



Raad van de
Europese Unie

Brussel, 6 juni 2019
(OR. en)

9676/19

**Interinstitutioneel dossier:
2016/0337(CNS)**

**FISC 278
ECOFIN 518**

NOTA

van:	het voorzitterschap
aan:	de delegaties
Nr. Comdoc.:	13730/16 FISC 170 IA 99 - COM(2016) 685 final
Betreft:	Voorstel voor een richtlijn van de Raad betreffende een gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (CCTB) – Stand van zaken

Voor de delegaties gaat in de bijlage de meest recente compromistekst van het voorzitterschap inzake het CCTB-voorstel, hoofdstukken I tot en met X, als bedoeld in het Ecofin-verslag aan de Europese Raad over belastingaangelegenheden (doc. 9773/19).

2016/0337 (CNS)

Voorstel voor een

RICHTLIJN VAN DE RAAD

betreffende een gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting

DE RAAD VAN DE EUROPESE UNIE,

(...)

HOOFDSTUK I

ONDERWERP, TOEPASSINGSGEBIED EN DEFINITIES

Artikel 1

Onderwerp

Bij deze richtlijn wordt een regeling voor een gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting ingesteld en worden voorschriften vastgesteld voor de berekening van die grondslag.

Artikel 2

Toepassingsgebied

1. De bij deze richtlijn ingestelde regeling is van toepassing op alle belastingplichtigen die in een of meer lidstaten aan vennootschapsbelasting onderworpen zijn, met inbegrip van in een of meer lidstaten gelegen vaste inrichtingen van entiteiten die hun fiscale woonplaats in een derde land hebben.

2. De bij deze richtlijn ingestelde regeling is niet van toepassing op navolgende sectoren die aan bijzondere belastingregelingen zijn onderworpen:
- a) scheepvaart;
 - [b] exploratie en mijnbouw;]
 - [c] bosbouw;]
 - [d] *p.m.: andere specifieke sectoren nader te bepalen*].

Artikel 4

Definities

Voor de toepassing van deze richtlijn wordt verstaan onder:

- 1. belastingplichtige: een vennootschap die voldoet aan de in artikel 2, lid 1 of 2, gestelde voorwaarden;
- 2. niet-belastingplichtige: een vennootschap die niet voldoet aan de in artikel 2, lid 1 of lid 2, gestelde voorwaarden;
- 3. ingezeten belastingplichtige: een belastingplichtige die fiscaal inwoner is van een lidstaat;
- 4. niet-ingezeten belastingplichtige: een belastingplichtige die geen fiscaal inwoner is van een lidstaat;
- 4a. gelieerde onderneming:
 - a) een entiteit waarin de belastingplichtige rechtstreeks of middellijk een deelneming qua stemrecht of kapitaalbezit houdt van 25 % of meer, of gerechtigd is tot ontvangst van 25 % of meer van de winst van die entiteit;

- b) een natuurlijke persoon of een entiteit die rechtstreeks of middellijk een deelneming qua stemrecht of kapitaalbezit in een belastingplichtige houdt van 25 % of meer, of gerechtigd is tot ontvangst van 25 % of meer van de winst van de belastingplichtige;

Indien een natuurlijke persoon of een entiteit rechtstreeks of middellijk een deelneming van 25 % of meer houdt in een belastingplichtige en een of meer entiteiten, worden alle betrokken entiteiten, waaronder de belastingplichtige, eveneens als gelieerde ondernemingen aangemerkt.

5. inkomsten: de opbrengsten van verkopen en van alle overige transacties, exclusief belasting over de toegevoegde waarde en andere belastingen en heffingen die ten behoeve van overheidslichamen worden geïnd, van geldelijke of van niet-geldelijke aard, daaronder begrepen opbrengsten van de vervreemding van activa en rechten, rente, dividenden en andere winstuitkeringen, met inbegrip van verkapte winstuitkeringen, liquidatieopbrengsten, royalty's, subsidies en toelagen, ontvangen giften, vergoedingen en onverplichte betalingen. Niet-geldelijke giften van een belastingplichtige vallen ook onder inkomsten. Door de belastingplichtige bijeengebracht eigen vermogen of aan hem terugbetaalde schuld vallen niet onder inkomsten;
6. kosten: afnamen in het netto eigen vermogen van de vennootschap gedurende het belastingtijdvak in de vorm van een uitstroom of waardevermindering van activa of in de vorm van een opname of waardevermeerdering van verplichtingen, andere dan die met betrekking tot geldelijke of niet-geldelijke uitkeringen aan aandeelhouders of bezitters van eigen vermogen in die hoedanigheid;
7. belastingtijdvak: een tijdvak van twaalf maanden, een ander voor belastingdoeleinden toepasselijk tijdvak van ten hoogste twaalf maanden of een ander voor belastingdoeleinden toepasselijk tijdvak van meer dan twaalf maanden met betrekking tot de vestiging, liquidatie of ontbinding van een belastingplichtige of indien de belastingplichtige betrokken is bij de herstructurering van een onderneming van een groep;
8. winst: het positieve verschil tussen de inkomsten en de aftrekbare kosten en andere aftrekposten in een belastingtijdvak;

9. verlies: het negatieve verschil tussen de inkomsten en de aftrekbare kosten en andere aftrekposten in een belastingtijdvak;
10. voor de financiële boekhouding geconsolideerde groep: alle entiteiten die volledig zijn opgenomen in een geconsolideerde jaarrekening, opgesteld overeenkomstig de internationale standaarden voor financiële verslaglegging of een nationaal systeem voor financiële verslaglegging;
- 10a. verkapte winstuitkering: een tot een daling van de winst leidend en niet als winstuitkering aangegeven economisch voordeel dat de belastingplichtige verstrekt aan in artikel 14 vermelde personen en niet zou hebben verstrekt aan onafhankelijke derden;
- [11. onderzoek en ontwikkeling: experimentele of theoretische werkzaamheden die voornamelijk worden verricht om nieuwe kennis te verwerven over de fundamentele aspecten van verschijnselen en waarneembare feiten, zonder dat hiermee een bijzondere toepassing of een bijzonder gebruik wordt beoogd (fundamenteel onderzoek); origineel onderzoek dat wordt verricht om nieuwe kennis te verwerven, maar voornamelijk is gericht op een specifiek, praktisch doel (toegepast onderzoek); systematische werkzaamheden die voortbouwen op kennis uit onderzoek en praktijkervaring, waarbij nieuwe kennis wordt opgedaan die wordt ingezet om nieuwe producten of processen te ontwikkelen of om bestaande producten of processen te verbeteren (experimentele ontwikkeling);]

12. financieringskosten: rentelasten op alle vormen van schuld, andere kosten die economisch gelijkwaardig zijn aan rente en kosten in verband met het aantrekken van financiële middelen als omschreven in het nationale recht, met inbegrip van betalingen in het kader van winstdelende leningen, toegerekende rente op converteerbare obligaties en nulcoupon-obligaties, betalingen in het kader van alternatieve financieringsregelingen, de financieringskostenelementen van betalingen voor financiële leasing, gekapitaliseerde rente opgenomen in de balanswaarde van een gerelateerd actief, de afschrijving van gekapitaliseerde rente, bedragen bepaald door verwijzing naar een financieringsopbrengst onder verrekenprijsregels, notionele rentebedragen in het kader van afgeleide instrumenten of hedgingregelingen met betrekking tot de leningen van een entiteit, het vastgelegde rendement op nettovermogens-toenames als bedoeld in artikel 11 van deze richtlijn, bepaalde koerswinsten en -verliezen op leningen en instrumenten in verband met het aantrekken van financiële middelen, garantieprovisies voor financieringsregelingen, afsluitprovisies en soortgelijke kosten in verband met het lenen van middelen;
13. financieringskostensurplus: het bedrag waarmee de aftrekbare financieringskosten van een belastingplichtige de belastbare rentebaten en andere belastbare inkomsten die de belastingplichtige ontvangt en die economisch gelijkwaardig zijn aan rentebaten, overschrijden;
17. fiscale boekwaarde: de afschrijvingsgrondslag van een vast actief of een activapool minus de totale afschrijving die is verricht;
18. marktwaarde: het bedrag waarvoor een actief kan worden verhandeld of wederzijdse verplichtingen kunnen worden afgewikkeld in een rechtstreekse transactie tussen bereidwillige niet-gerelateerde partijen;

19. vaste activa: materiële activa die zijn verkregen of die zijn voortgebracht door de belastingplichtige en immateriële activa die zijn verkregen, indien zij afzonderlijk kunnen worden gewaardeerd en in de bedrijfsvoering worden aangewend of naar verwachting zullen worden aangewend ter verwerving, behoud of zekerstelling van inkomsten gedurende meer dan twaalf maanden, behalve indien de verkrijgings- of voortbrengingskosten minder dan 1 000 EUR bedragen. Vaste activa omvatten ook financiële activa, met uitzondering van overeenkomstig artikel 21 voor handelsdoeleinden aangehouden financiële activa;
20. financiële activa: aandelen in en leningen aan gelieerde ondernemingen als bedoeld in artikel 56 van deze richtlijn, deelnemingen als bedoeld in artikel 2, lid 2, van Richtlijn 2013/34/EU van het Europees Parlement en van de Raad¹, leningen aan ondernemingen waarmee de belastingplichtige een deelnemingsverhouding heeft, effecten die tot de vaste activa behoren, overige leningen, en eigen aandelen voor zover deze overeenkomstig het nationaal recht op de balans kunnen worden opgenomen;
21. verkrijgings- of voortbrengingskosten: het geldbedrag dat op het tijdstip van verkrijging of voortbrenging is of moet worden betaald, de waarde van andere activa of andere tegenprestaties die zijn geruild of verbruikt om een materieel vast actief te verkrijgen. In het geval van immateriële vaste activa zijn alleen verkrijgingskosten betrokken;

¹ Richtlijn 2013/34/EU van het Europees Parlement en van de Raad van 26 juni 2013 betreffende de jaarlijkse financiële overzichten, geconsolideerde financiële overzichten en aanverwante verslagen van bepaalde ondernemingsvormen, tot wijziging van Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad en tot intrekking van Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad (PB L 182 van 29.6.2013, blz. 19).

