



PREDLOG
EVA 2023-1611-0064
NUJNI POSTOPEK

ZAKON
O MINIMALNEM DAVKU
(ZMD)

I. UVOD

1. OCENA STANJA IN RAZLOGI ZA SPREJEM PREDLOGA ZAKONA

1.1 Splošno

1. V Republiki Sloveniji (v nadaljnjem besedilu: Slovenija) za obdavčitev dohodkov pravnih oseb velja Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09, 110/09 – ZDavP-2B, 43/10, 59/11, 24/12, 30/12, 94/12, 81/13, 50/14, 23/15, 82/15, 68/16, 69/17, 79/18, 66/19, 172/21 in 105/22 – ZZNŠPP; v nadaljnjem besedilu: ZDDPO-2). Splošna statutarna davčna stopnja po ZDDPO-2 je že nekaj let enaka in znaša 19 %, dejanska (efektivna) davčna stopnja je nižja, in sicer znaša manj kot 15 % (v zadnjih letih se giblje nekje med 14,7 % in 14,8 %). Mednarodna primerjava nam kaže, da je za leto 2022 povprečna statutarna stopnja v EU-27 znašala 21,4 %, kar Slovenijo med državami članicami Evropske unije uvršča na 18. mesto. Sistem obdavčevanja dohodkov pravnih oseb v Sloveniji od njegove vzpostavitve temelji na mednarodnih davčnih standardih in jih vpeljuje tudi v Sloveniji, zlasti tiste, ki jih je sprejemala Organizacija za ekonomsko sodelovanje in razvoj (v nadaljnjem besedilu: OECD). Slovenija kot članica OECD in članica vključujočega okvira OECD/G20 sledi aktualnim prizadevanjem OECD za odpravo davčnih praks mednarodnih skupin podjetij, ki tem podjetjem omogočajo preusmerjanje dobičkov v jurisdikcije, kjer zanje velja zelo nizka ali ničelna obdavčitev. Mednarodna davčna pravila imajo cilj zagotavljati, da mednarodna podjetja plačajo pravičen delež davka ne glede na to, kje poslujejo. Vendar so se v zadnjih desetletjih davčne stopnje za obdavčitev dohodkov podjetij zmanjševale, ker so države in jurisdikcije tako vzpostavljale davčno konkurenco. Davčna konkurenca lahko spodbuja neustrezne davčne prakse preusmerjanja dobička v jurisdikcije brez obdavčitve ali z zelo nizko obdavčitvijo. Nevtralnost na davčnem področju pomeni tudi izenačene konkurenčne pogoje za podjetja po vsem svetu. Poleg tega je potrebna zaščita davčne osnove, da se zagotavljajo prihodki za zadovoljevanje družbenih potreb.

2. 12. aprila 2023 je EU Tax Observatory, neodvisen raziskovalni laboratorij, ki ga gosti pariška šola za ekonomijo in ki izvaja inovativne raziskave o obdavčitvi, prispeva k demokratični in vključujoči razpravi o prihodnosti obdavčitve ter spodbuja dialog med znanstveno skupnostjo, civilno družbo in oblikovalci politik v Evropski uniji in po svetu, objavil delovni dokument o davčnem izogibanju in zapleteni strukturi mednarodnih skupin podjetij. Dokument prouči vpliv zapletenih lastniških struktur mednarodnih skupin podjetij na davčno izogibanje. Ugotavlja se,

da podjetja, ki pripadajo zapletenim strukturam, pri katerih matično podjetje poseduje odvisna podjetja prek verig, napovedujejo manjši dobiček kot primerljiva podjetja v isti državi ali sektorju. Poleg tega le mednarodna podjetja z bolj zapleteno strukturo prenašajo dobiček iz svojih višje obdavčenih enot, medtem ko se pri mednarodnih podjetjih z enostavnejšim lastništvom ne zazna tovrstna praksa pri napovedi dobičkov za davčne namene. V letu 2016 je bil narejen pomemben korak za pridobivanje informacij o lastniški strukturi z uvedbo poročila po državah (country-by-country reports/CbCR). Ukrep je prenesla tudi Slovenija, ki zahteva od vseh mednarodnih podjetij s konsolidiranimi prihodki nad 750.000.000 EUR, da razkrijejo nekatere finančne informacije za vsako državo, v kateri imajo svoje enote, pri tem pa obstaja vrzel, ker se ne prikažejo informacije o lastništvu.

