

I

(Zakonodajni akti)

DIREKTIVE

DIREKTIVA SVETA (EU) 2016/1164

z dne 12. julija 2016

o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga

SVET EVROPSKE UNIJE JE –

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

ob upoštevanju predloga Evropske komisije,

po posredovanju osnutka zakonodajnega akta nacionalnim parlamentom,

ob upoštevanju mnenja Evropskega parlamenta ⁽¹⁾,

ob upoštevanju mnenja Evropskega ekonomsko-socialnega odbora ⁽²⁾,

v skladu s posebnim zakonodajnim postopkom,

ob upoštevanju naslednjega:

- (1) V okviru aktualnih političnih prednostnih nalog na področju mednarodnega obdavčevanja je poudarjena potreba po zagotovitvi, da se davek plača tam, kjer se ustvarijo dobički in vrednost. Zato je nujno, da se ponovno vzpostavi zaupanje v pravičnost davčnih sistemov in vladam omogoči, da učinkovito izvajajo svojo davčno suverenost. Ti novi politični cilji so bili pretvorjeni v konkretna priporočila za ukrepe v okviru pobude Organizacije za gospodarsko sodelovanje in razvoj (OECD) za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička. Evropski svet je to delo pozdravil v svojih sklepih z dne 13. in 14. marca 2013 ter 19. in 20. decembra 2013. Komisija je zaradi potrebe po bolj pravični obdavčitvi v svojem sporočilu z dne 17. junija 2015 predstavila akcijski načrt za pravično in učinkovito obdavčevanje dohodkov pravnih oseb v Evropski uniji.
- (2) Končna poročila o 15 ukrepih OECD za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička so bila objavljena 5. oktobra 2015. Svet je te prispevke pozdravil v svojih sklepih z dne 8. decembra 2015. V njih je poudaril, da je treba poiskati skupne, a prilagodljive rešitve na ravni EU v skladu s sklepi OECD

⁽¹⁾ Še ni objavljeno v Uradnem listu.

⁽²⁾ Še ni objavljeno v Uradnem listu.

o preprečevanju erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička. Poleg tega je v sklepih podprl učinkovito, hitro in usklajeno izvajanje ukrepov za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička na ravni EU ter izrazil mnenje, da bi morale biti direktive EU, kjer je to ustrezno, prednostni instrumenti za izvajanje sklepov OECD o preprečevanju erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička na ravni EU. Za dobro delovanje notranjega trga je bistveno, da države članice izpolnijo vsaj svoje zaveze v okviru pobude za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička, v širšem smislu pa sprejmejo ukrepe za preprečevanje praks izogibanja davkom ter zagotavljanje pravičnega in učinkovitega obdavčevanja v Uniji na dovolj dosleden in usklajen način. Na trgu, kjer so gospodarstva močno povezana, obstaja potreba po skupnih strateških pristopih in usklajenem ukrepanju, da se izboljša delovanje notranjega trga in kar najbolj povečajo pozitivni učinki pobude za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička. Poleg tega lahko samo skupen okvir prepreči razdrobljenost trga ter odpravi obstoječa neskladja in izkrivljanje trga. Ne nazadnje bi nacionalni izvedbeni ukrepi, ki upoštevajo skupen pristop po vsej Uniji, davčnim zavezancem zagotovili pravno varnost v smislu skladnosti teh ukrepov s pravom Unije.

- (3) Določiti je treba pravila, da se okrepi povprečna raven zaščite pred agresivnim davčnim načrtovanjem na notranjem trgu. Ker bi bilo treba ta pravila vključiti v 28 različnih sistemov obdavčitve dohodkov pravnih oseb, bi morala biti omejena na splošne določbe, izvajanje pa bi bilo treba prepustiti državam članicam, saj so v boljšem položaju za oblikovanje posebnih elementov teh pravil na način, ki najbolj ustreza njihovim sistemom obdavčitve dohodkov pravnih oseb. Ta cilj bi lahko dosegli z vzpostavitvijo minimalne ravni zaščite pred praksami izogibanja davkom za nacionalne sisteme obdavčitve dohodkov pravnih oseb v vsej Uniji. Zato je treba uskladiti odzive držav članic pri izvajanju rezultatov 15 ukrepov OECD za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička, pri čemer je cilj izboljšati učinkovitost notranjega trga kot celote pri preprečevanju praks izogibanja davkom. Določiti je torej treba skupno minimalno raven zaščite za notranji trg na posameznih področjih.
- (4) Uvesti je treba pravila, veljavna za vse davčne zavezance, zavezane za davek od dohodkov pravnih oseb v državi članici. Ker bi bilo treba zato zajeti širši nabor nacionalnih davkov, ni zaželeno, da bi področje uporabe te direktive razširili na vrste subjektov, ki niso zavezani za davek od dohodkov pravnih oseb v državi članici; torej predvsem na pregledne subjekte. Navedena pravila bi se morala uporabljati tudi za stalne poslovne enote tistih zavezancev za davek od dohodkov pravnih oseb, ki se morda nahajajo v drugi državi članici ali drugih državah članicah. Zavezanci za davek od dohodkov pravnih oseb so lahko rezidenti za davčne namene v državi članici ali so lahko ustanovljeni v skladu z zakonodajo države članice. Navedena pravila bi se morala uporabljati tudi za stalne poslovne enote subjektov, ki so rezidenti za davčne namene v tretji državi, če so te v eni ali več državah članicah.
- (5) Določiti je treba pravila za preprečevanje erozije davčne osnove na notranjem trgu in preusmerjanja dobička z notranjega trga. Da bi prispevali k uresničevanju tega cilja, so potrebna pravila na naslednjih področjih: omejitve glede priznavanja odhodkov za obresti, izstopna obdavčitev, splošno pravilo o preprečevanju zlorab, pravila o nadzorovanih tujih družbah in pravila za obravnavo hibridnih neskladij. Če uporaba navedenih pravil povzroča dvojno obdavčitev, bi bilo treba davčnim zavezancem zagotoviti olajšavo v obliki odbitka za davek, plačan v drugi državi članici ali tretji državi, odvisno od primera. Namen pravil torej ne bi smel biti samo preprečevanje praks izogibanja davkom, ampak tudi izogibanje ustvarjanju drugih ovir na trgu, kot je na primer dvojna obdavčitev.
- (6) Skupine družb se v okviru prizadevanj, da bi zmanjšale svojo globalno davčno obveznost, vse bolj poslužujejo erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička v obliki plačil previsokih obresti. Pravilo o omejitvi obresti je potrebno za odvratanje od takšnih praks, saj omejuje priznavanje presežnih stroškov izposojanja davčnih zavezancev. Zato je treba določiti delež za priznavanje odhodkov, ki se nanaša na obdavčljivi dobiček davčnega zavezanca pred obrestmi, davki in amortizacijo (EBITDA – *earnings before interest, tax, depreciation and amortisation*). Države članice bi lahko zmanjšale zadevni delež ali določile roke ali omejile znesek nekompenziranih stroškov izposojanja, ki ga je mogoče prenesti naprej ali nazaj, ter tako zagotovile višjo raven zaščite. Glede na to, da je cilj določiti minimalne standarde, bi lahko države članice imele možnost sprejetja alternativnega ukrepa, ki se nanaša na dobiček davčnega zavezanca pred obrestmi in davki (EBIT – *earnings before interest and tax*) in je določen tako, da je enak deležu na podlagi EBITDA. Države članice bi lahko poleg pravila o omejitvi obresti, določenega v tej direktivi, uporabile tudi usmerjena pravila proti dolžniškemu financiranju v povezanih skupinah, zlasti pravila o tanki kapitalizaciji. Prihodki, ki so oproščeni davka, se ne bi smeli pobotati z odbitnimi stroški izposojanja. Razlog je, da bi bilo treba pri določanju, koliko odhodkov za obresti se lahko prizna, upoštevati samo obdavčljivi dohodek.
- (7) Če je davčni zavezanec del skupine, ki vloži zakonsko predpisane konsolidirane računovodske izkaze, bi se lahko za namene dodelitve pravice do priznavanja odhodkov za višje zneske presežnih stroškov izposojanja davčnim zavezancem upoštevala zadolženost celotne skupine na svetovni ravni. Morda bi bilo ustrezno tudi, da se določijo pravila za odstopno klavzulo glede na lastniški kapital („equity escape provision“), ko se pravilo o omejitvi obresti ne uporablja, če lahko družba dokaže, da je delež njenega lastniškega kapitala glede na njeno bilančno vsoto