22. materiële vaste activa met een lange gebruiksduur: materiële vaste activa met een gebruiksduur van ten minste 15 jaar. Gebouwen, luchtvaartuigen en schepen worden geacht materiële vaste activa met een lange gebruiksduur te zijn;
23. materiële vaste activa met een middellange gebruiksduur: materiële vaste activa die geen materiële vaste activa met een lange gebruiksduur zijn in de zin van punt 22 en waarvan de gebruiksduur ten minste acht jaar bedraagt;
- 23a. materiële vaste activa met een korte gebruiksduur: materiële vaste activa die geen materiële vaste activa met een lange of middellange gebruiksduur zijn in de zin van punt 22 respectievelijk punt 23 en waarvan de gebruiksduur minder dan acht jaar bedraagt;
- 23b. verworven goodwill: het verschil tussen de aanschaffingsprijs van een bedrijf in het kader van een activatransactie en de marktwaarde van de netto activa van het bedrijf (activa minus passiva);
24. tweedehands activa: vaste activa waarvan de gebruiksduur bij aanschaf al ten dele is verstreken en die geschikt zijn om in hun huidige staat of na herstelling verder te worden gebruikt;
25. gebruiksduur: de periode gedurende welke een actief naar verwachting beschikbaar is voor gebruik of het aantal productie- of vergelijkbare eenheden die een belastingplichtige van het actief verwacht te verkrijgen;
26. verbeteringskosten: alle extra uitgaven met betrekking tot een vast actief die de capaciteit van het actief wezenlijk verhogen of het functioneren ervan wezenlijk verbeteren, of die meer dan 10 % van de oorspronkelijke afschrijvingsgrondslag van het actief vertegenwoordigen;

27. voorraden en onderhanden werk: activa die bestemd zijn voor de verkoop of in productie zijn met het oog op de verkoop, dan wel activa in de vorm van grond- en hulpstoffen die tijdens het productieproces of bij het verlenen van diensten worden verbruikt;
28. economisch eigenaar: de persoon die in wezen alle voordelen geniet en alle risico's draagt die aan een vast actief verbonden zijn, ongeacht of hij de juridisch eigenaar is. Een belastingplichtige die het recht heeft een vast actief te bezitten, te gebruiken en te vervreemden, en die het risico op verlies of vernietiging draagt, wordt hoe dan ook als economisch eigenaar aangemerkt;
29. financiële onderneming: een van de volgende entiteiten:
- a) een kredietinstelling of een beleggingsonderneming als omschreven in artikel 4, lid 1, punt 1, van Richtlijn 2004/39/EG van het Europees Parlement en de Raad², een beheerder van alternatieve beleggingsinstellingen (abi-beheerder) als omschreven in artikel 4, lid 1, punt b), van Richtlijn 2011/61/EU van het Europees Parlement en de Raad³ of een beheermaatschappij als omschreven in artikel 2, lid 1, punt b), van Richtlijn 2009/65/EG van het Europees Parlement en de Raad⁴;

² Richtlijn 2004/39/EG van het Europees Parlement en de Raad van 21 april 2004 betreffende markten voor financiële instrumenten, tot wijziging van de Richtlijnen 85/611/EEG en 93/6/EEG van de Raad en van Richtlijn 2000/12/EG van het Europees Parlement en de Raad en houdende intrekking van Richtlijn 93/22/EEG van de Raad (PB L 145 van 30.4.2004, blz. 1).

³ Richtlijn 2011/61/EU van het Europees Parlement en de Raad van 8 juni 2011 inzake beheerders van alternatieve beleggingsinstellingen en tot wijziging van de Richtlijnen 2003/41/EG en 2009/65/EG en van de Verordeningen (EG) nr. 1060/2009 en (EU) nr. 1095/2010 (PB L 174 van 1.7.2011, blz. 1).

⁴ Richtlijn 2009/65/EG van het Europees Parlement en de Raad van 13 juli 2009 tot coördinatie van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen betreffende bepaalde instellingen voor collectieve belegging in effecten (icbe's) (PB L 302 van 17.11.2009, blz. 32).

- b) een verzekeringsonderneming als omschreven in artikel 13, punt 1, van Richtlijn 2009/138/EG van het Europees Parlement en de Raad⁵;
- c) een herverzekeringsonderneming als omschreven in artikel 13, punt 4, van Richtlijn 2009/138/EG;
- d) een instelling voor bedrijfspensioenvoorziening als omschreven in artikel 6, punt a), van Richtlijn 2003/41/EG van het Europees Parlement en de Raad⁶, tenzij een lidstaat ervoor heeft gekozen deze richtlijn geheel of gedeeltelijk niet toe te passen op die instelling overeenkomstig artikel 5 van die richtlijn, of de gedelegeerde van een instelling voor bedrijfspensioenvoorziening als bedoeld in artikel 19, lid 1, van Richtlijn 2003/41/EG;
- e) een pensioeninstelling die pensioenregelingen uitvoert welke zijn aan te merken als socialezekerheidsregelingen die onder Verordening (EG) nr. 883/2004 van het Europees Parlement en de Raad⁷ en Verordening (EG) nr. 987/2009 van het Europees Parlement en de Raad⁸ vallen, alsook elke juridische entiteit die is opgericht met het oog op belegging in die pensioenregelingen;

⁵ Richtlijn 2009/138/EG van het Europees Parlement en de Raad van 25 november 2009 betreffende de toegang tot en uitoefening van het verzekerings- en het herverzekeringsbedrijf (Solvabiliteit II) (PB L 335 van 17.12.2009, blz. 1).

⁶ Richtlijn 2003/41/EG van het Europees Parlement en de Raad van 3 juni 2003 betreffende de werkzaamheden van en het toezicht op instellingen voor bedrijfspensioenvoorziening (PB L 235 van 23.9.2003, blz. 10).

⁷ Verordening (EG) nr. 883/2004 van het Europees Parlement en de Raad van 29 april 2004 betreffende de coördinatie van de socialezekerheidsstelsels (PB L 200 van 7.6.2004, blz. 1).

⁸ Verordening (EG) nr. 987/2009 van het Europees Parlement en de Raad van 16 september 2009 tot vaststelling van de wijze van toepassing van Verordening (EG) nr. 883/2004 betreffende de coördinatie van de socialezekerheidsstelsels (PB L 284 van 30.10.2009, blz. 1).

- f) een alternatieve beleggingsinstelling (abi) als omschreven in artikel 4, lid 1, punt a), van Richtlijn 2011/61/EU die wordt beheerd door een abi-beheerder als omschreven in artikel 4, lid 1, punt b), van Richtlijn 2011/61/EU, of een abi waarop toezicht wordt gehouden krachtens het nationaal recht;
 - g) een icbe als omschreven in artikel 1, lid 2, van Richtlijn 2009/65/EG;
 - h) een centrale tegenpartij (CTP) als omschreven in artikel 2, punt 1, van Verordening (EU) nr. 648/2012 van het Europees Parlement en de Raad⁹;
 - i) een centrale effectenbewaarinstelling als omschreven in artikel 2, lid 1, punt 1, van Verordening (EU) nr. 909/2014 van het Europees Parlement en de Raad¹⁰;
30. entiteit: een juridische regeling met het oog op de uitoefening van een bedrijf door een vennootschap of een fiscaal transparante structuur;
- 30a. fiscaal transparant: situaties waarin krachtens het nationaal recht van een lidstaat de inkomsten (of een deel ervan) van de entiteit of regeling niet belast worden op het niveau van de entiteit of de regeling, maar op het niveau van de personen die een belang in die entiteit of regeling bezitten;

⁹ Verordening (EU) nr. 648/2012 van het Europees Parlement en de Raad van 4 juli 2012 betreffende otc-derivaten, centrale tegenpartijen en transactieregisters (PB L 201 van 27.7.2012, blz. 1).

¹⁰ Verordening (EU) nr. 909/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 23 juli 2014 betreffende de verbetering van de effectenafwikkeling in de Europese Unie, betreffende centrale effectenbewaarinstellingen en tot wijziging van Richtlijnen 98/26/EG en 2014/65/EU en Verordening (EU) nr. 236/2012 (PB L 257 van 28.8.2014, blz. 1).

Artikel 5

Vaste inrichting in een lidstaat toebehorend aan een belastingplichtige die fiscaal inwoner van de Unie is

1. Een belastingplichtige wordt geacht te beschikken over een vaste inrichting in een andere lidstaat dan de lidstaat waarvan hij fiscaal inwoner is, indien hij in die andere lidstaat een vaste bedrijfsinrichting heeft door middel waarvan zijn werkzaamheden geheel of gedeeltelijk worden uitgeoefend, daaronder met name begrepen:
 - a) een plaats waar leiding wordt gegeven;
 - b) een bijkantoor;
 - c) een kantoor;
 - d) een fabriek;
 - e) een werkplaats;
 - f) een mijn, een olie- of gasbron, een steengroeve of een andere plaats waar natuurlijke rijkdommen worden gewonnen.
2. De plaats van uitvoering van een bouwwerk of van constructie- of montagewerkzaamheden vormt slechts een vaste inrichting indien de duur ervan twaalf maanden overschrijdt.
3. Het begrip "vaste inrichting" omvat niet de volgende activiteiten, mits deze activiteiten, of in het geval van punt f), het totaal van de activiteiten van de vaste bedrijfsinrichting, van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid hebben:
 - a) het gebruik van inrichtingen, uitsluitend voor de opslag, uitstalling of aflevering van aan de belastingplichtige toebehorende goederen of koopwaar;

- b) het aanhouden van een voorraad van aan de belastingplichtige toebehorende goederen of koopwaar, uitsluitend voor de opslag, uitstalling of aflevering;
 - c) het aanhouden van een voorraad van aan de belastingplichtige toebehorende goederen of koopwaar, uitsluitend voor bewerking of verwerking door een andere persoon;
 - d) het aanhouden van een vaste bedrijfsinrichting, uitsluitend om voor de belastingplichtige goederen of koopwaar aan te kopen of inlichtingen in te winnen;
 - e) het aanhouden van een vaste bedrijfsinrichting, uitsluitend om voor de belastingplichtige enige andere werkzaamheid uit te oefenen;
 - f) het aanhouden van een vaste bedrijfsinrichting, uitsluitend voor een combinatie van de in de punten a) tot en met e) genoemde werkzaamheden.
4. Indien een persoon in een lidstaat namens een belastingplichtige handelt en daarbij gewoonlijk overeenkomsten afsluit, of gewoonlijk de hoofdrol vervult die leidt tot het afsluiten van overeenkomsten die stelselmatig zonder wezenlijke aanpassing door de belastingplichtige worden afgesloten, wordt die belastingplichtige, onverminderd lid 5, geacht in die lidstaat een vaste inrichting te hebben met betrekking tot de werkzaamheden die die persoon voor de belastingplichtige verricht.

De in de eerste alinea genoemde overeenkomsten worden gesloten:

- a) op naam van de belastingplichtige, of
- b) voor het overdragen van de eigendom van of het verlenen van het gebruiksrecht op zaken die eigendom zijn van deze belastingplichtige of waarop hij een gebruiksrecht heeft, of
- c) voor het verlenen van diensten door de belastingplichtige.

De eerste en de tweede alinea zijn niet van toepassing indien de werkzaamheden van die persoon van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid hebben als bedoeld in lid 3 waardoor zij, indien zij door middel van een vaste bedrijfsinrichting worden uitgeoefend, deze vaste bedrijfsinrichting op grond van de bepalingen van dat lid niet tot een vaste inrichting zouden maken.

5.

- a) Lid 4 is niet van toepassing indien de persoon die in een lidstaat namens een belastingplichtige handelt, in die lidstaat als een onafhankelijke vertegenwoordiger zaken doet en voor de belastingplichtige optreedt in de normale uitoefening van zijn bedrijf. Indien een persoon evenwel uitsluitend of vrijwel uitsluitend optreedt namens een of meerdere belastingplichtigen met wie hij een "nauwe band" heeft, wordt deze persoon ten aanzien van deze belastingplichtigen niet als onafhankelijk vertegenwoordiger in de zin van dit lid aangemerkt.
- b) Voor de toepassing van dit artikel heeft een persoon een "nauwe band" met een belastingplichtige indien de een, rechtstreeks of middellijk, het recht heeft om meer dan 50 % van de stemrechten in de ander uit te oefenen, dan wel een eigendomsrecht bezit van meer dan 50 % van het kapitaal van de ander of meer dan 50 % van de rechten die aanspraak geven op winst.

- 6. De omstandigheid dat een belastingplichtige die fiscaal inwoner is van een lidstaat, een belastingplichtige beheerst of door een belastingplichtige wordt beheerst die fiscaal inwoner is van een andere lidstaat of die in die andere lidstaat zaken doet (hetzij door middel van een vaste inrichting, hetzij op andere wijze), stempelt een van beide belastingplichtigen niet tot een vaste inrichting van de andere.

