

Bruselj, 6. junij 2019
(OR. en)

9676/19

Medinstitucionalna zadeva:
2016/0337(CNS)

FISC 278
ECOFIN 518

DOPIS

Pošiljatelj:	predsedstvo
Prejemnik:	delegacije
Št. dok. Kom.:	13730/16 FISC 170 IA 99 - COM(2016) 685 final
Zadeva:	Predlog direktive Sveta o skupni osnovi za davek od dohodkov pravnih oseb – trenutno stanje

V prilogi vam pošiljamo najnovejše kompromisno besedilo, ki ga je predsedstvo pripravilo v zvezi s poglavji I do X predloga o skupni osnovi za davek od dohodkov pravnih oseb; predlog je omenjen v poročilu Sveta ECOFIN o davčnih vprašanjih, namenjenem Evropskemu svetu (dok. 9773/19).

2016/0337 (CNS)

Predlog

DIREKTIVA SVETA

o skupni osnovi za davek od dohodkov pravnih oseb

SVET EVROPSKE UNIJE JE –

(...)

POGLAVJE I

PREDMET UREJANJA, PODROČJE UPORABE IN OPREDELITEV POJMOV

Člen 1

Predmet urejanja

Ta direktiva vzpostavlja sistem skupne osnove za davek od dohodkov pravnih oseb in določa pravila o izračunu te osnove.

Člen 2

Področje uporabe

1. Pravila te direktive se uporabljajo za vse davčne zavezance, ki plačujejo davek od dohodkov pravnih oseb v eni ali več državah članicah, vključno s stalnimi poslovnimi enotami subjektov, ki so za davčne namene rezidenti tretje države, v eni ali več državah članicah.

2. Pravila te direktive se ne uporabljajo za naslednje sektorje, za katere veljajo posebni davčni režimi:

(a) prevoz blaga;

[(b) raziskovanje in rudarstvo;]

[(c) gozdarstvo;]

[(d) *dopolniti: druge specifične panoge, ki jih je še treba določiti*].

Člen 4

Opredelitve pojmov

V tej direktivi se uporabljajo naslednje opredelitve pojmov:

(1) „davčni zavezanec“ pomeni družbo, ki izpolnjuje pogoje iz člena 2(1) ali (2);

(2) „davčni nezavezanec“ pomeni družbo, ki ne izpolnjuje pogojev iz člena 2(1) ali (2);

(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;

(4a) „povezano podjetje“ pomeni:

(a) subjekt, v katerem je davčni zavezanec neposredno ali posredno udeležen z najmanj 25 odstotki glasovalnih pravic ali lastništva kapitala ali je upravičen do prejetja najmanj 25 odstotkov dobička tega subjekta;

- (b) posameznika ali subjekt, ki je neposredno ali posredno udeležen z najmanj 25 odstotki glasovalnih pravic ali lastništva kapitala davčnega zavezanca ali je upravičen do prejetja najmanj 25 odstotkov dobička davčnega zavezanca.

Če je neposredna ali posredna udeležba posameznika ali subjekta v davčnem zavezancu in enem ali več subjektih najmanj 25-odstotna, se tudi vsi zadevni subjekti, vključno z davčnim zavezancem, štejejo za povezana podjetja;

- (5) „prihodki“ pomenijo iztržke od prodaje in od katere koli 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, obrestmi, dividendami in drugimi oblikami razdelitve dobička, vključno s prikritimi izplačili dobička, iztržki od likvidacije, licenčinami, 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 poplačan;
- (6) „odhodki“ pomenijo zmanjšanje neto lastniškega kapitala družbe v davčnem obdobju v obliki odlivov 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 obdobje“ pomeni katero koli dvanajstmesečno obdobje, katero koli obdobje, ki se uporablja za davčne namene in ni daljše od dvanajstih mesecev, ali katero koli drugo obdobje, ki se uporablja za davčne namene in je daljše od dvanajstih mesecev, če gre za ustanovitev, prenehanje ali likvidacijo davčnega zavezanca ali je davčni zavezanec vključen v prestrukturiranje skupine družb;
- (8) „dobiček“ pomeni presežek prihodkov nad odbitnimi izdatki in drugimi odbitnimi postavkami v davčnem obdobju;

