



V Štrasburgu 25.10.2016
COM(2016) 685 final

2016/0337 (CNS)

Návrh

SMERNICA RADY

o spoločnom základe dane z príjmov právnických osôb

{SWD(2016) 341 final}

{SWD(2016) 342 final}

DÔVODOVÁ SPRÁVA

1. KONTEXT NÁVRHU

• Dôvody a ciele návrhu

Komisia navrhla 16. marca 2011 smernicu o spoločnom konsolidovanom základe dane z príjmov právnických osôb (CCCTB). Návrh, o ktorom sa v Rade stále rokuje, je jednou z iniciatív programu REFIT Komisie a jeho cieľom je poskytnúť spoločnostiam jeden súbor pravidiel zdaňovania právnických osôb na podnikanie v rámci celého vnútorného trhu. Návrh CCCTB z roku 2011 by teda spoločnostiam umožňoval považovať Úniu na účely dane z príjmov právnických osôb za jednotný trh, a tým by uľahčoval ich cezhraničnú činnosť a podporoval obchod a investície.

V poslednom čase si medzinárodné spoločenstvo uvedomilo, že súčasné pravidlá zdaňovania právnických osôb už nie sú vhodné pre aktuálny kontext. Príjmy právnických osôb sa vo všeobecnosti zdaňujú na vnútroštátnej úrovni, hospodárske prostredie sa však stáva čoraz globalizovanejšie, mobilnejšie a digitalizovanejšie. Obchodné modely a podnikové štruktúry sú zložitejšie, čo uľahčuje presun ziskov¹. Navyše nejednotnosť vnútroštátnych systémov dane z príjmov právnických osôb umožnila v poslednom desaťročí rozmach agresívneho daňového plánovania. Keď sú vnútroštátne pravidlá koncipované bez ohľadu na cezhraničný rozmer podnikateľskej činnosti, pri spolupôsobení nesúrodých vnútroštátnych režimov dane z príjmov právnických osôb sa preto pravdepodobne objaví nesúlad. Pre tento nesúlad vzniká riziko dvojitého zdanenia a dvojitého nezdanenia, a tým sa narúša fungovanie vnútorného trhu. Za týchto okolností je pre členské štáty čoraz ťažšie jednostrannými opatreniami účinne bojovať proti praktikám agresívneho daňového plánovania² s cieľom chrániť svoje vnútroštátne daňové základne pred eróziou a brániť sa proti presunu ziskov.

Keďže Európa si dnes kladie za prioritu podporovať udržateľný rast a investície v rámci spravodlivého a integrovanejšieho trhu, je nevyhnutné zabezpečiť nový rámec pre spravodlivé a efektívne zdaňovanie ziskov právnických osôb. CCCTB v tejto súvislosti predstavuje účinný nástroj pripísania príjmu tam, kde bola vytvorená hodnota, a to prostredníctvom vzorca vychádzajúceho z troch rovnako vyvážených faktorov (t. j. aktíva, práca a obrat). Keďže tieto faktory sa viažu na miesto, kde spoločnosť zarába svoje zisky, sú voči praktikám agresívneho daňového plánovania odolnejšie než rozšírené metódy transferového oceňovania na pridelovanie zisku.

Okrem úlohy CCCTB, ktorou je bojovať proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam, by sa v obnovenom projekte zároveň zachovali črty systému dane z príjmov právnických osôb, ktorý uľahčuje cezhraničný obchod a investície na vnútornom trhu. V súčasnosti musia podniky s cezhraničnou činnosťou spĺňať podmienky až 28 rozdielnych systémov dane z príjmov právnických osôb. Z hľadiska časového plánovania aj z ekonomického hľadiska ide o zaťažujúci proces, ktorý spôsobuje, že úsilie sa venuje iným činnostiam než skutočnému jadru podnikateľskej činnosti. Obnovený návrh CCCTB by aj naďalej ponúkal výhody návrhu z roku 2011, pokiaľ ide o to, aby sa na skupiny spoločností zdaniteľných aspoň v jednom

¹ V pracovnom dokumente útvarov Komisie [[SWD\(2015\) 121 final](#)] je uvedený podrobný prehľad chronologického vývoja a súčasných problémov a výziev v oblasti zdaňovania ziskov nadnárodných spoločností.

² „Agresívne daňové plánovanie spočíva vo využití technických detailov daňového systému alebo nesúladu medzi dvoma či viacerými daňovými systémami s cieľom znížiť daňovú povinnosť“ [Odporúčanie Komisie zo 6. decembra 2012 v súvislosti s agresívnym daňovým plánovaním, [C\(2012\) 8806 final](#)].

členskom štáte vzťahoval jeden súbor pravidiel na výpočet ich základu dane v celej Európskej únii (EÚ), vďaka čomu by sa zodpovedali len jednej daňovej správe („jednotné kontaktné miesto“). Cezhraničný odpočet strát by stále bol automatickým výsledkom konsolidácie a pravidlá transferového oceňovania by sa neuplatňovali v rámci skupiny, keďže výnosy v rámci celej skupiny by sa rozdeľovali na základe vzorca.

Rozdiel oproti návrhu z roku 2011 spočíva v tom, že v obnovennej iniciatíve by sa stanovili povinné pravidlá pre skupiny presahujúce určitú veľkosť s cieľom posilniť odolnosť systému voči praktikám agresívneho daňového plánovania. Vzhľadom na uvedené skutočnosti by bolo takisto dôležité, aby tieto pravidlá boli ako možnosť k dispozícii pre subjekty, ktoré musia odvádzať daň z príjmov právnických osôb v Únii, ale nespĺňajú kritériá, na základe ktorých by podliehali spoločnému rámcu.

Napredovanie smerom k CCCTB

Z diskusií v Rade od roku 2011 vyplýva, že je nepravdepodobné, aby sa návrh CCCTB, ktorý je veľmi ambicióznym projektom, prijal vcelku bez toho, aby sa postupovalo po etapách. Rôzne prvky (najmä daňová konsolidácia) teda vyvolali zložitú diskusiu a mohli by brzdiť napredovanie v iných zásadných črtách systému. S úmyslom poradiť si s týmito zdržaniami Komisia vo svojom akčnom pláne z júna 2015 odporučila, aby sa v prípade CCCTB postupovalo po etapách. V súlade s tým sa navrhuje, aby sa práce týkajúce sa konsolidácie odložili dovtedy, kým bude najskôr zabezpečená dohoda, pokiaľ ide o povinný súbor pravidiel pre spoločný základ, t. j. spoločný základ dane z príjmov právnických osôb. Nemení to však nič na skutočnosti, že Komisia predloží oba návrhy, t. j. pre spoločný základ dane z príjmov právnických osôb a CCCTB, súčasne a ako súčasť jednej iniciatívy. Návrh CCCTB z roku 2011, o ktorom sa v súčasnosti rokuje v Rade, bude stiahnutý zároveň s tým, ako Komisia prijme nové návrhy. V tejto súvislosti je podstatné, aby daňová konsolidácia zostala základným prvkom iniciatívy CCCTB, keďže hlavné daňové prekážky, ktorým spoločnosti v Únii čelia, sa dajú najúčinnejšie odstrániť v rámci konsolidovanej skupiny.

Tento návrh smernice sa zameriava na tzv. prvý krok prístupu po etapách. Obmedzuje sa teda na prvky spoločného základu, t. j. pravidlá na výpočet základu dane z príjmov právnických osôb vrátane určitých ustanovení proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam a o medzinárodnom rozmere navrhovaného daňového systému. V porovnaní s návrhom z roku 2011 sa doplnili dve dodatočné oblasti: pravidlá proti zvýhodňovaniu dlhu a poskytnutie super-odpočtu pri výskume a vývoji. Predpokladá sa, že konsolidáciou sa bude zaoberať samostatný návrh smernice (t. j. druhý krok), ktorá sa preskúma v druhej fáze, t. j. po tom, ako sa prvky spoločného základu dohodnú na politickej úrovni. Dovtedy zostane návrh CCCTB v Rade na preskúmanie. Ako náhrada za to, že daňovníci dočasne nebudú mať k dispozícii výhody daňovej konsolidácie, sa zavádza ustanovenie pre mechanizmus cezhraničného odpočtu strát s následným znovuzahrnutím. To by malo zostať v platnosti až do zavedenia konsolidovaného základu dane (CCCTB), v rámci ktorého je cezhraničný odpočet strát automatickým výsledkom uplatňovania pravidiel.

- **Súlad s existujúcimi ustanoveniami v tejto oblasti politiky**

Obnovenie návrhu CCCTB tvorí jadro oznámenia Komisie COM (2015) 302³ o akčnom pláne pre spravodlivý a efektívny systém dane z príjmu právnických osôb v EÚ, ktoré bolo prijaté 17. júna 2015. V tomto akčnom pláne bolo určených 5 kľúčových oblastí, v ktorých treba

³ Oznámenie Komisie Európskemu parlamentu a Rade COM(2015) 302 final zo 17. júna 2015 „Spravodlivý a efektívny systém dane z príjmu právnických osôb v Európskej únii: Päť kľúčových oblastí, v ktorých treba konať“.

konať. Preskúmava existujúce politiky dane z príjmov právnických osôb v Únii a vytýčil sa v ňom cieľ zriadiť systém zdaňovania príjmov právnických osôb v EÚ, v ktorom by zisky podnikov boli zdaňované v tej jurisdikcii, v ktorej sa hodnota skutočne vytvorila. CCCTB sa predkladá ako zastrešujúca iniciatíva, ktorá by predstavovala nesmierne účinný nástroj na dosiahnutie cieľov spravodlivejšieho a efektívnejšieho zdaňovania.

Obnovený návrh CCCTB by navyše zahŕňal pravidlá umožňujúce zaoberať sa niektorými kľúčovými akciami iniciatívy OECD týkajúcej sa narušania základu dane a presunu ziskov (BEPS). Tieto prvky boli teraz začlenené ako minimálne normy do nedávno prijatej smernice Rady 2016/1164/EÚ⁴ (uvádzaná aj ako smernica o vyhýbaní sa daňovým povinnostiam, ATAD). Malo by sa očakávať, že CCCTB bude zahŕňať prvky smernice o vyhýbaní sa daňovým povinnostiam, ktoré sa týkajú vyhýbania sa daňovým povinnostiam, ale v rámci nového právneho kontextu. Konkrétne by normy mali byť súčasťou spoločného systému dane z príjmov právnických osôb platného pre celú EÚ a namiesto minimálnych noriem by sa radšej mali stanoviť absolútne pravidlá.

Táto iniciatíva obnovenia CCCTB má medzi plánovanými projektmi Komisie v oblasti spravodlivejšieho zdaňovania význačné miesto. Jej predloženie verejnosti sa plánuje na ten istý deň ako návrh smernice o hybridných nesúladoch zahŕňajúcich tretie krajiny (ktorou sa zmení smernica ATAD) a smernice o urovnávaní sporov. Návrh okrem toho vychádza z nedávno prijatých návrhov v oblasti daní; okrem smernice ATAD ide o revízie smernice o materských a dcérskych spoločnostiach (PSD) z roku 2014 a 2015 a prepracovaný návrh smernice o výplate úrokov a licenčných poplatkov (IRD) z roku 2011. Iniciatíva PSD a niektoré zmeny, o ktorých sa diskutuje v súvislosti s IRD, odzrkadľujú súčasné politické priority v oblasti posilnenia daňových právnych predpisov EÚ na boj proti praktikám agresívneho daňového plánovania.

- **Súlad s ostatnými politikami Únie**

CCCTB patrí do rozsahu pôsobnosti iniciatív Komisie v oblasti spravodlivejšieho zdaňovania a prispel by k odstráneniu prekážok spôsobujúcich narušenia zabraňujúce riadnemu fungovaniu vnútorného trhu. Na základe tohto predpokladu z veľkej časti dopĺňa právne predpisy v oblasti práva obchodných spoločností na úrovni EÚ a je vo veľkej miere v súlade s projektmi, ako sú únia kapitálových trhov a viaceré iniciatívy v oblasti daňovej transparentnosti, výmeny informácií a boja proti praniu špinavých peňazí.

2. PRÁVNY ZÁKLAD, SUBSIDIARITA A PROPORCIONALITA

- **Právny základ**

Tento návrh spadá do rozsahu pôsobnosti článku 115 Zmluvy o fungovaní EÚ (ZFEÚ). V texte sa uvádza, že opatrenia aproximácie podľa tohto článku majú priamy vplyv na zriadenie alebo fungovanie vnútorného trhu.

Cieľom obnovenej iniciatívy CCCTB je uľahčiť podnikateľskú činnosť v rámci EÚ tým, že na daňovníkov sa bude vzťahovať jednotný súbor právnych predpisov pre daň z príjmov právnických osôb, ktoré sa budú uplatňovať na celom vnútornom trhu, a takisto tým, že sa systém upevní a urobí odolnejším voči agresívnemu daňovému plánovaniu. Oba ciele majú rozhodujúci a priamy vplyv na vnútorný trh práve preto, že sú zamerané na odstránenie prvkov narušajúcich jeho fungovanie.

⁴ Smernica Rady (EÚ) 2016/1164 z 12. júla 2016, ktorou sa stanovujú pravidlá proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam, ktoré majú priamy vplyv na fungovanie vnútorného trhu (Ú. v. EÚ L 193, 19.7.2016, s. 1 – 14).

- **Subsidiarita (v prípade inej ako výlučnej právomoci)**

Táto iniciatíva je v súlade so zásadou subsidiarity.

Hoci problémy a dôvody na prijatie opatrení, ako je vysvetlené v predchádzajúcich častiach, majú rozličné pôvody, zdá sa, že ich škodlivé účinky sa dajú účinne odstrániť len spoločným riešením: aproximáciou režimov dane z príjmov právnických osôb v Únii by sa zmiernili narušenia na trhu, pretože by sa zabezpečilo fungovanie spravodlivejšieho a súdržnejšieho daňového prostredia pre činnosť podnikov. Je zrejmé, že na dosiahnutie tohto cieľa je nevyhnutné, aby sa opatrenia prijali nie samostatne a nekoordinovane na úrovni členských štátov, ale na úrovni Únie. Iniciatívy, ktoré každý členský štát plánuje a vykonáva jednotlivo, by nielen predĺžili, ale dokonca zhoršili súčasný stav, keďže daňovníci by sa aj naďalej museli borieť s 28 rozličnými a niekedy rozpornými daňovými systémami.

Cieľom plánovanej obnovenej iniciatívy CCCTB je reagovať na potrebu vyššieho rastu a intenzívnejšej tvorby pracovných miest na vnútornom trhu, ako aj bojovať proti praktikám agresívneho daňového plánovania. Všetky tieto ciele sa v podstate usilujú o odstránenie problémov, ktoré presahujú rámec jednotlivých členských štátov, a ktoré si teda ako také vyžadujú spoločný prístup. Vzhľadom na to by akékoľvek opatrenia mohli viesť k výsledkom len vtedy, ak by sa pravidlá uplatňovali jednotným spôsobom na celom vnútornom trhu. V opačnom prípade by zostalo prostredie v oblasti zdaňovania príjmov právnických osôb roztrieštené a fiškálne prekážky a nekalé praktiky daňovej súťaže sa budú môcť naďalej rozvíjať.

Praktiky vyhýbania sa daňovým povinnostiam sú dnes navyše nastavené predovšetkým v cezhraničnom kontexte. Práve spolupôsobenie rôznych daňových systémov totiž vytvára príležitosti na zneužívanie, resp. uľahčuje využívanie nesúladu pri spolupôsobení vnútroštátnych pravidiel zdaňovania právnických osôb. Navyše na základe skutočnosti, že EÚ je vnútorným trhom s vysokým stupňom integrácie, sa dá predpokladať intenzívna cezhraničná činnosť, čo zdôrazňuje význam dohody na koordinovaných riešeniach.

Ak zvážime rozsah a účinky plánovanej obnovenej iniciatívy, jej ciele – teda zmierniť narušenia vyplývajúce zo súčasného spolupôsobenia 28 vnútroštátnych daňových režimov a vytvoriť priaznivejšie podmienky pre cezhraničné investície na jednotnom trhu – by sa dali lepšie dosiahnuť na úrovni Únie.

Väčšina hlavných prvkov systému CCCTB by sa dala vyriešiť jedine prostredníctvom kolektívnych opatrení. Napríklad nesúlad v právnej kvalifikácii subjektov alebo platieb, ktorý vedie k dvojitému zdaneniu alebo dvojitému nezdaneniu, by sa vo vzťahoch medzi spoločnosťami uplatňujúcimi spoločné pravidlá dane z príjmov právnických osôb odstránil. Samostatnými opatreniami členských štátov by sa tieto problémy v najlepšom prípade vyriešili len bilaterálne. Cezhraničný odpočet strát by už zo svojej podstaty fungoval najúčinnnejšie, ak by sa k jeho udeľovaniu zaviazali všetky členské štáty, hoci ani bilaterálny prístup, ako druhá najlepšia možnosť, by sa nemal vylúčiť. Navyše reštrukturalizácie v rámci skupiny oslobodené od dane, zrušenie komplexného transferového oceňovania v rámci skupiny, ako aj rozdeľovanie výnosov podľa vzorca na úrovni skupiny majú cezhraničnú podstatu a dali by sa riešiť len spoločnou reguláciou.

- **Proporcionalita**

Plánované opatrenia sú vhodné aj potrebné na dosiahnutie želaného cieľa. Nejdú nad rámec harmonizácie základu dane z príjmov právnických osôb, ktorá je nutným predpokladom odstránenia zistených prekážok, ktoré narúšajú vnútorný trh. Obnovený CCCTB navyše neobmedzuje zvrchovanosť členských štátov, ktoré môžu určiť, akú výšku daňových výnosov

si želajú na dosiahnutie cieľov svojej rozpočtovej politiky. Z tohto hľadiska to neovplyvňuje právo členských štátov stanoviť si vlastné sadzby dane z príjmov právnických osôb.

Hoci Komisia dôsledne presadzuje potrebu koordinovať jednotlivé vnútroštátne daňové praktiky, je zrejmé, že samotná táto koordinácia by nestačila na odstránenie narušení vnútorného trhu súvisiacich s daňami. Zo skúseností vyplýva, že koordinácia je pomalý proces a výsledky z minulosti sú zatiaľ skromné. Daňovou koordináciou sa okrem toho zvyčajne riešia len špecifické, konkrétne otázky a nedá sa uplatniť na širokú škálu problémov, ktorým spoločnosti čelia na vnútornom trhu a ktoré si vyžadujú komplexné riešenie.

Vymedzenie záväznej pôsobnosti obnoveného CCCTB sa plánuje tak, aby sa zameriaval len na potrebné kategórie daňovníkov, t. j. skupiny spoločností presahujúce určitú veľkosť. Dôvodom je, že skupiny s vysokými výnosmi zvyčajne majú dostatočné zdroje na to, aby sa mohli zapojiť do stratégií agresívneho daňového plánovania.

Vyplýva z toho, že plánované pravidlá by nepresahovali nevyhnutný rámec na dosiahnutie cieľov zmluvy týkajúcich sa lepšieho fungovania vnútorného trhu.

- **Výber nástroja**

Narušenia vnútorného trhu, ako boli predtým uvedené, sa dajú odstrániť len záväznými právnymi predpismi a spoločným právnym rámcom. Vybrať si právne nezáväzný nástroj by bolo riskantné, keďže členské štáty by sa mohli rozhodnúť, že by ho vôbec nevykonávali, alebo by mohol viesť k roztrieštenému prístupu. Takýto výsledok by bol absolútne nežiaduci. Hrozilo by, že dôjde k právnej neistote pre daňovníkov a že sa ohrozia ciele koordinovaného a súdržného systému dane z príjmov právnických osôb na vnútornom trhu. Keďže štruktúra spoločného základu dane by navyše podľa očakávania mala mať vplyv na štátne rozpočty, a to najmä prostredníctvom vzorca pre rozdelenie, je zásadné, aby sa pravidlá, ktorými sa vymedzuje jeho zloženie, uplatňovali dôsledne a efektívne. Oveľa pravdepodobnejšie je, že by sa to dosiahlo prostredníctvom záväzných právnych predpisov.

Podľa článku 115 ZFEÚ „*Rada jednomyselne (...) vydá smernice na aproximáciu zákonov, iných právnych predpisov a správnych opatrení členských štátov, ktoré priamo ovplyvňujú vytvorenie alebo fungovanie vnútorného trhu.*“ V zmluve sa teda vyžaduje, aby právne predpisy v oblasti priameho zdaňovania mali výlučne formu smerníc. Podľa článku 288 ZFEÚ je smernica záväzná pre každý členský štát, ktorému je určená, a to vzhľadom na výsledok, ktorý sa má dosiahnuť, pričom voľba foriem a metód na dosiahnutie tohto výsledku sa ponecháva na vnútroštátne orgány. Vzhľadom na to by si smernica mala zachovať všeobecný charakter, keďže rozhodovanie o technických a drobných detailoch by sa malo ponechať na členské štáty.

3. VÝSLEDKY KONZULTÁCIÍ SO ZAJINTERESOVANÝMI STRANAMI A POSÚDENÍ VPLYVU

- **Konzultácie so zainteresovanými stranami**

Komisia zorganizovala verejnú konzultáciu s cieľom zapojiť všetky zainteresované strany a dať im možnosť, aby k obnovenej iniciatíve CCCTB poskytli svoje príspevky. Do procesu konzultácií prispelo 175 účastníkov. Najväčším podielom odpovedí prispeli registrované združenia (37 %), za nimi nasledujú jednotlivé spoločnosti (32 %), z ktorých väčšinu tvoria MSP. Poukazuje to na význam, ktorý návrh predstavuje pre menšie spoločnosti.

V závislosti od typu respondenta sa líšili názory na to, či je CCCTB vhodným nástrojom na riešenie presunu ziskov a znižovanie administratívnej záťaže. Zatiaľ čo návrh je celkovo vnímaný kladne, MVO a verejné subjekty kladú väčší dôraz na vplyv CCCTB na činnosti

daňového plánovania. Podniky zdôrazňujú skôr význam znižovania nákladov na dodržiavanie predpisov a vytvorenia priaznivého podnikateľského prostredia pre investície. Zdôrazňujú však zároveň riziká vzniku vyšších administratívnych nákladov, ak pravidlá proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam v systéme prevládnu.

Vstupy získané v rámci tejto verejnej konzultácie sú zohľadnené v posúdení vplyvu: odkazuje sa na ne v rôznych častiach, ako aj v samostatnej prílohe.

- **Získavanie a využívanie expertízy**

Posúdenie vplyvu zahŕňa výsledky troch štúdií.