(Vir: Tax avoidance and the complexity of multinational enterprises, EU Tax Observatory, delovni dokument št. 15, februar 2023)

3. Evropska unija (v nadaljnjem besedilu: EU) je v zadnjih letih sprejela pomembne ukrepe za okrepitev boja proti agresivnemu davčnemu načrtovanju na notranjem trgu. V direktivah EU proti izogibanju davkom iz leta 2016 in leta 2017 so določena pravila proti eroziji davčnih osnov na notranjem trgu in preusmerjanju dobička z notranjega trga. S temi pravili so bila v pravo EU in posledično v nacionalne zakonodaje, v Sloveniji v ZDDPO-2, preoblikovana priporočila OECD v okviru pobude proti eroziji davčne osnove in preusmerjanju dobička, da bi se zagotovila obdavčitev dobička mednarodnih podjetij tam, kjer se izvajajo gospodarske dejavnosti, ki ustvarjajo ta dobiček, in kjer se ustvarja vrednost.

4. OECD je v okviru stalnih prizadevanj za odpravo davčnih praks mednarodnih podjetij, ki tem podjetjem omogočajo preusmerjanje dobičkov v jurisdikcije, kjer zanje velja zelo nizka ali ničelna obdavčitev, razvila tudi sklop mednarodnih davčnih pravil, da bi zagotovila, da mednarodna podjetja plačajo pravičen delež davka ne glede na to, kje poslujejo. Cilj te obsežne reforme je z uvedbo globalne minimalne davčne stopnje preprečiti konkurenco na področju stopenj davka od dohodkov pravnih oseb. Z odpravo znatnega dela prednosti preusmerjanja dobička v jurisdikcije brez obdavčitve ali z zelo nizko obdavčitvijo bo reforma globalnega minimalnega davka izenačila konkurenčne pogoje za podjetja po vsem svetu in jurisdikcijam omogočila, da bolje zaščitijo svoje davčne osnove.

Na ravni EU je Svet EU v svojem poročilu Evropskemu svetu o davčnih vprašanjih, ki ga je Svet EU odobril 7. decembra 2021, poudaril, da odločno podpira reformo globalnega minimalnega davka, in se zavezal k hitremu izvajanju te reforme, ki bo temeljila na pravu EU. Navedeni politični cilj je bil prenesen v davčne izzive, ki izhajajo iz digitalizacije gospodarstva – vzorčni pravili o globalni protieroziji davčne osnove (t. i. drugi steber) (v nadaljnjem besedilu: vzorčni pravili OECD), ki ju je 14. decembra 2021 odobril vključujoči okvir OECD/G20 za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička, h kateremu so se zavezale države članice, tudi Slovenija.

Svet EU je v letu 2022 sprejel Direktivo Sveta (EU) 2022/2523 z dne 14. decembra 2022 o zagotavljanju globalne minimalne davčne stopnje za mednarodne skupine podjetij in velike domače skupine v Uniji (Direktiva 2022/2523/EU), ki jo je treba prenesti v nacionalne zakonodaje, tudi v slovensko zakonodajo, do 31. decembra 2023. Cilj direktive je vzpostavitev skupnega okvira za globalno minimalno davčno stopnjo v Uniji na podlagi skupne metode iz vzorčnih pravil OECD. Ta cilj morajo vse države članice doseči s prenosom direktive v

nacionalno pravo in nadaljnjim izvajanjem. To je ključnega pomena, da države članice uresničijo svojo zavezo o doseganju globalne minimalne davčne stopnje.

Priprava predloga zakona, ki bo prenesel Direktivo 2022/2523/EU, je nujna. Nujno je tudi, da se pravila minimalnega davka prenesejo in izvajajo na dovolj dosleden in usklajen način. Glede na obseg, podrobnosti in tehnične podrobnosti teh novih mednarodnih davčnih pravil lahko samo skupni okvir EU prepreči razdrobljenost pravil po državah članicah ter razdrobljenost notranjega trga pri njihovem izvajanju. Skupna pravila prispevajo k enotnejšemu izvajanju, kar davčnim zavezancem zagotavlja pravno varnost pri uporabi takšnih pravil oziroma jo povečuje.