- (9) „izguba“ pomeni presežek odbitnih izdatkov in drugih odbitnih postavk nad prihodki v davčnem obdobju;
- (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;
- (10a) „prikrito izplačilo dobička“ pomeni vsako gospodarsko korist, ki ni razkrita kot razdelitev dobička, ki jo davkoplačevalec zagotovi osebam, navedenim v členu 14, in je ne bi zagotovil neodvisnim tretjim osebam ter ki vodi do zmanjšanja dobička;
- [(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 brezakuponske 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;
- (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 ali jih je ustvaril davčni zavezanec, in neopredmetena sredstva, ki so bila pridobljena, pri čemer se lahko vrednotijo samostojno in se v poslovanju uporabljajo ali pa se pričakuje, da se bodo uporabljala 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 Sveta¹, posojila podjetjem, s katerimi je davčni zavezanec povezan na podlagi deležev v kapitalu, naložbe v obliki osnovnih sredstev, druga posojila in lastne delnice, če nacionalno pravo dovoljuje njihov prikaz v bilanci stanja;
- (21) „stroški pridobitve ali gradnje“ pomenijo denarni znesek, ki je bil plačan ali ga je treba plačati, vrednost drugih sredstev ali katero koli drugo protivrednost, ki je bila dana v zameno ali porabljena za nakup opredmetenega osnovnega sredstva v času njegove pridobitve ali gradnje. V primeru neopredmetenih osnovnih sredstev se vključijo le stroški pridobitve;

¹ 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).

- (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;
- (23a) „kratkoročna opredmetena osnovna sredstva“ pomenijo opredmetena osnovna sredstva, ki se ne štejejo za dolgoročna ali srednjeročna opredmetena osnovna sredstva iz točk 22 in 23 ter katerih doba koristnosti je manj kot osem let;
- (23b) „pridobljeno dobro ime“ pomeni razliko med ceno za nakup podjetja v okviru odkupa sredstev in tržno vrednostjo neto sredstev tega podjetja (sredstva, zmanjšana za obveznosti);
- (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 Sveta², upravitelja alternativnih investicijskih skladov (UAIS), kot je opredeljen v točki (b) člena 4(1) Direktive 2011/61/EU Evropskega parlamenta in Sveta³, ali družbo za upravljanje, kot je opredeljena v točki (b) člena 2(1) Direktive 2009/65/ES Evropskega parlamenta in Sveta⁴;

² 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).

³ 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).

⁴ 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).

- (b) zavarovalnico, kot je opredeljena v točki (1) člena 13 Direktive 2009/138/ES Evropskega parlamenta in Sveta⁵;
- (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 Sveta⁶, 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 Sveta⁷ in Uredbe (ES) št. 987/2009 Evropskega parlamenta in Sveta⁸, ter katero koli pravno osebo, ustanovljeno za namene vlaganja v take pokojninske sheme;

⁵ 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).

⁶ 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).

⁷ 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).

⁸ 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).

- (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 Sveta⁹;
 - (i) centralno depotno družbo, kot je opredeljena v točki (1) člena 2(1) Uredbe (EU) št. 909/2014 Evropskega parlamenta in Sveta¹⁰;
- (30) „subjekt“ pomeni katero koli pravno ureditev za potek poslovanja prek družbe ali strukture, ki je pregledna za davčne namene;
- (30a) „pregledna za davčne namene“ se nanaša na primere, v katerih po nacionalnem pravu države članice dohodek subjekta ali ureditve (ali del tega dohodka) ni obdavčen na ravni tega subjekta ali ureditve, temveč na ravni oseb, ki imajo delež v tem subjektu ali ureditvi.

⁹ 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).

¹⁰ 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).

Člen 5

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

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 njej 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 kateri koli 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 katere koli druge 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 v načinu izračuna upravičena zaradi izjemnih okoliščin.
4. Davčna osnova se izračuna za vsako davčno obdobje, razen če je določeno drugače.
5. Davčna osnova se določi na podlagi računovodskih pravil, ki se uporabljajo v zadevni državi članici, če so združljiva s pravili iz te direktive.
6. Pravila iz te direktive državam članicam ne preprečujejo, da bi uporabljale nacionalne sisteme obdavčitve skupine, vključno s sistemom obdavčitve ločenega subjekta, pri čemer ta sistem omogoča prenos dobička, izgub ali obresti. Kadar davčni zavezanec sme ali mora delovati v imenu skupine, kot je opredeljeno v pravilih nacionalnega sistema obdavčitve skupine, se celotna skupina [...]ali njeni člani[...] obravnavajo kot davčni zavezanci.