1. Štúdia CORTAX, ktorú poskytlo Spoločné výskumné centrum Európskej komisie. Model podľa CORTAX je modelom všeobecnej rovnováhy určeným na vyhodnotenie účinkov reforiem dane z príjmov právnických osôb v 28 krajinách EÚ prostredníctvom podrobných údajov z rôznych zdrojov údajov.

2. Štúdia Centra pre európsky hospodársky výskum (ZEW) o účinkoch daňových reforiem na odstránenie zvýhodňovania dlhového financovania oproti kapitálovému financovaniu, pokiaľ ide o kapitálové náklady a skutočné sadzby dane. Štúdia sa zameriava na súčasný dosah zvýhodňovania dlhu v oblasti zdaňovania právnických osôb v daňových systémoch 28 členských štátov EÚ a ponúka analýzu toho, či by sa jednotlivým možnostiam reformy v zásade mohlo podariť vyriešiť problematiku zvýhodňovania dlhu a podporovať investície.

3. Štúdia Centra pre európsky hospodársky výskum (ZEW) o vplyve daňového plánovania na skutočné sadzby dane. Štúdia vyvodzuje priemerné a marginálne skutočné sadzby dane, v ktorých je zahrnutá možnosť sofistikovaných stratégií daňového plánovania nadnárodných spoločností vrátane využívania preferenčných daňových režimov ako takých.

- **Posúdenie vplyvu**

Hlavnou politickou možnosťou, o ktorej sa uvažovalo, je návrh spoločného konsolidovaného základu dane z príjmov právnických osôb, ale posudzovali sa aj dôsledky prvej etapy bez konsolidácie. Kľúčová voľba, ku ktorej treba pristúpiť, sa týka rozsahu pôsobnosti takého základu dane, t. j. na koho by sa uplatňoval. Hlavné možnosti, o ktorých sa uvažovalo, spočívajú v tom, že CCCTB by bol povinný buď pre všetky firmy alebo len pre časť firiem. Zvažovali sa rôzne možnosti na odstránenie zvýhodňovania dlhu privedeného súčasnými daňovými systémami. K dispozícii sú dve ústredné opatrenia: umožniť odpočítateľnosť nákladov na dlhové aj kapitálové financovanie alebo zamietnuť odpočítateľnosť v oboch prípadoch. Pokiaľ ide o stimuly v oblasti výskumu a vývoja, v hlavných možnostiach sa zvažuje daňová úľava v prípade nákladov na investovanie do výskumu a rozvoja s odstupňovanou výškou.

Posúdenie jednotlivých možností viedlo k uprednostneniu nasledujúcej možnosti: CCCTB povinný pre veľké spoločnosti s úľavou pre rast a investície a s úľavou pre náklady v oblasti výskumu a vývoja. Prostredníctvom úľavy pre rast a investície sa udeľujú odpočty na financovanie dlhových a kapitálových nákladov v obmedzenom rozpätí, aby sa zabránilo zneužívaniu a daňovému plánovaniu. Úľava pre náklady na výskum a vývoj je navrhnutá tak, aby prinajmenšom zachovala existujúce daňové stimuly pre výskum a vývoj. Z analýzy vyplýva, že CCCTB ponúka jasné výhody oproti alternatíve, ktorú by predstavovalo neprijatie žiadnych opatrení.

Očakáva sa, že vykonávanie uprednostňovanej možnosti povedie k väčšej spravodlivosti daňových systémov a k nastoleniu rovnakých podmienok v dôsledku účinného odstraňovania podnetov na agresívne daňové plánovanie v EÚ. Bolo by tak jednoduchšie zaistiť, aby právnické osoby platili spravodlivý podiel daňového zaťaženia, a zlepšiť morálku daňovníkov. Okrem toho by sa v celej EÚ účinne odstránili cezhraničné daňové prekážky. Zatiaľ čo konsolidácia je jednoznačne dôležitým prvkom na obmedzenie vyhýbania sa daňovým povinnostiam, pravidlá pre spoločný základ by už ukončili niektoré formy presunu ziskov, ako napríklad využívanie nesúladow vyplývajúcich zo spolupôsobenia daňových systémov. Deformácie v rozhodnutiach o financovaní spoločností sa obmedzujú vďaka úľave pre rast a investície, pri ktorej sa kapitálové a dlhové financovanie stavajú na obdobnú úroveň. Daňové stimuly v oblasti výskumu a vývoja sa nielen zachovávajú, ale aj posilňujú a zefektívňujú.

Očakávaný ekonomický úžitok návrhu je kladný. Spoločný základ dane z príjmov právnických osôb s cezhraničným odpočtom strát by spolu s úľavou pre rast a investície viedli k zvýšeniu investícií približne o 3,6 % a nárastu zamestnanosti približne o 0,5 %. Celkovo by sa rast zvýšil približne o 1,3 %. Očakáva sa, že dôjde k zníženiu nákladov na dodržiavanie predpisov, predovšetkým na základe CCCTB (o 10 % z hľadiska času na dosiahnutie súladu s predpismi a o 2,5 % z hľadiska nákladov na dodržiavanie predpisov). Náklady na zriadenie dcérskej spoločnosti by sa znížili približne o 67 %, vďaka čomu by mohli spoločnosti (vrátane MSP) ľahšie pôsobiť v zahraničí.

Neočakáva sa, že by uprednostňovaná možnosť mala významný environmentálny vplyv. Sociálny vplyv by mal byť takisto obmedzený.

- **Regulačná vhodnosť a zjednodušenie**

Náklady na dodržiavanie daňových právnych predpisov predstavujú pre podniky značnú záťaž a zníženie týchto nákladov bude hlavnou výhodou, ktorú vykonávanie CCCTB prinesie. Náklady na dodržiavanie predpisov sa v prípade veľkých spoločností odhadujú približne na 2 % odvedených daní, kým pre MSP predstavujú podľa odhadov približne 30 % odvedených daní. Náklady na dodržiavanie predpisov by sa mali podľa odhadov zvýšiť pri cezhraničnej činnosti a v prípade zvyšovania počtu dcérskych spoločností. Z údajov o daňovej reforme vyplýva, že mnohé reformy v krajinách s transformujúcim sa hospodárstvom sa uskutočnili po kríze a mnoho opatrení bolo zameraných na upevnenie medzinárodného rámca na zabránenie zneužívaniu. Vzhľadom na to znižovanie nákladov na dodržiavanie predpisov pri zriadení ďalšej dcérskej spoločnosti zostáva veľmi výhodné: časové náklady na zriadenie novej dcérskej spoločnosti v členskom štáte sa podľa odhadov znížia o 62 až 67 %. Pokiaľ ide o opakované náklady, t. j. bez ohľadu na jednorazové náklady súvisiace s prechodom, v posúdení vplyvu sa zníženie z hľadiska času venovaného na činnosti súvisiace s dodržiavaním predpisov odhaduje na 8 % po zavedení CCCTB. Na základe týchto skrátení času by sa dala zhruba rádovo vypočítať celková výška nákladov, ktoré by sa usporili v rámci CCCTB. Ak by 5 % stredne veľkých spoločností expandovalo do zahraničia, dali by sa očakávať jednorazové úspory nákladov vo výške približne 1 mld. EUR. Ak by všetky nadnárodné subjekty uplatňovali CCCTB, opakované náklady na dodržiavanie predpisov by mohli klesnúť približne o 0,8 mld. EUR.

Daňové správy budú mať menej problémov spojených s transferovým oceňovaním a budú riešiť menej prípadov, keďže daňové záležitosti skupiny spoločností sa budú riešiť hlavne so správou toho členského štátu, v ktorom sídli materská spoločnosť. Na druhej strane, pokiaľ CCCTB nebude povinný pre všetky firmy, vnútroštátnym správam budú vznikať dodatočné náklady na dodržiavanie predpisov, keďže bude nutné zachovávať dva paralelné systémy.

Aby sa cieľ spravodlivejšieho daňového systému dosiahol primeraným spôsobom, v rámci uprednostňovanej možnosti sa navrhuje, aby bol CCCTB povinný len pre časť firiem, a to na základe ich veľkosti. Mikropodniky aj MSP sú preto od povinného uplatňovania CCCTB oslobodené. Obmedzenie povinného uplatňovania na účtovné skupiny s konsolidovaným obratom skupiny nad 750 mil. EUR má za účel zachytiť veľkú väčšinu (približne 64 %) obratu skupín, pričom sa obmedzí riziko, že sa doň zahrnú čisto vnútroštátne skupiny. Prahová hodnota je v súlade s prístupom, ktorý sa prijal v iných iniciatívach EÚ na boj proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam. Návrh zároveň poskytuje spoločnostiam, pre ktoré uplatňovanie CCCTB nie je povinné, možnosť dobrovoľne sa zapojiť do systému CCCTB. MSP a mikropodnikom to poskytuje maximálnu pružnosť a možnosť využívať výhody CCCTB bez toho, aby to bolo pre túto podmnožinu spoločností povinné.

4. VPLYV NA ROZPOČET

Tento návrh smernice nemá žiaden vplyv na rozpočet Európskej únie.

5. ĎALŠIE PRVKY

- **Plány vykonávania, spôsob monitorovania, hodnotenia a podávania správ**

Komisia preskúma uplatňovanie tejto smernice päť rokov po nadobudnutí jej účinnosti a podá Rade správu o jej fungovaní. Členské štáty by Komisii mali oznámiť znenie ustanovení vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré prijímú v oblasti upravenej touto smernicou.

- **Vysvetľujúce dokumenty (v prípade smerníc)**

Pozri odôvodnenie 22.

- **Podrobné vysvetlenie konkrétnych ustanovení návrhu**

Tento návrh je prvým krokom (spoločný základ dane z príjmov právnických osôb) prístupu pozostávajúceho z dvoch etáp, ktorý smeruje k celoeurópskemu systému dane z príjmov právnických osôb. Stanovujú sa ním spoločné pravidlá dane z príjmov právnických osôb na výpočet základu dane spoločností a stálych prevádzkarní v Únii.

- **Rozsah pôsobnosti:** Na rozdiel od návrhu z roku 2011, ktorým sa stanovil voliteľný systém pre všetkých, táto smernica bude povinná pre spoločnosti, ktoré sú súčasťou skupín presahujúcich určitú veľkosť. Kritérium na stanovenie veľkostného prahu bude viazané na celkový konsolidovaný výnos skupiny, ktorá predkladá konsolidované účtovné závierky. V záujme dosiahnutia určitého stupňa súdržnosti oboch krokov (teda spoločného základu dane z príjmov právnických osôb a CCCTB) sa bude navyše vyžadovať, aby spoločnosti spĺňali podmienky na konsolidáciu na to, aby spadali pod záväznú pôsobnosť spoločného základu. Zabezpečí sa tým, že keď sa celá iniciatíva zrealizuje prijatím konsolidácie a vzorca pre rozdelenie, všetci daňovníci, na ktorých sa vzťahujú pravidlá spoločného základu, automaticky prejdú do systému CCCTB. Tieto spoločné pravidlá budú k dispozícii ako možnosti aj pre spoločnosti, ktoré nespĺňajú tieto podmienky.
- **Vymedzenie pojmu stála prevádzkareň:** Pojem stála prevádzkareň je v tejto smernici vymedzený v úzkej súvislosti s odporúčaným vymedzením stálej prevádzkarne v Modelovej daňovej zmluve OECD v nadväznosti na BEPS. Na rozdiel od návrhu z roku 2011 sa revidované vymedzenie pojmu vzťahuje len na stále prevádzkarne, ktoré sa nachádzajú v Únii a patria daňovníkovi, ktorý je na daňové účely rezidentom v Únii. Zámerom toho je zabezpečiť, aby všetci dotknutí

daňovníci mali spoločné porozumenie, a vylúčiť možný nesúlad plynúci z rozchádzajúcich sa vymedzení pojmu. Nepokladalo sa za dôležité predložiť spoločné vymedzenie pojmu stálych prevádzkarní nachádzajúcich sa v tretej krajine alebo v Únii, ale patriacich daňovníkovi, ktorý je na daňové účely rezidentom v tretej krajine. Aspekt tretej krajiny sa teda prenecháva na vyriešenie v dvojstranných daňových zmluvách a vnútroštátnom práve.

- **Základ dane:** je navrhovaný extenzívne. Zdaniteľné budú všetky výnosy okrem tých, ktoré sú od dane výslovne oslobodené. Príjem pozostávajúci z dividend alebo výnosov zo scudzenia podielov držaných v spoločnosti, ktorá nepatrí do skupiny, bude oslobodený v prípade aspoň 10 % účasti, aby sa zamedzilo dvojitému zdaneniu priamych zahraničných investícií. V rovnakom duchu budú zisky stálych prevádzkarní takisto oslobodené od dane v štáte ústredia.

Zdaniteľné výnosy sa znížia o obchodné náklady a určité ďalšie položky. V novom návrhu spoločného základu dane z príjmov právnických osôb sa až na niekoľko úprav potrebných na zabezpečenie konzistentnosti prevezme aj zoznam neodpočítateľných nákladov, ktorý sa uvádza v návrhu z roku 2011. Táto obnovená iniciatíva zavedie na podporu inovácie v hospodárstve **super-odpočet pri nákladoch na výskum a vývoj** do už aj tak veľkorysého režimu pre výskum a vývoj uvedeného v návrhu z roku 2011. Naďalej sa teda bude uplatňovať východiskové pravidlo uvedeného návrhu týkajúce sa odpočtu nákladov na výskum a vývoj, pričom náklady na výskum a vývoj sa budú v plnom rozsahu zahŕňať do nákladov v roku, v ktorom boli vynaložené (s výnimkou nehnuteľného majetku). Okrem toho budú mať daňovníci nárok na ďalší ročný super-odpočet vo výške 50 % v prípade výdavkov na výskum a vývoj do 20 000 000 EUR. Pokiaľ výdavky na výskum a vývoj presahujú 20 000 000 EUR, daňovníci môžu odpočítať 25 % presahujúcej sumy.

Usudzujúc, že jednou z hlavných politických iniciatív týkajúcich sa fungovania jednotného trhu je podporovať malé a inovačné podnikanie, sa v obnovenom návrhu spoločného základu dane z príjmov právnických osôb poskytuje **výraznejší super-odpočet malým začínajúcim podnikom** bez prepojených podnikov, ktoré sú obzvlášť inovačné (kategória, ktorá sa bude vzťahovať najmä na startupy). V tejto súvislosti daňovníci, ktorí spĺňajú podmienky podľa tejto smernice, môžu odpočítať 100 % svojich nákladov na výskum a vývoj, pokiaľ tieto náklady nepresahujú 20 000 000 EUR a za predpokladu, že títo daňovníci nemajú žiadne prepojené podniky.

- **Pravidlo o obmedzení zahrnutia úrokov:** ide o nové pravidlo (nebolo súčasťou návrhu z roku 2011), ktoré sa uvádza v smernici ATAD a podrobne sa rozobralo ako súčasť iniciatívy v oblasti BEPS. Obmedzuje sa ním odpočítateľnosť úrokových (a iných finančných) nákladov s cieľom odrádzať od praktík presunu zisku do krajín s nízkym zdanením. Toto pravidlo predpokladá, že by sa povolila úplná odpočítateľnosť úrokových (a iných finančných) nákladov v rozsahu, v akom môžu byť započítané oproti zdaniteľným úrokovým (a iným finančným) výnosom. Na akýkoľvek prebytok úrokových nákladov sa však budú vzťahovať obmedzenia odpočítateľnosti, ktoré sa určia v závislosti od zdaniteľných ziskov daňovníka pred úrokmi, zdanením, odpismi a amortizáciou („EBITDA“).
- **Úpava pre rast a investície:** Zámerom obnovenej iniciatívy je odstrániť asymetriu, keď úroky zaplatené za úvery sú odpočítateľné (s určitými obmedzeniami) zo spoločného základu daňovníkov, zatiaľ čo rozdelenia zisku nie sú. Výsledkom toho je rozhodná výhoda v prospech dlhového financovania v porovnaní s kapitálovým financovaním. Vzhľadom na riziká, ktoré takáto situácia znamená pre zadlženosť

spoločností, obnovený návrh spoločného základu dane z príjmov právnických osôb bude zahŕňať pravidlo proti zvýhodňovaniu dlhu, aby sa neutralizoval súčasný rámec, ktorý odrádza od kapitálového financovania. Daňovníkom sa poskytne úľava pre rast a investície, v súlade s ktorou budú zvýšenia ich kapitálu odpočítateľné od ich základu dane za určitých podmienok, ako napríklad opatrenia proti možnému kaskádovému efektu a pravidlá proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam. V rámci revízie spoločného základu dane bude Komisia venovať osobitnú pozornosť fungovaniu úľavy pre rast a investície, čo bude predstavovať základ na zváženie úprav jej vymedzenia a presného nastavenia.

- **Odpisovanie:** podstata pravidla, podľa ktorého je dlhodobý majetok odpisovateľný na daňové účely s výhradou určitých výnimiek, zostáva rovnaká ako v návrhu 2011. Odteraz bude viac aktív patriť do rozsahu pôsobnosti jednotlivého odpisovania, keďže dlhodobý hmotný majetok so strednou životnosťou bol vyňatý zo systému založeného na súbore majetku.
- **Straty:** podobne ako na základe návrhu z roku 2011, daňovníci majú možnosť preniesť straty do budúcich období bez časového obmedzenia a bez obmedzenia odpočítateľnej sumy za rok. V smernici sa načrtáva prepojenie medzi pravidlami o obmedzení zahrnutia úrokov a daňovým zaobchádzaním so stratami. Prijalo sa teda politické rozhodnutie navrhnúť veľmi účinné pravidlo o obmedzení zahrnutia úrokov s účinkom, aby všetky sumy, ktoré spĺňajú podmienky na to, aby sa považovali za stratu, zodpovedali výsledku obchodnej činnosti. Toto pravidlo sa zároveň posilnilo ustanovením proti zneužívaniu s cieľom odrádzať od pokusov obchádzať pravidlá týkajúce sa odpočítateľnosti strát kúpou stratových spoločností.

Dočasný odpočet strát so znovuzahrnutím: S cieľom čiastočne vykompenzovať, že výhody cezhraničnej konsolidácie nebudú v prvej etape k dispozícii, bude existovať možnosť za prísnych podmienok zohľadniť straty, ktoré vznikli bezprostrednej dcérskej spoločnosti alebo stálej prevádzkarni nachádzajúcim sa v iných členských štátoch. Táto úľava bude len dočasná, keďže materská spoločnosť potom pripočíta späť k svojmu základu dane, so zreteľom na výšku predtým odpočítaných strát, všetky následné zisky svojich bezprostredných dcérskych spoločností alebo stálych prevádzkarní. Okrem toho, ak k započítaniu nedôjde do určitého počtu rokov, odpočítané straty budú v každom prípade automaticky opätovne započítané.

- **Vyhýbanie sa daňovým povinnostiam:** podobne ako v prípade návrhu z roku 2011, súčasťou systému bude súbor pravidiel proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam. Všeobecné pravidlo proti zneužívaniu je navrhnuté v súlade s textom uvedeným v smernici ATAD a dopĺňajú ho opatrenia na zamedzenie konkrétnym druhom vyhýbania sa daňovým povinnostiam. S cieľom predísť diskriminačným situáciám bude dôležité v praxi zaistiť, aby sa všeobecné pravidlo proti zneužívaniu uplatňovalo na vnútroštátne situácie, v rámci Únie a voči tretím krajinám jednotne tak, aby sa rozsah jeho pôsobnosti a výsledky jeho uplatňovania vo vnútroštátnych a v cezhraničných situáciách nelíšili.

Pokiaľ ide o **konkrétne opatrenia proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam**, v snahe určiť, či je daňovník povinný platiť daň z príjmu zo zahraničia, je zvyčajne potrebné zaoberať sa úrovňou zdanenia na druhej strane hranice. Súčasťou pravidiel je doložka o prechode od metódy oslobodenia od dane k metóde započítania, ktorá je zameraná proti niektorým druhom príjmu dosiahnutého v tretej krajine. Jej cieľom je zabezpečiť, že príjem bude v Únii zdaniteľný, ak bol v tretej krajine zdanený pod

určitú úroveň. Právne predpisy týkajúce sa kontrolovaných zahraničných spoločností do veľkej miery odkazujú na pravidlo v smernici o vyhýbaní sa daňovým povinnostiam a majú za následok prerozdelenie príjmu nízko zdaňovanej kontrolovanej dcérskej spoločnosti na vrub jej materskej spoločnosti v snahe odradiť od presunu ziskov. Platnosť pravidiel pre kontrolované zahraničné spoločnosti sa rozširuje na zisky stálych prevádzkarní, ak tieto zisky nepodliehajú dani alebo sú oslobodené od dane v členskom štáte daňovníka.

- **Hybridný nesúlad:** Vzhľadom na to, že nesúlad vzniká v dôsledku vnútroštátnych rozdielov v právnej kvalifikácii určitých druhov subjektov alebo finančných platieb, za bežných okolností by k nemu nemalo dochádzať medzi spoločnosťami, ktoré na výpočet svojho základu dane uplatňujú spoločné pravidlá. Keďže nesúlad však bude pravdepodobne pretrvávajúť pri spolupôsobení rámca spoločného základu a vnútroštátnych systémov dane z príjmov právnických osôb alebo systémov dane z príjmov právnických osôb tretích krajín, v tejto smernici sa stanovujú pravidlá, na základe ktorých jedna z dvoch jurisdikcií, ktoré sú v nesúlade, zamietne odpočet platby alebo zabezpečí, aby sa zodpovedajúci príjem zahrnul do spoločného základu.