približno enak ali višji od enakovrednega deleža skupine. Pravilo o omejitvi obresti bi bilo treba v zvezi s presežnimi stroški izposojanja davčnega zavezanca uporabiti brez razlikovanja na podlagi tega, ali stroški izvirajo iz dolgov na nacionalni ravni, čezmejni ravni znotraj Unije ali s tretjo državo ali pa izvirajo iz tretjih oseb, povezanih podjetij ali znotraj skupine. Če je v skupini več kot en subjekt iz države članice, lahko država članica pri uporabi pravil, ki omejujejo priznavanje odhodkov za obresti, upošteva splošno stanje vseh subjektov v skupini v isti državi, vključno s sistemom obdavčitve ločenega subjekta, da se odobri prenos dobička ali obresti med subjekti znotraj skupine.

- (8) Za zmanjšanje upravnega bremena in bremena zagotavljanja skladnosti pravil, pri čemer se njihov davčni učinek ne bi znatno zmanjšal, je morda ustrezno predvideti pravilo „varnega pristana“, da bi bili vedno priznani odhodki za neto obresti do določenega najvišjega zneska, če bi bili priznani odhodki v tem primeru višji od deleža na podlagi EBITDA. Države članice bi lahko določile nižjo denarno mejno vrednost, da bi zagotovile višjo raven zaščite za domače davčne osnove. Ker erozija davčne osnove in preusmerjanje dobička načeloma potekata v obliki plačil previsokih obresti med subjekti, ki so povezana podjetja, je glede na omejeno tveganje izogibanja davkom ustrezno in potrebno dopustiti možnost izključitve samostojnih subjektov iz področja uporabe pravila o omejitvi obresti. Zaradi lažjega prehoda na novo pravilo o omejitvi obresti bi lahko države članice predvidele klavzulo o uporabi predhodno veljavnih pravil, ki bi zajemala obstoječa posojila, kolikor njihovi pogoji niso naknadno spremenjeni, tj. v primeru naknadne prilagoditve se klavzula o uporabi predhodno veljavnih pravil ne bi uporabljala za kakršno koli povečanje zneska ali trajanje posojila, temveč bi bila omejena na prvotne pogoje posojila. Države članice bi lahko brez poseganja v pravila o državni pomoči poleg tega izključile presežne stroške izposojanja, ki nastanejo na podlagi posojil za financiranje dolgoročnih javnih infrastrukturnih projektov, glede na to, da take sheme financiranja predstavljajo majhno ali nično tveganje erozije davčne osnove ali preusmerjanja dobička. V tem smislu bi morale države članice ustrezno dokazati, da imajo sheme financiranja za javne infrastrukturne projekte posebne značilnosti, ki upravičujejo tako obravnavo v primerjavi z drugimi shemami financiranja, za katere velja omejevalno pravilo.
- (9) Čeprav na splošno velja, da bi se morale omejitve glede priznavanja odhodkov za obresti uporabljati tudi za finančna podjetja, tj. finančne institucije in zavarovalnice, pa je splošno priznano tudi, da imata ta sektorja posebne značilnosti, ki zahtevajo bolj prilagojen pristop. Ker razprave na tem področju v Uniji in na mednarodni ravni še niso dovolj napredovale, v finančnem in zavarovalniškem sektorju še ni mogoče določiti posebnih pravil, zato bi državam članicam moralo biti omogočeno, da zadevna sektorja izključijo iz področja uporabe pravil o omejitvi obresti.
- (10) Namen izstopnih davkov je zagotoviti, da v primeru, ko davčni zavezanec prenese sredstva ali svoje davčno rezidentstvo iz davčne jurisdikcije države, ta država obdavči ekonomsko vrednost morebitnega kapitalskega dobička, ustvarjenega na njenem ozemlju, tudi če ta dobiček v času izstopa še ni bil realiziran. Zato je treba določiti primere, v katerih za davčne zavezanca veljajo pravila o izstopnem davku in se obdavčijo njihovi nerealizirani kapitalski dobički, ki so vključeni v njihova prenesena sredstva. Prav tako je koristno pojasniti, da prenosi sredstev, vključno z gotovino med matično družbo in njenimi hčerinskimi družbami ne spadajo v področje uporabe predvidenega pravila o izstopni obdavčitvi. Za izračun zneskov je ključno, da se določi tržna vrednost prenesenih sredstev v času izstopa sredstev, ki temelji na neodvisnem tržnem načelu. Za zagotovitev združljivosti pravila z uporabo metode odbitkov je zaželeno, da se državam članicam dopusti upoštevanje trenutka, ko preneha pravica do obdavčitve prenesenih sredstev. Pravico do obdavčitve bi bilo treba opredeliti na nacionalni ravni. Prav tako je treba državi prejemnici omogočiti, da oporeka vrednosti prenesenih sredstev, ki jo je določila izstopna država, če ta ne odraža takšne tržne vrednosti. Države članice bi lahko v ta namen uporabile obstoječe mehanizme za reševanje sporov. Znotraj Unije je treba obravnavati uporabo izstopne obdavčitve in nazorno predstaviti pogoje za skladnost s pravom Unije. V teh primerih bi morali imeti davčni zavezanci pravico, da znesek ocenjenega izstopnega davka plačajo takoj ali da odložijo plačilo zneska davka, tako da ga plačajo po obrokih v določenem številu let, po potrebi v povezavi z obrestmi in jamstvom.