Člen 7

Elementi davčne osnove

1. Davčna osnova se izračuna tako, da se od prihodkov odštejejo oproščeni prihodki, odbitni izdatki in druge odbitne postavke.
2. Z odstopanjem od od prvega pododstavka se država članica lahko odloči, da morajo davčni zavezanci davčno osnovo izračunati kot razliko med knjigovodsko vrednostjo (neto) poslovnih sredstev ob koncu davčnega obdobja in knjigovodsko vrednostjo (neto) poslovnih sredstev ob koncu predhodnega davčnega obdobja, in temu prišteti vrednost morebitnih povračil nominalnega kapitala in razdelitve dobička, vključno s prikritimi prispevki, ter odšteti morebitne dodatke k poslovnim sredstvom, izvedene v skladu s pravom gospodarskih družb, če je izid isti kot pri izračunu v skladu z odstavkom 1. Izračun se izvede ob upoštevanju pravil o oprostitvi davka za prihodke, o odbitju odhodkov, o priznavanju in vrednotenju ter o amortizaciji, kot so določena v tej direktivi.

Člen 8

Oproščeni prihodki

1. 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 30 do 40;
 - (b) iztržki od odtujitve skupnih sredstev iz člena 37(2), vključno s tržno vrednostjo daril v nedenarni obliki;

- (c) iztržki in izgube od odtujitve deležev, če je davčni zavezanec v obdobju 12 mesecev pred odtujitvijo neposredno udeležen z najmanj 10 % kapitala ali glasovalnih pravic družbe;
- (d) prejete razdelitve dobička, vključno s prikritimi izplačili dobička, če je davčni zavezanec za neprekinjeno obdobje vsaj 12 mesecev neposredno udeležen z najmanj 10 % kapitala ali glasovalnih pravic družbe izplačnice [in se za prejete dobičke plačuje davek v državi vira];
- (e) dohodki, ki jih je mogoče pripisati stalni poslovni enoti in jih je davčni zavezanec prejel v državi članici, v kateri je rezident za davčne namene.

2. Odstavek 1 se ne uporablja za:

- (a) iztržke in izgube od odtujitve deležev v posesti za trgovanje v skladu s členom 21(3) [ter iztržke od odtujitve deležev v posesti življenjskih zavarovalnic v skladu s točko (b) člena 28];
- (b) 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].

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 davčni zavezanec imel zaradi pridobitve ali zavarovanja dohodka, vključno s stroški za raziskave in razvoj, stroški pridobitve ali gradnje sredstev, nižjimi od 1 000 EUR, 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, in pod pogojem, da davčni zavezanec neposredno ali posredno ne izrabi nobene ugodnosti – ne glede na njeno obliko –, ki jo država članica v nacionalni zakonodaji dodeli v zvezi s takšnimi stroški, lahko davčni zavezanec v posameznem davčnem obdobju odbije tudi dodatnih 50 % takšnih stroškov, ki jih je imel v tem obdobju, razen stroškov v zvezi s sredstvi iz točk (c), (d) in (e) člena 33(1) ter točk (c), (d) in (e) člena 33(2).

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 lahko šteje, da se petletno obdobje začne takrat, ko podjetje začne gospodarsko dejavnost ali postane davčno zavezano zaradi gospodarske dejavnosti;
- (c) ni nastal z združitvijo ali katero koli drugo obliko reorganizacije poslovanja;
- (d) nima povezanih podjetij v skladu s členom 56;
- (e) neposredno ali posredno ne izrabi nobene ugodnosti – ne glede na njeno obliko –, ki jo država članica v nacionalni zakonodaji dodeli v zvezi s takšnimi stroški.]

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 pomeni „osnova lastniškega kapitala za rast in naložbe“ razliko v določenem davčnem obdobju med knjigovodsko vrednostjo lastniškega kapitala davčnega zavezanca in knjigovodsko vrednostjo njegovega deleža v kapitalu povezanih podjetij iz člena 56.
2. V tem členu „lastniški kapital“ pomeni:
 - (a) kadar je davčni zavezanec družba, skupni znesek:
 - i. vpisanega kapitala;
 - ii. vplačanega presežka kapitala;
 - iii. revalorizacijske rezerve;
 - iv. rezerv:
 - zakonite rezerve;
 - rezerve za lastne delnice;
 - statutarnih rezerv;
 - drugih rezerv, vključno z rezervami, nastalimi zaradi vrednotenja po pošteni vrednosti;
 - v. prenesenega računovodskega poslovnega izida in
 - vi. računovodskega poslovnega izida poslovnega leta;

kadar je davčni zavezanec stalna poslovna enota, pojem pomeni lastniški kapital tega davčnega zavezanca, ki ga je mogoče pripisati stalni poslovni enoti.

