



EVROPSKA
KOMISIJA

Strasbourg, 25.10.2016
COM(2016) 685 final

2016/0337 (CNS)

Predlog

DIREKTIVA SVETA

o skupni osnovi za davek od dohodkov pravnih oseb

{SWD(2016) 341 final}

{SWD(2016) 342 final}

OBRAZLOŽITVENI MEMORANDUM

1. OZADJE PREDLOGA

• Razlogi za predlog in njegovi cilji

Komisija je 16. marca 2011 predlagala direktivo o skupni konsolidirani osnovi za davek od dohodkov pravnih oseb (Common Consolidated Corporate Tax Base – CCCTB). Predlog, ki je še vedno v obravnavi v Svetu, je ena od pobud Komisije v okviru programa ustreznosti in uspešnosti predpisov, njegov namen pa je družbam zagotoviti enoten sklop pravil o davku od dohodkov pravnih oseb za poslovanje na notranjem trgu. Predlog o CCCTB iz leta 2011 bi torej družbam omogočal, da bi Unijo obravnavale kot enotni trg za namene davka od dohodkov pravnih oseb, kar bi olajšalo njihove čezmejne dejavnosti ter spodbujalo trgovino in naložbe.

V zadnjem času je mednarodni skupnosti postalo jasno, da veljavna pravila o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb ne ustrezajo več sedanjim razmeram. Običajno je dohodek pravnih oseb obdavčen na nacionalni ravni, vendar je gospodarsko okolje postalo bolj globalizirano, mobilno in digitalno. Poslovni modeli in korporativne strukture so bolj zapleteni, zaradi česar je lažje preusmerjati dobiček¹. Poleg tega je raznolikost nacionalnih sistemov obdavčitve dohodkov pravnih oseb v zadnjem desetletju omogočila razcvet agresivnega davčnega načrtovanja. Če so torej nacionalna pravila pripravljena brez upoštevanja čezmejne razsežnosti poslovnih dejavnosti, obstaja verjetnost neskladij v medsebojnem delovanju različnih nacionalnih sistemov obdavčitve dohodkov pravnih oseb. Ta neskladja povzročajo tveganja dvojne obdavčitve in dvojne neobdavčitve ter s tem izkrivljajo delovanje notranjega trga. V teh okoliščinah se države članice z enostranskimi ukrepi vse težje učinkovito borijo proti praksam agresivnega davčnega načrtovanja², da bi zaščitile svoje nacionalne davčne osnove pred zniževanjem in preprečile preusmerjanje dobička.

Glede na to, da je trenutna prednostna naloga Evrope spodbujati trajnostno rast in naložbe na pravičnem in bolj povezanem trgu, je potreben nov okvir za pravično in učinkovito obdavčitev dobička družb. V tem okviru CCCTB predstavlja učinkovito orodje za pripisovanje dohodka krajem ustvarjanja vrednosti, in sicer na podlagi formule, ki temelji na treh enako ponderiranih faktorjih (tj. sredstva, delo in prodaja). Ker so ti faktorji povezani s krajem, v katerem družba ustvarja dobiček, so bolj odporni proti praksam agresivnega davčnega načrtovanja kot splošne metode za določanje transfernih cen za razporeditev dobička.

Ponovni projekt za CCCTB bi poleg funkcije preprečevanja izogibanja davkom ohranil svoje značilnosti kot sistem obdavčitve dohodkov pravnih oseb, ki olajšuje čezmejno trgovanje in naložbe na notranjem trgu. Trenutno morajo podjetja s čezmejno dejavnostjo upoštevati do 28 različnih sistemov obdavčitve dohodkov pravnih oseb. To je časovno in gospodarsko obremenjujoč proces, ki usmerja prizadevanja stran od glavnega vodila, tj. poslovanja. Nova CCCTB bi še naprej zagotavljala prednosti predloga iz leta 2011 v smislu, da bi za skupine družb, ki so davčne zavezanke v vsaj eni državi članici, veljal enoten sklop pravil za izračun davčne osnove v Evropski uniji (EU), s čimer bi odgovarjale le eni davčni upravi („vse na enem mestu“). Olajšava za pokrivanje čezmejne izgube bi bila še vedno samodejni rezultat

¹ Delovni dokument služb Komisije ([SWD\(2015\) 121 final](#)) zagotavlja podroben pregled zgodovinskega razvoja ter aktualnih vprašanj in izzivov pri obdavčitvi dobička multinacionalnih družb.

² „Agresivno davčno načrtovanje izkorišča tehnične podrobnosti davčnega sistema ali neskladja med dvema ali več davčnimi sistemi z namenom zmanjševanja davčne odgovornosti.“ (Priporočilo Komisije z dne 6. decembra 2012 o agresivnem davčnem načrtovanju, [C\(2012\) 8806 final](#)).

konsolidacije, pravila o določanju transfernih cen pa ne bi veljala znotraj skupine, saj bi bili prihodki na ravni skupine razdeljeni na podlagi porazdelitvene formule.

Razlika v primerjavi s predlogom iz leta 2011 je, da bi ponovna pobuda določala obvezna pravila za skupine nad določeno velikostjo, da bi se povečala odpornost sistema proti praksam agresivnega davčnega načrtovanja. Glede na navedeno bi bilo pomembno tudi, da so pravila kot neobvezna možnost na voljo tudi subjektom, ki so zavezani za plačilo davka od dohodkov pravnih oseb v Uniji, vendar ne izpolnjujejo pogojev, da bi za njih veljal skupni okvir.

Na poti k CCCTB

Razprave v Svetu od leta 2011 so pokazale, da za predlog o CCCTB, ki je zelo ambiciozen projekt, ni verjetno, da bi bil sprejet brez postopnega pristopa. Tako so različni elementi (zlasti davčna konsolidacija) sprožili zapleteno razpravo in bi lahko ovirali napredek pri drugih temeljnih značilnostih sistema. Za odpravo teh zamud pri napredku se je Komisija v svojem akcijskem načrtu iz junija 2015 zavzela za postopen pristop k CCCTB. V skladu s tem je predlagala, da se prizadevanja za konsolidacijo preložijo do sklenitve dogovora o obveznem sklopu pravil o skupni osnovi, tj. skupni osnovi za davek od dohodkov pravnih oseb. Vendar to ne spremeni dejstva, da bo Komisija oba predloga, tj. o skupni osnovi za davek od dohodkov pravnih oseb in CCCTB, predložila istočasno in v okviru enotne pobude. Predlog o CCCTB iz leta 2011, ki je trenutno v obravnavi v Svetu, bo umaknjen takoj, ko Komisija sprejme nova predloga. V zvezi s tem je pomembno, da davčna konsolidacija ostane bistveni element pobude za CCCTB, saj se lahko glavne davčne ovire za družbe v Uniji najučinkoviteje obravnavajo v okviru konsolidirane skupine.

Ta predlog direktive se osredotoča na t. i. „prvi korak“ postopnega pristopa. Zato je omejen na elemente skupne osnove, tj. pravila za izračun osnove za davek od dohodkov pravnih oseb, vključno z nekaterimi določbami proti izogibanju davkom in o mednarodni razsežnosti predlaganega davčnega sistema. V primerjavi s predlogom iz leta 2011 sta zajeti dve dodatni temi, in sicer pravila proti davčnim spodbudam za zadolževanje ter večji odbitek za raziskave in razvoj. Konsolidacija naj bi bila obravnavana v ločenem predlogu direktive (tj. drugi korak), ki bo pregledan v drugi fazi, in sicer po sklenitvi političnega dogovora o elementih skupne osnove. Do takrat bo predlog o CCCTB ostal v postopku preučitve v Svetu. Kot nadomestilo za začasen odvzem ugodnosti davčne konsolidacije za davčne zavezance je določen mehanizem za olajšavo za pokrivanje čezmejne izgube s poznejšo ponovno vključitvijo. To bi ostalo v veljavi do uvedbe konsolidirane osnove za davek od dohodkov pravnih oseb (CCCTB), kar pomeni, da je olajšava za pokrivanje čezmejne izgube samodejni rezultat uporabe pravil.

• **Skladnost z veljavnimi predpisi s področja zadevne politike**

Ponovni predlog o CCCTB je bistvo sporočila Komisije COM(2015) 302³ o akcijskem načrtu za pravičen in učinkovit sistem obdavčevanja dohodkov pravnih oseb v EU, ki je bilo sprejeto 17. junija 2015. Akcijski načrt določa pet ključnih področij za ukrepanje. Poleg tega vsebuje pregled obstoječih politik obdavčitve dohodkov pravnih oseb v Uniji in določa cilj vzpostavitve sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb v EU, pri katerem se poslovni dobiček obdavčuje v jurisdikciji, v kateri se vrednost dejansko ustvarja. CCCTB je predstavljena kot vseobsegajoča pobuda, ki bi lahko bila izjemno učinkovito orodje za doseganje ciljev pravičnejše in učinkovitejše obdavčitve.

³ Sporočilo Komisije Evropskemu parlamentu in Svetu – Pravičen in učinkovit sistem obdavčevanja dohodkov pravnih oseb v Evropski uniji: pet ključnih področij za ukrepanje (COM(2015) 302 final z dne 17. junija 2015).

Poleg tega bi ponovni predlog o CCCTB vključeval pravila za obravnavanje nekaterih ključnih ukrepov v okviru pobude OECD za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička. Ti elementi so sedaj v obliki minimalnih standardov vključeni v nedavno sprejeti Direktivi Sveta 2016/1164/EU⁴ (ki se imenuje tudi direktiva proti izogibanju davkom). Dejansko bi bilo treba pričakovati, da bo CCCTB vključevala elemente preprečevanja izogibanja davkom iz navedene direktive, vendar v novem pravnem okviru. Norme bi morale namreč biti del skupnega vseevropskega sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb in določati absolutna pravila, ne pa minimalnih standardov.

Ta ponovna pobuda za CCCTB ima pomembno mesto med načrtovanimi projekti Komisije na področju pravičnejše obdavčitve. Javnosti naj bi bila predstavljena na isti dan kot predlog direktive o hibridnih neskladjih, ki vključujejo tretje države (ki bo spremenila direktivo proti izogibanju davkom), in direktive o reševanju sporov. Predlog poleg direktive proti izogibanju davkom temelji tudi na nedavno sprejetih davčnih projektih, tj. na revizijah direktive o matičnih in odvisnih družbah (2014 in 2015) ter na predlogu za prenovitev direktive o obrestih in licenčinah (2011). Pobuda v zvezi z direktivo o matičnih in odvisnih družbah ter nekatere spremembe, obravnavane v zvezi z direktivo o obrestih in licenčinah, odražajo trenutne politične prednostne naloge za okrepitev davčne zakonodaje EU proti praksam agresivnega davčnega načrtovanja.

- **Skladnost z drugimi politikami Unije**

CCCTB spada med pobude Komisije za pravičnejšo obdavčitev in bi prispevala k odpravi ovir, ki ustvarjajo izkrivljanja, ki preprečujejo pravilno delovanje notranjega trga. Na podlagi tega v veliki meri dopolnjuje zakonodajo na ravni EU na področju prava gospodarskih družb in je na splošno skladna s projekti, kot so unija kapitalskih trgov ter številne pobude za davčno preglednost, izmenjavo informacij in preprečevanje pranja denarja.

2. PRAVNA PODLAGA, SUBSIDIARNOST IN SORAZMERNOST

- **Pravna podlaga**

Ta predlog spada na področje uporabe člena 115 Pogodbe o delovanju EU (PDEU). Besedilo določa, da ukrepi približevanja iz tega člena neposredno vplivajo na vzpostavitev ali delovanje notranjega trga.

Namen ponovne pobude za CCCTB je olajšati poslovanje v EU, in sicer tako, da za davčne zavezanca velja enotna zakonodaja o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, ki bi se uporabljala na celotnem notranjem trgu, ter povečati zanesljivost in odpornost sistema proti agresivnemu davčnemu načrtovanju. Oba cilja odločilno in neposredno vplivata na notranji trg, saj je njun namen odpraviti izkrivljanja njegovega delovanja.

- **Subsidiarnost (za neizključno pristojnost)**

Ta pobuda je v skladu z načelom subsidiarnosti.

Čeprav so težave in razlogi za ukrepe, kot je pojasnjeno v prejšnjih oddelkih, različni, se zdi, da je njihove škodljive učinke mogoče učinkovito odpraviti le s skupno rešitvijo, in sicer s približevanjem sistemov obdavčitve dohodkov pravnih oseb v Uniji ter oblikovanjem pravičnejšega in skladnejšega davčnega okolja za delovanje podjetij, s čimer bi se zmanjšala izkrivljanja na trgu. Očitno je, da so za uresničitev tega cilja potrebni ukrepi, ki jih države članice ne bi smele sprejeti ločeno in na neusklajen način, temveč na ravni Unije. S

⁴ Direktiva Sveta (EU) 2016/1164 z dne 12. julija 2016 o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga (UL L 193, 19.7.2016, str. 1–14).

pobudami, ki bi jih države članice načrtovale in izvajale posamezno, bi se samo ohranjale ali celo poslabšale trenutne razmere, saj bi bili davčni zavezanci še vedno soočeni z 28 različnimi in včasih nasprotujočimi si davčnimi sistemi.

Namen predvidene ponovne pobude za CCCTB je odzvati se na potrebo po večji rasti in ustvarjanju delovnih mest na notranjem trgu ter preprečiti prakse agresivnega davčnega načrtovanja. Z vsemi temi cilji se v bistvu poskušajo odpraviti težave, ki zadevajo več kot eno državo članico, zaradi česar je potreben skupen pristop. Zato so kakršni koli ukrepi lahko uspešni le, če se pravila enotno uporabljajo na celotnem notranjem trgu. V nasprotnem primeru bo področje obdavčitve dohodkov pravnih oseb ostalo razdrobljeno, davčne ovire in prakse nepošteno davčne konkurence pa se bodo še naprej razvijale.

Poleg tega imajo dandanes prakse izogibanja davkom večinoma čezmejno razsežnost. Dejansko je medsebojno delovanje različnih davčnih sistemov tisto, kar omogoča zlorabe ali izkoriščanje neskladij med nacionalnimi pravili o davku od dohodkov pravnih oseb. Poleg tega je zaradi visoke stopnje integracije notranjega trga EU čezmejna dejavnost okrepljena, zaradi česar je dogovor o usklajenih rešitvah še toliko bolj pomemben.

Glede na obseg in učinke predvidene ponovne pobude bi bilo njene cilje, tj. zmanjšati izkrivljanja, ki izhajajo iz trenutnega medsebojnega delovanja 28 nacionalnih davčnih sistemov, ter ustvariti ugodnejše pogoje za čezmejne naložbe na enotnem trgu, lažje doseči na ravni Unije.

Večina ključnih značilnosti sistema CCCTB bi se lahko obravnavala le s skupnimi ukrepi. Med družbami, ki bi uporabljale skupna pravila o davku od dohodkov pravnih oseb, bi se na primer odpravila neskladja v zvezi s pravno opredelitvijo subjektov ali plačil, ki privedejo do dvojne obdavčitve ali dvojne neobdavčitve. Z ločenimi ukrepi držav članic bi se ta vprašanja v najboljšem primeru rešila le na dvostranski ravni. Olajšava za pokrivanje čezmejne izgube bi bila dejansko najučinkovitejša, če bi pri tem sodelovale vse države članice, čeprav se dvostranski pristop kot druga najboljša možnost ne bi smel izključiti. Poleg tega imajo neobdavčena prestrukturiranja znotraj skupine, odprava kompleksnega določanja transfernih cen znotraj skupine in porazdelitev prihodkov na podlagi formule na ravni skupine čezmejno razsežnost, zato jih je mogoče obravnavati le v okviru skupne ureditve.

- **Sorazmernost**

Predvideni ukrepi so primerni in potrebni za uresničitev zelenega cilja. Ne presegajo usklajevanja osnove za davek od dohodkov pravnih oseb, kar je pogoj za zmanjšanje ugotovljenih ovir, ki izkrivljajo notranji trg. Poleg tega nova CCCTB ne omejuje suverenosti držav članic pri določanju zelenega zneska prihodkov od davkov za doseganje ciljev proračunske politike. V zvezi s tem ne vpliva na pravico držav članic, da določijo lastne stopnje davka od dohodkov pravnih oseb.

Čeprav Komisija stalno poudarja potrebo po uskladitvi nacionalnih davčnih praks, je jasno, da samo usklajevanje ne zadošča za odpravo davčnih izkrivljanj na notranjem trgu. Izkušnje so pokazale, da je usklajevanje počasen proces, rezultati dosedanjih pobud pa so skromni. Poleg tega se z davčnim usklajevanjem običajno obravnavajo le posebna, ciljno usmerjena vprašanja in ne raznovrstne težave družb na notranjem trgu, ki zahtevajo celovito rešitev.

Predvideno je, da bo obvezno področje uporabe nove CCCTB opredeljeno tako, da bo usmerjeno le v potrebne kategorije davčnih zavezancev, tj. skupine družb nad določeno velikostjo. Razlog za to je, da imajo skupine z visokimi prihodki pogosto zadostna sredstva, da izvajajo strategije agresivnega davčnega načrtovanja.

Predvidena pravila torej ne bi presegala tistega, kar je potrebno za doseganje ciljev Pogodbe za boljše delovanje notranjega trga.

- **Izbira instrumenta**

Kot je bilo že omenjeno, se lahko izkrivljanja na notranjem trgu obravnavajo le prek zavezujočih pravnih pravil in skupnega zakonodajnega okvira. Nezavezujoče pravo bi bilo tvegano, saj bi se lahko države članice odločile, da okvira sploh ne bodo izvajale, ali pa bi to lahko privedlo do delnega pristopa. Tak rezultat bi bil zelo neugoden. To bi lahko povzročilo pravno negotovost za davčne zavezance ter ogrozilo cilje usklajenega in doslednega sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb na notranjem trgu. Ker se pričakuje, da bo struktura skupne osnove za davek vplivala na nacionalne proračune, zlasti na podlagi porazdelitvene formule, je poleg tega tudi bistveno, da se pravila, ki določajo njeno sestavo, uporabljajo dosledno in učinkovito. To bo veliko verjetneje doseženo z zavezujočim pravom.

V skladu s členom 115 PDEU „Svet [...] soglasno izda direktive za približevanje tistih zakonov in drugih predpisov držav članic, ki neposredno vplivajo na vzpostavitev ali delovanje notranjega trga“. Pogodba torej določa, da je pri neposredni obdavčitvi zakonodaja izključno v obliki direktiv. V skladu s členom 288 PDEU je direktiva za vsako državo članico, na katero je naslovljena, zavezujoča glede cilja, ki ga je treba doseči, vendar prepušča nacionalnim organom izbiro oblike in metod. V tem smislu bi morala biti direktiva splošna, saj bi bilo treba tehnične in druge podrobnosti prepustiti državam članicam.

3. REZULTATI POSVETOVANJ Z ZAINTERESIRANIMI STRANMI IN OCEN UČINKA

- **Posvetovanja z zainteresiranimi stranmi**

Komisija je organizirala javno posvetovanje, da bi vključila vse zainteresirane strani in jim omogočila, da izrazijo svoje mnenje o ponovni pobudi za CCCTB. K temu postopku posvetovanja je prispevalo 175 udeležencev. Največji delež anketirancev so predstavljala registrirana združenja (37 %), sledile pa so jim posamezne družbe (32 %), od katerih je bila večina MSP, kar poudarja interes manjših družb za predlog.

Odvisno od vrste anketiranja obstajajo različna mnenja o tem, ali je CCCTB primeren instrument za obravnavanje preusmerjanja dobička in zmanjšanje upravnih bremen. Predlog na splošno velja za pozitivnega, pri čemer je poudarek nevladnih organizacij in javnih organov bolj na učinku CCCTB na dejavnosti davčnega načrtovanja. Podjetja poudarjajo, da je pomembno znižati stroške izpolnjevanja obveznosti in oblikovati poslovno ugodno okolje za naložbe. Hkrati pa tudi izpostavljajo tveganja za višje upravne stroške, če bodo v sistemu prevladovala pravila proti izogibanju davkom.

Prispevki, prejeti v okviru javnega posvetovanja, so upoštevani v oceni učinka, in sicer z navedbami v različnih oddelkih in posebni prilogi.

- **Zbiranje in uporaba strokovnih mnenj**

Ocena učinka vsebuje rezultate treh študij.

1. Študija CORTAX, ki jo je zagotovilo Skupno raziskovalno središče Evropske komisije. Model CORTAX je model splošnega ravnotežja, ki je namenjen oceni učinkov reform davka od dohodkov pravnih oseb v 28 državah članicah EU na podlagi podrobnih podatkov iz različnih **virov**.