5. Digitalizacija omogoča prakse, v skladu s katerimi se dohodek, zlasti dohodek iz neopredmetenih sredstev, zlahka prenaša in posledično se to izrablja za davčno načrtovanje. Iskati je treba rešitve za odpravo tveganj za davčne prihodke. Slovenija je, enako kot druge države članice EU, v zadnjih obdobjih, tudi zaradi prenosa prava Unije, že določila pravila oziroma ukrepe v ZDDPO-2 za boj s shemami erozije davčne osnove in prenosom dobička. Ti ukrepi se že izvajajo. Vendar se je pokazalo, da ti ukrepi oziroma določbe urejajo posamezne položaje, zato niso povsem učinkoviti. Za učinkovito rešitev oziroma preprečevanje in odpravo neprimernih davčnih praks je treba uvesti trajnostno in celovito obravnavo vzrokov erozije davčne osnove in prenosa dobička. Na podlagi aktivnosti OECD in EU so bila pripravljena pravila za minimalno dejansko obdavčitev. Tovrstna obdavčitev se nad določenim pragom uporabi ne glede na davčne ureditve, vključno z davčnimi ugodnostmi, ki jih podeljujejo posamezne države, in ne glede na poslovne odločitve posameznih podjetij. Če je prag presežen, se sprožijo pravila minimalne obdavčitve, ki so pravila drugega stebra. Njihov cilj je učinkovito obravnavati in preprečiti oziroma odpraviti opisane davčne vrzeli.

Pot do opisanih skupnih pravil je bila dolga, opravljenega je bilo veliko dela in potrebnega največ mednarodnega sodelovanja na davčnem področju doslej ter kompromisov glede končnih rešitev. Več mednarodnih združenj, zlasti OECD, G20, EU, ter posameznih držav in jurisdikcij je prispevalo k temu, da so se oblikovale rešitve in orodja za uresničevanje navedenih ciljev. 1. julija 2021 je vključujoči okvir OECD/G20 v projektu zmanjševanja davčne osnove in prenašanja dobička (BEPS), v katerega je bilo vključenih več kot 140 držav in jurisdikcij, določil ključne elemente za dva stebra, bolj določno pa 8. oktobra 2021. 138 držav in jurisdikcij se je pridružilo dogovoru. Na pravilih drugega stebra za zagotavljanje minimalne obdavčitve je zlasti delala in še dela delovna skupina OECD 11. Navedena skupina je delovna skupina za agresivno davčno načrtovanje in je v preteklosti že oblikovala posamezne ukrepe za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička, kot so omejevanje priznavanja obresti kot davčnega odhodka, pravila za nadzorovane tuje družbe, pravila za hibridna neskladja. 20. decembra 2021 so bila sprejeta vzorčna pravila proti eroziji davčne osnove, v nadaljevanju, 14. marca 2022, pa še komentar teh pravil. Dodatno se je oblikoval izvedbeni okvir proti eroziji davčne osnove z namenom razvoja nadaljnjih pravil oziroma smernic uporabe vzorčnih pravil in pojasnjevalnih pravil za nekatere tehnične rešitve. Izvedbeni okvir bo vseboval tudi institute za upravljanje oziroma administriranje sistema.

Vzporedno z navedenim je Evropska komisija decembra 2021 predložila predlog direktive, ki je v pravo EU prenesel vzorčna pravila OECD. Direktiva je bila sprejeta 14. decembra 2022 in objavljena v Uradnem listu EU iz 22. decembra 2022: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2022/2523/oj>.

OECD je po sestanku vključujočega okvira OECD/G20 za BEPS, ki je potekal 11. in 12. julija 2023, sprejel izjavo o dvostebni rešitvi za spoprijemanje z izzivi zaradi digitalizacije gospodarstva, v kateri je med drugim navedeno, da globalni minimalni davek po drugem stebru zagotavlja prag konkurence na področju davka od dohodkov pravnih oseb, torej enake pogoje za vse. Navedeno je tudi, da je globalni davčni okvir minimalne obdavčitve že realnost in da več kot 50 jurisdikcij sprejema ukrepe za njegov prenos.