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. (a) Povečanje ali zmanjšanje osnove lastniškega kapitala za rast in naložbe se v prvih [desetih] davčnih obdobjih, 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 obdobja in to njegovo osnovo na prvi dan prvega davčnega obdobja v skladu s pravili te direktive.
- (b) Z odstopanjem od prvega pododstavka odstavka 4 se spremembe osnove lastniškega kapitala za rast in naložbe v primeru, da se ta osnova zaradi navedenega izračuna zmanjša, ponovno izračunajo ne glede na računovodske izgube, ki jih je utrpel davčni zavezanec od prvega davčnega obdobja v skladu s pravili te direktive. Kadar takšen ponovni izračun privede do povečanja osnove lastniškega kapitala za rast in naložbe, se takšno povečanje ne upošteva.
- (c) Po prvih desetih davčnih obdobjih se sklic na znesek osnove lastniškega kapitala za rast in naložbe, ki je odbiten od te osnove ob koncu zadevnega davčnega obdobja, vsako leto prenese naprej za eno davčno obdobje.
5. Določeni donos iz odstavka 3 je enak donosu desetletne referenčne državne obveznice v euroobmočju v decembru leta pred zadevnim davčnim obdobjem, 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. Z odstopanjem od odstavkov 1 do 5 se iz osnove lastniškega kapitala za rast in naložbe, kadar so bile ureditve ali niz ureditev uvedene z bistvenim namenom pridobiti davčno ugodnost v skladu s tem členom, izključijo:
- (a) posojila znotraj skupine in posojila, ki vključujejo povezana podjetja, kot je navedeno v členu 56;
 - (b) denarni prispevki in prispevki v naravi znotraj skupine;
 - (c) prenosi sredstev in udeležbe znotraj skupine;
 - (d) ponovna razvrstitev starega kapitala kot novega kapitala prek likvidacije in ustanavljanja zagonskih podjetij;
 - (e) ustanavljanje odvisnih družb;
 - (f) celotne ali delne pridobitve 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

1. Z odstopanjem od členov 9 in 10 so naslednje postavke neodbitne:
 - (a) razdelitve dobička, vključno s prikritimi izplačili dobička, in povračila lastniškega kapitala ali dolga;
 - (b) 50 % stroškov za reprezentanco. Države članice lahko uvedejo nadaljnje omejitve o odbitnosti izdatkov v zvezi z življenjskim slogom ali zasebnim področjem;
 - (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 davčni zavezanec za namene ustvarjanja dohodka, ki je ali bi bil v tem davčnem obdobju izvzet v skladu s točkami (c), (d) in (e) člena 8(1), in izgube od odtujitve deležev iz točke (c) člena 8(1). Države članice lahko določijo pavšalni znesek za izdatke v zvezi s takšnim izvzetim dohodkom, vendar ta znesek ne sme presegati 5 % tega dohodka;
 - (h) darila osebam, ki niso uslužbenci davčnega zavezanca. Pravilo o neodbitnosti se ne uporablja, če stroški pridobitve ali gradnje postavk, zagotovljenih prejemniku v poslovnem letu, skupaj ne presegajo 50 EUR;

- (i) darila in donacije, razen tistih iz člena 9(4);
 - (j) 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;
 - (k) letni prispevki, ki bremenijo banke v skladu z direktivo o sanaciji in reševanju bank ter uredbo o enotnem mehanizmu za reševanje;
 - (l) izgube, ki jih ima stalna poslovna enota v tretji državi;
 - (m) knjigovodska vrednost sortiranih zalog in opredmetenih sredstev, če poslovni razlogi niso ustrezno dokumentirani.
2. Države članice lahko določijo, da so letni prispevki iz točke (k) odstavka 1 odbitni.

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 obdobju, v katerem nastanejo, in sicer do največ 30 % dobička davčnega zavezanca pred obrestmi, davki in amortizacijo ali do maksimalnega zneska 3 000 000 EUR, odvisno od tega, kateri znesek je višji.

Kadar se skupina obravnava kot davčni zavezanec v skladu s členom 6, 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.]

[5a. Kadar je davčni zavezanec član konsolidirane skupine za namene finančnega računovodenja, se mu lahko prizna pravica, da v celoti odbije svoje presežne stroške izposojanja, če lahko dokaže, da je razmerje med njegovim lastniškim kapitalom in njegovo bilančno vsoto enako enakovrednemu razmerju skupine ali višje od njega in so izpolnjeni naslednji pogoji:

- (i) šteje se, da je razmerje med lastniškim kapitalom davčnega zavezanca in njegovo bilančno vsoto enako enakovrednemu razmerju skupine, če je manjše za največ dve odstotni točki, ter
- (ii) vsa sredstva in obveznosti se vrednotijo po enaki metodi kot v konsolidiranih računovodskih izkazih.]

6. Preseženi stroški izposojanja, ki jih ni mogoče odbiti v določenem davčnem obdobju, se prenesejo naprej brez časovne omejitve.