2. Študija Centra za evropske gospodarske raziskave (Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung – ZEW) o učinkih davčnih reform na odpravo neenakega obravnavanja dolžniškega in lastniškega kapitala pri stroških kapitala in dejanskih

davčnih stopnjah. Študija se osredotoča na trenutni obseg davčnih spodbud za zadolževanje podjetij v davčnih sistemih 28 držav članic EU in analizira, ali bi bilo mogoče z različnimi možnimi reformami to odpraviti in spodbujati naložbe.

3. Študija ZEW o učinku davčnega načrtovanja na dejanske davčne stopnje. Študija določa povprečne in mejne dejanske davčne stopnje, ki vključujejo možnost za izpopolnjene strategije davčnega načrtovanja za multinacionalne družbe, vključno z uporabo preferencialnih davčnih režimov.

- **Ocena učinka**

Glavna obravnavana možnost politike je predlog o skupni konsolidirani osnovi za davek od dohodkov pravnih oseb, vendar so bile ocenjene tudi posledice prve faze brez konsolidacije. Ključna odločitev, ki jo je treba sprejeti, se nanaša na področje uporabe take davčne osnove, tj. za koga bi veljala. Glavne obravnavane možnosti so vključevale obvezno CCCTB za vsa podjetja ali le za podskupino podjetij. Obravnavane so bile različne možnosti za odpravo davčnih spodbud za zadolževanje v veljavnih davčnih sistemih. Na voljo sta dva glavna ukrepa, in sicer, da se odbitnost dovoli tako za stroške dolžniškega kot tudi lastniškega financiranja ali da se prepove za obe vrsti stroškov. Kar zadeva spodbude za raziskave in razvoj, glavne možnosti vključujejo davčno ugodnost za stroške za naložbe v raziskave in razvoj z različnimi stopnjami ugodnosti.

Vrednotenje različnih možnosti je privedlo do prednostne možnosti, tj. CCCTB, ki je obvezna za velike družbe ter vključuje ugodnost za rast in naložbe ter dodatek za stroške za raziskave in razvoj. Ugodnost za rast in naložbe omogoča odbitke za stroške dolžniškega in lastniškega financiranja v okviru omejitev, da se preprečijo zlorabe in davčno načrtovanje. Ugodnost za stroške za raziskave in razvoj je zasnovana tako, da ohranja vsaj obstoječe davčne spodbude za raziskave in razvoj. Analiza je pokazala, da ima CCCTB jasne prednosti v primerjavi z nadomestno možnostjo, ki ne predvideva nobenih ukrepov.

Z izvedbo prednostne možnosti naj bi se povečala pravičnost davčnih sistemov in ustvarili enaki pogoji, saj bi se dejansko odpravile spodbude za agresivno davčno načrtovanje v EU. To bi pripomoglo k zagotavljanju, da podjetja plačajo pravičen delež davčnega bremena, in dvignilo moralo davčnih zavezancev. Poleg tega bi se dejansko odpravile čezmejne davčne ovire v EU. Čeprav je konsolidacija nedvomno pomemben element za zmanjšanje izogibanja davkom, bi se s pravili o skupni osnovi že odpravile nekatere oblike preusmerjanja dobička, kot je izkoriščanje neskladij v medsebojnem delovanju davčnih sistemov. Z ugodnostjo za rast in naložbe se bodo zmanjšala izkrivljanja pri odločitvah družb o financiranju, lastniško in dolžniško financiranje pa bo obravnavano podobno. Davčne spodbude za raziskave in razvoj ne bodo le ohranjene, temveč bodo okrepljene in poenostavljene.

Pričakovane gospodarske koristi predloga so pozitivne. Skupna osnova za davek od dohodkov pravnih oseb, vključno z olajšavo za pokrivanje čezmejne izgube ter ugodnostjo za rast in naložbe, naj bi privedla do povečanja naložb za do 3,6 % in zaposlovanja za do 0,5 %. Na splošno naj bi se rast povečala za do 1,3 %. Stroški izpolnjevanja obveznosti naj bi se znižali, zlasti v okviru CCCTB (10 % v smislu časa in 2,5 % v smislu stroškov). Stroški ustanovitve odvisne družbe bi se znižali za do 67 %, kar bi družbam (vključno z MSP) olajšalo širjenje v tujino.

Za prednostno možnost niso predvideni nobeni pomembni vplivi na okolje. Družbeni učinki bodo prav tako omejeni.

- **Ustreznost in poenostavitev ureditve**

Stroški izpolnjevanja davčnih obveznosti so znatno breme za podjetja, pri čemer bo njihovo znižanje velika prednost pri uvedbi CCCTB. Ocenjeni stroški izpolnjevanja obveznosti za velike družbe znašajo približno 2 % plačanih davkov, medtem ko se za MSP ocenjujejo na približno 30 % plačanih davkov. Ti stroški naj bi se po ocenah povišali zaradi čezmejne dejavnosti in vedno večjega števila odvisnih družb. Podatki o davčnih reformah kažejo, da so bile po krizi izvedene številne reforme davka od dohodkov pravnih oseb, veliko ukrepov pa je bilo namenjenih okrepitvi mednarodnega okvira za preprečevanje zlorab. Glede na to je znižanje stroškov izpolnjevanja obveznosti pri ustanovitvi dodatne odvisne družbe še vedno velika prednost. Čas za ustanovitev odvisne družbe v državi članici naj bi se po ocenah skrajšal za 62–67 %. Ob poudarku na ponavljajočih se stroških, tj. brez upoštevanja enkratnih stroškov prehoda, je bilo v okviru ocene učinka ocenjeno, da se bo čas za dejavnosti v zvezi z izpolnjevanjem obveznosti po uvedbi CCCTB skrajšal za 8 %. Na podlagi teh skrajšanj bi bilo mogoče okvirno izračunati skupne prihranke stroškov, ki bi nastali na podlagi CCCTB. Če 5 % srednjih družb razširi svoje poslovanje v tujino, bi bilo mogoče pričakovati enkraten prihranek stroškov v višini približno 1 milijarde EUR. Če bi vsi multinacionalni subjekti uporabljali CCCTB, bi se lahko ponavljajoči se stroški izpolnjevanja obveznosti znižali za približno 0,8 milijarde EUR.

Davčne uprave bodo imele koristi od manj dela z vprašanji v zvezi z določanjem transfernih cen in manjšega števila primerov, v kolikor davčne zadeve skupine družb večinoma obravnava uprava države članice, v kateri ima matična družba rezidentstvo. Po drugi strani pa bodo imele nacionalne uprave, če CCCTB ne bo obvezna za vsa podjetja, dodatne stroške izpolnjevanja obveznosti zaradi zahtevanega vzdrževanja dveh vzporednih sistemov.

Da bi se dosegel cilj glede sorazmernega povečanja pravičnosti davčnega sistema, prednostna možnost za CCCTB predvideva, da slednja postane obvezna le za podskupino podjetij, in sicer glede na njihovo velikost. Tako so mikropodjetja ter MSP izvzeta iz obvezne uporabe CCCTB. Z omejevanjem obvezne uporabe na računovodske skupine s konsolidiranim prometom na ravni skupine nad 750 milijonov EUR se zajame velika večina (približno 64 %) prometa, ki ga ustvarijo skupine, hkrati pa se omeji tveganje, da so vključene izključno domače skupine. Prag je skladen s pristopom v okviru drugih pobud EU za preprečevanje izogibanja davkom. Hkrati predlog omogoča družbam, za katere uporaba CCCTB ni obvezna, da se prostovoljno odločijo sodelovati v sistemu CCCTB. To omogoča čim večjo prožnost za MSP in mikropodjetja, ki bodo lahko izkoristila prednosti CCCTB, ne da bi slednja postala obvezna za tovrstne družbe.

4. PRORAČUNSKÉ POSLEDICE

Ta predlog direktive nima proračunskih posledic za Evropsko unijo.

5. DRUGI ELEMENTI

- **Načrti za izvedbo ter ureditev spremljanja, ocenjevanja in poročanja**

Komisija bo pregledala uporabo te direktive pet let po začetku njene veljavnosti in poročala Svetu o njenem delovanju. Države članice bi morale sporočiti Komisiji besedila predpisov nacionalne zakonodaje, sprejetih na področju, ki ga ureja ta direktiva.

- **Obrazložitevni dokumenti (za direktive)**

Glej uvodno izjavo 22.

- **Natančnejša pojasnitev posameznih določb predloga**

Ta predlog predstavlja „prvi korak“ (skupna osnova za davek od dohodkov pravnih oseb) dvofaznega pristopa k vseevropskemu sistemu obdavčitve dohodkov pravnih oseb ter določa skupna pravila o davku od dohodkov pravnih oseb za izračun davčne osnove družb in stalnih poslovnih enot v Uniji.

- **Področje uporabe:** za razliko od predloga iz leta 2011, ki je določal neobvezen sistem za vse, bo ta direktiva obvezna za družbe, ki pripadajo skupinam nad določeno velikostjo. Merilo za določitev praga glede na velikost se bo nanašalo na skupne konsolidirane prihodke skupine, ki vloži konsolidirane računovodske izkaze. Poleg tega bodo morale družbe, da bi dosegle določeno stopnjo skladnosti med obema korakoma (tj. skupno osnovo za davek od dohodkov pravnih oseb in CCCTB) in spadale na obvezno področje uporabe skupne osnove, izpolnjevati pogoje za konsolidacijo. S tem se bo zagotovilo, da bodo, ko se bo s konsolidacijo in sprejetjem porazdelitvene formule pobuda v celoti uresničila, vsi davčni zavezanci v okviru pravil o skupni osnovi samodejno premeščeni v shemo CCCTB. Ta skupna pravila bodo kot neobvezna možnost na voljo tudi družbam, ki ne izpolnjujejo teh pogojev.
- **Opredelitev stalne poslovne enote:** koncept stalne poslovne enote v tej direktivi je po opredelitvi zelo podoben priporočni opredelitvi stalne poslovne enote za obdobje po projektu o eroziji davčne osnove in preusmerjanju dobička iz vzorčne konvencije OECD o davku na dohodek in kapital. Za razliko od predloga iz leta 2011 spremenjena opredelitev zajema le stalne poslovne enote v Uniji, ki pripadajo davčnemu zavezancu, ki je rezident za davčne namene v Uniji. Namen je zagotoviti skupno razumevanje med vsemi zadevnimi davčnimi zavezanci in onemogočiti neskladja zaradi različnih opredelitev. Ni se štel za bistveno oblikovati skupno opredelitev stalnih poslovnih enot v tretji državi oziroma v Uniji, ki pa pripadajo davčnemu zavezancu, ki je rezident za davčne namene v tretji državi. Razsežnost tretjih držav je torej treba še obravnavati v okviru dvostranskih davčnih sporazumov in nacionalne zakonodaje.
- **Davčna osnova:** je široko zasnovana. Vsi prihodki bodo obdavčljivi, razen če so izrecno izvzeti. Dohodki v obliki dividend ali iztržkov od odtujitve deležev družbe, ki ni del skupine, bodo izvzeti za deleže v višini najmanj 10 odstotkov, da se prepreči dvojna obdavčitev neposrednih tujih naložb. V istem smislu bo dobiček stalnih poslovnih enot prav tako oproščen davka v državi sedeža.

Obdavčljivi prihodki bodo zmanjšani za poslovne izdatke in nekatere druge postavke. Novi predlog o skupni osnovi za davek od dohodkov pravnih oseb bo imel enak seznam neodbitnih izdatkov, kot je v predlogu iz leta 2011, vendar z nekaterimi potrebnimi prilagoditvami za zagotovitev skladnosti. Za podporo inovacijam v gospodarstvu bo poleg že tako ugodnega režima za raziskave in razvoj iz predloga iz leta 2011 v okviru te ponovne pobude uveden **superodbitek za stroške za raziskave in razvoj**. Tako bo osnovno pravilo navedenega predloga o odbitku stroškov za raziskave in razvoj veljalo še naprej, pri čemer bodo ti stroški v celoti obračunani v letu nastanka (z izjemo nepremičnin). Poleg tega bodo davčni zavezanci za stroške za raziskave in razvoj v višini do 20 000 000 EUR upravičeni do dodatnega letnega superodbitka v višini 50 %. Če stroški za raziskave in razvoj presegajo 20 000 000 EUR, lahko davčni zavezanci od zneska prekoračitve odbijejo 25 %.

Glede na to, da je ena od ključnih pobud politike v zvezi z delovanjem enotnega trga podpora malim in inovativnim podjetjem, bo ponovni predlog o skupni osnovi za

davek od odhodkov pravnih oseb omogočal **povečan superodbitek za mala zagonska podjetja** brez povezanih podjetij, ki so še poseben inovativna (kategorija, ki bo zajemala zlasti zagonska podjetja). V tem okviru bodo lahko davčni zavezanci, ki se v skladu z direktivo štejejo za zagonska podjetja, odbili 100 % svojih stroškov za raziskave in razvoj, če ne presegajo 20 000 000 EUR in če ti davčni zavezanci nimajo nobenih povezanih podjetij.

- **Pravilo o omejitvi obresti:** to je novo pravilo (ki ga ni v predlogu iz leta 2011), ki je vključeno v direktivi o matičnih in odvisnih družbah ter je bilo podrobno analizirano v okviru pobude za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička. Omejuje odbitnost stroškov obresti (in drugih finančnih stroškov), da bi se preprečile prakse preusmerjanja dobička v države z nizkimi davki. Pravilo dovoljuje popolno odbitnost stroškov obresti (in drugih finančnih stroškov) le, če jih je mogoče pobotati z obdavčljivimi prihodki od obresti (in drugimi finančnimi prihodki). Za morebiten presežek stroškov obresti bodo veljale omejitve odbitnosti, ki se določijo glede na obdavčljivi dobiček davčnega zavezanca pred obrestmi, davki in amortizacijo.
- **Ugodnost za rast in naložbe:** namen ponovne pobude je odpraviti asimetrijo, pri kateri se izplačane obresti za posojila (v okviru določenih omejitev) lahko odbijejo od skupne osnove davčnih zavezancev, medtem ko to ne velja za razdelitev dobička. Rezultat je jasna prednost za dolžniško financiranje pred lastniškim. Glede na tveganja, ki jih tako stanje pomeni za zadolženost družb, bo ponovni predlog o skupni osnovi za davek od odhodkov pravnih oseb vključeval pravilo proti davčnim spodbudam za zadolževanje, da bi se odpravil trenutni okvir, ki odvrča od lastniškega financiranja. Davčni zavezanci bodo prejeli ugodnost za rast in naložbe, v skladu s katero se bo povečanje njihovega lastniškega kapitala pod določenimi pogoji, kot so ukrepi proti možnimi kaskadnimi učinki in pravila proti izogibanju davkom, odbilo od njihove davčne osnove. Komisija bo v okviru pregleda skupne davčne osnove namenila posebno pozornost delovanju ugodnosti za rast in naložbe kot podlagi za razmislek o prilagoditvah njene opredelitve in umeritve.
- **Amortizacija:** bistvo pravila, v skladu s katerim se, ob upoštevanju določenih izjem, za davčne namene pri osnovnih sredstvih obračunava amortizacija, ostaja enako kot v predlogu iz leta 2011. Vendar bo zdaj več sredstev spadalo na področje uporabe posamične amortizacije, saj so bila srednjeročna opredmetena osnovna sredstva odstranjena iz skupinskega sistema.
- **Izgube:** tako kot v predlogu iz leta 2011 je davčnim zavezancem dovoljeno prenašati izgube v prihodnje obdobje za nedoločen čas brez omejitev pri odbitnem znesku na leto. Direktiva vzpostavlja povezavo med pravili o omejitvi obresti in davčno obravnavo izgub. Zato je bila sprejeta politična odločitev o oblikovanju zelo učinkovitega pravila o omejitvi obresti, da bi zneski, ki se štejejo za izgubo, odražali rezultat trgovanja. Poleg tega je bilo pravilo okrepljeno z določbo o preprečevanju zlorab, da bi se preprečili poskusi izogibanja pravilom o odbitnosti izgub z nakupom družb, ki poslujejo z izgubo.

Začasna olajšava za pokrivanje izgube s ponovno vključitvijo: da bi se delno nadomestilo pomanjkanje koristi čezmejne konsolidacije v „prvem koraku“, bo pod strogimi pogoji mogoče upoštevati izgube, ki jih je imela neposredna odvisna družba ali stalna poslovna enota v drugi državi članici. Ta olajšava bo začasna, saj bo matična družba, ob upoštevanju predhodno odbitega zneska izgub, k svoji davčni osnovi prištela nazaj morebiten poznejši dobiček, ki so ga ustvarile njene neposredne

odvisne družbe ali stalne poslovne enote. Če se odbite izgube ne vključijo po določenem številu let, se to izvede samodejno.

- **Preprečevanje izogibanja davkom:** podobno kot v predlogu iz leta 2011 bo sistem vključeval sklop pravil proti izogibanju davkom. Splošno pravilo o preprečevanju zlorab je oblikovano v skladu z besedilom iz direktive o matičnih in odvisnih družbah, pri čemer ga dopolnjujejo ukrepi za omejitve določenih vrst izogibanja davkom. Za preprečevanje diskriminacije bo bistveno v praksi zagotoviti, da se splošno pravilo o preprečevanju zlorab enotno uporablja v domačih primerih znotraj Unije in v razmerju do tretjih držav, tako da se področje in rezultati njegove uporabe v domačih in čezmejnih primerih ne razlikujejo.

Kar zadeva **posebne ukrepe proti izogibanju davkom**, je običajno treba obravnavati stopnjo obdavčitve na drugi strani meje, da bi se ugotovilo, ali je davčni zavezanec dolžan plačati davek na tuji dohodek. Pravila vsebujejo klavzulo o menjavi, ki je usmerjena proti nekaterim vrstam dohodka iz tretje države. Njen namen je zagotoviti, da je dohodek obdavčljiv v Uniji, če je bil v tretji državi obdavčen pod določeno stopnjo. Zakonodaja o nadzorovanih tujih družbah se večinoma nanaša na pravilo iz direktive o matičnih in odvisnih družbah, njen učinek pa je ta, da se dohodek nizko obdavčene nadzorovane odvisne družbe ponovno pripiše njeni matični družbi, da bi se preprečilo preusmerjanje dobička. Pravila o nadzorovanih tujih družbah veljajo tudi za dobiček stalnih poslovnih enot, če ta v državi članici davčnega zavezanca ni obdavčen ali je oproščen davka.

- **Hibridna neskladja:** glede na to, da neskladja izhajajo iz nacionalnih razlik v zvezi s pravno opredelitvijo določenih vrst subjektov ali finančnih plačil, se običajno ne bi smela pojavljati med družbami, ki uporabljajo skupna pravila za izračun davčne osnove. Ker pa se bodo neskladja verjetno še naprej pojavljala pri medsebojnem delovanju okvira skupne osnove in nacionalnih sistemov obdavčitve dohodkov pravnih oseb ali tovrstnih sistemov tretjih držav, ta direktiva določa pravila, v skladu s katerimi ena od jurisdikcij v primeru neskladja zavrne odbitek plačila ali zagotovi, da je ustrezní dohodek vključen v skupno osnovo.