Države članice bi lahko v ta namen od zadevnih davčnih zavezancev zahtevale, da v napoved vključijo potrebne informacije. Izstopni davek se ne bi smel zaračunati, če je prenos sredstev začasen in je določeno, da se bodo sredstva vrnila v državo članico prenosnika, če se prenos opravi zaradi izpolnjevanja bonitetnih kapitalskih zahtev ali zaradi upravljanja likvidnosti ali če gre za posle financiranja vrednostnih papirjev ali sredstva, ki so dana kot zavarovanje s premoženjem.

- (11) Splošna pravila o preprečevanju zlorab so vključena v davčne sisteme za boj proti praksam davčne zlorabe, ki še niso bile urejene s posebnimi določbami. Vloga splošnih pravil o preprečevanju zlorab je torej odpraviti vrzeli, ki

ne bi smele vplivati na uporabo posebnih pravil proti zlorabi. V Uniji bi bilo treba splošna pravila o preprečevanju zlorab uporabljati za ureditve, ki niso pristne, sicer pa bi moral imeti davčni zavezanec pravico, da za svoje poslovne dejavnosti izbere davčno najbolj učinkovito strukturo. Poleg tega je pomembno zagotoviti, da se splošna pravila o preprečevanju zlorab v domačih primerih znotraj Unije in v razmerju do tretjih držav uporabljajo na enoten način, tako da se področje in rezultati njihove uporabe v domačih in čezmejnih primerih ne razlikujejo. Državam članicam ne bi smeli preprečiti uporabe kazni, kadar velja splošno pravilo o preprečevanju zlorab. Pri presoji, ali bi bilo treba ureditev šteti za nepristno, bi lahko državam članicam omogočili upoštevanje vseh tehničnih gospodarskih razlogov, vključno s finančnimi dejavnostmi.

- (12) Učinek pravil o nadzorovanih tujih družbah je, da se dohodek nizko obdavčene nadzorovane hčerinske družbe ponovno pripiše njeni matični družbi. Matična družba se nato obdavči za ta pripisani dohodek v državi, kjer je rezidentka za davčne namene. Glede na prednostne naloge politike zadevne države se lahko pravila o nadzorovanih tujih družbah uporabljajo za celotno nizko obdavčeno odvisno družbo, posebne kategorije dohodka ali pa samo za dohodek, ki je bil umetno preusmerjen v odvisno družbo. Zlasti za zagotovitev, da bi pravila o nadzorovanih tujih družbah predstavljala ustrezen odziv na pomisleke v zvezi z erozijo davčne osnove in preusmerjanjem dobička, je ključno, da države članice, ki svoja pravila o nadzorovanih tujih družbah omejujejo na dohodek, umetno preusmerjen v hčerinsko družbo, natančno določijo okoliščine, v katerih se večina funkcij odločanja, ki so ustvarile preusmerjeni dohodek na ravni nadzorovane hčerinske družbe, izvaja v državi članici davčnega zavezanca. Da bi omejili upravno breme in stroške zagotavljanja skladnosti, bi morali poleg tega dopustiti, da navedene države članice izvzamejo nekatere subjekte z nizkimi dobički ali nizko stopnjo dobička, ki predstavljajo manjše tveganje za izogibanje davkom. Zato je nujno, da se pravila o nadzorovanih tujih družbah razširijo na dobičke stalnih poslovnih enot, kadar ti dobički niso obdavčeni ali so oproščeni davka v državi davčnega zavezanca. Vendar pa v skladu s pravili o nadzorovanih tujih družbah ni treba obdavčiti dobičkov stalnih poslovnih enot, ki jim na podlagi nacionalnih pravil ni odobrena davčna oprostitve, ker se te stalne poslovne enote obravnavajo kot nadzorovane tuje družbe. Da bi zagotovile višjo raven zaščite, bi lahko države članice znižale prag za nadzor ali uporabile višji prag s primerjavo med dejansko plačanim davkom od dohodkov pravnih oseb z davkom od dohodkov pravnih oseb, ki bi se zaračunal v državi članici davčnega zavezanca. Pri prenosu pravil o nadzorovanih tujih družbah v svoje nacionalno pravo bi lahko države članice uporabile dovolj visok delni prag davčne stopnje.

Zaželeno je, da se obravnavajo tako primeri v tretjih državah kot znotraj Unije. Zaradi skladnosti s temeljnimi svoboščinami bi bilo treba kategorije dohodkov združiti z vsebinskim izvzetjem, s katerim bi znotraj Unije vpliv pravil omejili na primere, ko nadzorovana tuja družba ne opravlja pomembne gospodarske dejavnosti. Pomembno je, da davčne uprave in davkoplačevalci sodelujejo pri ugotavljanju relevantnih dejstev in okoliščin, na podlagi katerih je mogoče ugotoviti, ali je treba uporabiti pravilo o izvzetju. Treba bi bilo dopustiti, da države članice pri prenosu pravil o nadzorovanih tujih družbah v svoje nacionalno pravo uporabijo bele, sive ali črne sezname tretjih držav, sestavljene na podlagi določenih meril iz te direktive, ki lahko vključujejo višino davčne stopnje za davke od dohodkov pravnih oseb, ali uporabijo bele sezname držav članic, sestavljene na takšni podlagi.

- (13) Hibridna neskladja so posledica razlik v pravni opredelitvi plačil (finančni instrumenti) ali subjektov, pri čemer te razlike postanejo očitne pri vzajemnem delovanju pravnih sistemov dveh jurisdikcij. Posledica takih neskladij je pogosto dvojni odbitek (tj. odbitek v obeh državah) ali odbitek dohodka v eni državi brez njegove vključitve v davčno osnovo v drugi državi. Za nevtralizacijo učinkov hibridnih neskladnih ureditev je treba določiti pravila, v skladu s katerimi bi morala v primeru neskladja ena od obeh jurisdikcij zavrniti odbitek plačila, ki povzroči tako neskladje. Pri tem je koristno pojasniti, da so ukrepi za odpravo hibridnih neskladij iz te direktive namenjeni obravnavi primerov neskladij, ki so posledica razlik v pravni opredelitvi finančnega instrumenta ali subjekta, niso pa namenjeni vplivanju na splošne značilnosti davčnega sistema države članice. Čeprav so se države članice v okviru skupine za kodeks ravnanja na področju obdavčitve podjetij dogovorile o smernicah v zvezi z davčno obravnavo hibridnih subjektov in hibridnih stalnih poslovnih enot znotraj Unije ter v zvezi z davčno obravnavo hibridnih subjektov v odnosih s tretjimi državami, je treba kljub temu sprejeti zavezujoča pravila. Ključno je nadaljevati delo na področju hibridnih neskladij med državami članicami in tretjimi državami ter drugih hibridnih neskladij, na primer tistih, ki zadevajo stalne poslovne enote.
- (14) Pojasniti je treba, da izvajanje pravil proti izogibanju davkom iz te direktive ne bi smelo vplivati na obveznost davčnih zavezancev, da spoštujejo neodvisno tržno načelo, ali pravico države članice, da davčno obveznost prilagodi navzgor v skladu z neodvisnim tržnim načelom, kjer je to ustrezno.

