EVROPSKÁ
KOMISE

Ve Štrasburku dne 25.10.2016
COM(2016) 685 final

2016/0337 (CNS)

Návrh

SMĚRNICE RADY

o společném základu daně z příjmu právnických osob

{SWD(2016) 341 final}
{SWD(2016) 342 final}

DŮVODOVÁ ZPRÁVA

1. OBSAH NÁVRHU

• Důvody a cíle návrhu

Dne 16. března 2011 navrhla Komise směrnici o společném konsolidovaném základu daně z příjmu právnických osob (CCCTB). Tento návrh, který stále čeká na vyjádření Rady, je jednou z iniciativ Komise v rámci programu REFIT a jeho cílem je poskytnout společnostem jednotný soubor pravidel pro daň z příjmu z právnických osob pro podnikání napříč vnitřním trhem. Návrh CCCTB z roku 2011 by tedy měl umožnit společnostem, aby vnímaly Unii jako jednotný trh pro účely daně z příjmu právnických osob, a usnadnit jim tak přeshraniční aktivity a podporovat obchod a investice.

V poslední době je mezinárodní komunitě zřejmé, že stávající pravidla pro zdaňování příjmů právnických osob již neodpovídají modernímu kontextu. Obecně jsou příjmy firem zdaňovány na vnitrostátní úrovni. Hospodářské prostředí se však stalo více globalizované, mobilní a digitální. Obchodní modely a firemní struktury jsou složitější, což usnadňuje přesun zisků[1]. Odlišnosti vnitrostátních systémů daně z příjmu právnických osob dále v posledním desetiletí umožnily rozkvět agresivního daňového plánování. Jsou-li tedy navrhována vnitrostátní pravidla bez zohlednění přeshraničního rozměru hospodářské činnosti, je pravděpodobné, že vznikne nesoulad při interakcích mezi nesourodými vnitrostátními režimy zdanění příjmů právnických osob. Tento nesoulad vytváří rizika dvojího zdanění a dvojího nezdanění, čímž narušuje fungování vnitřního trhu. Za těchto okolností je pro členské státy stále obtížnější jednostrannými opatřeními účinně bojovat proti praktikám agresivního daňového plánování[2] za účelem ochrany svých vnitrostátních základů daně před jejich erozí a vzájemným přesouváním zisku.

Vzhledem k tomu, že současnou prioritou Evropy je podporovat udržitelný růst a investice v rámci spravedlivého a lépe integrovaného trhu, potřebujeme nový rámec pro spravedlivější a účinnější zdaňování zisků podniků. V tomto kontextu jsou prvky CCCTB účinným nástrojem pro přiřazování příjmů tam, kde je vytvářena hodnota, a to prostřednictvím vzorce založeného na třech faktorech se shodnou váhou (tj. majetek, pracovní síla a tržby). Protože jsou tyto faktory spojeny s místem, kde společnost dosahuje zisků, jsou odolnější vůči praktikám agresivního daňového plánování než široce rozšířené metody stanovení převodních cen pro alokování zisku.

Společně s funkcí CCCTB zamezující vyhýbání se daňovým povinnostem by si opětovně spuštěný projekt také zachoval vlastnosti systému daně z příjmu právnických osob, který usnadňuje přeshraniční obchod a investice na vnitřním trhu. V současnosti musejí podniky s přeshraniční činností splňovat požadavky až 28 odlišných systémů daně z příjmu právnických osob. Jedná se o zatěžující postup z hlediska načasování i z ekonomického hlediska, který odvádí snahy od hlavního smyslu podnikání. Opětovně spuštěný projekt CCCTB by i nadále nabízel výhody návrhu z roku 2011 v tom smyslu, že by skupiny společností se zdanitelnou přítomností v alespoň jednom členském státě podléhaly jednotnému souboru pravidel pro výpočet daňového základu napříč Evropskou unií (EU),

---

[1] Pracovní dokument útvarů Komise (SWD(2015) 121 final) poskytuje podrobný přehled historického vývoje a stávajících problémů a výzev v oblasti zdaňování zisků nadnárodních společností.

[2] „Agresivní daňové plánování spočívá v tom, že využívá drobných technických detailů jednoho daňového systému nebo rozdílů mezi dvěma či více daňovými systémy za účelem snížení daňové povinnosti.“ (doporučení Komise ze dne 6. prosince 2012 o agresivním daňovém plánování, C(2012) 8806 final).

a byly by tak odpovědné jednotné daňové správě („jednotné správní místo“). Přeshraniční úlevy za ztráty by zůstaly automatickým výstupem konsolidace a pravidla pro stanovování převodních cen by se v rámci skupiny neuplatnila, protože distribuce příjmů napříč skupinou by byla prováděna dle vzorce pro rozdělení.

V porovnání s návrhem z roku 2011 spočívá rozdíl v tom, že znovu spuštěná iniciativa by stanovila povinná pravidla pro skupiny nad určitou velikost s cílem podpořit odolnost systému proti praktikám agresivního daňového plánování. S ohledem na výše uvedené by zároveň bylo důležité, aby tato pravidla mohly využít i subjekty, které podléhají dani z příjmu právnických osob v Unii, avšak nesplňují kritéria pro zařazení do společného rámce.

Na cestě k CCCTB

Diskuse v Radě od roku 2011 ukazují, že návrh CCCTB, který je velmi ambiciózním projektem, nebude pravděpodobně možné přijmout jako celek, ale jen postupně. Různé otázky (zejména daňová konsolidace) vyvolávají náročnou debatu a mohly by brzdit pokrok u dalších zásadních funkcí systému. Ve snaze obejít tato zpoždění pokroku Komise ve svém akčním plánu z června 2015 obhajuje postupný přístup k CCCTB. V souladu s tím bylo navrženo, aby byla práce na konsolidaci odložena, dokud nebude nejprve dosaženo dohody ohledně povinného souboru pravidel pro společný základ, tj. společný základ daně z příjmu právnických osob. To však nic nemění na skutečnosti, že Komise předloží oba návrhy, tj. pro společný základ daně z příjmu právnických osob a CCCTB, společně a jako součást jedné iniciativy. Návrh CCCTB z roku 2011, který je v současnosti projednáván v Radě, bude stažen, jakmile Komise přijme nové návrhy. V tomto ohledu je zásadní, aby daňová konsolidace zůstala základním prvkem iniciativy CCCTB, protože hlavní daňové překážky, jimž čelí společnosti v Unii, lze nejefektivněji řešit v rámci konsolidované skupiny.

Tento návrh směrnice se zaměřuje na takzvaný „první krok“ několikafázového postupu. Je proto omezen na prvky společného základu, tj. na pravidla pro výpočet základu daně z příjmu právnických osob, včetně určitých ustanovení pro zamezení vyhýbání se daňovým povinnostem a mezinárodního rozměru navrhovaného daňového systému. V porovnání s návrhem z roku 2011 byla zahrnuta dvě doplňková témata: jedná se o pravidla zamezující zvýhodnění dluhového financování a umožnění super odpočtů v oblasti výzkumu a vývoje (VaV). Konsolidace by měla být předmětem samostatného návrhu směrnice (tj. druhého kroku), který bude přezkoumán ve druhé fázi, tj. po politickém schválení jednotlivých prvků společného základu. Do té doby bude návrh na CCCTB čekat na přezkum v Radě. Jako kompenzace pro daňové poplatníky, kterým bude dočasně upřena možnost těžit z výhod daňové konsolidace, byl navržen mechanismus přeshraničních úlev za ztráty s následným opětovným vykázáním. Toto ustanovení by zůstalo v platnosti až do zavedení konsolidovaného základu daně z příjmu právnických osob (CCCTB), díky němuž se přeshraniční úlevy ztráty stanou automatickým výstupem uplatňování těchto pravidel.

- **Soulad s platnými předpisy v této oblasti politiky**

Opětovné spuštění návrhu CCCTB je jádrem sdělení Komise COM (2015) 302[3] o akčním plánu pro spravedlivý a efektivní systém daně z příjmu právnických osob v EU, které bylo přijato dne 17. června 2015. Akční plán identifikoval 5 klíčových oblastí činností. Přezkoumává stávající politiky daně z příjmu právnických osob v Unii a stanovuje cíl vytvoření systému zdanění právnických osob v EU, díky němuž budou obchodní zisky

[3] Sdělení Komise Evropskému parlamentu a Radě COM (2015) 302 final ze dne 17. června 2015 – Spravedlivý a efektivní systém daně z příjmů právnických osob v Evropské unii: pět klíčových oblastí, kde je třeba jednat.

zdaňovány v jurisdikci, kde je skutečně vytvářena hodnota. Projekt CCCTB je představen jako zastřešující iniciativa, která by měla být velice účinným nástrojem pro naplnění cílů spravedlivějšího a efektivnějšího zdanění.

Navíc opětovné spuštění návrhu projektu CCCTB by zahrnovalo pravidla pro řešení některých klíčových opatření iniciativy OCED týkající se eroze základu daně a přesouvání zisku (BEPS). Tyto prvky byly nyní začleněny ve formě minimálních pravidel v nedávno přijaté směrnici Rady 2016/1164/EU[4] (dále označována také jako směrnice proti vyhýbání se daňovým povinnostem (ATAD)). Ve skutečnosti by CCCTB měl zahrnovat prvky prevence vyhýbání se daňovým povinnostem ATAD, avšak v rámci nového právního kontextu. Jmenovitě by tyto normy měly být součástí společného systému daně z příjmu právnických osob napříč EU a měly by stanovovat absolutní pravidla, spíš než minimální standardy.

Stávající iniciativa pro opětovné spuštění CCCTB je na předním místě mezi předpokládanými projekty Komise v oblasti spravedlivějšího zdanění. Podle plánu by měla být představena veřejnosti ve stejný den jako návrh směrnice o hybridních nesouladech týkajících se třetích zemí (která bude upravovat směrnici ATAD) a směrnice o řešení sporů. Navíc návrh navazuje na nedávno přijaté daňové projekty; vedle směrnice ATAD se jedná o revize (2014 a 2015) směrnice o mateřských a dceřiných společnostech (PSD) a přepracované znění návrhu směrnice o úrocích a licenčních poplatcích (IRD) (2011). Iniciativa PSD a některé úpravy, které byly diskutovány ve vztahu k IRD, odrážejí stávající politické priority na posílení daňových právních předpisů EU proti praktikám agresivního daňového plánování.

- **Soulad s ostatními politikami Unie**

CCCTB spadá do oblasti působnosti iniciativ Komise pro spravedlivější zdanění a může přispět k eliminaci překážek, která vytvářejí narušení, jež brání řádnému fungování vnitřního trhu. Vycházíme-li z tohoto předpokladu, je do velké míry komplementární k právním předpisům na úrovni EU v oblasti práva obchodních společností a z velké části odpovídá projektům, jako je unie kapitálových trhů a několik iniciativ v oblasti daňové transparentnosti, výměny informací a boje proti praní peněz.

2. PRÁVNÍ ZÁKLAD, SUBSIDIARITA A PROPORCIONALITA

- **Právní základ**

Tento návrh spadá do oblasti působnosti článku 115 Smlouvy o fungování Evropské unie (SFEU). Text stanoví, že opatření pro sbližování podle tohoto článku budou přímo ovlivňovat vytváření nebo fungování vnitřního trhu.

Opětovné spuštění iniciativy CCCTB má za cíl usnadnit podnikání v EU prostřednictvím podřízení daňových poplatníků jednotnému kodexu právních předpisů pro daň z příjmu právnických osob, který se vztahuje na celý vnitřní trh, a zároveň je díky němu systém robustnější a odolnější vůči agresivnímu daňovému plánování. Oba cíle mají zásadní a přímý dopad na vnitřní trh, přesně v souladu se snahou vymýtit narušení jeho fungování.

- **Subsidiarita (v případě nevýlučné pravomoci)**

Tato iniciativa je v souladu se zásadou subsidiarity.

Ačkoliv problémy a důvody jednání, jak jsou vysvětleny v předchozích oddílech, mají odlišný základ, zdá se, že jejich škodlivé dopady mohou být účinně řešeny jedině prostřednictvím společného řešení: to znamená, že sbližování režimů daně z příjmu právnických osob v Unii

[4] Směrnice Rady 2016/1164/EU ze dne 12. července 2016, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu.

by vedlo ke zmírnění narušení na trhu díky vytvoření spravedlivějšího a soudržnějšího daňového prostředí pro fungování podniků. Je zřejmé, že aby tento cíl přinesl ovoce, je nezbytné přijmout opatření nikoliv odděleně a nekoordinovaným způsobem v jednotlivých členských státech, ale spíše na úrovni Unie. Iniciativy, které jsou plánovány a zaváděny individuálně každým členským státem, by pouze udržovaly nebo dokonce prohlubovaly stávající situaci, protože daňoví poplatníci by se nadále museli vypořádat se 28 odlišnými a někdy i vzájemně si odporujícími daňovými systémy.

Uvažované opětovné spuštění projektu CCCTB má za cíl reagovat na potřebu rychlejšího růstu a tvorby pracovních míst na vnitřním trhu, jakož i bojovat proti praktikám agresivního daňového plánování. Všechny tyto cíle v zásadě mají vést k vyřešení problémů nad rámec jednotlivých členských států, a proto ze své povahy vyžadují společný přístup. V této souvislosti by veškerá opatření mohla přinést výsledky pouze v případě, že budou pravidla aplikována jednotným způsobem napříč vnitřním trhem. Pokud ne, zůstane prostředí zdanění příjmů právnických osob fragmentované, což umožní vznik fiskálních překážek, a praktiky nekalé daňové soutěže budou nadále vzkvétat.

Navíc praktiky vyhýbání se daňovým povinnostem jsou v dnešní době primárně nastaveny v přeshraničním kontextu. Je to vskutku interakce mezi různými daňovými systémy, která vytváří příležitosti pro zneužívání nebo usnadňuje využívání nesouladu v interakci vnitrostátních pravidel pro daně z příjmu právnických osob. Navíc skutečnost, že EU je vnitřním trhem s vysokým stupněm integrace, předpokládá častější přeshraniční činnost, která zdůrazňuje význam souhlasu s koordinovanými řešeními.

Vezmeme-li v úvahu rozsah a dopady očekávaného opětovného spuštění, bude snazší dosáhnout jeho cílů, tj. omezit narušení způsobené stávající interakcí 28 vnitrostátních daňových režimů a vytvářet výhodnější podmínky pro přeshraniční investice na jednotném trhu, na úrovni Unie.

Většinu klíčových prvků systému CCCTB je možné vyřešit pouze prostřednictvím společného postupu. Například by byl při zavedení společných pravidel zdanění podniků vymýcen nesoulad v právní kvalifikaci subjektů nebo plateb ve vztazích mezi společnostmi vedoucí ke dvojímu zdanění nebo dvojímu nezdanění. Samostatné kroky členských států by v nejlepším případě vyřešily tyto problémy pouze bilaterálně. Z definice vyplývá, že přeshraniční úlevy za ztráty by nejúčinněji fungovaly v případě, že by se všechny členské státy zapojily do jejich poskytování, ačkoliv by nebylo možné vyloučit bilaterální přístup jako druhou nejlepší možnost. Navíc osvobození od daně v případě restrukturalizace skupiny, eliminace komplexního stanovování převodních cen v rámci skupiny, jakož i rozdělování příjmů pomocí vzorce na úrovni skupiny mají přeshraniční podporu a mohou být řešeny v kontextu běžné regulace.

- **Proporcionalita**

Předpokládaná opatření jsou vhodná a nezbytná pro dosažení požadovaného cíle. Nezasahují nad rámec harmonizace základu daně z příjmu právnický osob, která je zásadní pro potlačení identifikovaných překážek, které narušují vnitřní trh. Opětovné spuštění CCCTB rovněž neomezuje suverenitu členských států stanovovat svoje vlastní částky daňových příjmů za účelem naplnění cílů své rozpočtové politiky. V tomto ohledu není dotčeno právo členských států stanovovat své vlastní sazby pro daně z příjmu právnických osob.

Ačkoliv Komise konzistentně propaguje potřebu koordinovat vnitrostátní daňové postupy, je zřejmé, že koordinace samotná by nebyla dostatečná k vymýcení narušení na vnitřním trhu souvisejícího s daněmi. Zkušenosti ukazují, že koordinace je pomalým procesem a výsledky minulých zkušeností byly dosud skromné. Daňová koordinace navíc obvykle řeší pouze

specifické, cílené záležitosti a nedokáže se vyrovnat s širokým spektrem problémů, jimž čelí společnosti na vnitřním trhu a které vyžadují komplexní řešení.

Předpokládá se, že povinný rozsah opětovného spuštění CCCTB bude vymezen tak, aby se zaměřoval pouze na nezbytné kategorie daňových poplatníků, tj. skupiny společností nad určitou velikost. Důvodem je, že skupiny s vysokými příjmy většinou mají dostatečné zdroje, které jim umožňují zapojovat se do strategií agresivního daňového plánování.

Z toho vyplývá, že očekávaná pravidla by neměla překročit to, co je nezbytné pro dosažení cílů Smlouvy pro lepší fungování vnitřního trhu.

- **Volba nástroje**

Narušení vnitřního trhu popsaná výše mohou být řešena jedině závaznými právními předpisy a prostřednictvím společného právního rámce. Právně nevynutitelné přepisy by byly riskantní volbou, protože členské státy by se mohly rozhodnout, že je vůbec nezavedou, nebo by mohly uplatnit přístup postupného zavedení. Takový výsledek by byl velmi nežádoucí. Znamenalo by to riziko vzniku právní nejistoty pro daňové poplatníky, jakož i ohrožení cílů koordinovaného a soudržného systému daně z příjmu právnických osob na vnitřním trhu. Navíc vzhledem ke skutečnosti, že struktura společného daňového základu by měla mít dopad na vnitrostátní rozpočty, zejména prostřednictvím vzorce rozdělení, je zásadní, aby pravidla, která definují její složení, byla uplatňována konzistentně a účinně. Toho lze mnohem pravděpodobněji dosáhnout prostřednictvím závazného práva.

Na základě článku 115 SFEU *„Rada zvláštním legislativním postupem... jednomyslně přijímá směrnice o sbližování právních a správních předpisů členských států, které mají přímý vliv na vytváření nebo fungování vnitřního trhu.“* Smlouva je proto preskriptivní v tom smyslu, že v oblasti přímého zdanění budou mít právní předpisy výhradně formu směrnic. Podle článku 288 SFEU je směrnice závazná pro každý stát, kterému je určena, pokud jde o výsledek, jehož má být dosaženo, přičemž volba formy a prostředků se ponechává vnitrostátním orgánům. V tomto smyslu by směrnice měla zůstat ve své povaze obecná, protože o drobných technických detailech a podrobnostech by měly rozhodnout členské státy.

3. VÝSLEDKY KONZULTACÍ SE ZÚČASTNĚNÝMI STRANAMI A HODNOCENÍ DOPADŮ

- **Konzultace se zúčastněnými stranami**

Komise zorganizovala veřejnou konzultaci, k níž přizvala všechny zúčastněné strany a nabídla zájemcům možnost předložit svoje vlastní příspěvky k opětovnému zavádění CCCTB. K tomuto konzultačním procesu přispělo 175 účastníků. Registrované asociace přispěly největším počtem reakcí (37 %), následovány jednotlivými společnostmi (32 %), z nichž většina patří mezi malé a střední podniky; to podtrhuje zájem menších společností o tento návrh.

V závislosti na typu respondenta existují rozdíly v názoru, zda je CCCTB vhodným nástrojem pro řešení problémů s přesouváním zisku a snižováním administrativní zátěže. Zatímco je návrh celkově vnímán jako pozitivní, důraz nevládních organizací a veřejných orgánů je kladen spíše na dopad CCCTB na činnosti spojené s daňovým plánováním. Podniky vyzdvihují spíše význam snižování nákladů na dodržování předpisů a vytváření příznivého podnikatelského prostředí pro investice. Zdůrazňují však také rizika v podobě vzniku vyšších administrativních nákladů, budou-li systému dominovat pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem.

Příspěvky obdržené v rámci veřejné konzultace se odrážejí v hodnocení dopadů; odkazuje se na něj v různých částech a ve vyhrazené příloze.

- **Sběr a využití výsledků odborných konzultací**

Hodnocení dopadů zahrnuje výsledky tří studií.