HOOFDSTUK II

BEREKENING VAN DE HEFFINGSGRONDSLAG

Artikel 6

Algemene beginselen

1. Winsten en verliezen worden bij de berekening van de heffingsgrondslag uitsluitend in aanmerking genomen indien zij gerealiseerd zijn.
2. Transacties en belastbare feiten worden afzonderlijk gewaardeerd.
3. De heffingsgrondslag wordt op consistente wijze berekend, tenzij uitzonderlijke omstandigheden rechtvaardigen dat de manier van berekenen wordt gewijzigd.
4. De heffingsgrondslag wordt voor ieder belastingtijdvak berekend, tenzij anders is bepaald.
5. De heffingsgrondslag wordt bepaald op basis van de in de betrokken lidstaat geldende boekhoudregels, mits deze verenigbaar zijn met de in deze richtlijn vastgestelde regels.
6. De bij deze richtlijn vastgestelde regels vormen geen beletsel voor de lidstaten om nationale stelsels voor de belasting van groepen toe te passen, zoals stelsels voor de belasting van afzonderlijke entiteiten waarmee winsten, verliezen of rentecapaciteit kunnen worden overgedragen. Indien een belastingplichtige namens een groep mag of moet handelen, zoals omschreven in de voorschriften van een nationaal stelsel voor de belasting van groepen, worden [...] de volledige groep of de leden ervan als een belastingplichtige aangemerkt.

Artikel 7

Bestanddelen van de heffingsgrondslag

1. De heffingsgrondslag wordt berekend als inkomsten minus vrijgestelde inkomsten, aftrekbare kosten en andere aftrekposten.
2. In afwijking van lid 1 kan een lidstaat besluiten belastingplichtigen de heffingsgrondslag te laten berekenen als het verschil tussen de boekwaarde van het (netto-)bedrijfsvermogen aan het eind van het belastingtijdvak en de boekwaarde van het (netto-)bedrijfsvermogen aan het eind van het voorgaande belastingtijdvak, vermeerderd met de waarde van eventuele aflossingen van nominaal kapitaal en winstuitkeringen, met inbegrip van verkapte inbreng, en verminderd met eventuele bedrijfsvermogensvermeerderingen die overeenkomstig het vennootschapsrecht gerealiseerd zijn, mits het resultaat hetzelfde is als het resultaat dat met de berekening volgens lid 1 wordt verkregen. De berekening wordt verricht met inachtneming van de bij deze richtlijn vastgestelde regels inzake belastingvrijstelling van inkomsten, aftrekbaarheid van kosten, opname en waardering, en afschrijving.

Artikel 8

Vrijgestelde inkomsten

1. De volgende inkomsten worden niet opgenomen in de heffingsgrondslag:
 - a) subsidies die rechtstreeks samenhangen met de verkrijging, voortbrenging of verbetering van vaste activa die worden afgeschreven overeenkomstig de artikelen 30 tot en met 40;
 - b) opbrengsten van de vervreemding van de in artikel 37, lid 2, bedoelde gepoolde activa, inclusief de marktwaarde van niet-geldelijke giften;

- c) winsten en verliezen uit vervreemding van aandelen, mits de belastingplichtige gedurende de twaalf maanden voorafgaand aan de vervreemding een rechtstreekse deelneming in het kapitaal van de uitkerende vennootschap van ten minste 10 % heeft aangehouden of over ten minste 10 % van de stemrechten van de uitkerende vennootschap heeft beschikt;
- d) ontvangen winstuitkeringen, met inbegrip van verkapte winstuitkeringen, mits de belastingplichtige gedurende een ononderbroken periode van ten minste twaalf maanden een rechtstreekse deelneming in het kapitaal van de uitkerende vennootschap van ten minste 10 % aanhoudt of over ten minste 10 % van de stemrechten van de uitkerende vennootschap beschikt [en de ontvangen winsten in de bronstaat onderworpen zijn aan belasting];
- e) aan een vaste inrichting toerekenbare inkomsten die de belastingplichtige heeft ontvangen in de lidstaat waarvan hij fiscaal inwoner is.

2. Lid 1 is niet van toepassing op:

- a) winsten en verliezen uit vervreemding van aandelen die voor handelsdoeleinden worden aangehouden als bedoeld in artikel 21, lid 3, [en winsten uit vervreemding van aandelen die door levensverzekeringsondernemingen worden aangehouden overeenkomstig artikel 28, punt b)];
- b) winstuitkeringen op aandelen die voor handelsdoeleinden worden aangehouden als bedoeld in artikel 21, lid 4, [en door levensverzekeringsondernemingen ontvangen winstuitkeringen overeenkomstig artikel 28, punt c)].

Artikel 9

Aftrekbare kosten

1. Kosten zijn alleen aftrekbaar voor zover zij in het rechtstreekse zakelijke belang van de belastingplichtige zijn gemaakt.
2. De in lid 1 bedoelde kosten omvatten alle kosten die betrekking hebben op de omzet alsook alle kosten, exclusief aftrekbare belasting over de toegevoegde waarde, die door de belastingplichtige zijn gemaakt ter verwerving of zekerstelling van inkomsten, inclusief kosten voor onderzoek en ontwikkeling, kosten voor de verkrijging of voortbrenging van activa die onder de 1 000 EUR liggen, en kosten van het bijeenbrengen van eigen of vreemd vermogen voor bedrijfsdoeleinden.
- [3. Naast de bedragen die aftrekbaar zijn als kosten voor onderzoek en ontwikkeling overeenkomstig lid 2, en mits de belastingplichtige niet rechtstreeks of middellijk profiteert van enig voordeel, in welke vorm ook, dat uit hoofde van de nationale wetgeving door een lidstaat wordt toegekend met betrekking tot die kosten, kan de belastingplichtige per belastingtijdvak nog eens 50 % van die kosten aftrekken, met uitzondering van de kosten in verband met de activa als bedoeld in artikel 33, lid 1, punten c), d) en e), en artikel 33, lid 2, punten c), d) en e), die hij gedurende dat tijdvak heeft gemaakt.

Zijn de kosten voor onderzoek en ontwikkeling hoger dan 20 000 000 EUR, dan kan de belastingplichtige 25 % van het bedrag daarboven aftrekken.

In afwijking van de eerste alinea kan de belastingplichtige nog eens [100 %] van zijn kosten voor onderzoek en ontwikkeling tot een maximum van 20 000 000 EUR in aftrek brengen indien hij aan alle volgende voorwaarden voldoet:

- a) de belastingplichtige is een niet-beursgenoteerde onderneming met minder dan 50 werknemers en een jaaromzet en/of een jaarbalanstotaal van niet meer dan 10 000 000 EUR;
 - b) de belastingplichtige is nog geen vijf jaar ingeschreven. Indien de belastingplichtige niet ingeschreven hoeft te zijn, kan als startpunt van de periode van vijf jaar het tijdstip worden genomen waarop de onderneming met haar economische activiteiten van start is gegaan dan wel waarop zij daarover belasting verschuldigd is geworden;
 - c) de belastingplichtige is niet tot stand gekomen door een fusie of enige andere vorm van bedrijfsreorganisatie;
 - d) de belastingplichtige heeft geen gelieerde ondernemingen als bedoeld in artikel 56;
 - e) de belastingplichtige profiteert niet rechtstreeks of middellijk van enig voordeel, in welke vorm ook, dat uit hoofde van de nationale wetgeving door een lidstaat wordt toegekend met betrekking tot dergelijke kosten voor onderzoek en ontwikkeling.]
4. De lidstaten kunnen bepalen dat giften en schenkingen aan charitatieve instellingen aftrekbaar zijn.

Artikel 10

Andere aftrekposten

Er wordt een aftrek verricht met betrekking tot de afschrijving van vaste activa als bedoeld in de artikelen 30 tot en met 40.

[Artikel 11

Aftrek voor groei en investeringen ("AGI")

1. Voor de toepassing van dit artikel betekent de "AGI-vermogensgrondslag" voor een bepaald belastingtijdvak het verschil tussen de boekwaarde van het eigen vermogen van een belastingplichtige en de boekwaarde van zijn deelneming in het kapitaal van gelieerde ondernemingen als bedoeld in artikel 56.
2. Voor de toepassing van dit artikel wordt onder "eigen vermogen" het volgende verstaan:
 - a) Indien de belastingplichtige een vennootschap is, het totaal van:
 - i. het geplaatste kapitaal;
 - ii. de agiorekening;
 - iii. de herwaarderingsreserve;
 - iv. de reserves:
 - de wettelijke reserve;
 - de reserve voor eigen aandelen;
 - de statutaire reserves;
 - de overige reserves, met inbegrip van de reëlewaarderreserve;
 - v. de overgedragen resultaten; en
 - vi. de resultaten van het boekjaar.

Indien de belastingplichtige een vaste inrichting is, betekent de term het eigen vermogen van die belastingplichtige dat aan de vaste inrichting kan worden toegerekend.

3. Overeenkomstig de leden 1 tot en met 6 kan van de heffingsgrondslag van een belastingplichtige een bedrag worden afgetrokken dat gelijk is aan het vastgelegde rendement op de toenames van de AGI-vermogensgrondslag. Indien er sprake is van een afname van de AGI-vermogensgrondslag, dan wordt een bedrag dat gelijk is aan het vastgelegde rendement op de afname van de AGI-vermogensgrondslag, belastbaar.
4.
 - a) Toenames of afnames van de AGI-vermogensgrondslag worden, voor de eerste [tien] belastingtijdvakken waarin een belastingplichtige onderworpen is aan de bij deze richtlijn ingestelde regeling, berekend als het verschil tussen de AGI-vermogensgrondslag aan het eind van het desbetreffende belastingtijdvak en de AGI-vermogensgrondslag op de eerste dag van het eerste belastingtijdvak onder de bij deze richtlijn ingestelde regeling.
 - b) Indien de berekening van de AGI-vermogensgrondslag resulteert in een afname van deze grondslag, wordt in afwijking van punt a) de wijziging in de AGI-vermogensgrondslag herberekend zonder rekening te houden met de boekhoudkundige verliezen van de belastingplichtige sinds het eerste belastingtijdvak dat de regels van deze richtlijn van toepassing zijn. Indien deze herberekening resulteert in een toename van de AGI-vermogensgrondslag, wordt met die toename geen rekening gehouden.
 - c) Na de eerste tien belastingtijdvakken wordt de verwijzing naar het bedrag van de AGI-vermogensgrondslag dat aftrekbaar is van de AGI-vermogensgrondslag aan het eind van het desbetreffende belastingtijdvak, elk jaar met een belastingtijdvak naar voren gehaald.
5. Het in lid 3 genoemde vastgelegde rendement is gelijk aan het rendement van de benchmark voor tienjaars-overheidsobligaties in de eurozone per december van het jaar voorafgaand aan het desbetreffende belastingtijdvak, zoals gepubliceerd door de Europese Centrale Bank, vermeerderd met een risicopremie van twee procentpunten. Er geldt een ondergrens van 2 % indien de ontwikkeling van het rendement op jaarbasis negatief is.

6. Indien er een regeling of een reeks regelingen is getroffen met als hoofddoel een belastingvoordeel uit hoofde van dit artikel te verkrijgen, wordt in afwijking van de leden 1 tot en met 5 het volgende van de AGI-vermogensgrondslag uitgesloten:
- a) leningen binnen de groep en leningen waar gelieerde ondernemingen bij betrokken zijn, als bedoeld in artikel 56;
 - b) inbreng in geld en inbreng in natura binnen de groep;
 - c) overbrenging van activa en deelnemingen binnen de groep;
 - d) de herclassificatie van oud kapitaal tot nieuw kapitaal door middel van liquidaties en de oprichting van start-ups;
 - e) de oprichting van dochterondernemingen;
 - f) de overname, geheel of gedeeltelijk, van bedrijven in handen van gelieerde ondernemingen;
 - g) "double dipping"-constructies waarbij de aftrekbaarheid van rente wordt gecombineerd met aftrek onder de AGI;
 - h) toenames in het bedrag van de vorderingen op gelieerde ondernemingen in het kader van kredietfinanciering ten opzichte van het bedrag van dergelijke vorderingen op de referentiedatum.]