[6a. Država članica davčnega zavezanca določi pravila za prenos neporabljene obresti za največ pet let naprej.]

[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

Ugodnosti, dodeljene delničarjem, njihovim neposrednim sorodnikom ali povezanim podjetjem

Ugodnosti, ki so dodeljene delničarju, ki je posameznik, ali drugi z njim povezani osebi ali pa povezanemu podjetju iz člena 56, se ne obravnavajo kot odbitni izdatki ali pa se prihodki ustrezno povečajo, 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 obdobju, 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 obdobja 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;
- (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 obdobju, v katerem se ta sredstva odtujijo, če so iztržki od odtujitve vključeni v davčno osnovo.

Člen 19

Zaloge in nedokončana proizvodnja

1. Skupni znesek odbitnih izdatkov za davčno obdobje se poveča za vrednost zalog in nedokončane proizvodnje na začetku davčnega obdobja ter zmanjša za vrednost zalog in nedokončane proizvodnje ob koncu istega davčnega obdobja, z izjemo zalog in nedokončane proizvodnje, ki so povezane z dolgoročnimi pogodbami iz člena 22.
2. Stroški zalog in nedokončane proizvodnje se 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.
4. Davčni zavezanec 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 spravljanju zalog in nedokončane proizvodnje na lokacijo, kjer se nahajajo, in v stanje, v kakršnem se nahajajo, v zadevnem davčnem obdobju.

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.

5. Zaloge in nedokončana proizvodnja se ovrednotijo na zadnji dan davčnega obdobja 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 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 obdobjem ali na zadnji dan davčnega obdobja po letnem povprečnem menjalnem tečaju za koledarsko leto, ki ga objavi Evropska centralna banka, ali po povprečju dnevnih podatkov, ki jih objavi Evropska centralna banka v celem davčnem obdobju, če davčno obdobje ne sovpada s koledarskim letom.
3. Odstavek 2 se ne uporablja za davčnega zavezanca v državi članici, ki ni prevzela eura.

Člen 21

Finančni instrumenti v posesti za trgovanje (trgovalna knjiga)

1. Finančni instrument se obravnava kot v posesti za trgovanje, če zanj velja eno od naslednjega:
 - (a) instrument je bil pridobljen ali je nastal predvsem z namenom prodaje ali ponovnega nakupa v 12 koledarskih mesecih;
 - (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 obdobja vključi vsaka razlika med tržno vrednostjo finančnih instrumentov v posesti za trgovanje, izračunano na začetku tega davčnega obdobja ali na datum nakupa, če je ta poznejši, in njihovo tržno vrednostjo, izračunano ob koncu istega davčnega obdobja.
3. Iztržki od odtujitve finančnega instrumenta v posesti za trgovanje se prištejejo k davčni osnovi. Tržna vrednost tega instrumenta 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 izvzetje iz davčne osnove iz točke (d) člena 8 ne uporablja.

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

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

Tržna vrednost finančnega instrumenta ob koncu davčnega obdobja, v katerem preide iz osnovnega sredstva v instrument 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 finančni instrument 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 dolgoročne pogodbe, izpolnjenem v zadevnem davčnem obdobju. 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 obdobju, v katerem nastanejo.

Člen 23

Rezervacije

1. Če se ob koncu davčnega obdobja ugotovi pravna ali utemeljeno pričakovana obveznost davčnega zavezanca, ki izhaja iz dejavnosti ali transakcij, izvedenih v tekočem ali prejšnjih davčnih obdobjih, 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 obdobjih, se rezervacija sorazmerno razporedi glede na ocenjeno trajanje dejavnosti ali transakcije.

Rezervacije iz tega člena se pregledajo in prilagodijo ob koncu vsakega davčnega obdobja. Pri izračunu davčne osnove v naslednjih davčnih obdobjih 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 obdobja, 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 po stopnji donosa desetletne referenčne državne obveznice v euroobmočju v decembru leta pred zadevnim davčnim obdobjem, kot jo objavi Evropska centralna banka, povečani za premijo za tveganje v višini dveh odstotnih točk;

- (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

1. Države članice lahko določijo odbitek rezervacij za pokojnine.
2. Za namen tega člena „rezervacije za pokojnine“ pomenijo dolgoročno akumulacijo kapitala z izrecnim ciljem zagotavljanja dohodka ob upokojitvi in z omejenimi možnostmi predčasnega dviga pred upokojitvijo.