1. Studie CORTAX předložená Společným výzkumným střediskem Evropské komise Model CORTAX je modelem všeobecné rovnováhy určený k hodnocení dopadů reforem daně z příjmu právnických osob ve 28 členských státech EU s použitím podrobných údajů z různých **zdrojů** dat.

2. Studie Střediska evropského hospodářského výzkumu (ZEW) o dopadech daňových reforem na odstranění zvýhodňování dluhového financování a jeho vlivu na náklady kapitálu a efektivní daňové sazby. Studie se zaměřuje na stávající rozsah zvýhodnění dluhového financování v daňových systémech 28 členských států EU a analyzuje, zda by různé formy reformy mohly v zásadě zajistit řešení dluhového financování a podpořit investice.

3. Studie Střediska evropského hospodářského výzkumu (ZEW) o dopadu daňového plánování na efektivní daňové sazby. Studie vyvozuje průměrné a marginální efektivní daňové sazby, které zahrnují možnost sofistikovaných strategií daňového plánování u nadnárodních společností, včetně použití preferenčních daňových režimů.

- **Hodnocení dopadů**

Hlavní možností politiky, která byla zvažována, je návrh společného konsolidovaného základu daně z příjmu právnických osob, byly však posouzeny také důsledky první fáze bez konsolidace. Klíčové rozhodnutí, které je třeba provést, se týká rozsahu takového daňového základu, tj. na koho by se vztahoval. Hlavními možnostmi, které jsou zvažovány, je používání CCCTB jako závazného standardu pro všechny firmy nebo pouze pro podmnožinu firem. Byly zváženy různé možnosti pro řešení problému zvýhodnění dluhového financování, k němuž vedou stávající daňové systémy. K dispozici jsou dvě hlavní opatření: umožnit odpočitatelnost nákladů dluhového financování i financování vlastním kapitálem nebo nepřipustit jejich odpočitatelnost ani v jedné kategorii. Pokud jde o pobídky v oblasti VaV, ústřední možnosti zvažují daňovou úlevu pro náklady v souvislosti s VaV investicemi s různým stupněm velkorysosti.

Zhodnocení různých možností vedlo k upřednostňované variantě: systém CCCTB povinný pro velké společnosti s „daňovou úlevou pro růst a investice“ a s úlevou na náklady na VaV. Daňová úleva pro růst a investice umožňuje v určitých mezích odpočíst náklady dluhového financování i financování vlastním kapitálem, aby se zamezilo zneužívání a daňovému plánování. Odpočet na náklady na VaV má za cíl alespoň zachovat stávající daňové stimuly pro VaV. Analýza ukazuje, že CCCTB má v porovnání s alternativou, kdy by nebylo přijato žádné opatření, jasné výhody.

Zavedení upřednostňované alternativy by mělo zvýšit spravedlivost daňových systémů a vytvořit rovné podmínky jako výsledek účinného odstranění pobídek pro agresivní daňové plánování v EU. Díky tomu by bylo snadnější zajistit, aby podniky hradily svůj spravedlivý podíl daňové zátěže, a posílit morálku daňových poplatníků. Navíc by byly účinně odstraněny překážky spojené s přeshraničním zdaněním v rámci EU. Zatímco konsolidace je zjevně důležitým prvkem pro omezení vyhýbání se daňovým povinnostem, pravidla pro společný

základ by skoncovala s některými formami přesouvání zisku, jako je využívání nesouladu při interakci mezi daňovými systémy. Narušení ve finančních rozhodnutích společností jsou omezena pomocí daňové úlevy pro růst a investice, který staví financování vlastním kapitálem a dluhové financování do podobné pozice. Daňové pobídky v souvislosti s VaV jsou nejen zachovány, ale dokonce posíleny a zefektivněny.

Očekávané ekonomické výhody návrhu jsou pozitivní. Společný základ daně z příjmu právnických osob s přeshraničními úlevami za ztráty a daňovou úlevou pro růst a investice by vedl k nárůstu investic a zaměstnanosti až o 3,6 % a 0,54 %. Celkově by došlo ke zvýšení růstu až o 1,3 %. Náklady na dodržování předpisů by měly v rámci CCTB významně klesnout (10 % z hlediska času potřebného pro zajištění dodržování předpisů a 2,5 % z hlediska nákladů na dodržování předpisů). Náklady na založení dceřiné společnosti by se snížily až o 67 %, což by usnadnilo vstup společností (včetně malých a středních podniků) do zahraničí.

U této upřednostňované možnosti se neočekávají žádné relevantní dopady na životní prostředí. Sociální dopady budou také omezené.

- **Účelnost a zjednodušování právních předpisů**

Náklady na dodržování daňových předpisů podniky významně zatěžují a jejich snížení bude zásadní výhodou při zavádění CCCTB. Odhadované náklady na dodržování předpisů u velkých společností činí přibližně 2 % z uhrazených daní, zatímco pro malé a střední podniky jsou odhadovány zhruba na 30 % z uhrazených daní. Podle odhadů rostou náklady na dodržování předpisů společně s přeshraniční činností a s růstem počtu dceřiných společností. Údaje o daňové reformě ukazují, že po krizi proběhly mnohé reformy DPPO a mnohá opatření byla nasměrována na posílení mezinárodního rámce proti zneužívání. S ohledem na to zůstává snížení nákladů na dodržování předpisů při založení další dceřiné společnosti zásadní výhodou: odhadované snížení časových nákladů na založení nové dceřiné společnosti v členském státu se odhaduje na 62-67 %. Zaměříme-li se na opakující se náklady, tj. nebereme-li v potaz jednorázové náklady na přechod, odhaduje hodnocení dopadů pokles času stráveného činnostmi spojenými se zajištěním dodržování předpisů o 8 % po zavedení CCCTB. Na základě zkrácení času bylo možné vyvinout úsilí o hrubý výpočet sestavy celkových úspor nákladů, k jejichž vzniku by zavedení CCCTB vedlo. Kdyby 5 % středních podniků expandovalo do zahraničí, bylo by možné očekávat jednorázovou úsporu nákladů ve výši 1 miliardy euro. Kdyby všechny nadnárodní subjekty uplatnily CCCTB, opakující se náklady na dodržování předpisů by klesly přibližně o 0,8 miliardy euro.

Daňová správa bude těžit ze sníženého počtu transakcí týkajících se stanovování převodních cen a sníženého počtu případů v tom smyslu, že daňovými záležitostmi skupiny společností se bude zabývat zejména správa členského státu, v němž sídlí mateřská společnost. Na druhou stranu, dokud nebude systém CCCTB povinný pro všechny podniky, národní správy pocítí dodatečné náklady na dodržování předpisů v důsledku nutného udržování dvou paralelních systémů.

Pro splnění cíle proporcionálního posílení spravedlnosti daňového systému upřednostňovaná možnost CCCTB nabízí možnost zavést ho jako povinný systém pouze pro podmnožinu firem, a to dle jejich velikosti. Díky tomu by byly od povinného uplatnění CCCTB osvobozeny mikropodniky a malé a střední podniky. Omezení povinného uplatnění na účetní skupiny s konsolidovaným obratem skupiny nad 750 miliónů euro slouží účelu zachycení převážné většiny (cca 64 %) obratu generovaného skupinou, zatímco omezuje riziko zahrnutí výhradně domácích skupin. Tento práh je v souladu s přístupem přijatým v rámci jiných iniciativ EU pro potírání vyhýbání se daňovým povinnostem. Zároveň tento návrh nabízí těm

společnostem, pro něž není uplatnění systému CCCTB povinné, možnost přihlásit se do systému CCCTB dobrovolně. Díky tomu získají malé a střední podniky a mikropodniky maximální flexibilitu, která jim umožní těžit z výhod systému CCCTB, aniž by byl pro tuto skupinu společností povinný.

4. ROZPOČTOVÉ DŮSLEDKY

Tento návrh směrnice nemá žádné důsledky pro rozpočet Evropské unie.

5. OSTATNÍ PRVKY

- **Plány provádění a monitorování, hodnocení a podávání zpráv**

Komise přezkoumá uplatnění směrnice pět let po jejím vstupu v platnost a podá o jejím fungování zprávu Radě. Členské státy sdělí Komisi znění ustanovení vnitrostátních právních předpisů, které přijmou v oblasti působnosti této směrnice.

- **Informativní dokumenty (u směrnic)**

Viz bod 22 odůvodnění.

- **Podrobné vysvětlení konkrétních ustanovení návrhu**

Tento návrh je „prvním krokem“ (společným základem daně z příjmu právnických osob) ve dvoufázovém přístupu k systému daně z příjmu právnických osob napříč EU a stanovuje společná daňová pravidla pro výpočet daňového základu společností a stálých provozoven v Unii.

- **Obsah působnosti:** na rozdíl od návrhu z roku 2011, který stanovil volitelný systém pro všechny, tato směrnice bude povinná pro společnosti, které náleží do skupin překračujících určitou velikost. Kritérium pro stanovení prahu týkajícího se velikosti se bude vztahovat k celkovým konsolidovaným výnosům skupiny, která předkládá konsolidované účetní závěrky. Navíc pro zajištění určitého stupně soudržnosti mezi oběma kroky (tj. společný základ daně z příjmu právnických osob CCCTB) bude požadováno, aby společnosti splnily podmínky pro konsolidaci, mají-li být zahrnuty do povinného rozsahu působnosti společného základu. To zajistí, že jakmile bude iniciativa uvedena v život přijetím vzorce pro konsolidaci a rozdělení, všichni daňoví poplatníci v rámci pravidel o společném základu se automaticky přesunou do systému CCCTB. Tato společná pravidla budou také k dispozici jako možnost pro společnosti, které nesplňují uvedené podmínky.
- **Definice stálé provozovny:** koncept stálé provozovny v této směrnici je definován v úzkém sepětí s definicí stálé provozovny doporučené po přijetí iniciativy proti erozi základu daně a přesouvání zisku ve vzorové úmluvě OECD o daních z příjmu a majetku. Odlišně od návrhu z roku 2011 revidovaná definice zahrnuje pouze stálé provozovny, které se nacházejí v Unii a náležící daňovému poplatníkovi, který je daňovým rezidentem v Unii. Cílem je zajistit, aby všichni dotčení daňoví poplatníci dosáhli obecné shody, a vyloučit možnost nesouladu v důsledku odlišných definic. Nebylo považováno za nutné předložit společnou definici stálé provozovny, která se nachází v třetí zemi, nebo v Unii, avšak náleží daňovému poplatníkovi, který je daňovým rezidentem v třetí zemi. Otázku třetích zemí tedy bude nutné vyřešit v rámci bilaterálních daňových smluv a vnitrostátních právních předpisů.

- **Daňový základ:** je navržen v širokém pojetí. Všechny příjmy budou zdanitelné, nebudou-li výslovně osvobozeny od daňové povinnosti. Příjmy zahrnující dividendy nebo výnosy ze zcizení podílů držených společností mimo skupinu budou osvobozeny od daně u účastí ve výši minimálně 10 procent, aby se zamezilo dvojímu zdanění přímých zahraničních investic. V tomto smyslu budou zisky stálých provozoven rovněž osvobozeny od daně ve státech, kde mají sídlo.

  Zdanitelné příjmy budou sníženy o obchodní náklady a určité další položky. Nový návrh na společný základ daně z příjmu právnických osob bude také s určitými nezbytnými úpravami pro zajištění konzistentnosti znovu uvádět seznam neodečitatelných výdajů, který je součástí návrhu z roku 2011. Na podporu inovací v hospodářství tato iniciativa opětovně zavede **super odpočet pro náklady na VaV** do již tak štědrého režimu VaV, jenž je obsažen v návrhu z roku 2011. Základní pravidlo tohoto návrhu o odpočtu nákladů na VaV tedy bude platit i nadále; náklady na VaV budou v celé výši zahrnuty v roce, kdy vznikly (s výjimkou nemovitostí). Navíc budou mít daňoví poplatníci nárok uplatnit u výdajů na VaV ve výši do 20 000 000 EUR každý rok super odpočet ve výši 50 %. Částku, o kterou výdaje na VaV přesáhnou hranici 20 000 000 EUR, budou daňoví poplatníci moci odečíst z 25 %.

  Vzhledem k tomu, že jednou z klíčových iniciativ politiky související s fungováním jednotného trhu je podporovat malé a inovativní podniky, opětovné spuštění návrhu na společný základ daně z příjmu právnických osob přizná **zvýšené super odpočty pro malé začínající podniky** bez přidružených podniků, které jsou mimořádně inovativní (kategorie, která bude pokrývat zejména začínající podniky). V tomto kontextu si budou daňoví poplatníci, kteří jsou způsobilí podle této směrnice, moci odečíst 100 % svých nákladů na VaV v případě, že nepřekročí hranici 20 000 000 EUR a že tito daňoví poplatníci nebudou vlastnit žádné přidružené podniky.

- **Pravidlo pro omezení odečitatelnosti úroků:** jedná se o nové pravidlo (které nebylo v návrhu z roku 2011 obsaženo), které je zahrnuto ve směrnici proti vyhýbání se daňovým povinnostem (ATAD) a bylo podrobně analyzováno jako část iniciativy proti erozi daňového základu a přesouvání zisků (BEPS). Omezuje odečitatelnost úrokových (a dalších finančních) nákladů s cílem zamezit praktikám přesouvání zisku do zemí s nízkým zdaněním. Toto pravidlo předpokládá, že bude možná plná odečitatelnost úrokových (a dalších finančních) nákladů v rozsahu, v němž mohou být započteny proti zdanitelným úrokovým (a dalším finančním) příjmům. Případný přebytek úrokových nákladů bude podléhat omezením odečitatelnosti, která budou stanovena s odkazem na zdanitelné zisky daňového poplatníka před úroky, zdaněním, odpisy a amortizací (EBITDA).

- **Daňová úleva pro růst a investice (AGI):** Opětovné spuštění iniciativy má za cíl vymýtit asymetrii, v jejímž rámci je úrok placený z úvěrů odečitatelný (s určitými omezeními) ze společného základu daňových poplatníků, zatímco pro rozdělení zisku to neplatí. Výsledkem je zřejmé zvýhodnění dluhového financování oproti financování vlastním kapitálem. S ohledem na rizika, která tato skutečnost přináší pro zadluženost společností, bude návrh na opětovné spuštění společného základu daně z příjmu právnických osob zahrnovat pravidlo proti zvýhodnění dluhového financování za účelem neutralizace stávajícího rámce, který odrazuje od financování vlastním kapitálem. Daňoví poplatníci získají daňovou úlevu pro růst a investice, na jehož základě budou nárůsty jejich vlastního kapitálu odečitatelné od jejich daňového základu na základě splnění určitých podmínek, jako jsou opatření proti potenciálním kaskádovým dopadům a pravidla proti vyhýbání se daňovým povinnostem. Jako

součást přezkumu společného daňového základu Komise věnuje zvláštní pozornost fungování AGI jako základu pro zvážení změn jeho definice a kalibrace.

- **Odpisy:** záměr pravidla, podle něhož se s určitými výjimkami dlouhodobá aktiva pro daňové účely odepisují, zůstává stejný jako v návrhu z roku 2011. Individuální odpisy se navíc použijí pro více aktiv, protože dlouhodobá hmotná aktiva se střední dobou životnosti byla vyňata ze systému souboru aktiv.

- **Ztráty:** shodně jako podle návrhu z roku 2011 bude daňovým poplatníkům umožněno převádět ztráty do dalších období bez omezení odpočitatelné částky za období. Směrnice dává do souvislosti pravidla pro omezení odečitatelnosti úroků a daňové vypořádání ztrát. Bylo tedy přijato politické rozhodnutí navrhnout vysoce účinné pravidlo pro omezení odečitatelnosti úroků s tím účelem, aby všechny částky, které se kvalifikují jako ztráty, odrážely výstup z obchodní činnosti. Toto pravidlo bylo také posíleno pomocí ustanovení proti zneužívání s cílem zamezit pokusům o obcházení pravidel o odečitatelnosti ztrát prostřednictvím nákupu ztrátových společností.

  Dočasná úleva za ztráty s opětovným vykázáním: jako částečná náhrada za absenci výhod přeshraniční konsolidace v průběhu „první fáze“ bude za dodržení přísných podmínek existovat možnost přihlédnout ke ztrátám, které utrpí přímá dceřiná společnost nebo stálá provozovna, která se nachází v jiném členském státě. Tato úleva bude dočasná, protože s ohledem na výši již dříve odečtených ztrát přičte mateřská společnost zpět ke svému daňovému základu všechny následné zisky, jichž její přímé dceřiné společnosti stálé provozovny dosáhnou. Nedojde-li navíc k jejich zahrnutí během určitého počtu období, odečtené ztráty budou stejně automaticky znovu zahrnuty.

- **Vyhýbání se daňovým povinnostem:** podobně jako v návrhu z roku 2011 bude systém zahrnovat řadu pravidel proti vyhýbání se daňovým povinnostem. Obecné pravidlo proti zneužívání (GAAR) je navrženo v souladu se zněním uvedeným v ATAD a je doplněno opatřeními potlačujícími konkrétní typy vyhýbání se daňovým povinnostem. Pro zamezení diskriminačních situací bude zásadní zajistit, aby se pravidlo GAAR jednotným způsobem uplatnilo na domácí situace, situace v rámci Unie i ve vztahu ke třetím zemím tak, aby se rozsah a výsledky jeho používání v domácích a přeshraničních situacích nelišily.

  Pokud jde o **konkrétní opatření proti vyhýbání se daňovým povinnostem**, obvykle je nutné zabývat se úrovní zdanění na druhé straně hranice, aby bylo možné stanovit, zda je daňový poplatník povinen platit daň z příjmu vytvořeného v zahraničí. Tato pravidla zahrnují případy, kdy se osvobození neuplatní (tzv. switch-over clause), které postihnou určité typy příjmů získaných v třetí zemi. Jejím cílem je zajistit, aby byl příjem zdanitelný v Unii, pokud byl v třetí zemi zdaněn pod určitou úrovní. Právní předpisy týkající se ovládaných zahraničních společností se ve velké míře odkazují na pravidlo ve ATAD a jejich dopadem je přiřazení příjmů nízce zdaněné ovládané dceřiné společnosti zpět její mateřské společnosti ve snaze zamezit přesouvání zisku. Pravidla pro ovládané zahraniční společnosti se vztahují také na zisky stálých provozoven, když tyto zisky v členském státu daňového poplatníka nepodléhají dani nebo jsou osvobozeny od daňové povinnosti.

- **Hybridní nesoulady:** Vzhledem k tomu, že nesoulad vzniká v důsledku vnitrostátních rozdílů v právní kvalifikaci určitých typů subjektů nebo finančních plateb, běžně by k němu nemělo docházet mezi společnostmi, které používají společná pravidla pro výpočet svého daňového základu. Protože však

budou nesoulady pravděpodobně přetrvávat v interakci mezi rámcem společného základu a vnitrostátními systémy daní z příjmů právnických osob nebo systémy daní z příjmů právnických osob třetích zemí, tato směrnice stanovuje pravidla, jimiž jedna z obou jurisdikcí v nesouladu odmítá odpočet platby nebo zajišťuje, aby byl odpovídající příjem zahrnut do společného základu.

2016/0337 (CNS)

Návrh

SMĚRNICE RADY

o společném základu daně z příjmu právnických osob

RADA EVROPSKÉ UNIE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie, a zejména na článek 115 této smlouvy,

s ohledem na návrh Evropské komise,

po postoupení návrhu legislativního aktu vnitrostátním parlamentům,

s ohledem na stanovisko Evropského parlamentu[5],

s ohledem na stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru[6],

v souladu se zvláštním legislativním postupem,

vzhledem k těmto důvodům:

(1) Společnosti, které chtějí podnikat přeshraničně v rámci Unie, se setkávají s vážnými překážkami a narušeními trhu v důsledku existence a interakce 28 rozdílných systémů daně z příjmů právnických osob. Struktury daňového plánování se navíc s postupem času stávají čím dál tím sofistikovanějšími, jak se vyvíjejí napříč různými jurisdikcemi a efektivně využívají drobných technických detailů jednoho daňového systému nebo nesouladu mezi dvěma či více daňovými systémy za účelem snížení daňové povinnosti společností. Ačkoliv tyto situace zdůrazňují nedostatky, které mají zcela odlišný charakter, obě vytvářejí překážky, jež znemožňují řádné fungování vnitřního trhu. Opatření na nápravu těchto problémů by tedy mělo řešit oba typy tržních nedostatků.