Ko so države članice EU, vključno Slovenija, delale na prenosu in implementaciji direktive EU v nacionalno pravo, je vključujoči okvir OECD/G20 v decembru 2022, februarju 2023 in juliju 2023 izdal administrativne smernice, vključno z varnimi pristani, ki se štejejo za pojasnjevalno orodje oziroma imajo pojasnjevalno naravo. Nekatero administrativno smernice se v novembru 2023 na OECD še oblikujejo in dogovora o njih še ni. Pomen administrativnih smernic izhaja tudi iz uvodnih določb k direktivi EU, in sicer denimo 11. določbe, po kateri »bi bilo treba direktivo razlagati v luči vseh nadaljnjih smernic OECD...«, ali 22. določbe, da bi »dodatne smernice, ki jih je treba pripraviti v OECD-jevem izvedbenem okviru, lahko bile v tem pogledu koristen vir ponazoritve in razlage, države članice pa bi se lahko odločile, da take smernice vključijo v domače pravo«. Povezano je treba omeniti Izjavo Sveta (spremlja jo izjava Evropske komisije), ki med drugim naslavlja skladnost administrativnih smernic, izdanih s strani vključujočega okvira OECD/G20 v decembru 2022, februarju 2023 in juliju 2023, z direktivo EU o zagotavljanju globalne minimalne davčne stopnje za velike skupine v Uniji, ki so jo sprejeli finančni ministri EU na zasedanju Ecofin 9. novembra 2023 in je natančneje povzeta v obrazložitvi k 3. členu predloga zakona.

1.2 Kratka predstavitev Direktive 2022/2523/EU oziroma njene bistvene vsebine

1. Cilj direktive je vzpostavitev skupnega okvira za globalno minimalno davčno stopnjo v Uniji na podlagi skupne metode iz vzorčnih pravil OECD.

2. Na področje direktive sodijo mednarodne skupine podjetij in velike domače skupine s skupnim prihodkom 750 milijonov EUR – pri tem je izključen dohodek t. i. izključenih subjektov. Izključeni subjekti so: vladni subjekt, mednarodna organizacija, neprofitna organizacija, pokojninski sklad, investicijski sklad, ki je krovni matični subjekt, in nosilec nepremičninske investicije, ki je krovni matični subjekt.

Direktiva v 30. členu določa izključitev po načelu de minimis. Navedena izključitev vzpostavlja ravnovesje med cilji reforme globalnega minimalnega davka, ki za dosego terjajo kompleksna pravila, in upravnim bremenom za davčne uprave in davčne zavezance. Gre za opcijo, ki jo lahko uporabi vložniški subjekt v sestavi. Povrhnji davek, ki ga morajo plačati subjekti v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji, je v poslovnem letu enak nič, če v takem poslovnem letu:

- povprečni kvalificirani prihodek vseh subjektov v sestavi, ki se nahajajo v taki jurisdikciji, znaša manj kot 10 000 000 EUR, ter
- je povprečni kvalificirani dohodek ali izguba vseh subjektov v sestavi v taki jurisdikciji enaka izgubi ali znaša manj kot 1 000 000 EUR.

Za namene t. i. izključitve de minimis je povprečni kvalificirani prihodek ali povprečni kvalificirani dohodek ali izguba povprečje kvalificiranega prihodka ali kvalificiranega dohodka ali izgube subjektov v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji, za poslovno leto in dve predhodni poslovni leti.

3. Določbe direktive o obdavčitvi učinkujejo na velike skupine s subjekti v sestavi v jurisdikcijah, v katerih je dejanska davčna stopnja (DDS) nižja kot minimalna davčna stopnja 15 % (MDS). Subjekt v sestavi pomeni: a) kateri koli subjekt, ki je del mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, ter b) katero koli stalno poslovno enoto glavnega subjekta, ki je del mednarodne skupine podjetij iz točke a.

4. DDS se izračuna po jurisdikciji. DDS se primerja z MDS. Če je DDS nižja od MDS, nastane obveznost za povrhni davek v obliki:

- pravila o vključitvi dohodkov, v skladu s katerim matični subjekt mednarodne skupine podjetij ali velika domača skupina izračuna in plača svoj dodeljivi delež povrnjega davka v zvezi z nizko obdavčenimi subjekti v sestavi skupine, in
- pravila o prenizko obdavčenih dobičkih, ki je varovalni mehanizem pravilu o vključitvi dohodkov in v skladu s katerim ima subjekt v sestavi mednarodne skupine podjetij dodatni denarni odhodek za davek, enak njegovemu deležu povrnjega davka, ki ni bil obračunan v okviru pravila o vključitvi dohodkov v zvezi z nizko obdavčenimi subjekti v sestavi skupine.