Artikel 12

Niet-aftrekbare posten

1. In afwijking van de artikelen 9 en 10 zijn de volgende posten niet aftrekbaar:
 - a) winstuitkeringen, met inbegrip van verkapte winstuitkeringen, en aflossingen van eigen of vreemd vermogen;
 - b) 50 % van representatiekosten. De lidstaten kunnen de aftrekbaarheid van kosten die verband houden met de levensstijl of de privésfeer, verder beperken;
 - c) de overdracht van ingehouden winsten naar een reserve die deel uitmaakt van het eigen vermogen van de vennootschap;
 - d) vennootschapsbelasting en soortgelijke winstbelastingen;
 - e) steekpenningen en andere illegale betalingen;
 - f) boetes en financiële sancties, met inbegrip van kosten voor te late betaling, die verschuldigd zijn aan een overheid wegens niet-naleving van wetgeving;
 - g) door een belastingplichtige gemaakte kosten voor het verkrijgen van inkomsten die overeenkomstig artikel 8, lid 1, punten c), d) en e), in dat belastingtijdvak zijn of zouden zijn vrijgesteld, alsmede de verliezen uit vervreemding van aandelen als bedoeld in artikel 8, lid 1, punt c). De lidstaten mogen voor de kosten in verband met zulke vrijgestelde inkomsten een forfaitair bedrag vaststellen, ter hoogte van maximaal 5 % van de inkomsten;
 - h) giften aan personen die geen werknemer van de belastingplichtige zijn. De niet-aftrekbaarheidsregel is niet van toepassing indien de verkrijgings- of voortbrengingskosten van de bestanddelen die de begunstigde in het boekjaar heeft ontvangen, in totaal niet meer dan 50 EUR bedragen;

- i) andere giften en schenkingen dan die bedoeld in artikel 9, lid 4;
 - j) verkrijgings- of voortbrengingskosten of kosten in verband met de verbetering van vaste activa die aftrekbaar zijn krachtens de artikelen 10 en 18, met uitzondering van de kosten voor onderzoek en ontwikkeling. De in artikel 33, lid 1, punt a), en artikel 33, lid 2, punten a) en b), bedoelde kosten worden niet als kosten voor onderzoek en ontwikkeling aangemerkt;
 - k) jaarlijkse bijdragen van banken uit hoofde van de richtlijn herstel en afwikkeling van banken en de verordening gemeenschappelijk afwikkelingsmechanisme;
 - l) verliezen van een vaste inrichting in een derde land;
 - m) de boekwaarde van de gesorteerde inventaris en materiële activa bij ontstentenis van naar behoren gedocumenteerde bedrijfstechnische redenen.
2. De lidstaten kunnen de in punt k) genoemde jaarlijkse bijdragen aftrekbaar stellen.

Artikel 13

Beperking van de aftrekbaarheid van rente

1. Financieringskosten zijn aftrekbaar tot het bedrag van de rente of andere belastbare inkomsten uit door de belastingplichtige ontvangen financiële activa.
2. Een financieringskostensurplus is aftrekbaar in het belastingtijdvak waarin het is ontstaan, ten belope van maximaal 30 % van de winst vóór rente, belastingen, waardeverminderingen en afschrijvingen (ebitda) van de belastingplichtige, dan wel tot een bedrag van maximaal 3 000 000 EUR, naargelang welk van beide het hoogste is.

Indien een groep als een belastingplichtige wordt behandeld overeenkomstig artikel 6, worden het financieringskostensurplus en de ebitda berekend voor de gehele groep. Het bedrag van 3 000 000 EUR geldt ook voor de gehele groep.

3. De ebitda wordt berekend door de voor belastingen gecorrigeerde bedragen van het financieringskostensurplus en de voor belastingen gecorrigeerde bedragen van waardeverminderingen en afschrijvingen op te tellen bij de heffingsgrondslag van de belastingplichtige. Belastingvrije inkomsten worden uitgesloten van de ebitda van een belastingplichtige.
4. In afwijking van lid 2 heeft een belastingplichtige die als een op zichzelf staand bedrijf wordt gekwalificeerd, het recht op volledige aftrek van zijn financieringskostensurplus. Onder een op zichzelf staand bedrijf wordt verstaan een belastingplichtige die geen deel uitmaakt van een voor de financiële boekhouding geconsolideerde groep en geen gelieerde ondernemingen of vaste inrichtingen heeft.
5. In afwijking van lid 2 is het financieringskostensurplus volledig aftrekbaar indien het is ontstaan in verband met:
 - a) leningen die zijn gesloten voor [datum van politiek akkoord over deze richtlijn], met uitzondering van latere wijzigingen van deze leningen;
 - [b) leningen die voor de financiering van langlopende openbare-infrastructuurprojecten worden gebruikt, waarbij de uitvoerder van het project, de financieringskosten, de activa en de inkomsten zich allemaal in de Unie bevinden.

Voor de toepassing van punt b) wordt onder langlopend openbare-infrastructuurproject een project verstaan dat bedoeld is voor de levering, de verbetering, de exploitatie of het onderhoud van een grootschalig actief dat een lidstaat aanmerkt als zijnde van algemeen belang.

Ingeval punt b) van toepassing is, worden inkomsten uit een langlopend openbare-infrastructuurproject uitgesloten van de ebitda van de belastingplichtige.]

[5a. Ingeval de belastingplichtige een lid van een voor de financiële boekhouding geconsolideerde groep is, kan hem het recht worden verleend zijn financieringskostensurplus volledig af te trekken indien hij kan aantonen dat de ratio tussen zijn eigen vermogen en zijn balanstotaal gelijk is aan of hoger dan de overeenkomstige groepsratio, mits aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- i) de ratio tussen het eigen vermogen en het balanstotaal van de belastingplichtige wordt geacht gelijk te zijn aan de overeenkomstige groepsratio indien de ratio tussen het eigen vermogen en het balanstotaal van de belastingplichtige ten hoogste twee procentpunten lager is; en
- ii) alle activa en verplichtingen worden gewaardeerd volgens dezelfde methode als in de geconsolideerde jaarrekening.]

6. Een financieringskostensurplus dat in een bepaald belastingtijdvak niet kan worden afgetrokken, wordt voorwaarts verrekend zonder beperking in de tijd.

[6a. De lidstaat van de belastingplichtige voorziet in regels voor de voorwaartse verrekening van ongebruikte rentecapaciteit tot een maximum van vijf jaar.]

[7. De leden 1 tot en met 6 zijn niet van toepassing op financiële ondernemingen, daaronder begrepen ondernemingen die deel uitmaken van een voor de financiële boekhouding geconsolideerde groep.]

Artikel 14

Voordelen die worden toegekend aan aandeelhouders, rechtstreekse verwanten van die aandeelhouders of gelieerde ondernemingen

Voordelen die worden toegekend aan een aandeelhouder die een natuurlijke persoon is of aan een andere persoon die een persoonlijke band met de aandeelhouder heeft, dan wel aan een gelieerde onderneming als bedoeld in artikel 56, worden niet aangemerkt als aftrekbare kosten, of de inkomsten worden in het voorkomende geval verhoogd, indien deze voordelen niet aan een onafhankelijke derde zouden worden toegekend.

HOOFDSTUK III

TIMING EN KWANTIFICERING

Artikel 15

Algemene beginselen

Inkomsten, kosten en alle overige aftrekposten worden in de balans verwerkt in het belastingtijdvak waarin zij zijn genoten of ontstaan, tenzij in deze richtlijn anders is bepaald.

Artikel 16

Tijdstip waarop inkomsten zijn genoten

1. Inkomsten zijn genoten op het tijdstip waarop het recht om ze te ontvangen ontstaat en zij op betrouwbare wijze kunnen worden gewaardeerd, ongeacht of de desbetreffende bedragen daadwerkelijk zijn betaald.
2. Inkomsten uit handel in goederen worden geacht te zijn genoten overeenkomstig lid 1 indien aan de volgende voorwaarden is voldaan:
 - a) de belastingplichtige heeft de eigendom van de verkochte goederen aan de koper overgedragen;
 - b) de belastingplichtige behoudt geen feitelijke zeggenschap over de verkochte goederen;
 - c) het bedrag van de inkomsten kan op betrouwbare wijze worden bepaald;
 - d) het is waarschijnlijk dat de economische voordelen met betrekking tot de transactie naar de belastingplichtige zullen vloeien;
 - e) de reeds gemaakte of nog te maken kosten met betrekking tot de transactie kunnen op betrouwbare wijze worden gewaardeerd.

3. Inkomsten uit dienstverlening worden geacht te zijn genoten voor zover de diensten zijn verricht en mits aan de volgende voorwaarden is voldaan:
- a) het bedrag van de inkomsten kan op betrouwbare wijze worden bepaald;
 - b) het is waarschijnlijk dat de economische voordelen met betrekking tot de transactie naar de dienstverlener zullen vloeien;
 - c) de mate van voltooiing van de transactie aan het einde van het belastingtijdvak kan op betrouwbare wijze worden bepaald;
 - d) de reeds gemaakte of nog te maken kosten met betrekking tot de transactie kunnen op betrouwbare wijze worden gewaardeerd.

Indien niet is voldaan aan de voorwaarden in de punten a) tot en met d), worden inkomsten uit dienstverlening slechts geacht te zijn genoten voor zover zij aan aftrekbare kosten kunnen worden gerelateerd.

4. Indien inkomsten voortkomen uit termijnbetalingen aan de belastingplichtige, worden deze inkomsten geacht te zijn genoten op het tijdstip waarop elke afzonderlijke termijn betaalbaar wordt.

Artikel 17

Ontstaan van aftrekbare kosten

Kosten zijn aftrekbaar indien aan alle onderstaande voorwaarden is voldaan:

- a) de verplichting tot betaling is ontstaan; indien de kosten bestaan uit termijnbetalingen door de belastingplichtige, ontstaat de verplichting tot betaling op het tijdstip waarop elke afzonderlijke termijn betaalbaar wordt;
- b) het bedrag van de verplichting kan worden gekwantificeerd;
- c) in het geval van handel in goederen zijn de aan de eigendom ervan verbonden wezenlijke voordelen en risico's overgedragen aan de belastingplichtige, en in het geval van dienstverlening zijn de diensten door de belastingplichtige afgenomen.

Artikel 18

Kosten in verband met niet-afschrijfbaar activa

Verkrijgings- of voortbrengingskosten van vaste materiële activa als bedoeld in artikel 38 of kosten ter verbetering van deze activa zijn aftrekbaar in het belastingtijdvak waarin zij worden vervreemd, op voorwaarde dat de opbrengst van die vervreemding in de heffingsgrondslag wordt begrepen.