(2) Na podporu řádného fungování vnitřního trhu by měla být oblast daně z příjmu právnických osob v Unii formována v souladu se zásadou, že společnosti platí svůj spravedlivý podíl daně v jurisdikci (jurisdikcích), kde jsou generovány jejich zisky. Je proto nezbytné zajistit mechanismy, které budou společnosti odrazovat od využívání nesouladu mezi vnitrostátními daňovými systémy za účelem snížení jejich daňových povinností. Stejně důležité je také stimulovat růst a hospodářský rozvoj na vnitřním trhu prostřednictvím usnadnění přeshraničního obchodu a podnikových investic. Za tímto účelem je nezbytné eliminovat rizika dvojího zdanění i dvojího nezdanění v Unii prostřednictvím vymýcení rozdílů v interakci vnitrostátních systémů daně z příjmu právnických osob. Společnosti zároveň potřebují dobře fungující daňový a právní rámec pro rozvoj jejich hospodářských aktivit a jeho rozšíření napříč hranicemi Unie. V tomto kontextu je třeba také odstranit zbývající případy diskriminace.

(3) Jak je zdůrazněno v návrhu směrnice Rady o společném konsolidovaném základu daně z příjmu právnických osob (CCCTB) ze dne 16. března 2011[7], systém daně z příjmu

---

5 Úř. věst. C , , s. .

6 Úř. věst. C , , s. .

7 Návrh směrnice Rady o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob, KOM/2011/0121 v konečném znění/2 ze dne 3. října 2011.

právnických osob, který by pojímal Unii jako jeden trh pro účely výpočtu základu daně z příjmu právnických osob, by usnadnil přeshraniční činnost společností, které jsou rezidenty Unie, a přispěl by k dosažení cíle vytvořit z Unie konkurenceschopnější místo pro investování v mezinárodním měřítku. Návrh systému CCCTB z roku 2011 se zaměřoval na cíle usnadnění rozšiřování hospodářských aktivit podniků v rámci Unie. Vedle tohoto cíle by rovněž mělo být vzato v úvahu, že systém CCCTB může být vysoce efektivní při zlepšování fungování vnitřního trhu prostřednictvím potírání systémů vyhýbání se daňovým povinnostem. V této souvislosti by iniciativa CCCTB měla být opětovně spuštěna s cílem se na stejném základě zabývat aspektem usnadnění podnikání a fungování iniciativy v potírání vyhýbání se daňovým povinnostem. Takový přístup by nejlépe sloužil záměru vymýcení narušení ve fungování vnitřního trhu.

(4) Vzhledem k potřebě jednat rychle za účelem zajištění řádného fungování vnitřního trhu tím, že na jednu stranu bude přátelštější k obchodování a investicím a na druhou stranu odolnější vůči systémům vyhýbání se daňovým povinnostem, je nezbytné rozdělit ambiciózní iniciativu CCCTB do dvou samostatných návrhů. V první fázi by měla být zavedena pravidla pro společný základ daně z příjmu právnických osob a v druhé fázi je třeba se zabývat otázkou konsolidace.

(5) Mnoho struktur agresivního daňového plánování má tendenci se projevit v přeshraničním kontextu, což znamená, že účastnící se skupiny společností vlastní minimum prostředků. Za tohoto předpokladu z důvodů proporcionality by pravidla týkající se společného základu měla být povinná pouze pro společnosti, které náleží do skupiny zásadní velikosti. Pro tento účel by měl být stanoven práh týkající se velikosti na základě celkového konsolidovaného příjmu skupiny, která předkládá konsolidované účetní závěrky. Pro zajištění soudržnosti mezi oběma kroky iniciativy CCCTB by navíc měla být pravidla týkající se společného základu povinná pro společnosti, které by byly považovány za skupinu, pokud by se celá iniciativa uvedla v život. Aby bylo možné lépe zajistit cíl usnadnění obchodu a investic na vnitřním trhu, mělo by být uplatnění pravidel týkajících se společného základu daně z příjmu právnických osob nabízeno i jako možnost pro společnosti, které tato kritéria nesplňují.

(6) Je nezbytné definovat koncept stálé provozovny nacházející se v Unii a náležící daňovému poplatníkovi, který je daňovým rezidentem v Unii. Cílem je zajistit, aby všichni dotčení daňoví poplatníci dosáhli obecné shody, a vyloučit možnost nesouladu v důsledku odlišných definic. Na druhou stranu by společná definice stálé provozovny, která se nachází ve třetí zemi, nebo v Unii, avšak náleží daňovému poplatníkovi s daňovou rezidencí ve třetí zemi, neměla být vnímána jako zásadní požadavek. Tento rozměr by měl být vzhledem k jeho komplikované interakci s mezinárodními smlouvami spíše ponechán k regulaci dvoustrannými smlouvami o zdanění a vnitrostátními předpisy.

(7) Aby se zmírnila rizika vyhýbání se daňové povinnosti, která narušují fungování vnitřního trhu, společný základ pro daně z příjmu právnických osob je třeba navrhnout v širokém pojetí. Na základě tohoto předpokladu by všechny příjmy měly být zdanitelné, nebudou-li výslovně osvobozeny od daňové povinnosti. Pokud jde o účasti ve výši minimálně 10 %, příjmy sestávající z dividend nebo výnosů ze zcizení držených podílů společnosti mimo skupinu by měly být osvobozeny s cílem zamezit dvojímu zdanění přímých zahraničních investic. Stejným způsobem by měly být zisky stálých provozoven také osvobozeny od daně ve státě, v němž mají sídlo. Má se také za to, že osvobození příjmů plynoucích ze zahraničí je dáno potřebou zjednodušení. Při přiznávání úlev za dvojí zdanění většina členských států v současnosti od daně

osvobozuje dividendy a výnosy ze zcizení podílů, protože tím odpadá nutnost vypočítávat nárok daňového poplatníka na odpočet daně zaplacené v zahraničí, zejména v případech, kdy je při určování tohoto nároku třeba vzít v potaz daň z příjmů právnických osob, kterou zaplatila společnost vyplácející dividendy.

(8) Zdanitelné příjmy by se měly snižovat o obchodní výdaje a některé další položky. Odečitatelné obchodní výdaje by obvykle měly zahrnovat všechny náklady spojené s prodejem a výdaje související s dosažením, udržením a zajištěním příjmů. Na podporu inovací v hospodářství a za účelem modernizace vnitřního trhu by měly být umožňovány odpočty nákladů na výzkum a vývoj, včetně super odpočtů a tyto by měly být v plné výši zahrnuty do výdajů v roce vzniku (s výjimkou nemovitostí). Malé začínající podniky bez přidružených podniků, které jsou mimořádně inovativní (kategorie, která bude pokrývat zejména začínající podniky), by měly být rovněž podpořeny rozšířenými super odpočty nákladů na výzkum a vývoj. Aby byla zajištěna právní jistota, měl by rovněž existovat seznam neodečitatelných výdajů.

(9) Nedávný vývoj v oblasti mezinárodního zdanění zdůraznil, že ve snaze omezit svoji globální daňovou povinnost se nadnárodní skupiny společností s rostoucí tendencí zapojují do mechanismů vyhýbání se daňovým povinnostem, které vedou k erozi základu daně a přesouvání zisku prostřednictvím nadměrných úrokových plateb. Je proto nezbytné omezit odečitatelnost úrokových (a dalších finančních) nákladů s cílem takovým praktikám zamezit. V tomto kontextu by odečitatelnost úrokových (a dalších finančních) nákladů měla být umožněna bez omezení v rozsahu, v němž tyto náklady mohou být započteny oproti zdanitelným úrokovým (a dalším finančním) příjmům. Případný přebytek úrokových nákladů by však měl podléhat omezením odpočitatelnosti, která budou stanovena s odkazem na zisk daňového poplatníka před úroky, zdaněním, odpisy a amortizací (EBITDA).

(10) Skutečnost, že úrok placený z úvěrů je odečitatelný z daňového základu daňového poplatníka, což však neplatí pro rozdělení zisku, vytváří jasnou výhodu ve prospěch dluhového financování oproti financování vlastním kapitálem. S ohledem na rizika, která tato skutečnost přináší pro zadluženost společností, je zásadní přijmout opatření, která budou neutralizovat stávající zvýhodnění dluhového financování oproti financování vlastním kapitálem. V tomto smyslu se očekává, že daňoví poplatníci získají odpočet na růst a investice, v souladu s nímž by nárůsty vlastního kapitálu daňového poplatníka při splnění určitých podmínek měly být odečitatelné od jeho zdanitelného základu. Z toho důvodu by bylo zásadní zajistit, aby systém netrpěl kaskádovými dopady, a za tímto účelem by bylo nezbytné vyloučit daňovou hodnotu účastí daňového poplatníka v přidružených podnicích. A konečně, aby byl systém odpočtu dostatečně robustní, bylo by rovněž nutné stanovit pravidla proti vyhýbání se daňovým povinnostem.

(11) Dlouhodobá aktiva by měla být s některými výjimkami pro daňové účely odpisovatelná. Zatímco dlouhodobá hmotná a nehmotná aktiva s dlouhou a střední dobou životnosti by se měla odpisovat jednotlivě, ostatní aktiva by měla být vložena do souboru aktiv. Odpisování souboru aktiv představuje zjednodušení jak pro daňové orgány, tak pro poplatníky, protože odstraňuje nutnost zakládat a vést seznam obsahující každý jednotlivý typ dlouhodobých aktiv a jeho dobu životnosti.

(12) Aby se zamezilo přesunům pasivních (zejména finančních) příjmů z vysoce zdaňovaných společností, mělo by se předpokládat, že všechny ztráty, které mohou těmto společnostem vzniknout na konci zdaňovacího období, z větší části odpovídají výsledkům obchodních aktivit. Na základě uvedeného předpokladu by mělo být

daňovým poplatníkům umožněno převádět ztráty do dalších období bez omezení odpočitatelné částky za období. Protože převod ztrát do dalších období by měl zajistit, aby daňový poplatník platil daň ze svých skutečných příjmů, neexistuje žádný důvod stanovovat pro tento převod jakékoliv časové omezení. Pokud jde o pravděpodobnosti zpětného převodu ztrát, není třeba zavádět žádné takové pravidlo, protože se v členských státech jedná o poměrně vzácnou praxi, která vede k nadměrné složitosti. Navíc by mělo být stanoveno ustanovení proti zneužívání s cílem předejít, zmařit nebo zhatit případné pokusy obejít pravidla pro odečitatelnost ztráty prostřednictvím nákupu ztrátových společností.

(13) Aby byla zvýšena schopnost podniků vytvářet tok hotovosti – například prostřednictvím kompenzace ztrát začínajících podniků v členském státě pomocí zisků v jiném členském státě – a podpořena přeshraniční expanze v rámci Unie, daňoví poplatníci by měli mít právo na dočasné zahrnutí ztrát vzniklých jejich přímým dceřiným společnostem nebo stálým provozovnám, které se nacházejí v jiných členských státech. Za tímto účelem by mateřská společnost nebo centrála, které se nachází v členském státě, měly mít možnost odečíst ze svého daňového základu v daném zdaňovacím období ztráty vzniklé ve stejném zdaňovacím období jejich přímým dceřiným společnostem nebo stálým provozovnám, které se nacházejí v jiných členských státech v poměru k jejich účasti v nich. Mateřská společnost by pak měla být povinna přičíst zpět ke svému daňovému základu při zohlednění výše dříve odečtených ztrát všechny následné zisky, jichž dosáhnou tyto přímé dceřiné společnosti nebo stálé provozovny. Protože je zásadní ochránit vnitrostátní daňové příjmy, odečtené ztráty by měly být zároveň automaticky znovu zachyceny, pokud k tomu již nedošlo po uplynutí určitého počtu let nebo jestliže již nejsou splňovány předpoklady pro kvalifikaci jako přímá dceřiná společnost nebo stálá provozovna.

(14) Aby se zamezilo erozi daňového základu jurisdikcí s vyšším zdaněním prostřednictvím přesouvání zisků ve formě nadsazených převodních cen do zemí s nižším zdaněním, transakce mezi daňovým poplatníkem a jeho přidruženým podnikem (přidruženými podniky) by měly podléhat úpravě cen podle zásady tržního odstupu, která je všeobecně používaných kritériem.

(15) Je zásadní zajistit řádná opatření pro zamezení vyhýbání se daňovým povinnostem s cílem posílit odolnost pravidel iniciativy společné základny vůči praktikám agresivního daňového plánování. Konkrétně by měl systém obsahovat obecné pravidlo proti zneužívání, doplněné o opatření určená k potírání zvláštních typů vyhýbání se daňovým povinnostem. Vzhledem k tomu, že funkcí pravidel proti zneužívání je bojovat proti nekalým daňovým praktikám, které doposud neupravují jiná zvláštní ustanovení, zaplňují mezery, čímž by neměla být dotčena použitelnost zvláštních pravidel proti zneužívání. V rámci Unie by se měla obecná pravidla proti zneužívání uplatňovat na operace, které nejsou skutečné. Dále je důležité zajistit, aby se obecná pravidla proti zneužívání uplatňovala jednotně ve vnitrostátních situacích, přeshraničních situacích v rámci Unie i přeshraničních situacích vůči společnostem založeným ve třetích zemích, tak aby se oblast jejich působnosti a výsledky uplatňování nelišily.

(16) Pokud jde o konkrétní opatření proti vyhýbání se daňovým povinnostem, často je nutné zjistit úroveň zdanění na druhé straně hranice, aby bylo možné stanovit, zda je daňový poplatník povinen uhradit daň z příjmů vytvářených v zahraničí. To by vytvořilo rovné podmínky ohledně úrovně daní a konkurence v rámci vnitřního trhu a také ochránilo trh před erozí základu daně ve vztahu ke třetím zemím. V tomto kontextu je nezbytné stanovit případy, kdy se osvobození neuplatní (tzv. swich-over

clause), které postihnou určité typy příjmů získaných v třetí zemi, jako je rozdělení zisků a výnosů ze zcizení podílů, s cílem zajistit, aby byl příjem zdanitelný v Unii, pokud byl v třetí zemi zdaněn pod určitou úrovní. Právní předpisy týkající se ovládaných zahraničních společností jsou rovněž nepostradatelnou složkou systému daní z příjmů právnických osob a jejich dopadem je přiřazení příjmů nízce zdaněné ovládané dceřiné společnosti zpět její mateřské společnosti ve snaze zamezit přesouvání zisku. Je tedy nezbytné, aby se pravidla pro ovládané zahraniční společnosti vztahovala i na zisky stálých provozoven, jestliže tyto zisky nepodléhají dani v členském státě daňového poplatníka nebo jsou tam od daně osvobozeny.

(17) Vezmeme-li v úvahu, že dopadem hybridních nesouladů je obvykle dvojitý odpočet (tj. odpočet v obou státech) nebo odpočet příjmů v jednom státě, aniž jsou zahrnuty do základu daně druhého státu, pak takové situace zjevně ovlivňují vnitřní trh narušením jeho mechanismů a vytvářením mezer, kvůli nimž mohou vzkvétat praktiky vyhýbání se daňovým povinnostem. Vzhledem k nesouladům vyplývajícím z vnitrostátních rozdílů v právní kvalifikaci určitých typů subjektů nebo finančních plateb k nim většinou nedochází mezi společnostmi, které používají společná pravidla pro výpočet svého daňového základu. Nesoulady však přetrvávají v rámci interakce mezi rámcem společného základu, vnitrostátními systémy daní z příjmů právnických osob a systémy daní z příjmů právnických osob třetích zemí. Pro neutralizaci účinků uspořádání vedoucích k hybridním nesouladům je nezbytné stanovit pravidla, na jejichž základě by jedna z obou jurisdikcí v situaci nesouladu měla odepřít odpočet platby nebo zajistí, že odpovídající příjmy jsou zahrnuty do zdanitelného základu právnické osoby.

(18) Evropský inspektor ochrany údajů byl konzultován v souladu s čl. 28 odst. 2 nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 45/2001[8]. Zpracování osobních údajů prováděné v rámci této směrnice musí být také v souladu s platnými vnitrostátními ustanoveními o ochraně údajů provádějícími směrnici Komise 95/46/ES[9], která bude nahrazena nařízením (EU) 2016/679[10], a nařízením (ES) č. 45/2001[11].

(19) Za účelem doplnění nebo úpravy určitých méně důležitých prvků této směrnice by pravomoc přijímat akty v souladu s článkem 290 Smlouvy o fungování Evropské unie měla být přenesena na Komisi, pokud jde o i) zohlednění změn zákonů členských států týkajících se forem společností a daní z příjmu právnických osob a odpovídající úpravy přílohy I a II, ii) stanovení dalších definic, iii) uzákonění podrobných pravidel proti vyhýbání se daňovým povinnostem v několika konkrétních oblastech relevantních pro daňovou úlevu pro růst a investice, iv) podrobnější definování konceptů právního a ekonomického vlastnictví aktiv pořízených na leasing, v) výpočet kapitálové a úrokové složky leasingových plateb a odpisové základny aktiv pořízených na leasing a vi) přesnější definování kategorií dlouhodobých aktiv, které podléhají

---

8 Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 45/2001 ze dne 18. prosince 2000 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů orgány a institucemi Společenství a o volném pohybu těchto údajů (Úř. věst. L 8, 12.1.2001, s. 1).

9 Směrnice Evropského parlamentu a Rady 95/46/ES ze dne 24. října 1995 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů orgány a institucemi Společenství a o volném pohybu těchto údajů (Úř. věst. L 281, 23.1.1995, s. 31).

10 Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2016/679 ze dne 27. dubna 2016 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů a o volném pohybu těchto údajů a o zrušení směrnice 95/46/ES (obecné nařízení o ochraně osobních údajů) (Úř. věst. L 119, 4.5.2016, s. 1).

11 Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 45/2001 ze dne 18. prosince 2000 o ochraně fyzických osob v souvislosti se zpracováním osobních údajů orgány a institucemi Společenství a o volném pohybu těchto údajů (Úř. věst. L 8, 12.1.2001, s. 1).

odepisování. Je zásadně důležité, aby Komise v průběhu svých přípravných prací vedla příslušné konzultace, a to i na odborné úrovni. Komise by při přípravě a vypracování aktů v přenesené pravomoci měla zajistit současný, včasný a řádný přenos odpovídajících dokumentů Evropskému parlamentu a Radě.

(20) Komisi by měly být svěřeny pravomoci s cílem zajistit jednotné podmínky pro provádění této směrnice, pokud jde o každoroční přijímání seznamu forem společností třetích zemí, které jsou podobné formám společností uvedeným v příloze I. Tyto pravomoci by měly být vykonávány v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 182/2011 ze dne 28. února 2011[12].

(21) Protože cílů této směrnice, konkrétně zlepšení fungování vnitřního trhu prostřednictvím potírání praktik mezinárodního vyhýbání se daňovým povinnostem a podpory podniků při přeshraniční expanzi v rámci Unie, nemůže být uspokojivě dosaženo samostatným postupem členských států a nesourodým způsobem, neboť pro dosažení těchto cílů je nezbytné koordinované jednání, vzhledem ke skutečnosti, že se směrnice zabývá nedostatky na vnitřním trhu, které vznikají v důsledku interakce mezi nesourodými vnitrostátními daňovými pravidly, jež mají dopad na vnitřní trh a brání přeshraničním aktivitám, je možné jich lépe dosáhnout na úrovni Unie, přičemž Unie může přijmout opatření v souladu se zásadou subsidiarity stanovenou v článku 5 Smlouvy o fungování Evropské unie. V souladu se zásadou proporcionality stanovenou v uvedeném článku nepřekračuje tato směrnice rámec toho, co je pro dosažení uvedených cílů nezbytné, zejména při zohlednění skutečnosti, že její mandatorní oblast působnosti je omezena na skupiny nad určitou velikost.

(22) Členské státy se v souladu se společným politickým prohlášením členských států a Komise ze dne 28. září 2011[13] zavázaly, že v odůvodněných případech doplní oznámení o opatřeních přijatých za účelem provedení směrnice o jeden či více dokumentů s informacemi o vztahu mezi jednotlivými prvky směrnice a příslušnými částmi vnitrostátních nástrojů přijatých za účelem provedení směrnice ve vnitrostátním právu. V případě této směrnice považuje normotvůrce předložení těchto dokumentů za odůvodněné.