Návrh

SMERNICA RADY**o spoločnom základe dane z príjmov právnických osôb**

RADA EURÓPSKEJ ÚNIE,

so zreteľom na Zmluvu o fungovaní Európskej únie, a najmä na jej článok 115,

so zreteľom na návrh Európskej komisie,

po postúpení návrhu legislatívneho aktu národným parlamentom,

so zreteľom na stanovisko Európskeho parlamentu⁵,so zreteľom na stanovisko Európskeho hospodárskeho a sociálneho výboru⁶,

konajúc v súlade s mimoriadnym legislatívnym postupom,

keďže:

- (1) Spoločnosti, ktoré chcú v rámci Únie vyvíjať cezhraničnú podnikateľskú činnosť, narážajú na vážne prekážky a narušenia trhu vyplývajúce z existencie a zo spolupôsobenia 28 nesúrodých systémov dane z príjmov právnických osôb. Okrem toho štruktúry daňového plánovania sa časom stali čoraz dômyselnejšie, keďže sa vytvárajú v rámci rôznych jurisdikcií a účinne využívajú technické detaily daňového systému alebo nesúladu medzi dvoma či viacerými daňovými systémami s cieľom znížiť daňovú povinnosť spoločnosti. Hoci tieto situácie poukazujú na nedostatky, ktoré sú svojou povahou úplne odlišné, oba vytvárajú prekážky, ktoré bránia riadnemu fungovaniu vnútorného trhu. Opatrenia na nápravu týchto problémov by sa preto mali zameriavať na obidva typy nedostatkov, ktorými je trh poznačený.
- (2) Aby sa podporilo riadne fungovanie vnútorného trhu, podoba prostredia pre zdaňovanie príjmov právnických osôb v Únii by sa mala vytvárať v súlade so zásadou, že spoločnosti odvádzajú spravodlivý podiel dane v jurisdikcii (jurisdikciách), kde vytvárajú zisk. Je preto potrebné stanoviť mechanizmy, ktoré spoločnosti odradia od toho, aby využívali nesúlad medzi vnútroštátnymi daňovými systémami na to, aby si znížili daňovú povinnosť. Rovnako dôležité je takisto stimulovať rast a hospodársky rozvoj na vnútornom trhu uľahčením cezhraničného obchodu a podnikových investícií. Na to je potrebné odstrániť tak riziko dvojitého zdanenia, ako aj riziko dvojitého nezdanenia v Únii prostredníctvom odstránenia rozdielov vznikajúcich pri spolupôsobení vnútroštátnych systémov dane z príjmov právnických osôb. Spoločnosti zároveň potrebujú jednoducho fungujúcu daň a právny rámec na rozvoj svojej obchodnej činnosti a jej cezhraničné rozširovanie v rámci Únie. V tejto súvislosti by sa mali taktiež odstrániť zostávajúce prípady diskriminácie.

⁵ Ú. v. EÚ C [...], [...], s. [...].

⁶ Ú. v. EÚ C [...], [...], s. [...].

- (3) Ako sa zdôrazňuje v návrhu smernice Rady o spoločnom konsolidovanom základe dane z príjmov právnických osôb (CCCTB)⁷ zo 16. marca 2011, systém dane z príjmov právnických osôb, ktorý na účely výpočtu základu dane z príjmov spoločností považuje Úniu za jednotný trh, by spoločnostiam, ktoré sú rezidentmi v Únii, uľahčil cezhraničnú činnosť a podporil cieľ, ktorým je spraviť z neho konkurencieschopnejšie miesto na investovanie v medzinárodnom meradle. Návrh o CCCTB z roku 2011 sa zameriaval na cieľ uľahčiť podnikom rozširovanie obchodnej činnosti v rámci Únie. Okrem tohto cieľa by sa mala zohľadniť aj skutočnosť, že CCCTB môže byť veľmi účinný pri zlepšovaní fungovania vnútorného trhu prostredníctvom boja proti schémam na vyhýbanie sa daňovým povinnostiam. So zreteľom na to by sa mala iniciatíva týkajúca sa CCCTB obnoviť, aby sa zameriavala rovnako na aspekt iniciatívy týkajúci sa uľahčenia podnikania a jej úlohu v boji proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam. Takýto prístup by najlepšie poslužil cieľu odstrániť narušenia vo fungovaní vnútorného trhu.
- (4) Vzhľadom na potrebu urýchlene konať s cieľom zabezpečiť riadne fungovanie vnútorného trhu tak, že bude na jednej strane priaznivejší pre obchod a investície a na druhej strane odolnejší voči schémam na vyhýbanie sa daňovým povinnostiam, je potrebné rozdeliť ambicióznú iniciatívu týkajúcu sa CCCTB na dva samostatné návrhy. V prvej etape by sa mali stanoviť pravidlá spoločného základu dane z príjmov právnických osôb a následne v druhej etape je potrebné sa zaoberať otázkou konsolidácie.
- (5) Mnohé štruktúry agresívneho daňového plánovania majú tendenciu vyskytovať sa v cezhraničnom kontexte, čo znamená, že zúčastnené skupiny spoločností vlastnia minimálne zdroje. Na základe tohto predpokladu z dôvodu proporcionality by pravidlá pre spoločný základ mali byť povinné len pre spoločnosti, ktoré patria do skupiny značnej veľkosti. Na tento účel by sa mal na základe celkového konsolidovaného výnosu skupiny, ktorá predkladá konsolidované účtovné závierky, stanoviť veľkostný prah. Okrem toho v záujme zabezpečenia súladu medzi oboma krokmi iniciatívy CCCTB by mali byť pravidlá pre spoločný základ povinné pre spoločnosti, ktoré by sa považovali za skupinu, keby sa celá iniciatíva zrealizovala. Aby sa prispelo k dosiahnutiu cieľa uľahčovať obchod a investície na vnútornom trhu, pravidlá pre spoločný základ dane z príjmov právnických osôb by mali byť k dispozícii ako voliteľná možnosť aj spoločnostiam, ktoré nespĺňajú uvedené kritériá.
- (6) Je potrebné vymedziť pojem stála prevádzkareň, ktorá sa nachádza v Únii a patrí daňovníkovi, ktorý je na daňové účely rezidentom v Únii. Zámerom toho je zabezpečiť, aby všetci dotknutí daňovníci mali spoločné porozumenie, a vylúčiť možný nesúlad plynúci z rozchádzajúcich sa vymedzení pojmu. Naopak, spoločné vymedzenie pojmu stálych prevádzkarní nachádzajúcich sa v tretej krajine alebo v Únii, ale patriacich daňovníkovi, ktorý je na daňové účely rezidentom v tretej krajine, by sa nemalo považovať za dôležité. Tento aspekt by bolo pre jeho zložitú interakciu s medzinárodnými dohodami vhodnejšie ponechať na dvojstranné daňové zmluvy a vnútroštátne právo.
- (7) Aby sa zmiernili riziká vyhýbania sa daňovým povinnostiam, ktoré narúša fungovanie vnútorného trhu, spoločný základ dane z príjmov právnických osôb by mal byť koncipovaný extenzívne. Vychádzajúc z tohto predpokladu by mali byť všetky výnosy

⁷ Návrh smernice Rady COM(2011) 121 final/2 z 3.10.2011 o spoločnom konsolidovanom základe dane z príjmov právnických osôb.

zdaniteľné, pokiaľ nie sú od dane výslovne oslobodené. Pokiaľ ide o účasť aspoň 10 %, príjem pochádzajúci z dividend alebo výnosov zo scudzenia podielov v spoločnosti, ktorá nepatrí do skupiny, by mal byť oslobodený, aby sa zamedzilo dvojitému zdaneniu priamych zahraničných investícií. V rovnakom duchu by zisky stálych prevádzkarní mali byť takisto oslobodené od dane v štáte ústredia. Zároveň sa usudzuje, že oslobodenie príjmu dosiahnutého v zahraničí zodpovedá potrebe jednoduchosti pre podniky. Väčšina členských štátov v súčasnosti pri poskytovaní úľav pri dvojitém zdanení oslobodzuje od dane dividendy a výnosy zo scudzenia podielov, čím sa vyhne potrebe výpočtu nároku daňovníka na zápočet dane odvedenej v zahraničí, predovšetkým v prípadoch, keď takýto nárok musí zohľadniť daň z príjmov právnických osôb, ktorú odvádza spoločnosť rozdeľujúca dividendy.

- (8) Zdaniteľné výnosy by sa mali znížiť o obchodné náklady a určité ďalšie položky. Medzi odpočítateľné obchodné náklady by za bežných okolností mali patriť všetky náklady súvisiace s predajom a náklady spojené s vytváraním, udržiavaním a zabezpečením príjmu. Na podporu inovácie v hospodárstve a modernizáciu vnútorného trhu by sa mali poskytovať odpočty v prípade nákladov na výskum a vývoj vrátane super-odpočtov, ktoré by sa mali v plnom rozsahu zahŕňať do nákladov v roku, v ktorom sa vynaložili (s výnimkou nehnuteľného majetku). Prostredníctvom výraznejších super-odpočtov v prípade nákladov na výskum a vývoj by sa mali podporovať aj malé začínajúce spoločnosti bez prepojených podnikov, ktoré sú obzvlášť inovačné (kategória, ktorá sa bude vzťahovať najmä na startupy). V záujme zabezpečenia právnej istoty by sa mal zostaviť aj zoznam neodpočítateľných nákladov.
- (9) Najnovší vývoj v oblasti medzinárodného zdaňovania poukazuje na to, že v snahe znížiť svoju celkovú daňovú povinnosť sa nadnárodné skupiny spoločností čoraz viac zapájajú do úprav na vyhýbanie sa daňovým povinnostiam, čo vedie k narúšaniu základu dane a presunu ziskov prostredníctvom nadmerne vysokých platieb úrokov. Na odradenie od takýchto praktík je preto nevyhnutné obmedziť odpočítateľnosť úrokových (a iných finančných) nákladov. V tomto kontexte by odpočítateľnosť úrokových (a iných finančných) nákladov mala byť povolená bez obmedzenia len v rozsahu, v akom tieto náklady môžu byť započítané oproti zdaniteľným úrokovým (a iným finančným) výnosom. Na akýkoľvek nadbytok úrokových nákladov by sa však mali vzťahovať obmedzenia odpočítateľnosti, ktoré sa určia v závislosti od zdaniteľných ziskov daňovníka pred úrokmi, zdanením, odpismi a amortizáciou („EBITDA“).
- (10) Skutočnosť, že úroky vyplácané za pôžičky sú odpočítateľné od základu dane daňovníka, pričom to neplatí v prípade rozdelení zisku, predstavuje konečnú výhodu v prospech dlhového financovania v porovnaní s kapitálovým financovaním. Vzhľadom na riziká, ktoré z toho plynú pre zadlženosť spoločností, je dôležité stanoviť opatrenia, ktorými sa neutralizujú súčasné zvýhodnenia v neprospech kapitálového financovania. V tejto súvislosti sa plánuje, že daňovníkom sa poskytne úľava pre rast a investície, podľa ktorej by zvýšenie vlastného imania daňovníka malo byť za určitých podmienok odpočítateľné od jeho základu dane. Preto by bolo veľmi dôležité zabezpečiť, aby systém netrpel kaskádovým efektom, a na tento účel by bolo potrebné vylúčiť daňovú hodnotu účasti daňovníka v prepojených podnikoch. Napokon, aby bol systém úľav dostatočne spoľahlivý, bolo by takisto nevyhnutné stanoviť pravidlá proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam.
- (11) Dlhodobý majetok by mal byť na daňové účely odpísateľný, s výhradou určitých výnimiek. Zatiaľ čo dlhodobý hmotný a nehmotný majetok s dlhou životnosťou a dlhodobý hmotný a nehmotný majetok so strednou životnosťou by sa mali odpisovať

jednotlivo, všetok ostatný odpisovateľný majetok by sa mal zoskupiť do súboru majetku. Odpisovanie v rámci súboru majetku predstavuje zjednodušenie pre daňové úrady aj pre daňovníkov, keďže vďaka tomu by už nebolo potrebné zostaviť a viesť zoznam každého jednotlivého druhu dlhodobého majetku a jeho doby použiteľnosti.

- (12) S cieľom odradiť od presunu pasívneho (prevažne finančného) príjmu z vysoko zdanených spoločností by sa malo pri všetkých stratách, ktoré môžu takýmto spoločnostiam vzniknúť na konci zdaňovacieho obdobia, predpokladať, že vo veľkej miere zodpovedajú výsledkom obchodnej činnosti. Na základe tohto predpokladu by daňovníci mali mať možnosť preniesť straty do budúcich období bez časového obmedzenia a bez obmedzenia odpočítateľnej sumy za rok. Keďže účelom prenosu strát do budúcich období je zabezpečiť, aby daňovník odviezol daň zo svojho skutočného príjmu, neexistuje dôvod prenos do budúcich období časovo obmedziť. Pokiaľ ide o možnosť prenosu strát do minulých období, žiadne takéto pravidlo by nebolo potrebné zaviesť, pretože to predstavuje pomerne zriedkavú prax členských štátov a zvyčajne vedie k prílišnej zložitosti. Okrem toho by sa malo stanoviť ustanovenie proti zneužívaniu s cieľom predchádzať pokusom o obchádzanie pravidiel týkajúcich sa odpočítateľnosti strát prostredníctvom nákupu stratových spoločností, prekaziť ich alebo zabrániť im.
- (13) Aby sa uľahčila kapacita peňažného toku podnikov – napríklad kompenzovaním strát začínajúcich podnikov v členskom štáte so ziskom v inom členskom štáte – a podporila cezhraničná expanzia v Únii, daňovníci by mali mať právo dočasne zohľadniť straty, ktoré vznikli ich bezprostredným dcérskym spoločnostiam a stálym prevádzkarniam nachádzajúcim sa v iných členských štátoch. Na tento účel by materská spoločnosť alebo ústredie v jednom členskom štáte mali mať možnosť odpočítať od svojho základu dane v danom zdaňovacom období straty, ktoré vznikli v tom istom zdaňovacom období jej bezprostredným dcérskym spoločnostiam alebo stálym prevádzkarniam nachádzajúcim sa v iných členských štátoch v pomere k svojmu podielu v nich. Materská spoločnosť by potom musela pripočítať späť k svojmu základu dane, vzhľadom na výšku predtým odpočítaných strát, všetky následné zisky týchto bezprostredných dcérskych spoločností alebo stálych prevádzkarní. Keďže je dôležité zabezpečiť vnútroštátne daňové výnosy, odpočítané straty by sa mali automaticky opätovne započítať, ak k tomu ešte nedošlo po určitom počte rokov alebo ak bezprostredná dcérska spoločnosť alebo stála prevádzkareň už nespĺňa podmienky na to, aby sa považovala za bezprostrednú dcérsku spoločnosť alebo stálu prevádzkareň.
- (14) Na zabránenie narúšaniu základu dane jurisdikcií s vyšším daňovým zaťažením prostredníctvom presunu ziskov pomocou zvýšených transferových cien do krajín s nižším daňovým zaťažením by sa pri transakciách medzi daňovníkom a jeho prepojeným(-i) podnikom(-mi) mali vykonať cenové úpravy podľa princípu nezávislého vzťahu, ktorý je všeobecne platným kritériom.
- (15) Je nevyhnutné stanoviť vhodné opatrenia proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam s cieľom posilniť odolnosť pravidiel týkajúcich sa spoločného základu voči praktikám agresívneho daňového plánovania. Systém by mal konkrétne zahŕňať všeobecné pravidlo proti zneužívaniu, ktoré by mali dopĺňať opatrenia na obmedzenie konkrétnych druhov vyhýbania sa povinnostiam. Keďže všeobecné pravidlá proti zneužívaniu slúžia na boj proti praktikám zneužívania daňového systému, ktoré ešte neboli predmetom konkrétne zameraných ustanovení, vyplňajú medzery, ktoré by nemali mať vplyv na uplatniteľnosť konkrétnych pravidiel proti vyhýbaniu sa povinnostiam. V rámci Únie by sa všeobecné pravidlá proti zneužívaniu mali

uplatňovať na mechanizmy, ktoré nie sú skutočné. Navyše je dôležité zaistiť, aby sa všeobecné pravidlá proti zneužívaniu uplatňovali na vnútroštátne situácie, cezhraničné situácie v rámci Únie a cezhraničné situácie zahŕňajúce spoločnosti založené v tretích krajinách jednotným spôsobom tak, aby sa rozsah ich pôsobnosti a výsledky ich uplatňovania nelíšili.

- (16) Pokiaľ ide o konkrétne opatrenia proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam, v snahe určiť, či je daňovník povinný platiť daň z príjmu zo zahraničia, je často potrebné zistiť úroveň zdanenia na druhej strane hranice. Tým by sa vytvorili rovnaké podmienky, pokiaľ ide o úroveň daňovej a hospodárskej súťaže na vnútornom trhu, a zároveň by sa ochránil trh pred narúšaním základu dane vo vzťahu k tretím krajinám. V tomto kontexte je potrebné stanoviť doložku o prechode od metódy oslobodenia od dane k metóde započítania so zameraním sa na niektoré druhy príjmov dosiahnutých v tretej krajine, napríklad rozdelenia ziskov a výnosy zo scudzenia podielov, aby sa zabezpečilo, že príjem bude v Únii zdaniteľný, ak bol v tretej krajine zdanený pod určitú úroveň. Právne predpisy týkajúce sa kontrolovaných zahraničných spoločností sú takisto nevyhnutným prvkom systému dane z príjmov právnických osôb a majú za následok prerozdelenie príjmu nízko zdaňovanej kontrolovanej dcérskej spoločnosti na vrub jej materskej spoločnosti v snahe odradiť od presunu ziskov. V tomto ohľade je potrebné, aby sa pravidlá pre kontrolované zahraničné spoločnosti rozšírili na zisky stálych prevádzkarní, ak tieto zisky nepodliehajú dani alebo sú oslobodené od dane v členskom štáte daňovníka.
- (17) So zreteľom na to, že účinkom hybridného nesúladu je zvyčajne dvojitý odpočet (t. j. odpočet v oboch štátoch) alebo odpočet príjmu v jednom štáte bez toho, aby sa zahrnul do základu dane v druhom štáte, takéto situácie jasne nepriaznivo ovplyvňujú vnútorný trh narúšaním jeho mechanizmov a vytváraním medzier, ktoré umožňujú rozmach praktík vyhýbania sa daňovým povinnostiam. Vzhľadom na to, že nesúlad vzniká v dôsledku vnútroštátnych rozdielov v právnej kvalifikácii určitých druhov subjektov alebo finančných platieb, za bežných okolností k nemu nedochádza medzi spoločnosťami, ktoré na výpočet základu dane uplatňujú spoločné pravidlá. Nesúlad by však naďalej pretrvával pri spolupôsobení medzi rámcom spoločného základu a vnútroštátnymi systémami dane z príjmov právnických osôb alebo systémami dane z príjmov právnických osôb tretích krajín. Aby sa neutralizoval účinok hybridných nesúladných dohôd, je potrebné stanoviť pravidlá, na základe ktorých jedna z dvoch jurisdikcií, ktoré sú v nesúlade, zamietne odpočet platby alebo zabezpečí, aby sa zodpovedajúci príjem zahrnul do základu dane z príjmov právnických osôb.
- (18) V súlade s článkom 28 ods. 2 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 45/2001⁸ sa uskutočnili konzultácie s európskym dozorným úradníkom pre ochranu údajov. Akékoľvek spracovanie osobných údajov vykonávané v rámci tejto smernice musí byť takisto v súlade s platnými vnútroštátnymi ustanoveniami o ochrane údajov,

⁸ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 45/2001 z 18. decembra 2000 o ochrane jednotlivcov so zreteľom na spracovanie osobných údajov inštitúciami a orgánmi Spoločenstva a o voľnom pohybe takýchto údajov (Ú. v. ES L 8, 12.1.2001, s. 1).

ktorými sa vykonáva smernica 95/46/ES⁹, ktorá sa nahradí nariadením (EÚ) 2016/679¹⁰, a s nariadením (ES) č. 45/2001¹¹.

- (19) S cieľom doplniť alebo zmeniť určité nepodstatné prvky tejto smernice by sa mala právomoc prijímať akty v súlade s článkom 290 Zmluvy o fungovaní Európskej únie delegovať na Komisiu, pokiaľ ide o i) zohľadnenie zmien právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa foriem spoločností a daní z príjmov právnických osôb a zmenu prílohy I a II zodpovedajúcim spôsobom; ii) stanovenie dodatočného vymedzenia pojmov; iii) stanovenie podrobných pravidiel proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam v niekoľkých konkrétnych oblastiach, ktoré súvisia s úľavou pre rast a investície; iv) podrobnejšie vymedzenie pojmu právneho vlastníctva a ekonomického vlastníctva majetku, ktorý je predmetom lízingu; v) výpočet kapitálových a úrokových prvkov lízingových platieb a základu pre odpisovanie majetku, ktorý je predmetom lízingu, a vi) presnejšie vymedzenie kategórií dlhodobého majetku, ktorý je predmetom odpisovania. Je osobitne dôležité, aby Komisia počas prípravných prác uskutočnila primerané konzultácie, a to aj na úrovni expertov. Pri príprave a vypracúvaní delegovaných aktov by Komisia mala zabezpečiť, aby sa príslušné dokumenty súčasne, vo vhodnom čase a vhodným spôsobom postúpili Európskemu parlamentu a Rade.
- (20) S cieľom zabezpečiť jednotné podmienky vykonávania tejto smernice by sa vykonávacie právomoci mali preniesť na Komisiu, aby každoročne prijala zoznam právnych foriem spoločností tretích krajín, ktoré sú podobné právnym formám spoločností uvedeným v prílohe I. Tieto právomoci by sa mali vykonávať v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 182/2011¹².
- (21) Keďže ciele tejto smernice, a to zlepšiť fungovanie vnútorného trhu prostredníctvom boja proti praktikám vyhýbania sa daňovým povinnostiam na medzinárodnej úrovni a uľahčiť podnikom cezhraničnú expanziu v rámci Únie, nie je možné uspokojivo dosiahnuť na úrovni členských štátov konajúcich samostatne a nesúrodým spôsobom, pretože na dosiahnutie týchto cieľov je potrebná koordinovaná činnosť. Vzhľadom na to, že táto smernica sa zameriava na nedostatky vnútorného trhu, ktoré pochádzajú zo spolupôsobenia nesúrodých vnútroštátnych daňových pravidiel, ktoré majú vplyv na vnútorný trh a odrádzajú od cezhraničnej činnosti, ciele smernice možno lepšie dosiahnuť na úrovni Únie, Únia môže prijať opatrenia v súlade so zásadou subsidiarity podľa článku 5 Zmluvy o Európskej únii. V súlade so zásadou proporcionality podľa uvedeného článku táto smernica neprekračuje rámec nevyhnutný na dosiahnutie daných cieľov, najmä vzhľadom na to, že jej záväzná pôsobnosť sa obmedzuje na skupiny presahujúce určitú veľkosť.

⁹ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 95/46/ES z 24. októbra 1995 o ochrane fyzických osôb pri spracovaní osobných údajov a voľnom pohybe týchto údajov (Ú. v. ES L 281, 23.1.1995, s. 31).

¹⁰ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2016/679 z 27. apríla 2016 o ochrane fyzických osôb pri spracovaní osobných údajov a o voľnom pohybe takýchto údajov, ktorým sa zrušuje smernica 95/46/ES (všeobecné nariadenie o ochrane údajov) (Ú. v. EÚ L 119, 4.5.2016, s. 1).

¹¹ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 45/2001 z 18. decembra 2000 o ochrane jednotlivcov so zreteľom na spracovanie osobných údajov inštitúciami a orgánmi Spoločenstva a o voľnom pohybe takýchto údajov (Ú. v. ES L 8, 12.1.2001, s. 1 – 22).