Artikel 19

Voorraden en onderhanden werk

1. Het totale bedrag aan aftrekbare kosten in een belastingtijdvak wordt vermeerderd met de waarde van de voorraden en het onderhanden werk aan het begin van het belastingtijdvak en verminderd met de waarde van de voorraden en het onderhanden werk aan het einde van datzelfde belastingtijdvak, met uitzondering van de voorraden en het onderhanden werk in verband met langlopende overeenkomsten als bedoeld in artikel 22.
2. De kostprijs van voorraden en onderhanden werk wordt bepaald door middel van de fifo-methode (eerst in, eerst uit), de lifo-methode (laatst in, eerst uit) of de methode van de gewogen gemiddelde kostprijs.
3. De kostprijs van voorraden en onderhanden werk met betrekking tot bestanddelen die normaliter niet onderling uitwisselbaar zijn en goederen of diensten die worden geproduceerd respectievelijk verleend en afgescheiden voor specifieke projecten, wordt afzonderlijk bepaald.
4. Een belastingplichtige gebruikt dezelfde waarderingsmethode voor alle voorraden en onderhanden werk van soortgelijke aard en met een soortgelijk gebruik.

De kostprijs van voorraden en onderhanden werk omvat alle inkoopkosten, directe conversiekosten en andere directe kosten die zijn ontstaan bij het transport naar de huidige locatie en de verwerking tot de huidige toestand in het desbetreffende belastingtijdvak.

De kostprijs is exclusief de aftrekbare belasting over de toegevoegde waarde.

Een belastingplichtige die indirecte kosten heeft meegenomen bij de waardering van voorraden en onderhanden werk voordat de bepalingen van deze richtlijn op hem van toepassing werden, kan de indirecte-kostprijsmethode blijven toepassen.

5. Voorraden en onderhanden werk worden gewaardeerd op de laatste dag van het belastingtijdvak tegen de kostprijs of de opbrengstwaarde, naargelang welke van beide het laagst is.

De netto-opbrengstwaarde is de geschatte verkoopprijs in het kader van de normale bedrijfsuitoefening minus de geschatte kosten van voltooiing en de geschatte kosten die nodig zijn om de verkoop te realiseren.

Artikel 20

Waardering

1. De heffingsgrondslag wordt berekend op basis van de volgende elementen:
 - a) de geldelijke tegenprestatie voor de transactie, zoals de prijs van de verkochte goederen of de verleende diensten;
 - b) de marktwaarde, indien de tegenprestatie voor de transactie geheel of gedeeltelijk van niet-geldelijke aard is;
 - c) de marktwaarde, in het geval van een niet-geldelijke gift;
 - d) de marktwaarde van financiële activa en financiële verplichtingen aangehouden voor handelsdoeleinden.
2. De heffingsgrondslag, omvattende de inkomsten en de kosten, wordt uitgedrukt in EUR in de loop van het belastingtijdvak of op de laatste dag van het belastingtijdvak tegen de door de Europese Centrale Bank gepubliceerde jaarlijkse gemiddelde wisselkoers voor het kalenderjaar of, indien het belastingtijdvak niet samenvalt met het kalenderjaar, tegen het gemiddelde van de door de Europese Centrale Bank in de loop van het belastingtijdvak gepubliceerde dagkoersen.
3. Lid 2 is niet van toepassing op een belastingplichtige in een lidstaat die niet de euro voert.

Artikel 21

Voor handelsdoeleinden aangehouden financiële instrumenten (handelsportefeuille)

1. Een financieel instrument wordt aangemerkt als aangehouden voor handelsdoeleinden, indien het instrument:
 - a) hoofdzakelijk wordt verworven respectievelijk aangegaan met het oog op de verkoop of terugkoop ervan binnen twaalf kalendermaanden;
 - b) deel uitmaakt van een portefeuille van geïdentificeerde financiële instrumenten, daaronder begrepen derivaten, die gezamenlijk worden beheerd en waarvoor aanwijzingen bestaan van een recent, feitelijk patroon van winstneming op korte termijn.
2. In afwijking van de artikelen 16 en 17 worden verschillen tussen de marktwaarde van financiële instrumenten die voor handelsdoeleinden worden aangehouden, zoals berekend aan het begin van een belastingtijdvak of op de datum van aanschaf indien die later valt, en de marktwaarde ervan zoals berekend aan het einde van hetzelfde belastingtijdvak, in de heffingsgrondslag van dat belastingtijdvak begrepen.
3. De opbrengst van een voor handelsdoeleinden aangehouden financieel instrument dat wordt vervreemd, wordt bij de heffingsgrondslag opgeteld. De marktwaarde van dat instrument aan het begin van het belastingtijdvak of op de datum van aanschaf indien die later valt, wordt in mindering gebracht op de heffingsgrondslag.
4. Indien er winstuitkeringen worden ontvangen voor deelnemingen die voor handelsdoeleinden worden aangehouden, vindt de in artikel 8, punt d), bedoelde vrijstelling van de heffingsgrondslag geen toepassing.

5. In afwijking van artikel 8, punt c), worden verschillen tussen de marktwaarde van een financieel instrument dat niet langer voor handelsdoeleinden maar wel nog als vast actief wordt aangehouden, zoals berekend aan het begin van een belastingtijdvak of op de datum van aanschaf indien die later valt, en de marktwaarde ervan zoals berekend aan het einde van hetzelfde belastingtijdvak, in de heffingsgrondslag van dat belastingtijdvak begrepen.

In afwijking van artikel 8, punt c), worden verschillen tussen de marktwaarde van een financieel instrument dat niet langer als vast actief maar wel nog voor handelsdoeleinden wordt aangehouden, zoals berekend aan het begin van een belastingtijdvak of op de datum van aanschaf indien die later valt, en de marktwaarde ervan zoals berekend aan het einde van hetzelfde belastingtijdvak, in de heffingsgrondslag van dat belastingtijdvak begrepen.

De marktwaarde van een financieel instrument aan het einde van het belastingtijdvak waarin het werd geherclassificeerd van vast actief tot voor handelsdoeleinden aangehouden instrument en omgekeerd, is tevens de marktwaarde ervan aan het begin van het jaar na de herclassificatie.

6. De in artikel 8, punt c), bedoelde periode begint of wordt onderbroken wanneer het financieel instrument niet langer voor handelsdoeleinden wordt aangehouden of niet langer een vast actief is.

Artikel 22

Langlopende overeenkomsten

1. Een langlopende overeenkomst is een overeenkomst die aan alle onderstaande voorwaarden voldoet:
 - a) zij is gesloten met het oog op vervaardiging, montage of constructie of met het oog op dienstverlening;
 - b) de looptijd ervan bedraagt meer dan twaalf maanden of zal die termijn naar verwachting overschrijden.
2. In afwijking van artikel 16 worden inkomsten in verband met een langlopende overeenkomst geacht te zijn genoten naar rato van het gedeelte van de langlopende overeenkomst dat in het desbetreffende belastingtijdvak voltooid is. Het voltooiingspercentage van de langlopende overeenkomst wordt bepaald op basis van de verhouding van de in dat jaar gemaakte kosten tot de totale geschatte kosten.
3. Kosten in verband met een langlopende overeenkomst zijn aftrekbaar in het belastingtijdvak waarin zij zijn ontstaan.

Artikel 23

Voorzieningen

1. In afwijking van artikel 17 kan, indien aan het einde van het belastingtijdvak vaststaat dat de belastingplichtige een in rechte afdwingbare of redelijkerwijze te verwachten verplichting heeft die voortvloeit uit in dat of een voorgaand belastingtijdvak verrichte werkzaamheden of transacties, elk uit die verplichting voortkomend bedrag dat op betrouwbare wijze kan worden geschat, in aftrek worden gebracht, op voorwaarde dat de uiteindelijke afwikkeling van het bedrag naar verwachting zal leiden tot aftrekbare kosten.

Voor de toepassing van dit artikel kan een in rechte afdwingbare verplichting voortvloeien uit elk van het volgende:

- a) een overeenkomst;
- b) wetgeving;
- c) een bestuursrechtelijk besluit dat algemene strekking heeft of tot een bepaalde belastingplichtige is gericht;
- d) andere wettelijke beschikkingen.

Indien de verplichting betrekking heeft op een werkzaamheid of transactie die zal worden voortgezet in toekomstige belastingtijdvakken, wordt de voorziening naar evenredigheid gespreid over de geschatte duur van de werkzaamheid of transactie.

Voorzieningen krachtens dit artikel worden getoetst en gecorrigeerd aan het einde van elk belastingtijdvak. Bij de berekening van de heffingsgrondslag in toekomstige belastingtijdvakken wordt rekening gehouden met bedragen die reeds op grond van dit artikel in aftrek zijn gebracht.

2. Als betrouwbare schatting zoals bedoeld in lid 1 gelden de verwachte uitgaven voor de afwikkeling van de bestaande in rechte afdwingbare verplichting aan het einde van het belastingtijdvak, mits die schatting gebaseerd is op alle relevante factoren, waaronder ervaringen uit het verleden van de vennootschap, groep of sector. Bij het waarderen van een voorziening geldt het volgende:
 - a) er wordt rekening gehouden met alle risico's en onzekerheden, maar onzekerheid vormt geen rechtvaardiging voor het creëren van buitensporige voorzieningen;
 - b) indien de voorziening een periode van twaalf maanden of meer bestrijkt en er geen overeengekomen disconteringsvoet is, wordt de voorziening gedisconteerd tegen de rendementsvoet van de benchmark voor tienjaars-overheidsobligaties in de eurozone per december van het jaar voorafgaand aan het desbetreffende belastingtijdvak, zoals gepubliceerd door de Europese Centrale Bank, vermeerderd met een risicopremie van twee procentpunten;

- c) er wordt rekening gehouden met toekomstige gebeurtenissen waarvan redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij zullen plaatsvinden;
 - d) er wordt rekening gehouden met toekomstige voordelen die rechtstreeks samenhangen met de gebeurtenis die aanleiding geeft tot de voorziening.
3. Voorzieningen zijn niet aftrekbaar met betrekking tot:
- a) potentiële verliezen;
 - b) toekomstige stijgingen van de kosten.

Artikel 24

Pensioenen

1. Een lidstaat kan bepalen dat pensioenvoorzieningen aftrekbaar zijn.
2. Voor de toepassing van dit artikel wordt onder "pensioenvoorzieningen" verstaan:
langetermijnopbouw van kapitaal met het uitdrukkelijke doel een inkomen te verstrekken bij de pensionering en met beperkte mogelijkheden voor vervroegde opname vóór die tijd.

Artikel 25

Aftrek voor oninbare vorderingen

1. Aftrek is toegestaan voor een oninbare vordering indien aan de volgende voorwaarden is voldaan:
 - a) de belastingplichtige heeft, aan het einde van het belastingtijdvak, alle redelijke stappen als omschreven in lid 2 ondernomen om betaling te verkrijgen en het is waarschijnlijk dat de vordering geheel of gedeeltelijk onbetaald zal blijven; of de belastingplichtige heeft een groot aantal homogene vorderingen uit dezelfde bedrijfstak en kan op procentuele basis een betrouwbare schatting maken van het bedrag van de oninbare vordering, met dien verstande dat de waarde van elke homogene vordering geringer is dan 0,1 % van de totale waarde van alle homogene vorderingen. De belastingplichtige komt tot een betrouwbare schatting op basis van alle relevante factoren, waaronder ervaringen uit het verleden;
 - b) de debiteur en de belastingplichtige zijn geen gelieerde ondernemingen als bedoeld in artikel 56. Indien de debiteur een natuurlijke persoon is, nemen de debiteur noch zijn of haar echtgenoot of (geregistreerde) partner, zijn of haar bloedverwanten in de rechte lijn, zijn of haar broers en zussen of hun afstammelingen deel in de leiding of de zeggenschap over de belastingplichtige dan wel, rechtstreeks of middellijk, in het kapitaal van de belastingplichtige als bedoeld in artikel 56;
 - c) indien de oninbare vordering betrekking heeft op een handelsvordering, is een met de vordering overeenstemmend bedrag als inkomsten in de heffingsgrondslag begrepen.