(23) Komise by měla být povinna uplatňování směrnice po pěti letech po jejím vstupu v platnost přezkoumat a podat o jejím fungování zprávu Radě. Členské státy by měly být povinny sdělit Komisi znění ustanovení vnitrostátních právních předpisů, které přijmou v oblasti, jíž se tato směrnice zabývá,

---

[12] Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 182/2011 ze dne 16. února 2011, kterým se stanoví pravidla a obecné zásady způsobu, jakým členské státy kontrolují Komisi při výkonu prováděcích pravomocí (Úř. věst. L 55, 28.2.2011, s. 13).

[13] Společné politické prohlášení členských států a Komise ze dne 28. září 2011 o informativních dokumentech (Úř. věst. C 369, 17.12.2011, s. 14).

PŘIJALA TUTO SMĚRNICI:

KAPITOLA I

PŘEDMĚT, OBLAST PŮSOBNOSTI A DEFINICE

Článek 1
Předmět

1. Tato směrnice zavádí systém společného základu daně pro zdaňování některých společností a stanoví pravidla výpočtu tohoto základu.

2. Společnost, která používá pravidla této směrnice, přestane podléhat vnitrostátním právním předpisům o daních z příjmů právnických osob v záležitostech upravených touto směrnicí, nebude-li uvedeno jinak.

Článek 2
Oblast působnosti

1. Pravidla této směrnice se vztahují na společnost založenou podle zákonů členského státu, včetně jejích stálých provozoven v jiných členských státech, splňuje-li společnost všechny tyto podmínky:

   a) společnost má jednu z forem uvedených v příloze I;

   b) společnost podléhá některé z daní z příjmů právnických osob uvedených v příloze II nebo obdobné následně zavedené dani;

   c) náleží do konsolidované skupiny pro účely finančního účetnictví s celkovým konsolidovaným příjmem skupiny, který překračuje 750 000 000 EUR za finanční rok předcházející příslušnému finančnímu roku;

   d) kvalifikuje se jako mateřská společnost nebo způsobilá dceřiná společnost uvedená v článku 3 anebo má jednu nebo více stálých provozoven v jiném členském státě podle článku 5.

2. Tato směrnice se rovněž vztahuje na společnost založenou podle právních předpisů třetí země, pokud jde o její stálé provozovny nacházející se v jednom nebo více členských státech, jestliže tato společnost splňuje podmínky stanovené v odst. 1 písm. b) až d).

   Pokud jde o to, zda společnost splňuje podmínky odst. 1 písm. a), bude postačovat, že bude mít společnost v třetí zemi formu podobnou jedné z forem společností uvedených v příloze I. Pro účely odst. 1 písm. a) přijme Komise každoročně seznam forem společností v třetích zemích, které jsou podobné formám společností uvedeným v příloze I. Tento prováděcí akt se přijme v souladu s přezkumným postupem uvedeným v čl. 68 odst. 2. Skutečnost, že forma společnosti z třetí země není zahrnuta v tomto seznamu, nevylučuje použití pravidel této směrnice pro tuto formu.

3. Společnost, která splňuje podmínky odst. 1 písm. a) a b), avšak nesplňuje podmínky písmen c) nebo d) uvedeného odstavce, se může rozhodnout za sebe i za svoje stálé provozovny, které se nacházejí v jiných členských státech, že použije pravidla této směrnice pro dobu pěti zdaňovacích období. Tato doba se automaticky prodlužuje o následná období pěti zdaňovacích období, nebude-li podáno oznámení o ukončení

podle čl. 65 odst. 3. Podmínky dle odst. 1 písm. a) a b) musí být splněny pokaždé, když dojde k příslušnému prodloužení.

4. Pravidla této směrnice se nepoužijí na přepravní společnost ve speciálním režimu zdanění. Přepravní společnost ve speciálním režimu zdanění se vezme v úvahu pro účely vymezení společností, které jsou členy stejné skupiny podle článku 3.

5. Komise je zmocněna přijímat akty v přenesené pravomoci v souladu s článkem 66 za účelem změny příloh I a II, které budou odrážet změny právních předpisů členských států týkající se forem společností a daní z příjmů právnických osob.

Článek 3
Mateřská společnost a způsobilé dceřiné společnosti

1. Způsobilou dceřinou společností se rozumí všechny přímé i nepřímé dceřiné společnosti, ve kterých má mateřská společnost tato práva:

   a) má právo vykonávat více než 50 % hlasovacích práv a

   b) má vlastnické právo odpovídající více než 75 % kapitálu dceřiné společnosti nebo více než 75 % práv spojených s nárokem na zisk.

2. Pro účely výpočtu prahových hodnot uvedených v odstavci 1 ve vztahu ke společnostem jiným než přímé dceřiné společnosti se použijí tato pravidla:

   a) jakmile je u dceřiné společnosti dosaženo prahové hodnoty pro hlasovací práva, má se za to, že mateřská společnost drží 100 % těchto práv;

   b) nárok na zisk a vlastnictví kapitálu se vypočítají vynásobením podílů přímo či nepřímo držených v dceřiných společnostech na každé úrovni hierarchie. Při tomto výpočtu se vezmou v potaz také vlastnická práva ve výši 75 % nebo nižší, která přímo nebo nepřímo drží mateřská společnost, včetně práv ve společnostech, které jsou rezidenty třetí země.

Článek 4
Definice

Pro účely této směrnice se rozumí:

1) „daňovým poplatníkem“ společnost, která splňuje podmínky čl. 2 odst. 1 nebo 2 nebo se rozhodla používat pravidla této směrnice v souladu s čl. 2 odst. 3;

2) „subjektem jiným než daňový poplatník“ společnost, která nesplňuje podmínky čl. 2 odst. 1 nebo 2 a nerozhodla se používat pravidla této směrnice v souladu s čl. 2 odst. 3;

3) „daňovým poplatníkem-rezidentem“ daňový poplatník, který je daňovým rezidentem členského státu;

4) „daňovým poplatníkem-nerezidentem“ daňový poplatník, který není daňovým rezidentem členského státu;

5) „příjmy“ výnosy z prodeje a z jakýchkoli jiných transakcí, očištěné o daň z přidané hodnoty a ostatní daně a poplatky vybírané jménem státních orgánů, ať jsou peněžní nebo nepeněžní povahy, včetně výnosů ze zcizení aktiv a práv, z úroků, dividend a jiných forem rozdělení zisku, výnosů z likvidace, licenčních poplatků, dotací a grantů, přijatých darů, odškodnění a dobrovolných plateb. Příjmy zahrnují také

nepeněžní dary poskytnuté daňovým poplatníkem. Příjmy nezahrnují vlastní kapitál získaný daňovým poplatníkem ani dluhy vrácené daňovému poplatníkovi;

6) „výdaji“ snížení čistého vlastního kapitálu společnosti v průběhu účetního období ve formě odtoků nebo snížení hodnoty aktiv nebo ve formě uznání či nárůstu hodnoty závazků jiných než závazků vztahujících se k rozdělení peněžních i nepeněžních hodnot akcionářům nebo držitelům vlastního kapitálu v jejich funkci.

7) „zdaňovacím obdobím“ kalendářní rok nebo jiné odpovídající období pro daňové účely;

8) „ziskem“ přebytek příjmů nad odečitatelnými výdaji a dalšími odečitatelnými položkami ve zdaňovacím období;

9) „ztrátou“ přebytek odečitatelných výdajů a dalších odečitatelných položek nad příjmy ve zdaňovacím období;

10) „konsolidovanou skupinou pro účely finančního účetnictví“ všechny subjekty, které jsou plně zahrnuty do konsolidované účetní závěrky sestavené v souladu s Mezinárodními standardy účetního výkaznictví nebo s vnitrostátním systémem účetního výkaznictví;

11) „výzkumem a vývojem“ experimentální nebo teoretická práce prováděná primárně za účelem získání nových vědomostí o základních principech jevů a pozorovatelných skutečnostech, která není primárně zaměřena na uplatnění nebo využití v praxi (základní výzkum); původní zkoumání prováděné s cílem získat nové poznatky, avšak primárně zaměřené na specifický, praktický cíl nebo účel (aplikovaný výzkum); systematickou práci, navazování na poznatky získané na základě výzkumu a praktických zkušeností a vytváření nových vědomostí, které je zaměřeno na výrobu nových produktů nebo procesů nebo na vylepšení stávajících produktů nebo postupů (experimentální vývoj);

12) „výpůjčními náklady“ úrokové náklady na všechny formy dluhu, jiné náklady, jež jsou z ekonomického hlediska rovnocenné úrokům a nákladům vzniklým v souvislosti se získáním finančních prostředků, jak jsou definovány vnitrostátním právem, mimo jiné včetně plateb na základě půjček s podílem na zisku (PPL), připsaných úroků z nástrojů, jako jsou konvertibilní dluhopisy a bezkupónové dluhopisy, částek vyplývajících z alternativních finančních mechanismů, prvků nákladů na financování v rámci splátek finančního leasingu, kapitalizovaných úroků zahrnutých v rozvahové hodnotě souvisejícího aktiva nebo amortizace kapitalizovaných úroků, případně částek oceněných pomocí návratnosti financování podle pravidel stanovování převodních cen, částek fiktivních úroků v rámci derivátových nástrojů nebo hedgingových mechanismů zajištění souvisejících s výpůjčkami subjektu, definovaného výnosu z čistého nárůstu vlastního kapitálu podle článku 11 této směrnice, některých kurzových zisků a ztrát z výpůjček a nástrojů souvisejících se získáním finančních prostředků, poplatků za záruku pro účely mechanismů financování, poplatků za zprostředkování a obdobných nákladů souvisejících s vypůjčením finančních prostředků;

13) „nadměrnými výpůjčními náklady“ částka, o kterou odpočitatelné výpůjční náklady daňového poplatníka překračují zdanitelné úrokové výnosy a jiné ekonomicky rovnocenné zdanitelné příjmy, které daňový poplatník obdrží a které jsou ekonomicky ekvivalentní úrokovým výnosům;

14) „přesunem aktiv“ operace, při které členský stát ztrácí právo zdanit přesunutá aktiva, přestože daná aktiva zůstávají v právním nebo ekonomickém vlastnictví téhož daňového poplatníka;

15) „přesunem daňového rezidentství“ operace, při níž daňový poplatník přestane být v určitém členském státě rezidentem pro daňové účely a stane se daňovým rezidentem jiného členského státu nebo třetí země;

16) „přesunem obchodní činnosti vykonávané stálou provozovnou“ operace, při níž daňový poplatník přestane mít v určitém členském státě daňovou přítomnost a získá takovou přítomnost v jiném členském státě nebo ve třetí zemi, aniž by v uvedeném členském státě nebo třetí zemi získal daňové rezidentství;

17) „daňovou hodnotou“ odpisová základna dlouhodobého aktiva nebo souboru aktiv snížená o úhrn dosud provedených odpisů;

18) „tržní hodnotou“ částka, za níž lze aktivum směnit nebo přímou transakcí vypořádat vzájemné závazky mezi ochotnými stranami, které nejsou ve vzájemném vztahu;

19) „dlouhodobými aktivy“ hmotná aktiva pořízená za úplatu nebo vytvořená daňovým poplatníkem a nehmotná aktiva pořízená za úplatu, pokud mohou být samostatně oceněna a používají se při podnikání pro dosažení, udržení nebo zajištění příjmů po dobu delší než 12 měsíců, s výjimkou případů, kdy jsou náklady na jejich pořízení nebo výstavbu nižší než 1 000 EUR. Dlouhodobá aktiva zahrnují také finanční aktiva s výjimkou finančních aktiv určených k obchodování v souladu s článkem 21;

20) „finančními aktivy“ akcie přidružených podniků, půjčky přidruženým podnikům podle článku 56, účasti podle čl. 2 odst. 2 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU[14], půjčky podnikům, s nimiž je společnost ve spojení na základě účastí, investice držené jako dlouhodobá aktiva, ostatní půjčky a vlastní akcie, pokud vnitrostátní právní předpisy povolují jejich uvedení v rozvaze;

21) „náklady na pořízení nebo výstavbu“ uhrazená nebo splatná částka v hotovosti nebo v hotovostních ekvivalentech nebo hodnota jiných aktiv získaných výměnou za dlouhodobé hmotné aktivum nebo spotřebovaných za účelem pořízení dlouhodobého hmotného aktiva v čase jeho pořízení nebo výstavby;

22) „dlouhodobými hmotnými aktivy s dlouhou dobou životnosti“ dlouhodobá hmotná aktiva s dobou životnosti 15 let nebo delší. Budovy, letadla a lodě se považují za dlouhodobá hmotná aktiva s dlouhou dobou životnosti;

23) „dlouhodobými hmotnými aktivy se střední dobou životnosti“ dlouhodobá hmotná aktiva, která nejsou dlouhodobými hmotnými aktivy s dlouhou dobou životnosti podle bodu 22 a jejichž doba životnosti je osm a více let.

24) „použitými aktivy“ dlouhodobá aktiva, jejichž doba životnosti k okamžiku pořízení již částečně uběhla a která jsou ve stávajícím stavu nebo po opravě vhodná k dalšímu používání;

[14] Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU ze dne 26. června 2013 o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS (Úř. věst. L 182, 29.6.2013, s. 19).

25) „dobou životnosti“ doba, během níž by měl být majetek dostupný k používání nebo počet výrobních nebo podobných jednotek, které by měl daňový poplatník s pomocí příslušného majetku získat;

26) „náklady na zhodnocení“ dodatečné výdaje na dlouhodobé aktivum, které podstatně zvyšují kapacitu tohoto aktiva nebo podstatně zlepšují jeho fungování nebo představují více než 10 % původní odpisové základny tohoto aktiva;

27) „zásobami a nedokončenou výrobou“ aktiva určená k prodeji nebo která jsou v procesu výroby za účelem prodeje nebo jež jsou ve formě materiálu nebo dodávek, které se spotřebují ve výrobním procesu nebo při poskytování služeb;

28) „ekonomickým vlastníkem“ osoba, které náležejí v podstatě všechny přínosy a rizika spojené s dlouhodobým aktivem, bez ohledu na to, zda je tato osoba právním vlastníkem. Daňový poplatník, který má právo držet, užívat a zcizovat dlouhodobé aktivum a nese riziko jeho ztráty nebo zničení, se v každém případě považuje za ekonomického vlastníka;

29) „finančním podnikem“ kterýkoli z těchto subjektů:

a) úvěrová instituce nebo investiční podnik ve smyslu čl. 4 odst. 1 bodu 1 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/39/ES[15] nebo správce alternativního investičního fondu ve smyslu čl. 4 odst. 1 písm. b) směrnice Evropského parlamentu a Rady 2011/61/EU[16] nebo správcovská společnost ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. b) směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/65/ES[17];

b) pojišťovna ve smyslu čl. 13 bodu 1 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/138/ES[18];

c) zajišťovna ve smyslu čl. 13 bodu 4 směrnice 2009/138/ES;

d) instituce zaměstnaneckého penzijního pojištění spadající ve smyslu čl. 6 písm. a) směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/41/ES[19], ledaže se členský stát rozhodl nepoužít uvedenou směrnici zcela nebo zčásti na uvedenou instituci v souladu s článkem 5 uvedené směrnice, nebo správce instituce zaměstnaneckého penzijního pojištění podle čl. 19 odst. 1 směrnice 2003/41/ES;

e) instituce penzijního pojištění provozující penzijní systémy, které jsou považovány za systémy sociálního zabezpečení, na které se vztahují nařízení

---

15 Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/39/ES ze dne 21. dubna 2004 o trzích finančních nástrojů, o změně směrnice Rady 85/611/EHS a 93/6/EHS a směrnice Evropského parlamentu a Rady 2000/12/ES a o zrušení směrnice Rady 93/22/EHS (Úř. věst. L 145, 30.4.2004, s. 1).

16 Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2011/61/EU ze dne 8. června 2011 o správcích alternativních investičních fondů a o změně směrnic 2003/41/ES a 2009/65/ES a nařízení (ES) č. 1060/2009 a (EU) č. 1095/2010 (Úř. věst. 174, 1.7.2011, s. 1).

17 Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/65/ES ze dne 13. července 2009 o koordinaci právních a správních předpisů týkajících se subjektů kolektivního investování do převoditelných cenných papírů (SKIPCP) (Úř. věst. L 302, 17.11.2009, s. 32).

18 Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/138/ES ze dne 25. listopadu 2009 o přístupu k pojišťovací a zajišťovací činnosti a jejím výkonu (Solventnost II) (Úř. věst. L 335, 17.12.2009, s. 1).

19 Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/41/ES ze dne 3. června 2003 o činnostech institucí zaměstnaneckého penzijního pojištění a dohledu nad nimi (Úř. věst. L 235, 23.9.2003, s. 10).

Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004[20] a nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 987/2009[21], jakož i každá právnická osoba zřízená za účelem investování do těchto systémů;

f) alternativní investiční fond ve smyslu čl. 4 odst. 1 písm. a) směrnice 2011/61/EU spravovaný správcem alternativního investičního fondu ve smyslu čl. 4 odst. 1 písm. b) směrnice 2011/61/EU nebo alternativní investiční fond podléhající dohledu podle příslušných vnitrostátních právních předpisů;

g) subjekty kolektivního investování do převoditelných cenných papírů (SKIPCP) ve smyslu čl. 1 odst. 2 směrnice 2009/65/ES;

h) ústřední protistrana ve smyslu čl. 2 bodu l) směrnice (EU) Evropského parlamentu a Rady 648/2012[22];

i) centrální depozitář cenných papírů ve smyslu čl. 2 odst. 1 bodu 1 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 909/2014[23];

30) „subjektem“ libovolné právní uspořádání k provádění obchodních aktivit prostřednictvím společnosti nebo jiné struktury, která je transparentní pro daňové účely;

31) „hybridním nesouladem“ situace mezi daňovým poplatníkem a přidruženým podnikem nebo strukturované uspořádání mezi stranami v odlišných daňových jurisdikcích, kdy rozdíly v právní kvalifikaci určitého finančního nástroje nebo subjektu nebo v nahlížení na komerční přítomnost jako na stálou provozovnu vedou k jakémukoli z těchto výsledků:

a) k odpočtu téže platby, výdajů nebo ztrát ze zdanitelného základu dochází jak v jurisdikci, kde má daná platba svůj zdroj, kde vznikají výdaje nebo kde dochází ke ztrátám, tak i v jiné jurisdikci („dvojí odpočet“);

b) k odpočtu platby ze zdanitelného základu v jurisdikci, kde má daná platba svůj zdroj, aniž je tato platba pro daňové účely odpovídajícím způsobem zahrnuta ve druhé jurisdikci („odpočet bez zahrnutí“);

c) v případě rozdílného nahlížení na komerční přítomnost jako na stálou provozovnu k nezdanění příjmů, které mají svůj zdroj v určité jurisdikci, aniž by tyto příjmy byly pro daňové účely odpovídajícím způsobem zahrnuty ve druhé jurisdikci („nezdanění bez zahrnutí“).

Hybridní nesoulad vznikne pouze v rozsahu, v jakém odečtení shodné platby, vznik stejných výdajů nebo ztrát ve dvou jurisdikcích překročí výši příjmů, které jsou zahrnuty v obou jurisdikcích a které lze přiřadit stejnému zdroji.

---

[20] Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 ze dne 29. dubna 2004 o koordinaci systémů sociálního zabezpečení (Úř. věst. L 200, 7.6.2004, s. 1).

[21] Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 987/2009 ze dne 16. září 2009, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení (ES) č. 883/2004 o koordinaci systémů sociálního zabezpečení (Úř. věst. L 284, 30.10.2009, s. 1).

[22] Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 648/2012 ze dne 4. července 2012 o OTC derivátech, ústředních protistranách a registrech obchodních údajů (Úř. věst. L 201, 27.7.2012, s. 1).

[23] Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 909/2014 ze dne 23. července 2014 o zlepšení vypořádání obchodů s cennými papíry v Evropské unii a centrálních depozitářích cenných papírů a o změně směrnic 98/26/ES a 2014/65/EU a nařízení (EU) č. 236/2012 (Úř. věst. L 257, 28.8.2014, s. 1).