¹² Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 182/2011 zo 16. februára 2011, ktorým sa ustanovujú pravidlá a všeobecné zásady mechanizmu, na základe ktorého členské štáty kontrolujú vykonávanie vykonávacích právomocí Komisie (Ú. v. EÚ L 55, 28.2.2011, s. 13).

- (22) V súlade so spoločným politickým vyhlásením členských štátov a Komisie z 28. septembra 2011¹³ sa členské štáty zaviazali v odôvodnených prípadoch pripojiť k svojim oznámeniam transpozičných opatrení jeden alebo viacero dokumentov vysvetľujúcich vzťah medzi zložkami smernice a zodpovedajúcimi časťami vnútroštátnych transpozičných nástrojov. V súvislosti s touto smernicou sa zákonodarca domnieva, že zasielanie takýchto dokumentov je odôvodnené.
- (23) Komisia by mala mať povinnosť preskúmať uplatňovanie tejto smernice päť rokov po nadobudnutí jej účinnosti a podať Rade správu o jej fungovaní. Členské štáty by mali mať povinnosť oznámiť Komisii znenie ustanovení vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré prijímú v oblasti upravenej touto smernicou,

PRIJALA TÚTO SMERNICU:

KAPITOLA I

PREDMET ÚPRAVY, ROZSAH PÔSOBNOSTI A VYMEDZENIE POJMOV

Článok 1

Predmet úpravy

1. Touto smernicou sa zriaďuje systém spoločného základu zdaňovania určitých spoločností a stanovujú sa v nej pravidlá na výpočet tohto základu.
2. Na spoločnosť, ktorá uplatňuje pravidlá tejto smernice, sa prestanú vzťahovať vnútroštátne právne predpisy v oblasti zdaňovania právnických osôb vo všetkých záležitostiach, ktoré sú upravené touto smernicou, pokiaľ nie je uvedené inak.

Článok 2

Rozsah pôsobnosti

1. Pravidlá tejto smernice sa uplatňujú na spoločnosť, ktorá je založená podľa právnych predpisov členského štátu, vrátane jej stálych prevádzkarní v iných členských štátoch, ak táto spoločnosť spĺňa všetky tieto podmienky:
 - a) má jednu z právnych foriem spoločností uvedených prílohe I;
 - b) je povinná platiť jednu z daní z príjmov právnických osôb uvedených v prílohe II alebo podobnú daň, ktorá sa zaviedla neskôr;
 - c) patrí do konsolidovanej skupiny na účely finančného účtovníctva s celkovým konsolidovaným výnosom skupiny, ktorý počas účtovného obdobia, ktoré predchádzalo príslušnému účtovnému obdobiu, presiahol 750 000 000 EUR;
 - d) možno ju označiť za materskú spoločnosť alebo kvalifikovanú dcérsku spoločnosť podľa článku 3 a/alebo má jednu alebo viaceré stále prevádzkarne v iných členských štátoch, ako sa uvádza v článku 5.
2. Táto smernica sa uplatňuje aj na spoločnosť, ktorá je založená podľa právnych predpisov tretej krajiny, pokiaľ ide o jej stále prevádzkarne nachádzajúce sa

¹³ Spoločné politické vyhlásenie členských štátov a Komisie z 28. septembra 2011 k vysvetľujúcim dokumentom (Ú. v. EÚ C 369, 17.12.2011, s. 14).

v jednom alebo vo viacerých členských štátoch, ak daná spoločnosť spĺňa podmienky stanovené v odseku 1 písm. b) až d).

Čo sa týka toho, či spoločnosť spĺňa podmienku v odseku 1 písm. a), stačí, že spoločnosť v tretej krajine má podobnú právnu formu, ako je jedna z právnych foriem spoločností v prílohe I. Na účely odseku 1 písm. a) Komisia každoročne prijíma zoznam právnych foriem spoločností tretích krajín, ktoré sú podobné ako právne formy spoločností uvedené v prílohe I. Uvedený vykonávací akt sa prijme v súlade s postupom preskúmania uvedeným v článku 68 ods. 2. Skutočnosť, že právna forma spoločnosti tretej krajiny nie je zahrnutá v uvedenom zozname, nevylučuje uplatňovanie pravidiel tejto smernice na danú právnu formu.

3. Spoločnosť, ktorá spĺňa podmienky odseku 1 písm. a) a b), ale nespĺňa podmienky odseku 1 písm. c) alebo d), sa môže rozhodnúť, a to aj pre jej stále prevádzkarne nachádzajúce sa v iných členských štátoch, že bude uplatňovať pravidlá tejto smernice počas piatich zdaňovacích období. Toto obdobie sa automaticky predĺži o ďalšie obdobia piatich zdaňovacích období, pokiaľ sa nepodá oznámenie o skončení uplatňovania podľa článku 65 ods. 3. Podmienky uvedené odseku 1 písm. a) a b) musia byť splnené pri každom predĺžení na ďalšie obdobie.
4. Pravidlá tejto smernice sa neuplatňujú na prepravnú spoločnosť, na ktorú sa vzťahuje osobitný daňový režim. Na účely určenia spoločností, ktoré sú členmi tej istej skupiny, ako sa uvádza v článku 3, sa zohľadňuje prepravná spoločnosť, na ktorú sa vzťahuje osobitný daňový režim.
5. Komisia je splnomocnená prijímať delegované akty v súlade s článkom 66 s cieľom zmeniť prílohy I a II tak, aby sa v nich zohľadnili zmeny v právnych predpisoch členských štátov týkajúce sa právnych foriem spoločností a daní z príjmov právnických osôb.

Článok 3

Materská spoločnosť a kvalifikované dcérske spoločnosti

1. Kvalifikovanou dcérskou spoločnosťou je každá bezprostredná dcérska spoločnosť a dcérska spoločnosť nižšej úrovne, v ktorej má materská spoločnosť tieto práva:
 - a) má právo uplatňovať viac ako 50 % hlasovacích práv a
 - b) má vlastnícke právo, ktoré zodpovedá viac ako 75 % kapitálu dcérskej spoločnosti, alebo vlastní viac ako 75 % práv, na základe ktorých vzniká nárok na zisk.
2. Na účely výpočtu prahov uvedených v odseku 1 v prípade dcérskych spoločností nižšej úrovne sa uplatňujú tieto pravidlá:
 - a) keď sa dosiahne prahová hodnota hlasovacích práv v prípade dcérskej spoločnosti, usudzuje sa, že materská spoločnosť má 100 % týchto práv;
 - b) nárok na zisk a vlastníctvo kapitálu sa vypočítava vynásobením podielov v priamej alebo nepriamej držbe v dcérskych spoločnostiach všetkých úrovní. Pri tomto výpočte sa zohľadňujú aj vlastnícke práva zodpovedajúce 75 % alebo menej, ktoré má priamo alebo nepriamo v držbe materská spoločnosť vrátane práv v spoločnostiach, ktoré sú rezidentmi tretej krajiny.

Článok 4 Vymedzenie pojmov

Na účely tejto smernice sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

1. „daňovník“ je spoločnosť, ktorá spĺňa podmienky uvedené v článku 2 ods. 1 alebo ods. 2 alebo ktorá sa rozhodla uplatňovať pravidlá tejto smernice v súlade s článkom 2 ods. 3;
2. „nedaňovník“ je spoločnosť, ktorá nespĺňa podmienky uvedené v článku 2 ods. 1 alebo ods. 2 alebo ktorá sa nerozhodla uplatňovať pravidlá tejto smernice v súlade s článkom 2 ods. 3;
3. „daňovník-rezident“ je daňovník, ktorý je na daňové účely rezidentom členského štátu;
4. „daňovník-nerezident“ je daňovník, ktorý nie je na daňové účely rezidentom členského štátu;
5. „výnosy“ sú peňažné alebo nepeňažné príjmy z predaja alebo akýchkoľvek iných transakcií, bez dane z pridanej hodnoty a iných daní a poplatkov, ktoré sa vyberajú v mene štátnych orgánov, vrátane výnosov zo scudzenia majetku a práv, z úrokov, dividend a iných foriem rozdelenia zisku, výnosov z likvidácie, príjmov z licenčných poplatkov, subvencií a grantov, prijatých darov, náhrad a dobrovoľných platieb. Výnosy zahŕňajú aj nepeňažné dary od daňovníkov. Výnosy nezahŕňajú vlastné imanie, ktoré daňovník nadobudol, ani dlhy, ktoré sa mu splatili;
6. „náklady“ sú zníženie čistého vlastného imania spoločnosti počas účtovného obdobia vo forme úbytku alebo zníženia hodnoty aktív alebo vo forme uznania alebo zvýšenia hodnoty záväzkov, okrem tých, ktoré sa týkajú rozdelenia peňažných alebo nepeňažných príjmov akcionárom alebo vlastníkom podielov na vlastnom imaní ako takým;
7. „zdaňovacie obdobie“ je kalendárny rok alebo akékoľvek iné primerané obdobie na daňové účely;
8. „zisk“ je prebytok výnosov nad odpočítateľnými nákladmi a inými odpočítateľnými položkami v zdaňovacom období;
9. „strata“ je prebytok odpočítateľných nákladov a iných odpočítateľných položiek nad výnosmi v zdaňovacom období;
10. „konsolidovaná skupina na účely finančného účtovníctva“ sú všetky subjekty, ktoré sú plne zahrnuté v konsolidovanej účtovnej závierke vypracovanej v súlade s medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva alebo vnútroštátnymi predpismi finančného výkazníctva;
11. „výskum a vývoj“ je experimentálna alebo teoretická práca vykonávaná najmä s cieľom získať nové poznatky o podstatných základoch javov a o pozorovateľných skutočnostiach bez plánovaného konkrétneho uplatnenia alebo použitia (základný výskum); pôvodné skúmanie vedené s cieľom získať nové poznatky, ale prednostne zamerané na konkrétny praktický účel alebo cieľ (aplikovaný výskum); systematická práca s využitím poznatkov získaných z výskumu a praktických skúseností, ktorá generuje dodatočné poznatky, orientovaná na vytváranie nových výrobkov alebo procesov alebo na vylepšenie existujúcich výrobkov alebo procesov (experimentálny vývoj);

12. „náklady na prijaté úvery a pôžičky“ sú úrokové náklady spojené so všetkými formami dlhu, iné náklady ekonomicky rovnocenné úrokom a náklady, ktoré vznikli v súvislosti so získavaním finančných prostriedkov, ako sa vymedzujú vo vnútroštátnom práve, vrátane platieb v rámci úverov spojených s podielom na zisku, imputovaných úrokov z konvertibilných dlhopisov a dlhopisov s nulovým kupónom, platieb v rámci alternatívnych mechanizmov financovania, prvkov finančných nákladov v rámci platieb finančného lízingu, kapitalizovaných úrokov zahrnutých do účtovnej hodnoty súvisiaceho aktíva, amortizácie kapitalizovaných úrokov, súm určených na základe výnosu z finančných prostriedkov podľa pravidiel transferového oceňovania, nominálnych súm úrokov v rámci derivátových nástrojov alebo hedžingových schém súvisiacich s úvermi a pôžičkami subjektu, definovaného výnosu zo zvýšenia čistého vlastného imania podľa článku 11 tejto smernice, určitých devízových ziskov a strát v súvislosti s úvermi a pôžičkami a nástrojov spojených so získavaním finančných prostriedkov, poplatkov za záruky v súvislosti so schémami financovania, realizačných poplatkov a podobných nákladov súvisiacich s požíčovaním si finančných prostriedkov;
13. „presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky“ predstavujú sumu, o ktorú odpočítateľné náklady daňovníka na prijaté úvery a pôžičky presahujú zdaniteľné úrokové výnosy a iné ekonomicky rovnocenné zdaniteľné výnosy daňovníka;
14. „prevod aktív“ je operácia, prostredníctvom ktorej členský štát stráca právo zdaňovať prevedené aktíva, pričom aktíva zostávajú v právnom alebo ekonomickom vlastníctve toho istého daňovníka;
15. „prevod daňovej rezidencie“ je operácia, prostredníctvom ktorej daňovník prestáva byť rezidentom na daňové účely v členskom štáte, pričom nadobúda daňovú rezidenciu v inom členskom štáte alebo tretej krajine;
16. „prevod podnikateľskej činnosti vykonávanej stálou prevádzkarňou“ je operácia, prostredníctvom ktorej daňovník prestáva byť zdaniteľný v jednom členskom štáte, pričom začína byť zdaniteľný v inom členskom štáte alebo tretej krajine bez toho, aby sa stal rezidentom na daňové účely uvedeného členského štátu alebo uvedenej tretej krajiny;
17. „hodnota na daňové účely“ je vstupná cena dlhodobého majetku alebo súboru majetku znížená o celkovú odpočítanú sumu odpisov;
18. „trhová hodnota“ je suma, za akú možno vymeniť aktívum alebo vyrovnáť vzájomné záväzky medzi dobrovoľne konajúcimi nezávislými stranami v rámci priamej transakcie;
19. „dlhodobý majetok“ je hmotný majetok, ktorý daňovník nadobudol za protihodnotu alebo vytvoril, a nehmotný majetok, ktorý nadobudol za protihodnotu, ktorý možno nezávisle oceniť a ktorý sa používa na podnikanie dlhšie ako 12 mesiacov na dosiahnutie, udržanie alebo zabezpečenie príjmu, s výnimkou prípadu, keď sú jeho obstarávacie náklady alebo náklady na jeho výrobu nižšie ako 1 000 EUR. Dlhodobý majetok zahŕňa aj finančné aktíva, s výnimkou finančných aktív, ktoré sú v držbe na obchodovanie v súlade s článkom 21;
20. „finančné aktíva“ sú podiely v prepojených podnikoch a úvery prepojeným podnikom, ako sa uvádza v článku 56 tejto smernice, podielové účasti vymedzené

v článku 2 ods. 2 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ¹⁴, úvery podnikom, s ktorými je spoločnosť spojená prostredníctvom podielových účastí, investície v držbe ako dlhodobý majetok, iné úvery a vlastné akcie v rozsahu, v akom ich je možné podľa vnútroštátnych právnych predpisov vykázat' v súvahe;

21. „obstarávacie náklady alebo náklady na výrobu“ predstavujú vyplatenú alebo vyplatiteľnú sumu peňažných prostriedkov alebo peňažných ekvivalentov alebo hodnotu iných aktív poskytnutých výmenou za dlhodobý hmotný majetok alebo spotrebovaných na nadobudnutie dlhodobého hmotného majetku, a to v čase jeho nadobudnutia alebo výroby;
22. „dlhodobý hmotný majetok s dlhou životnosťou“ je dlhodobý hmotný majetok, ktorého doba použiteľnosti je 15 rokov alebo viac. Budovy, lietadlá a lode sa považujú za dlhodobý hmotný majetok s dlhou životnosťou;
23. „dlhodobý hmotný majetok so strednou životnosťou“ je dlhodobý hmotný majetok, ktorý nespĺňa kritériá na zaradenie medzi dlhodobý hmotný majetok s dlhou životnosťou podľa bodu 22 a jeho doba použiteľnosti je osem rokov alebo viac;
24. „použitý majetok“ je dlhodobý majetok, pri ktorom časť doby použiteľnosti v čase jeho nadobudnutia už uplynula a ktorý je vo svojom súčasnom stave alebo po oprave vhodný na ďalšie používanie;
25. „doba použiteľnosti“ je obdobie, počas ktorého bude majetok podľa očakávania k dispozícii na používanie, alebo počet výrobných alebo podobných jednotiek, ktoré daňovník očakáva, že z majetku získa;
26. „náklady na zhodnotenie“ sú všetky dodatočné výdavky na dlhodobý majetok, ktoré podstatne rozširujú kapacitu tohto majetku alebo podstatne zlepšujú jeho fungovanie alebo predstavujú viac ako 10 % jeho pôvodného základu pre odpisovanie;
27. „zásoby a nedokončená výroba“ je majetok na predaj alebo v procese výroby na účely predaja alebo v podobe materiálov alebo dodávok určených na spotrebu vo výrobnom procese alebo pri poskytovaní služieb;
28. „ekonomický vlastník“ je osoba, ktorej plynú v podstate všetky výhody a ktorá znáša všetky riziká spojené s dlhodobým majetkom, bez ohľadu na to, či je táto osoba právnym vlastníkom. Daňovník, ktorý má právo vlastniť, používať a scudzovať dlhodobý majetok a znáša riziko jeho straty alebo zničenia, sa v každom prípade považuje za ekonomického vlastníka;
29. „finančná spoločnosť“ je každý z týchto subjektov:
 - a) úverová inštitúcia alebo investičná spoločnosť podľa vymedzenia v článku 4 ods.1 bode 1 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2004/39/ES¹⁵, alternatívnych investičných fondov (správca AIF), ako sa vymedzuje v článku 4 ods. 1 písm. b) smernice Európskeho parlamentu a Rady

¹⁴ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ z 26. júna 2013 o ročných účtovných závierkach, konsolidovaných účtovných závierkach a súvisiacich správach určitých druhov podnikov, ktorou sa mení smernica Európskeho parlamentu a Rady 2006/43/ES a zrušujú smernice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS (Ú. v. EÚ L 182, 29.6.2013, s. 19).

¹⁵ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2004/39/ES z 21. apríla 2004 o trhoch s finančnými nástrojmi, o zmene a doplnení smerníc Rady 85/611/EHS a 93/6/EHS a smernice Európskeho parlamentu a Rady 2000/12/ES a o zrušení smernice Rady 93/22/EHS (Ú. v. EÚ L 145, 30.4.2004, s. 1).

2011/61/EÚ¹⁶, alebo správcovská spoločnosť, ako sa vymedzuje v článku 2 ods. 1 písm. b) smernice Európskeho parlamentu a Rady 2009/65/ES¹⁷;

- b) poisťovňa podľa vymedzenia v článku 13 bode 1 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2009/138/ES¹⁸;
- c) zaistovňa podľa vymedzenia v článku 13 bode 4 smernice 2009/138/ES;
- d) inštitúcia zamestnaneckého dôchodkového zabezpečenia podľa vymedzenia v článku 6 písm. a) smernice Európskeho parlamentu a Rady 2003/41/ES¹⁹, pokiaľ sa členský štát nerozhodol, že celú uvedenú smernicu alebo jej časť nebude uplatňovať na uvedenú inštitúciu v súlade s článkom 5 uvedenej smernice, alebo zástupca inštitúcie zamestnaneckého dôchodkového zabezpečenia, ako sa uvádza v článku 19 ods. 1 smernice 2003/41/ES;
- e) inštitúcia dôchodkového zabezpečenia prevádzkujúca dôchodkové systémy, ktoré sa považujú za systémy sociálneho zabezpečenia, na ktoré sa vzťahuje nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004²⁰ a nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 987/2009²¹, ako aj akýkoľvek právny subjekt zriadený na účely investovania do takýchto dôchodkových systémov;
- f) alternatívny investičný fond (AIF) podľa vymedzenia v článku 4 ods. 1 písm. a) smernice 2011/61/EÚ, ktorý spravuje správca AIF podľa vymedzenia v článku 4 ods. 1 písm. b) smernice 2011/61/EÚ alebo AIF, nad ktorým sa vykonáva dohľad podľa vnútroštátneho práva;
- g) podniky kolektívneho investovania do prevoditeľných cenných papierov (PKIPCP) podľa vymedzenia v článku 1 ods. 2 smernice 2009/65/ES;
- h) centrálna protistrana podľa vymedzenia v článku 2 bode 1 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 648/2012²²;
- i) centrálny depozitár cenných papierov podľa vymedzenia v článku 2 ods. 1 bode 1 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 909/2014²³;

30. „subjekt“ je každé právne usporiadanie na vykonávanie podnikateľskej činnosti buď prostredníctvom spoločnosti alebo štruktúry, ktorá je transparentná na daňové účely;

¹⁶ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2011/61/EÚ z 8. júna 2011 o správcoch alternatívnych investičných fondov a o zmene a doplnení smerníc 2003/41/ES a 2009/65/ES a nariadení (ES) č. 1060/2009 a (EÚ) č. 1095/2010 (Ú. v. EÚ L 174, 1.7.2011, s. 1).

¹⁷ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2009/65/ES z 13. júla 2009 o koordinácii zákonov, iných právnych predpisov a správnych opatrení týkajúcich sa podnikov kolektívneho investovania do prevoditeľných cenných papierov (PKIPCP) (Ú. v. EÚ L 302, 17.11.2009, s. 32).

¹⁸ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2009/138/ES z 25. novembra 2009 o začatí a vykonávaní poistenia a zaistenia (Solventnosť II) (Ú. v. EÚ L 335, 17.12.2009, s. 1).

¹⁹ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2003/41/ES z 3. júna 2003 o činnostiach a dohlade nad inštitúciami zamestnaneckého dôchodkového zabezpečenia (Ú. v. EÚ L 235, 23.9.2003, s. 10).

²⁰ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) 883/2004 z 29. apríla 2004 o koordinácii systémov sociálneho zabezpečenia (Ú. v. EÚ L 200, 7.6.2004, s. 1).

²¹ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 987/2009 zo 16. septembra 2009, ktorým sa stanovuje postup vykonávania nariadenia (ES) č. 883/2004 o koordinácii systémov sociálneho zabezpečenia (Ú. v. EÚ L 284, 30.10.2009, s. 1).

²² Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 648/2012 zo 4. júla 2012 o mimoburzových derivátoch, centrálnych protistranách a archívoch obchodných údajov (Ú. v. EÚ L 201, 27.7.2012, s. 1).

²³ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 909/2014 z 23. júla 2014 o zlepšení vyrovnania transakcií s cennými papiermi v Európskej únii, centrálnych depozitároch cenných papierov a o zmene smerníc 98/26/ES a 2014/65/EÚ a nariadenia (EÚ) č. 236/2012 (Ú. v. EÚ L 257, 28.8.2014, s. 1).

31. „hybridný nesúlad“ je situácia medzi daňovníkom a prepojeným podnikom alebo štruktúrovaná dohoda medzi stranami v rôznych daňových jurisdikciách, keď možno ktorýkoľvek z nasledujúcich výsledkov pripísať rozdielom v právnej kvalifikácii finančného nástroja alebo subjektu, alebo v zaobchádzaní s obchodnou prítomnosťou ako so stálou prevádzkarňou:
- a) k odpočtu tej istej platby, tých istých nákladov alebo strát od základu dane dochádza v jurisdikcii, v ktorej má platba zdroj, v ktorej sa náklady vynaložili alebo v ktorej došlo ku stratám, ako aj v druhej jurisdikcii („dvojitý odpočet“);
 - b) k odpočtu platby od základu dane dochádza v jurisdikcii, v ktorej má platba zdroj, bez zodpovedajúceho zahrnutia na daňové účely tej istej platby v druhej jurisdikcii („odpočet bez zahrnutia“);
 - c) v prípade rozdielov v zaobchádzaní s obchodnou prítomnosťou ako so stálou prevádzkarňou nezdanenie príjmu, ktorý má zdroj v niektorej jurisdikcii, bez zodpovedajúceho zahrnutia na daňové účely toho istého príjmu v druhej jurisdikcii („nezdanenie bez zahrnutia“).