5. Da bi se državam članicam omogočilo, da same izkoristijo prihodke iz naslova povrnjega davka, pobranega od njihovih nizko obdavčenih subjektov v sestavi, ki se nahajajo na njihovem ozemlju, jim direktiva omogoča možnost izbrati opcijo, da uporabijo domači sistem kvalificiranega povrnjega davka. To pomeni plačilo povrnjega davka državi članici za subjekte v sestavi v tej državi, ki so nizko obdavčeni subjekti v tej državi. Davek, plačan po domačem sistemu kvalificiranega povrnjega davka, se lahko odbije od celotne obveznosti povrnjega davka, ki ga plača krovni matični subjekt.

6. Mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina za upoštevanje pravil v skladu z direktivo deluje v petih korakih, in sicer v prvem koraku opredeli subjekte v sestavi v obsegu direktive, opredeli izključene subjekte in prepozna varne pristane. V drugem koraku izračuna kvalificirani dohodek ali izgubo za vsak subjekt v sestavi s prilagoditvami finančnega računovodskega neto dohodka ali izgube. Tretji korak je izračun prilagojenih zajetih davkov. Četrty korak je izračun DDS za vsako jurisdikcijo (za vse subjekte v sestavi v jurisdikciji) in če je DDS pod MDS, se izračuna povrhni davek. Peti korak je izpolnitev obveznosti povrnjega davka po pravilu o vključitvi dohodkov, pravilu o prenizko obdavčenih dobičkih, in če je usvojena opcija domačega povrnjega davka, po pravilih le-tega.

7. Običajno so finančni izkazi, pripravljene z uporabo mednarodnih standardov računovodskega poročanja (IFRS) ali s primerljivim nacionalnim standardom, začetna točka za izračun kvalificiranega dohodka ali izgube in zneska zajetih davkov.

Kvalificirani dohodek ali izguba subjekta v sestavi je finančni neto dohodek ali izguba s prilagoditvami. Opravi se omejeno število prilagoditev, in sicer za znesek:

- odhodka čistega davka;
- izključenih dividend;
- izključenih kapitalskih dobičkov ali izgub;
- vključenih dobičkov ali izgub po metodi prevrednotenja;
- dobičkov ali izgub iz odprodaje sredstev in obveznosti, izključenih na podlagi 35. člena direktive;
- asimetričnih dobičkov ali izgub iz naslova tujih valut;

- po predpisih nepriznanih odhodkov;
- napak ali sprememb načel računovodenja, nastalih pred tekočim obdobjem, ter
- vračunanih odhodkov za pokojnine.

Uporabita se lahko še dve opciji, in sicer izbira na ravni jurisdikcije, povezana z delniškimi opcijami, ter opcija glede dobičkov ali izgub, ki izhajajo iz obračunavanja poštene vrednosti ali oslabitve v zvezi s sredstvom ali obveznostjo.

Dodatno se transakcija v skupini med subjekti v sestavi, ki se nahajajo v različnih jurisdikcijah, ki ni knjižena v istem znesku ali ni skladna z načelom običajnih tržnih pogojev, prilagodi navedenim pogojem.

Dodatno se pri finančnem aranžmaju znotraj skupine, kjer je en subjekt v nizko obdavčeni jurisdikciji in eden v visoko obdavčeni jurisdikciji ter so posledično obdavčljivi stroški višji od dohodka, ti ne upoštevajo.

Krovni matični subjekt se lahko odloči za uporabo konsolidirane računovodske obravnave za izločitev dohodkov, odhodkov, dobičkov in izgub iz transakcij med subjekti v sestavi, ki se nahajajo v isti jurisdikciji in so vključeni v skupino za davčno konsolidacijo, za namen izračuna neto kvalificiranega dohodka ali izgube teh subjektov v sestavi.

Direktiva določa tudi posebno prilagoditev za zavarovalnice in za banke glede dodatnega temeljnega kapitala.