Predlog

DIREKTIVA SVETA**o skupni osnovi za davek od dohodkov pravnih oseb**

SVET EVROPSKE UNIJE JE –

ob upoštevanju Pogodbe o delovanju Evropske unije in zlasti člena 115 Pogodbe,

ob upoštevanju predloga Evropske komisije,

po posredovanju osnutka zakonodajnega akta nacionalnim parlamentom,

ob upoštevanju mnenja Evropskega parlamenta⁵,

ob upoštevanju mnenja Evropskega ekonomsko-socialnega odbora⁶,

v skladu s posebnim zakonodajnim postopkom,

ob upoštevanju naslednjega:

- (1) Družbe, ki želijo čezmejno poslovati znotraj Unije, se srečujejo z velikimi ovirami in izkrivljanjem trga zaradi obstoja in medsebojnega delovanja 28 različnih sistemov obdavčitve pravnih oseb. Poleg tega strukture davčnega načrtovanja postajajo vse bolj izpopolnjene, pri čemer se razvijajo v več jurisdikcijah in učinkovito izkoriščajo tehnične podrobnosti davčnega sistema ali neskladij med dvema ali več davčnimi sistemi z namenom zmanjševanja davčne obveznosti družb. Čeprav navedeni situaciji kažeta na pomanjkljivosti, ki so popolnoma drugačne narave, obe ustvarjata ovire, ki preprečujejo pravilno delovanje notranjega trga. Zato bi morali ukrepi za odpravo teh težav obravnavati obe vrsti pomanjkljivosti na trgu.
- (2) Za podporo pravilnega delovanja notranjega trga bi morale biti okolje za obdavčitev dohodkov pravnih oseb oblikovano v skladu z načelom, da družbe plačajo pravičen delež davka v jurisdikcijah, v katerih ustvarjajo dobiček. Zato je treba določiti mehanizme, ki odvrčajo družbe od izkoriščanja neskladij med nacionalnimi davčnimi sistemi, da bi zmanjšale svojo davčno obveznost. Enako pomembno je tudi spodbujati rast in gospodarski razvoj na notranjem trgu s poenostavitvijo čezmejne trgovine in naložb podjetij. V ta namen je treba odpraviti tveganja dvojne obdavčitve in dvojne neobdavčitve v Uniji, in sicer tako, da se odpravijo razlike v medsebojnem delovanju nacionalnih sistemov obdavčitve dohodkov pravnih oseb. Hkrati pa družbe potrebujejo zlahka izvedljiv davčni in pravni okvir za razvoj svoje trgovske dejavnosti in njeno čezmejno širjenje v Uniji. V zvezi s tem bi bilo treba odpraviti tudi preostale primere diskriminacije.
- (3) Kot je poudarjeno v predlogu direktive Sveta o skupni konsolidirani osnovi za davek od dohodkov pravnih oseb (CCCTB) z dne 16. marca 2011⁷, bi se s sistemom

⁵ UL C , , str. .

⁶ UL C , , str. .

⁷ Predlog direktive Sveta o skupni konsolidirani osnovi za davek od dohodkov pravnih oseb (COM(2011) 121 final/2 z dne 3. oktobra 2011).

obdavčitve dohodkov pravnih oseb, ki Unijo obravnava kot enotni trg za izračun davčne osnove družb, olajšala čezmejna dejavnost družb rezidentk v Uniji in spodbujal cilj, da postane Unija bolj konkurenčno okolje za mednarodne naložbe. Predlog o CCCTB iz leta 2011 se je osredotočal na cilj, da se podjetjem olajša širjenje trgovske dejavnosti v Uniji. Poleg tega cilja bi bilo treba upoštevati tudi, da je lahko CCCTB zelo učinkovita pri izboljšanju delovanja notranjega trga, saj preprečuje sheme izogibanja davkom. Glede na to bi bilo treba ponovno začeti pobudo za CCCTB, da bi se enakopravno obravnavala tako vidik olajšanja poslovanja kot tudi vloga pobude v zvezi s preprečevanjem izogibanja davkom. Tak pristop bi najbolj prispeval k cilju glede odprave izkrivljanj pri delovanju notranjega trga.

- (4) Glede na potrebo po hitrem ukrepanju za zagotovitev pravilnega delovanja notranjega trga, da bi bil po eni strani ugodnejši za trgovino in naložbe ter po drugi strani odpornejši proti shemam izogibanja davkom, je treba ambiciozno pobudo za CCCTB razdeliti na dva ločena predloga. V prvi fazi bi bilo treba sprejeti pravilo o skupni osnovi za davek od dohodkov pravnih oseb, preden se v drugi fazi obravnava vprašanje konsolidacije.
- (5) Veliko struktur agresivnega davčnega načrtovanja ima običajno čezmejno razsežnost, kar pomeni, da imajo sodelujoče skupine družb v lasti minimalne vire. Na podlagi tega in zaradi sorazmernosti bi morala biti pravila o skupni osnovi obvezna le za družbe, ki pripadajo skupini znatne velikosti. V ta namen bi bilo treba določiti prag v zvezi z velikostjo, in sicer na podlagi skupnih konsolidiranih prihodkov skupine, ki vloži konsolidirane računovodske izkaze. Poleg tega bi morala biti za zagotovitev skladnosti med obema fazama pobude za CCCTB pravila o skupni osnovi obvezna za družbe, ki bi se v primeru popolne uresničitve pobude obravnavale kot skupina. Da bi pravila o skupni osnovi za davek od odhodkov pravnih oseb še bolj prispevala k cilju glede olajšanja trgovine in naložb na notranjem trgu, bi morala biti kot neobvezna možnost na voljo tudi družbam, ki ne izpolnjujejo navedenih meril.
- (6) Opredeliti je treba koncept stalne poslovne enote v Uniji, ki pripada davčnemu zavezancu, ki je rezident za davčne namene v Uniji. Namen je zagotoviti skupno razumevanje med vsemi zadevnimi davčnimi zavezanci in onemogočiti neskladja zaradi različnih opredelitev. Nasprotno s tem se ne bi smelo šteti za bistveno imeti skupno opredelitev stalnih poslovnih enot v tretji državi oziroma v Uniji, ki pa pripadajo davčnemu zavezancu, ki je rezident za davčne namene v tretji državi. To razsežnost bi bilo zaradi njenega zapletenega medsebojnega delovanja z mednarodnimi sporazumi bolje prepustiti dvostranskim davčnim sporazumom in nacionalni zakonodaji.
- (7) Za zmanjšanje tveganj izogibanja davkom, ki izkrivljajo delovanje notranjega trga, bi morala biti skupna osnova za davek od odhodkov pravnih oseb široko zasnovana. Na podlagi tega bi morali biti vsi prihodki obdavčljivi, razen če so izrecno izvzeti. Kar zadeva deleže v višini najmanj 10 %, bi morali biti dohodki v obliki dividend ali iztržkov od odtujitve deležev družbe, ki ni del skupine, izvzeti, da bi se preprečila dvojna obdavčitev neposrednih tujih naložb. V istem smislu bi moral biti dobiček stalnih poslovnih enot prav tako oproščen davka v državi sedeža. Poleg tega se šteje, da izvzete dohodkov iz tujine izpolnjuje potrebo po poenostavitvi za podjetja. Večina držav članic pri oproščanju dvojnega obdavčevanja trenutno dejansko izvzema dividende in iztržke od odtujitve deležev, ker se tako izognejo obračunu odbitka davka, plačanega v tujini, do katerega so upravičeni davčni zavezanci, zlasti če je treba pri takšni upravičenosti upoštevati davek od dohodkov pravnih oseb, ki ga plača družba izplačnica dividend.

- (8) Obdavčljive prihodke bi bilo treba zmanjšati za poslovne izdatke in nekatere druge postavke. Odbitni poslovni izdatki bi morali običajno vključevati vse stroške, povezane s prodajo, ter izdatke, povezane z ustvarjanjem, ohranjanjem in zavarovanjem dohodka. Za podporo inovacijam v gospodarstvu in posodobitev notranjega trga bi bilo treba zagotoviti odbitke, vključno s superodbitki, za stroške za raziskave in razvoj, ki bi morali biti obračunani v letu nastanka (z izjemo nepremičnin). S povečanimi superodbitki za stroške za raziskave in razvoj bi bilo treba podpreti tudi mala zagonska podjetja brez povezanih podjetij, ki so še posebej inovativna (kategorija, ki bo zajemala zlasti zagonska podjetja. Za zagotovitev pravne varnosti bi moral obstajati tudi seznam neodbitnih izdatkov.
- (9) Nedavni dogodki na področju mednarodnega obdavčevanja so izpostavili, da so se mednarodne skupine družb, da bi zmanjšale svojo globalno davčno obveznost, vse bolj posluževale shem izogibanja davkom, kar je privedlo do erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička v obliki plačil previsokih obresti. Zato je treba omejiti odbitnost stroškov obresti (in drugih finančnih stroškov), da bi se preprečile take prakse. V tem okviru bi bilo treba odbitnost stroškov obresti (in drugih finančnih stroškov) brez omejitev dovoliti le, če jih je mogoče pobotati z obdavčljivimi prihodki od obresti (in drugimi finančnimi prihodki). Vendar bi za morebiten presežek stroškov obresti morale veljati omejitve odbitnosti, ki se določijo glede na obdavčljivi dobiček davčnega zavezanca pred obrestmi, davki in amortizacijo.
- (10) Dejstvo, da se izplačane obresti za posojila lahko odbijejo od davčne osnove davčnega zavezanca, medtem ko to ne velja za razdelitev dobička, daje jasno prednost dolžniškemu financiranju pred lastniškim. Glede na tveganja, ki jih to pomeni za zadolženost družb, je bistveno določiti ukrepe, ki nevtralizirajo trenutne davčne spodbude, ki odvrčajo od lastniškega financiranja. V zvezi s tem je predvideno, da davčni zavezanci prejmejo ugodnost za rast in naložbe, v skladu s katero bi se moralo povečanje njihovega lastniškega kapitala pod določenimi pogoji odbiti od njihove davčne osnove. Zato bi bilo nujno zagotoviti, da sistem ne trpi zaradi kaskadnih učinkov, pri čemer bi bilo treba v ta namen izključiti davčno vrednost deležev davčnega zavezanca v povezanih podjetjih. Poleg tega bi bilo treba za večjo zanesljivost sheme za ugodnost določiti pravila proti izogibanju davkom.
- (11) Ob upoštevanju določenih izjem bi se morala za davčne namene pri osnovnih sredstvih obračunavati amortizacija. Medtem ko bi bilo treba dolgoročna in srednjeročna opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena sredstva amortizirati posamično, bi bilo treba vsa druga sredstva, ki se amortizirajo, uvrstiti v skupino. Amortizacija v skupini pomeni poenostavitev za davčne organe in davčne zavezance, saj odpravlja potrebo po pripravi in vzdrževanju seznama za vsako vrsto osnovnega sredstva in njegove dobe koristnosti.
- (12) Da bi se odvrčalo od preusmerjanja pasivnih (večinoma finančnih) prihodkov iz visoko obdavčenih družb, bi se moralo za morebitne izgube, ki jih lahko imajo take družbe ob koncu davčnega leta, predpostavljati, da se večinoma ujemajo z rezultati trgovanja. Na podlagi tega bi moralo biti davčnim zavezancem dovoljeno prenašati izgube v prihodnje obdobje za nedoločen čas brez omejitev pri odbitnem znesku na leto. Ker se izgube v prihodnje obdobje prenašajo zato, da davčni zavezanec plača davek od svojega realnega dohodka, ni razloga za omejitev roka za prenos v prihodnje obdobje. Kar zadeva možnost prenosa izgub v preteklo obdobje, takega pravila ne bi bilo treba uvesti, ker je to v praksi razmeroma redko in pogosto vodi v preveliko zapletenost. Poleg tega bi bilo treba določiti določbo o preprečevanju zlorab, da bi se

preprečili poskusi izogibanja pravilom o odbitnosti izgub z nakupom družb, ki poslujejo z izgubo.

- (13) Za spodbujanje zmogljivosti denarnega toka podjetij, na primer z nadomestilom za izgube ob zagonu v eni državi članici z dobičkom v drugi državi članici, in čezmejnega širjenja v Uniji bi morali davčni zavezanci imeti pravico, da začasno upoštevajo izgube njihovih neposrednih odvisnih družb in stalnih poslovnih enot v drugih državah članicah. V ta namen bi morala imeti matična družba ali sedež v državi članici možnost, da od svoje davčne osnove v določenem davčnem letu odbije izgube, ki so jih v istem davčnem letu imele njegove neposredne odvisne družbe ali stalne poslovne enote v drugih državah članicah, sorazmerno s svojim deležem. Matična družba bi morala, ob upoštevanju predhodno odbitega zneska izgub, nato k svoji davčni osnovi prišteti nazaj morebiten poznejši dobiček, ki so ga ustvarile navedene neposredne odvisne družbe ali stalne poslovne enote. Ker je bistveno zaščititi nacionalne davčne prihodke, bi bilo treba odbite izgube samodejno ponovno vključiti, če to po določenem številu let še ni bilo izvedeno ali če pogoji, da se subjekt šteje za neposredno odvisno družbo ali stalno poslovno enoto, niso več izpolnjeni.
- (14) Za preprečevanje erozije davčne osnove jurisdikcij z višjo davčno stopnjo prek preusmerjanja dobička v države z nižjo davčno stopnjo v obliki previsokih transfernih cen bi morale za transakcije med davčnim zavezancem in povezanimi podjetji veljati prilagoditve cen v skladu z neodvisnim tržnim načelom, ki je splošno veljavno merilo.
- (15) Ključno je zagotoviti ustrezne ukrepe proti izogibanju davkom, da bi se okrepila odpornost pravil o skupni osnovi proti praksam agresivnega davčnega načrtovanja. Sistem bi moral vključevati zlasti splošno pravilo o preprečevanju zlorab, ki bi ga dopolnjevali ukrepi za omejitev določenih vrst izogibanja. Glede na to, da so splošna pravila o preprečevanju zlorab namenjena boju proti praksam davčne zlorabe, ki še niso bile odpravljene s posebnimi določbami, zapolnjujejo vrzeli, ki ne bi smele vplivati na uporabo posebnih pravil proti izogibanju. V Uniji bi bilo treba splošna pravila o preprečevanju zlorab uporabljati za sheme, ki niso pristne. Poleg tega je pomembno zagotoviti, da se splošna pravila o preprečevanju zlorab enotno uporabljajo v domačih primerih, čezmejnih primerih znotraj Unije in čezmejnih primerih, ki vključujejo družbe s sedežem v tretjih državah, tako da se področje in rezultati njihove uporabe ne razlikujejo.
- (16) Kar zadeva posebne ukrepe proti izogibanju davkom, je pogosto treba preveriti stopnjo obdavčitve na drugi strani meje, da bi se ugotovilo, ali je davčni zavezanec dolžan plačati davek na tuji dohodek. To bi ustvarilo enake pogoje glede stopnje davka in konkurence na notranjem trgu ter zaščitilo trg pred erozijo davčne osnove v razmerju do tretjih držav. V tem okviru je treba določiti klavzulo o menjavi za nekatere vrste dohodkov iz tretje države, kot so na primer razdelitev dobička in iztržki od odtujitve deležev, za zagotovitev, da je dohodek obdavčljiv v Uniji, če je bil v tretji državi obdavčen pod določeno stopnjo. Zakonodaja o nadzorovanih tujih družbah je prav tako pomemben element sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb, njen učinek pa je ta, da se dohodek nizko obdavčene nadzorovane odvisne družbe ponovno pripiše njeni matični družbi, da bi se preprečilo preusmerjanje dobička. V zvezi s tem je pomembno, da pravila o nadzorovanih tujih družbah veljajo tudi za dobiček stalnih poslovnih enot, če ta v državi članici davčnega zavezanca ni obdavčen ali je oproščen davka.
- (17) Ob upoštevanju, da je učinek hibridnih neskladij običajno dvojni odbitek (tj. odbitek v obeh državah) ali odbitek dohodka v eni državi brez njegove vključitve v davčno

osnovo v drugi, taki primeri jasno vplivajo na notranji trg, saj izkrivljajo njegove mehanizme in ustvarjajo vrzeli, ki omogočajo razvoj praks izogibanja davkom. Glede na to, da neskladja izhajajo iz nacionalnih razlik v zvezi s pravno opredelitvijo določenih vrst subjektov ali finančnih plačil, se običajno ne pojavljajo med družbami, ki uporabljajo skupna pravila za izračun davčne osnove. Vendar se neskladja še vedno pojavljajo pri medsebojnem delovanju okvira skupne osnove in nacionalnih sistemov obdavčitve dohodkov pravnih oseb ali tovrstnih sistemov tretjih držav. Da bi se nevtralizirali učinki shem hibridnih neskladij, je treba določiti pravila, v skladu s katerimi ena od jurisdikcij v primeru neskladija zavrne odbitek plačila ali zagotovi, da je ustrezni dohodek vključen v osnovo za davek od dohodkov pravnih oseb.

- (18) Opravljeno je bilo posvetovanje z Evropskim nadzornikom za varstvo podatkov v skladu s členom 28(2) Uredbe (ES) št. 45/2001 Evropskega parlamenta in Sveta⁸. Poleg tega mora biti vsaka obdelava osebnih podatkov, ki se izvede v okviru te direktive, v skladu z veljavnimi nacionalnimi določbami o varstvu podatkov, s katerimi se izvaja Direktiva 95/46/ES⁹, ki bo nadomeščena z Uredbo (EU) 2016/679¹⁰, in Uredbo (ES) št. 45/2001¹¹.
- (19) Za dopolnitev ali spremembo nekaterih nebitvenih elementov te direktive bi bilo treba na Komisijo prenesti pooblastila, da v skladu s členom 290 Pogodbe o delovanju Evropske unije sprejme akte v zvezi z (i) upoštevanjem sprememb zakonodaje držav članic o oblikah družb in davkih od dohodkov pravnih oseb ter ustrezno spremembo prilog I in II; (ii) določitvijo dodatnih opredelitev; (iii) sprejetjem podrobnih pravil proti izogibanju davkom na številnih posebnih področjih, pomembnih za ugodnost za rast in naložbe; (iv) natančnejšo opredelitvijo koncepta pravnega in gospodarskega lastništva zakupljenih sredstev; (v) izračunom glavnice in obresti zakupnin ter amortizacijske osnove zakupljenih sredstev ter (vi) natančnejšo opredelitvijo kategorij osnovnih sredstev, ki se amortizirajo. Zlasti je pomembno, da se Komisija pri svojem pripravljalnem delu ustrezno posvetuje, vključno na ravni strokovnjakov. Komisija bi morala pri pripravi in oblikovanju delegiranih aktov zagotoviti, da so ustrezni dokumenti predloženi Evropskemu parlamentu in Svetu istočasno, pravočasno in na ustrezen način.
- (20) Za zagotovitev enotnih pogojev za izvajanje te direktive bi bilo treba na Komisijo prenesti izvedbena pooblastila, da vsako leto sprejme seznam oblik družb iz tretjih držav, ki so podobne oblikam družb iz Priloge I. Ta pooblastila bi bilo treba izvajati v skladu z Uredbo (EU) št. 182/2011 Evropskega parlamenta in Sveta¹².

⁸ Uredba (ES) št. 45/2001 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 18. decembra 2000 o varstvu posameznikov pri obdelavi osebnih podatkov v institucijah in organih Skupnosti in o prostem pretoku takih podatkov (UL L 8, 12.1.2001, str. 1).

⁹ Direktiva Evropskega parlamenta in Sveta 95/46/ES z dne 24. oktobra 1995 o varstvu posameznikov pri obdelavi osebnih podatkov in o prostem pretoku takih podatkov (UL L 281, 23.11.1995, str. 31).

¹⁰ Uredba (EU) 2016/679 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 27. aprila 2016 o varstvu posameznikov pri obdelavi osebnih podatkov in o prostem pretoku takih podatkov ter o razveljavitvi Direktive 95/46/ES (Splošna uredba o varstvu podatkov) (UL L 119, 4.5.2016, str. 1).

¹¹ Uredba (ES) št. 45/2001 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 18. decembra 2000 o varstvu posameznikov pri obdelavi osebnih podatkov v institucijah in organih Skupnosti in o prostem pretoku takih podatkov (UL L 8, 12.1.2001, str. 1–22).

¹² Uredba (EU) št. 182/2011 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 16. februarja 2011 o določitvi splošnih pravil in načel, na podlagi katerih države članice nadzirajo izvajanje izvedbenih pooblastil Komisije (UL L 55, 28.2.2011, str. 13).

- (21) Ker ciljev te direktive, tj. izboljšati delovanje notranjega trga s preprečevanjem praks mednarodnega izogibanja davkom in podjetjem olajšati čezmejno širjenje znotraj Unije, ni mogoče zadovoljivo doseči s posamičnimi in različnimi ukrepi držav članic, saj so za doseg te ciljev potrebni usklajeni ukrepi, ter ker jih je zaradi dejstva, da ta direktiva obravnava neučinkovitost notranjega trga, ki izhaja iz medsebojnega delovanja različnih nacionalnih davčnih pravil, ki vplivajo na notranji trg in odvrčajo od čezmejne dejavnosti, lažje doseči na ravni Unije, lahko Unija sprejme ukrepe v skladu z načelom subsidiarnosti iz člena 5 Pogodbe o Evropski uniji. V skladu z načelom sorazmernosti, kakor je določeno v navedenem členu, ta direktiva ne presega tistega, kar je potrebno za doseganje navedenih ciljev, zlasti glede na to, da je področje njene uporabe omejeno na skupine nad določeno velikostjo.
- (22) Države članice so se v skladu s Skupno politično izjavo z dne 28. septembra 2011 držav članic in Komisije¹³ zavezale, da bodo v upravičenih primerih obvestilu o svojih ukrepih za prenos priložile en ali več dokumentov, v katerih bo pojasnjeno razmerje med sestavnimi deli direktive in ustreznimi deli nacionalnih instrumentov za prenos. Zakonodajalec meni, da je predložitev takih dokumentov v primeru te direktive upravičena.
- (23) Komisija bi morala pregledati uporabo te direktive pet let po začetku njene veljavnosti in poročati Svetu o njenem delovanju. Države članice bi morale sporočiti Komisiji besedila predpisov nacionalne zakonodaje, sprejetih na področju, ki ga ureja ta direktiva –

SPREJEL NASLEDNJO DIREKTIVO:

POGLAVJE I

VSEBINA, PODROČJE UPORABE IN OPREDELITEV POJMOV

Člen 1 Vsebina

1. Ta direktiva vzpostavlja sistem skupne osnove za obdavčitev nekaterih družb in določa pravila o izračunu te osnove.
2. Za družbo, ki uporablja pravila te direktive, preneha veljati nacionalna zakonodaja o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb za vse zadeve, ki jih ureja ta direktiva, razen če ni drugače določeno.