2. Bij het bepalen of alle redelijke stappen zijn ondernomen om betaling te verkrijgen, wordt rekening gehouden met de in de punten a), b) en c) genoemde factoren, op voorwaarde dat zij op objectief bewijs gebaseerd zijn:
 - a) of de inningskosten al dan niet in verhouding staan tot de vordering; of
 - b) of er kans op succesvolle inning bestaat, ook in gevallen waarin de debiteur insolvent is verklaard, er een rechtsvordering is ingesteld of een incassobureau is ingeschakeld; of
 - c) of in de gegeven omstandigheden redelijkerwijs kan worden verwacht dat de belastingplichtige de vordering tracht te innen.
3. Indien een eerder als oninbaar afgetrokken vordering alsnog wordt voldaan, wordt het geïnde bedrag bij de heffingsgrondslag opgeteld in het jaar van voldoening.

Artikel 26

Afdekking

1. Winsten en verliezen op een afdekkingsinstrument die voortvloeien uit een waardering of een vervreemding, worden op dezelfde wijze behandeld als de overeenkomstige winsten en verliezen op de afgedekte positie. Er is sprake van een afdekkingsrelatie indien aan beide onderstaande voorwaarden is voldaan:
 - a) de afdekkingsrelatie is tevoren formeel aangemerkt en gedocumenteerd;
 - b) de afdekking is naar verwachting zeer effectief en de effectiviteit kan op betrouwbare wijze worden bepaald.

2. Indien de afdekkingsrelatie een einde neemt of een reeds aangehouden financieel instrument naderhand als afdekkingsinstrument wordt behandeld, waardoor op dat instrument een andere belastingregeling van toepassing wordt, worden verschillen tussen de nieuwe, volgens artikel 20 te bepalen waarde van het afdekkingsinstrument aan het einde van het belastingtijdvak en de marktwaarde aan het begin van hetzelfde belastingtijdvak in de heffingsgrondslag begrepen.

De marktwaarde van het afdekkingsinstrument aan het einde van het belastingtijdvak waarin op dat instrument een andere belastingregeling van toepassing is geworden, is gelijk aan de marktwaarde ervan aan het begin van het jaar na de overgang naar de andere belastingregeling.

Artikel 28

Verzekeringsondernemingen

Voor verzekeringsondernemingen waaraan vergunning is verleend om in een lidstaat hun bedrijf uit te oefenen overeenkomstig Richtlijn 2009/138/EG van het Europees Parlement en de Raad van 25 november 2009 betreffende de toegang tot en uitoefening van het verzekerings- en het herverzekeringsbedrijf (Solvabiliteit II)¹¹, gelden de volgende bijkomende voorschriften:

- a) het verschil tussen de marktwaarde aan het einde en aan het begin van hetzelfde belastingtijdvak of op de datum van voltooiing van de aanschaf, indien die later valt, van activa die door levensverzekeringsondernemingen worden aangehouden als beleggingen voor rekening en risico van polishouders van levensverzekeringen, wordt in de heffingsgrondslag begrepen;
- b) het verschil tussen de marktwaarde op het tijdstip van vervreemding en aan het begin van hetzelfde belastingtijdvak of op de datum van voltooiing van de aanschaf, indien die later valt, van activa die door levensverzekeringsondernemingen worden aangehouden als beleggingen voor rekening en risico van polishouders van levensverzekeringen, wordt in de heffingsgrondslag begrepen;

¹¹ PB L 335 van 17.12.2009, blz. 1.

- c) door levensverzekeringsondernemingen ontvangen winstuitkeringen uit beleggingen die zij aanhouden voor rekening en risico van polishouders van levensverzekeringen, worden in de heffingsgrondslag meegenomen;
- d) de technische voorzieningen van verzekeringsondernemingen zijn aftrekbaar. De regels voor de berekening van die voorzieningen zijn vastgelegd bij nationaal recht. De in aftrek gebrachte bedragen worden getoetst en gecorrigeerd aan het einde van elk belastingtijdvak. Bij de berekening van de heffingsgrondslag in toekomstige jaren wordt rekening gehouden met de reeds in aftrek gebrachte bedragen.

HOOFDSTUK IV

AFSCHRIJVING VAN VASTE ACTIVA

Artikel 30

Register van vaste activa

1. Verkrijgings-, voortbrengings- of verbeteringskosten worden, tezamen met de datum van ingebruikneming na de verkrijging, voortbrenging of verbetering, voor ieder vast actief afzonderlijk in een register van vaste activa ingeschreven.
2. Bij vervreemding van een vast actief worden de gegevens over de vervreemding, de datum van vervreemding daaronder begrepen, en de eventuele uit de vervreemding voortvloeiende opbrengsten of vergoedingen in het register van vaste activa ingeschreven.

3. Het register van vaste activa wordt op zodanige wijze bijgehouden dat het voldoende informatie voor de berekening van de heffingsgrondslag biedt, en bevat ten minste:
- de omschrijving van het actief;
 - de maand van ingebruikneming;
 - de afschrijvingsgrondslag;
 - de gebruiksduur overeenkomstig artikel 33;
 - de tijdens het lopende belastingtijdvak gecumuleerde afschrijvingen;
 - het totaal van de gecumuleerde afschrijvingen;
 - de afschrijvingsgrondslag exclusief het totaal van de gecumuleerde afschrijvingen en exclusief uitzonderlijke waardevermindering;
 - de maand van schorsing of hervatting van de boeking van fiscale afschrijvingen;
 - de maand van de vervreemding.

Artikel 31

Afschrijvingsgrondslag

1. De afschrijvingsgrondslag omvat kosten die rechtstreeks verband houden met de verkrijging, voortbrenging of verbetering van een vast actief. Deze kosten omvatten niet de aftrekbare belasting over de toegevoegde waarde. De kosten voor verkrijging, voortbrenging of verbetering van een vast actief omvatten niet de rente.
2. De afschrijvingsgrondslag van een als gift ontvangen vast actief is de onder de inkomsten geboekte marktwaarde.

3. De afschrijvingsgrondslag van een afschrijfbaar vast actief wordt verminderd met het bedrag aan [overheids]subsidies die rechtstreeks samenhangen met de verkrijging, voortbrenging of verbetering van het actief als bedoeld in artikel 8, onder a).
4. Er wordt geen rekening gehouden met de afschrijving van vaste activa die gedurende meer dan twaalf maanden niet zijn gebruikt om redenen waarop de belastingplichtige vat heeft.

De afschrijving wordt stopgezet vanaf de maand die volgt op de maand waarin de in de eerste zin bedoelde periode is afgelopen en wordt hervat, na het einde van de periode van twaalf maanden, vanaf de maand waarin het actief opnieuw in gebruik wordt genomen.

Artikel 32

Recht op afschrijving

1. Behoudens lid 3 wordt de afschrijving in aftrek gebracht door de economisch eigenaar.
2. In het geval van contracten waarbij de economische en de juridische eigendom niet samenvallen, is de economisch eigenaar gerechtigd om het rente-element in de betalingen op zijn heffingsgrondslag in aftrek te brengen, tenzij dat element niet in de heffingsgrondslag van de juridisch eigenaar is begrepen.
3. Indien de economisch eigenaar van een actief niet kan worden geïdentificeerd, is de juridisch eigenaar gerechtigd om de afschrijving in aftrek te brengen. In het geval van leasecontracten wordt zowel het rente- als het kapitaalelement in de leasebetalingen in de heffingsgrondslag van de juridisch eigenaar begrepen en kunnen beide elementen door de leasenemer in aftrek worden gebracht.
4. Een vast actief mag binnen een belastingtijdvak door niet meer dan één belastingplichtige worden afgeschreven, tenzij de juridische of de economische eigendom door meerdere belastingplichtigen wordt gedeeld of het actief van economisch of juridisch eigenaar is veranderd.
5. Een belastingplichtige mag niet afzien van afschrijving.

[6. De Raad stelt met eenparigheid van stemmen, op voorstel van de Commissie, het volgende vast:

- a) de berekening van het kapitaal- en het rente-element in leasebetalingen;
- b) de berekening van de afschrijvingsgrondslag van een geleased actief.]

Artikel 33

Afzonderlijk af te schrijven activa

1. Onverminderd lid 2 en de artikelen 37 en 38 worden vaste activa afzonderlijk en lineair over hun gebruiksduur afgeschreven. De gebruiksduur van een vast actief wordt als volgt bepaald:
 - a) commerciële, kantoor- en andere gebouwen, evenals andere voor de bedrijfsuitoefening gebruikte onroerende zaken, met uitzondering van industriële gebouwen en structuren: 40 jaar;
 - b) industriële gebouwen en structuren: 25 jaar;
 - c) materiële vaste activa met een lange gebruiksduur, andere dan de in de punten a) en b) bedoelde activa: 15 jaar;
 - d) materiële vaste activa met een middellange gebruiksduur: 8 jaar;
 - e) materiële vaste activa met een korte gebruiksduur: 5 jaar;
 - f) immateriële vaste activa, met inbegrip van verworven goodwill: de periode gedurende welke het actief wettelijke bescherming geniet of gedurende welke het recht is toegekend of, indien die periode niet kan worden bepaald: 15 jaar.

2. Tweedehands gebouwen en andere soorten onroerende zaken, tweedehands materiële vaste activa met een lange gebruiksduur, tweedehands materiële vaste activa met een middellange gebruiksduur, tweedehands materiële vaste activa met een korte gebruiksduur en tweedehands immateriële vaste activa worden afgeschreven overeenkomstig de volgende voorschriften:
- a) tweedehands commerciële, kantoor- en andere gebouwen, evenals andere voor de bedrijfsuitoefening gebruikte onroerende zaken, met uitzondering van industriële gebouwen en structuren: 40 jaar, tenzij de belastingplichtige kan aantonen dat de geschatte resterende gebruiksduur van het actief korter is dan 40 jaar, in welk geval het over die kortere periode wordt afgeschreven;
 - b) tweedehands industriële gebouwen en structuren: 25 jaar, tenzij de belastingplichtige kan aantonen dat de geschatte resterende gebruiksduur van het actief korter is dan 25 jaar, in welk geval het over die kortere periode wordt afgeschreven;
 - c) tweedehands materiële vaste activa met een lange gebruiksduur, andere dan de in de punten a) en b) bedoelde activa: 15 jaar, tenzij de belastingplichtige kan aantonen dat de geschatte resterende gebruiksduur van het actief korter is dan 15 jaar, in welk geval het over die kortere periode wordt afgeschreven;
 - d) tweedehands materiële vaste activa met een middellange gebruiksduur: 8 jaar, tenzij de belastingplichtige kan aantonen dat de geschatte resterende gebruiksduur van het actief korter is dan 8 jaar, in welk geval het over die kortere periode wordt afgeschreven;

- e) tweedehands materiële vaste activa met een korte gebruiksduur: 5 jaar, tenzij de belastingplichtige kan aantonen dat de geschatte resterende gebruiksduur van het actief korter is dan 5 jaar, in welk geval het over die kortere periode wordt afgeschreven;
- f) tweedehands immateriële vaste activa: 15 jaar, tenzij de resterende periode gedurende welke het actief wettelijke bescherming geniet of gedurende welke het recht is toegekend, kan worden bepaald, in welk geval het over die periode wordt afgeschreven.

Artikel 34

Timing

1. Afschrijvingen worden maandelijks in aftrek gebracht vanaf de maand van ingebruikneming van het vaste actief. Er wordt geen afschrijving in aftrek gebracht in de maand van vervreemding.
2. De fiscale boekwaarde van een actief dat wordt vervreemd, of zodanig beschadigd raakt dat het niet langer voor bedrijfsdoeleinden geschikt is, alsmede de fiscale boekwaarde van eventuele verbeteringskosten met betrekking tot dat actief, worden van de heffingsgrondslag afgetrokken in de maand van vervreemding of beschadiging.