Poleg tega so določena posebna pravila za dodelitev dohodka stalni poslovni enoti.

Neto kvalificirani dohodek jurisdikcije je celotni kvalificirani dohodek vseh subjektov v sestavi v jurisdikciji, zmanjšan za kvalificirano izgubo vseh subjektov v sestavi v jurisdikciji.

8. Za izračun prilagojenih zajetih davkov je najprej določeno, da zajeti davki vključujejo davke na dohodek ali dobiček in sorodne davke. Kateri davki se lahko vključijo med zajete davke in kateri ne, je podrobno določeno v 20. členu direktive. Pri izračunu so začetna točka v finančnem računovodskem netu dohodku ali izgubi v poslovnem letu vračunani odhodki za davek, ki se nato prilagodijo za odloženi davek in za vsako povečanje ali zmanjšanje zajetih davkov, knjiženih v lastniškem kapitalu ali drugem vseobsegajočem donosu v zvezi z zneski, vključenimi v izračun kvalificiranega dohodka ali izgube, ki bo predmet obdavčitve v skladu z lokalnimi davčnimi pravili. Opravijo se prilagoditve v obliki pribitkov k zajetim davkom in znižanja zajetih davkov (21. člen direktive). Skupni znesek prilagoditve za odloženi davek se poveča oziroma ne vključuje določenih postavk. Odložena obveznost za davek, ki ni odpravljena in katere znesek ni plačan v naslednjih petih poslovnih letih, se ponovno zajame, kolikor je bila upoštevana pri skupnem znesku prilagoditve za odloženi davek subjekta v sestavi. To pravilo ima več izjem (osmi odstavek 22. člena direktive).

9. Osrednji element direktive je določitev DDS. DDS je treba izračunati za vsako poslovno leto in vsako jurisdikcijo, če v njej obstaja neto kvalificirani dohodek v tem letu. DDS se izračuna po naslednji formuli:

$$\text{Dejanska davčna stopnja} = \frac{\text{prilagojeni zajeti davki subjektov v sestavi v določeni jurisdikciji}}{\text{neto kvalificirani dohodek subjektov v sestavi v določeni jurisdikciji}}$$

10. Če je DDS jurisdikcije nižja od MDS (to je od 15 %) za poslovno leto, se izračuna povrhni davek. Povrhni davek se izračuna ločeno za vsakega od subjektov v sestavi, katerih kvalificirani dohodek je vključen v izračun neto kvalificiranega dohodka te jurisdikcije.

Odstotek povrhnjega davka za jurisdikcijo za poslovno leto je morebitna pozitivna razlika v odstotnih točkah, ki se izračuna po naslednji formuli:

Odstotek povrhnjega davka = minimalna davčna stopnja – dejanska davčna stopnja

Povrhni davek jurisdikcije za poslovno leto je odstotek povrhnjega davka, pomnožen s presežnim dobičkom, plus dodatni povrhni davek, minus domači povrhni davek. Povrhni davek se porazdeli subjektom v sestavi v jurisdikciji glede na razmerje med deležem kvalificiranega dohodka subjekta v sestavi in skupnim kvalificiranim dohodkom vseh subjektov v sestavi. Posebna pravila veljajo za prestrukturiranja in holdinške strukture podjetij. Podrobnejša pravila so določena za prehode.

11. Tveganja erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička so v nekaterih okoliščinah manjša. Temu je namenjena vsebinska izključitev dohodkov na podlagi stroškov, povezanih z zaposlenimi, in vrednosti opredmetenih sredstev v dani jurisdikciji. Ta izključitev delno uredi primere, ko mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina opravlja gospodarske dejavnosti, za katere je potrebna fizična prisotnost v jurisdikciji z nizko obdavčitvijo, saj v takem primeru ni verjetno, da bi se prakse erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička razvijale. Po vsebini navedena izključitev pomeni dodatno zmanjšanje neto kvalificiranega dohodka za upravičene stroške za plače (začenši z 10 % in postopnim nižanjem do 5 % v 10 letih) in za knjigovodsko vrednost upravičenega opredmetenega sredstva (začenši z 8 % in postopnim nižanjem do 5 % v 10 letih). Možna je uveljavitev opcije za vložniški subjekt, da ta vsebinske izključitve dohodka za določeno poslovno leto ne uporabi.