Člen 2 Področje uporabe

1. Pravila te direktive se uporabljajo za družbo, ki je ustanovljena v skladu z zakonodajo države članice, vključno z njenimi stalnimi poslovnimi enotami v drugih državah članicah, če izpolnjuje vse naslednje pogoje:
 - (a) ima eno od oblik družb iz Priloge I;

¹³ Skupna politična izjava držav članic in Komisije z dne 28. septembra 2011 o obrazložitvenih dokumentih (UL C 369, 17.12.2011, str. 14).

- (b) je zavezana plačilu enega od davkov od dohodkov pravnih oseb iz Priloge II ali naknadno uvedenega podobnega davka;
 - (c) pripada konsolidirani skupini za namene finančnega računovodenja, katere skupni konsolidirani prihodki v poslovnem letu pred zadevnim poslovnim letom presegajo 750 000 000 EUR;
 - (d) se šteje za matično družbo ali kvalificirano odvisno družbo v skladu s členom 3 in/ali ima eno ali več stalnih poslovnih enot v drugih državah članicah v skladu s členom 5.
2. Ta direktiva se uporablja tudi za družbo, ki je ustanovljena v skladu z zakonodajo tretje države, kar zadeva njene stalne poslovne enote v eni ali več državah članicah, če izpolnjuje pogoje iz točk (b) do (d) odstavka 1.
- Kar zadeva vprašanje, ali družba izpolnjuje pogoj iz točke (a) odstavka 1, zadostuje, da ima družba v tretji državi obliko, ki je podobna eni od oblik družb iz Priloge I. Za namene točke (a) odstavka 1 Komisija vsako leto sprejme seznam oblik družb iz tretjih držav, ki so podobne oblikam družb iz Priloge I. Navedeni izvedbeni akt se sprejme v skladu s postopkom pregleda iz člena 68(2). Dejstvo, da oblika družbe iz tretje države ni navedena na zadevnem seznamu, ne preprečuje uporabe pravil te direktive za zadevno obliko.
3. Družba, ki izpolnjuje pogoje iz točk (a) in (b) odstavka 1, vendar ne izpolnjuje pogojev iz točke (c) ali (d) navedenega odstavka, se lahko odloči uporabljati pravila te direktive za obdobje petih davčnih let, kar lahko velja tudi za njene stalne poslovne enote v drugih državah članicah. Navedeno obdobje se samodejno podaljša za zaporedna obdobja petih davčnih let, razen če se predloži obvestilo o prenehanju obstoja v skladu s členom 65(3). Pogoji iz točk (a) in (b) odstavka 1 morajo biti izpolnjeni ob vsakem podaljšanju.
4. Pravila te direktive se ne uporabljajo za ladijsko družbo, za katero velja poseben davčni režim. Ladijska družba, za katero velja poseben davčni režim, se upošteva za določitev družb, ki so članice iste skupine, kot je navedeno v členu 3.
5. Komisija je v skladu s členom 66 pooblaščen za sprejemanje delegiranih aktov, s katerimi spremeni priloge I in II tako, da upoštevata spremembe zakonodaje držav članic o oblikah družb in davkih od dohodkov pravnih oseb.

Člen 3

Matična družba in kvalificirane odvisne družbe

1. Kvalificirana odvisna družba pomeni vsako neposredno odvisno družbo in odvisno družbo nižjega ranga, v katerih ima matična družba:
- (a) pravico do uveljavitve več kot 50 % glasovalnih pravic ter
 - (b) lastninsko pravico do več kot 75 % kapitala odvisne družbe ali več kot 75 % pravic do udeležbe pri dobičku.
2. Pri izračunu pragov iz odstavka 1 se za družbe nižjega ranga uporabljajo naslednja pravila:
- (a) ko je dosežen prag glasovalnih pravic za odvisno družbo, se šteje, da ima matična družba 100 % teh pravic;
 - (b) pravica do dobička in lastništvo kapitala se izračunata s pomnožitvijo neposrednih in posrednih deležev v odvisnih družbah vsakega ranga. Pri

izračunu se upoštevajo tudi lastninske pravice v višini do vključno 75 %, ki jih ima neposredno ali posredno matična družba, vključno s pravicami v družbah, ki so rezidentke v tretji državi.

Člen 4 *Opredelitev pojmov*

V tej direktivi se uporabljajo naslednje opredelitve pojmov:

- (1) „davčni zavezanec“ pomeni družbo, ki izpolnjuje pogoje iz člena 2(1) ali (2) ali se je odločila uporabljati pravila te direktive v skladu s členom 2(3);
- (2) „davčni nezavezanec“ pomeni družbo, ki ne izpolnjuje pogojev iz člena 2(1) ali (2) in se ni odločila uporabljati pravil te direktive v skladu s členom 2(3);
- (3) „davčni zavezanec rezident“ pomeni davčnega zavezanca, ki je rezident za davčne namene v državi članici;
- (4) „davčni zavezanec nerezident“ pomeni davčnega zavezanca, ki ni rezident za davčne namene v državi članici;
- (5) „prihodki“ pomenijo iztržke od prodaje in vsake druge transakcije brez davka na dodano vrednost ter drugih davkov in dajatev, pobranih v imenu vladnih agencij, v denarni ali nedenarni obliki, vključno z iztržki od odtujitve sredstev in pravic, obresti, dividend in drugih oblik razdelitve dobička, iztržki od likvidacije, licenčninami, subvencijami in nepovratnimi sredstvi, prejetimi darili, povračili in plačili ex gratia. Prihodki vključujejo tudi darila davčnega zavezanca v nedenarni obliki. Prihodki ne vključujejo lastniškega kapitala, ki ga zbere davčni zavezanec, ali dolga, ki mu je bil plačan;
- (6) „odhodki“ pomenijo zmanjšanje neto lastniškega kapitala družbe v obračunskem obdobju v obliki odливov ali zmanjšanja vrednosti sredstev ali v obliki pripoznanja ali povečanja vrednosti obveznosti, razen tistih, ki se nanašajo na denarno ali nedenarno razdelitev delničarjem ali lastnikom kapitala kot takim;
- (7) „davčno leto“ pomeni koledarsko leto ali katero koli drugo ustrezno obdobje za davčne namene;
- (8) „dobiček“ pomeni presežek prihodkov nad odbitnimi izdatki in drugimi odbitnimi postavkami v davčnem letu;
- (9) „izguba“ pomeni presežek odbitnih izdatkov in drugih odbitnih postavk nad prihodki v davčnem letu;
- (10) „konsolidirana skupina za namene finančnega računovodenja“ pomeni vse subjekte, ki so v celoti vključeni v konsolidirane računovodske izkaze, ki se pripravijo v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja ali nacionalnim sistemom finančnega poročanja;
- (11) „raziskave in razvoj“ pomenijo eksperimentalno ali teoretično delo, ki se izvaja predvsem zaradi pridobivanja novega znanja o temeljnih načelih pojavov ali opazovanih dejstev, ne da bi bilo usmerjeno v posebno uporabo (osnovne raziskave); prvotno preiskavo, ki se izvaja zaradi pridobivanja novega znanja, vendar je usmerjena v poseben praktičen cilj (uporabne raziskave); sistematično delo, ki temelji na znanju, pridobljenem iz raziskav in praktičnih izkušenj, in se izvaja zaradi pridobivanja dodatnega znanja, pri čemer je usmerjeno v proizvodnjo novih izdelkov

ali postopkov ali izboljšanje obstoječih izdelkov ali postopkov (eksperimentalni razvoj);

- (12) „stroški izposojanja“ pomenijo odhodke za obresti od vseh oblik dolgov, druge stroške, ki so ekonomsko enakovredni obrestim in odhodkom, nastalim v povezavi z zbiranjem finančnih sredstev, kot je opredeljeno v nacionalni zakonodaji, kar vključuje plačila v okviru posojil z udeležbo pri dobičku, pripisane obresti za zamenljive obveznice in brezkuponske obveznice, plačila v okviru alternativnih shem financiranja, finančne stroške plačil za finančni zakup, kapitalizirane obresti, vključene v vrednost povezanih sredstev iz bilance stanja, amortizacijo kapitaliziranih obresti, zneske, izmerjene glede na obračun financiranja v skladu s pravili za transferne cene, zneske navideznih obresti v okviru izvedenih finančnih instrumentov ali pogodb o varovanju pred tveganjem, ki se nanašajo na izposojanje subjekta, določeni donos povečanja neto lastniškega kapitala, kot je navedeno v členu 11 te direktive, določene pozitivne in negativne tečajne razlike pri izposojanju in instrumentih v povezavi z zbiranjem finančnih sredstev, provizije za jamstva za sheme financiranja, provizije za urejanje in podobne stroške, povezane z izposojanjem finančnih sredstev;
- (13) „preseženi stroški izposojanja“ pomenijo znesek, za katerega odbitni stroški izposojanja davčnega zavezanca presegajo obdavčljive prihodke od obresti in druge obdavčljive prihodke, ki jih prejme davčni zavezanec in so ekonomsko enakovredni prihodkom od obresti;
- (14) „prenos sredstev“ pomeni operacijo, s katero država članica izgubi pravico do obdavčitve prenesenih sredstev, medtem ko sredstva ostanejo v pravnem ali ekonomskem lastništvu istega davčnega zavezanca;
- (15) „prenos davčnega rezidentstva“ pomeni operacijo, s katero davčni zavezanec preneha biti rezident za davčne namene v državi članici, medtem ko pridobi davčno rezidentstvo v drugi državi članici ali tretji državi;
- (16) „prenos poslovanja stalne poslovne enote“ pomeni operacijo, s katero preneha davčna prisotnost davčnega zavezanca v državi članici, medtem ko je pridobil tako prisotnost v drugi državi članici ali tretji državi, ne da bi v zadevni državi članici ali tretji državi postal rezident za davčne namene;
- (17) „davčna vrednost“ pomeni amortizacijsko osnovo osnovnega sredstva ali skupine sredstev, brez skupne odbite amortizacije;
- (18) „tržna vrednost“ pomeni znesek, za katerega je mogoče zamenjati sredstvo ali pobotati vzajemne obveznosti med zainteresiranimi nepovezanimi stranmi z neposredno transakcijo;
- (19) „osnovna sredstva“ pomenijo opredmetena sredstva, ki so bila pridobljena odplačno ali jih je ustvaril davčni zavezanec, in neopredmetena sredstva, pridobljena odplačno, pri čemer se lahko vrednotijo samostojno in se v poslovanju uporabljajo pri ustvarjanju, ohranjanju ali zavarovanju dohodka več kot 12 mesecev, razen če so stroški njihove pridobitve ali gradnje nižji od 1 000 EUR. Osnovna sredstva vključujejo tudi finančna sredstva, razen finančnih sredstev v posesti za trgovanje v skladu s členom 21;
- (20) „finančna sredstva“ pomenijo deleže v povezanih podjetjih in posojila tem podjetjem iz člena 56 te direktive, deleže v kapitalu, kot so opredeljeni v členu 2(2)

Direktive 2013/34/EU Evropskega parlamenta in Sveta¹⁴, posojila podjetjem, s katerimi je davčni zavezanec povezan na podlagi deležev v kapitalu, naložbe v obliki osnovnih sredstev, druga posojila in lastne delnice, če nacionalna zakonodaja dovoljuje njihov prikaz v bilanci stanja;

- (21) „stroški pridobitve ali gradnje“ pomenijo znesek denarnih sredstev ali njihovih ustreznikov, ki je bil plačan ali ga je treba plačati, ali vrednost drugih sredstev, ki so bila dana v zameno ali porabljena za nakup opredmetenega osnovnega sredstva v času njegove pridobitve ali gradnje;
- (22) „dolgoročna opredmetena osnovna sredstva“ pomenijo opredmetena osnovna sredstva, katerih doba koristnosti je najmanj 15 let. Za dolgoročna opredmetena osnovna sredstva se štejejo stavbe, zrakoplovi in ladje;
- (23) „srednjeročna opredmetena osnovna sredstva“ pomenijo opredmetena osnovna sredstva, ki se ne štejejo za dolgoročna opredmetena osnovna sredstva iz točke 22 in katerih doba koristnosti je najmanj osem let;
- (24) „rabljena sredstva“ pomenijo osnovna sredstva, katerih doba koristnosti je ob pridobitvi že delno potekla in ki so ustrezna za nadaljnjo uporabo v svojem trenutnem stanju ali po obnovitvi;
- (25) „doba koristnosti“ pomeni obdobje, v katerem naj bi bilo sredstvo na voljo za uporabo, ali število proizvodnih ali podobnih enot, ki naj bi jih davčni zavezanec pridobil od sredstva;
- (26) „stroški izboljšav“ pomenijo vsak dodaten strošek za osnovno sredstvo, ki znatno poveča zmogljivost sredstva ali znatno izboljša njegovo delovanje ali pomeni več kot 10 % začetne amortizacijske osnove sredstva;
- (27) „zaloge in nedokončana proizvodnja“ pomenijo sredstva za prodajo, sredstva v postopku proizvodnje za prodajo ali sredstva v obliki materiala ali zalog, ki se porabijo v postopku proizvodnje ali pri zagotavljanju storitev;
- (28) „ekonomski lastnik“ pomeni osebo, ki dejansko prejme vse koristi in nosi vsa tveganja, povezana z osnovnim sredstvom, ne glede na to, ali je ta oseba pravni lastnik tega sredstva. Davčni zavezanec, ki ima pravico do posedovanja, uporabe in odtujitve osnovnega sredstva ter nosi tveganje za njegovo izgubo ali uničenje, se v vsakem primeru obravnava kot njegov ekonomski lastnik;
- (29) „finančno podjetje“ pomeni katerega koli od naslednjih subjektov:
 - (a) kreditno institucijo ali investicijsko podjetje, kot je opredeljeno v točki (1) člena 4(1) Direktive 2004/39/ES Evropskega parlamenta in Sveta¹⁵, upravitelja alternativnih investicijskih skladov (UAIS), kot je opredeljen v točki (b)

¹⁴ Direktiva 2013/34/EU Evropskega parlamenta in Sveta z dne 26. junija 2013 o letnih računovodskih izkazih, konsolidiranih računovodskih izkazih in povezanih poročilih nekaterih vrst podjetij, spremembi Direktive 2006/43/ES Evropskega parlamenta in Sveta ter razveljavitvi direktiv Sveta 78/660/EGS in 83/349/EGS (UL L 182, 29.6.2013, str. 19).

¹⁵ Direktiva 2004/39/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 21. aprila 2004 o trgih finančnih instrumentov in o spremembah direktiv Sveta 85/611/EGS, 93/6/EGS in Direktive 2000/12/ES Evropskega parlamenta in Sveta ter o razveljavitvi Direktive Sveta 93/22/EGS (UL L 145, 30.4.2004, str. 1).

- člena 4(1) Direktive 2011/61/EU Evropskega parlamenta in Sveta¹⁶, ali družbo za upravljanje, kot je opredeljena v točki (b) člena 2(1) Direktive 2009/65/ES Evropskega parlamenta in Sveta¹⁷;
- (b) zavarovalnico, kot je opredeljena v točki (1) člena 13 Direktive 2009/138/ES Evropskega parlamenta in Sveta¹⁸;
 - (c) pozavarovalnico, kot je opredeljena v točki (4) člena 13 Direktive 2009/138/ES;
 - (d) institucijo za poklicno pokojninsko zavarovanje, kot je opredeljena v točki (a) člena 6 Direktive 2003/41/ES Evropskega parlamenta in Sveta¹⁹, razen če se je država članica odločila, da navedene direktive v celoti ali delno ne bo uporabljala za to institucijo v skladu s členom 5 navedene direktive, ali pooblaščenega upravitelja premoženja institucije za poklicno pokojninsko zavarovanje iz člena 19(1) Direktive 2003/41/ES;
 - (e) pokojninsko institucijo, ki upravlja pokojninske sisteme, ki se štejejo za sisteme socialne varnosti iz Uredbe (ES) št. 883/2004 Evropskega parlamenta in Sveta²⁰ in Uredbe (ES) št. 987/2009 Evropskega parlamenta in Sveta²¹, ter katero koli pravno osebo, ustanovljeno za namene vlaganja v take pokojninske sheme;
 - (f) alternativni investicijski sklad (AIS), kot je opredeljen v točki (a) člena 4(1) Direktive 2011/61/EU, ki ga upravlja UAIS, kot je opredeljen v točki (b) člena 4(1) Direktive 2011/61/EU, ali AIS, ki se nadzoruje v skladu z nacionalno zakonodajo;
 - (g) KNPVP, kot je opredeljen v členu 1(2) Direktive 2009/65/ES;
 - (h) centralno nasprotno stranko (CNS), kot je opredeljena v točki (1) člena 2 Uredbe (EU) št. 648/2012 Evropskega parlamenta in Sveta²²;
 - (i) centralno depotno družbo, kot je opredeljena v točki (1) člena 2(1) Uredbe (EU) št. 909/2014 Evropskega parlamenta in Sveta²³;

¹⁶ Direktiva 2011/61/EU Evropskega parlamenta in Sveta z dne 8. junija 2011 o upraviteljih alternativnih investicijskih skladov in spremembah direktiv 2003/41/ES in 2009/65/ES ter uredb (ES) št. 1060/2009 in (EU) št. 1095/2010 (UL L 174, 1.7.2011, str. 1).

¹⁷ Direktiva 2009/65/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 13. julija 2009 o usklajevanju zakonov in drugih predpisov o kolektivnih naložbenih podjetjih za vlaganja v prenosljive vrednostne papirje (KNPVP) (UL L 302, 17.11.2009, str. 32).

¹⁸ Direktiva 2009/138/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 25. novembra 2009 o začetku opravljanja in opravljanju dejavnosti zavarovanja in pozavarovanja (Solventnost II) (UL L 335, 17.12.2009, str. 1).

¹⁹ Direktiva 2003/41/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 3. junija 2003 o dejavnostih in nadzoru institucij za poklicno pokojninsko zavarovanje (UL L 235, 23.9.2003, str. 10).

²⁰ Uredba (ES) št. 883/2004 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 29. aprila 2004 o koordinaciji sistemov socialne varnosti (UL L 200, 7.6.2004, str. 1).

²¹ Uredba (ES) št. 987/2009 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 16. septembra 2009 o določitvi podrobnih pravil za izvajanje Uredbe (ES) št. 883/2004 o koordinaciji sistemov socialne varnosti (UL L 284, 30.10.2009, str. 1).

²² Uredba (EU) št. 648/2012 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 4. julija 2012 o izvedenih finančnih instrumentih OTC, centralnih nasprotnih strankah in repozitorijih sklenjenih poslov (UL L 201, 27.7.2012, str. 1).

²³ Uredba (EU) št. 909/2014 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 23. julija 2014 o izboljšanju ureditve poravnave vrednostnih papirjev v Evropski uniji in o centralnih depotnih družbah ter o spremembi direktiv 98/26/ES in 2014/65/EU ter Uredbe (EU) št. 236/2012 (UL L 257, 28.8.2014, str. 1).