K hybridnému nesúladu dochádza iba v rozsahu, v akom tá istá odpočítaná platba, tie isté vynaložené náklady alebo vzniknuté straty v dvoch jurisdikciách presahujú výšku príjmu, ktorý je zahrnutý v oboch jurisdikciách a ktorý možno pripísať tomu istému zdroju.

Hybridný nesúlad zahŕňa aj prevod finančného nástroja v rámci štruktúrovanej dohody zahŕňajúcej daňovníka, ak sa podkladová návratnosť prevedeného finančného nástroja považuje na daňové účely za odvodenú súčasne viac ako jednou zo strán dohody, ktoré sú rezidentmi na daňové účely v rôznych jurisdikciách, pričom dôjde k niektorému z týchto výsledkov:

- a) odpočtu platby súvisiacej s danou podkladovou návratnosťou bez zodpovedajúceho zahrnutia takejto platby na daňové účely s výnimkou prípadu, keď je táto podkladová návratnosť zahrnutá do zdaniteľného príjmu jednej z dotknutých strán;
 - b) úľave za daň vybranú pri zdroji z platby pochádzajúcej z prevedeného finančného nástroja pre viac ako jednu z dotknutých strán;
32. „štruktúrovaná dohoda“ je dohoda zahŕňajúca hybridný nesúlad, ak sa nesúlad zohľadní v podmienkach a cene dohody, alebo dohoda navrhnutá s cieľom dosiahnuť výsledok plynúci z hybridného nesúladu s výnimkou prípadu, keď od daňovníka alebo prepojeného subjektu nebolo možné opodstatnene očakávať, že o hybridnom nesúlade vedeli, a keď nevyužili hodnotu daňovej výhody vyplývajúcej z daného hybridného nesúladu;
33. „vnútroštátne právne predpisy v oblasti zdaňovania právnických osôb“ sú predpisy členského štátu, ktoré stanovujú jednu z daní uvedených v prílohe II.

Komisia môže na účely vymedzenia ďalších pojmov prijímať delegované akty v súlade s článkom 66.

Článok 5

Stála prevádzkareň v členskom štáte daňovníka, ktorý je rezidentom na daňové účely v Únii

1. Usudzuje sa, že daňovník má stálu prevádzkareň v inom členskom štáte, než je členský štát, v ktorom je rezidentom na daňové účely, keď má v tomto inom

členskom štáte stále miesto, prostredníctvom ktorého úplne alebo čiastočne vykonáva svoju podnikateľskú činnosť, a to najmä:

- a) miesto vedenia;
 - b) pobočku;
 - c) kanceláriu;
 - d) továreň;
 - e) dielňu;
 - f) baňu, ropný alebo plynový vrt, lom alebo akékoľvek iné miesto ťažby prírodných zdrojov.
2. Stavenisko alebo stavba alebo montážny projekt predstavujú stálu prevádzkareň len vtedy, ak trvajú dlhšie ako dvanásť mesiacov.
3. Pojem „stála prevádzkareň“ nezahŕňa tieto činnosti, za predpokladu, že takéto činnosti alebo celková činnosť stáleho miesta podnikania v prípade písmena f) majú pomocný alebo prípravný charakter:
- a) využívanie zariadení výlučne na skladovanie, vystavovanie alebo dodávku výrobkov alebo tovaru patriacich daňovníkovi;
 - b) udržiavanie zásob výrobkov alebo tovaru patriacich daňovníkovi výlučne na účely skladovania, vystavovania alebo dodávok;
 - c) udržiavanie zásob výrobkov alebo tovaru patriacich daňovníkovi výlučne na účely ich spracovania inou osobou;
 - d) udržiavanie stáleho miesta podnikania výlučne na účely nákupu výrobkov alebo tovaru pre daňovníka alebo získavanie informácií pre neho;
 - e) udržiavanie stáleho miesta podnikania výlučne na účely vykonávania akejkoľvek inej činnosti pre daňovníka;
 - f) udržiavanie stáleho miesta podnikania výlučne na akúkoľvek kombináciu činností uvedených v písmenách a) až e).
4. Bez toho, aby bol dotknutý odsek 5, keď určitá osoba koná v členskom štáte na účet daňovníka a v rámci toho bežne uzatvára zmluvy alebo bežne zohráva hlavnú úlohu vedúcu k uzatvoreniu zmlúv, ktoré sa systematicky uzatvárajú bez podstatných zmien zo strany daňovníka, usudzuje sa, že daňovník má v uvedenom členskom štáte stálu prevádzkareň vo vzťahu k činnostiam, ktoré táto osoba vykonáva pre daňovníka.

Zmluvy podľa prvého pododseku musia byť uzatvorené:

- a) v mene daňovníka alebo
- b) na účely prevodu vlastníctva majetku, ktorý daňovník vlastní alebo ktorý má právo využívať, alebo na účely poskytnutia práva na využívanie takéhoto majetku, alebo
- c) na účely poskytovania služieb zo strany daňovníka.

Ustanovenia prvého a druhého pododseku sa neuplatňujú, ak sú činnosti uvedenej osoby pomocné alebo prípravné podľa odseku 3 tak, že ak sa vykonávajú prostredníctvom stáleho miesta podnikania, nespravili by z tohto stáleho miesta podnikania stálu prevádzkareň podľa ustanovení uvedeného odseku.

5.

- a) Odsek 4 sa neuplatňuje, ak osoba konajúca v členskom štáte na účet daňovníka vykonáva podnikateľskú činnosť v tomto členskom štáte ako nezávislý sprostredkovateľ a koná za daňovníka pri bežnom priebehu tejto podnikateľskej činnosti. Ak však osoba koná výlučne alebo takmer výlučne na účet jedného alebo viacerých daňovníkov, s ktorými je „úzko prepojená“, v súvislosti s týmito daňovníkmi sa táto osoba nepovažuje za nezávislého sprostredkovateľa v zmysle tohto odseku.
- b) Na účely tohto článku je osoba „úzko prepojená“ s daňovníkom, ak jeden z nich má, priamo alebo nepriamo, právo vykonávať viac ako 50 % hlasovacích práv v spoločnosti druhého, alebo vlastnícke právo, ktoré zodpovedá viac ako 50 % kapitálu spoločnosti druhého alebo viac ako 50 % práv, na základe ktorých vzniká nárok na zisk.

6. Samotná skutočnosť, že daňovník, ktorý je rezidentom na daňové účely jedného členského štátu, kontroluje iného daňovníka alebo je kontrolovaný iným daňovníkom, ktorý je rezidentom na daňové účely iného členského štátu alebo v ňom vykonáva podnikateľskú činnosť (či už prostredníctvom stálej prevádzkarne alebo inak), neznamená, že niektorý z týchto daňovníkov je stálou prevádzkarňou druhého daňovníka.

KAPITOLA II

VÝPOČET ZÁKLADU DANE

Článok 6

Všeobecné zásady

1. Pri výpočte základu dane sa zisky a straty vykazujú len vtedy, keď nastanú.
2. Transakcie a zdaniteľné udalosti sa oceňujú jednotlivo.
3. Výpočet základu dane sa vykonáva konzistentne, pokiaľ výnimočné okolnosti neopodstatnia zmenu.
4. Základ dane sa vypočítava za každé zdaňovacie obdobie, pokiaľ nie je stanovené inak. Zdaňovacie obdobie je akékoľvek dvanásťmesačné obdobie, pokiaľ nie je stanovené inak.

Článok 7

Prvky základu dane

Základ dane sa vypočítava ako výnosy mínus výnosy oslobodené od dane, odpočítateľné náklady a ostatné odpočítateľné položky.

Článok 8

Výnosy oslobodené od dane

Do základu dane sa nezahŕňajú tieto výnosy:

- a) subvencie priamo súvisiace s nadobudnutím, s výrobou alebo zhodnotením dlhodobého majetku, ktorý je predmetom odpisovania v súlade s článkami 31 až 41;
- b) výnosy zo scudzenia súboru majetku podľa článku 37 ods. 2 vrátane trhovej hodnoty nepeňažných darov;
- c) výnosy zo scudzenia podielov za predpokladu, že daňovník si zachovával počas 12 mesiacov predchádzajúcich scudzeniu podiel minimálne 10 % kapitálu alebo 10 % hlasovacích práv spoločnosti, s výnimkou výnosov pochádzajúcich zo scudzenia podielov v držbe na obchodovanie podľa článku 21 ods. 3 a podielov, ktoré majú v držbe životné poisťovne v súlade s článkom 28 písm. b);
- d) prijaté rozdelenie zisku za predpokladu, že daňovník si zachovával počas 12 po sebe nasledujúcich mesiacov podiel minimálne 10 % kapitálu alebo 10 % hlasovacích práv rozdeľujúcej spoločnosti, s výnimkou rozdelení zisku pochádzajúceho z akcií v držbe na obchodovanie podľa článku 21 ods. 4 a rozdelení zisku, ktorý dostali životné poisťovne v súlade s článkom 28 písm. c);
- e) príjem stálej prevádzkarne, ktorý dostal daňovník v členskom štáte, v ktorom je daňovník rezidentom na daňové účely.

Článok 9 Odpočítateľné náklady

1. Náklady sú odpočítateľné len v rozsahu, v akom sa vynaložili v priamom obchodnom záujme daňovníka.
2. Náklady uvedené v odseku 1 zahŕňajú všetky náklady na predaj a všetky náklady bez odpočítateľnej dane z pridanej hodnoty, ktoré daňovník vynaložil v súvislosti so získavaním alebo zabezpečením príjmu vrátane nákladov na výskum a vývoj a nákladov vynaložených pri získavaní vlastného imania alebo dlhového kapitálu na účely podnikateľskej činnosti.
3. Okrem súm, ktoré sú odpočítateľné ako náklady na výskum a vývoj v súlade s odsekom 2, daňovník môže odpočítať za zdaňovacie obdobie aj ďalších 50 % takýchto nákladov, ktoré vynaložil počas uvedeného obdobia, s výnimkou nákladov týkajúcich sa hmotného hnutelného dlhodobého majetku. Pokiaľ náklady na výskum a vývoj presahujú 20 000 000 EUR, daňovník môže odpočítať 25 % sumy, o ktorú je uvedených 20 000 000 EUR prekročených.

Odchylné od prvého pododseku daňovník môže odpočítať ďalších 100 % svojich nákladov na výskum a vývoj až do výšky 20 000 000 EUR, ak daňovník spĺňa všetky tieto podmienky:

- a) ide o nekótovaný podnik s menej než 50 zamestnancami a ročným obratom a/alebo celkovou ročnou súvahou, ktoré neprekračujú 10 000 000 EUR;
 - b) nie je registrovaný viac než päť rokov. Ak sa na daňovníka nevzťahuje povinnosť registrácie, toto päťročné obdobie sa môže začať buď vtedy, keď podnik začne vykonávať svoju podnikateľskú činnosť, alebo keď sa na jeho podnikateľskú činnosť začne vzťahovať daňová povinnosť;
 - c) nevznikol v dôsledku koncentrácie;
 - d) nemá žiadne prepojené podniky.
4. Členské štáty môžu stanoviť odpočítanie darov a donácií charitatívnym organizáciám.

Článok 10
Ostatné odpočítateľné položky

Vykoná sa odpočet v súvislosti s odpisovaním dlhodobého majetku podľa článkov 30 až 40.

Článok 11
Úľava pre rast a investície

1. Na účely tohto článku „základ vlastného imania na účely úľavy pre rast a investície“ znamená v danom zdaňovacom období rozdiel medzi vlastným imaním daňovníka a daňovou hodnotou jeho účasti na kapitále prepojených podnikov podľa článku 56.
2. Na účely tohto článku „vlastné imanie“ je jedna z týchto možností:
 - a) „vlastné imanie“ opísané v bode A časti „Vlastné imanie a záväzky“ prílohy III k smernici Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ²⁴;
 - b) „vlastné imanie“ opísané v bode L prílohy IV k smernici 2013/34/EÚ;
 - c) „vlastné imanie“ vymedzené v medzinárodných štandardoch finančného výkazníctva, ktoré sú prijaté a používané v Únii v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002²⁵.
3. Suma rovná definovanému výnosu zo zvýšenia základu vlastného imania na účely úľavy pre rast a investície je odpočítateľná od základu dane daňovníka v súlade s odsekmi 1 až 6. Ak dôjde k zníženiu základu vlastného imania na účely úľavy pre rast a investície, suma rovná definovanému výnosu zo zníženia základu vlastného imania na účely úľavy pre rast a investície sa stáva zdaniteľnou.
4. Za prvých desať zdaňovacích období, počas ktorých sa na daňovníka vzťahujú pravidlá tejto smernice, sa zvýšenia alebo zníženia základu vlastného imania na účely úľavy pre rast a investície vypočítajú ako rozdiel medzi základom vlastného imania na účely úľavy pre rast a investície ku koncu príslušného zdaňovacieho obdobia a základom vlastného imania na účely úľavy pre rast a investície v prvý deň prvého zdaňovacieho obdobia uplatňovania pravidiel tejto smernice. Po uplynutí prvých desiatich zdaňovacích období sa referenčná suma základu vlastného imania na účely úľavy pre rast a investície, ktorá je odpočítateľná oproti základu vlastného imania na účely úľavy pre rast a investície ku koncu príslušného zdaňovacieho obdobia, každoročne posunie vpred o jedno zdaňovacie obdobie.
5. Definovaný výnos uvedený v odseku 3 sa rovná výnosu z 10-ročného štátneho referenčného dlhopisu eurozóny v decembri roka predchádzajúceho príslušnému zdaňovaciemu obdobiu, ktorý zverejňuje Európska centrálna banka, zvýšenému o rizikovú prirážku vo výške dvoch percentuálnych bodov. Ak je krivka ročného výnosu záporná, uplatňuje sa spodný limit 2 %.
6. Komisia je splnomocnená prijímať delegované akty v súlade s článkom 66 s cieľom stanoviť podrobnejšie pravidlá proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam, a to

²⁴ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ z 26. júna 2013 o ročných účtovných závierkach, konsolidovaných účtovných závierkach a súvisiacich správach určitých druhov podnikov, ktorou sa mení smernica Európskeho parlamentu a Rady 2006/43/ES a zrušujú smernice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS (Ú. v. EÚ L 182, 29.6.2013, s. 19).

²⁵ Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 z 19. júla 2002 o uplatňovaní medzinárodných účtovných noriem (Ú. v. ES L 243, 11.9.2002, s. 1).

konkrétnejšie v týchto oblastiach súvisiacich so základom vlastného imania na účely úľavy pre rast a investície:

- a) vnútrogrupinové úvery a úvery zahŕňajúce prepojené podniky;
- b) peňažné príspevky a vecné príspevky;
- c) prevody podielov;
- d) zmena zaradenia starého kapitálu do kategórie nového kapitálu prostredníctvom likvidácie a zakladania začínajúcich podnikov;
- e) zakladanie dcérskych spoločností;
- f) akvizície podnikov v držbe prepojených podnikov;
- g) štruktúry s dvojitou daňovou výhodou (tzv. double-dipping) kombinujúce odpočítateľnosť úrokov a odpočty v rámci úľavy pre rast a investície;
- h) zvýšenie sumy pohľadávok úverového financovania voči prepojeným podnikom v porovnaní so sumou takýchto pohľadávok k referenčnému dátumu.

Článok 12 Neodpočítateľné položky

Odchyľne od článkov 9 a 10 sú neodpočítateľnými tieto položky:

- a) rozdelenia zisku a vyplatenie akciového alebo dlhového kapitálu;
- b) 50 % nákladov na reprezentáciu do výšky sumy, ktorá nepresahuje [x] % výnosov v zdaňovacom období;
- c) prevod nerozdelených ziskov do rezervy, ktorá tvorí časť vlastného imania spoločnosti;
- d) daň z príjmov právnických osôb a podobné dane zo zisku;
- e) úplatky a iné nezákonné platby;
- f) pokuty a penále vrátane poplatkov za oneskorené platby, ktoré sú splatné orgánu verejnej moci za porušenie právnych predpisov;
- g) náklady, ktoré podnik vynaložil pri dosahovaní príjmu, ktorý je oslobodený od dane podľa článku 8 písm. c), d) a e);
- h) iné dary a donácie než tie, ktoré sú uvedené v článku 9 ods. 4;
- i) obstarávacie náklady alebo náklady na výrobu alebo náklady súvisiace so zhodnotením dlhodobého majetku, ktoré sú odpočítateľné podľa článkov 10 a 18, s výnimkou nákladov spojených s výskumom a vývojom. Náklady uvedené v článku 33 ods. 1 písm. a) a článku 33 ods. 2 písm. a) a b) sa nepovažujú za náklady spojené s výskumom a vývojom;
- j) straty vzniknuté stálej prevádzkarni v tretej krajine.

Článok 13 Pravidlo o obmedzení zahrnutia úrokov

1. Náklady na prijaté úvery a pôžičky sú odpočítateľné do výšky úrokových výnosov alebo iných zdaniteľných výnosov z finančných aktív, ktoré prijal daňovník.

2. Presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky sú odpočítateľné v zdaňovacom období, v ktorom vznikli, maximálne do výšky 30 % ziskov daňovníka pred úrokmi, zdanením, odpismi a amortizáciou (ďalej len „EBITDA“) alebo v maximálnej výške 3 000 000 EUR, podľa toho, ktorá suma je vyššia.

Ak sa na účely tohto článku daňovníkovi povoľuje alebo sa od neho vyžaduje, aby konal na účet skupiny, ako sa vymedzuje v pravidlách vnútroštátneho systému zdaňovania skupín, za daňovníka sa považuje celá skupina. Za takýchto okolností sa presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky a EBITDA vypočítavajú za celú skupinu. Suma 3 000 000 EUR sa takisto považuje za sumu za celú skupinu.

3. EBITDA sa vypočíta tak, že k základu dane daňovníka sa pripočítajú späť daňovo upravené sumy presahujúcich nákladov na prijaté úvery a pôžičky, ako aj daňovo upravené sumy odpisov a amortizácie. Výnosy oslobodené od dane sa z EBITDA daňovníka vylúčia.
4. Odchyľne od odseku 2 daňovník, ktorý spĺňa podmienky ako samostatný podnik, má nárok odpočítať svoje presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky v plnej výške. Samostatná spoločnosť je daňovník, ktorý nie je súčasťou konsolidovanej skupiny na účely finančného účtovníctva a nemá žiadne prepojené podniky ani stále prevádzkarne.
5. Odchyľne od odseku 2 presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky sú odpočítateľné v plnej výške, ak vznikli v súvislosti s:
 - a) úvermi uzavretými pred [dátumom politickej dohody o tejto smernici], s vylúčením akejkoľvek následnej zmeny týchto úverov;
 - b) úvermi, ktoré sa použili na financovanie dlhodobých projektov verejnej infraštruktúry, pri ktorých sa prevádzkovateľ projektu, náklady na prijaté úvery a pôžičky, majetok aj príjmy nachádzajú v Únii.

Na účely písmena b) dlhodobé projekty verejnej infraštruktúry predstavujú projekt na účely poskytovania, modernizácie, prevádzky alebo údržby rozsiahleho aktíva, ktoré je podľa členského štátu vo všeobecnom verejnom záujme.

Ak sa uplatňuje písmeno b), každý príjem plynúci z dlhodobého projektu verejnej infraštruktúry je vylúčený z EBITDA daňovníka.

6. Presahujúce náklady na prijaté úvery a pôžičky, ktoré nemožno odpočítať v danom zdaňovacom období, sa prenesú do budúcich období bez časového obmedzenia.
7. Odseky 1 až 6 sa neuplatňujú na finančné spoločnosti vrátane tých, ktoré sú súčasťou konsolidovanej skupiny na účely finančného účtovníctva.

Článok 14

Výdavky vynaložené v prospech akcionárov, priamych príbuzných uvedených akcionárov alebo prepojených podnikov

Výhody poskytnuté akcionárovi, ktorý je fyzickou osobou, jeho manželke/jej manželovi, predkovi alebo potomkovi alebo poskytnuté prepojenému podniku podľa článku 56 sa nepovažujú za odpočítateľné náklady, ak by sa takéto výhody neposkytli aj nezávislej tretej strane.

KAPITOLA III

ČASOVÉ ASPEKTY A KVANTIFIKÁCIA

Článok 15

Všeobecné zásady

Výnosy a náklady, ako aj všetky ostatné odpočítateľné položky sa vykazujú v zdaňovacom období, v ktorom vznikli alebo sa vynaložili, pokiaľ sa v tejto smernici nestanovuje inak.

Článok 16

Časové rozlíšenie výnosov

1. Výnosy vznikajú vtedy, keď vzniká právo na ich prijatie a možno ich spoľahlivo oceniť bez ohľadu na to, či príslušné sumy boli skutočne zaplatené.
2. Výnosy plynúce z obchodu s tovarom sa považujú za vzniknuté v súlade s odsekom 1, keď sú splnené tieto podmienky:
 - a) daňovník previedol na kupujúceho vlastníctvo predaného tovaru;
 - b) daňovník si nezachováva účinnú kontrolu nad predaným tovarom;
 - c) suma výnosu sa dá spoľahlivo oceniť;
 - d) je pravdepodobné, že daňovníkovi budú plynúť ekonomické úžitky spojené s transakciou;
 - e) náklady, ktoré vznikli alebo ktoré vzniknú v súvislosti s transakciou, možno spoľahlivo oceniť.
3. Výnosy plynúce z poskytovania služieb sa považujú za vzniknuté v rozsahu, v akom sa služby poskytli, a ak sú splnené tieto podmienky:
 - a) suma výnosu sa dá spoľahlivo oceniť;
 - b) je pravdepodobné, že poskytovateľovi budú plynúť ekonomické úžitky spojené s transakciou;
 - c) stav plnenia transakcie ku koncu zdaňovacieho obdobia možno spoľahlivo oceniť;
 - d) náklady, ktoré vznikli alebo ktoré vzniknú v súvislosti s transakciou, možno spoľahlivo oceniť.