- (15) Opravljeno je bilo posvetovanje z Evropskim nadzornikom za varstvo podatkov v skladu s členom 28(2) Uredbe (ES) št. 45/2001 Evropskega parlamenta in Sveta ⁽¹⁾. Za obdelavo osebnih podatkov v okviru te direktive se uporablja pravica do varstva osebnih podatkov v skladu s členom 8 Listine o temeljnih pravicah Evropske unije ter Direktivo 95/46/ES Evropskega parlamenta in Sveta ⁽²⁾.
- (16) Glede na to, da je glavni cilj te direktive izboljšati odpornost notranjega trga kot celote proti praksam čezmejnega izogibanja davkom, države članice tega ne morejo same zadovoljivo doseči. Nacionalni sistemi obdavčitve dohodkov pravnih oseb so različni in nepovezani ukrepi držav članic bi le ohranili obstoječo razdrobljenost notranjega trga na področju neposredne obdavčitve. Tak pristop bi omogočil nadaljevanje neučinkovitosti in izkrivljanja zaradi vzajemnega delovanja različnih nacionalnih ukrepov. Posledica tega bi bilo pomanjkanje usklajenosti. Ker precejšnja neučinkovitost na notranjem trgu povzroča predvsem težave, ki so čezmejne narave, bi bilo popravne ukrepe treba sprejeti na ravni Unije. Zato je ključno sprejeti rešitve, ki delujejo za notranji trg kot celoto, kar pa se lažje doseže na ravni Unije. Unija lahko zato sprejme ukrepe v skladu z načelom subsidiarnosti iz člena 5 Pogodbe o Evropski uniji. V skladu z načelom sorazmernosti iz navedenega člena ta direktiva ne presega tistega, kar je potrebno za doseganje navedenega cilja. Cilj te direktive je z določitvijo minimalne ravni zaščite za notranji trg zgolj doseči potrebno minimalno stopnjo usklajenosti v Uniji za uresničevanje njenih ciljev.
- (17) Komisija bi morala oceniti izvajanje te direktive štiri leta po začetku njene veljavnosti in o tem poročati Svetu. Države članice bi morale Komisiji predložiti vse informacije, ki so potrebne za zadevno oceno –

SPREJEL NASLEDNJO DIREKTIVO:

POGLAVJE I

SPLOŠNE DOLOČBE

Člen 1

Področje uporabe

Ta direktiva se uporablja za vse davčne zavezance, ki so zavezani za 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.

Člen 2

Opredelitev pojmov

V tej direktivi se uporabljajo naslednje opredelitve pojmov:

- (1) „stroški izposojanja“ pomeni odhodke za obresti od vseh oblik dolgov, druge stroške, ki so ekonomsko enakovredni obrestim in stroškom, nastalim v povezavi z zbiranjem finančnih sredstev, kot je opredeljeno v nacionalnem pravu, kar med drugim vključuje plačila v okviru posojil z udeležbo pri dobičku, pripisane obresti za instrumente, kot so zamenljive obveznice in brezkuponske obveznice, zneske v okviru alternativnih shem financiranja, kot je islamsko bančništvo, finančne stroške plačil za finančni zakup, kapitalizirane obresti, vključene v vrednost povezanih sredstev iz bilance stanja, ali amortizacijo kapitaliziranih obresti, zneske, izmerjene glede na obračun financiranja v skladu s pravili za transferne cene, če je to ustrezno, zneske navideznih obresti v okviru izvedenih finančnih instrumentov ali

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

⁽²⁾ Direktiva Evropskega parlamenta in Sveta 95/46/ES z dne 24. oktobra 1995 o varstvu posameznikov pri obdelavi osebnih podatkov in o prostem pretoku takih podatkov (UL L 281, 23.11.1995, str. 31).

pogodb o varovanju pred tveganjem, ki se nanašajo na izposojanje subjekta, 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;

- (2) „presežni stroški izposojanja“ pomeni znesek, za katerega odbitni stroški izposojanja davčnega zavezanca presegajo obdavčljive prihodke od obresti in druge ekonomsko enakovredne obdavčljive prihodke, ki jih prejme davčni zavezanec v skladu z nacionalnim pravom;
- (3) „davčno obdobje“ pomeni davčno leto, koledarsko leto ali katero koli drugo ustrezno obdobje za davčne namene;
- (4) „povezano podjetje“ pomeni:
 - (a) subjekt, v katerem je davčni zavezanec neposredno ali posredno udeležen s 25 odstotki ali več glasovalnih pravic ali lastništva kapitala ali je upravičen do prejetja 25 odstotkov ali več dobička tega subjekta;
 - (b) posameznika ali subjekt, ki je neposredno ali posredno udeležen s 25 odstotki ali več glasovalnih pravic ali lastništva kapitala davčnega zavezanca ali je upravičen do prejetja 25 odstotkov ali več dobička davčnega zavezanca.

Če je posameznik ali subjekt neposredno ali posredno udeležen s 25 odstotki ali več v davčnem zavezancu in v enem ali več subjektih, se tudi vsi zadevni subjekti, vključno z davčnim zavezancem, štejejo za povezana podjetja.

Za namene člena 9 in kadar je v zadevno neskladje vključen hibridni subjekt, je ta opredelitev prilagojena tako, da se zahteva po 25-odstotni udeležbi nadomesti z zahtevo po 50-odstotni udeležbi.