- (30) „subjekt“ pomeni katero koli pravno ureditev za potek poslovanja prek družbe ali strukture, ki je pregledna za davčne namene;
- (31) „hibridno neskladje“ pomeni razmerje med davčnim zavezancem in povezanim podjetjem ali strukturirano ureditev med stranmi v različnih davčnih jurisdikcijah, če je kateri koli od naslednjih rezultatov posledica razlik v pravni opredelitvi finančnega instrumenta ali subjekta ali obravnavanju tržne prisotnosti kot stalne poslovne enote:
- (a) isto plačilo, odhodki ali izgube se odbijejo od davčne osnove tako v jurisdikciji, v kateri je vir plačila oziroma v kateri so nastali odhodki ali izgube, kot v drugi jurisdikciji („dvojni odbitek“),
 - (b) v jurisdikciji, v kateri je vir plačila, se plačilo odbije od davčne osnove brez ustrezne vključitve istega plačila za davčne namene v drugi jurisdikciji („odbitek brez vključitve“),
 - (c) v primeru razlik v obravnavanju tržne prisotnosti kot stalne poslovne enote: dohodki niso obdavčeni v jurisdikciji, v kateri je vir dohodkov, in niso ustrezno vključeni za davčne namene v drugi jurisdikciji („neobdavčitev brez vključitve“).

Hibridno neskladje se pojavi le, če isto odbito plačilo ali nastali odhodki ali izgube v dveh jurisdikcijah presegajo znesek dohodkov, ki so vključeni v obeh jurisdikcijah in jih je mogoče pripisati istemu viru.

Hibridno neskladje vključuje tudi prenos finančnega instrumenta v okviru strukturirane ureditve, ki vključuje davčnega zavezanca, pri čemer se osnovni donos prenesenega finančnega instrumenta za davčne namene obravnava, kot da izhaja hkrati od več strani v ureditvi, ki so rezidenti za davčne namene v različnih jurisdikcijah, kar privede do katerega koli od naslednjih rezultatov:

- (a) plačilo, povezano z osnovnim donosom, se odbije brez ustrezne vključitve takega plačila za davčne namene, razen če je osnovni donos vključen v obdavčljivi dohodek ene od udeleženih strani,
 - (b) olajšava za davčni odtegljaj, ki izhaja iz prenesenega finančnega instrumenta, za več kot eno od udeleženih strani;
- (32) „strukturirana ureditev“ pomeni ureditev, ki vključuje hibridno neskladje, pri čemer je cena neskladja vključena v pogoje ureditve, ali ureditev, ki je bila zasnovana tako, da privede do hibridnega neskladja, razen če za davčnega zavezanca ali povezano podjetje ni bilo mogoče razumno pričakovati, da je seznanjeno s hibridnim neskladjem, in ni imelo koristi od vrednosti davčne ugodnosti zaradi hibridnega neskladja;
- (33) „nacionalna zakonodaja o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb“ pomeni akt države članice, ki določa enega od davkov iz Priloge II.

Komisija lahko v skladu s členom 66 sprejme delegirane akte, s katerimi določi opredelitve dodatnih pojmov.

Člen 5

Stalna poslovna enota v državi članici davčnega zavezanca, ki je rezident za davčne namene v Uniji

1. Šteje se, da ima davčni zavezanec stalno poslovno enoto v državi članici, ki ni država članica, v kateri je rezident za davčne namene, če ima v tej drugi državi članici stalno mesto, prek katerega v celoti ali delno poteka poslovanje in ki vključuje zlasti:
 - (a) sedež upravljanja;
 - (b) izpostavo;
 - (c) pisarno;
 - (d) tovarno;
 - (e) delavnico;
 - (f) rudnik, naftno ali plinsko vrtino, kamnolom ali vsak drug kraj črpanja naravnih virov.
2. Gradbišče ali gradbeni oziroma infrastrukturni projekt pomeni stalno poslovno enoto le, če traja dlje kot dvanajst mesecev.
3. Pojem „stalna poslovna enota“ ne vključuje naslednjih dejavnosti, če so te dejavnosti ali splošna dejavnost stalnega mesta poslovanja v primeru točke (f) pomožne ali pripravljalne narave:
 - (a) uporaba objektov izključno za namene skladiščenja, predstavitve ali dostave blaga ali trgovskega blaga, ki pripada davčnemu zavezancu;
 - (b) hranjenje zalog blaga ali trgovskega blaga, ki pripada davčnemu zavezancu, izključno za namene skladiščenja, predstavitve ali dostave;
 - (c) hranjenje zalog blaga ali trgovskega blaga, ki pripada davčnemu zavezancu, izključno za namene obdelave s strani druge osebe;
 - (d) ohranitev stalnega mesta poslovanja izključno za namene kupovanja blaga ali trgovskega blaga ali zbiranja informacij za davčnega zavezanca;
 - (e) ohranitev stalnega mesta poslovanja izključno za namene izvajanja vseh drugih dejavnosti za davčnega zavezanca;
 - (f) ohranitev stalnega mesta poslovanja izključno za katero koli kombinacijo dejavnosti iz točk (a) do (e).
4. Brez poseganja v odstavek 5 se šteje, da ima davčni zavezanec, kadar oseba deluje v državi članici v imenu davčnega zavezanca in pri tem redno sklepa pogodbe ali ima glavno vlogo pri sklepanju pogodb, ki jih davčni zavezanec sistematično sklepa brez vsebinskih sprememb, stalno poslovno enoto v navedeni državi članici v zvezi z dejavnostmi, ki jih ta oseba opravlja za davčnega zavezanca.

Pogodbe iz prvega pododstavka se sklenejo:

 - (a) v imenu davčnega zavezanca ali
 - (b) za prenos lastništva premoženja, ki je v lasti navedenega davčnega zavezanca ali ki ga ima ta pravico uporabljati, ali dodelitev pravice do njegove uporabe ali
 - (c) za opravljanje storitev s strani davčnega zavezanca.

Prvi in drugi pododstavek se ne uporabljata, če so dejavnosti navedene osebe pomožne ali pripravljalne, kot je navedeno v odstavku 3, tako da če bi se opravljale prek stalnega mesta poslovanja, to ne bi postala stalna poslovna enota v skladu z določbami navedenega odstavka.

5.

(a) Odstavek 4 se ne uporablja, če oseba, ki deluje v državi članici v imenu davčnega zavezanca, posluje v navedeni državi članici kot neodvisni zastopnik in deluje za davčnega zavezanca v okviru rednega poslovanja. Če pa oseba deluje izključno ali skoraj izključno v imenu enega ali več davčnih zavezancev, s katerimi je „tesno povezana“, se ta oseba ne šteje za neodvisnega zastopnika v smislu tega odstavka v zvezi s temi davčnimi zavezanci.

(b) V tem členu je oseba „tesno povezana“ z davčnim zavezancem, če ima ena stran neposredno ali posredno pravico do uveljavitve več kot 50 % glasovalnih pravic ali lastninsko pravico do več kot 50 % kapitala druge strani ali več kot 50 % pravic do udeležbe pri dobičku.

6. Dejstvo, da davčni zavezanec, ki je rezident za davčne namene v državi članici, nadzira davčnega zavezanca, ki je rezident v drugi državi članici ali v njej posluje (prek stalne poslovne enote ali drugače), ali obratno, samo po sebi ne pomeni, da je kateri koli od teh davčnih zavezancev stalna poslovna enota drugega.

POGLAVJE II

IZRAČUN DAVČNE OSNOVE

Člen 6

Splošna načela

1. Pri izračunu davčne osnove se dobiček in izguba pripoznata le v primeru realizacije.
2. Transakcije in obdavčljivi dogodki se merijo ločeno.
3. Izračun davčne osnove se izvaja usklajeno, razen če je sprememba upravičena zaradi izjemnih okoliščin.
4. Davčna osnova se izračuna za vsako davčno leto, razen če je določeno drugače. Davčno leto je vsako dvanajstmesečno obdobje, razen če je določeno drugače.

Člen 7

Elementi davčne osnove

Davčna osnova se izračuna tako, da se od prihodkov odštejejo oproščeni prihodki, odbitni izdatki in druge odbitne postavke.

Člen 8

Oproščeni prihodki

Naslednji prihodki niso vključeni v davčno osnovo:

- (a) subvencije, neposredno povezane s pridobitvijo, gradnjo ali izboljšavo osnovnih sredstev, ki se amortizirajo v skladu s členi 31 do 41;

- (b) iztržki od odtujitve skupnih sredstev iz člena 37(2), vključno s tržno vrednostjo daril v nedenarni obliki;
- (c) iztržki od odtujitve deležev, če ima davčni zavezanec v dvanajstih mesecih pred odtujitvijo najmanj 10-odstotni delež v kapitalu ali 10 % glasovalnih pravic družbe, z izjemo iztržkov od odtujitve deležev v posesti za trgovanje v skladu s členom 21(3) in deležev v posesti življenjskih zavarovalnic v skladu s točko (b) člena 28;
- (d) prejeti razdeljeni dobiček, če ima davčni zavezanec dvanajst zaporednih mesecev najmanj 10-odstotni delež v kapitalu ali 10 % glasovalnih pravic družbe izplačnice, z izjemo razdelitve dobička od deležev v posesti za trgovanje v skladu s členom 21(4) in razdelitve dobička, ki ga prejmejo življenjske zavarovalnice v skladu s točko (c) člena 28;
- (e) dohodki stalne poslovne enote, ki jih je prejel davčni zavezanec v državi članici, v kateri je rezident za davčne namene.

Člen 9 *Odbitni izdatki*

1. Izdatki so odbitni le, če so nastali v neposrednem poslovnem interesu davčnega zavezanca.
2. Izdatki iz odstavka 1 vključujejo vse stroške prodaje in vse odhodke brez odbitnega davka na dodano vrednost, ki jih je imel davčni zavezanec zaradi pridobitve ali zavarovanja dohodka, vključno s stroški za raziskave in razvoj ter stroški, ki so nastali pri zbiranju lastniškega kapitala ali pridobivanju dolga za namene poslovanja.
3. Poleg zneskov, ki so odbitni kot stroški za raziskave in razvoj v skladu z odstavkom 2, lahko davčni zavezanec v enem davčnem letu odbije tudi dodatnih 50 % takih stroškov, ki jih je imel v tem letu, razen stroškov v zvezi s premičnimi opredmetenimi osnovnimi sredstvi. Če stroški za raziskave in razvoj presegajo 20 000 000 EUR, lahko davčni zavezanec od zneska prekoračitve odbije 25 %.

Z odstopanjem od prvega pododstavka lahko davčni zavezanec odbije dodatnih 100 % stroškov za raziskave in razvoj v višini do 20 000 000 EUR, če izpolnjuje vse naslednje pogoje:

- (a) je podjetje, ki ne kotira na borzi in ima manj kot 50 zaposlenih ter katerega letni promet in/ali letna bilančna vsota ne presega 10 000 000 EUR;
 - (b) ni registriran več kot pet let. Če za davčnega zavezanca ne velja obveznost registracije, se za petletno obdobje lahko šteje, da se začne takrat, ko podjetje začne gospodarsko dejavnost ali postane davčno zavezano zaradi gospodarske dejavnosti;
 - (c) ni nastal z združitvijo;
 - (d) nima povezanih podjetij.
4. Države članice lahko dovolijo odbitek za darila in donacije dobrodelnim ustanovam.

Člen 10 *Druge odbitne postavke*

Odbitek se izvede v zvezi z amortizacijo osnovnih sredstev iz členov 30 do 40.

Člen 11
Ugodnost za rast in naložbe

1. V tem členu „osnova lastniškega kapitala za rast in naložbe“ pomeni razliko v določenem davčnem letu med lastniškim kapitalom davčnega zavezanca in davčno vrednostjo njegovega deleža v kapitalu povezanih podjetij v skladu s členom 56.
2. V tem členu „lastniški kapital“ pomeni:
 - (a) „kapital in rezerve“, kot so opisani v točki A pod naslovom „Kapital, rezerve in obveznosti“ v Prilogi III k Direktivi 2013/34/EU Evropskega parlamenta in Sveta²⁴;
 - (b) „kapital in rezerve“, kot so opisani v točki L v Prilogi IV k Direktivi 2013/34/EU;
 - (c) „lastniški kapital“, kot je opredeljen v mednarodnih standardih računovodskega poročanja, ki so sprejeti in se uporabljajo v Uniji v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta²⁵.
3. Znesek, ki je enak določenemu donosu povečanja osnove lastniškega kapitala za rast in naložbe, je odbiten od davčne osnove davčnega zavezanca v skladu z odstavki 1 do 6. V primeru zmanjšanja osnove lastniškega kapitala za rast in naložbe znesek, ki je enak določenemu donosu zmanjšanja te osnove lastniškega kapitala, postane obdavčljiv.
4. Povečanje ali zmanjšanje osnove lastniškega kapitala za rast in naložbe se v prvih desetih davčnih letih, v katerih za davčnega zavezanca veljajo pravila te direktive, izračuna kot razlika med njegovo osnovo lastniškega kapitala za rast in naložbe ob koncu zadevnega davčnega leta in to osnovo lastniškega kapitala na prvi dan prvega davčnega leta, za katero veljajo pravila te direktive. Po prvih desetih davčnih letih se sklic na znesek osnove lastniškega kapitala za rast in naložbe, ki je odbiten od te osnove lastniškega kapitala ob koncu zadevnega davčnega leta, vsako leto prenese naprej za eno davčno leto.
5. Določeni donos iz odstavka 3 je enak donosu desetletne referenčne državne obveznice v euroobmočju v decembru leta pred zadevnim davčnim letom, kot ga objavi Evropska centralna banka, povečanemu za premijo za tveganje v višini dveh odstotnih točk. Če je krivulja letnega donosa negativna, se uporablja spodnja meja v višini 2 %.
6. Komisija je v skladu s členom 66 pooblaščen za sprejemanje delegiranih aktov, s katerimi določi podrobnejša pravila proti izogibanju davkom, zlasti na naslednjih področjih, ki so pomembna za dodatek za rast in naložbe:
 - (a) posojila znotraj skupine in posojila, ki vključujejo povezana podjetja;
 - (b) denarni prispevki in prispevki v naravi;
 - (c) prenosi deležev;

²⁴ Direktiva 2013/34/EU Evropskega parlamenta in Sveta z dne 26. junija 2013 o letnih računovodskih izkazih, konsolidiranih računovodskih izkazih in povezanih poročilih nekaterih vrst podjetij, spremembi Direktive 2006/43/ES Evropskega parlamenta in Sveta ter razveljavitvi direktiv Sveta 78/660/EGS in 83/349/EGS (UL L 182, 29.6.2013, str. 19).

²⁵ Uredba (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. julija 2002 o uporabi mednarodnih računovodskih standardov (UL L 243, 11.9.2002, str. 1).

- (d) ponovna razvrstitev starega kapitala kot novega kapitala prek likvidacije in ustanavljanja zagonskih podjetij;
- (e) ustanavljanje odvisnih družb;
- (f) pridobitev podjetij v lasti povezanih podjetij;
- (g) strukture za prejemanje dvojnega plačila („double-dipping“), ki združujejo odbitnost obresti in odbitke v okviru dodatka za rast in naložbe;
- (h) povečanje zneska terjatev za financiranje s posojili za povezana podjetja v primerjavi z zneskom teh terjatev na referenčni datum.

Člen 12

Neodbitne postavke

Z odstopanjem od členov 9 in 10 so naslednje postavke neodbitne:

- (a) razdelitev dobička in povračila lastniškega kapitala ali dolga;
- (b) 50 % stroškov za reprezentanco, in sicer do zneska, ki ne presega [x]% prihodkov v davčnem letu;
- (c) prenos zadržanega dobička v sklad, ki je del lastniškega kapitala družbe;
- (d) davek od dohodkov pravnih oseb in podobni davki od dobička;
- (e) podkupnine in druga nezakonita plačila;
- (f) globe in kazni, vključno s stroški zaradi zamude pri plačilu, ki se plačajo javnemu organu za kršitev katere koli zakonodaje;
- (g) izdatki, ki jih ima družba za namene ustvarjanja dohodka, izvzetega v skladu s točkami (c), (d) in (e) člena 8;
- (h) darila in donacije, razen tistih iz člena 9(4);
- (i) stroški pridobitve, gradnje ali izboljšav osnovnih sredstev, ki so odbitna v skladu s členoma 10 in 18, razen stroškov za raziskave in razvoj. Stroški iz točke (a) člena 33(1) ter točk (a) in (b) člena 33(2) se ne obravnavajo kot stroški za raziskave in razvoj;
- (j) izgube, ki jih ima stalna poslovna enota v tretji državi.

Člen 13

Pravilo o omejitvi obresti

1. Stroški izposojanja so odbitni do višine obresti ali drugih obdavčljivih prihodkov od finančnih sredstev, ki jih prejme davčni zavezanec.
2. Preseženi stroški izposojanja so odbitni v davčnem letu, v katerem nastanejo, in sicer do največ 30 % dobička davčnega zavezanca pred obrestmi, davki in amortizacijo ali do zneska največ 3 000 000 EUR, odvisno od tega, kateri znesek je višji.

V tem členu se v primeru, da davčni zavezanec lahko deluje ali mora delovati v imenu skupine, kot je opredeljeno v pravilih nacionalnega sistema obdavčitve skupine, celotna skupina obravnava kot davčni zavezanec. V teh okoliščinah se preseženi stroški izposojanja ter dobiček pred obrestmi, davki in amortizacijo izračunajo za celotno skupino. Za celotno skupino se šteje tudi znesek v višini 3 000 000 EUR.

3. Dobiček pred obrestmi, davki in amortizacijo se izračuna tako, da se za davek prilagojeni zneski za presežene stroške izposojanja in za davek prilagojeni zneski za amortizacijo prištejejo nazaj k davčni osnovi davčnega zavezanca. Davka oproščeni prihodki se izključijo iz dobička davčnega zavezanca pred obrestmi, davki in amortizacijo.
4. Z odstopanjem od odstavka 2 lahko davčni zavezanec, ki se šteje za samostojno družbo, v celoti odbije svoje presežene stroške izposojanja. Samostojna družba pomeni davčnega zavezanca, ki ni del konsolidirane skupine za namene finančnega računovodenja in nima povezanih podjetij ali stalnih poslovnih enot.
5. Z odstopanjem od odstavka 2 so preseženi stroški izposojanja v celoti odbitni, če nastanejo pri:
 - (a) posojilih, sklenjenih pred [datum političnega dogovora o tej direktivi], z izjemo morebitnih poznejših sprememb teh posojil;
 - (b) posojilih, ki se uporabljajo za financiranje dolgoročnih javnih infrastrukturnih projektov, pri katerih so upravljavec projekta, stroški izposojanja, sredstva in dohodek znotraj Unije.

V točki (b) dolgoročni javni infrastrukturni projekt pomeni projekt za zagotovitev, nadgradnjo, upravljanje ali vzdrževanje sredstva velike vrednosti, za katerega država članica meni, da je v splošnem javnem interesu.

Kadar se uporablja točka (b), se kakršen koli dohodek, ki izhaja iz dolgoročnega javnega infrastrukturnega projekta, izključi iz dobička davčnega zavezanca pred obrestmi, davki in amortizacijo.
6. Preseženi stroški izposojanja, ki jih ni mogoče odbiti v določenem davčnem letu, se prenesejo naprej brez časovne omejitve.
7. Odstavki 1 do 6 se ne uporabljajo za finančna podjetja, vključno s tistimi, ki so del konsolidirane skupine za namene finančnega računovodenja

Člen 14

Izdatki, nastali v korist delničarjem, njihovim neposrednim sorodnikom ali povezanim podjetjem

Ugodnosti, dodeljene delničarju, ki je posameznik, njegovemu zakoncu, neposrednemu predniku ali potomcu, ali dajatve, dodeljene povezanemu podjetju iz člena 56, se ne obravnavajo kot odbitni izdatki, če se take ugodnosti ne bi dodelile neodvisni tretji osebi.

POGLAVJE III

ČASOVNA IN KOLIČINSKA OPREDELITEV

Člen 15

Splošna načela

Prihodki, odhodki in vse druge odbitne postavke se pripoznajo v davčnem letu, v katerem nastanejo, razen če je v tej direktivi določeno drugače.

Člen 16

Nastanek prihodkov

1. Prihodki nastanejo, ko nastane pravica do njihovega prejema in jih je mogoče zanesljivo izmeriti, ne glede na to, ali so bili zadevni zneski dejansko plačani.
2. Za prihodke od trgovanja z blagom se šteje, da so nastali v skladu z odstavkom 1, če so izpolnjeni naslednji pogoji:
 - (a) davčni zavezanec je na kupca prenesel lastništvo prodanega blaga;
 - (b) davčni zavezanec ne obdrži dejanskega nadzora nad prodanim blagom;
 - (c) znesek prihodkov je mogoče zanesljivo izmeriti;
 - (d) verjetno je, da bodo gospodarske koristi, povezane s transakcijo, pritekale davčnemu zavezancu;
 - (e) stroške, ki so ali bodo nastali v zvezi s transakcijo, je mogoče zanesljivo izmeriti.
3. Za prihodke od opravljanja storitev se šteje, da so nastali, če so bile storitve opravljene in če so izpolnjeni naslednji pogoji:
 - (a) znesek prihodkov je mogoče zanesljivo izmeriti;
 - (b) verjetno je, da bodo gospodarske koristi, povezane s transakcijo, pritekale ponudniku;
 - (c) stopnjo dokončnosti transakcije ob koncu davčnega leta je mogoče zanesljivo izmeriti;
 - (d) stroške, ki so ali bodo nastali v zvezi s transakcijo, je mogoče zanesljivo izmeriti.