Ak kritériá uvedené v písmenách a) až d) nie sú splnené, výnosy plynúce z poskytovania služieb sa považujú za vzniknuté len v rozsahu, v akom môžu zodpovedať odpočítateľným nákladom.
4. Ak výnosy plynú z platieb daňovníkovi, ktoré sa majú vykonať v niekoľkých fázach, výnosy sa považujú za vzniknuté, keď nadobudne splatnosť každá jednotlivá splátka.

Článok 17

Vznik odpočítateľných nákladov

Odpočítateľné náklady vznikajú vtedy, keď sú splnené všetky tieto podmienky:

- a) vznikla povinnosť vykonať platbu; ak náklad pozostáva z platieb daňovníka vykonávaných vo viacerých fázach, povinnosť vykonať platbu vzniká, keď nadobudne splatnosť každá jednotlivá splátka;
- b) sumu záväzku možno vyčíslieť s primeranou presnosťou;
- c) v prípade obchodu s tovarom sa podstatné riziká a výhody vyplývajúce z vlastníctva tovaru previedli na daňovníka a v prípade poskytovania služieb sa služby daňovníkovi poskytli.

Článok 18

Náklady súvisiace s neodpisovaným majetkom

Obstarávacie náklady alebo náklady na výrobu dlhodobého hmotného majetku podľa článku 38 alebo náklady na zhodnotenie tohto majetku sú odpočítateľné v zdaňovacom období, v ktorom sa uvedený majetok scudzí, za predpokladu, že výnosy zo scudzenia sa zahrnú do základu dane.

Článok 19

Oceňovanie zásob a nedokončenej výroby

1. Celková suma odpočítateľných nákladov za zdaňovacie obdobie sa zvyšuje o hodnotu zásob a nedokončenej výroby na začiatku zdaňovacieho obdobia a znižuje o hodnotu zásob a nedokončenej výroby na konci toho istého zdaňovacieho obdobia, s výnimkou zásob a nedokončenej výroby týkajúcich sa dlhodobých zmlúv uvedených v článku 22.
2. Náklady na zásoby a nedokončenú výrobu sa dôsledne oceňujú metódou FIFO, metódou LIFO alebo metódou vážených priemerných nákladov.
3. Náklady na zásoby a nedokončenú výrobu zahŕňajúce položky, ktoré za bežných okolností nie sú zastupiteľné, a náklady na vyrobený tovar alebo poskytnuté služby, ktoré sa vyčlenili na špecifické projekty, sa oceňujú jednotlivo.

Článok 20

Oceňovanie

1. Základ dane sa vypočítava na základe týchto prvkov:
 - a) peňažnej protihodnoty za transakciu, ako je cena predaného tovaru alebo poskytnutých služieb;
 - b) trhovej hodnoty, ak celá protihodnota za transakciu alebo jej časť je nepeňažnej povahy;
 - c) trhovej hodnoty v prípade nepeňažného daru;
 - d) trhovej hodnoty finančných aktív a záväzkov, ktoré sú v držbe na obchodovanie.
2. Základ dane vrátane výnosov a nákladov sa vyjadruje v eurách počas zdaňovacieho obdobia alebo v posledný deň zdaňovacieho obdobia podľa priemerného ročného výmenného kurzu za kalendárny rok podľa údajov vydaných Európskou centrálnou bankou alebo, ak sa zdaňovacie obdobie nezhoduje s kalendárnym rokom, podľa priemeru denne pozorovaných údajov vydaných Európskou centrálnou bankou počas zdaňovacieho obdobia.

3. Odsek 2 sa neuplatňuje na daňovníka v členskom štáte, ktorý neprijal euro.

Článok 21

Finančné aktíva a záväzky v držbe na obchodovanie (obchodná kniha)

1. Finančné aktívum alebo záväzok sa považujú za finančné aktívum alebo záväzok v držbe na obchodovanie, ak ide o jeden z týchto prípadov:
 - a) sú nadobudnuté alebo vznikli najmä na účely predaja alebo spätného odkúpenia v krátkom čase;
 - b) sú súčasťou portfólia identifikovaných finančných nástrojov vrátane derivátov spravovaných spolu, pre ktoré v poslednom čase existujú aktuálne dôkazy o modeli krátkodobej realizácie zisku.
2. Odchylnе od článkov 16 a 17 každý rozdiel medzi trhovou hodnotou finančných aktív alebo záväzkov v držbe na obchodovanie, vypočítaný na začiatku zdaňovacieho obdobia alebo ku dňu nákupu, ak nastal neskôr, a ich trhovou hodnotou vypočítanou ku koncu toho istého zdaňovacieho obdobia, sa zahrnie do základu dane uvedeného zdaňovacieho obdobia.
3. Výnosy z finančného aktíva alebo záväzku v držbe na obchodovanie, ktoré sa scudzia, sa pripočítajú k základu dane. Trhová hodnota aktíva alebo záväzku na začiatku zdaňovacieho obdobia alebo ku dňu nákupu, ak nastal neskôr, sa odpočíta od základu dane.
4. V prípade rozdelenia zisku prijatého za účasti držané na obchodovanie sa oslobodenie od zahrnutia do základu dane uvedené v článku 8 písm. d) neuplatňuje.
5. Odchylnе od článku 8 písm. c) každý rozdiel medzi trhovou hodnotou finančného aktíva alebo záväzku, ktoré (ktorý) už nie je v držbe na obchodovanie, ale je stále v držbe ako dlhodobý majetok, vypočítaný na začiatku zdaňovacieho obdobia alebo ku dňu nákupu, ak nastal neskôr, a jeho trhovou hodnotou vypočítanou ku koncu toho istého zdaňovacieho obdobia, sa zahrnie do základu dane uvedeného zdaňovacieho obdobia.

Odchylnе od článku 8 písm. c) každý rozdiel medzi trhovou hodnotou finančného aktíva alebo záväzku, ktoré (ktorý) už nie je v držbe ako dlhodobý majetok, ale je stále v držbe na obchodovanie, vypočítaný na začiatku zdaňovacieho obdobia alebo ku dňu nákupu, ak nastal neskôr, a jeho trhovou hodnotou vypočítanou ku koncu toho istého zdaňovacieho obdobia, sa zahrnie do základu dane uvedeného zdaňovacieho obdobia.

Trhová hodnota finančného aktíva alebo záväzku na konci zdaňovacieho obdobia, počas ktorého prešiel z dlhodobého majetku na aktívum alebo záväzok v držbe na obchodovanie a naopak, je zároveň jeho trhovou hodnotou na začiatku roka nasledujúceho po tomto prechode.
6. Lehota uvedená v článku 8 písm. c) sa začína alebo preruší, keď finančné aktívum alebo záväzok už viac nie je v držbe na obchodovanie alebo už viac nie je dlhodobým majetkom.

Článok 22

Dlhodobé zmluvy

1. Dlhodobou zmluvou je zmluva, ktorá spĺňa všetky tieto podmienky:

- a) je uzatvorená na účely výroby, montáže alebo výroby alebo na účely výkonu služieb;
 - b) jej platnosť presahuje 12 mesiacov alebo sa očakáva, že presiahne 12 mesiacov.
2. Odchylné od článku 16 výnosy súvisiace s dlhodobou zmluvou sa považujú za vzniknuté v sume zodpovedajúcej časti dlhodobej zmluvy, ku ktorej plneniu došlo v príslušnom zdaňovacom období. Percentuálny podiel plnenia dlhodobej zmluvy sa určí na základe pomeru nákladov v danom roku k celkovým odhadovaným nákladom.
 3. Náklady súvisiace s dlhodobými zmluvami sú odpočítateľné v zdaňovacom období, v ktorom vznikli.

Článok 23

Rezervy

1. Odchylné od článku 17, ak sa na konci zdaňovacieho obdobia zistí, že daňovníkovi vyplýva právna povinnosť alebo mu v budúcnosti pravdepodobne vyplynie právna povinnosť z činností alebo transakcií vykonaných v danom zdaňovacom období alebo v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach, každá suma plynúca z tejto povinnosti, ktorú možno spoľahlivo odhadnúť, je odpočítateľná za predpokladu, že konečné vyrovnanie sumy podľa očakávania povedie k odpočítateľnému nákladu.

Na účely tohto článku môže právna povinnosť vyplynúť z ktorejkoľvek z týchto možností:

- a) zo zmluvy;
- b) z právnych predpisov;
- c) zo správneho aktu všeobecnej povahy alebo určeného konkrétnemu daňovníkovi;
- d) iného právneho úkonu.

Ak sa povinnosť týka činnosti alebo transakcie, ktorá bude pokračovať v budúcich zdaňovacích obdobiach, rezerva sa rozdelí pomerne na odhadovanú dobu trvania činnosti alebo transakcie.

Rezervy podľa tohto článku sa preskúmajú a upravujú na konci každého zdaňovacieho obdobia. Pri výpočte základu dane v budúcich zdaňovacích obdobiach sa zohľadnia sumy, ktoré už boli odpočítané podľa tohto článku.

2. Spoľahlivo odhadnutá suma podľa odseku 1 je očakávaný výdavok potrebný na splnenie súčasnej právnej povinnosti na konci zdaňovacieho obdobia za predpokladu, že uvedený odhad vychádza zo všetkých príslušných faktorov vrátane skúseností, ktoré v minulosti získala spoločnosť, skupina alebo priemyselné odvetvie. Pri odhadovaní sumy rezervy sa uplatňujú tieto aspekty:
 - a) zohľadňujú sa všetky riziká a neistoty, neistota však neopodstatňuje vytváranie nadmerných rezerv;
 - b) ak sa rezerva vytvára na 12 mesiacov alebo dlhšie a neexistuje dohodnutá diskontná sadzba, rezerva sa diskontuje ročnou priemernou medzibankovou referenčnou sadzbou (EURIBOR) pre záväzky so splatnosťou 12 mesiacov,

ako ju zverejnila Európska centrálna banka, v tom kalendárnom roku, počas ktorého sa dané zdaňovacie obdobie končí;

- c) budúce udalosti sa zohľadnia, ak možno odôvodnene očakávať, že nastanú;
- d) zohľadňujú sa budúce úžitky priamo súvisiace s udalosťou, ktorá je dôvodom na rezervu.

3. Rezervy sa neodpočítavajú pri:

- a) podmienených stratách;
- b) budúcom zvýšení nákladov.

Článok 24 Dôchodky

Členský štát môže stanoviť odpočítanie dôchodkového zabezpečenia.

Článok 25 Odpočet nevyožiteľných pohľadávok

1. Odpočet nevyožiteľnej pohľadávky je povolený, ak sú splnené tieto podmienky:

- a) daňovník ku koncu zdaňovacieho roka podnikol všetky primerané kroky, ako sa uvádza v odseku 2 tohto článku, s cieľom dosiahnuť úhradu a je pravdepodobné, že pohľadávka zostane sčasti alebo celkom neuhradená, alebo daňovník má veľký počet rovnorodých pohľadávok, ktoré všetky pochádzajú z rovnakého sektora podnikateľskej činnosti, a je schopný spoľahlivo odhadnúť výšku nevyožiteľnej pohľadávky v percentách, pokiaľ je hodnota každej rovnorodej pohľadávky nižšia ako 0,1 % hodnoty všetkých rovnorodých pohľadávok. V záujme dosiahnutia spoľahlivého odhadu daňovník zohľadní všetky príslušné faktory vrátane predchádzajúcich skúseností;
- b) dlžník nie je vo vzťahu s daňovníkom podľa článku 3, ani dlžník a daňovník nie sú prepojenými podnikmi podľa článku 56. Ak je dlžník fyzickou osobou, dlžník, jeho manžel (manželka) alebo priamy predok alebo potomok sa nezúčastňujú na riadení alebo kontrole daňovníka ani nemajú priamu alebo nepriamu účasť na jeho kapitále, ako sa uvádza v článku 56;
- c) v súvislosti s nevyožiteľnou pohľadávkou sa neuplatnil odpočet podľa článku 39;
- d) keď nevyožiteľná pohľadávka súvisí s obchodnou pohľadávkou, suma zodpovedajúca nevyožiteľnej pohľadáвке sa zahrnie do základu dane ako výnos.

2. Pri určovaní toho, či boli podniknuté všetky primerané kroky na dosiahnutie úhrady pohľadávky, sa zohľadňujú prvky uvedené v písmenách a) až e) za predpokladu, že sa zakladajú na objektívnych dôkazoch:

- a) či náklady na vymoženie sú vo vzťahu k dlhu neprimerané;
- b) či sa dá pri vymáhaní opodstatnene očakávať úspech;
- c) či je za daných okolností primerané očakávať od daňovníka, aby sa ďalej usiloval o vymoženie;
- d) čas, ktorý uplynul odo dňa splatnosti záväzku;

- e) či bol dlžník vyhlásený za osobu v platobnej neschopnosti alebo sa začalo právne konanie alebo bol povolaný výberca dlhu.
3. Keď sa pohľadávka v minulosti odpočítaná ako nevyhľaditeľná pohľadávka vyrovnala, vymožená suma sa pripočíta k základu dane v roku, keď došlo k vyrovnaniu.

Článok 26 Zabezpečenie

1. So ziskami a stratami zo zabezpečovacieho nástroja, ktoré vyplývajú z oceňovania alebo úkonov scudzenia, sa zaobchádza rovnako ako so zodpovedajúcimi ziskami a stratami zo zabezpečenej položky. Zabezpečovací vzťah existuje, ak sú splnené obe tieto podmienky:
- a) zabezpečovací vzťah sa formálne určil a vopred zdokumentoval;
 - b) predpokladá sa, že zabezpečenie je vysoko účinné a túto účinnosť je možné spoľahlivo určiť.
2. Ak je zabezpečovací vzťah prerušený alebo s finančným nástrojom, ktorý je už v držbe, sa následne zaobchádza ako so zabezpečovacím nástrojom, v dôsledku čoho prechádza pod iný daňový režim, každý rozdiel medzi novou hodnotou zabezpečovacieho nástroja, ktorá sa určí podľa článku 20 na konci zdaňovacieho obdobia, a trhovou hodnotou na začiatku toho istého zdaňovacieho obdobia sa zahrnie do základu dane.

Trhová hodnota zabezpečovacieho nástroja na konci zdaňovacieho obdobia, počas ktorého tento nástroj prešiel pod iný daňový režim, sa zhoduje s jeho trhovou hodnotou na začiatku roka nasledujúceho po tomto prechode.

Článok 27 Oceňovanie zásob a nedokončenej výroby

1. Daňovník dôsledne používa rovnakú metódu oceňovania všetkých zásob a nedokončenej výroby, ktoré majú podobnú povahu a sú určené na podobné použitie.

Náklady na zásoby a nedokončenú výrobu zahŕňajú všetky obstarávacie náklady, priame náklady na premenu a iné priame náklady, ktoré vznikli pri premiestnení zásob na miesto, kde sa nachádzajú v príslušnom zdaňovacom období, a pri ich premene do stavu, v akom sa nachádzajú v príslušnom zdaňovacom období.

Náklady sa vykazujú bez odpočítateľnej dane z pridanej hodnoty.

Daňovník, ktorý pri oceňovaní zásob a nedokončenej výroby zohľadňoval aj nepriame náklady pred tým, ako sa na neho začali vzťahovať pravidlá tejto smernice, môže naďalej uplatňovať prístup založený na nepriamych nákladoch.

2. Zásoby a nedokončená výroba sa oceňujú v posledný deň zdaňovacieho obdobia na základe nákladov alebo čistej realizovateľnej hodnoty podľa toho, ktorá z týchto súm je nižšia.

Čistá realizovateľná hodnota predstavuje odhadovanú predajnú cenu za bežných podmienok podnikateľskej činnosti, zníženú o odhadované náklady na dokončenie a odhadované náklady potrebné na uskutočnenie predaja.

Článok 28 Poisťovne

Na poisťovne, ktoré majú oprávnenie vykonávať v členskom štáte činnosť v súlade so smernicou Rady 73/239/EHS²⁶ o iných ako životných poisteniach, smernicou Európskeho parlamentu a Rady 2002/83/ES²⁷ o životnom poistení a smernicou Európskeho parlamentu a Rady 2005/68/ES²⁸ o zaistení, sa vzťahujú tieto dodatočné pravidlá:

- a) základ dane zahŕňa rozdiel medzi trhovou hodnotou ocenenou na konci a trhovou hodnotou na začiatku toho istého zdaňovacieho obdobia alebo pri dokončení nákupu, ak nastal neskôr, aktív, do ktorých sa investuje v prospech majiteľov životnej poisťky, ktorí znášajú investičné riziko, a ktoré majú v držbe životné poisťovne;
- b) základ dane zahŕňa rozdiel medzi trhovou hodnotou ocenenou v čase scudzenia a trhovou hodnotou na začiatku zdaňovacieho obdobia alebo pri dokončení nákupu, ak nastal neskôr, aktív, do ktorých sa investuje v prospech majiteľov životnej poisťky, ktorí znášajú investičné riziko, a ktoré majú v držbe životné poisťovne;
- c) základ dane zahŕňa rozdelenia ziskov, ktoré prijali životné poisťovne;
- d) technické rezervy poisťovní zriadených v súlade so smernicou Rady 91/674/EHS²⁹ sú odpočítateľné s výnimkou vyrovnávacích rezerv. Členský štát môže stanoviť odpočítanie vyrovnávacích rezerv. Odpočítané sumy sa preskúmajú a upravia na konci každého zdaňovacieho obdobia. Pri výpočte základu dane v budúcich rokoch sa zohľadňujú už odpočítané sumy.

Článok 29 Zdaňovanie pri odchode

1. Suma rovnajúca sa trhovej hodnote prevedených aktív v čase odchodu aktív, znížená o ich hodnotu na daňové účely, sa považuje za vzniknuté výnosy za jednej z týchto okolností:
 - a) ak daňovník prevádza aktíva zo svojho ústredia do svojej stálej prevádzkarne v inom členskom štáte alebo v tretej krajine;
 - b) ak daňovník prevádza aktíva zo svojej stálej prevádzkarne v členskom štáte do svojho ústredia alebo do inej stálej prevádzkarne v inom členskom štáte alebo v tretej krajine v rozsahu, v akom z dôvodu tohto prevodu členský štát, v ktorom sa nachádza stála prevádzkareň, už nemá právo zdaníť prevedené aktíva;
 - c) ak daňovník prevádza svoju daňovú rezidenciu do iného členského štátu alebo do tretej krajiny s výnimkou tých aktív, ktoré zostávajú skutočne spojené so stálou prevádzkarňou v prvom členskom štáte;

²⁶ Prvá smernica Rady 73/239/EHS z 24. júla 1973 o koordinácii zákonov, iných právnych predpisov a správnych opatrení vzťahujúcich sa na začatie a vykonávanie priameho poistenia s výnimkou životného poistenia (Ú. v. ES L 228, 16.8.1973, s. 3).

²⁷ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2002/83/ES z 5. novembra 2002 o životnom poistení (Ú. v. ES L 345, 19.12.2002, s. 1).

²⁸ Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2005/68/ES zo 16. novembra 2005 o zaistení, ktorou sa menia a dopĺňajú smernice Rady 73/239/EHS, 92/49/EHS, ako aj smernice 98/78/ES a 2002/83/ES (Ú. v. EÚ L 232, 9.12.2005, s. 1).

²⁹ Smernica Rady 91/674/EHS z 19. decembra 1991 o ročných účtovných závierkach a konsolidovaných účtovných závierkach poisťovní (Ú. v. ES L 374, 19.12.1991, s. 1).

- d) ak daňovník prevádza podnikateľskú činnosť vykonávanú jeho stálou prevádzkarňou z jedného členského štátu do iného členského štátu alebo do tretej krajiny v rozsahu, v akom z dôvodu tohto prevodu členský štát, v ktorom sa nachádza stála prevádzkareň, už nemá právo zdaniť prevedené aktíva.
2. Členský štát, do ktorého sú prevedené aktíva, daňová rezidencia alebo podnikateľská činnosť vykonávaná stálou prevádzkarňou, akceptuje hodnotu, ktorú určil členský štát daňovníka alebo stálej prevádzkarne, ako počiatočnú hodnotu aktív na daňové účely.
 3. Tento článok sa neuplatňuje na prevody aktív, ktoré súvisia s financovaním cenných papierov, aktíva poskytnuté ako kolaterál, alebo keď sa prevod aktíva uskutočňuje s cieľom splniť prudenciálne kapitálové požiadavky alebo na účely riadenia likvidity, ak sa uvedené aktíva majú vrátiť do členského štátu prevodcu v lehote 12 mesiacov.

KAPITOLA IV

ODPIS DLHODOBÉHO MAJETKU

Článok 30

Register dlhodobého majetku

1. Obstarávacie náklady alebo náklady na výrobu alebo na zhodnotenie spolu s príslušným dátumom sa zaznamenávajú do registra dlhodobého majetku pre každý dlhodobý majetok osobitne.
2. Pri scudzení dlhodobého majetku sa podrobnosti o scudzení vrátane dátumu scudzenia a každý výnos alebo náhrada prijaté v dôsledku scudzenia zaznamenávajú do registra dlhodobého majetku.
3. Register dlhodobého majetku sa vedie tak, aby poskytoval dostatočné informácie na výpočet základu dane vrátane údajov o odpisovaní.

Článok 31

Základ pre odpisovanie

1. Základ pre odpisovanie pozostáva z nákladov priamo spojených s nadobudnutím, výrobou alebo so zhodnotením dlhodobého majetku. Uvedené náklady nezahŕňajú odpočítateľnú daň z pridanej hodnoty. Obstarávacie náklady alebo náklady na výrobu alebo na zhodnotenie dlhodobého majetku nezahŕňajú úroky.
2. Základ pre odpisovanie majetku prijatého ako dar je jeho trhovú hodnotu zahrnutú vo výnosoch.
3. Zo základu pre odpisovanie dlhodobého majetku, ktorý je predmetom odpisovania, sa odpočíta suma všetkých verejných subvencií priamo spojených s nadobudnutím, výrobou alebo so zhodnotením tohto majetku, ako sa uvádza v článku 8 písm. a).
4. Odpisovanie dlhodobého majetku, ktorý nie je k dispozícii na použitie, sa nezohľadňuje.