Hybridní nesoulad rovněž zahrnuje převod finančního nástroje v rámci strukturovaného uspořádání daňového poplatníka, kde podkladový výnos z převáděného finančního nástroje je pro daňové účely považován za získaný větším počtem stran v rámci uspořádání, které jsou daňovými rezidenty v různých jurisdikcích, což vede k jakémukoli z těchto výsledků:

a) k odpočtu platby související s podkladovým výnosem bez odpovídajícího zahrnutí takové platby pro daňové účely, není-li podkladový výnos zahrnut do zdanitelného příjmu jedné ze stran;

b) k úlevě ze srážkové daně u platby odvozené z převáděného finančního nástroje pro více než jednu zúčastněnou stranu;

32) „strukturálním uspořádáním“ uspořádání zahrnující hybridní nesoulad, kde cena tohoto nesouladu je zahrnuta do podmínek takového uspořádání, nebo cílem tohoto uspořádání bylo vyprodukovat výsledky hybridního nesouladu kromě případů, kdy nebylo možné přiměřeně očekávat, že si daňový poplatník nebo přidružený podnik nebyl tohoto hybridního nesouladu vědom a nepodílel se na hodnotě daňové výhody, která z hybridního nesouladu vyplynula;

33) „vnitrostátními právními předpisy o daních z příjmů právnických osob“ předpis členského státu, který upravuje některou z daní uvedených v příloze II.

Komise může přijímat akty v přenesené pravomoci v souladu s článkem 66 za účelem stanovení definic dalších pojmů.

Článek 5

Stálá provozovna v členském státě daňového poplatníka, který je daňovým rezidentem v Unii

1. Má se za to, že daňový poplatník má stálou provozovnu v jiném členském státě, než ve kterém je daňovým rezidentem, pokud má v tomto jiném státě trvalé zařízení, jehož prostřednictvím je zcela nebo zčásti vykonávána činnost; zejména jde o tato zařízení:

   a) místo vedení;

   b) pobočku;

   c) kancelář;

   d) továrnu;

   e) dílnu;

   f) důl, vrt na ropu nebo zemní plyn, lom nebo jakékoli jiné místo těžby přírodních zdrojů.

2. Staveniště nebo stavební či montážní projekt představuje stálou provozovnu pouze v případě, že existuje déle než dvanáct měsíců.

3. Výraz „stálá provozovna“ nezahrnuje následující činnosti, pokud takové činnosti mají pomocnou nebo přípravnou povahu nebo celková činnost tohoto trvalého místa k výkonu činnosti dle písm. f) má pomocnou nebo přípravnou povahu:

   a) používání zařízení výlučně pro účely skladování, předvádění nebo dodávek výrobků nebo zboží patřících daňovému poplatníkovi;

   b) uchovávání zásob výrobků nebo zboží patřících daňovému poplatníkovi výlučně za účelem skladování, předvádění nebo dodávek;

c) uchovávání zásob výrobků nebo zboží patřících daňovému poplatníkovi výlučně za účelem zpracování jinou osobou;

d) provozování trvalého místa k výkonu činnosti výlučně za účelem nákupu výrobků nebo zboží nebo shromažďování informací pro daňového poplatníka;

e) provozování trvalého místa k výkonu činnosti výlučně za účelem provádění jakékoli jiné činnosti pro daňového poplatníka;

f) provozování trvalého místa k výkonu činnosti výlučně pro libovolnou kombinaci činností uvedených v písmenech a) až e);

4. Aniž by tím byl dotčen odstavec 5, jestliže osoba v určitém členském státě jedná jménem daňového poplatníka a obvykle uzavírá smlouvy nebo je obvykle v roli zmocněnce, výsledkem čehož bude uzavírání smluv, které budou rutinně uzavírány bez zásadních úprav daňovým poplatníkem, má se za to, že daňový poplatník má stálou provozovnu v uvedeném členském státu, pokud jde o činnosti prováděné touto osobou pro daňového poplatníka.

Smlouvy podle prvního odstavce se uzavírají:

a) jménem daňového poplatníka, nebo

b) za účelem převodu vlastnictví nebo udělení práva k používání majetku, který příslušný poplatník vlastní nebo který má právo používat, nebo

c) za účelem poskytování služeb daňovým poplatníkem.

První a druhý pododstavec se nepoužijí, budou-li činnosti takové osoby mít pomocnou nebo přípravnou povahu podle odstavce 3, takže budou-li vykonávány prostřednictvím trvalého místa k výkonu činnosti, toto trvalé místo k výkonu činnosti se nestane stálou provozovnou podle ustanovení uvedeného odstavce.

5.

a) Odstavec 4 se nepoužije, pokud osoba jednající v členském státě jménem daňového poplatníka vykonává činnosti v příslušném členském státě jako nezávislý zástupce a zastupuje daňového poplatníka v rámci běžného podnikání. Avšak v případě, že příslušná osoba jedná výhradně nebo téměř výhradně jménem jednoho nebo více daňových poplatníků, s nimiž je „úzce svázána“, není tato osoba považována za nezávislého zástupce těchto daňových poplatníků ve smyslu tohoto odstavce.

b) Pro účely tohoto článku je osoba „úzce svázána“ s daňovým poplatníkem, pokud přímo nebo nepřímo vlastní právo vykonávat více než 50 % hlasovacích práv ve druhé osobě nebo má vlastnické právo k více než 50 % kapitálu druhé osoby nebo více než 50 % práv spojených s nárokem na zisk.

6. Skutečnost, že daňový poplatník, který je rezidentem členského státu, ovládá daňového poplatníka nebo je ovládán daňovým poplatníkem, který je rezidentem jiného členského státu nebo který v tomto jiném členském státě vykonává činnost (ať prostřednictvím stálé provozovny, nebo jinak), sama o sobě nečiní z žádného z těchto daňových poplatníků stálou provozovnou druhého.

KAPITOLA II

VÝPOČET ZÁKLADU DANĚ

Článek 6
Obecné zásady

1. Při výpočtu základu daně se vezmou v potaz pouze zisky a ztráty, které byly realizovány.

2. Transakce a zdanitelné události se oceňují jednotlivě.

3. Výpočet základu daně se provádí konzistentním způsobem, pokud není výjimečnými okolnostmi odůvodněna změna.

4. Základ daně se stanoví pro každé zdaňovací období, není-li stanoveno jinak. Zdaňovacím obdobím je kterékoli období dvanácti měsíců, není-li stanoveno jinak.

Článek 7
Složky základu daně

Základ daně se vypočítá odečtením osvobozených příjmů, odečitatelných výdajů a dalších odečitatelných položek od příjmů.

Článek 8
Osvobozené příjmy

Do základu daně nebudou zahrnuty tyto příjmy:

a) dotace přímo související s pořízením, výstavbou nebo zhodnocením dlouhodobých aktiv, kterých se týká odpisování podle článků 31 až 41;

b) výnosy ze zcizení aktiv, která jsou součástí souboru aktiv uvedeného v čl. 37 odst. 2, včetně tržní hodnoty nepeněžních darů;

c) výnosy ze zcizení podílů, pokud si daňový poplatník ponechal účast ve výši minimálně 10 % kapitálu nebo 10 % hlasovacích práv společnosti v průběhu 12 měsíců předcházejících prodeji, s výjimkou výnosů ze zcizení podílů určených k obchodování podle čl. 21 odst. 3 a z podílů držených životními pojišťovnami v souladu s čl. 28 písm. b);

d) obdržená rozdělení zisku, pokud si daňový poplatník ponechal účast ve výši minimálně 10 % kapitálu nebo 10 % hlasovacích práv rozdělující společnosti po 12 po sobě jdoucích měsíců, s výjimkou rozdělení zisku z podílů určených k obchodování podle čl. 21 odst. 4 a z rozdělení zisku obdržených životními pojišťovnami v souladu s čl. 28 písm. c);

e) příjem stálé provozovny získaný daňovým poplatníkem v členském státě, jehož je poplatník daňovým rezidentem.

Článek 9
Odečitatelné výdaje

1. Výdaje jsou odečitatelné pouze v rozsahu, v němž vzniknou v přímém obchodním zájmu daňového poplatníka.

2. Výdaje uvedené v odstavci 1 zahrnují všechny náklady na prodej a výdaje, očištěné o odpočitatelnou daň z přidané hodnoty, které daňový poplatník vynaložil za účelem dosažení nebo zajištění příjmů, včetně nákladů na výzkum a vývoj a nákladů vynaložených při získávání vlastního nebo dluhového kapitálu pro účely podnikání.

3. Kromě částek, které jsou odečitatelné jako náklady na výzkum a vývoj v souladu s odstavcem 2, může daňový poplatník za zdaňovací období rovněž odečíst 50 % takových nákladů, s výjimkou nákladů týkajících se movitého hmotného dlouhodobého majetku, které vznikly v průběhu příslušného období. V rozsahu, v jakém náklady na výzkum a vývoj překročí hranici 20 000 000 EUR, může daňový poplatník odečíst 25 % z přesahující částky.

   Odchylně od prvního pododstavce může daňový poplatník odečíst 100 % nákladů na výzkum a vývoj navíc až do výše 20 000 000 EUR, pokud daňový poplatník splní tyto podmínky:

   a) jedná se o nekótovaný podnik s méně než 50 zaměstnanci, jehož roční obrat anebo celková hodnota roční rozvahy nepřekračuje 10 000 000 EUR;

   b) nebyl registrován po dobu delší než pět let. Pokud daňový poplatník nepodléhá registraci, lhůta pěti let může začít v okamžiku, kdy podnik začal provádět svoji hospodářskou činnost, nebo kdy mu z ní vznikla daňová povinnost;

   c) nevznikl spojením podniků;

   d) nemá žádné přidružené podniky.

4. Členské státy mohou stanovit, že je možné provádět odpočet za dary a příspěvky charitativním organizacím.

Článek 10
Další odečitatelné položky

Ve vztahu k odpisování dlouhodobých aktiv uvedených v článcích 30 až 40 je možné provést odpočet.

Článek 11
Daňová úleva pro růst a investice („AGI“)

1. Pro účely tohoto článku se „kapitálovou základnou pro AGI“ v daném zdaňovacím období rozumí rozdíl mezi vlastním kapitálem daňového poplatníka a daňovou hodnotou účasti na kapitálu přidružených podniků podle článku 56.

2. Pro účely tohoto článku se „vlastním kapitálem“ rozumí:

   a) „vlastní kapitál“, jak je popsán pod písmenem A „Vlastní kapitál a cizí zdroje“ v příloze III směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU[24];

   b) „vlastní kapitál“, jak je popsán pod písmenem L přílohy IV směrnice 2013/34/EU;

[24] Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU ze dne 26. června 2013 o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS (Úř. věst. L 182, 29.6.2013, s. 19).

c) „vlastní kapitál“, jak je popsán v Mezinárodních standardech účetního výkaznictví, které byly přijaty a jsou používány v Unii podle nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002[25].

3. Částka rovnající se definovanému výnosu z kapitálové základny AGI se odečte od zdanitelného základu daňového poplatníka podle odstavců 1 až 6. Pokud kapitálová základna AGI poklesne, částka rovnající se definovanému výnosu z poklesu kapitálové základny AGI se stane zdanitelnou.

4. Nárůsty nebo poklesy kapitálové základny AGI se pro prvních deset zdaňovacích období, kdy bude daňový poplatník podléhat pravidlům této směrnice, vypočítají jako rozdíl mezi jeho kapitálovou základnou AGI na konci příslušného zdaňovacího období a jeho kapitálovou základnou AGI k prvnímu dni prvního zdaňovacího období podle pravidel této směrnice. Po uplynutí prvních deseti zdaňovacích období se referenční výše kapitálové základny AGI, která bude odečitatelná oproti kapitálové základně AGI na konci příslušného zdaňovacího období, převede do dalšího zdaňovacího období.

5. Definovaný výnos, který je uveden v odstavci 3, se rovná výnosu desetiletých srovnatelných státních dluhopisů eurozóny v prosinci roku předcházejícího příslušnému zdaňovacímu období, jak bude zveřejněn Evropskou centrální bankou, zvýšenému o rizikovou prémii ve výši dvou procentních bodů. Jestliže je křivka ročního výnosu záporná, použije se minimální výnos dvě procenta.

6. Komise se zmocňuje přijímat akty v přenesené pravomoci v souladu s článkem 66 za účelem přesnějšího definování pravidel proti vyhýbání se daňovým povinnostem, a to zejména v následujících oblastech relevantních pro AGI:

a) vnitroskupinové úvěry a úvěry mezi přidruženými podniky;

b) příspěvky v hotovosti a nepeněžní příspěvky;

c) převody účastí;

d) rekategorizace starého kapitálu jako nového kapitálu prostřednictvím likvidací a zakládáním nových podniků;

e) zakládání dceřiných společností;

f) akvizice podniků vlastněných přidruženými podniky;

g) struktury s dvojitým započítáváním poplatků kombinující odečitatelnost úroků s odpočty v rámci AGI;

h) nárůsty výše úvěrových pohledávek za přidruženými podniky v porovnání k výši těchto pohledávek k referenčnímu datu.

Článek 12
Neodečitatelné položky

Odchylně od článků 9 a 10 se za neodečitatelné považují tyto položky:

a) rozdělované zisky a splátky vlastního kapitálu nebo dluhu;

[25] Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů (Úř. věst. L 243, 11.9.2002, s. 1).

b) 50 % nákladů na reprezentaci až do výše, která nepřekračuje [x] % příjmů v příslušném zdaňovacím období;

c) převod nerozdělených zisků do rezervy, která je součástí vlastního kapitálu společnosti;

d) daň z příjmů právnických osob a podobné daně ze zisku;

e) úplatky a jiné nezákonné platby;

f) pokuty a penále, včetně penále za pozdní platbu, placené veřejnému orgánu za porušení kteréhokoli právního předpisu;

g) výdaje vynaložené společností na získání příjmů, které jsou osvobozeny podle čl. 8 písm. c), d) a e);

h) dary a příspěvky jiné než uvedené v čl. 9 odst. 4;

i) náklady na pořízení, výstavbu nebo zhodnocení dlouhodobých aktiv, které jsou odečitatelné dle článků 10 a 18, s výjimkou nákladů, které nesouvisejí s výzkumem a vývojem; Náklady uvedené v čl. 33 odst. 1 písm. a) a čl. 33 odst. 2) písm. a) a b) se nepovažují za náklady související s výzkumem a vývojem;

j) ztráty vzniklé stálé provozovně v třetí zemi.

Článek 13
Pravidlo pro omezení odpočitatelnosti úroků

1. Výpůjční náklady jsou odpočitatelné do výše úrokových nebo jiných zdanitelných příjmů z finančních aktiv obdržených daňovým poplatníkem.

2. Nadměrné výpůjční náklady jsou ve zdaňovacím období, v němž vznikly, odpočitatelné pouze do výše 30 % zisku daňového poplatníka před úroky, zdaněním, odpisy a amortizací (dále jen „EBITDA“) nebo v maximální výši 3 000 000 EUR, podle toho, která hodnota je vyšší.

   Pro účely tohoto článku v případech, kdy je daňový poplatník oprávněn nebo povinen jednat jménem skupiny, jak je definována v pravidlech vnitrostátního systému zdanění skupin, se za daňového poplatníka považuje celá skupina. V takovém případě se mohou nadměrné výpůjční náklady i EBITDA vypočítat na úrovni celé skupiny. Částka 3 000 000 EUR se také použije pro celou skupinu.

3. EBITDA se vypočítá tak, že se k daňovému základu daňového poplatníka připočtou zpět daňově upravené částky nadměrných výpůjčních nákladů, jakož i daňově upravené částky odpisů a amortizace. Příjmy osvobozené od daně jsou z EBITDA daňového poplatníka vyňaty.

4. Odchylně od odstavce 2 je daňový poplatník, který se kvalifikuje jako společnost stojící mimo skupinu, oprávněn plně odečíst svoje nadměrné výpůjční náklady. Společností stojící mimo skupinu se rozumí daňový poplatník, který není součástí konsolidované skupiny pro účely finančního účetnictví a nemá žádné přidružené podniky ani stálé provozovny.

5. Odchylně od odstavce 2 jsou plně odpočitatelné nadměrné výpůjční náklady, pokud vyplynou z:

   a) úvěrů uzavřených před [datem politického schválení této směrnice], s výjimkou následných úprav těchto úvěrů;

b) úvěrů na financování dlouhodobých projektů v oblasti veřejné infrastruktury, kdy jsou provozovatel projektu, výpůjční náklady, aktiva i příjmy v Unii.

Pro účely písmene b) se dlouhodobým projektem v oblasti veřejné infrastruktury rozumí projekt na zajištění, modernizaci, provozování nebo údržbu rozsáhlého aktiva, který je podle členského státu v obecném veřejném zájmu.

V případech, kdy se použije písmeno b), jsou veškeré příjmy plynoucí z dlouhodobého projektu v oblasti veřejné infrastruktury vyňaty z EBITDA daňového poplatníka.

6. Nadměrné výpůjční náklady, které nelze odečíst v příslušném zdaňovacím období, se převedou do dalších období bez časového omezení.

7. Odstavce 1 až 6 se nepoužijí na finanční podniky, včetně těch, které jsou součástí konsolidované skupiny pro účely finančního účetnictví.

Článek 14
Výdaje vynaložené ve prospěch akcionářů, přímých příbuzných těchto akcionářů nebo přidružených podniků

Požitky poskytnuté akcionáři, jenž je fyzickou osobou, jeho manželce nebo manželovi či příbuzným v řadě přímé linii nebo poskytnuté přidruženému podniku uvedenému v článku 56, se nepovažují za odečitatelné výdaje, pokud by takovéto požitky nebyly poskytnuty nezávislé třetí straně.

KAPITOLA III

ČASOVÝ ROZVRH A KVANTIFIKACE

Článek 15
Obecné zásady

Příjmy a výdaje i všechny ostatní odečitatelné položky se uznávají ve zdaňovacím období, ve kterém vzniknou nebo jsou vynaloženy, není-li v této směrnici stanoveno jinak.

Článek 16
Vznik příjmů

1. Příjmy vznikají v okamžiku, kdy vzniká právo je obdržet a mohou být spolehlivě stanoveny, bez ohledu na to, zda byla samotná platba již provedena.

2. Příjmy z obchodu se zbožím se považují za vzniklé v souladu s odstavcem 1, jakmile jsou splněny tyto podmínky:

a) daňový poplatník převedl na kupujícího vlastnictví k prodanému zboží;

b) daňový poplatník si nezachová skutečnou kontrolu nad prodaným zbožím;

c) lze spolehlivě stanovit výši příjmů;

d) je pravděpodobné, že ekonomické výhody související s transakcí poplynou daňovému poplatníkovi;

e) lze spolehlivě stanovit náklady, které vznikly nebo vzniknou v souvislosti s transakcí;

3. Příjmy plynoucí z poskytování služeb se považují za vzniklé v rozsahu, v němž byly tyto služby poskytnuty, jakmile jsou splněny tyto podmínky:

a) lze spolehlivě stanovit výši příjmů;

b) je pravděpodobné, že ekonomické výhody související s transakcí poplynou poskytovateli;

c) lze spolehlivě stanovit stupeň splnění transakce ke konci zdaňovacího období;

d) lze spolehlivě stanovit náklady, které vznikly nebo vzniknou v souvislosti s transakcí;

Nebudou-li splněna kritéria uvedená pod písmeny a) až d), příjmy vyplývající z poskytování služeb se považují za vzniklé pouze v rozsahu, v němž mohou být spárovány s odečitatelnými výdaji.

4. Vzniknou-li daňovému poplatníkovi příjmy z plateb, které mají být podle harmonogramu hrazeny postupně, považují se tyto příjmy za vzniklé k datu splatnosti každé jednotlivé splátky.

Článek 17
Vznik odečitatelných výdajů

Odečitatelné výdaje vznikají v okamžiku, kdy jsou splněny všechny tyto podmínky:

a) vznikl závazek provést platbu; v případech, kdy je výdaj daňovým poplatníkem hrazen postupně, závazek provést platbu vznikne k datu splatnosti každé jednotlivé splátky;

b) výše tohoto závazku může být s přiměřenou přesností vyčíslena;

c) v případě obchodu se zbožím byly podstatná rizika a výhody plynoucí z vlastnictví zboží převedeny na daňového poplatníka a v případě poskytnutí služeb byly tyto služby daňovým poplatníkem využity.