Če merila iz točk (a) do (d) niso izpolnjena, se za prihodke od opravljanja storitev šteje, da so nastali le, če jih je mogoče povezati z odbitnimi izdatki.
4. Kadar prihodki izhajajo iz plačil davčnemu zavezancu, ki se izvajajo v več fazah, se za njih šteje, da so nastali, ko vsi obroki zapadejo.

Člen 17

Nastanek odbitnih izdatkov

Odbitni izdatki nastanejo, ko so izpolnjeni vsi naslednji pogoji:

- (a) obveznost za plačilo je nastala; če izdatek sestavljajo plačila davčnega zavezanca v več fazah, obveznost za plačilo nastane, ko vsi obroki zapadejo;
- (b) znesek obveznosti se lahko količinsko opredeli z ustrezno točnostjo;
- (c) v primeru trgovanja z blagom so se pomembna tveganja in koristi lastništva blaga prenesla na davčnega zavezanca in v primeru opravljanja storitev je davčni zavezanec prejel storitve.

Člen 18

Stroški, povezani s sredstvi, ki se ne amortizirajo

Stroški pridobitve, gradnje ali izboljšav opredmetenih osnovnih sredstev iz člena 38 so odbitni v davčnem letu, v katerem se ta sredstva odtujijo, če so iztržki od odtujitve vključeni v davčno osnovo.

Člen 19

Merjenje zalog in nedokončane proizvodnje

1. Skupni znesek odbitnih izdatkov za davčno leto se poveča za vrednost zalog in nedokončane proizvodnje na začetku davčnega leta ter zmanjša za vrednost zalog in nedokončane proizvodnje ob koncu istega davčnega leta, z izjemo zalog in nedokončane proizvodnje, ki so povezane z dolgoročnimi pogodbami iz člena 22.
2. Stroški zalog in nedokončane proizvodnje se dosledno merijo na podlagi metode „prvi noter, prvi ven“, „zadnji noter, prvi ven“ ali ponderiranega povprečnega stroška.
3. Stroški zalog in nedokončane proizvodnje v zvezi z blagom, ki običajno ni zamenljivo, ter proizvedenim blagom ali opravljenimi storitvami, ločenimi za posebne projekte, se merijo ločeno.

Člen 20

Vrednotenje

1. Davčna osnova se izračuna na podlagi naslednjih elementov:
 - (a) denarne protivrednosti za transakcijo, kot je cena prodanega blaga ali opravljenih storitev;
 - (b) tržne vrednosti, če je protivrednost za transakcijo v celoti ali delno nadenarna;
 - (c) tržne vrednosti v primeru darila v nadenarni obliki;
 - (d) tržne vrednosti finančnih sredstev in obveznosti v posesti za trgovanje.
2. Davčna osnova, vključno s prihodki in odhodki, se izrazi v eurih med davčnim letom ali na zadnji dan davčnega leta po letnem povprečnem menjalnem tečaju za koledarsko leto, ki ga objavi Evropska centralna banka, ali po povprečju dnevni podatkov, ki jih objavi Evropska centralna banka v celem davčnem letu, če davčno leto ne sovpada s koledarskim letom.
3. Odstavek 2 se ne uporablja za davčnega zavezanca v državi članici, ki ni prevzela eura.

Člen 21

Finančna sredstva in obveznosti v posesti za trgovanje (trgovalna knjiga)

1. Finančno sredstvo ali obveznost se obravnava kot v posesti za trgovanje, če zanj velja eno od naslednjega:
 - (a) sredstvo je bilo pridobljeno ali je nastalo predvsem z namenom prodaje ali ponovnega nakupa v kratkem roku;
 - (b) sredstvo je del portfelja prepoznanih finančnih instrumentov, vključno z izvedenimi finančnimi instrumenti, ki se upravljajo skupaj in za katere obstajajo dokazi o nedavnem dejanskem vzorcu kratkoročnega pobiranja dobičkov.
2. Z odstopanjem od členov 16 in 17 se v davčno osnovo davčnega leta vključi vsaka razlika med tržno vrednostjo finančnih sredstev ali obveznosti v posesti za trgovanje, izračunano na začetku tega davčnega leta ali na datum nakupa, če je ta poznejši, in njihovo tržno vrednostjo, izračunano ob koncu istega davčnega leta.

3. Iztržki od odtujitve finančnega sredstva ali obveznosti v posesti za trgovanje se prištejejo k davčni osnovi. Tržna vrednost tega sredstva ali obveznosti na začetku davčnega leta ali na datum nakupa, če je ta poznejši, se odbije od davčne osnove.
4. Če se prejme razdeljeni dobiček v zvezi z deležem v posesti za trgovanje, se izvzete iz davčne osnove iz točke (d) člena 8 ne uporablja.
5. Z odstopanjem od točke (c) člena 8 se v davčno osnovo davčnega leta vključi vsaka razlika med tržno vrednostjo finančnega sredstva ali obveznosti, ki ni več v posesti za trgovanje, vendar je še vedno v posesti kot osnovno sredstvo, izračunano na začetku tega davčnega leta ali na datum nakupa, če je ta poznejši, in njegovo tržno vrednostjo, izračunano ob koncu istega davčnega leta.

Z odstopanjem od točke (c) člena 8 se v davčno osnovo davčnega leta vključi vsaka razlika med tržno vrednostjo finančnega sredstva ali obveznosti, ki ni več v posesti kot osnovno sredstvo, vendar je še vedno v posesti za trgovanje, izračunano na začetku tega davčnega leta ali na datum nakupa, če je ta poznejši, in njegovo tržno vrednostjo, izračunano ob koncu istega davčnega leta.

Tržna vrednost finančnega sredstva ali obveznosti ob koncu davčnega leta, v katerem preide iz osnovnega sredstva v sredstvo ali obveznost v posesti za trgovanje in obratno, je hkrati tudi njegova tržna vrednost na začetku leta, ki sledi prehodu.
6. Obdobje iz točke (c) člena 8 se začne ali prekine, ko finančno sredstvo ali obveznost ni več v posesti za trgovanje ali ni več osnovno sredstvo.

Člen 22

Dolgoročne pogodbe

1. Dolgoročna pogodba je pogodba, ki izpolnjuje vse naslednje pogoje:
 - (a) sklenjena je za namene proizvodnje, nameščanja ali gradnje ali za namene izvajanja storitev;
 - (b) njeno trajanje presega ali naj bi preseglo 12 mesecev.
2. Z odstopanjem od člena 16 se za prihodke v zvezi z dolgoročno pogodbo šteje, da so nastali v znesku, ki ustreza delu pogodbe, izpolnjenem v zadevnem davčnem letu. Delež izpolnitve dolgoročne pogodbe se določi na podlagi razmerja med stroški v zadevnem letu in celotnimi ocenjenimi stroški.
3. Stroški v zvezi z dolgoročnimi pogodbami so odbitni v davčnem letu, v katerem nastanejo.

Člen 23

Rezervacije

1. Če se ob koncu davčnega leta ugotovi pravna obveznost davčnega zavezanca ali morebitna pravna obveznost v prihodnosti, ki izhaja iz dejavnosti ali transakcij, izvedenih v tekočem ali prejšnjih davčnih letih, je z odstopanjem od člena 17 vsak znesek, ki izhaja iz te obveznosti in ga je mogoče zanesljivo oceniti, odbiten, če se pričakuje, da bo končna poravnava zneska pomenila odbiten izdatek.

V tem členu lahko pravna obveznost izhaja iz:

 - (a) pogodbe;
 - (b) zakonodaje;

- (c) splošnega upravnega akta ali upravnega akta, ki je naslovljen na posameznega davčnega zavezanca;
- (d) drugih pravnih predpisov.

Če se obveznost nanaša na dejavnost ali transakcijo, ki se bo nadaljevala v naslednjih davčnih letih, se rezervacija sorazmerno razporedi glede na ocenjeno trajanje dejavnosti ali transakcije.

Rezervacije iz tega člena se pregledajo in prilagodijo ob koncu vsakega davčnega leta. Pri izračunu davčne osnove v naslednjih davčnih letih se upoštevajo zneski, ki so bili že odbiti v skladu s tem členom.

2. Zanesljivo ocenjen znesek iz odstavka 1 pomeni pričakovane izdatke, potrebne za poravnavo sedanje pravne obveznosti ob koncu davčnega leta, če ta ocena temelji na vseh ustreznih faktorjih, vključno s preteklimi izkušnjami družbe, skupine ali industrije. Pri oceni zneska rezervacije velja naslednje:
 - (a) upoštevajo se vsa tveganja in negotovosti, pri čemer pa negotovost ne upravičuje nastanka čezmernih rezervacij;
 - (b) če rezervacija traja 12 mesecev ali več in pri tem dogovorjena diskontna stopnja ni na voljo, se rezervacija diskontira glede na letno povprečje evropske medbančne obrestne mere (Euro Interbank Offered Rate, Euribor) za obveznosti z zapadlostjo 12 mesecev, ki jo objavi Evropska centralna banka, v koledarskem letu, v katerem se konča davčno leto;
 - (c) prihodnji dogodki se upoštevajo, če se lahko razumno pričakuje, da bodo nastali;
 - (d) upoštevajo se prihodnje dajatve, ki so neposredno povezane z dogodkom, s katerim je nastala rezervacija.
3. Rezervacije se ne odštejejo za naslednje:
 - (a) pogojne izgube;
 - (b) povišanje stroškov v prihodnosti.

Člen 24 Pokojnine

Države članice lahko določijo odbitek rezervacij za pokojnine.

Člen 25 Odbitki slabih dolgov

1. Odbitek je dovoljen za terjatev slabega dolga, če so izpolnjeni naslednji pogoji:
 - (a) davčni zavezanec je ob koncu davčnega leta sprejel vse razumne ukrepe za terjanje plačila, kot je navedeno v odstavku 2, in je verjetno, da dolg v celoti ali delno ne bo poravnan, ali pa ima davčni zavezanec veliko enotnih terjatev, ki izhajajo iz istega sektorja poslovne dejavnosti, in lahko zanesljivo oceni znesek terjatve slabih dolgov na podlagi odstotnega deleža, če je znesek vsake enotne terjatve manjši od 0,1 % vrednosti vseh enotnih terjatev. Da bi davčni zavezanec izvedel zanesljivo oceno, upošteva vse pomembne dejavnike, vključno s preteklimi izkušnjami;

- (b) dolžnik ni v razmerju z davčnim zavezancem, kot je navedeno v členu 3, niti nista dolžnik in davčni zavezanec povezani podjetji, kot je navedeno v členu 56. Če je dolžnik posameznik, potem dolžnik, njegov zakonec ali njegov neposredni prednik ali potomec ni udeležen pri upravljanju ali nadzoru davčnega zavezanca in ni neposredno ali posredno udeležen v njegovem kapitalu, kot je navedeno v členu 56;
 - (c) v zvezi s slabim dolgom se ne zahteva odbitek v skladu s členom 39;
 - (d) če se slab dolg nanaša na terjatev do kupcev, se znesek, ki ustreza dolgu, v davčno osnovo vključi kot prihodek.
2. Pri ugotavljanju, ali so bili sprejeti vsi razumni ukrepi za terjanje plačila, se upoštevajo elementi iz točk (a) do (e), če temeljijo na objektivnih dokazih:
- (a) ali so stroški izterjave nesorazmerni z dolgom;
 - (b) ali obstaja možnost uspešne izterjave;
 - (c) ali je glede na okoliščine mogoče razumno pričakovati, da bo davčni zavezanec izvajal izterjavo;
 - (d) čas, ki je pretekel od datuma zapadlosti obveznosti;
 - (e) ali je bil dolžnik razglašen za insolventnega oziroma je bil sprožen sodni postopek oziroma je bil vpoklican izterjevalec dolga.
3. Če se terjatev, ki je bila predhodno odbita kot slab dolg, poravna, se izterjani znesek prišteje k davčni osnovi v letu poravnave.

Člen 26

Varovanje pred tveganjem

1. Dobiček in izgube pri instrumentu varovanja pred tveganjem, ki izhajajo iz vrednotenja ali odtujitve, se obravnavajo enako kot ustrezni dobiček in izgube pri varovani postavki. Razmerje varovanja pred tveganjem obstaja, če sta izpolnjena oba naslednja pogoja:
- (a) razmerje varovanja pred tveganjem je uradno opredeljeno in vnaprej dokumentirano;
 - (b) pričakuje se, da bo varovanje pred tveganjem zelo učinkovito, učinkovitost pa je mogoče zanesljivo izmeriti.
2. Če se razmerje varovanja pred tveganjem prekine ali če se finančni instrument, ki je že v posesti, naknadno obravnava kot instrument varovanja pred tveganjem, zaradi česar preide na drug davčni režim, se morebitna razlika med novo vrednostjo instrumenta varovanja pred tveganjem, ki se določi ob koncu davčnega leta v skladu s členom 20, in tržno vrednostjo na začetku istega davčnega leta vključi v davčno osnovo.

Tržna vrednost instrumenta varovanja pred tveganjem ob koncu davčnega leta, v katerem je ta instrument prešel na drug davčni režim, se ujema s tržno vrednostjo na začetku leta, ki sledi prehodu.

Člen 27

Vrednotenje zalog in nedokončane proizvodnje

1. Davčni zavezanec dosledno uporablja isto metodo za vrednotenje vseh zalog in nedokončane proizvodnje, ki so podobne narave in se podobno uporabljajo.

Stroški zalog in nedokončane proizvodnje obsegajo vse stroške nakupa, neposredne stroške pretvarjanja in druge neposredne stroške, nastale ob spravljajanju zalog in nedokončane proizvodnje na lokacijo, kjer se nahajajo, in v stanje, v kakršnem se nahajajo, v zadevnem davčnem letu.

Stroški so brez odbitnega davka na dodano vrednost.

Davčni zavezanec, ki je posredne stroške vključil v vrednotenje zalog in nedokončane proizvodnje, preden so zanj začela veljati pravila te direktive, lahko še naprej uporablja pristop posrednih stroškov.

2. Zaloge in nedokončana proizvodnja se ovrednotijo na zadnji dan davčnega leta po nižji vrednosti stroškov in čisti iztržljivi vrednosti.

Čista iztržljiva vrednost je ocenjena prodajna cena, določena v rednem poslovanju, zmanjšana za ocenjene stroške dokončanja in ocenjene stroške, potrebne za omogočanje prodaje.

Člen 28

Zavarovalnice

Za zavarovalnice, ki imajo dovoljenje za delovanje v državi članici v skladu z Direktivo Sveta 73/239/EGS²⁶ o neživljenjskem zavarovanju, Direktivo 2002/83/ES Evropskega parlamenta in Sveta²⁷ o življenjskem zavarovanju ter Direktivo 2005/68/ES Evropskega parlamenta in Sveta o pozavarovanju²⁸, veljajo naslednja dodatna pravila:

- (a) davčna osnova vključuje razliko v tržni vrednosti, kot se izmeri ob koncu in na začetku istega davčnega leta ali, če je to pozneje, po opravljenem nakupu sredstev, v katera se vlaga v korist zavarovancev življenjskega zavarovanja, ki nosijo naložbeno tveganje, in ki so v posesti življenjskih zavarovalnic;
- (b) davčna osnova vključuje razliko v tržni vrednosti, kot se izmeri ob odtujitvi in na začetku davčnega leta ali, če je to pozneje, po opravljenem nakupu sredstev, v katera se vlaga v korist zavarovancev življenjskega zavarovanja, ki nosijo naložbeno tveganje, in ki so v posesti življenjskih zavarovalnic;
- (c) davčna osnova vključuje razdelitev dobička, ki ga prejmejo življenjske zavarovalnice;

²⁶ Prva direktiva Sveta 73/239/EGS z dne 24. junija 1973 o usklajevanju zakonov in drugih predpisov o začetku opravljanja in opravljanju dejavnosti neposrednega zavarovanja razen življenjskega zavarovanja (UL L 228, 16.8.1973, str. 3).

²⁷ Direktiva 2002/83/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 5. novembra 2002 o življenjskem zavarovanju (UL L 345, 19.12.2002, str. 1).

²⁸ Direktiva 2005/68/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 16. novembra 2005 o pozavarovanju in o spremembi direktiv Sveta 73/239/EGS, 92/49/EGS ter direktiv 98/78/ES in 2002/83/ES (UL L 323, 9.12.2005, str. 1).

- (d) tehnične rezervacije zavarovalnic, določene v skladu z Direktivo Sveta 91/674/EGS²⁹, so z izjemo izravnalnih rezervacij odbitne. Država članica lahko določi odbitek izravnalnih rezervacij. Odbiti zneski se pregledajo in prilagodijo ob koncu vsakega davčnega leta. Pri izračunu davčne osnove v naslednjih letih se upoštevajo že odbiti zneski.

Člen 29

Izstopna obdavčitev

1. Znesek, ki je enak tržni vrednosti prenesenih sredstev ob izstopu sredstev, zmanjšan za njihovo davčno vrednost, se obravnava kot nastali prihodki v katerem koli od naslednjih primerov:
 - (a) kadar davčni zavezanec prenese sredstva s svojega sedeža na svojo stalno poslovno enoto v drugi državi članici ali tretji državi;
 - (b) kadar davčni zavezanec prenese sredstva s svoje stalne poslovne enote v državi članici na svoj sedež ali drugo stalno poslovno enoto v drugi državi članici ali tretji državi, če zaradi prenosa država članica stalne poslovne enote nima več pravice do obdavčitve prenesenih sredstev;
 - (c) kadar davčni zavezanec prenese svoje davčno rezidentstvo v drugo državo članico ali tretjo državo, razen za tista sredstva, ki so še naprej dejansko povezana s stalno poslovno enoto v prvi državi članici;
 - (d) kadar davčni zavezanec prenese poslovanje svoje stalne poslovne enote iz ene države članice v drugo državo članico ali tretjo državo, če zaradi prenosa država članica stalne poslovne enote nima več pravice do obdavčitve prenesenih sredstev.
2. Država članica, v katero se prenesejo sredstva, davčno rezidentstvo ali poslovanje stalne poslovne enote, kot začetno vrednost sredstev za davčne namene sprejme vrednost, ki jo je določila država članica davčnega zavezanca ali stalne poslovne enote.
3. Ta člen se ne uporablja za prenose sredstev, ki so povezani s financiranjem vrednostnih papirjev, sredstva, dana kot zavarovanje, ali primere, kadar se sredstva prenesejo zaradi izpolnjevanja bonitetnih kapitalskih zahtev ali upravljanja likvidnosti, če se bodo ta sredstva vrnila v državo članico prenosnika v 12 mesecih.

POGLAVJE IV

AMORTIZACIJA OSNOVNIH SREDSTEV

Člen 30

Evidenca osnovnih sredstev

1. Stroški pridobitve, gradnje ali izboljšav se skupaj z ustreznim datumom vnesejo v evidenco osnovnih sredstev za vsako osnovno sredstvo posebej.

²⁹

Direktiva Sveta 91/674/EGS z dne 19. decembra 1991 o letnih računovodskih izkazih in konsolidiranih računovodskih izkazih zavarovalnic (UL L 374, 19.12.1991, str. 1).

2. Kadar je osnovno sredstvo odtujeno, se v evidenco osnovnih sredstev vnesejo podatki o odtujitvi, vključno z datumom odtujitve in morebitnimi iztržki ali povračili, prejetimi zaradi odtujitve.
3. Evidenca osnovnih sredstev se vodi na način, ki zagotavlja zadostne informacije za izračun davčne osnove, vključno s podatki o amortizaciji.

Člen 31

Amortizacijska osnova

1. Amortizacijska osnova vključuje stroške, ki so neposredno povezani s pridobitvijo, gradnjo ali izboljšavo osnovnega sredstva. Ti stroški ne vključujejo odbitnega davka na dodano vrednost. Stroški pridobitve, gradnje ali izboljšav osnovnega sredstva ne vključujejo obresti.
2. Amortizacijska osnova podarjenega sredstva je njegova tržna vrednost, kot je vključena v prihodkih.
3. Amortizacijska osnova osnovnega sredstva, ki se amortizira, se zmanjša tako, da se odšteje znesek vsake subvencije, neposredno povezane s pridobitvijo, gradnjo ali izboljšavo sredstva, iz točke (a) člena 8.
4. Amortizacija osnovnih sredstev, ki niso na voljo za uporabo, se ne upošteva.