- (5) „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 Sveta ⁽¹⁾ ali upravitelja alternativnih investicijskih skladov (UAIS), kot je opredeljen v točki (b) člena 4(1) Direktive 2011/61/EU Evropskega parlamenta in Sveta ⁽²⁾, ali družbo za upravljanje kolektivnih naložbenih podjetij za vlaganja v prenosljive vrednostne papirje (KNPVP), kot je opredeljena v točki (b) člena 2(1) Direktive 2009/65/ES Evropskega parlamenta in Sveta ⁽³⁾;
 - (b) zavarovalnico, kot je opredeljena v točki (1) člena 13 Direktive 2009/138/ES Evropskega parlamenta in Sveta ⁽⁴⁾;
 - (c) pozavarovalnico, kot je opredeljena v točki (4) člena 13 Direktive 2009/138/ES;
 - (d) institucijo za poklicno pokojninsko zavarovanje, ki spada na področje uporabe Direktive 2003/41/ES Evropskega parlamenta in Sveta ⁽⁵⁾, 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) navedene direktive;
 - (e) pokojninske institucije, ki upravljajo pokojninske sisteme, ki se obravnavajo kot sistemi socialne varnosti iz Uredbe (ES) št. 883/2004 Evropskega parlamenta in Sveta ⁽⁶⁾ in Uredbe (ES) št. 987/2009 Evropskega parlamenta in Sveta ⁽⁷⁾, ter katero koli pravno osebo, ustanovljeno za namene vlaganja v takšne sisteme;

⁽¹⁾ 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).

⁽²⁾ 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).

⁽³⁾ 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).

⁽⁴⁾ 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).

⁽⁵⁾ 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).

⁽⁶⁾ Uredba (ES) št. 883/2004 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 29. aprila 2004 o koordinaciji sistemov socialne varnosti (UL L 166, 30.4.2004, str. 1).

⁽⁷⁾ 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), 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 nacionalnim pravom, ki se uporablja;
 - (g) KNPVP v smislu člena 1(2) Direktive 2009/65/ES;
 - (h) centralno nasprotno stranko, kot je opredeljena v točki (1) člena 2 Uredbe (EU) št. 648/2012 Evropskega parlamenta in Sveta ⁽¹⁾;
 - (i) centralno depotno družbo, kot je opredeljena v točki (1) člena 2(1) Uredbe (EU) št. 909/2014 Evropskega parlamenta in Sveta ⁽²⁾;
- (6) „prenos sredstev“ pomeni operacijo, s katero država članica izgubi pravico do obdavčitve prenesenih sredstev, medtem ko sredstva ostanejo v pravnem ali ekonomskem lastništvu istega davčnega zavezanca;
- (7) „prenos davčnega rezidenstva“ pomeni operacijo, s katero davčni zavezanec preneha biti rezident za davčne namene v državi članici, medtem ko pridobi davčno rezidentstvo v drugi državi članici ali tretji državi;
- (8) „prenos poslovanja stalne poslovne enote“ pomeni operacijo, s katero preneha davčna prisotnost davčnega zavezanca v državi članici, medtem ko je pridobil tako prisotnost v drugi državi članici ali tretji državi, ne da bi v zadevni državi članici ali tretji državi postal rezident za davčne namene;
- (9) „hibridno neskladje“ pomeni razmerje med davčnim zavezancem v eni državi članici in povezanim podjetjem v drugi državi članici ali strukturirano ureditev med strankami v državah članicah, če je naslednji rezultat posledica razlik v pravni opredelitvi finančnega instrumenta ali subjekta:
- (a) isto plačilo, stroški ali izgube se odbijejo tako v državi članici, v kateri je vir plačila ali so nastali stroški ali izgube, kot v drugi državi članici („dvojni odbitek“) ali
 - (b) v državi članici, v kateri je vir plačila, se to plačilo odbije brez ustrezne vključitve istega plačila za davčne namene v drugi državi članici („odbitek brez vključitve“).

Člen 3

Minimalna raven zaščite

Ta direktiva ne izključuje uporabe notranjih ali na sporazumih temelječih določb, ki so namenjene varovanju višje ravni davčnega zavezanca pred obrestmi, davki in amortizacijo (EBITDA).

POGLAVJE II

UKREPI PROTI IZOGIBANJU DAVKOM

Člen 4

Pravilo o omejitvi obresti

1. Presežni stroški izposojanja se priznajo v davčnem obdobju, v katerem nastanejo, le do 30 odstotkov dobička davčnega zavezanca pred obrestmi, davki in amortizacijo (EBITDA).

⁽¹⁾ 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).

⁽²⁾ 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).

Za namene tega člena lahko države članice za davčnega zavezanca štejejo tudi:

- (a) subjekt, ki se mu dovoli ali se od njega zahteva uporaba pravil v imenu skupine, kot je opredeljena v skladu z nacionalnim davčnim pravom;
- (b) subjekt v skupini, kot je opredeljena v skladu z nacionalnim davčnim pravom, ki rezultatov svojih članov ne združuje za davčne namene.

V takih okoliščinah se presežni stroški izposojanja ter EBITDA lahko izračunajo na ravni skupine in vsebujejo rezultate vseh njenih članov.

2. EBITDA se izračuna tako, da se dohodku, za katerega se plača davek od dohodkov pravnih oseb v državi članici davčnega zavezanca, ponovno prištejejo za davek prilagojeni zneski presežnih stroškov izposojanja in za davek prilagojeni zneski za amortizacijo. Dohodek, ki je izvzet iz obdavčitve, je izključen iz EBITDA davčnega zavezanca.

3. Z odstopanjem od odstavka 1 se lahko davčnemu zavezancu prizna pravica:

- (a) do priznanja presežnih stroškov izposojanja do 3 000 000 EUR;
- (b) do popolnega priznanja presežnih stroškov izposojanja, če je davčni zavezanec samostojen subjekt.

Za namene drugega pododstavka odstavka 1 znesek 3 000 000 EUR velja za celotno skupino.

Za namene točke (b) prvega pododstavka samostojen subjekt pomeni davčnega zavezanca, ki ni del konsolidirane skupine za namene finančnega računovodstva in nima povezanega podjetja ali stalne poslovne enote.

4. Države članice lahko iz področja uporabe odstavka 1 izključijo presežne stroške izposojanja, ki nastanejo na podlagi:

- (a) posojil, ki so bila sklenjena pred 17. junijem 2016, pri čemer izključitev ne zajema nobenih naknadnih sprememb zadevnih posojil;
- (b) posojil, ki se uporabljajo za financiranje dolgoročnega javnega infrastrukturnega projekta, pri katerem so upravljavec projekta, stroški izposojanja, sredstva in dohodek vsi v Uniji.

Za namene točke (b) prvega pododstavka dolgoročni javni infrastrukturni projekt pomeni projekt za vzpostavitev, posodobitev, upravljanje in/ali vzdrževanje premoženja velike vrednosti, ki je v splošnem javnem interesu države članice.

Kadar se uporablja točka (b) prvega pododstavka, se vsi dohodki, ki izhajajo iz dolgoročnega javnega infrastrukturnega projekta, izključijo iz EBITDA, morebitni izključeni presežni stroški izposojanja pa se ne vključijo v presežne stroške izposojanja skupine v povezavi s tretjimi osebami iz točke (b) odstavka 5.