Článek 18
Náklady vztahující se k neodpisovatelným aktivům

Náklady na pořízení nebo výstavbu dlouhodobých hmotných aktiv uvedených v článku 38, nebo náklady na zhodnocení těchto aktiv, jsou odečitatelné ve zdaňovacím období, ve kterém jsou tato dlouhodobá aktiva zcizena, pokud jsou výnosy z jejich zcizení zahrnuty do základu daně.

Článek 19
Stanovení hodnoty zásob a nedokončené výroby

1. Celková částka odečitatelných výdajů za zdaňovací období se zvýší o hodnotu zásob a nedokončené výroby na začátku zdaňovacího období a sníží o hodnotu zásob a nedokončené výroby na konci téhož zdaňovacího období. Výjimkou jsou zásoby a nedokončená výroba v rámci dlouhodobých smluv uvedených v článku 22.

2. Položky zásob a nedokončené výroby se konzistentně oceňují metodou FIFO (first-in first-out), metodou LIFO (last-in first-out) nebo metodou váženého aritmetického průměru.

3. Položky zásob a nedokončené výroby, které nejsou běžně zaměnitelné, a zboží nebo služby vyrobené či poskytnuté konkrétně pro určité projekty se oceňují individuálně.

Článek 20
Oceňování

1. Základ daně se vypočte na základě následujících složek:

   a) peněžní úplata za plnění, například ceny prodaného zboží nebo poskytnutých služeb;

   b) tržní hodnota, jestliže má úplata za plnění zcela nebo zčásti formu nepeněžního plnění;

   c) tržní hodnota v případě nepeněžního daru;

   d) tržní hodnota finančních aktiv a závazků určených k obchodování.

2. Základ daně včetně příjmů a výdajů se vyjadřuje v eurech v průběhu zdaňovacího období nebo k poslednímu dni zdaňovacího období podle ročního průměrného směnného kurzu za kalendářní rok zveřejněného Evropskou centrální bankou, nebo pokud se zdaňovací období nekryje s kalendářním rokem, podle průměru denních kurzů vyhlašovaných Evropskou centrální bankou za zdaňovací období.

3. Tento odstavec se nepoužije pro daňového poplatníka v členském státě, jenž nepřijal euro.

Článek 21
Finanční aktiva a závazky určené k obchodování (obchodní portfolio)

1. Finanční aktiva nebo závazky se považují za určené k obchodování, jestliže splňují jednu z těchto podmínek:

   a) byly pořízeny nebo vznikly v zásadě za účelem prodeje nebo zpětného odkupu v blízké budoucnosti;

   b) jsou součástí portfolia identifikovaných finančních nástrojů, včetně derivátů, které jsou společně spravovány a u kterých je v poslední době doloženo obchodování realizované pro krátkodobý zisk.

2. Bez ohledu na články 16 a 17 se do základu daně za dané zdaňovací období zahrnou veškeré rozdíly mezi tržní hodnotou finančních aktiv nebo závazků určených k obchodování, vypočtenou na začátku zdaňovacího období nebo ke dni jejich koupě, pokud je tento den pozdější, a jejich tržní hodnotou vypočtenou na konci stejného zdaňovacího období.

3. Výnosy z finančního aktiva nebo závazku určeného k obchodování, které jsou zcizeny, se připočtou k základu daně. Tržní hodnota aktiva nebo závazku na začátku zdaňovacího období nebo ke dni jejich koupě, pokud je tento den pozdější, se odečte od základu daně.

4. Jestliže jsou v souvislosti s účastí určenou k obchodování vyplaceny rozdělené zisky, nepoužije se vynětí ze základu daně uvedené v čl. 8 písm. d).

5. Odchylně od čl. 8 písm. c) se do daňového základu daného zdaňovacího období zahrnou veškeré rozdíly mezi tržní hodnotou finančního aktiva nebo závazku, které již nejsou určeny k obchodování, ale jsou i nadále drženy jako dlouhodobá aktiva, vypočtenou na začátku zdaňovacího období nebo ke dni jejich koupě, pokud je tento

den pozdější, a jejich tržní hodnotou vypočtenou na konci stejného zdaňovacího období.

Odchylně od čl. 8 písm. c) se do daňového základu daného zdaňovacího období zahrnou veškeré rozdíly mezi tržní hodnotou finančního aktiva nebo závazku, které již nejsou drženy jako dlouhodobá aktiva, ale jsou stále určeny k obchodování, vypočtenou na začátku zdaňovacího období nebo ke dni jejich koupě, pokud je tento den pozdější, a jejich tržní hodnotou vypočtenou na konci stejného zdaňovacího období.

Tržní hodnota finančního aktiva nebo závazku na konci zdaňovacího období, v němž došlo k jejich přeměně z dlouhodobého aktiva na aktivum nebo závazek určené k obchodování a naopak, bude také jejich tržní hodnotou na začátku roku po jejich přeměně.

6. Lhůta uvedená v čl. 8 písm. c) začíná nebo se přerušuje, jakmile finanční aktivum nebo závazek již nebudou určeny k obchodování.

Článek 22
Dlouhodobé smlouvy

1. Dlouhodobou smlouvou je smlouva splňující tyto podmínky:

   a) byla uzavřena za účelem výroby, montáže nebo výstavby nebo poskytnutí služeb;

   b) doba jejího trvání překračuje nebo se očekává, že překročí 12 měsíců.

2. Odchylně od článku 16 se příjmy týkající se dlouhodobých smluv považují za vzniklé ve výši odpovídající té části dlouhodobé smlouvy, která byla splněna v příslušném zdaňovacím období. Z kolika procent byla dlouhodobá smlouva splněna, se určí s odkazem na poměr nákladů v daném roce k odhadovaným celkovým nákladům.

3. Náklady týkající se dlouhodobých smluv jsou odečitatelné ve zdaňovacím období, ve kterém vzniknou.

Článek 23
Rezervy

1. Jestliže je, odchylně od článku 17, na konci zdaňovacího období zjištěno, že má daňový poplatník právní závazek nebo pravděpodobný budoucí právní závazek vyplývající z činností nebo transakcí uskutečněných v tomto zdaňovacím období nebo předchozích zdaňovacích obdobích, každá spolehlivě odhadnutelná částka vyplývající z tohoto závazku je odečitatelná za předpokladu, že konečné vyrovnání této částky podle očekávání povede ke vzniku odečitatelného výdaje.

   Pro účely tohoto článku může právní závazek vyplynout z následujících nástrojů:

   a) ze smlouvy;

   b) z právních předpisů;

   c) ze správního aktu obecné povahy nebo určeného konkrétnímu daňovému poplatníkovi;

   d) jinak ze zákona.

Jestliže se tento závazek vztahuje k činnosti nebo transakci, které budou pokračovat v budoucích zdaňovacích obdobích, rozloží se rezerva poměrně do odhadované doby trvání dané činnosti nebo transakce.

Rezervy podle tohoto článku se na konci každého zdaňovacího období přezkoumají a upraví. Při výpočtu základu daně v dalších zdaňovacích obdobích se zohlední částky, které již byly v souladu s tímto článkem odečteny.

2. Za spolehlivě odhadnutou částku uvedenou v odstavci 1 se považuje očekávaný výdaj potřebný k vyrovnání současného právního závazku na konci zdaňovacího období, pokud je tento odhad založen na všech důležitých faktorech, včetně dosavadních zkušeností dané společnosti, skupiny nebo odvětví. Při odhadu výše rezervy platí:

   a) vezmou se v úvahu všechna rizika a nejistoty, avšak nejistota neopodstatňuje tvorbu nadměrných rezerv;

   b) je-li doba tvorby rezervy 12 měsíců nebo delší a neexistuje-li sjednaná diskontní sazba, diskontuje se rezerva ročním průměrem sazby Euribor (Euro Interbank Offered Rate) pro závazky se splatností 12 měsíců, kterou zveřejňuje Evropská centrální banka, za kalendářní rok, v němž končí zdaňovací období;

   c) budoucí události se vezmou v úvahu, pokud lze rozumně předpokládat, že nastanou;

   d) zohlední se budoucí užitky přímo související s událostí vedoucí k tvorbě rezervy.

3. Rezervy se neodečítají v následujících případech:

   a) podmíněné ztráty;

   b) nárůsty budoucích nákladů.

Článek 24
Důchody

Členské státy mohou stanovit, že rezervy na důchody jsou také odečitatelné.

Článek 25
Odpočty nedobytných pohledávek

1. Nedobytnou pohledávku je možné odečíst při splnění těchto podmínek:

   a) daňový poplatník do konce zdaňovacího období podnikl všechny přiměřené kroky popsané v odstavci 2 tohoto článku, aby dosáhl zaplacení, a je pravděpodobné, že pohledávka zůstane zcela nebo zčásti nevyrovnána; nebo má daňový poplatník velký počet pohledávek stejného druhu, které všechny pocházejí ze stejného odvětví hospodářské činnosti a dokáže spolehlivě odhadnout procentuální podíl nedobytných pohledávek, pokud je hodnota každé pohledávky stejného druhu nižší než 0,1 % hodnoty všech pohledávek stejného druhu. K získání spolehlivého odhadu daňový poplatník zohlední všechny důležité faktory, včetně dosavadních zkušeností;

   b) dlužník nemá vztah k daňovému poplatníkovi podle článku 3, ani se nejedná o přidružené podniky uvedené v článku 56. Je-li dlužník fyzickou osobou, nebude se dlužník, jeho manžel nebo manželka či přímý předek či potomek

podílet na řízení a ovládaní daňového poplatníka, ani nebude mít přímou či nepřímou účast na jeho kapitálu podle článku 56;

c) ve vztahu k nedobytné pohledávce nebyl uplatněn odpočet podle článku 39;

d) pokud se nedobytná pohledávka vztahuje k obchodní pohledávce, částka odpovídající nedobytné pohledávce bude zahrnuta do základu daně jako příjem.

2. Při určování, zda byly podniknuty všechny přiměřené kroky s cílem dosáhnout zaplacení, se vezmou v potaz skutečnosti uvedené pod písmeny a) až e), pokud jsou založeny na objektivních důkazech:

a) zda jsou náklady na inkaso vzhledem k výši dluhu nepřiměřené;

b) zda existují vyhlídky na úspěšné inkaso;

c) zda lze od daňového poplatníka za daných okolností přiměřeně očekávat, že bude usilovat o inkaso;

d) doba, která uplynula od data splatnosti závazku;

e) zda byl dlužník prohlášen za platebně neschopného nebo zda byly zahájeny právní kroky či přizván vymahač pohledávek.

3. Jestliže dojde k uhrazení pohledávky, která byla předtím odečtena jako nedobytná, získaná částka se zahrne do základu daně v roce, kdy došlo k úhradě.

Článek 26
Hedging

1. Se zisky a ztrátami z hedgingového nástroje plynoucími z ocenění nebo úkonů zcizení se zachází stejně jako s odpovídajícími zisky a ztrátami z položky, která je předmětem hedgingu. Hedgingový vztah existuje, jsou-li splněny obě tyto podmínky:

a) hedgingový vztah je formálně určen a předem zdokumentován;

b) očekává se, že hedging bude vysoce účinný, a jeho účinnost lze spolehlivě měřit.

2. Je-li hedgingový vztah přerušen nebo je-li již existující finanční nástroj následně považován za hedgingový nástroj vedoucí k jeho přechodu do jiného daňového režimu, do základu daně se zahrnou veškeré rozdíly mezi novou hodnotou hedgingového nástroje, která bude stanovena v souladu s článkem 20 na konci zdaňovacího období, a tržní cenou na začátku stejného zdaňovacího období.

Tržní hodnota hedgingového nástroje na konci zdaňovacího období, v jehož průběhu tento nástroj přejde do jiného daňového režimu, bude odpovídat jeho tržní hodnotě na začátku období po tomto přechodu.

Článek 27
Ocenění zásob a nedokončené výroby

1. Daňový poplatník použije konzistentně stejnou metodu pro ocenění všech zásob a nedokončené výroby podobné povahy a podobného užití.

Cena zásob a nedokončené výroby zahrnuje veškeré náklady na nákup, přímé náklady na přeměnu a ostatní přímé náklady vzniklé v souvislosti s jejich uvedením

na místo a do stavu, v nichž se budou nacházet na konci příslušného zdaňovacího období.

Náklady se očistí o odpočitatelnou daň z přidané hodnoty.

Daňový poplatník, který před tím, než začal podléhat pravidlům této směrnice, do ocenění zásob a nedokončené výroby zahrnoval nepřímé náklady, může metodu nepřímých nákladů používat i nadále.

2. K poslednímu dni zdaňovacího období se zásoby a nedokončená výroba ocení ve výši nákladů nebo čisté realizovatelné hodnoty podle toho, která z těchto částek je nižší.

Čistá realizovatelná hodnota se rovná odhadované prodejní ceně v rámci běžného podnikání snížené o odhadované náklady na dokončení a odhadované náklady nutné k uskutečnění prodeje.

Článek 28
Pojišťovny

Na pojišťovny, které získaly povolení působit v členských státech v souladu se směrnicí Rady 73/239/EHS[26] v případě neživotního pojištění, směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2002/83/ES[27] v případě životního pojištění nebo směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2005/68/ES[28] v případě zajištění, se vztahují tato další pravidla:

a) základ daně zahrnuje rozdíl mezi tržní hodnotou aktiv v držení životních pojišťoven, do nichž je investováno ve prospěch pojistníků životního pojištění nesoucích investiční riziko, měřenou na konci zdaňovacího období a jejich tržní hodnotou měřenou na začátku téhož zdaňovacího období nebo ke dni dokončení jejich nákupu, pokud je tento den pozdější;

b) základ daně zahrnuje rozdíl mezi tržní hodnotou aktiv v držení životních pojišťoven, do nichž je investováno ve prospěch pojistníků životního pojištění nesoucích investiční riziko, měřenou k okamžiku zcizení a jejich tržní hodnotou měřenou na začátku zdaňovacího období nebo ke dni dokončení jejich nákupu, pokud je tento den pozdější;

c) základ daně zahrnuje rozdělení zisku obdrženého životními pojišťovnami;

d) technické rezervy pojišťoven vytvořené v souladu se směrnicí Rady 91/674/EHS[29] jsou s výjimkou vyrovnávacích rezerv odečitatelné. Členský stát může stanovit, že vyrovnávací rezervy jsou také odečitatelné. Odečtené částky se na konci každého zdaňovacího období přezkoumají a upraví. Při výpočtu základu daně v dalších letech se zohlední částky, které již byly odečteny.

---

[26] První směrnice Rady 73/239/EHS ze dne 24. července 1973 o koordinaci právních a správních předpisů týkajících se přístupu k činnosti v přímém pojištění jiném než životním a jejího výkonu (Úř. věst L 228, 16.8.1973, s. 3).

[27] Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2002/83/ES ze dne 5. listopadu 2002 o životním pojištění (Úř. věst. L 345, 19.12.2002, s. 1).

[28] Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2005/68/ES ze dne 16. listopadu 2005 o zajištění a o změně směrnic Rady 73/239/EHS, 92/49/EHS, jakož i směrnic 98/78/ES a 2002/83/ES (Úř. věst. L 232, 9.12.2005, s. 1).

[29] Směrnice Rady 91/674/EHS ze dne 19. prosince 1991 o ročních účetních závěrkách a konsolidovaných účetních závěrkách pojišťoven (Úř. věst. L 374, 19.12.1991, s. 1).

Článek 29
Zdanění při odchodu

1. Částka rovnající se tržní hodnotě přesunutých aktiv v okamžiku odchodu těchto aktiv očištěná o jejich hodnotu pro daňové účely se považuje za získané příjmy za následujících okolností:

   a) kdy daňový poplatník převede aktiva ze svého sídla na svou stálou provozovnu v jiném členském státě nebo v třetí zemi;

   b) kdy daňový poplatník převede aktiva ze své stálé provozovny v členském státě na své sídlo nebo na jinou stálou provozovnu v jiném členském státu nebo v třetí zemi, v rozsahu, v němž v důsledku takového převodu členský stát se stálou provozovnou již nemá právo převáděná aktiva zdanit;

   c) kdy daňový poplatník převede svoji daňovou rezidenci do jiného členského státu nebo do třetí země, s výjimkou aktiv, která zůstanou účinně spojená se stálou provozovnou v prvním členském státě;

   d) kdy daňový poplatník převede obchodní aktivity prováděné jeho stálou provozovnou z jednoho členského státu do jiného členského státu nebo do třetí země, v rozsahu, v němž v důsledku takového převodu členský stát se stálou provozovnou již nemá právo převáděný majetek zdanit.

2. Členský stát, do něhož jsou převáděna aktiva, daňová rezidence nebo obchodní činnost prováděná stálou provozovnou, akceptuje hodnotu stanovenou členským státem daňového poplatníka nebo stálé provozovny jako počáteční hodnotu aktiv pro daňové účely.

3. Tento článek se nepoužije na převody aktiv související s financováním cenných papírů, aktiv, která jsou použita jako zajištění, nebo na případy, kdy převod aktiv proběhne s cílem splnit obezřetnostní kapitálové požadavky nebo za účelem řízení likvidity, kdy se mají tato aktiva ve lhůtě 12 měsíců vrátit do členského státu převodce.

KAPITOLA IV

ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÝCH AKTIV

Článek 30
Evidence dlouhodobých aktiv

1. Náklady na pořízení, výstavbu nebo zhodnocení se spolu s příslušnými daty zaznamenají do evidence dlouhodobých aktiv, a to zvlášť pro každé aktivum.

2. Je-li aktivum zcizeno, zaznamenají se údaje o zcizení spolu s datem zcizení a výnosy nebo kompenzacemi získanými z tohoto zcizení do evidence dlouhodobých aktiv.

3. Evidence dlouhodobých aktiv bude vedena způsobem, který zajišťuje dostatečné informace, včetně údajů o odpisech, pro výpočet základu daně.

Článek 31
Odpisová základna

1. Odpisová základna zahrnuje náklady přímo spojené s pořízením, výstavbou nebo zhodnocením dlouhodobého aktiva. Tyto náklady nezahrnují odpočitatelnou daň z přidané hodnoty. Náklady na pořízení nebo výstavbu nebo zhodnocení dlouhodobých aktiv nezahrnou úrok.

2. Odpisová základna aktiva přijatého jako dar se rovná jeho tržní hodnotě uvedené v příjmech.

3. Odpisová základna dlouhodobého aktiva, které je předmětem odpisování, se sníží o veškeré veřejné dotace přímo související s pořízením, výstavbou nebo zhodnocením tohoto aktiva, uvedené v čl. 18 písm. a).

4. Odpisy dlouhodobých aktiv, která nejsou dostupná k použití, nejsou brány v potaz.

Článek 32
Oprávnění k odpisování

1. S výhradou odstavce 3 provádí odpisy ekonomický vlastník.

2. V případě leasingových smluv, u nichž se ekonomické vlastnictví neshoduje s právním vlastnictvím, je ekonomický vlastník oprávněn od svého základu daně odečíst úrokovou složku leasingových plateb, pokud není tato složka zahrnuta do základu daně právního vlastníka.

3. Není-li možné identifikovat ekonomického vlastníka aktiva, má právo odpisy provádět právní vlastník. V tomto případě budou úrok a kapitálová složka leasingových plateb zahrnuty do základu daně právního vlastníka a odečítat je bude nájemce.

4. Dlouhodobá aktiva nemůže ve stejném období odepisovat více jak jeden daňový poplatník kromě případů, kdy je právní nebo ekonomické vlastnictví rozděleno mezi více daňových poplatníků.

5. Daňový poplatník se nemůže rozhodnout, že odpisy provádět nebude.

6. V souladu s článkem 66 je Komise zmocněna přijímat akty v přenesené pravomoci, které se budou týkat:

   a) definice právního a ekonomického vlastnictví, zejména ve vztahu k aktivům pořízeným na leasing;

   b) výpočtu kapitálové a úrokové složky leasingových plateb;

   c) výpočtu odpisové základny aktiva pořízeného na leasing.