Člen 32

Pravica do obračuna amortizacije

1. Ob upoštevanju odstavka 3 amortizacijo odbije ekonomski lastnik.
2. Pri pogodbah o zakupu, pri katerih se ekonomsko in pravno lastništvo razlikujeta, je ekonomski lastnik upravičen do odbitka obresti zakupnin od davčne osnove, če ta element ni vključen v davčno osnovo pravnega lastnika.
3. Če ekonomskega lastnika sredstva ni mogoče določiti, je do odbitka amortizacije upravičen pravni lastnik. V tem primeru se tako obresti kot glavnica zakupnin vključijo v davčno osnovo pravnega lastnika in jih lahko odbije zakupnik.
4. Osnovno sredstvo lahko amortizira le en davčni zavezanec hkrati, razen če si pravno ali ekonomsko lastništvo deli več davčnih zavezancev.
5. Davčni zavezanec ne more zavrniti amortizacije.
6. Komisija je pooblaščenca za sprejemanje delegiranih aktov v skladu s členom 66 v zvezi z:
 - (a) opredelitvijo pravnega in ekonomskega lastništva, zlasti v zvezi z zakupljenimi sredstvi;
 - (b) izračunom glavnice in obresti zakupnin;
 - (c) izračunom amortizacijske osnove zakupljenega sredstva.

Člen 33

Sredstva, ki se amortizirajo posamično

1. Brez poseganja v odstavke 2 ter člena 37 in 38 se osnovna sredstva med dobo njihove koristnosti amortizirajo posamično po metodi enakomernega časovnega amortiziranja. Doba koristnosti osnovnega sredstva je za:

- (a) poslovne, upravne in druge stavbe ter druge nepremičnine, ki se uporabljajo pri poslovanju, razen industrijskih stavb in struktur: 40 let;
 - (b) industrijske stavbe in strukture: 25 let;
 - (c) dolgoročna opredmetena osnovna sredstva, razen sredstev iz točk (a) in (b): 15 let;
 - (d) srednjeročna opredmetena osnovna sredstva: 8 let;
 - (e) neopredmetena osnovna sredstva: obdobje, v katerem je zagotovljeno pravno varstvo sredstva ali dodeljena pravica, ali 15 let, če navedenega obdobja ni mogoče določiti.
2. Rabljene stavbe in druge nepremičnine, rabljena dolgoročna opredmetena osnovna sredstva, rabljena srednjeročna opredmetena osnovna sredstva in rabljena neopredmetena osnovna sredstva se amortizirajo v skladu z naslednjimi pravili:
- (a) rabljene poslovne, upravne ali druge stavbe ter druge nepremičnine, ki se uporabljajo pri poslovanju, razen industrijskih stavb in struktur: 40 let, razen če davčni zavezanec dokaže, da je ocenjena preostala doba koristnosti sredstva krajša od 40 let in se zato amortizira v tem krajšem obdobju;
 - (b) rabljene industrijske stavbe in strukture: 25 let, razen če davčni zavezanec dokaže, da je ocenjena preostala doba koristnosti sredstva krajša od 25 let in se zato amortizira v tem krajšem obdobju;
 - (c) rabljena dolgoročna opredmetena osnovna sredstva, razen sredstev iz točk (a) in (b): 15 let, razen če davčni zavezanec dokaže, da je ocenjena preostala doba koristnosti sredstva krajša od 15 let in se zato amortizira v tem krajšem obdobju;
 - (d) rabljena srednjeročna opredmetena osnovna sredstva: 8 let, razen če davčni zavezanec dokaže, da je ocenjena preostala doba koristnosti sredstva krajša od 8 let in se zato amortizira v tem krajšem obdobju;
 - (e) rabljena neopredmetena osnovna sredstva: 15 let, razen če se lahko določi preostalo obdobje, v katerem je zagotovljeno pravno varstvo sredstva ali je dodeljena pravica, in se zato amortizira v tem obdobju.

Člen 34 *Časovni okvir*

1. Amortizacija za celo leto se odbije v letu pridobitve ali začetka uporabe osnovnega sredstva, kar koli se zgodi pozneje. Amortizacija se ne odbije v letu odtujitve.
2. Davčna vrednost osnovnega sredstva, ki je odtujen ali poškodovan v tolikšni meri, da ga dejansko ni mogoče več uporabiti pri poslovanju, in davčna vrednost kakršnih koli stroškov izboljšav, ki nastanejo v zvezi s tem sredstvom, se odštejeta od davčne osnove v letu odtujitve ali nastanka škode.
3. Kadar zaradi opredmetenega osnovnega sredstva, ki se ne amortizira, pride do izjemnega zmanjšanja vrednosti iz člena 39, se odbitni stroški iz člena 18 znižajo, da se upošteva izjemni odbitek, ki ga je davčni zavezanec že prejel.

Člen 35

Odložena olajšava za nadomestna sredstva

1. Če se iztržki od odtujitve, vključno s povračilom škode, sredstva, ki se amortizira posamično, ali opredmetenega osnovnega sredstva, ki se ne obrabi in ne zastari, kot je navedeno v točki (a) člena 38, pred koncem drugega davčnega leta po letu, v katerem je bilo sredstvo odtujeno, ponovno vložijo v podobno sredstvo, ki se uporablja za enak ali podoben poslovni namen, se znesek, za katerega ti iztržki presegajo davčno vrednost sredstva, lahko odbije v letu odtujitve. Amortizacijska osnova nadomestnega sredstva se zmanjša za enak znesek.

Prostovoljno odtujeno sredstvo mora imeti oseba v lasti najmanj tri leta pred odtujitvijo.
2. Nadomestno sredstvo iz odstavka 1 se lahko nabavi v davčnem letu pred odtujitvijo. Če se nadomestno sredstvo ne nabavi pred koncem drugega davčnega leta po letu, v katerem je bilo sredstvo odtujeno, se znesek, odbit v letu odtujitve, povišan za 10 %, prišteje k davčni osnovi v drugem davčnem letu po odtujitvi.

Člen 36

Amortizacija stroškov izboljšav

1. Stroški izboljšav se amortizirajo v skladu s pravili, ki se uporabljajo za izboljšano osnovno sredstvo, kot da bi bili povezani z novo pridobljenim osnovnim sredstvom. Ne glede na to se stroški izboljšav za nepremičnine v najemu amortizirajo v skladu s členom 32 in členom 33(2)(a).
2. Če davčni zavezanec dokaže, da je ocenjena preostala doba koristnosti osnovnega sredstva, ki se amortizira posamično, krajša od dobe koristnosti sredstva iz člena 33(1), se stroški izboljšav za to sredstvo amortizirajo v tem krajšem obdobju.

Člen 37

Skupina sredstev

1. Osnovna sredstva, razen sredstev iz členov 33 in 38, se amortizirajo skupaj v eni skupini sredstev po letni stopnji, ki znaša 25 % amortizacijske osnove.
2. Amortizacijska osnova skupine sredstev ob koncu davčnega leta je njena davčna vrednost na koncu prejšnjega leta, pri čemer se prilagodi za sredstva, ki so v skupino med zadevnim davčnim letom dodana, in za sredstva, ki so iz nje odvzeta. Stroški pridobitve, gradnje in izboljšav sredstev se prištejejo k amortizacijski osnovi, iztržki od odtujitve sredstva in kakršno koli povračilo zaradi izgube ali uničenja sredstva pa se odbijejo.
3. Če je amortizacijska osnova, izračunana v skladu z odstavkom 2, negativna, se k njej prišteje tolikšen znesek, tako da znaša nič. Enak znesek se prišteje k davčni osnovi.

Člen 38

Sredstva, ki se ne amortizirajo

Naslednja sredstva se ne amortizirajo:

- (a) opredmetena osnovna sredstva, ki se ne obrabijo in ne zastarijo, kot so zemljišča, umetniška dela, starine ali nakit;

- (b) finančna sredstva.

Člen 39

Izjemno zmanjšanje vrednosti

1. Davčni zavezanec, ki dokaže, da se je vrednost opredmetenega osnovna sredstva, ki se ne amortizira, kot je navedeno v točki (a) člena 38, ob koncu davčnega leta zmanjšala zaradi višje sile ali kriminalnih dejavnosti tretjih oseb, lahko od davčne osnove odbije znesek, ki je enak temu zmanjšanju vrednosti. Vendar tak odbitek ni možen za sredstva, za katera so iztržki od njihove odtujitve oproščeni obdavčitve.
2. Če se vrednost sredstva, ki se je v prejšnjem davčnem letu amortiziralo, kot je navedeno v odstavku 1, pozneje poveča, se k davčni osnovi v letu, v katerem je prišlo do tega povečanja, prišteje znesek, ki je enak temu povečanju. Vendar taka prišteta vrednost ali prištete vrednosti skupaj ne presegajo zneska prvotno odobrenega odbitka.

Člen 40

Podrobna določitev kategorij osnovnih sredstev

Komisija je v skladu s členom 66 pooblaščen za sprejemanje delegiranih aktov, s katerimi podrobneje določi kategorije osnovnih sredstev iz tega poglavja.

POGLAVJE V

IZGUBE

Člen 41

Izgube

1. Izgube, ki jih ima davčni zavezanec ali stalna poslovna enota davčnega zavezanca nerezidenta v davčnem letu, se lahko prenesejo naprej in odbijejo v naslednjih davčnih letih, če ni v tej direktivi določeno drugače.
2. Zaradi zmanjšanja davčne osnove, ki je posledica upoštevanja izgub v prejšnjih davčnih letih, znesek ne sme biti negativen.
3. Izgube, ki jih ima davčni zavezanec ali stalna poslovna enota davčnega zavezanca nerezidenta v prejšnjih letih, se ne odbijejo, če so izpolnjeni vsi naslednji pogoji:
 - (a) druga družba z nakupom pridobi delež v davčnem zavezancu, zaradi česar kupljeni davčni zavezanec postane kvalificirana odvisna družba pridobitelja iz člena 3;
 - (b) dejavnost kupljenega davčnega zavezanca se bistveno spremeni, kar pomeni, da kupljeni davčni zavezanec preneha določeno dejavnost, ki je predstavljala več kot [60 %] njegovega prometa v prejšnjem davčnem letu, ali začne nove dejavnosti, ki predstavljajo več kot [60 %] njegovega prometa v davčnem letu njihove uvedbe ali naslednjem davčnem letu.
4. Najprej se odbijejo najstarejše izgube.

Člen 42

Olajšava za pokrivanje izgube in ponovna vključitev

1. Davčni zavezanec rezident, ki je še vedno dobičkonosen, ko odbije svoje izgube v skladu s členom 41, lahko odbije tudi izgube, ki so jih v istem davčnem letu imele njegove neposredne kvalificirane odvisne družbe iz člena 3(1) ali stalne poslovne enote v drugih državah članicah. Ta olajšava za pokrivanje izgube se dodeli za omejeno obdobje v skladu z odstavkoma 3 in 4 tega člena.
2. Odbitek je sorazmeren z deležem davčnega zavezanca rezidenta v njegovih kvalificiranih odvisnih družbah iz člena 3(1) in popoln za stalne poslovne enote. Zaradi zmanjšanja davčne osnove davčnega zavezanca rezidenta znesek ne sme biti negativen.
3. Davčni zavezanec rezident k svoji davčni osnovi prišteje nazaj morebiten poznejši dobiček, ki so ga ustvarile njegove kvalificirane odvisne družbe iz člena 3(1) ali stalne poslovne enote, in sicer v višini do predhodno odbitega zneska izgub.
4. Izgube, odbite v skladu z odstavkoma 1 in 2, se samodejno ponovno vključijo v davčno osnovo davčnega zavezanca rezidenta v katerem koli od naslednjih primerov:
 - (a) kadar se ob koncu petega davčnega leta po tem, ko so izgube postale odbitne, noben dobiček ponovno ne vključi ali kadar ponovno vključeni dobiček ne ustreza celotnemu znesku odbitih izgub;
 - (b) kadar se kvalificirana odvisna družba iz člena 3(1) proda, likvidira ali preoblikuje v stalno poslovno enoto;
 - (c) kadar se stalna poslovna enota proda, likvidira ali preoblikuje v odvisno družbo;
 - (d) kadar matično podjetje ne izpolnjuje več zahtev iz člena 3(1).

POGLAVJE VI PRAVILA O VKLJUČITVI V SISTEM DAVČNE OSNOVE IN IZKLJUČITVI IZ NJEGA

Člen 43

Pripoznanje in vrednotenje sredstev in obveznosti

Vsa sredstva in obveznosti se pripoznajo po vrednosti, ki se izračuna v skladu z nacionalnimi davčnimi pravili neposredno pred datumom, ko se za davčnega zavezanca začnejo uporabljati pravila te direktive.

Člen 44

Opredelitev osnovnih sredstev za namene amortizacije

Poleg členov 30 do 40 se v zvezi z amortizacijo osnovnih sredstev, ki preidejo z nacionalne zakonodaje o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb na sistem davčne osnove, uporabljajo naslednja pravila:

- (a) osnovna sredstva, ki se amortizirajo posamično v skladu z nacionalno zakonodajo o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, ki se je za davčnega zavezanca uporabljala prej, in v skladu s pravili te direktive, se amortizirajo v skladu s členom 33(2);

- (b) osnovna sredstva, ki so se amortizirala posamično v skladu z nacionalno zakonodajo o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, ki se je za davčnega zavezanca uporabljala prej, vendar se v skladu s pravili te direktive ne amortizirajo posamično, se vključijo v skupino sredstev iz člena 37;
- (c) osnovna sredstva, ki so bila vključena v skupino sredstev za namene amortizacije v skladu z nacionalno zakonodajo o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, ki se je za davčnega zavezanca uporabljala prej, se vključijo v skupino sredstev iz člena 37, tudi če bi se po pravilih te direktive amortizirala posamično;
- (d) osnovna sredstva, ki se niso amortizirala ali niso bila amortizirana v skladu z nacionalno zakonodajo o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, ki se je za davčnega zavezanca uporabljala prej, vendar se amortizirajo po pravilih te direktive, se amortizirajo v skladu s členom 33(1) ali členom 37;
- (e) sredstva, ki so se amortizirala posamično ali so se vključila v skupino sredstev za namene amortizacije v skladu z nacionalno zakonodajo o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, ki se je za davčnega zavezanca uporabljala prej, vendar se ne amortizirajo po pravilih te direktive, se pripoznajo po davčni vrednosti, ki se izračuna v skladu z nacionalnimi davčnimi pravili neposredno pred datumom, ko se za davčnega zavezanca začnejo uporabljati pravila te direktive. Davčna vrednost navedenih sredstev je odbitna v davčnem letu, v katerem se sredstva odtujijo, če so iztržki od odtujitve vključeni v davčno osnovo.

Člen 45

Dolgoročne pogodbe

1. Prihodki in odhodki, za katere se v skladu s členom 22(2) in (3) šteje, da so nastali, preden so se za davčnega zavezanca začela uporabljati pravila te direktive, vendar se še niso vključili v davčno osnovo v skladu z nacionalno zakonodajo o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, ki se je za davčnega zavezanca uporabljala prej, se prištejejo k davčni osnovi ali se od nje odbijejo v skladu z nacionalno zakonodajo, ki se je za davčnega zavezanca uporabljala prej.
2. Prihodki, ki so bili obdavčeni v skladu z nacionalno zakonodajo o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, preden so se za davčnega zavezanca začela uporabljati pravila te direktive, v znesku, višjem od zneska, ki bi bil vključen v davčno osnovo v skladu s členom 22(2), se odbijejo od davčne osnove v prvem davčnem letu, v katerem se za davčnega zavezanca začnejo uporabljati pravila te direktive.

Člen 46

Rezervacije, prihodki in odbitki

1. Rezervacije iz člena 23 in odbitki slabih dolgov iz člena 25 so odbitni le, če so nastali zaradi dejavnosti ali transakcij, ki so bile izvedene po tem, ko so se za davčnega zavezanca začela uporabljati pravila te direktive.
2. Prihodki in odhodki, za katere se v skladu s členom 16 šteje, da so nastali, preden so se za davčnega zavezanca začela uporabljati pravila te direktive, vendar se še niso vključili v davčno osnovo v skladu z nacionalno zakonodajo o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, ki se je za davčnega zavezanca uporabljala prej, se prištejejo k davčni osnovi ali se od nje odbijejo v skladu z nacionalno zakonodajo, ki se je za davčnega zavezanca uporabljala prej.

3. Odhodki, ki so nastali po tem, ko so se za davčnega zavezanca začela uporabljati pravila te direktive, vendar so povezani z dejavnostmi ali transakcijami, ki so bile izvedene pred uporabo te direktive, in se niso odbili, so odbitni.
4. Zneski, ki jih je davčni zavezanec odbil, preden so se zanj začela uporabljati pravila te direktive, se ne smejo ponovno odbiti.

Člen 47

Izgube pred vključitvijo

Davčni zavezanec, ki prenaša naprej nepokrite izgube, ki so nastale, preden so se zanj začela uporabljati pravila te direktive, lahko te izgube odbije od svoje davčne osnove, če to dopušča nacionalna zakonodaja, ki se zanj uporablja in v skladu s katero so te izgube nastale.

Člen 48

Pripoznanje sredstev in obveznosti

Sredstva in obveznosti davčnega zavezanca, za katerega se pravila te direktive več ne uporabljajo, se pripoznajo po vrednosti, ki se izračuna v skladu s pravili te direktive, če v tej direktivi ni določeno drugače.

Člen 49

Pripoznanje skupine sredstev davčnega zavezanca

Skupina sredstev davčnega zavezanca, za katerega se pravila te direktive več ne uporabljajo, se za namene nacionalnih davčnih pravil, ki se uporabljajo naknadno, pripozna kot ena skupina sredstev, ki se amortizira degresivno po letni stopnji 25 %.

Člen 50

Prihodki in odhodki iz dolgoročnih pogodb

Prihodki in odhodki iz dolgoročnih pogodb davčnega zavezanca, za katerega se pravila te direktive več ne uporabljajo, se obravnavajo v skladu z nacionalno zakonodajo o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, ki se uporablja naknadno. Vendar se prihodki in odhodki, ki so v skladu s pravili te direktive že upoštevani za davčne namene, ne upoštevajo ponovno.

Člen 51

Rezervacije, prihodki in odbitki

1. Odhodki davčnega zavezanca, za katerega se pravila te direktive več ne uporabljajo, ki so bili že odbiti v skladu s členi 9, 23 in 25, se v skladu z nacionalno zakonodajo o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, ki se uporablja naknadno, ne smejo ponovno odbiti.
2. Prihodki davčnega zavezanca, za katerega se pravila te direktive več ne uporabljajo, ki jih je davčni zavezanec že vključil v svojo davčno osnovo v skladu s členom 4(5) in členom 16, se v skladu z nacionalno zakonodajo o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, ki se uporablja naknadno, ne smejo ponovno vključiti.
3. Odhodki, ki jih ima davčni zavezanec v skladu s pravili te direktive in ki so še vedno delno nepokrite po tem, ko se pravila te direktive za davčnega zavezanca več ne uporabljajo, so odbitni v skladu s pravili te direktive.

Člen 52
Izgube pri izključitvi

Nepokrite izgube, ki jih ima davčni zavezanec v skladu s pravili iz te direktive, se prenesejo naprej v skladu z nacionalno zakonodajo o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, ki se uporablja naknadno.

POGLAVJE VII

RAZMERJA MED DAVČNIM ZAVEZANECM IN DRUGIMI SUBJEKTI

Člen 53
Menjava

1. Z odstopanjem od točk (c) in (d) člena 8 davčni zavezanec ni oproščen davka na tuji dohodek, ki ga je prejel kot razdelitev dobička od subjekta v tretji državi ali kot iztržek od odtujitve deležev v subjektu v tretji državi, če za ta subjekt v državi, v kateri je rezident za davčne namene, velja zakonska stopnja davka od dohodkov pravnih oseb, nižja od polovice zakonske stopnje davka od dohodkov pravnih oseb, ki bi veljala za davčnega zavezanca v zvezi s takim tujim dohodkom v državi članici, v kateri je rezident za davčne namene.