5. Če je davčni zavezanec del konsolidirane skupine za namene finančnega računovodstva, se mu lahko prizna pravica do bodisi:

- (a) popolnega priznanja presežnih stroškov izposojanja, če lahko dokaže, da je njegov lastniški kapital glede na njegovo bilančno vsoto enak ali višji, kot je enakovredno razmerje skupine, in sicer pod naslednjimi pogoji:
 - (i) za razmerje med lastniškim kapitalom davčnega zavezanca in njegovo bilančno vsoto se šteje, da je enako enakovrednemu razmerju skupine, če je razmerje med lastniškim kapitalom davčnega zavezanca in njegovo bilančno vsoto manjše za največ dve odstotni točki, ter
 - (ii) vsa sredstva in obveznosti se vrednotijo po enaki metodi kot v konsolidiranih računovodskih izkazih iz odstavka 8,

bodisi

- (b) priznanja presežnih stroškov izposojanja v znesku, ki presega znesek, ki bi se lahko priznal v skladu z odstavkom 1. Višja omejitev priznavanja presežnih stroškov se nanaša na konsolidirano skupino za namene finančnega računovodstva, katere član je davčni zavezanec, in se izračuna v dveh korakih:
- (i) prvič, razmerje skupine se določi s porazdelitvijo presežnih stroškov izposojanja skupine v povezavi s tretjimi osebami po celotnem EBITDA, ter
- (ii) drugič, razmerje skupine se pomnoži z EBITDA, izračunanim v skladu z odstavkom 2.
6. Država članica davčnega zavezanca lahko določi pravila za bodisi:
- (a) prenos naprej – brez časovne omejitve – presežnih stroškov izposojanja, ki jih v tekočem davčnem obdobju ni mogoče priznati v skladu z odstavki od 1 do 5;
- (b) prenos naprej – brez časovne omejitve – in nazaj – za največ tri leta – presežnih stroškov izposojanja, ki jih v tekočem davčnem obdobju ni mogoče priznati v skladu z odstavki 1 do 5, bodisi
- (c) prenos naprej – brez časovne omejitve – presežnih stroškov izposojanja in – za največ pet let – neporabljenih obresti, ki jih v tekočem davčnem obdobju ni mogoče priznati v skladu z odstavki 1 do 5.
7. Države članice lahko iz področja uporabe odstavkov 1 do 6 izključijo finančna podjetja, tudi če so takšna finančna podjetja del konsolidirane skupine za namene finančnega računovodstva.
8. Za namen tega člena je konsolidirana skupina za namene finančnega računovodstva sestavljena iz vseh subjektov, ki so v celoti vključeni v konsolidirane računovodske izkaze, pripravljene v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja ali nacionalnim sistemom računovodskega poročanja države članice. Davčnemu zavezancu se lahko prizna pravica do uporabe konsolidiranih računovodskih izkazov, pripravljenih v skladu z drugimi računovodskimi standardi.

Člen 5

Izstopna obdavčitev

1. Davčni zavezanec je zavezan za davek v znesku, ki je enak tržni vrednosti prenesenih sredstev v času izstopa sredstev, zmanjšanih za njihovo vrednost za davčne namene, v vsakem od naslednjih primerov:
- (a) davčni zavezanec prenese sredstva s svojega sedeža na svojo stalno poslovno enoto v drugi državi članici ali tretji državi, če država članica sedeža nima več pravice do obdavčitve prenesenih sredstev zaradi prenosa;
- (b) davčni zavezanec prenese sredstva s svoje stalne poslovne enote v državi članici na svoj sedež ali drugo stalno poslovno enoto v drugi državi članici ali tretji državi, če država članica stalne poslovne enote nima več pravice do obdavčitve prenesenih sredstev zaradi prenosa;
- (c) davčni zavezanec prenese svoje davčno rezidentstvo v drugo državo članico ali tretjo državo, razen za tista sredstva, ki so še naprej dejansko povezana s stalno poslovno enoto v prvi državi članici;
- (d) davčni zavezanec prenese poslovanje stalne poslovne enote iz države članice v drugo državo članico ali tretjo državo, če država članica stalne poslovne enote nima več pravice do obdavčitve prenesenih sredstev zaradi prenosa.
2. Davčnemu zavezancu se prizna pravica do odložitve plačila izstopnega davka iz odstavka 1, tako da ga plača po obrokih v obdobju petih let, v vsakem od naslednjih primerov:
- (a) davčni zavezanec prenese sredstva s svojega sedeža na svojo stalno poslovno enoto v drugi državi članici ali tretji državi, ki je pogodbenica Sporazuma o Evropskem gospodarskem prostoru (v nadaljnjem besedilu: Sporazum EGP);

- (b) davčni zavezanec prenese sredstva s svoje stalne poslovne enote v državi članici na svoj sedež ali drugo stalno poslovno enoto v drugi državi članici ali tretji državi, ki je pogodbenica Sporazuma EGP;
- (c) davčni zavezanec prenese svoje davčno rezidentstvo v drugo državo članico ali tretjo državo, ki je pogodbenica Sporazuma EGP;
- (d) davčni zavezanec prenese poslovanje stalne poslovne enote v drugo državo članico ali tretjo državo, ki je pogodbenica Sporazuma EGP.

Ta odstavek se uporablja za tretje države, ki so pogodbenice Sporazuma EGP, če imajo z državo članico davčnega zavezanca ali z Unijo sklenjen sporazum o vzajemni pomoči pri izterjavi davčnih terjatev, ki je enakovredna vzajemni pomoči iz Direktive Sveta 2010/24/EU ⁽¹⁾.

3. Če davčni zavezanec odloži plačilo v skladu z odstavkom 2, se lahko v skladu z zakonodajo države članice davčnega zavezanca ali stalne poslovne enote – odvisno od primera – zaračunajo obresti.

Če obstaja dokazljivo in dejansko tveganje neizterjave, se lahko od davčnih zavezancev zahteva tudi zagotovitev jamstva, ki je pogoj za odložitev plačila v skladu z odstavkom 2.

Drugi pododstavek se ne uporablja, če zakonodaja v državi članici davčnega zavezanca ali stalne poslovne enote določa možnost izterjave davčnega dolga prek drugega davčnega zavezanca, ki je član iste skupine in je rezident za davčne namene v zadevni državi članici.

4. Kadar se uporablja odstavek 2, se odlog plačila nemudoma odpravi, davčni dolg pa postane izterljiv v naslednjih primerih:

- (a) prenesena sredstva ali poslovanje stalne poslovne enote davčnega zavezanca se prodajo ali kako drugače odsvojijo;
- (b) prenesena sredstva se naknadno prenesejo v tretjo državo;
- (c) davčno rezidentstvo ali poslovanje stalne poslovne enote davčnega zavezanca se naknadno prenese v tretjo državo;
- (d) davčni zavezanec gre v stečaj ali preneha poslovati;
- (e) davčni zavezanec ne izpolni svojih obveznosti v zvezi z obroki in svojega položaja ne uredi v razumnem obdobju, ki ne presega 12 mesecev.