Článok 32
Nárok na odpisovanie

1. S výhradou odseku 3 odpisy odpočítava ekonomický vlastník.
2. V prípade lízingových zmlúv, pri ktorých ekonomický vlastník nie je právnym vlastníkom, ekonomický vlastník je oprávnený odpočítať úrokový prvok lízingových platieb zo svojho základu dane, pokiaľ tento prvok nie je zahrnutý do základu dane právneho vlastníka.
3. Ak sa ekonomický vlastník majetku nedá určiť, odpisy je oprávnený odpočítavať právny vlastník. V takom prípade sa úrokový aj kapitálový prvok lízingových platieb zahŕnie do základu dane právneho vlastníka a odpočítať ich môže nájomca.
4. Dlhodobý majetok nemôže odpisovať súčasne viac než jeden daňovník, pokiaľ právne alebo ekonomické vlastníctvo nezdieľajú viacerí daňovníci.
5. Daňovník sa nemôže odpisovania vzdať.
6. Komisia je splnomocnená prijímať delegované akty v súlade s článkom 66, pokiaľ ide o:
 - a) vymedzenie pojmu právneho a ekonomického vlastníctva, predovšetkým v súvislosti s majetkom, ktorý je predmetom lízingu;
 - b) výpočet kapitálových a úrokových prvkov lízingových platieb;
 - c) výpočet základu pre odpisovanie majetku, ktorý je predmetom lízingu.

Článok 33
Jednotlivo odpisovateľný majetok

1. Bez toho, aby bol dotknutý odsek 2 a články 37 a 38, dlhodobý majetok sa odpisuje jednotlivo lineárne počas jeho doby použiteľnosti. Doba použiteľnosti dlhodobého majetku sa stanovuje takto:
 - a) komerčné, kancelárske a iné budovy, ako aj akýkoľvek iný druh nehnuteľného majetku používaného na podnikateľskú činnosť, s výnimkou priemyselných budov a stavieb: 40 rokov;
 - b) priemyselné budovy a stavby: 25 rokov;
 - c) dlhodobý hmotný majetok s dlhou životnosťou iný ako majetok uvedený v písmenách a) a b): 15 rokov;
 - d) dlhodobý hmotný majetok so strednou životnosťou: 8 rokov;
 - e) dlhodobý nehmotný majetok: doba, počas ktorej sa na majetok vzťahuje právna ochrana alebo na ktorú sa udelilo právo, alebo ak sa uvedená doba nedá určiť, 15 rokov.
2. Použité budovy a iné druhy nehnuteľného majetku, použitý dlhodobý hmotný majetok s dlhou životnosťou, použitý dlhodobý hmotný majetok so strednou životnosťou a použitý dlhodobý nehmotný majetok sa odpisujú v súlade s týmito pravidlami:
 - a) použité komerčné, kancelárske alebo iné budovy, ako aj akýkoľvek iný druh nehnuteľného majetku používaného na podnikateľskú činnosť, s výnimkou priemyselných budov a stavieb: 40 rokov, pokiaľ daňovník nepreukáže, že

odhadovaná zostávajúca doba použiteľnosti majetku je kratšia ako 40 rokov, v takom prípade sa majetok odpisuje počas tejto kratšej doby;

- b) použité priemyselné budovy a stavby: 25 rokov, pokiaľ daňovník nepreukáže, že odhadovaná zostávajúca doba použiteľnosti majetku je kratšia ako 25 rokov, v takom prípade sa majetok odpisuje počas tejto kratšej doby;
- c) použitý dlhodobý hmotný majetok s dlhou životnosťou iný ako majetok uvedený v písmenách a) a b): 15 rokov, pokiaľ daňovník nepreukáže, že odhadovaná zostávajúca doba použiteľnosti majetku je kratšia ako 15 rokov, v takom prípade sa majetok odpisuje počas tejto kratšej doby;
- d) použitý dlhodobý hmotný majetok so strednou životnosťou: 8 rokov, pokiaľ daňovník nepreukáže, že odhadovaná zostávajúca doba použiteľnosti majetku je kratšia ako 8 rokov, v takom prípade sa majetok odpisuje počas tejto kratšej doby;
- e) použitý dlhodobý nehmotný majetok: 15 rokov; ak sa však dá určiť zostávajúca doba, počas ktorej sa na majetok vzťahuje právna ochrana alebo na ktorú sa udelilo právo, v takom prípade sa majetok odpisuje počas uvedenej doby.

Článok 34 Časové aspekty

1. V roku nadobudnutia alebo začatia používania dlhodobého majetku, podľa toho, čo nastane neskôr, sa odpočíta suma celoročného odpisu. V roku scudzenia sa neodpočítava žiadny odpis.
2. Hodnota na daňové účely dlhodobého majetku, ktorý sa scudzuje alebo ktorý je poškodený do takej miery, že už sa nedá používať na podnikateľskú činnosť, a hodnota na daňové účely všetkých nákladov na zhodnotenie vynaložených v súvislosti s týmto majetkom sa odpočítava od základu dane v roku scudzenia alebo v roku poškodenia.
3. Ak v prípade dlhodobého hmotného majetku, ktoré nie je predmetom odpisovania, došlo k výnimočnému zníženiu hodnoty podľa článku 39, odpočítateľné náklady podľa článku 18 sa znížia tak, aby sa zohľadnil mimoriadny odpočet, ktorý daňovník už dostal.

Článok 35 Odloženie zdanenia pri náhradnom majetku

1. Ak výnosy zo scudzenia vrátane náhrady za škodu v prípade jednotlivého odpisovateľného majetku alebo dlhodobého hmotného majetku, ktorý nepodlieha prirodzenému opotrebovaniu a zastaraniu, ako sa uvádza v článku 38 písm. a), majú byť reinvestované do podobného majetku používaného na rovnaké alebo podobné podnikateľské účely pred koncom druhého zdaňovacieho obdobia po zdaňovacom období, v ktorom sa scudzenie uskutočnilo, suma, o ktorú tieto výnosy prevyšujú hodnotu tohto majetku na daňové účely, sa môže odpočítať v roku scudzenia. Základ pre odpisovanie náhradného majetku sa zníži o rovnakú sumu.
Majetok, ktorý sa scudzí dobrovoľne, musí byť pred scudzením vo vlastníctve minimálne počas troch rokov.
2. Náhradný majetok uvedený v odseku 1 sa môže zakúpiť v zdaňovacom období pred scudzením. Ak sa náhradný majetok nezakúpi pred koncom druhého zdaňovacieho

obdobia po roku, keď došlo k scudzeniu majetku, suma odpočítaná v roku scudzenia, zvýšená o 10 %, sa pripočíta k základu dane v druhom zdaňovacom období po scudzení.

Článok 36

Odpis nákladov na zhodnotenie

1. Náklady na zhodnotenie sa odpisujú v súlade s pravidlami uplatniteľnými na dlhodobý majetok, ktorý sa zhodnotil, ako keby súviseli s novo nadobudnutým dlhodobým majetkom. Bez ohľadu na to sa náklady na zhodnotenie týkajúce sa prenajatého nehnuteľného majetku odpisujú v súlade s článkom 32 a článkom 33 ods. 2 písm. a).
2. Ak daňovník preukáže, že odhadovaná zostávajúca doba použiteľnosti jednotlivu odpisovaného dlhodobého majetku je kratšia než doba použiteľnosti majetku uvedeného v článku 33 ods. 1, náklady na zhodnotenie tohto majetku sa odpisujú počas tohto kratšieho obdobia.

Článok 37

Súbor majetku

1. Dlhodobý majetok iný ako dlhodobý majetok uvedený v článkoch 33 a 38 sa odpočítava spolu v jednom súbore majetku s ročnou sadzbou 25 % základu pre odpisovanie.
2. Základ pre odpisovanie súboru majetku na konci zdaňovacieho obdobia je jeho hodnota na daňové účely na konci predchádzajúceho zdaňovacieho obdobia, upravená o majetok, ktorý sa počas príslušného zdaňovacieho obdobia do súboru majetku začlení alebo z neho vyčlení. Obstarávacie náklady alebo náklady na výrobu a náklady na zhodnotenie majetku sa pripočítajú k základu pre odpisovanie, zatiaľ čo výnosy zo scudzenia majetku a každá prijatá náhrada za stratu alebo zničenie majetku sa odpočítajú.
3. Ak je základ pre odpisovanie vypočítaný v súlade s odsekom 2 záporná suma, pripočíta sa taká suma, aby sa základ pre odpisovanie rovnal nule. Rovnaká suma sa pripočíta k základu dane.

Článok 38

Majetok, ktorý nie je predmetom odpisovania

Tento majetok sa neodpisuje:

- a) dlhodobý hmotný majetok, ktorý nepodlieha prirodzenému opotrebovaniu a zastaraniu, ako napríklad pozemky, umenie, starožitnosti alebo šperky;
- b) finančné aktíva.

Článok 39

Výnimočné zníženie hodnoty

1. Daňovník, ktorý preukáže, že hodnota dlhodobého hmotného majetku, ktorý nie je predmetom odpisovania, ako sa uvádza v článku 38 písm. a), sa znížila na konci zdaňovacieho obdobia z dôvodu vyššej moci alebo trestnej činnosti tretích strán,

môže odpočítať od základu dane sumu rovnajúcu sa uvedenému zníženiu hodnoty. Takýto odpočet sa však nemôže vykonať pri majetku, v prípade ktorého sú výnosy z jeho scudzenia oslobodené od dane.

2. Ak sa hodnota aktíva, pri ktorom sa v predchádzajúcom zdaňovacom období vykonal odpis podľa odseku 1, následne zvýši, suma zodpovedajúca tomuto zvýšeniu hodnoty sa pripočíta k základu dane v roku, v ktorom k tomuto zvýšeniu došlo. Celková suma takéhoto pripočítania alebo pripočítaní však nesmie presiahnuť sumu pôvodne povoleného odpočtu.

Článok 40

Spresenie kategórií dlhodobého majetku

Komisia je v súlade s článkom 66 splnomocnená prijímať delegované akty s cieľom presnejšie vymedziť kategórie dlhodobého majetku uvedeného v tejto kapitole.

KAPITOLA V

STRATY

Článok 41

Straty

1. Straty, ktoré daňovníkovi-rezidentovi alebo stálej prevádzkarni daňovníka-nerezidenta vznikli v zdaňovacom období, sa môžu preniesť do budúcich období a odpočítať v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach, pokiaľ sa v tejto smernici nestanovuje inak.
2. Zníženie základu dane z dôvodu zohľadnenia strát z predchádzajúcich zdaňovacích období nesmie mať za následok zápornú sumu.
3. Straty, ktoré vznikli daňovníkovi-rezidentovi alebo stálej prevádzkarni daňovníka-nerezidenta v predchádzajúcich rokoch, sa neodpočítavajú, ak sú splnené všetky tieto podmienky:
 - a) iná spoločnosť nadobudne podiel na daňovníkovi, v dôsledku čoho sa nadobudnutý daňovník stáva kvalifikovanou dcérskou spoločnosťou nadobúdateľa podľa článku 3;
 - b) došlo k významnej zmene činnosti nadobudnutého daňovníka, čo znamená, že nadobudnutý daňovník prestane vykonávať určitú činnosť, ktorá predstavovala viac ako [60 %] jeho obratu dosiahnutého v predchádzajúcom zdaňovacom období alebo začne nové činnosti, ktoré predstavujú viac ako [60 %] jeho obratu dosiahnutého v zdaňovacom období ich začatia alebo v nasledujúcom zdaňovacom období.
4. Najstaršie straty sa odpočítavajú ako prvé.

Článok 42

Odpočet strát a znovuzahrnutie

1. Daňovník-rezident, ktorý je po odpočítaní vlastných strát podľa článku 41 stále ziskový, môže navyše odpočítať straty, ktoré v tom istom zdaňovacom období

vznikli jeho bezprostredným kvalifikovaným dcérskym spoločnostiam uvedeným v článku 3 ods. 1 alebo stálej prevádzkarni (stálym prevádzkarniam) nachádzajúcej (nachádzajúcim) sa v iných členských štátoch. Tento odpočet strát sa udeľuje na obmedzené časové obdobie v súlade s odsekmi 3 a 4 tohto článku.

2. Odpočet je úmerný podielu daňovníka-rezidenta na jeho kvalifikovaných dcérskych spoločnostiach uvedených v článku 3 ods. 1 a úplný v prípade stálych prevádzkarní. Výsledkom zníženia základu dane daňovníka-rezidenta v žiadnom prípade nesmie byť záporná suma.
3. Daňovník-rezident pripočíta späť k svojmu základu dane do výšky sumy pôvodne odpočítanej ako strata všetky prípadné budúce zisky svojich kvalifikovaných dcérskych spoločností uvedených v článku 3 ods. 1 alebo svojich stálych prevádzkarní.
4. Straty odpočítané podľa odsekov 1 a 2 budú automaticky opätovne započítané do základu dane daňovníka-rezidenta za ktorýchkoľvek z týchto okolností:
 - a) ak sa na konci piateho zdaňovacieho obdobia po tom, ako sa straty stali odpočítateľné, opätovne nezapočítal žiadny zisk alebo opätovne započítané zisky nezodpovedajú plnej sume odpočítaných strát;
 - b) ak sa kvalifikovaná dcérska spoločnosť uvedená v článku 3 ods. 1 predá, zlikviduje alebo zmení na stálu prevádzkareň;
 - c) ak sa stála prevádzkareň predá, zlikviduje alebo zmení na dcérsku spoločnosť;
 - d) ak materská spoločnosť už viac nespĺňa požiadavky článku 3 ods. 1.

KAPITOLA VI PRAVIDLÁ VSTUPU DO SYSTÉMU ZÁKLADU DANE A VYSTÚPENIA Z NEHO

Článok 43

Vykazovanie a oceňovanie majetku a záväzkov

Všetky aktíva a záväzky sa vykážu v hodnote, ktorá sa vypočíta podľa vnútroštátnych daňových pravidiel bezprostredne pred dátumom, keď sa na daňovníka začnú uplatňovať pravidlá tejto smernice.

Článok 44

Kvalifikácia dlhodobého majetku na účely odpisu

Popri ustanoveniach článkov 30 až 40 sa v súvislosti s odpisovaním dlhodobého majetku, v prípade ktorého sa prechádza z uplatňovania vnútroštátnych právnych predpisov v oblasti zdaňovania právnických osôb na systém základu dane, uplatňujú tieto pravidlá:

- a) dlhodobý majetok, ktorý je odpisovateľný jednotlivo podľa vnútroštátnych právnych predpisov v oblasti zdaňovania právnických osôb, ktoré sa vzťahovali na daňovníka predtým, ako aj podľa pravidiel tejto smernice, sa odpisuje v súlade s článkom 33 ods.2;
- b) dlhodobý majetok, ktorý bol odpisovateľný jednotlivo podľa vnútroštátnych právnych predpisov v oblasti zdaňovania právnických osôb, ktoré sa vzťahovali na

daňovníka predtým, ale nie podľa pravidiel tejto smernice, sa začlení do súboru majetku uvedeného v článku 37;

- c) dlhodobý majetok, ktorý bol zahrnutý do súboru majetku na účely odpisu podľa vnútroštátnych právnych predpisov v oblasti zdaňovania právnických osôb, ktoré sa vzťahovali na daňovníka predtým, sa začlení do súboru majetku uvedeného v článku 37 bez ohľadu na to, či by bol podľa pravidiel tejto smernice odpisovateľný jednotlivo;
- d) dlhodobý majetok, ktorý nebol odpisovateľný alebo sa neodpísal podľa vnútroštátnych právnych predpisov v oblasti zdaňovania právnických osôb, ktoré sa vzťahovali na daňovníka predtým, ale je odpisovateľný podľa pravidiel tejto smernice, sa odpisuje v súlade s článkom 33 ods. 1 alebo prípadne článkom 37;
- e) majetok, ktorý bol odpisovateľný jednotlivo alebo zahrnutý do súboru majetku na účely odpisu podľa vnútroštátnych právnych predpisov v oblasti zdaňovania právnických osôb, ktoré sa vzťahovali na daňovníka predtým, ale nie je odpisovateľný podľa pravidiel tejto smernice, sa vykazuje vo svojej hodnote na daňové účely vypočítanej podľa vnútroštátnych daňových pravidiel bezprostredne pred dátumom, keď sa pravidlá tejto smernice začnú uplatňovať na daňovníka. Hodnota uvedeného majetku na daňové účely je odpočítateľná v zdaňovacom období, počas ktorého sa majetok scudzí, za predpokladu, že výnosy zo scudzenia sú zahrnuté do základu dane.

Článok 45

Dlhodobé zmluvy

1. Výnosy a náklady, v prípade ktorých sa podľa článku 22 ods. 2 a ods. 3 usudzuje, že vznikli alebo sa vynaložili pred tým, ako sa pravidlá tejto smernice stali uplatniteľnými na daňovníka, ale ešte neboli zahrnuté do základu dane podľa vnútroštátnych právnych predpisov v oblasti zdaňovania právnických osôb, ktoré sa vzťahovali na daňovníka predtým, sa pripočítajú k základu dane alebo sa od neho odpočítajú v súlade s vnútroštátnymi právnymi predpismi, ktoré sa na daňovníka vzťahovali predtým.
2. Výnosy, v prípade ktorých sa podľa vnútroštátnych právnych predpisov v oblasti zdaňovania právnických osôb pred tým, ako sa na daňovníka začali uplatňovať pravidlá tejto smernice, zdanila vyššia suma, než je suma, ktorá by bola zahrnutá do základu dane podľa článku 22 ods. 2, sa odpočítajú od základu dane v prvom zdaňovacom období, keď sa pravidlá tejto smernice stanú uplatniteľnými na daňovníka.

Článok 46

Rezervy, výnosy a odpočty

1. Rezervy uvedené v článku 23 a odpočty nevyhnutelných pohľadávok uvedené v článku 25 smernice sú odpočítateľné len v rozsahu, v akom plynú z činností alebo transakcií, ktoré sa vykonali po tom, ako sa pravidlá tejto smernice stali uplatniteľnými na daňovníka.
2. Výnosy, v prípade ktorých sa podľa článku 16 smernice usudzuje, že vznikli pred tým, ako sa na daňovníka začali vzťahovať pravidlá tejto smernice, ale ešte neboli zahrnuté do základu dane podľa vnútroštátnych právnych predpisov v oblasti zdaňovania právnických osôb, ktoré sa vzťahovali na daňovníka predtým, sa

pripočítajú k základu dane v súlade s vnútroštátnymi právnymi predpismi, ktoré sa na daňovníka uplatňovali predtým.

3. Náklady, ktoré vzniknú po tom, ako sa pravidlá tejto smernice stali uplatniteľnými na daňovníka, ale v súvislosti s činnosťami alebo transakciami vykonanými pred začiatkom uplatňovania smernice, a v prípade ktorých sa nevykonala žiadny odpočet, sú odpočítateľné.
4. Sumy, ktoré daňovník už odpočítal pred tým, ako sa pravidlá tejto smernice stali na neho uplatniteľné, sa nemôžu znovu odpočítať.

Článok 47

Straty vzniknuté pred vstupom do systému

Daňovník prenášajúci do budúcich období nevyrovnané straty vzniknuté pred tým, ako sa pravidlá tejto smernice stali na neho uplatniteľnými, môže odpočítať uvedené straty zo svojho základu dane, ak a v rozsahu, v akom takýto odpočet umožňujú vnútroštátne právne predpisy uplatniteľné na daňovníka, v súlade s ktorými tieto straty vznikli.

Článok 48

Vykazovanie majetku a záväzkov

Majetok a záväzky daňovníka, na ktorého sa pravidlá tejto smernice už neuplatňujú, sa vykazujú vo svojej hodnote vypočítanej podľa pravidiel tejto smernice, pokiaľ sa v tejto smernici neuvádza inak.

Článok 49

Vykazovanie súboru majetku daňovníka

Súbor majetku daňovníka, na ktorého sa pravidlá tejto smernice už neuplatňujú, sa vyказuje na účely vnútroštátnych daňových pravidiel, ktoré sú uplatniteľné následne, ako jeden súbor majetku, ktorý sa odpisuje v súlade s degresívnou metódou s ročnou sadzbou 25 %.

Článok 50

Výnosy a náklady plynúce z dlhodobých zmlúv

S výnosmi a nákladmi plynúcimi z dlhodobých zmlúv daňovníka, na ktorého sa pravidlá tejto smernice už neuplatňujú, sa zaobchádza v súlade s vnútroštátnymi právnymi predpismi v oblasti zdaňovania právnických osôb, ktoré sú uplatniteľné následne. Výnosy a náklady, ktoré už boli zohľadnené na daňové účely v súlade s pravidlami tejto smernice, sa už znovu nezohľadňujú.

Článok 51

Rezervy, výnosy a odpočty

1. Náklady daňovníka, na ktorého sa pravidlá tejto smernice už neuplatňujú a ktoré sa už odpočítali v súlade s článkami 9, 23 a 25, sa nemôžu znovu odpočítať podľa vnútroštátnych právnych predpisov v oblasti zdaňovania právnických osôb, ktoré sú uplatniteľné následne.
2. Výnosy daňovníka, na ktorého sa pravidlá tejto smernice už neuplatňujú a ktoré daňovník už zahrnul do svojho základu dane v súlade s článkom 4 ods. 5 a článkom 16, sa nemôžu znovu zahrnúť podľa vnútroštátnych právnych predpisov v oblasti zdaňovania právnických osôb, ktoré sú uplatniteľné následne.

3. Náklady, ktoré daňovníkovi vznikli v súlade s pravidlami tejto smernice a ktoré zostávajú čiastočne nevyrovnané po tom, ako sa pravidlá tejto smernice na daňovníka prestali uplatňovať, sú odpočítateľné v súlade s pravidlami tejto smernice.

Článok 52

Straty pri odchode

Nevyrovnané straty, ktoré daňovníkovi vznikli v súlade s pravidlami tejto smernice, sa prenášajú do budúcich období v súlade s vnútroštátnymi právnymi predpismi v oblasti zdaňovania právnických osôb, ktoré sú uplatniteľné následne.

KAPITOLA VII

VZŤAHY MEDZI DAŇOVNÍKOM A INÝMI SUBJEKTMI

Článok 53

Prechod od metódy oslobodenia od dane k metóde započítania („switch-over“)

1. Odchylné od článku 8 písm. c) a d) daňovník nie je oslobodený od dane z príjmu zo zahraničia, ktorý daňovník prijal ako rozdelenie zisku od subjektu v tretej krajine alebo ako výnosy zo scudzenia podielov v subjekte v tretej krajine, ak daný subjekt v krajine svojej daňovej rezidencie podlieha zákonnej sadzbe dane z príjmov právnických osôb nižšej ako polovica zákonnej sadzby dane, ktorej by daňovník podliehal v súvislosti s týmto príjmom zo zahraničia v členskom štáte svojej daňovej rezidencie.