Článek 33
Jednotlivě odpisovatelná aktiva

1. Aniž jsou dotčeny odstavec 2 a články 37 a 48, odpisují se dlouhodobá aktiva jednotlivě lineárně po dobu své životnosti. Doba životnosti dlouhodobého aktiva se stanoví takto:

   a) komerční, kancelářské a jiné budovy, jakož i všechny ostatní druhy nemovitého majetku používané pro obchodní činnost, s výjimkou průmyslových budov a staveb: 40 let;

b) průmyslové budovy a stavby: 25 let;

c) hmotná aktiva s dlouhou dobou životnosti jiná než aktiva uvedená pod písmeny a) a b): 15 let;

d) hmotná aktiva se střední dobou životnosti: 8 let;

e) dlouhodobá nehmotná aktiva: doba, po kterou aktivum požívá právní ochrany nebo na kterou je uděleno právo, nebo 15 let, pokud tuto dobu nelze určit.

2. Použité budovy a další druhy nemovitého majetku, použitá dlouhodobá hmotná aktiva s dlouhou dobou životnosti, použitá dlouhodobá hmotná aktiva se střední dobou životnosti a použitá dlouhodobá nehmotná aktiva se odepisují podle těchto pravidel:

a) použité komerční, kancelářské nebo jiné budovy, jakož i všechny ostatní druhy nemovitého majetku používané pro obchodní činnost, s výjimkou průmyslových budov a staveb: 40 let, pokud daňový poplatník nedoloží, že je odhadovaná zbývající doba životnosti aktiva kratší než 40 let; pokud tak učiní, aktivum se odpisuje po tuto kratší dobu;

b) použité průmyslové budovy a stavby: 25 let, pokud daňový poplatník nedoloží, že je odhadovaná zbývající doba životnosti aktiva kratší než 25 let; pokud tak učiní, aktivum se odpisuje po tuto kratší dobu;

c) použitá dlouhodobá hmotná aktiva s dlouhou dobou životnosti jiná než aktiva uvedená pod písmeny a) a b): 15 let, pokud daňový poplatník nedoloží, že je odhadovaná zbývající doba životnosti aktiva kratší než 15 let; pokud tak učiní, aktivum se odpisuje po tuto kratší dobu;

d) použitá dlouhodobá hmotná aktiva se střední dobou životnosti: 8 let, pokud daňový poplatník nedoloží, že je odhadovaná zbývající doba životnosti aktiva kratší než 8 let; pokud tak učiní, aktivum se odpisuje po tuto kratší dobu;

e) použitá dlouhodobá nehmotná aktiva: 15 let, není-li možné stanovit zbývající dobu, během níž bude aktivum požívat právní ochranu nebo pro niž bylo uděleno příslušné právo, přičemž v takovém případě se odepisuje po tuto dobu.

Článek 34
Časový rozvrh

1. V roce, kdy je aktivum pořízeno nebo uvedeno v užívání, podle toho, který rok je pozdější, se provede odpis za celý rok. V roce zcizení aktiva se žádný odpis neprovede.

2. Hodnota pro daňové účely u dlouhodobého aktiva, které bylo zcizeno nebo poškozeno v rozsahu, kdy již není možné ho využít pro obchodní účely, a hodnota pro daňové účely u nákladů na zhodnocení, které vzniknou ve vztahu k tomuto aktivu, budou odečteny ze základu daně v roce zcizení nebo poškození.

3. Pokud dlouhodobé hmotné aktivum, které nepodléhá odepisování, zaznamenalo výjimečný pokles hodnoty podle článku 39, budou odečitatelné náklady podle článku 18 sníženy tak, aby zohledňovaly výjimečný odpočet, jenž daňový poplatník již získal.

Článek 35
Odložení zdanění u náhradních aktiv

1. Jestliže výnosy ze zcizení jednotlivě odpisovaného aktiva nebo dlouhodobého hmotného aktiva, včetně náhrady škody, kterých se netýká opotřebení nebo zastarání podle čl. 38 písm. a), mají být znovu investovány do aktiva užívaného pro stejný nebo podobný hospodářský účel před koncem druhého zdaňovacího období po zdaňovacím období, v němž došlo ke zcizení, lze částku, o kterou tyto výnosy přesahují hodnotu aktiva pro daňové účely, v roce zcizení odečíst. O stejnou částku se sníží odpisová základna náhradního aktiva.

   Aktivum zcizované dobrovolně musí být ve vlastnictví poplatníka po dobu alespoň tří let před zcizením.

2. Náhradní aktivum uvedené v odstavci 1 může být zakoupeno ve zdaňovacím období předcházejícím zcizení. Jestliže náhradní aktivum není zakoupeno před koncem druhého zdaňovacího období po období, ve kterém ke zcizení aktiva došlo, částka odečtená v roce zcizení, zvýšená o 10 %, se připočte k základu daně za druhé zdaňovací období po období, ve kterém došlo ke zcizení.

Článek 36
Odpisování nákladů na zhodnocení

1. Náklady na zhodnocení se odpisují podle pravidel použitelných pro dlouhodobé aktivum, které bylo zhodnoceno, jako by se vztahovaly k nově pořízenému dlouhodobému aktivu. Bez ohledu na to budou náklady na zhodnocení týkající se pronajatého nemovitého majetku odepisovány v souladu s článkem 32 a čl 33 odst. 2) písm. a).

2. Jestliže daňový poplatník doloží, že odhadovaná zbývající doba životnosti jednotlivě odpisovaného dlouhodobého aktiva je kratší než doba životnosti aktiva uvedená v čl. 33 odst. 1), budou se náklady na zhodnocení aktiva odepisovat během tohoto kratšího období.

Článek 37
Soubor aktiv

1. Dlouhodobá aktiva jiná než uvedená v článcích 33 a 38 se odpisují společně v rámci jednoho souboru aktiv, a to roční sazbou ve výši 25 % odpisové základny.

2. Odpisová základna souboru aktiv na konci zdaňovacího období se rovná daňové hodnotě tohoto souboru na konci předchozího zdaňovacího období upravené o aktiva zařazená do souboru a vyřazená ze souboru v průběhu běžného období. Náklady na pořízení, výstavbu nebo zhodnocení aktiv se připočtou k odpisové základně, kdežto výnosy ze zcizení aktiv a veškerá odškodnění obdržená za ztrátu nebo zničení aktiva se odečtou.

3. Má-li odpisová základna vypočítaná podle odstavce 2 zápornou hodnotu, připočte se k ní taková částka, aby se odpisová základna rovnala nule. Stejná částka se připočte k základu daně.

Článek 38
Neodpisovaná aktiva

Neodpisují se tato aktiva:

a) dlouhodobá hmotná aktiva, kterých se netýká opotřebení a zastarání, například půda, umělecké předměty, starožitnosti nebo klenoty;

b) finanční aktiva.

Článek 39
Mimořádný pokles hodnoty

1. Daňový poplatník, který doloží, že hodnota dlouhodobého hmotného aktiva, jenž nepodléhá odepisování uvedenému v čl. 38 písm. a), se na konci zdaňovacího období snížila v důsledku události vyšší moci nebo trestné činnosti třetích stran, může odečíst od základu daně částku odpovídající takovému poklesu hodnoty. Tento odpočet však nelze provést v případě aktiv, u nichž jsou výnosy z jejich zcizení osvobozeny od daně.

2. Jestliže se hodnota aktiva, u kterého byl v předchozím zdaňovacím období proveden odpis uvedený v odstavci 1, následně zvýší, částka rovná tomuto zvýšení se připočte k daňovému základu za období, ve kterém ke zvýšení došlo. Takto připočítaná částka nebo částky však ve svém úhrnu nepřekročí výši původně provedeného odpočtu.

Článek 40
Přesnost kategorií dlouhodobých aktiv

Komise se zmocňuje přijímat akty v přenesené pravomoci v souladu s článkem 66 za účelem přesnějšího definování kategorií dlouhodobých aktiv uvedených v této kapitole.

KAPITOLA V

ZTRÁTY

Článek 41
Ztráty

1. Ztráty, které ve zdaňovacím období vzniknou daňovému poplatníkovi-rezidentovi nebo stálé provozovně daňového poplatníka-nerezidenta, mohou být převáděny a v následujících zdaňovacích obdobích odečteny, nestanoví-li tato směrnice jinak.

2. Snížení základu daně z důvodu uvažovaných ztrát z předchozích zdaňovacích období nesmí vést k záporné hodnotě.

3. Ztráty, které v předchozích letech vznikly daňovému poplatníkovi-rezidentovi nebo stálé provozovně daňového poplatníka-nerezidenta, nebudou odečteny v případě splnění všech následujících podmínek:

   a) jiná společnost získá účast na daňovém poplatníkovi, v důsledku níž se získaný daňový poplatník stane způsobilou dceřinou společností nabyvatele podle článku 3,

b) dochází k významné změně činnosti u získaného daňového poplatníka, což znamená, že získaný daňový poplatník přeruší určitou činnost, která v předchozím zdaňovacím období vyprodukovala více než [60 %] jeho obratu, nebo zahájí nové činnosti, které vyprodukují více než [60 %] jeho obratu ve zdaňovacím období jejich zahájení nebo v následujícím zdaňovacím období.

4. Nejstarší ztráty se uplatní jako první.

Článek 42
Úleva za ztráty a opětovné vykázání

1. Daňový poplatník-rezident, který i po odpočtu svých vlastních ztrát podle článku 41 dosáhl zisku, může následně ve stejném zdaňovacím období odečíst ztráty vzniklé jeho způsobilým přímým dceřiným společnostem, jak jsou definovány v čl. 3 odst. 1, nebo stálé provozovně (stálým provozovnám), které se nacházejí v jiných členských státech. Tato úleva za ztráty bude přiznána pro určité omezené období v souladu s odstavci 3 a 4 tohoto článku.

2. Odpočet bude proveden v poměru účasti daňového poplatníka-rezidenta v jeho způsobilých dceřiných společnostech uvedených v čl. 3 odst. 1 a v plné výši v případě stálých provozoven. Snížení základu daně daňového poplatníka-rezidenta v žádném případě nevyústí v zápornou částku.

3. Daňový poplatník-rezident přičte zpět ke svému základu daně částku budoucích zisků vytvořených jeho způsobilými dceřinými společnostmi uvedenými v čl. 3 odst. 1 nebo jeho stálými provozovnami, a to až do výše dříve odečtené ztráty.

4. Ztráty odečtené podle odstavců 1 a 2 budou v libovolném z následujících případů automaticky znovu zahrnuty do daňového základu daňového poplatníka-rezidenta:

   a) v případě, že na konci pátého zdaňovacího období poté, kdy se ztráty staly odečitatelné, nebyl znovu zahrnut žádný zisk nebo zahrnuté zisky neodpovídají plné částce odečtených ztrát;

   b) v případě, že dojde k prodeji či likvidaci způsobilé dceřiné společnosti uvedené v čl. 3 odst. 1, nebo je-li přeměněna na stálou provozovnu;

   c) v případě, že je stálá provozovna prodána či zlikvidována, nebo je-li přeměněna na dceřinou společnost;

   d) v případě, že mateřská společnost již neplní požadavky čl. 3 odst. 1.

KAPITOLA VI
PRAVIDLA PRO VSTUP DO SYSTÉMU ZÁKLADU DANĚ A VYSTOUPENÍ Z TOHOTO SYSTÉMU

Článek 43
Uznání a ocenění aktiv a závazků

Všechna aktiva a závazky se uznají v hodnotě vypočítané podle vnitrostátních daňových pravidel bezprostředně přede dnem, kdy se na daňového poplatníka začnou vztahovat pravidla této směrnice.

Článek 44
Způsobilost dlouhodobých aktiv pro účely odpisování

Navíc k článkům 30 až 40 se v souvislosti s odepisováním dlouhodobých aktiv, v jejichž případě se přechází z působnosti vnitrostátních právních předpisů o daních z příjmu právnických osob na systém základu daně, použijí následující pravidla:

a) dlouhodobá aktiva, která jsou jednotlivě odpisovatelná jak podle vnitrostátních právních předpisů o daních z příjmů právnických osob, které se na daňového poplatníka dříve vztahovaly, tak podle pravidel této směrnice, se odpisují podle čl. 33 odst. 2,

b) dlouhodobá aktiva, která byla jednotlivě odpisovatelná podle vnitrostátních právních předpisů o daních z příjmů právnických osob, které se na daňového poplatníka dříve vztahovaly, ale nikoli podle pravidel této směrnice, se zahrnou do souboru aktiv stanoveného v článku 37,

c) dlouhodobá aktiva, která byla podle vnitrostátních právních předpisů o daních z příjmů právnických osob dříve použitelných pro daňového poplatníka zahrnuta pro účely odpisování do souboru aktiv, vstoupí do souboru aktiv stanoveného v článku 37, bez ohledu na to, zda by byla podle pravidel této směrnice jednotlivě odpisovatelná,

d) dlouhodobá aktiva, která nebyla odpisovatelná nebo nebyla odpisována podle vnitrostátních právních předpisů o daních z příjmů právnických osob dříve použitelných pro daňového poplatníka, ale podle pravidel této směrnice jsou odpisovatelná, se odpisují podle čl. 3 odst. 1, případně podle článku 37,

e) aktiva, která byla jednotlivě odpisovatelná, nebo byla pro účely odepisování dle vnitrostátních právních předpisů o daních z příjmů právnických osob dříve použitelných pro daňového poplatníka zahrnuta do souboru aktiv, která však nejsou odpisovatelná dle pravidel této směrnice, budou uznána v jejich daňové hodnotě vypočítané podle vnitrostátních daňových pravidel bezprostředně přede dnem, kdy se na daňového poplatníka začnou vztahovat pravidla této směrnice. Daňová hodnota těchto aktiv bude odečitatelná ve zdaňovacím období, v němž byl majetek zlikvidován, avšak za předpokladu, že výtěžek z likvidace byl zahrnut do základu daně.

Článek 45
Dlouhodobé smlouvy

1. Příjmy a výdaje, o kterých se v souladu s čl. 22 odst. 2 a 3 má za to, že vznikly nebo byly vynaloženy před tím, než pro daňového poplatníka začala platit pravidla této směrnice, ale které ještě nebyly zahrnuty do základu daně podle vnitrostátních právních předpisů o daních z příjmů právnických osob dříve použitelných pro daňového poplatníka, se připočtou k základu daně nebo odečtou od základu daně v souladu s vnitrostátními právními předpisy dříve použitelnými pro daňového poplatníka.

2. Příjmy, které byly před tím, než se na daňového poplatníka začala vztahovat pravidla této směrnice, zdaněny podle vnitrostátních právních předpisů o daních z příjmů právnických osob v částce vyšší, než jaká by byla zahrnuta do základu daně podle čl. 22 odst. 2, se odečtou od základu daně v prvním zdaňovacím období, v němž se na poplatníka daně začnou vztahovat pravidla této směrnice.

Článek 46
Rezervy, příjmy a odpočty

1. Rezervy stanovené v článku 23 a odpočty nedobytných pohledávek stanovené v článku 25 jsou odečitatelné pouze v míře, v jaké vyplývají z činností nebo transakcí provedených poté, co se na daňového poplatníka začnou vztahovat pravidla této směrnice.

2. Příjmy, u kterých se má podle článku 16 za to, že vznikly předtím, než se na daňového poplatníka začala vztahovat pravidla této směrnice, jež však nebyly zahrnuty do základu daně v souladu s vnitrostátními právními předpisy o daních z příjmů právnických osob dříve použitelných pro daňového poplatníka, budou zahrnuty do základu daně v souladu s vnitrostátními právními předpisy dříve použitelnými pro daňového poplatníka.

3. Výdaje, které byly vynaloženy v souvislosti s činnostmi nebo transakcemi provedenými před uplatněním směrnice poté, co se na daňového poplatníka začala vztahovat pravidla této směrnice, ale za které nebyl proveden žádný odpočet, jsou odečitatelné.

4. Částky, které již byly odečteny daňovým poplatníkem před tím, než se na něj začala vztahovat pravidla této směrnice, není možné znovu odečíst.

Článek 47
Ztráty vzniklé před vstupem do systému

Daňový poplatník, který převádí do dalšího období neuplatněné ztráty, které vznikly před tím, než se na daňového poplatníka začala vztahovat pravidla této směrnice, může odečíst tyto ztráty ze svého základu daně v míře, v jaké to vnitrostátní právní předpisy použitelné pro poplatníka a podle nichž ztráta vznikla, takový odpočet umožňují.

Článek 48
Uznání aktiv a závazků

Aktiva a závazky daňového poplatníka, na něhož se již nevztahují pravidla této směrnice, budou vykázány v hodnotě, která bude vypočtena v souladu s pravidly této směrnice, nebude-li v této směrnici uvedeno jinak.

Článek 49
Uznání souboru aktiv daňového poplatníka

Soubor aktiv daňového poplatníka, na něhož se již nevztahují pravidla této směrnice, bude pro účely následně použitelných vnitrostátních daňových pravidel uznán jako jeden soubor aktiv, který se odpisuje metodou degresivního odpisování roční sazbou 25 %.

Článek 50
Příjmy a výdaje vyplývající z dlouhodobých smluv

Příjmy a výdaje, které vyplynou z dlouhodobých smluv daňového poplatníka, na něhož se již nevztahují pravidla této směrnice, budou vykázány v souladu s následně použitelnými vnitrostátními právními předpisy o daních z příjmů právnických osob. Avšak příjmy a výdaje, které již byly zohledněny pro daňové účely v souladu s pravidly této směrnice, se znovu nezohlední.

Článek 51
Rezervy, příjmy a odpočty

1. Výdaje daňového poplatníka, na něhož se již nevztahují pravidla této směrnice, které již byly odečteny v souladu s články 9, 23 a 25, nemohou být podle následně použitelných vnitrostátních právních předpisů o daních z příjmů právnických osob znovu odečteny.

2. Příjmy daňového poplatníka, na něhož se již nevztahují pravidla této směrnice, které již daňový poplatník zahrnul do svého základu daně v souladu s čl. 4 odst. 5 a článkem 16, není možné podle následně použitelných vnitrostátních právních předpisů o daních z příjmů právnických osob znovu zahrnout.

3. Výdaje, které daňovému poplatníkovi vznikly v souladu s pravidly této směrnice a které zůstanou částečně neuplatněny poté, co se již na daňového poplatníka nebudou vztahovat pravidla této směrnice, budou odečitatelné podle pravidel této směrnice.

Článek 52
Ztráty při vystoupení ze systému

Neuplatněné ztráty, které daňovému poplatníkovi vznikly v souladu s pravidly této směrnice, se převedou do dalšího období v souladu s následně použitelnými vnitrostátními právními předpisy o daních z příjmů právnických osob.

KAPITOLA VII

VZTAHY MEZI DAŇOVÝM POPLATNÍKEM A JINÝMI SUBJEKTY

Článek 53
Přechod

1. Odchylně od čl. 8 písm. c) a d) nebude daňový poplatník osvobozen od daně ze zahraničního příjmu, který daňový poplatník získal z rozdělení zisku od subjektu ze třetí země nebo jako výnos z prodeje podílů držených subjektem ve třetí zemi, je-li tento subjekt ve své zemi daňové rezidence předmětem zákonné daně z příjmu právnických osob se sazbou nižší než je polovina zákonné daňové sazby, již by daňový poplatník byl povinen uhradit v souvislosti s takovým zahraničním příjmem v členském státu svojí daňové rezidence.

   První pododstavec se nepoužije, pokud úmluva o zamezení dvojího zdanění mezi členským státem, v němž je daňový poplatník daňovým rezidentem, a třetí zemí, kde je daňovým rezidentem daný subjekt, neumožní přechod od osvobození od daně ke zdanění příslušných kategorií zahraničního příjmu.

2. V případech, kdy se použije odstavec 1, bude daňový poplatník podléhat dani ze zahraničního příjmu s odpočtem daně uhrazené ve třetí zemi od jeho daňové povinnosti v členském státě, v němž je daňovým rezidentem. Odpočet nesmí překročit výši daně, která byla vypočtena před odpočtem a která je přiřaditelná příjmu, jenž může být zdaněn.

3. Členské státy z rozsahu tohoto článku vyloučí ztráty v případě, že dojde k prodeji podílů v subjektu, který je daňovým rezidentem ve třetí zemi.

Článek 54
Výpočet příjmů zahraniční stálé provozovny

Použije-li se článek 53 pro příjmy stálé provozovny v třetí zemi, pak se její příjmy a výdaje i další odečitatelné položky určí podle pravidel této směrnice.