Točki (b) in (c) se ne uporabljata za tretje države, ki so pogodbenice Sporazuma EGP, če imajo z državo članico davčnega zavezanca ali z Unijo sklenjen sporazum o vzajemni pomoči pri izterjavi davčnih terjatev, ki je enakovredna vzajemni pomoči iz Direktive 2010/24/EU.

5. Kadar gre za prenos sredstev, davčnega rezidentstva ali poslovanja stalne poslovne enote v drugo državo članico, ta država članica sprejme vrednost, ki jo je kot začetno vrednost sredstev za davčne namene določila država članica davčnega zavezanca ali stalne poslovne enote, razen če ta ne odraža tržne vrednosti.

6. Za namene odstavkov 1 do 5 je „tržna vrednost“ znesek, za katerega je mogoče zamenjati sredstvo ali pobotati vzajemne obveznosti med zainteresiranimi nepovezanimi kupci in prodajalci z neposredno transakcijo.

7. Če se sredstva v 12 mesecih vrnejo v državo članico prenosnika, se ta člen ne uporablja za prenose sredstev, povezane s financiranjem vrednostnih papirjev, sredstva, ki so dana kot zavarovanje s premoženjem, ali kadar se prenos sredstev opravi zaradi izpolnjevanja bonitetnih kapitalskih zahtev ali zaradi upravljanja likvidnosti.

⁽¹⁾ Direktiva Sveta 2010/24/EU z dne 16. marca 2010 o vzajemni pomoči pri izterjavi terjatev v zvezi z davki, carinami in drugimi ukrepi (UL L 84, 31.3.2010, str. 1).

Člen 6

Splošno pravilo o preprečevanju zlorab

1. Država članica za namene izračuna obveznosti za davek od dohodkov pravnih oseb ne upošteva sheme ali niza shem, ki so ob upoštevanju vseh pomembnih dejstev in okoliščin nepristne, če je njihov glavni namen ali eden od glavnih namenov pridobiti davčno ugodnost, ki izničuje cilj ali namen veljavnega davčnega prava. Shema lahko obsega več kot en korak ali del.
2. Za namene odstavka 1 se shema ali niz shem šteje za nepristnega, kolikor se ne uresničuje iz tehtnih komercialnih razlogov, ki odražajo ekonomsko realnost.
3. Kadar se shema ali niz shem ne upošteva v skladu z odstavkom 1, se davčna obveznost izračuna v skladu z nacionalnim pravom.

Člen 7

Pravila o nadzorovanih tujih družbah

1. Država članica davčnega zavezanca obravnava subjekt ali stalno poslovno enoto, katere dobički v tej državi članici niso obdavčeni ali so oproščeni davkov, kot nadzorovano tujo družbo, kadar so izpolnjeni naslednji pogoji:
 - (a) v primeru subjekta je davčni zavezanec sam ali s povezanimi podjetji neposredno ali posredno udeležen v subjektu z več kot 50 odstotki glasovalnih pravic ali ima posredno ali neposredno več kot 50 odstotkov kapitala ali je upravičen do več kot 50 odstotkov dobička navedenega subjekta ter
 - (b) davek od dohodkov pravnih oseb na dobiček, ki ga je subjekt ali stalna poslovna enota dejansko plačala, je nižji od razlike med davkom od dohodkov pravnih oseb, ki bi se zaračunal subjektu ali stalni poslovni enoti na podlagi veljavnega sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb v državi članici davčnega zavezanca, ter davkom od dohodkov pravnih oseb na dobiček, ki ga je subjekt ali stalna poslovna enota dejansko plačala.

Za namene točke (b) prvega pododstavka se stalna poslovna enota nadzorovane tuje družbe, ki ni zavezana za davek ali ki je v jurisdikciji nadzorovane tuje družbe oproščena davka, ne upošteva. Poleg tega se davek od dohodkov pravnih oseb, ki bi se zaračunal v državi članici davčnega zavezanca, šteje za odmerjenega v skladu s pravili države članice davčnega zavezanca.

2. Kadar se subjekt ali stalna poslovna enota obravnava kot nadzorovana tuja družba v skladu z odstavkom 1, država članica davčnega zavezanca vključi v davčno osnovo:
 - (a) nerazdeljeni dohodek subjekta ali dohodek stalne poslovne enote, ki izhaja iz naslednjih kategorij:
 - (i) obresti ali drugega dohodka iz finančnih sredstev;
 - (ii) licenčnin ali drugega dohodka, ki izhaja iz intelektualne lastnine;
 - (iii) dividend in dohodka od odsvojitve deležev;
 - (iv) dohodka od finančnega zakupa;
 - (v) dohodka od zavarovalniških, bančnih in drugih finančnih dejavnosti;
 - (vi) dohodka od izdajanja računov družbam, ki imajo dohodek od prodaje in storitev na podlagi blaga in storitev, kupljenih od povezanih podjetij ali prodanih povezanim podjetjem, in nimajo dodane gospodarske vrednosti ali le majhno tovrstno vrednost;

Ta točka se ne uporablja, če ustrezna dejstva in okoliščine potrjujejo, da nadzorovana tuja družba opravlja pomembno gospodarsko dejavnost, za katero ima na voljo osebje, opremo, sredstva in prostore.

Kadar je nadzorovana tuja družba rezident tretje države ali je v tretji državi, ki ni podpisnica Sporazuma EGP, se lahko države članice odločijo, da se prejšnji pododstavek ne uporablja.

ali

- (b) nerazdeljeni dohodek subjekta ali stalne poslovne enote, ki izhaja iz nepristnih ureditev, vzpostavljenih poglavitno z namenom pridobitve davčne ugodnosti.

Za namene te točke se šteje, da je shema ali niz shem nepristen, kolikor subjekt ali stalna poslovna enota ne bi imela sredstev ali ne bi prevzela tveganj, ki ustvarjajo njegov oziroma njen celotni dohodek ali del njegovega oziroma njenega dohodka, če ne bi bila pod nadzorom družbe, ki izvaja funkcije osebja, pristojnega za odločanje, ki so povezane s temi sredstvi in tveganji, te funkcije pa imajo ključno vlogo pri ustvarjanju dohodka nadzorovane družbe.

3. Kadar je v skladu s pravili države članice davčna osnova za davčnega zavezanca izračunana na podlagi točke (a) odstavka 2, se lahko država članica odloči, da subjekta ali stalne poslovne enote ne bo obravnavala kot nadzorovano tujo družbo iz odstavka 1, če ena tretjina ali manj dohodka, ki ga prejme subjekt ali stalna poslovna enota, spada v kategorije iz točke (a) odstavka 2.