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 obdobja sprejel vse razumne ukrepe za terjanje plačila, kot je navedeno v odstavku 2, in verjetno je, da dolg v celoti ali delno ne bo poravnán, 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 vrednost vsake enotne terjatve manjša od 0,1 % vrednosti vseh enotnih terjatev. Da bi davčni zavezanec izvedel zanesljivo oceno, upošteva vse pomembne dejavnike, vključno s preteklimi izkušnjami;
 - (b) dolžnik in davčni zavezanec nista povezani podjetji, kot je navedeno v členu 56. Če je dolžnik posameznik, potem dolžnik, njegov zakonec ali (registrirani) partner, njegov neposredni prednik ali potomec, njegovi sorojenci ali njihovi neposredni potomci niso udeleženi pri upravljanju ali nadzoru davčnega zavezanca in niso neposredno ali posredno udeleženi v njegovem kapitalu, kot je navedeno v členu 56;
 - (c) 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 (c), če temeljijo na objektivnih dokazih:
 - (a) ali so stroški izterjave nesorazmerni z dolgom; ali
 - (b) ali obstaja možnost uspešne izterjave, vključno s primeri, ko je bil dolžnik razglašen za insolventnega, je bil sprožen sodni postopek oziroma je bil vpoklican izterjevalec dolga, ali
 - (c) ali je glede na okoliščine mogoče razumno pričakovati, da bo davčni zavezanec izvajal izterjavo.
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 obdobja v skladu s členom 20, in tržno vrednostjo na začetku istega davčnega obdobja vključi v davčno osnovo.

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

Člen 28

Zavarovalnice

Za zavarovalnice, ki imajo dovoljenje za delovanje v državi članici v skladu z Direktivo 2009/138/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 25. novembra 2009 o začetku opravljanja in opravljanju dejavnosti zavarovanja in pozavarovanja (Solventnost II)¹¹, veljajo naslednja dodatna pravila:

- (a) davčna osnova vključuje razliko v tržni vrednosti, kot se izmeri ob koncu in na začetku istega davčnega obdobja 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 obdobja 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;

¹¹ UL L 335, 17.12.2009, str. 1.

- (c) davčna osnova vključuje razdelitev dobička, ki ga prejmejo življenjske zavarovalnice od naložb v korist zavarovancev življenjskega zavarovanja, ki nosijo naložbeno tveganje, in ki so v posesti življenjskih zavarovalnic;
- (d) tehnične rezervacije zavarovalnic so odbitne. Pravila za izračun teh rezervacij so določena v nacionalni zakonodaji. Odbiti zneski se pregledajo in prilagodijo ob koncu vsakega davčnega obdobja. Pri izračunu davčne osnove v naslednjih letih se upoštevajo že odbiti zneski.

POGLAVJE IV

AMORTIZACIJA OSNOVNIH SREDSTEV

Člen 30

Evidenca osnovnih sredstev

1. Stroški pridobitve, gradnje ali izboljšave se skupaj z datumom začetka uporabe po pridobitvi, gradnji ali izboljšavi vnesejo v evidenco osnovnih sredstev za vsako osnovno sredstvo posebej.
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, in zajema vsaj:

- določitev sredstva;
- mesec začetka uporabe;
- amortizacijsko osnovo;
- dobo koristnosti v skladu s členom 33;
- amortizacijo, nabrano v tekočem davčnem obdobju;
- skupno vrednost amortizacije;
- amortizacijsko osnovo, zmanjšano za skupno vrednost amortizacije in za izjemno zmanjšanje vrednosti;
- mesec prenehanja ali nadaljevanja zaračunavanja davčne amortizacije;
- mesec odtujitve.

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 izboljšave osnovnega sredstva ne vključujejo obresti.
2. Amortizacijska osnova podarjenega osnovnega 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 [javne] subvencije, neposredno povezane s pridobitvijo, gradnjo ali izboljšavo sredstva, kot je navedeno v točki (a) člena 8.
4. Amortizacija osnovnih sredstev, ki niso bila uporabljena več kot 12 mesecev iz razlogov, ki niso razlogi, na katere davčni zavezanec ni imel vpliva, se ne upošteva.

Amortizacija preneha od meseca po mesecu, v katerem se je obdobje iz prvega stavka končalo, in se nadaljuje od meseca po zaključku 12 mesecev od meseca, v katerem se je sredstvo začelo ponovno uporabljati.

Člen 32

Pravica do obračuna amortizacije

1. Ob upoštevanju odstavka 3 amortizacijo odbije ekonomski lastnik.
2. Pri pogodbah, pri katerih se ekonomsko in pravno lastništvo razlikujeta, je ekonomski lastnik upravičen do odbitka obresti plačil 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 primeru pogodb o zakupu 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 v davčnem obdobju, razen če si pravno ali ekonomsko lastništvo deli več davčnih zavezancev ali če se je spremenil ekonomski ali pravni lastnik sredstva.
5. Davčni zavezanec ne more zavrnil amortizacije.