Artikel 35

Doorschuiifregeling voor vervangende activa

1. Indien de opbrengst van de vervreemding, inclusief vergoedingen voor schade, van een afzonderlijk af te schrijven actief of grond vóór het einde van het tweede belastingtijdvak volgend op het belastingtijdvak waarin de vervreemding plaatsvond, opnieuw zal worden geïnvesteerd in een soortgelijk actief dat voor dezelfde bedrijfsdoeleinden wordt gebruikt, mag de belastingplichtige het bedrag waarmee die opbrengst de fiscale boekwaarde van het vervreemde actief te boven gaat, in aftrek brengen in het jaar van vervreemding. De afschrijvingsgrondslag van het vervangende actief wordt met hetzelfde bedrag verminderd.

Een actief dat vrijwillig wordt vervreemd, moet ten minste gedurende een periode van drie jaar voorafgaand aan de vervreemding in eigendom zijn geweest.

2. Het in lid 1 bedoelde vervangende actief mag zijn aangeschaft in het belastingtijdvak voorafgaand aan de vervreemding. Indien er vóór het einde van het tweede belastingtijdvak na het jaar waarin de vervreemding van het actief plaatsvond en behoudens gevallen van overmacht geen vervangend actief wordt aangeschaft, wordt het in het jaar van vervreemding in aftrek gebrachte bedrag, vermeerderd met [10 %], bij de heffingsgrondslag opgeteld in het tweede belastingtijdvak volgend op de vervreemding.

Artikel 36

Afschrijving van verbeteringskosten

1. Verbeteringskosten worden afgeschreven overeenkomstig de regels die van toepassing zijn op het vaste actief dat werd verbeterd alsof zij betrekking hebben op een nieuw verworven vast actief, met inbegrip van de gebruiksduur overeenkomstig artikel 33, lid 1, punten a) tot en met e). Desalniettemin worden verbeteringskosten met betrekking tot gehuurde activa afgeschreven overeenkomstig artikel 32 en artikel 33, lid 2, punten a) tot en met e).
2. Indien de belastingplichtige kan aantonen dat de geschatte resterende gebruiksduur van een afzonderlijk afgeschreven vast actief korter is dan de in artikel 33, lid 1, punten a) tot en met e), beschreven gebruiksduur van het actief, worden verbeteringskosten over die kortere periode afgeschreven.

Artikel 37

Activapool

1. De lidstaten kunnen daarnaast tevens voorzien in afschrijving van de in artikel 33, lid 1, punt e), en lid 2, punt e) bedoelde vaste activa, en wel gezamenlijk in één activapool tegen een jaarlijks tarief van 25 % van de afschrijvingsgrondslag.
2. De afschrijvingsgrondslag van de activapool aan het einde van een belastingtijdvak is de fiscale boekwaarde ervan aan het einde van het voorgaande belastingtijdvak, gecorrigeerd voor de activa die in het desbetreffende belastingtijdvak in de pool zijn opgenomen of deze hebben verlaten. Kosten in verband met de verkrijging, voortbrenging en verbetering van activa worden bij de afschrijvingsgrondslag geteld, terwijl opbrengsten van de vervreemding van activa en ontvangen vergoedingen voor het verlies of de vernietiging van een actief in mindering worden gebracht.
3. Indien de overeenkomstig lid 2 berekende afschrijvingsgrondslag negatief is, wordt een bedrag bijgeteld om de afschrijvingsgrondslag op nul te brengen. Hetzelfde bedrag wordt bij de heffingsgrondslag opgeteld.

Artikel 38

Niet-afschrijfbaar activa

De volgende activa zijn niet-afschrijfbaar:

- a) materiële vaste activa die niet onderhevig zijn aan slijtage en veroudering zoals grond, kunstvoorwerpen, antiquiteiten en sieraden;
- b) financiële activa met uitzondering van voor handelsdoeleinden aangehouden financiële activa

Artikel 39

Uitzonderlijke waardeverminderingen

1. Een belastingplichtige die kan aantonen dat de waarde van een materieel vast actief aan het einde van een belastingtijdvak is gedaald door overmacht of criminele activiteiten van derden, kan een bedrag dat gelijk is aan deze waardedaling, van de heffingsgrondslag aftrekken. Een dergelijke aftrek is evenwel niet toegestaan voor activa waarvan de vervreemdingsopbrengst van belasting is vrijgesteld.
2. Indien de waarde van een materieel vast actief vervolgens stijgt, wordt een met die stijging overeenstemmend bedrag bij de heffingsgrondslag opgeteld in het jaar waarin de stijging plaatsvindt. Dit bedrag of de som van deze bedragen mag evenwel het bedrag van de oorspronkelijk toegestane aftrek niet te boven gaan.
3. Indien een niet-afschrijfbaar materieel vast actief aanleiding heeft gegeven tot een uitzonderlijke waardevermindering, worden de krachtens artikel 18 aftrekbare kosten verminderd om rekening te houden met de uitzonderlijke aftrek die een belastingplichtige reeds heeft ontvangen.

Artikel 40

Nadere bepaling van de categorieën van vaste activa

De Raad, die met eenparigheid van stemmen op voorstel van de Commissie besluit, geeft een nadere omschrijving van de in dit hoofdstuk vermelde categorieën vaste activa.

HOOFDSTUK V

VERLIEZEN

Artikel 41

Verliezen

1. Door een ingezeten belastingplichtige of een vaste inrichting van een niet-ingezeten belastingplichtige in een belastingtijdvak geleden verliezen kunnen behoudens andersluidende bepaling in deze richtlijn volledig op navolgende wijze worden overgedragen naar en in aftrek worden gebracht in daaropvolgende belastingtijdvakken:
 - a) tot een bedrag van 1 miljoen EUR in zoverre de verliezen gedekt worden door winst;
 - b) tot 50 % van de belastbare winst in het desbetreffende belastingtijdvak na aftrek van het bedrag in punt a).
- [1a. De lidstaten kunnen in afwijking van lid 1, punt b), voorzien in een hoger percentage van de belastbare winst tot hetwelk door een ingezeten belastingplichtige of een vaste inrichting van een niet ingezeten belastingplichtige geleden verliezen in volgende belastingtijdvakken kunnen worden afgetrokken.]
2. Een vermindering van de heffingsgrondslag door de inaanmerkingneming van verliezen uit voorgaande belastingtijdvakken mag niet tot een negatief bedrag leiden.

3. Door een ingezeten belastingplichtige of een vaste inrichting van een niet-ingezeten belastingplichtige in voorgaande jaren geleden verliezen worden niet in aftrek gebracht indien aan alle volgende voorwaarden is voldaan:
- a) een andere entiteit of een natuurlijke persoon verwerft een deelneming in de belastingplichtige, waardoor de totale deelneming van de verwervende partij in de belastingplichtige meer dan 50 % bedraagt;
 - b) de bedrijfsactiviteiten van de belastingplichtige ondergaan een ingrijpende wijziging, hetgeen inhoudt dat de belastingplichtige een bepaalde activiteit staakt die in het voorgaande belastingtijdvak meer dan 60 % van zijn omzet uitmaakte, of dat hij nieuwe activiteiten ontplooit die in het belastingtijdvak waarin zij worden aangevat of in het daaropvolgende belastingtijdvak meer dan 60 % van zijn omzet uitmaken [of het aantal werknemers met meer dan X % verlaagt.]
4. De oudste verliezen worden het eerst in aftrek gebracht.

[Artikel 42

Verminderen en inhalen van verliezen

1. Een ingezeten belastingplichtige die nog steeds winstgevend is na aftrek van zijn eigen verliezen overeenkomstig artikel 41, mag daarnaast verliezen in aftrek brengen die in datzelfde belastingtijdvak zijn geleden door zijn directe kwalificerende dochterondernemingen of door (een) vaste inrichting(en) gelegen in andere lidstaten. Deze vermindering voor verliezen wordt toegekend voor een beperkte periode overeenkomstig de leden 3 en 4 van dit artikel.

Indien een belastingplichtige namens een groep mag of moet handelen, zoals omschreven in de nationale wetgeving van een lidstaat, en indien de ondernemingen die deel van een dergelijke groep uitmaken ingezetene van deze lidstaat zijn en op hen de regels van deze richtlijn van toepassing zijn, kan de groep als directe kwalificerende dochteronderneming worden aangemerkt.

2. De aftrek voor verliezen overeenkomstig dit artikel is uitsluitend beschikbaar indien de verliezen in kwestie niet tijdelijk of anderszins overeenkomstig de wetgeving van een lidstaat in aftrek zijn gebracht.
3. De aftrek is naar rato van de deelneming die de ingezeten belastingplichtige houdt in zijn directe kwalificerende dochterondernemingen dan wel voor het volledige bedrag ten aanzien van vaste inrichtingen. In geen geval mag de vermindering van de heffingsgrondslag van de ingezeten belastingplichtige tot een negatief bedrag leiden.
4. De ingezeten belastingplichtige telt alle latere winsten van zijn directe kwalificerende dochterondernemingen of van zijn vaste inrichtingen, bij zijn heffingsgrondslag op tot het bedrag dat eerder als verlies in aftrek werd gebracht.
5. Overeenkomstig de leden 1, 2 en 3 afgetrokken verliezen worden automatisch opnieuw in de heffingsgrondslag van de ingezeten belastingplichtige opgenomen in elk van de volgende gevallen:
 - a) er is aan het einde van het vijfde belastingtijdvak nadat de verliezen aftrekbaar zijn geworden nog geen winst in de heffingsgrondslag opgenomen, of de opgenomen winsten zijn lager dan het totale bedrag aan afgetrokken verliezen;
 - b) de directe kwalificerende dochteronderneming is verkocht, geliquideerd, gefuseerd of omgevormd tot een vaste inrichting;
 - c) de vaste inrichting is verkocht, geliquideerd of omgevormd tot een dochteronderneming;
 - d) de moedermaatschappij voldoet niet langer aan de vereisten.]

HOOFDSTUK VI

REGELS BETREFFENDE TOETREDING TOT EN UITTREDING UIT DE REGELING VAN DE HEFFINGSGRONDSLAG

Artikel 43

Opname en waardering van activa en verplichtingen

Alle activa en verplichtingen worden opgenomen tegen de volgens de nationale belastingregels berekende fiscale boekwaarde onmiddellijk voorafgaand aan de datum waarop de toepassing van de bij deze richtlijn ingestelde regeling op de belastingplichtige van start gaat.