Kadar je v skladu s pravili države članice davčna osnova za davčnega zavezanca izračunana na podlagi točke (a) odstavka 2, se lahko država članica odloči, da finančnih podjetij ne bo obravnavala kot nadzorovane tuje družbe, če ena tretjina ali manj dohodka subjekta iz kategorij iz točke (a) odstavka 2 izhaja iz transakcij z davčnim zavezancem ali njegovimi povezanimi podjetji.

4. Države članice lahko iz področja uporabe točke (b) odstavka 2 izključijo subjekt ali stalno poslovno enoto:

- (a) z računovodskim dobičkom v višini največ 750 000 EUR in dohodkom, ki ne prihaja iz trgovanja, v višini največ 75 000 EUR ali
- (b) z računovodskim dobičkom, ki znaša največ 10 odstotkov njegovih oziroma njenih stroškov poslovanja v davčnem obdobju.

Za namene točke (b) prvega pododstavka operativni stroški ne smejo vključevati stroškov blaga, prodanega zunaj države, v kateri je subjekt rezident ali v kateri se nahaja stalna poslovna enota, za davčne namene in plačila povezanim podjetjem.

Člen 8

Izračun dohodka nadzorovane tuje družbe

1. Kadar se uporablja točka (a) člena 7(2), se dohodek, ki se vključi v davčno osnovo za davčnega zavezanca, izračuna v skladu s pravili zakona o davku od dohodkov pravnih oseb države članice, v kateri je davčni zavezanec rezident za davčne namene ali v kateri se nahaja. Izgube subjekta ali stalne poslovne enote se ne vključijo v davčno osnovo, ampak se lahko prenesejo naprej v skladu z nacionalnim pravom in upoštevajo v naslednjih davčnih obdobjih.
2. Kadar se uporablja točka (b) člena 7(2), se dohodek, ki se vključi v davčno osnovo za davčnega zavezanca, omeji na zneske, ustvarjene s sredstvi in tveganji, povezanimi s funkcijami osebja, pristojnega za odločanje, ki jih izvaja obvladujoča družba. Dodelitev dohodka nadzorovane tuje družbe se izračuna v skladu z neodvisnim tržnim načelom.
3. Dohodek, ki se vključi v davčno osnovo, se izračuna sorazmerno glede na udeležnost davčnega zavezanca v subjektu, kot je opredeljena v točki (a) člena 7(1).
4. Dohodek se vključi v davčno obdobje davčnega zavezanca, v katerem se konča davčno leto subjekta.

5. Kadar subjekt razdeli dobiček davčnemu zavezancu in se ta razdeljeni dobiček vključi v obdavčljivi dohodek davčnega zavezanca, se zneski dohodka, ki so bili predhodno vključeni v davčno osnovo v skladu s členom 7, odbijejo od davčne osnove pri izračunu zneska dolgovanega davka na razdeljeni dobiček, s čimer se zagotovi, da ne pride do dvojne obdavčitve.

6. Kadar davčni zavezanec odsvoji svoj delež v subjektu ali v poslovanju stalne poslovne enote in je bil kateri koli del prihodkov iz naslova odsvojitve prej vključen v davčno osnovo v skladu s členom 7, se ta znesek odbije od davčne osnove pri izračunu zneska dolgovanega davka na zadevne prihodke, s čimer se zagotovi, da ne pride do dvojne obdavčitve.

7. Država članica davčnega zavezanca odobri odbitek davka, ki ga je plačal subjekt ali stalna poslovna enota, od davčne obveznosti davčnega zavezanca v njegovi državi davčnega rezidentstva ali državi, v kateri se nahaja. Odbitek se izračuna v skladu z nacionalnim pravom.

Člen 9

Hibridna neskladja

1. Kolikor hibridno neskladje privede do dvojnega odbitka, se odbitek prizna samo v državi članici, v kateri je vir takega plačila.
2. Kolikor hibridno neskladje privede do odbitka brez vključitve, država članica plačnika ne odobri odbitka takega plačila.

POGLAVJE III

KONČNE DOLOČBE

Člen 10

Pregled

1. Komisija oceni izvajanje te direktive, zlasti učinek člena 4, do 9. avgusta 2020 in o tem poroča Svetu. Poročilu Komisije se po potrebi priloži zakonodajni predlog.
2. Države članice Komisiji predložijo vse informacije, ki so potrebne za oceno izvajanja te direktive.
3. Države članice iz člena 11(6) Komisiji pred 1. julijem 2017 sporočijo vse informacije, potrebne za oceno učinkovitosti nacionalnih ciljno usmerjenih pravil, s katerimi naj bi preprečile možnost erozije davčne osnove in preusmeritve dobička.

Člen 11

Prenos

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

Te določbe uporabljajo od 1. januarja 2019.

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

2. Države članice Komisiji sporočijo besedila temeljnih predpisov nacionalnega prava, ki jih sprejmejo na področju, ki ga ureja ta direktiva.

3. Kadar ta direktiva omenja denarni znesek v eurih (EUR), se lahko države članice, katerih valuta ni euro, odločijo za izračun ustrezne vrednosti v nacionalnih valutah na dan 12. julija 2016.

4. Estonija lahko, pod pogojem da ne obdavči nerazdeljenih dobičkov, z odstopanjem od člena 5(2) obravnava prenos sredstev v denarni ali nedenarni obliki, tudi gotovine, s stalne poslovne enote v Estoniji na sedež ali drugo stalno poslovno enoto v drugi državi članici ali tretji državi, ki je pogodbenica sporazuma EGP, kot razdelitev dobička ter zaračuna davek od dohodka, ne da bi imel davčni zavezanec pravico do odloga plačila tega davka.

5. Države članice z odstopanjem od odstavka 1 sprejmejo in objavijo zakone in druge predpise, potrebne za uskladitev s členom 5, najpozneje 31. decembra 2019. Besedila navedenih predpisov takoj sporočijo Komisiji.

Te določbe uporabljajo od 1. januarja 2020.

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

6. Države članice, ki imajo 8. avgusta 2016 nacionalna ciljno usmerjena pravila za preprečevanje možnosti erozije davčne osnove in preusmeritve dobička, ki so enako učinkovita kot pravilo o omejitvi obresti, določeno v tej direktivi, lahko z odstopanjem od člena 4 navedena ciljno usmerjena pravila uporabljajo do konca prvega polnega proračunskega leta po datumu objave sporazuma med članicami OECD o minimalnem standardu glede ukrepa 4 za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička na uradnem spletnem mestu, vendar ne dlje kot do 1. januarja 2024.

Člen 12

Začetek veljavnosti

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

Člen 13

Naslovniki

Ta direktiva je naslovljena na države članice.

V Bruslju, 12. julija 2016

Za Svet
Predsednik
P. KAŽIMÍR