[6. Svet soglasno na predlog Komisije sprejme:

- (a) izračunom glavnice in obresti zakupnin;
- (b) izračun 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) kratkoročna opredmetena osnovna sredstva: 5 let;
 - (f) neopredmetena osnovna sredstva vključno s pridobljenim dobrim imenom: 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, rabljena kratkoročna opredmetena osnovna sredstva in rabljena neopredmetena 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: osem let, razen če davčni zavezanec dokaže, da je ocenjena preostala doba koristnosti sredstva krajša od osem let in se zato amortizira v tem krajšem obdobju;

- (e) rabljena kratkoročna opredmetena osnovna sredstva: pet let, razen če davčni zavezanec dokaže, da je ocenjena preostala doba koristnosti sredstva krajša od pet let in se zato amortizira v tem krajšem obdobju;
- (f) 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 se odbije mesečno od meseca začetka uporabe osnovnega sredstva. Amortizacija se ne odbije v mesecu odtujitve.
2. Davčna vrednost osnovnega sredstva, ki je odtujeno ali poškodovano v tolikšni meri, da ga dejansko ni mogoče več uporabiti pri poslovanju, in davčna vrednost kakršnih koli stroškov izboljšave, ki nastanejo v zvezi s tem sredstvom, se odbijeta od davčne osnove v mesecu odtujitve ali nastanka škode.

Člen 35

Odložena olajšava za nadomestna sredstva

1. Če se iztržki od odtujitve, vključno s povračilom škode, sredstva ali zemljišča, ki se amortizira posamično, pred koncem drugega davčnega obdobja po davčnem obdobju, v katerem je bilo sredstvo ali zemljišče odtujeno, ponovno vložijo v podobno sredstvo, ki se uporablja za enak poslovni namen, lahko davčni zavezanec znesek, za katerega ti iztržki presegajo davčno vrednost odtujenega sredstva, 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 obdobju pred odtujitvijo. Če se nadomestno sredstvo ne nabavi pred koncem drugega davčnega obdobja po letu, v katerem je bilo sredstvo odtujeno in razen v primerih višje sile, se znesek, odbit v letu odtujitve, povišan za [10 %], prišteje k davčni osnovi v drugem davčnem obdobju po odtujitvi.

Člen 36

Amortizacija stroškov izboljšave

1. Stroški izboljšave se amortizirajo v skladu s pravili, ki se uporabljajo za izboljšano osnovno sredstvo, kot da bi bili povezani z novo pridobljenim osnovnim sredstvom, vključno z njegovo dobo koristnosti v skladu s členom 33(1)(a) do (e). Ne glede na to se stroški izboljšave za sredstva v najemu amortizirajo v skladu s členom 32 in členom 33(2)(a) do (e).
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)(a) do (e), se stroški izboljšave za to sredstvo amortizirajo v tem krajšem obdobju.

Člen 37

Skupina sredstev

1. Države članice lahko alternativno določijo amortizacijo osnovnih sredstev iz člena 33(1)(e) in (2)(e) skupaj v eni skupini sredstev po letni stopnji, ki znaša 25 % amortizacijske osnove.
2. Amortizacijska osnova skupine sredstev ob koncu davčnega obdobja je davčna vrednost te skupine na koncu prejšnjega davčnega obdobja, prilagojena za sredstva, ki so vanjo med zadevnim davčnim obdobjem 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, razen finančnih sredstev v posesti za trgovanje.

Člen 39

Izjemno zmanjšanje vrednosti

1. Davčni zavezanec, ki dokaže, da se je vrednost opredmetenega osnovnega sredstva ob koncu davčnega obdobja 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 opredmetenega osnovnega sredstva 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.
3. Kadar zaradi opredmetenega osnovnega sredstva, ki se ne amortizira, pride do izjemnega zmanjšanja vrednosti, se odbitni stroški iz člena 18 znižajo, da se upošteva izjemni odbitek, ki ga je davčni zavezanec že prejel.

Člen 40

Podrobna določitev kategorij osnovnih sredstev

Svet na predlog Komisije soglasno podrobneje določi kategorije osnovnih sredstev iz tega poglavja.