Článek 55
Úroky a licenční poplatky a veškeré další příjmy zdaňované u zdroje

1. Odpočet z daňové povinnosti („sleva na dani“) daňového poplatníka bude povolen tam, kde má příslušný daňový poplatník příjmy, které byly zdaněny v jiném členském státu nebo v třetí zemi, a nejedná se o příjmy, jež jsou osvobozeny podle čl. 8 písm. c), d) nebo e).
2. Při výpočtu slevy na dani se částka příjmů sníží o související odečitatelné výdaje.
3. Sleva na dani z daňové povinnosti v třetí zemi nesmí překročit konečnou daňovou povinnost daňového poplatníka z daně z příjmů právnických osob, nestanoví-li smlouva mezi členským státem, jehož je daňový poplatník daňovým rezidentem, a třetí zemí odlišně.

KAPITOLA VIII

TRANSAKCE MEZI PŘIDRUŽENÝMI PODNIKY

Článek 56
Přidružené podniky

1. Jestliže má daňový poplatník přímou nebo nepřímou účast na řízení, kontrole nebo kapitálu subjektu jiného než daňový poplatník nebo daňového poplatníka, který nepatří do stejné skupiny, považují se oba podniky za přidružené podniky.

   Jestliže mají stejné osoby přímou nebo nepřímou účast na řízení, kontrole nebo kapitálu daňového poplatníka a subjektu jiného než daňový poplatník nebo daňových poplatníků nepatřících do stejné skupiny, považují se všechny dotčené společnosti za přidružené podniky.

   Daňový poplatník se pokládá za přidružený podnik ve vztahu ke své stálé provozovně v třetí zemi. Daňový poplatník-nerezident se pokládá za přidružený podnik ve vztahu ke své stálé provozovně v členském státě.

2. Pro účely odstavce 1 se použijí následující pravidla:

   a) účastí na kontrole se rozumí držení více než 20 % hlasovacích práv;

   b) účastí na kapitálu se rozumí vlastnické právo na více než 20 % kapitálu;

   c) účastí na řízení se rozumí postavení umožňující vykonávat významný vliv na řízení přidruženého podniku;

d) fyzická osoba, její manžel nebo manželka a příbuzní v řadě přímé se považují za jedinou osobu.

V případě nepřímých účastí se splnění požadavků podle písmen a) a b) tohoto odstavce určí vynásobením držených podílů na jednotlivých úrovních hierarchie. U daňového poplatníka, který drží více než 50 % hlasovacích práv, se má za to, že drží 100 %.

Pro účely článku 61 platí, že existuje-li hybridní nesoulad zahrnující hybridní subjekt, účastí dle písmen a) a b) prvního pododstavce se rozumí držení více než 50 % hlasovacích práv nebo vlastnické právo na více než 50 % kapitálu.

Článek 57
Úprava cen ve vztazích mezi přidruženými podniky

1. Jsou-li ve vztazích mezi přidruženými podniky stanoveny nebo uloženy podmínky lišící se od podmínek, které by byly stanoveny mezi nezávislými podniky, pak se veškeré příjmy, které by vznikly daňovému poplatníkovi, ale kvůli těmto podmínkám mu nevznikly, zahrnou do příjmů tohoto daňového poplatníka a příslušným způsobem zdaní.

2. Příjmy přiřaditelné stálé provozovně jsou příjmy, kterých by stálá provozovna měla dosáhnout zejména při obchodování s jinými částmi shodného daňového poplatníka, kdyby se jednalo o oddělené a nezávislé podniky zapojené do shodných nebo obdobných činností na základě shodných nebo obdobných podmínek s ohledem na plněné funkce, používaný majetek a rizika převzatá daňovým poplatníkem prostřednictvím stálé provozovny a prostřednictvím dalších částí stejného daňového poplatníka.

KAPITOLA IX

PRAVIDLA PROTI ZNEUŽÍVÁNÍ

Článek 58
Obecné pravidlo proti zneužívání

1. Pro účely výpočtu základu daně podle pravidel této směrnice nebude brát členský stát ohled na postup nebo soubor postupů, které kdyby byly zavedeny v zásadě za účelem získání daňové výhody, jež je v rozporu s předmětem nebo účelem této směrnice, nejsou autentické s ohledem na všechny příslušné skutečnosti a okolnosti. Postup může zahrnovat více než jeden krok nebo část.

2. Pro účely odstavce 1 budou postupy nebo soubor postupů považovány za neautentické v míře, v jaké nejsou zavedeny z platných hospodářských důvodů, jež odrážejí ekonomickou realitu.

3. S postupy nebo soubory postupů, na něž nebude brán ohled v souladu s odstavcem 1, bude pro účely výpočtu daňového základu nakládáno s odkazem na jejich ekonomickou podstatu.

Článek 59
Ovládané zahraniční společnosti

1. Subjekt nebo stálá provozovna, jejichž zisk nepodléhá dani nebo je osvobozen od daně v členském státu, v němž sídlí, budou považovány za ovládanou zahraniční společnost, pokud jsou splněny tyto podmínky:

   a) v případě subjektu, daňový poplatník sám nebo spolu se svými přidruženými podniky má přímou nebo nepřímou účast představující více než 50 % hlasovacích práv nebo přímo či nepřímo vlastní více než 50 % jeho kapitálu nebo má nárok na více než 50 % jeho zisků a

   b) skutečná daň z příjmu právnických osob hrazená subjektem nebo stálou provozovnou z jejich zisku je nižší než rozdíl mezi daní z příjmu právnických osob, která by byla splatná ze zisku subjektu nebo stálé provozovny v souladu s pravidly této směrnice, a skutečnou daní z příjmu právnických osob uhrazenou z těchto zisků subjektem nebo stálou provozovnou.

   Pro účely bodu b) prvního pododstavce nebude brán při výpočtu daně z příjmu právnických osob, která by byla vyměřena ze zisku subjektu podle pravidel směrnice v členském státě daňového poplatníka, v potaz příjem stálé provozovny subjektu, jenž nepodléhá dani nebo je osvobozen od daně v jurisdikci ovládané zahraniční společností.

2. Jsou-li subjekt nebo stálá provozovna považovány za ovládanou zahraniční společnost podle odstavce 1, budou nerozdělené příjmy subjektu nebo stálé provozovny podléhat dani v rozsahu, v jakém jsou odvozeny z následujících kategorií:

   a) úroky nebo jakékoli jiné příjmy plynoucí z finančních aktiv;

   b) licenční poplatky nebo jakékoli jiné příjmy plynoucí z duševního vlastnictví;

   c) dividendy a příjmy ze zcizení podílů;

   d) příjmy z finančního leasingu,

   e) příjmy z pojišťovacích, bankovních a jiných finančních činností;

   f) příjmy od fakturujících společností, které vydělávají na prodeji zboží a poskytování služeb nakoupených od přidružených podniků a prodaných přidruženým podnikům, a nevytvářejí žádnou či vytvářejí jen malou ekonomickou hodnotu.

   První pododstavec se nepoužije v případě ovládané zahraniční společnosti, která je rezidentem nebo která se nachází v členském státě nebo v třetí zemi, jež je stranou Dohody o EHP, pokud byla ovládaná zahraniční společnost založena z platných hospodářských důvodů, které odrážejí ekonomickou realitu. Pro účely tohoto článku odráží činnost ovládané zahraniční společnosti ekonomickou realitu, pokud je tato činnost podporována odpovídajícím personálem, zařízením, majetkem a prostory.

3. Subjekt nebo stálá provozovna nebudou považovány za ovládanou zahraniční společnost uvedenou v odstavci 1, pokud méně než jedna třetina příjmů získaných subjektem nebo stálou provozovnou spadá do kategorií a) až f) odstavce 2.

   Finanční podniky nebudou považovány za ovládané zahraniční společnosti podle odstavce 1, pokud ne více než jedna třetina příjmů získaných subjektem nebo stálou

provozovnou z kategorií a) až f) odstavce 2 pochází z transakcí s daňovým poplatníkem nebo jeho přidruženými podniky.

Článek 60
Výpočet příjmů ovládané zahraniční společnosti

1. Příjmy zahrnované do základu daně se vypočtou podle pravidel této směrnice. Ztráty subjektu nebo stále provozovny se nezahrnou do základu daně, ale převedou se do dalších období a vezmou se v potaz při použití článku 59 v následujících letech.

2. Je-li ovládaná zahraniční společnost subjektem, příjem, který má být zahrnut do základu daně, se vypočte v poměru k nároku daňového poplatníka na podíl na ziscích zahraničního subjektu. Je-li ovládaná zahraniční společnost stálou provozovnou, do základu daně se zahrne veškerý příjem.

3. Příjem subjektu nebo stálé provozovny se zahrne do základu daně ve zdaňovacím období, v němž končí zdaňovací období subjektu nebo stálé provozovny.

4. Jestliže subjekt daňovému poplatníkovi vyplatí rozdělovaný zisk z příjmů, které byly předtím zahrnuty do základu daně daňového poplatníka podle článku 82, a daňový poplatník je povinen z tohoto rozdělovaného zisku zaplatit daň, částky příjmů, které byly předtím zahrnuty do základu daně podle článku 59, se při výpočtu povinnosti daňového poplatníka k dani z rozdělovaného zisku od základu daně odečtou.

5. Pokud daňový poplatník zcizí svou účast v daném subjektu, příslušné výnosy se pro účely výpočtu povinnosti daňového poplatníka k dani z těchto výnosů sníží o veškeré nerozdělené částky, které již byly zahrnuty do základu daně.

Článek 61
Hybridní nesoulad

1. V rozsahu, v jakém hybridní nesoulad mezi členskými státy vede k dvojímu odpočtu shodné platby, výdajů nebo ztrát, bude tento odpočet možný pouze v členském státě, v němž má příslušná platba svůj zdroj či kde vznikly příslušné výdaje nebo příslušná ztráta.

   V rozsahu, v jakém hybridní nesoulad zahrnující třetí zemi vede k dvojímu odpočtu shodné platby, výdajů nebo ztrát, dotčený členský stát odepře odpočet takové platby, výdajů nebo ztrát, pokud tak již neučinila země mimo EU.

2. V rozsahu, v jakém hybridní nesoulad mezi členskými státy vede k odpočtu bez zahrnutí, členský stát plátce odepře odpočet takové platby.

   V rozsahu, v jakém hybridní nesoulad, který zahrnuje třetí zemi, vede k odpočtu bez zahrnutí:

   a) má-li platba svůj zdroj v členském státě, tento členský stát odpočet odepře, nebo

   b) má-li platba svůj zdroj v třetí zemi, dotčený členský stát bude požadovat, aby daňový poplatník zahrnul tuto platbu do zdanitelného základu, pokud již třetí země neodmítla odpočet nebo nepožádala o zahrnutí příslušné platby.

3. V rozsahu, v jakém hybridní nesoulad mezi členskými státy zahrnující stálou provozovnu vede k nezdanění bez zahrnutí, členský stát, jehož je daňový poplatník daňovým rezidentem, bude vyžadovat, aby daňový poplatník zahrnul příjmy přiřazené stálé provozovně do zdanitelného základu.

V rozsahu, v jakém hybridní nesoulad zahrnující stálou provozovnu, která se nachází v třetí zemi, vede k nezdanění bez zahrnutí, dotčený členský stát bude požadovat, aby daňový poplatník zahrnul tyto příjmy přiřazené stálé provozovně do zdanitelného základu v třetí zemi.

4. V rozsahu, v jakém je platba daňového poplatníka přidruženému podniku v třetí zemi přímo nebo nepřímo započtena oproti platbě, výdajům nebo ztrátám, které jsou v důsledku hybridního nesouladu odečitatelné ve dvou různých jurisdikcích mimo Unii, členský stát daňového poplatníka odepře odpočet platby daňového poplatníka ve prospěch přidruženého podniku ve třetí zemi ze zdanitelného základu, pokud již jedna z dotčených třetích zemí odpočet platby, výdajů nebo ztrát, které by byly odečitatelné ve dvou různých jurisdikcích, neodepřela.

5. V rozsahu, v jakém je odpovídající zahrnutí odečitatelné platby daňového poplatníka přidruženému podniku v třetí zemi přímo nebo nepřímo započteno oproti platbě, která v důsledku hybridního nesouladu nebyla plátcem zahrnuta do jeho daňového základu, členský stát daňového poplatníka odepře odpočet platby daňového poplatníka přidruženému podniku v třetí zemi ze zdanitelného základu, pokud již jedna z dotčených třetích zemí odpočet nezahrnuté platby neodepřela.

6. V rozsahu, v jakém hybridní nesoulad vyústí v úlevu ze srážkové daně vybrané u zdroje u platby odvozené z převáděného finančního nástroje pro více než jednu zúčastněnou stranu, členský stát daňového poplatníka omezí výhodu z takové úlevy v poměru k čistému zdanitelnému příjmu, pokud jde o tuto platbu.

7. Pro účely tohoto článku výraz „poplatník“ označuje subjekt nebo stálou provozovnu, kde má platba svůj původ či kde vznikly příslušné výdaje nebo ztráty.

*Článek 61*a
Neshody v daňové rezidenci

V rozsahu, v jakém jsou platba, výdaje nebo ztráty daňového poplatníka, který je daňovým rezidentem v členském státě i v třetí zemi, v souladu se zákony příslušného členského státu a třetí země odečitatelné ze zdanitelného základu v obou jurisdikcích a tato platba, výdaje nebo ztráty mohou být započteny v členském státu daňového poplatníka proti zdanitelnému příjmu, jenž není zahrnut v třetí zemi, členský stát daňového poplatníka odepře odpočet platby, výdajů nebo ztrát, pokud tak již neučinila příslušná třetí země.

KAPITOLA X

TRANSPARENTNÍ SUBJEKTY

Článek 62
Přiřazování příjmů transparentních subjektů daňovým poplatníkům, kteří v nich mají podíl

1. Jestliže je subjekt v členském státě, ve kterém je usazen, považován za transparentní subjekt, daňový poplatník, který v něm má podíl, do svého základu daně zahrne svůj podíl na příjmech tohoto subjektu. Pro účely příslušného výpočtu se příjmy vypočítají podle pravidel této směrnice.

2. Transakce mezi daňovým poplatníkem a dotyčným subjektem uvedené v odstavci 1 se vyloučí úměrně k podílu, který má daňový poplatník v tomto subjektu. V souladu s tím se příjmy daňového poplatníka plynoucí z těchto transakcí považují za podíl

z částky, která by byla dohodnuta mezi nezávislými subjekty, je vypočtena podle zásady tržního odstupu a odpovídá vlastnictví daného subjektu třetí stranou.

3. Daňový poplatník má nárok na úlevu za dvojí zdanění v souladu s článkem 55.

Článek 63
Určení transparentnosti v případě subjektů v třetích zemích

Otázka, zda subjekt, který se nachází v třetí zemi, je nebo není transparentní, se rozhodne podle právních předpisů členského státu daňového poplatníka.

KAPITOLA XI

SPRÁVA A POSTUPY

Článek 64
Oznámení příslušným orgánům o uplatnění pravidel této směrnice

Společnost uvedená v čl. 2 odst. 1, 2 nebo 3 oznámí příslušnému orgánu členského státu, v němž je daňovým rezidentem nebo v němž se nachází její stálá provozovna, že spadá do působnosti této směrnice.

Článek 65
Termín oznámení

1. Daňový poplatník uplatní pravidla této směrnice za předpokladu, že jim stále podléhá, a to v souladu s čl. 2 odst. 1 a 2.

2. Daňový poplatník, který již nepodléhá pravidlům této směrnice, se může rozhodnout pokračovat v uplatňování pravidel za předpokladu, že tento daňový poplatník splňuje podmínky čl. 2 odst. 3.

3. Daňový poplatník, který se rozhodl uplatňovat pravidla této směrnice v souladu s čl. 2 odst. 3 a který se rozhodne je po ukončení lhůty pěti zdaňovacích období nadále neuplatňovat, tuto skutečnost oznámí příslušnému orgánu členského státu, v němž je daňovým rezidentem nebo případně v němž se nachází jeho stálá provozovna.

4. Daňový poplatník, který se rozhodl uplatňovat pravidla této směrnice v souladu s čl. 2 odst. 3 a který se rozhodne po ukončení lhůty pěti zdaňovacích období pokračovat v jejich uplatňování, předloží příslušnému orgánu členského státu, v němž je daňovým rezidentem nebo případně v němž se nachází jeho stálá provozovna, důkazy, že byly splněny podmínky uvedené v čl. 2 odst. 1 písm. a) a b).

KAPITOLA XII

ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

Článek 66
Výkon přenesené pravomoci

1. Pravomoc přijímat akty v přenesené pravomoci je svěřena Komisi s výhradou podmínek stanovených v tomto článku.

2. Pravomoc přijímat akty v přenesené pravomoci uvedená v čl. 2 odst. 5, čl. 4 odst. 5, čl. 11 odst. 6, čl. 32 odst. 5 a článku 40 se svěřuje Komisi na dobu neurčitou od data vstupu této směrnice v platnost.

3. Rada může přenesení pravomoci uvedené v čl. 2 odst. 5, čl. 4 odst. 5, čl. 11 odst. 6, čl. 32 odst. 5 a článku 40 kdykoli zrušit. Rozhodnutím o zrušení se ukončuje přenesení pravomocí v něm blíže určených. Nabývá účinku v den následující po zveřejnění rozhodnutí v *Úředním věstníku Evropské unie* nebo k pozdějšímu dni, který v něm bude uveden. Nedotýká se platnosti již platných aktů v přenesené pravomoci.

4. Jakmile přijme akt v přenesené pravomoci, oznámí to Komise Radě.

5. Akt v přenesené pravomoci přijatý podle čl. 2 odst. 5, čl. 4 odst. 5, čl. 11 odst. 6, čl. 32 odst. 5 a článku 40 vstoupí v platnost pouze v případě, že proti němu Rada nevznese žádné námitky ve lhůtě [dvou měsíců] od data oznámení aktu Radě nebo v případě, že před uplynutím této lhůty Rada oznámí Komisi, že nevznese námitky. Toto období bude na žádost Rady prodlouženo o [dva měsíce].

Článek 67
Informování Evropského parlamentu

Evropský parlament je informován o přijetí aktů v přenesené pravomoci Komisí, o námitkách k nim vyslovených a o zrušení přenesení pravomoci Radou.

Článek 68
Postup projednávání ve výborech

1. Komisi je nápomocen výbor. Uvedený výbor je výborem ve smyslu nařízení (EU) č. 182/2011.

2. Odkazuje-li se na tento odstavec, použije se článek 5 nařízení (EU) č. 182/2011.

Článek 69
Přezkum

Komise pět let po vstupu této směrnice v platnost přezkoumá její uplatňování a podá Radě zprávu o jejím fungování.

Aniž je dotčen první pododstavec, Komise tři roky po vstupu této směrnice v platnost přezkoumá fungování článku 11 a zváží úpravy definice a kalibrace AGI. Komise provede důkladnou analýzu, jak AGI může motivovat podniky, které jsou oprávněny rozhodnout se pro uplatňování pravidel této směrnice, aby financovaly své činnosti prostřednictvím vlastního kapitálu.

Komise sdělí svá zjištění členským státům, aby tato zjištění zohlednily při navrhování a provádění vnitrostátních systémech daně z příjmů právnických osob.

Článek 70
Provedení

1. Členské státy přijmou a zveřejní právní a správní předpisy nebytné pro dosažení souladu s touto směrnicí do 31. prosince 2018. Znění těchto ustanovení neprodleně sdělí Komisi.

   Členské státy budou tyto předpisy používat od 1. ledna 2019.

   Tyto předpisy přijaté členskými státy musí obsahovat odkaz na tuto směrnici nebo musí být takový odkaz učiněn při jejich úředním vyhlášení. Členské státy stanoví, jak bude takový odkaz proveden.

2. Členské státy sdělí Komisi znění hlavních ustanovení vnitrostátních právních předpisů, které přijmou v oblasti působnosti této směrnice.

3. Členské státy, jejichž měnou není euro, se mohou rozhodnout, že v případech, kdy tato směrnice uvádí peněžní částku v eurech (EUR), vypočtou k datu přijetí této směrnice odpovídající částku v národní měně.

Článek 71
Vstup v platnost

Tato směrnice vstupuje v platnost dvacátého dne po vyhlášení v *Úředním věstníku Evropské unie*.

Článek 72
Určení

Tato směrnice je určena členským státům.

Ve Štrasburku dne

Za Radu
předseda/předsedkyně