Artikel 44

Het in aanmerking komen van vaste activa voor afschrijving

Naast de artikelen 30 tot en met 40 zijn de volgende regels van toepassing op de afschrijving van vaste activa die de overgang maken van het nationale vennootschapsbelastingrecht naar de regeling van de heffingsgrondslag:

- a) vaste activa die afzonderlijk af te schrijven zijn zowel krachtens het voordien op de belastingplichtige toepasselijke nationale vennootschapsbelastingrecht als krachtens de bij deze richtlijn ingestelde regeling, worden afgeschreven overeenkomstig artikel 33, lid 2;
- b) vaste activa die krachtens het voordien op de belastingplichtige toepasselijke nationale vennootschapsbelastingrecht deel uitmaakten van een activapool met het oog op afschrijving, worden in de in artikel 37 bedoelde activapool opgenomen, ook als zij krachtens de bij deze richtlijn ingestelde regeling afzonderlijk af te schrijven zouden zijn;

- c) vaste activa die niet afschrijfbaar waren of niet werden afgeschreven krachtens het voordien op de belastingplichtige toepasselijke nationale vennootschapsbelastingrecht, maar wel afschrijfbaar zijn krachtens de bij deze richtlijn ingestelde regeling, worden afgeschreven overeenkomstig artikel 33, lid 1, of artikel 37, naargelang het geval;
- d) activa die afzonderlijk afschrijfbaar waren of deel uitmaakten van een activapool met het oog op afschrijving krachtens het voordien op de belastingplichtige toepasselijke nationale vennootschapsbelastingrecht, maar niet afschrijfbaar zijn krachtens de bij deze richtlijn ingestelde regeling, worden opgenomen tegen de volgens de nationale belastingregels berekende fiscale boekwaarde onmiddellijk voorafgaand aan de datum waarop de toepassing van de bij deze richtlijn ingestelde regeling op de belastingplichtige van start gaat. De fiscale boekwaarde van die activa is aftrekbaar in het belastingtijdvak waarin zij worden vervreemd, op voorwaarde dat de opbrengst van de vervreemding in de heffingsgrondslag wordt begrepen.
- e) verworven goodwill die overeenkomstig het voorheen op de belastingplichtige van toepassing zijnde nationale vennootschapsbelastingrecht niet afschrijfbaar was, wordt als nieuw verworven goodwill afgeschreven over een periode van 15 jaar.

Artikel 45

Langlopende overeenkomsten

1. Inkomsten en kosten die overeenkomstig artikel 22, leden 2 en 3, worden geacht te zijn genoten of ontstaan voordat de bij deze richtlijn ingestelde regeling op de belastingplichtige van toepassing werd, maar die nog niet in de heffingsgrondslag krachtens het voordien op de belastingplichtige toepasselijke nationale vennootschapsbelastingrecht waren begrepen, worden bij de heffingsgrondslag opgeteld of ervan afgetrokken overeenkomstig de voordien op de belastingplichtige toepasselijke nationale wetgeving.
2. Inkomsten die, voordat de bij deze richtlijn ingestelde regeling op de belastingplichtige van toepassing werd, krachtens het nationale vennootschapsbelastingrecht voor een hoger bedrag werden belast dan het bedrag waarvoor zij overeenkomstig artikel 22, lid 2, in de heffingsgrondslag zouden zijn opgenomen, worden in mindering gebracht op de heffingsgrondslag in het eerste belastingtijdvak waarin de bij deze richtlijn ingestelde regeling van toepassing wordt op de belastingplichtige.

Artikel 46

Voorzieningen, inkomsten en aftrekposten

1. Voorzieningen als bedoeld in artikel 23 en aftrek voor oninbare vorderingen als bedoeld in artikel 25 zijn slechts aftrekbaar voor zover zij het gevolg zijn van activiteiten of transacties die zijn uitgevoerd nadat de bij deze richtlijn ingestelde regeling van toepassing werd op de belastingplichtige.
2. Inkomsten die overeenkomstig artikel 16 worden geacht te zijn genoten voordat de bij deze richtlijn ingestelde regeling op de belastingplichtige van toepassing werd, maar die nog niet in de heffingsgrondslag krachtens het voordien op de belastingplichtige toepasselijke nationale vennootschapsbelastingrecht waren begrepen, worden bij de heffingsgrondslag opgeteld overeenkomstig de voordien op de belastingplichtige toepasselijke nationale wetgeving.
3. Kosten die zijn gemaakt nadat de bij deze richtlijn ingestelde regeling op de belastingplichtige van toepassing werd, maar die betrekking hebben op activiteiten of transacties die zijn uitgevoerd voordat de richtlijn van toepassing werd en waarvoor geen aftrek heeft plaatsgevonden, zijn aftrekbaar.
4. Bedragen die reeds door een belastingplichtige zijn afgetrokken voordat de bij deze richtlijn ingestelde regeling op hem van toepassing werd, kunnen niet nogmaals in aftrek worden gebracht.

Artikel 47

Verliezen vóór toetreding

Een belastingplichtige die verliezen voortwentelt die geleden zijn voordat de bij deze richtlijn ingestelde regeling op hem van toepassing werd en waarvoor hij nog geen vermindering heeft gekregen, kan deze verliezen in mindering brengen op de heffingsgrondslag indien en voor zover de nationale wetgeving die op hem van toepassing was en volgens welke die verliezen werden geleden, een dergelijke aftrek toestaat. De voorwaarden van artikel 41, lid 1, moeten tevens gelden voor verliezen vóór toetreding.

Artikel 48

Opname en waardering van activa en verplichtingen

De activa en verplichtingen van een belastingplichtige op wie de bij deze richtlijn ingestelde regeling niet langer van toepassing is, worden opgenomen tegen de waarde zoals berekend volgens de bij deze richtlijn ingestelde regeling, tenzij in deze richtlijn anders is bepaald.

Artikel 49

Opname van de activapool van een belastingplichtige

De activapool van een belastingplichtige op wie de bij deze richtlijn ingestelde regeling niet langer van toepassing is, wordt met het oog op de nationale belastingregels die vervolgens van toepassing worden, als één activapool opgenomen waarop degressief wordt afgeschreven tegen een jaarlijks tarief van 25 %.

Artikel 50

Inkomsten en kosten uit langlopende overeenkomsten

De inkomsten en kosten die voortvloeien uit langlopende overeenkomsten van een belastingplichtige op wie de bij deze richtlijn ingestelde regeling niet langer van toepassing is, worden behandeld in overeenstemming met het nationale vennootschapsbelastingrecht dat vervolgens van toepassing wordt. Inkomsten en kosten die in het kader van de bij deze richtlijn ingestelde regeling evenwel al in aanmerking zijn genomen voor belastingdoeleinden, worden niet opnieuw in aanmerking genomen.

Artikel 51

Voorzieningen, inkomsten en aftrekposten

1. Kosten van een belastingplichtige op wie de bij deze richtlijn ingestelde regeling niet langer van toepassing is en die reeds zijn afgetrokken overeenkomstig de artikelen 9, 23 en 25, kunnen niet nogmaals in aftrek worden gebracht onder het nationale vennootschapsbelastingrecht dat vervolgens van toepassing wordt.
2. Inkomsten van een belastingplichtige op wie de bij deze richtlijn ingestelde regeling niet langer van toepassing is en die reeds in zijn heffingsgrondslag zijn opgenomen overeenkomstig artikel 4, lid 5, en artikel 16, kunnen niet nogmaals worden opgenomen onder het nationale vennootschapsbelastingrecht dat vervolgens van toepassing wordt.
3. Overeenkomstig de bij deze richtlijn ingestelde regeling door de belastingplichtige gemaakte kosten waarvoor deels geen vermindering heeft plaatsgevonden nadat de bij deze richtlijn ingestelde regeling niet langer van toepassing is op de belastingplichtige, zijn aftrekbaar overeenkomstig de bij deze richtlijn ingestelde regeling.

Artikel 52

Verliezen bij uittreding

Overeenkomstig de bij deze richtlijn ingestelde regeling door de belastingplichtige geleden verliezen waarvoor hij nog geen vermindering heeft gekregen, worden voortgewenteld overeenkomstig het nationale vennootschapsbelastingrecht dat vervolgens van toepassing wordt.

HOOFDSTUK VII

BETREKKINGEN TUSSEN DE BELASTINGPLICHTIGE EN ANDERE ENTITEITEN

[Artikel 53

Switch-over

1. In afwijking van artikel 8, punten c) en d), is een belastingplichtige niet vrijgesteld van belasting ter zake van buitenlandse inkomsten die hij heeft ontvangen als winstuitkering van een entiteit in een derde land of als opbrengst uit de vervreemding van aandelen in een entiteit in een derde land indien die entiteit in het land waar zij haar fiscale woonplaats heeft, onderworpen is aan een wettelijk vennootschapsbelastingtarief dat lager is dan de helft van het wettelijke belastingtarief waaraan de belastingplichtige in verband met deze buitenlandse inkomsten onderworpen zou zijn geweest in de lidstaat waar hij zijn fiscale woonplaats heeft.

De eerste alinea is niet van toepassing indien een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting tussen de lidstaat waarvan de belastingplichtige fiscaal inwoner is en het derde land waarvan die entiteit fiscaal inwoner is, zich verzet tegen "switching over" van vrijstelling naar heffing ter zake van de specifiek genoemde categorieën buitenlandse inkomsten.

2. Indien lid 1 van toepassing is, wordt de belastingplichtige aan de belasting onderworpen ter zake van de buitenlandse inkomsten, waarbij de in het derde land betaalde belasting wordt afgetrokken van zijn belastingschuld in de lidstaat waarvan hij fiscaal inwoner is. De aftrek is niet hoger dan het bedrag aan belastingen, als berekend vóór de aftrek, dat toerekenbaar is aan de belastbare inkomsten.
3. Bij vervreemding van aandelen in een entiteit die haar fiscale woonplaats in een derde land heeft, worden verliezen door de lidstaten uitgesloten van het toepassingsgebied van dit artikel.]

[Artikel 54

Berekening van de inkomsten van een buitenlandse vaste inrichting

Indien artikel 53 van toepassing is op de inkomsten van een vaste inrichting in een derde land, worden haar inkomsten, kosten en andere aftrekposten bepaald volgens de bij deze richtlijn ingestelde regeling.]

Artikel 55

Rente en royalty's en andere aan de bron belaste inkomsten

1. Aftrek van de door een belastingplichtige te betalen belasting ("belastingverrekening") wordt toegestaan wanneer die belastingplichtige inkomsten verkrijgt die reeds zijn belast in een andere lidstaat of in een derde land, met uitzondering van inkomsten die zijn vrijgesteld krachtens artikel 8, punten c), d) of e).
2. De hoogte van de belastingverrekening wordt bepaald door het bedrag van de inkomsten te verminderen met de desbetreffende aftrekbare kosten.
3. De belastingverrekening voor de in een derde land verschuldigde belasting mag niet hoger zijn dan de definitief door een belastingplichtige verschuldigde vennootschapsbelasting, tenzij anders is bepaald in een overeenkomst tussen de lidstaat waarvan de belastingplichtige fiscaal inwoner is en het derde land.

HOOFDSTUK X

TRANSPARANTE ENTITEITEN

Artikel 62

Toerekening van de inkomsten van transparante entiteiten aan belastingplichtigen met een belang

1. Indien een entiteit in de lidstaat waar zij is gevestigd, als transparant wordt behandeld, neemt een belastingplichtige die een belang in de entiteit heeft, zijn aandeel in de inkomsten van de entiteit op in zijn heffingsgrondslag. Met het oog op deze berekening worden de inkomsten bepaald volgens de bij deze richtlijn ingestelde regeling.
2. Transacties tussen een belastingplichtige en de in lid 1 bedoelde entiteit worden buiten beschouwing gelaten naar evenredigheid van het aandeel van de belastingplichtige in de entiteit. Dienovereenkomstig worden de uit die transacties verkregen inkomsten van de belastingplichtige geacht een deel te zijn van het op een zakelijke grondslag berekende bedrag dat tussen onafhankelijke ondernemingen zou zijn overeengekomen, naar evenredigheid van het door derden in de entiteit gehouden aandeel.
3. De belastingplichtige heeft recht op vermindering voor dubbele belasting overeenkomstig artikel 55.

Artikel 63

Als transparant aanmerken van derdelandse entiteiten

Indien een entiteit in een derde land gelegen is, wordt overeenkomstig de wetgeving van de lidstaat van de belastingplichtige bepaald of zij al dan niet transparant is.