POGLAVJE V

IZGUBE

Člen 41

Izgube

1. Razen če je v tej direktivi določeno drugače, se lahko izgube, ki jih ima davčni zavezanec rezident ali stalna poslovna enota davčnega zavezanca nerezidenta v davčnem obdobju, prenesejo naprej v celotnem znesku in odbijejo v naslednjih davčnih obdobjih na naslednji način:
 - (a) do zneska milijon EUR, če so krite z dobički;
 - (b) do 50 odstotkov obdavčljivih dobičkov zadevnega davčnega obdobja po odbitku iz točke (a).
- [1a. Z odstopanjem od odstavka 1(b) lahko države članice določijo višji odstotek obdavčljivih dobičkov, do katerega lahko davčni zavezanec rezident ali stalna poslovna enota davčnega zavezanca nerezidenta izgube, nastale v davčnem obdobju, odbije v naslednjih davčnih obdobjih.]
2. Znesek zaradi zmanjšanja davčne osnove, ki je posledica upoštevanja izgub v prejšnjih davčnih obdobjih, 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) drug subjekt ali posameznik z nakupom pridobi delež v davčnem zavezancu, zaradi česar splošna udeležba pridobitelja v davčnem zavezancu presega 50 %;
 - (b) dejavnost davčnega zavezanca se bistveno spremeni, kar pomeni, da davčni zavezanec preneha določeno dejavnost, ki je predstavljala več kot 60 % njegovega prometa v prejšnjem davčnem obdobju, ali začne nove dejavnosti, ki predstavljajo več kot 60 % njegovega prometa v davčnem obdobju njihove uvedbe ali naslednjem davčnem obdobju [, ali zmanjša število zaposlenih za več kot X %].
4. Najprej se odbijejo najstarejše izgube.

[Člen 42

Olajšava za pokrivanje izgube in ponovna vključitev

1. Davčni zavezanec rezident, ki je še vedno dobičkonosen, potem 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 ali stalna poslovna enota oziroma enote v drugih državah članicah. Ta olajšava za pokrivanje izgube se dodeli za omejeno obdobje v skladu z odstavkoma 3 in 4 tega člena.

Z odstopanjem od prvega pododstavka se, kadar se davčnemu zavezancu dovoli ali od njega zahteva, da deluje v imenu skupine, kot je opredeljena v pravilih nacionalne zakonodaje države članice, in kadar so družbe, ki so del takšne skupine, družbe, ki so rezidentke v tej državi članici in za katere se uporabljajo pravila te direktive, takšna skupina obravnava kot neposredna kvalificirana odvisna družba.

2. Odbitek za izgube v skladu s tem členom je na voljo le, če takšne izgube niso bile začasno ali drugače odbite na podlagi nacionalne zakonodaje katere koli države članice.
3. Odbitek je sorazmeren z deležem davčnega zavezanca rezidenta v njegovih neposrednih kvalificiranih odvisnih družbah in popoln za stalne poslovne enote. Zaradi zmanjšanja davčne osnove davčnega zavezanca rezidenta znesek ne sme biti negativen.
4. Davčni zavezanec rezident k svoji davčni osnovi prišteje nazaj morebiten poznejši dobiček, ki so ga ustvarile njegove neposredne kvalificirane odvisne družbe ali stalne poslovne enote, in sicer v višini do predhodno odbitega zneska izgub.
5. Izgube, odbite v skladu z odstavki 1, 2 in 3, 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 neposredna kvalificirana odvisna družba proda, likvidira, združi 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.]

ČLEN 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 njihovi davčni 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 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;

- (c) 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) oziroma členom 37;
- (d) sredstva, ki so se amortizirala posamično ali 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, vendar se ne amortizirajo po pravilih te direktive, se pripoznajo po njihovi 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;
- (e) pridobljeno dobro ime, ki se ni amortiziralo v skladu z nacionalno zakonodajo o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, ki se je za davčnega zavezanca uporabljala prej, se amortizira kot na novo pridobljeno dobro ime v 15 letih.

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 še niso bili vključeni 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, kolikor 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, za katere se v skladu s členom 16 šteje, da so nastali, preden so se za davčnega zavezanca začela uporabljati pravila te direktive, vendar še niso bili vključeni 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 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 že 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 in kolikor to dopušča nacionalna zakonodaja, ki se zanj uporablja in v skladu s katero so te izgube nastale. Pogoji iz člena 41(1) bi se morali uporabljati tudi za izgube pred vključitvijo.

Člen 48

Pripoznanje sredstev in obveznosti

Sredstva in obveznosti davčnega zavezanca, za katerega se pravila te direktive več ne uporabljajo, se pripoznajo po njihovi 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, ponovno ne upoštevajo.

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 nepokriti 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 se za ta subjekt v državi, v kateri je rezident za davčne namene, uporablja zakonska stopnja davka od dohodkov pravnih oseb, ki je nižja od polovice zakonske stopnje davka od dohodkov pravnih oseb, ki bi se uporabljala 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, s področja uporabe tega člena izključijo izgube.]

[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 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.