Prvi pododstavek se ne uporablja, če konvencija o izogibanju dvojni obdavčitvi med državo članico, v kateri je davčni zavezanec rezident za davčne namene, in tretjo državo, v kateri je navedeni subjekt rezident za davčne namene, ne dopušča prehoda z davčne oprostitve na obdavčitev določenih kategorij tujega dohodka.
2. Kadar se uporablja odstavek 1, davčni zavezanec plača davek na tuji dohodek z odbitkom davka, plačanega v zadevni tretji državi, od njegove davčne obveznosti v državi članici, v kateri je rezident za davčne namene. Odbitek ne presega zneska davka, kot je bil odmerjen pred odbitkom, ki se nanaša na dohodek, ki se lahko obdavči.
3. Države članice v primeru odtujitve deležev v subjektu, ki je rezident za davčne namene v tretji državi, izključijo izgube s področja uporabe tega člena.

Člen 54
Izračun dohodka tuje stalne poslovne enote

Kadar se člen 53 uporablja za dohodek stalne poslovne enote v tretji državi, se njeni prihodki, odhodki in druge odbitne postavke določijo v skladu s pravili te direktive.

Člen 55
Obresti in licenčnine ter drugi dohodki, obdavčeni na viru

1. Odbitek od davčne obveznosti (v nadaljnjem besedilu: davčna olajšava) davčnega zavezanca se dovoli, če ta davčni zavezanec prejema dohodek, ki je bil obdavčen v drugi državi članici ali tretji državi in ni dohodek, ki je oproščen v skladu s točkami (c), (d) ali (e) člena 8.

2. Pri izračunu davčne olajšave se znesek dohodka zmanjša za povezane odbitne izdatke.
3. Davčna olajšava za davčno obveznost v tretji državi ne sme presegati končne obveznosti davčnega zavezanca iz naslova davka od dohodkov pravnih oseb, razen če sporazum med državo članico, v kateri je davčni zavezanec rezident za davčne namene, in tretjo državo določa drugače.

POGLAVJE VIII

TRANSAKCIJE MED POVEZANIMI PODJETJI

Člen 56

Povezana podjetja

1. Če je davčni zavezanec udeležen pri upravljanju, nadzoru ali, neposredno ali posredno, v kapitalu davčnega nezavezanca ali davčnega zavezanca, ki ni vključen v isto skupino, se podjetji štejeta za povezani podjetji.

Če so iste osebe udeležene pri upravljanju, nadzoru ali, neposredno ali posredno, v kapitalu davčnega zavezanca in davčnega nezavezanca ali davčnih zavezancev, ki niso vključeni v isto skupino, se vse zadevne družbe štejejo za povezana podjetja.

Davčni zavezanec se šteje za povezano podjetje svoje stalne poslovne enote v tretji državi. Davčni zavezanec nerezident se šteje za povezano podjetje svoje stalne poslovne enote v državi članici.

2. V odstavku 1 se uporabljajo naslednja pravila:

- (a) delež pri nadzoru pomeni delež, ki presega 20 % glasovalnih pravic;
- (b) delež v kapitalu pomeni lastninsko pravico, ki presega 20 % kapitala;
- (c) delež pri upravljanju pomeni položaj z znatnim vplivom na upravljanje povezanega podjetja;
- (d) posameznik, njegov zakonec in predniki ali potomci se štejejo za eno osebo.

Pri posrednih deležih se izpolnjevanje zahtev iz točk (a) in (b) tega odstavka določi tako, da se pomnožijo deleži po zaporednih stopnjah. Za davčnega zavezanca z več kot 50 % glasovalnih pravic se šteje, da jih ima 100 %.

V členu 61 v primeru hibridnega neskladja, ki vključuje hibridni subjekt, delež iz točk (a) in (b) prvega pododstavka pomeni delež, ki presega 50 % glasovalnih pravic, ali lastninsko pravico, ki presega 50 % kapitala.

Člen 57

Prilagoditev cen v razmerjih med povezanimi podjetji

1. Kadar za razmerja med povezanimi podjetji obstajajo ali so določeni pogoji, ki se razlikujejo od pogojev, ki bi obstajali med neodvisnimi podjetji, se dohodek, ki bi ga imel davčni zavezanec, vendar ga zaradi teh pogojev nima, vključi v dohodek tega davčnega zavezanca in se ustrezno obdavči.

2. Dohodek, ki ga je mogoče pripisati stalni poslovni enoti, je dohodek, za katerega bi se pričakovalo, da bi ga stalna poslovna enota imela, zlasti od poslovanja z drugimi deli istega davčnega zavezanca, če bi bila ločeno in neodvisno podjetje, ki opravlja enake ali podobne dejavnosti pod enakimi ali podobnimi pogoji, ob upoštevanju opravljenih funkcij, uporabljenih sredstev in prevzetih tveganj davčnega zavezanca prek stalne poslovne enote in drugih delov istega davčnega zavezanca.

POGLAVJE IX

PRAVILA O PREPREČEVANJU ZLORAB

Člen 58

Splošno pravilo o preprečevanju zlorab

1. Za izračun davčne osnove v skladu s pravili te direktive država članica ne upošteva ureditev ali niza ureditev, ki niso pristne in so bile uvedene z bistvenim namenom pridobiti davčno ugodnost, ki izničuje cilj ali namen te direktive, ob upoštevanju vseh ustreznih dejstev in okoliščin. Ureditev lahko obsega več kot en korak ali del.
2. V odstavku 1 se ureditev ali niz ureditev šteje za nepristnega, če ni bil uveden iz tehtnih komercialnih razlogov, ki odražajo gospodarsko realnost.
3. Ureditev ali niz ureditev, ki se ne upošteva v skladu z odstavkom 1, se za namene izračuna davčne osnove obravnava s sklicevanjem na gospodarsko vsebino.

Člen 59

Nadzorovane tuje družbe

1. Subjekt ali stalna poslovna enota, katere dobiček ni obdavčen ali je oproščen davka v državi članici njenega sedeža, se obravnava kot nadzorovana tuja družba, če sta izpolnjena naslednja pogoja:
 - (a) v primeru subjekta je davčni zavezanec sam ali s povezanimi podjetji neposredno ali posredno udeležen v subjektu z več kot 50 % glasovalnih pravic ali ima neposredno ali posredno več kot 50 % kapitala ali je upravičen do več kot 50 % dobička navedenega subjekta ter
 - (b) dejanski davek od dohodkov pravnih oseb, ki ga je od dobička plačal subjekt ali stalna poslovna enota, je nižji od razlike med davkom od dohodkov pravnih oseb, ki bi bil obračunan od dobička subjekta ali stalne poslovne enote v skladu s pravili te direktive, ter dejanskim davkom od dohodkov pravnih oseb, ki ga je od navedenega dobička plačal subjekt ali stalna poslovna enota.

V točki (b) prvega pododstavka se pri izračunu davka od dohodkov pravnih oseb, ki bi bil obračunan od dobička subjekta v skladu s pravili te direktive v državi članici davčnega zavezanca, ne upošteva dohodek nobene stalne poslovne enote subjekta, ki ni zavezana plačilu davka ali je oproščena plačila davka v jurisdikciji nadzorovane tuje družbe.

2. Če se subjekt ali stalna poslovna enota obravnava kot nadzorovana tuja družba v skladu z odstavkom 1, je nerazdeljeni dohodek subjekta ali stalne poslovne enote obdavčen, če izhaja iz naslednjih kategorij:

- (a) obresti ali drugega dohodka iz finančnih sredstev;
- (b) licenčnin ali drugega dohodka, ki izhaja iz intelektualne lastnine;
- (c) dividend in dohodka od odtujitve deležev;
- (d) dohodka od finančnega zakupa;
- (e) dohodka od zavarovalniških, bančnih in drugih finančnih dejavnosti;
- (f) dohodka od izdajanja računov družbam, ki imajo dohodek od prodaje in storitev na podlagi blaga in storitev, kupljenih od povezanih podjetij oziroma prodanih tem podjetjem, in nimajo dodane gospodarske vrednosti oziroma je ta vrednost majhna.

Prvi pododstavek se ne uporablja za nadzorovano tujo družbo, ki ima rezidentstvo ali se nahaja v državi članici ali tretji državi, ki je pogodbenica Sporazuma EGP, če je bila nadzorovana tuja družba ustanovljena iz tehtnih komercialnih razlogov, ki odražajo gospodarsko realnost. V tem členu dejavnost nadzorovane tuje družbe odraža gospodarsko realnost, če je ta dejavnost podprta z ustreznim osebjem, opremo, sredstvi in prostori.

3. Subjekt ali stalna poslovna enota se ne obravnava kot nadzorovana tuja družba v skladu z odstavkom 1, če največ tretjina dohodka, ki ga prejme subjekt ali stalna poslovna enota, spada v kategorije (a) do (f) odstavka 2.

Finančna podjetja se ne obravnavajo kot nadzorovane tuje družbe v skladu z odstavkom 1, če največ tretjina dohodka, ki ga prejme subjekt ali stalna poslovna enota iz kategorij (a) do (f) odstavka 2, izhaja iz transakcij z davčnim zavezancem ali njegovimi povezanimi podjetji.

Člen 60

Izračun dohodka nadzorovane tuje družbe

1. Dohodek, ki se vključi v davčno osnovo, se izračuna v skladu s pravili te direktive. Izgube subjekta ali stalne poslovne enote se ne vključijo v davčno osnovo, ampak se prenesejo naprej in upoštevajo pri uporabi člena 59 v naslednjih davčnih letih.
2. Kadar je nadzorovana tuja družba subjekt, se dohodek, ki se vključi v davčno osnovo, izračuna glede na pravico davčnega zavezanca do deleža pri dobičku tujega subjekta. Kadar je nadzorovana tuja družba stalna poslovna enota, se ves dohodek vključi v davčno osnovo.
3. Dohodek subjekta ali stalne poslovne enote se vključi v davčno osnovo za davčno leto, v katerem se davčno leto subjekta ali stalne poslovne enote konča.
4. Kadar subjekt razdeli dobiček davčnemu zavezancu od dohodka, ki je bil predhodno vključen v davčno osnovo davčnega zavezanca v skladu s členom 59, in je davčni zavezanec dolžan plačati davek na ta razdeljeni dobiček, se zneski dohodka, ki so bili predhodno vključeni v davčno osnovo v skladu s členom 59, odbijejo od davčne osnove pri izračunu davčne obveznosti davčnega zavezanca v zvezi z razdeljenim dobičkom.
5. Kadar davčni zavezanec odtuji svoj delež v subjektu, se iztržki pri izračunu davčne obveznosti davčnega zavezanca zmanjšajo za nerazdeljene zneske, ki so bili že vključeni v davčno osnovo.

Člen 61
Hibridna neskladja

1. Če hibridno neskladje med državami članicami privede do dvojnega odbitka istega plačila, odhodkov ali izgub, se odbitek dodeli le v državi članici, v kateri je vir takega plačila oziroma v kateri so nastali odhodki ali izgube.
Če hibridno neskladje, ki vključuje tretjo državo, privede do dvojnega odbitka istega plačila, odhodkov ali izgub, zadevna država članica zavrne odbitek takega plačila, odhodkov ali izgub, razen če je to že storila tretja država.
2. Če hibridno neskladje med državami članicami privede do odbitka brez vključitve, država članica plačnika zavrne odbitek takega plačila.
Če hibridno neskladje, ki vključuje tretjo državo, privede do odbitka brez vključitve:
 - (a) če je vir plačila v državi članici, slednja zavrne odbitek, ali
 - (b) če je vir plačila v tretji državi, zadevna država članica od davčnega zavezanca zahteva, da vključi tako plačilo v davčno osnovo, razen če je tretja država že zavrnila odbitek ali je zahtevala vključitev navedenega plačila.
3. Če hibridno neskladje med državami članicami, ki vključuje stalno poslovno enoto, privede do neobdavčitve brez vključenosti, država članica, v kateri je davčni zavezanec rezident za davčne namene, od davčnega zavezanca zahteva, da vključi dohodek, ki je bil pripisan stalni poslovni enoti, v davčno osnovo.
Če hibridno neskladje, ki vključuje stalno poslovno enoto v tretji državi, privede do neobdavčitve brez vključenosti, zadevna država članica od davčnega zavezanca zahteva, da vključi dohodek, ki je bil pripisan stalni poslovni enoti v tretji državi, v davčno osnovo.
4. Če je plačilo davčnega zavezanca povezanemu podjetju v tretji državi neposredno ali posredno pobotano s plačilom, odhodki ali izgubami, ki so zaradi hibridnega neskladja odbitni v dveh različnih jurisdikcijah zunaj Unije, država članica davčnega zavezanca zavrne odbitek plačila davčnega zavezanca povezanemu podjetju v tretji državi od davčne osnove, razen če je ena od vključenih tretjih držav že zavrnila odbitek plačila, odhodkov ali izgub, ki bi bili odbitni v dveh različnih jurisdikcijah.
5. Če je ustrezna vključitev odbitnega plačila davčnega zavezanca povezanemu podjetju v tretji državi neposredno ali posredno pobotana s plačilom, ki ga prejemnik plačila zaradi hibridnega neskladja ni vključil v svojo davčno osnovo, država članica davčnega zavezanca zavrne odbitek plačila davčnega zavezanca povezanemu podjetju v tretji državi od davčne osnove, razen če je ena od vključenih tretjih držav že zavrnila odbitek ne vključenega plačila.
6. Če hibridno neskladje privede do olajšave za davčni odtegljaj pri plačilu, ki izhaja iz prenesenega finančnega instrumenta, za več kot eno od udeležениh strani, država članica davčnega zavezanca omeji ugodnost tovrstne olajšave sorazmerno z neto obdavčljivim dohodkom za tako plačilo.
7. V tem členu „plačnik“ pomeni subjekt ali stalno poslovno enoto, v kateri je vir plačila oziroma v kateri so nastali odhodki ali izgube.

Člen 61a

Neskladja glede davčnega rezidentstva

Če so plačilo, odhodki ali izgube davčnega zavezanca, ki je rezident za davčne namene v državi članici in tretji državi, v skladu z zakonodajo te države članice in te tretje države odbitni od davčne osnove v obeh jurisdikcijah in se lahko v državi članici davčnega zavezanca pobotajo z obdavčljivim dohodkom, ki ni vključen v tretji državi, država članica davčnega zavezanca zavrne odbitek plačila, odhodkov ali izgub, razen če je to že storila tretja država.

POGLAVJE X

PREGLEDNI SUBJEKTI

Člen 62

Razporeditev dohodka preglednih subjektov davčnim zavezancem z udeležbo

1. Kadar se subjekt v državi članici, v kateri ima sedež, obravnava kot pregleden, davčni zavezanec, ki je udeležen v subjektu, vključi svoj delež v dohodku subjekta v svojo davčno osnovo. Pri tem izračunu se dohodek izračuna v skladu s pravili te direktive.
2. Transakcije med davčnim zavezancem in subjektom iz odstavka 1 se ne upoštevajo sorazmerno z deležem davčnega zavezanca v subjektu. V skladu s tem se šteje, da je dohodek davčnega zavezanca od teh transakcij delež zneska, o katerem bi se dogovorila nepovezana podjetja in je izračunan na podlagi neodvisnega tržnega načela, ki ustreza zunanjemu lastništvu subjekta.
3. Davčni zavezanec je upravičen do oprostitve dvojne obdavčitve v skladu s členom 55.

Člen 63

Določitev preglednosti pri subjektih tretjih držav

Preglednost subjekta v tretji državi se določi v skladu z zakonodajo države članice davčnega zavezanca.

POGLAVJE XI

UPRAVNE ZADEVE IN POSTOPKI

Člen 64

Uradno obvestilo pristojnim organom o uporabi pravil te direktive

Družba iz člena 2(1), (2) ali (3) uradno obvesti pristojni organ države članice, v kateri je davčna rezidentka ali ima stalno poslovno enoto, da spada na področje uporabe te direktive.

Člen 65
Obdobje uradnega obvestila

1. Davčni zavezanec uporablja pravila te direktive, če jih je zavezan uporabljati v skladu s členom 2(1) in (2).
2. Davčni zavezanec, za katerega se pravila te direktive več ne uporabljajo, se lahko odloči ta pravila še naprej uporabljati, če izpolnjuje pogoje iz člena 2(3).
3. Davčni zavezanec, ki se je odločil uporabljati pravila te direktive v skladu s členom 2(3), vendar se ob koncu obdobja petih davčnih let odloči, da jih preneha uporabljati, o tem uradno obvesti pristojni organ države članice, v kateri je davčni rezident, ali pristojni organ države članice, v kateri ima stalno poslovno enoto.
4. Davčni zavezanec, ki se je odločil uporabljati pravila te direktive v skladu s členom 2(3) in se ob koncu obdobja petih davčnih let odloči, da jih uporablja še naprej, predloži pristojnemu organu države članice, v kateri je davčni rezident, ali pristojnemu organu države članice, v kateri ima stalno poslovno enoto, dokaze, da so pogoji iz točk (a) in (b) člena 2(1) izpolnjeni.

POGLAVJE XII

KONČNE DOLOČBE

Člen 66
Izvajanje pooblastila

1. Pooblastilo za sprejemanje delegiranih aktov je preneseno na Komisijo pod pogoji, določenimi v tem členu.
2. Pooblastilo za sprejetje delegiranih aktov iz členov 2(5), 4(5), 11(6) in 32(5) ter člena 40 se na Komisijo prenese za nedoločen čas od začetka veljavnosti te direktive.
3. Svet lahko kadar koli prekliče prenos pooblastil iz členov 2(5), 4(5), 11(6) in 32(5) ter člena 40. S sklepom o preklicu prenehajo veljati pooblastila iz navedenega sklepa. Sklep začne veljati dan po objavi v *Uradnem listu Evropske unije* ali na poznejši dan, ki je določen v navedenem sklepu. Sklep ne vpliva na veljavnost že veljavnih delegiranih aktov.
4. Takoj ko Komisija sprejme delegirani akt, o tem uradno obvesti Svet.
5. Delegirani akt, sprejet v skladu s členi 2(5), 4(5), 11(6) in 32(5) ter členom 40, začne veljati le, če Svet ne nasprotuje delegiranemu aktu v roku [dveh mesecev] od uradnega obvestila Svetu o tem aktu ali če je pred iztekom tega roka Svet obvestil Komisijo, da mu ne bo nasprotoval. Ta rok se na pobudo Sveta podaljša za [dva meseca].

Člen 67
Obveščanje Evropskega parlamenta

Komisija obvesti Evropski parlament o delegiranih aktih, ki jih sprejme Komisija, o kakršnem koli nasprotovanju delegiranim aktom in o preklicu pooblastila s strani Sveta.

Člen 68
Postopek v odboru

1. Komisiji pomaga odbor. Ta odbor je odbor v smislu Uredbe (EU) št. 182/2011.
2. Pri sklicevanju na ta odstavek se uporablja člen 5 Uredbe (EU) št. 182/2011.

Člen 69
Pregled

Komisija pet let po začetku veljavnosti te direktive pregleda njeno uporabo in poroča Svetu o njenem izvajanju.

Ne glede na prvi pododstavek Komisija tri leta po začetku veljavnosti te direktive pregleda delovanje člena 11 ter razmisli o prilagoditvah opredelitve in umeritve ugodnosti za rast in naložbe. Komisija izvede temeljito analizo, kako lahko ugodnost za rast in naložbe spodbudi družbe, ki se lahko odločijo uporabljati pravila te direktive, k financiranju svojih dejavnosti z lastniškim kapitalom.

Komisija sporoči svoje ugotovitve državam članicam, da se te ugotovitve upoštevajo pri zasnovi in izvajanju nacionalnih sistemov obdavčitve dohodkov pravnih oseb.

Člen 70
Prenos

1. Države članice sprejmejo in objavijo zakone in druge predpise, potrebne za uskladitev s to direktivo, najpozneje do 31. decembra 2018. Besedilo navedenih predpisov nemudoma sporočijo Komisiji.

Te predpise uporabljajo od 1. januarja 2019.

Države članice se v sprejetih predpisih sklicujejo na to direktivo ali pa sklic nanjo navedejo ob njihovi uradni objavi. Način sklicevanja določijo države članice.

2. Države članice predložijo Komisiji besedila temeljnih predpisov nacionalne zakonodaje, sprejetih na področju, ki ga ureja ta direktiva.
3. Države članice, katerih valuta ni euro, se lahko, kadar ta direktiva omenja denarni znesek v eurih (EUR), odločijo za izračun ustrezne vrednosti v nacionalni valuti na datum sprejetja te direktive.

Člen 71
Začetek veljavnosti

Ta direktiva začne veljati dvajseti dan po objavi v *Uradnem listu Evropske unije*.

Člen 72
Naslovniki

Ta direktiva je naslovljena na države članice.

V Strasbourg,

Za Svet
Predsednik