Prvý pododsek sa neuplatňuje, ak dohoda o zamedzení dvojitého zdanenia medzi členským štátom, v ktorom je daňovník rezidentom na daňové účely, a treťou krajinou, v ktorom je daný subjekt rezidentom na daňové účely, neumožňuje prechod od oslobodenia od dane k zdaneniu určených kategórií príjmu zo zahraničia.
2. Ak sa uplatňuje odsek 1, daňovník podlieha dani z príjmu zo zahraničia, pričom z jeho daňovej povinnosti v členskom štáte, v ktorom je rezidentom na daňové účely, sa odpočíta daň zaplatená v tretej krajine. Tento odpočet nesmie presiahnuť výšku dane vypočítanej pred odpočtom, ktorú možno pripísať zdaniteľnému príjmu.
3. Členské štáty vylúčia z rozsahu pôsobnosti tohto článku straty v prípade scudzenia podielov v subjekte, ktorý má daňovú rezidenciu v tretej krajine.

Článok 54

Výpočet príjmu zahraničnej stálej prevádzkarne

Ak sa na príjem stálej prevádzkarne v tretej krajine uplatňuje článok 53, jej výnosy, náklady a iné odpočítateľné položky sa určujú v súlade s pravidlami tejto smernice.

Článok 55

Úroky a licenčné poplatky a všetky ostatné príjmy zdaňované pri zdroji

1. Ak má daňovník príjem, ktorý sa zdanil v inom členskom štáte alebo v tretej krajine, iný ako príjem oslobodený od dane podľa článku 8 písm. c), d) alebo e), umožňuje sa mu odpočet z daňovej povinnosti (ďalej len „zápočet dane“).

2. Pri výpočte zápočtu dane sa suma príjmu zníži o súvisiace odpočítateľné náklady.
3. Zápočet dane na daňovú povinnosť v tretej krajine nemôže presiahnuť konečnú daňovú povinnosť z príjmov právnických osôb daňovníka, pokiaľ sa nestanovuje inak v dohode, ktorú uzatvoril členský štát, v ktorom má daňovník daňovú rezidenciu, a tretia krajina.

KAPITOLA VIII

TRANSAKČIE MEDZI PREPOJENÝMI PODNIKMI

Článok 56

Prepojené podniky

1. Ak má daňovník účasť na riadení, kontrole alebo priamo či nepriamo na kapitále nedaňovníka alebo daňovníka, ktorý nepatrí do rovnakej skupiny, tieto dva podniky sa považujú za prepojené podniky.

Ak majú rovnaké osoby účasť na riadení, kontrole alebo priamo či nepriamo na kapitále daňovníka a nedaňovníka alebo daňovníkov, ktorí nepatria do rovnakej skupiny, všetky dotknuté podniky sa považujú za prepojené podniky.

Daňovník sa považuje za prepojený podnik so svojou stálou prevádzkarňou v tretej krajine. Daňovník-nerezident sa považuje za prepojený podnik so svojou stálou prevádzkarňou v členskom štáte.

2. Na účely odseku 1 sa uplatňujú tieto pravidlá:

- a) účasť na kontrole znamená mať viac ako 20 % podiel hlasovacích práv;
- b) účasť na kapitále znamená vlastnícke právo na viac ako 20 % kapitálu;
- c) účasť na riadení znamená mať výrazný vplyv na riadenie prepojeného podniku;
- d) fyzická osoba, jeho manželka/jej manžel a priami predkovia alebo potomkovia sa považujú za jednu osobu.

Pri nepriamej účasti sa splňanie požiadaviek uvedených v písmenách a) a b) tohto odseku určuje vynásobením podielu účasti v dcérskych spoločnostiach nižších úrovní. Daňovník s viac ako 50 % hlasovacích práv sa považuje za držiteľa 100 % hlasovacích práv.

Na účely článku 61 v prípade hybridného nesúladu zahŕňajúceho hybridný subjekt účasť podľa prvého pododseku písm. a) a b) znamená mať viac ako 50 % podiel na hlasovacích právach alebo vlastnícke právo na viac ako 50 % kapitálu.

Článok 57

Úprava cien vo vzťahoch medzi prepojenými podnikmi

1. Ak sa vo vzťahoch medzi prepojenými podnikmi určia alebo uložia podmienky, ktoré sa líšia od podmienok, ktoré by platili medzi nezávislými podnikmi, každý príjem, ktorý by daňovníkovi plynul, ale z dôvodu uvedených podmienok neplynie, sa zahrnie do príjmu daného daňovníka a zodpovedajúcim spôsobom zdaní.

2. Príjem pripísateľný stálej prevádzkarni je to, čo by podľa očakávania stála prevádzkareň zarobila, najmä v jej transakciách a vzťahoch s inými časťami toho istého daňovníka, ak by bola samostatným a nezávislým podnikom, ktorý sa zaoberá rovnakou alebo podobnou činnosťou za rovnakých alebo podobných podmienok, pri zohľadnení funkcií, ktoré daňovník vykonáva, majetku, ktorý používa a rizík, ktoré prevzal prostredníctvom tejto stálej prevádzkarne a prostredníctvom ďalších častí toho istého daňovníka.

KAPITOLA IX

PRAVIDLÁ PROTI ZNEUŽÍVANIU

Článok 58

Všeobecné pravidlo proti zneužívaniu

1. Na účely výpočtu základu dane podľa pravidiel tejto smernice členský štát neprihliada na mechanizmus alebo súbor mechanizmov, ktoré so zreteľom na všetky príslušné skutočnosti a okolnosti nie sú skutočné, keďže základným účelom ich zavedenia je získanie daňovej výhody, ktorá je v rozpore s predmetom alebo účelom tejto smernice. Mechanizmus môže pozostávať z viac ako jedného kroku alebo časti.
2. Na účely odseku 1 sa mechanizmus alebo súbor mechanizmov považujú za mechanizmus alebo súbor mechanizmov, ktoré nie sú skutočné, v rozsahu, v akom nie sú zavedené z opodstatnených obchodných dôvodov, ktoré odrážajú ekonomickú realitu.
3. S mechanizmom alebo súborom mechanizmov, na ktoré sa v súlade s odsekom 1 neprihliada, sa na účely výpočtu základu dane zaobchádza na základe ich ekonomickej podstaty.

Článok 59

Kontrolované zahraničné spoločnosti

1. Subjekt alebo stála prevádzkareň, ktorých zisky nepodliehajú dani alebo sú oslobodené od dane v členskom štáte ich ústredia, sa považujú za kontrolovanú zahraničnú spoločnosť, ak sú splnené tieto podmienky:
 - a) v prípade subjektu daňovník samotný alebo spolu so svojimi prepojenými podnikmi má priamo alebo nepriamo v držbe viac než 50 % hlasovacích práv alebo priamo či nepriamo vlastní viac než 50 % kapitálu alebo má nárok na viac než 50 % zisku tohto subjektu, a
 - b) skutočná daň z príjmov právnických osôb, ktorú zo svojich ziskov zaplatil subjekt alebo stála prevádzkareň, je nižšia ako rozdiel medzi daňou z príjmov právnických osôb, ktorá by bola vyrubená zo ziskov daného subjektu alebo stálej prevádzkarne v súlade s pravidlami tejto smernice, a skutočnou daňou z príjmov právnických osôb, ktorú subjekt alebo stála prevádzkareň z uvedených ziskov zaplatili.

Na účely prvého pododseku písm. b) sa pri výpočte dane z príjmov právnických osôb, ktorá by bola vyrubená zo ziskov subjektu podľa pravidiel tejto smernice v členskom štáte daňovníka, nezohľadňuje príjem žiadnej stálej prevádzkarne

subjektu, ktorý nepodlieha dani alebo je oslobodený od dane v jurisdikcii kontrolovanej zahraničnej spoločnosti.

2. Ak sa subjekt alebo stála prevádzkareň považuje za kontrolovanú zahraničnú spoločnosť podľa odseku 1, nerozdelený príjem subjektu alebo stálej prevádzkarne podlieha dani v rozsahu, v akom plyní z týchto kategórií:
 - a) úroky alebo akýkoľvek iný príjem plynúci z finančných aktív;
 - b) licenčné poplatky alebo akýkoľvek iný príjem plynúci z duševného vlastníctva;
 - c) dividendy a príjem zo scudzenia podielov;
 - d) príjem z finančného lízingu;
 - e) príjem z poisťovacích, bankových a iných finančných činností;
 - f) príjem z fakturačných spoločností, ktorých príjem pochádza z predaja tovaru a poskytovania služieb v súvislosti s tovarom a službami, ktoré nakupujú od prepojených podnikov a ktoré prepojeným podnikom predávajú, pričom tieto fakturačné spoločnosti pridávajú nulovú alebo nízku ekonomickú hodnotu.

Prvý pododsek sa neuplatňuje na kontrolovanú zahraničnú spoločnosť, ktorá je rezidentom alebo sa nachádza v členskom štáte alebo v tretej krajine, ktoré sú zmluvnou stranou Dohody o EHP, ak táto kontrolovaná zahraničná spoločnosť bola zriadená z opodstatnených obchodných dôvodov, ktoré odrážajú ekonomickú realitu. Na účely tohto článku činnosť kontrolovanej zahraničnej spoločnosti odráža ekonomickú realitu v rozsahu, v akom je táto činnosť podporovaná primeraným personálom, zariadením, majetkom a priestormi.

3. Subjekt alebo stála prevádzkareň sa nepovažuje za kontrolovanú zahraničnú spoločnosť podľa odseku 1, ak do kategórií odseku 2 písm. a) až f) spadá najviac tretina príjmu plynúceho subjektu alebo stálej prevádzkarni.

Finančné spoločnosti sa nepovažujú za kontrolované zahraničné spoločnosti podľa odseku 1, ak najviac tretina príjmu plynúceho subjektu alebo stálej prevádzkarni z kategórií odseku 2 písm. a) až f) pochádza z transakcií s daňovníkom alebo jeho prepojenými podnikmi.

Článok 60

Výpočet príjmu kontrolovanej zahraničnej spoločnosti

1. Príjem, ktorý sa má zahrnúť do základu dane, sa vypočítava podľa pravidiel tejto smernice. Straty subjektu alebo stálej prevádzkarne sa do základu dane nezahŕňajú, ale prenášajú sa do budúcich období a zohľadňujú sa pri uplatnení článku 59 v nasledujúcich zdaňovacích obdobiach.
2. Ak je kontrolovaná zahraničná spoločnosť subjekt, príjem, ktorý sa má zahrnúť do základu dane, sa vypočítava pomerne k nároku daňovníka na podiel ziskov zahraničného subjektu. Ak je kontrolovaná zahraničná spoločnosť stála prevádzkareň, do základu dane sa zahrnie všetok príjem.
3. Príjem subjektu alebo stálej prevádzkarne sa zahrnie do základu dane zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa zdaňovacie obdobie subjektu alebo stálej prevádzkarne končí.
4. Ak subjekt rozdeľuje zisky daňovníkovi z príjmu, ktorý sa predtým zahrnul do základu dane daňovníka podľa článku 59, a daňovník je povinný zdaniť tieto rozdelené zisky, suma príjmu predtým zahrnutého do základu dane podľa článku 59

sa odpočíta od uvedeného základu dane pri výpočte daňovej povinnosti daňovníka z rozdelených ziskov.

5. Ak daňovník scudzí svoj podiel na subjekte, výnosy sa na účely výpočtu daňovej povinnosti daňovníka z týchto výnosov znížia o všetky nerozdelené sumy, ktoré sa už zahrnuli do základu dane.

Článok 61 *Hybridný nesúlad*

1. V rozsahu, v akom hybridný nesúlad medzi členskými štátmi vedie k dvojitému odpočtu tej istej platby, tých istých nákladov alebo strát, odpočet sa umožní len v členskom štáte, v ktorom má platba zdroj, náklady sa vynaložili alebo došlo ku stratám.

V rozsahu, v akom hybridný nesúlad zahŕňajúci tretiu krajinu vedie k dvojitému odpočtu tej istej platby, tých istých nákladov alebo strát, dotknutý členský štát zamietne odpočet takejto platby, takýchto nákladov alebo strát, ak tak už neurobila daná tretia krajina.

2. V rozsahu, v akom hybridný nesúlad medzi členskými štátmi vedie k odpočtu bez zahrnutia, členský štát platiteľa odpočet takejto platby zamietne.

V rozsahu, v akom hybridný nesúlad zahŕňajúci tretiu krajinu vedie k odpočtu bez zahrnutia:

- a) ak má platba zdroj v členskom štáte, tento členský štát zamietne odpočet, alebo
- b) ak má platba zdroj v tretej krajine, dotknutý členský štát vyžaduje od daňovníka, aby takúto platbu zahrnul do základu dane s výnimkou prípadu, keď daná tretia krajina už zamietla odpočet alebo vyžiadala, aby sa platba zahrnula.

3. V rozsahu, v akom hybridný nesúlad medzi členskými štátmi zahŕňajúci stálu prevádzkareň vedie k nezdaneniu bez zahrnutia, členský štát, v ktorom je daňovník rezidentom na daňové účely, vyžaduje, aby daňovník zahrnul do základu dane príjem pripísaný stálej prevádzkarni.

V rozsahu, v akom hybridný nesúlad zahŕňajúci stálu prevádzkareň nachádzajúcu sa v tretej krajine vedie k nezdaneniu bez zahrnutia, dotknutý členský štát vyžaduje, aby daňovník zahrnul do základu dane príjem pripísaný stálej prevádzkarni v tretej krajine.

4. V rozsahu, v akom sa platba daňovníka prepojenému podniku v tretej krajine priamo alebo nepriamo započíta proti platbe, nákladom alebo strate, ktoré sú z dôvodu hybridného nesúladu odpočítateľné v dvoch rôznych jurisdikciách mimo Únie, členský štát daňovníka zamietne odpočet platby daňovníka prepojenému podniku v tretej krajine od základu dane s výnimkou prípadu, ak jedna zo dotknutých tretích krajín už zamietla odpočet platby, nákladov alebo strát, ktoré by boli odpočítateľné v dvoch rôznych jurisdikciách.

5. V rozsahu, v akom sa zodpovedajúce zahrnutie odpočítateľnej platby daňovníka prepojenému podniku v tretej krajine priamo alebo nepriamo započíta proti platbe, ktorú z dôvodu hybridného nesúladu nezahrnie do svojho základu dane jej príjemca, členský štát daňovníka zamietne odpočet platby daňovníka prepojenému podniku

v tretej krajine od základu dane s výnimkou prípadu, ak jedna z dotknutých tretích krajín už odpočet tejto nezahrnutej platby zamietla.

6. V rozsahu, v akom hybridný nesúlad vedie k úľave za daň vybranú pri zdroji z platby vyplývajúcej z prevedeného finančného nástroja na viac ako jednu z dotknutých strán, členský štát daňovníka obmedzí výhodu takejto úľavy pomerne k čistému zdaniteľnému príjmu súvisiacemu s takouto platbou.
7. Na účely tohto článku „platiteľ“ je subjekt alebo stála prevádzkareň, kde má platba zdroj, náklady sa vynaložili alebo došlo ku stratám.

Článok 61a

Nesúlad týkajúci sa daňovej rezidencie

Pokiaľ sú platba, náklady alebo straty daňovníka, ktorý je na daňové účely rezidentom členského štátu aj tretej krajiny, v súlade s právnymi predpismi tohto členského štátu a tretej krajiny, odpočítateľné od základu dane v oboch jurisdikciách a tieto platby, náklady alebo straty sa môžu započítať v členskom štáte daňovníka proti zdaniteľnému príjmu, ktorý nie je zahrnutý v danej tretej krajine, členský štát daňovníka zamietne odpočet tejto platby, týchto nákladov alebo strát s výnimkou prípadu, keď tak už urobila daná tretia krajina.

KAPITOLA X

TRANSPARENTNÉ SUBJEKTY

Článok 62

Pridelovanie príjmu transparentných subjektov daňovníkom, ktorí v nich držia podiel

1. Ak sa subjekt v členskom štáte, v ktorom je usadený, považuje za transparentný, daňovník, ktorý je v tomto subjekte držiteľom podielu, zahrnie svoj podiel na príjme tohto subjektu do svojho základu dane. Na účely tohto výpočtu sa príjem vypočítava podľa pravidiel tejto smernice.
2. Transakcie medzi daňovníkom a subjektom uvedeným v odseku 1 sa nezohľadňujú pomerne k podielu daňovníka v subjekte. V súlade s tým sa príjem daňovníka plynúci z takýchto transakcií považuje za pomerný podiel zo sumy, na ktorej by sa dohodli nezávislé podniky a ktorá sa vypočíta podľa princípu nezávislého vzťahu, čo zodpovedá vlastníckemu podielu tretej strany na danom subjekte.
3. Daňovník má nárok na úľavu pri dvojitom zdanení v súlade s článkom 55.

Článok 63

Určovanie transparentnosti v prípade subjektov tretích krajín

To, či je subjekt nachádzajúci sa v tretej krajine transparentný alebo nie, sa určuje v súlade s právnymi predpismi členského štátu daňovníka.

KAPITOLA XI

SPRÁVA A POSTUPY

Článok 64

Oznámenie príslušným orgánom o uplatňovaní pravidiel tejto smernice

Spoločnosť podľa článku 2 ods. 1, ods. 2 alebo ods. 3 oznámi príslušnému orgánu členského štátu, v ktorom je daňovým rezidentom alebo v ktorom sa nachádza jej stála prevádzkareň, že patrí do rozsahu pôsobnosti tejto smernice.

Článok 65

Lehota na oznámenie

1. Daňovník uplatňuje pravidlá tejto smernice, pokiaľ zostávajú pre neho záväzné, v súlade s článkom 2 ods. 1 a ods. 2.
2. Daňovník, ktorý už nepodlieha pravidlám tejto smernice, sa môže rozhodnúť pokračovať v uplatňovaní týchto pravidiel za predpokladu, že spĺňa podmienky článku 2 ods. 3.
3. Daňovník, ktorý sa rozhodol uplatňovať pravidlá tejto smernice v súlade s článkom 2 ods. 3 a ktorý sa rozhodne nepokračovať v ich uplatňovaní na konci lehoty piatich zdaňovacích období, to oznámi príslušnému orgánu členského štátu, v ktorom je daňovým rezidentom alebo prípadne v ktorom sa nachádza jeho stála prevádzkareň.
4. Daňovník, ktorý sa rozhodol uplatňovať pravidlá tejto smernice v súlade s článkom 2 ods. 3 a ktorý sa na konci lehoty piatich zdaňovacích období rozhodne pokračovať v ich uplatňovaní, predloží príslušnému orgánu členského štátu, v ktorom je daňovým rezidentom alebo prípadne v ktorom sa nachádza jeho stála prevádzkareň, dôkaz o tom, že sú splnené podmienky článku 2 ods. 1 písm. a) a b).

KAPITOLA XII

ZÁVEREČNÉ USTANOVENIA

Článok 66

Výkon delegovanej právomoci

1. Komisii sa udeľuje právomoc prijímať delegované akty za podmienok stanovených v tomto článku.
2. Právomoc prijímať delegované akty uvedené v článku 2 ods. 5, článku 4 ods. 5, článku 11 ods. 6, článku 32 ods. 5 a článku 40 sa Komisii udeľuje na dobu neurčitú odo dňa nadobudnutia účinnosti tejto smernice.
3. Delegovanie právomoci uvedené v článku 2 ods. 5, článku 4 ods. 5, článku 11 ods. 6, článku 32 ods. 5 a článku 40 môže Rada kedykoľvek odvolať. Rozhodnutím o odvolaní sa ukončuje delegovanie právomoci, ktoré sa v ňom uvádza. Rozhodnutie nadobúda účinnosť dňom nasledujúcim po jeho uverejnení v *Úradnom vestníku*

Európskej únie alebo k neskoršiemu dátumu, ktorý je v ňom určený. Nie je ním dotknutá platnosť delegovaných aktov, ktoré už nadobudli účinnosť.

4. Komisia oznamuje delegovaný akt Rade ihneď po prijatí.
5. Delegovaný akt prijatý podľa článku 2 ods. 5, článku 4 ods. 5, článku 11 ods. 6, článku 32 ods. 5 a článku 40 nadobúda účinnosť, len ak Rada voči nemu nevzniesla žiadnu námietku v lehote [dvoch mesiacov] od oznámenia tohto aktu Rade alebo ak pred uplynutím uvedenej lehoty Rada informovala Komisiu o svojom rozhodnutí nevzniesť námietku. Na podnet Rady sa táto lehota predĺži o [dva mesiace].

Článok 67

Informovanie Európskeho parlamentu

Európsky parlament musí byť informovaný o prijatí delegovaných aktov Komisiou, o všetkých námietkach vznesených proti týmto aktom a o odvolaní delegovania právomocí Radou.

Článok 68

Komitologický postup

1. Komisii pomáha výbor. Uvedený výbor je výborom v zmysle nariadenia (EÚ) č. 182/2011.
2. Ak sa odkazuje sa na tento odsek, uplatňuje sa článok 5 nariadenia (EÚ) č. 182/2011.

Článok 69

Preskúmanie

Komisia päť rokov po nadobudnutí účinnosti tejto smernice preskúma jej uplatňovanie a predloží Rade správu o fungovaní smernice.

Bez ohľadu na prvý pododsek Komisia tri roky po nadobudnutí účinnosti tejto smernice preskúma fungovanie článku 11 a zváži úpravy vymedzenia a presného nastavenia úľavy pre rast a investície. Komisia vypracuje dôkladnú analýzu toho, ako úľava pre rast a investície podnecuje spoločnosti, ktoré sú oprávnené rozhodnúť sa pre uplatňovanie pravidiel tejto smernice, aby svoje činnosti financovali prostredníctvom kapitálového financovania.

Komisia oznámi svoje zistenia členským štátom, aby tieto zistenia zohľadnili pri navrhovaní a vykonávaní vnútroštátnych systémov dane z príjmov právnických osôb.

Článok 70

Transpozícia

1. Členské štáty prijímú a uverejnia najneskôr do 31. decembra 2018 zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s touto smernicou. Komisii bezodkladne oznámia znenie týchto ustanovení.

Tieto ustanovenia budú uplatňovať od 1. januára 2019.

Členské štáty uvedú priamo v prijatých opatreniach alebo pri ich úradnom uverejnení odkaz na túto smernicu. Podrobnosti o odkaze upraví členské štáty.

2. Členské štáty oznámia Komisii znenie hlavných ustanovení vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré prijímú v oblasti pôsobnosti tejto smernice.

3. Keď sa v tejto smernici uvádza peňažná suma v eurách (EUR), členské štáty, ktorých menou nie je euro, sa môžu rozhodnúť pre výpočet zodpovedajúcej hodnoty v národnej mene v deň prijatia tejto smernice.

*Článok 71
Nadobudnutie účinnosti*

Táto smernica nadobúda účinnosť dvadsiatym dňom po jej uverejnení v *Úradnom vestníku Európskej únie*.

*Článok 72
Adresáti*

Táto smernica je určená členským štátom.

V Štrasburgu

*Za Radu
predseda*