12. Povrhni davek se v določenem obsegu zmanjša do vrednosti nič v prvih petih letih začetne faze mednarodne dejavnosti mednarodne skupine podjetij. Za veliko domačo skupino pa enako v prvih petih letih, in sicer od prvega dneva poslovnega leta, v katerem velika domača skupina prvič spada v področje uporabe direktive. Za mednarodno skupino podjetij se šteje, da je v začetni fazi svoje mednarodne dejavnosti, če za poslovno leto velja, da ima subjekte v sestavi v največ šestih jurisdikcijah in vsota knjigovodskih vrednosti opredmetenih sredstev vseh subjektov v sestavi mednarodne skupine podjetij, ki se nahajajo v vseh jurisdikcijah, razen referenčni jurisdikciji, ne presega 50.000.000 EUR.

13. Člen direktive o t. i. varnih pristanih je vključen na koncu V. poglavja direktive, ki določa izračun DDS in povrhnjega davka. Ne glede na določila navedenega poglavja mora država članica dovoliti opcijo, ki jo uporabi vložniški subjekt v sestavi, kar zagotovi, da je povrhni davek, ki ga mora skupina plačati v določeni jurisdikciji, v poslovnem letu enak nič, če dejanska stopnja obdavčitve subjektov v sestavi, ki se nahajajo v tej jurisdikciji, izpolnjuje pogoje kvalificiranega mednarodnega sporazuma o varnih pristanih. Navedeni izraz „kvalificirani mednarodni sporazum o varnih pristanih“ pomeni mednarodni nabor pravil in pogojev, s katerim so se strinjale vse države članice in ki skupinam, ki spadajo v področje uporabe direktive, omogoča, da za določeno jurisdikcijo uporabijo en varni pristan ali več varnih pristanov. Direktiva ne navaja točno določenega mednarodnega sporazuma, ampak se na

podlagi preambule direktive in širšega okvira globalne davčne reforme lahko razume, da gre za dogovor o varnih pristanih, dosežen v vključujočem okviru OECD/G20 in določen v izvedbenem okviru.

14. Napoved informacij in plačilo davka sta v direktivi urejena v VIII. poglavju. Za izračun davka in napoved informacij je zavezan krovni matični subjekt. Če krovni matični subjekt ni rezident v EU, mora napoved izpolniti subjekt v sestavi, ki se nahaja v državi članici. Navedeni subjekt vložiti informacije za povrhni davek pri svoji davčni upravi. Tako napoved informacij lahko v imenu subjekta v sestavi vložiti imenovani lokalni subjekt (imenovan od drugih subjektov v sestavi za tovrstno vložitev v njihovem imenu). Plačilo opravi običajno krovni matični subjekt davčni upravi v jurisdikciji, kjer se nahaja. Če država članica uveljavi domači povrhni davek, se ta plača tej državi članici za subjekte v sestavi, ki se tam nahajajo in so nizko obdavčeni. Napoved informacij za povrhni davek se vložiti v standardni predlogi in v zvezi z mednarodno skupino podjetij ali veliko domačo skupino vključuje naslednje informacije:

- a) identifikacijske podatke subjektov v sestavi, vključno z njihovimi morebitnimi davčnimi identifikacijskimi številkami, jurisdikcijo, v kateri se nahajajo, in njihovim statusom v skladu s pravili iz te direktive;
- b) informacije o splošni korporacijski strukturi mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, vključno z nadzorujočimi deleži v subjektih v sestavi, ki jih posedujejo drugi subjekti v sestavi;
- c) informacije, potrebne za izračun:
 - dejanske davčne stopnje za vsako jurisdikcijo in povrhnjega davka vsakega subjekta v sestavi;
 - povrhnjega davka člana skupine skupnega podviga;
 - dodelitve zneska povrhnjega davka posamezni jurisdikciji na podlagi pravila o vključitvi dohodkov in pravila o prenizko obdavčenih dobičkih, ter
- d) evidenco o opcijah, izbranih v skladu z direktivo.

Napoved informacij za povrhni davek in vsa ustrezna uradna obvestila se pri davčni upravi države članice, v kateri se nahaja subjekt v sestavi, vložijo najpozneje 15 mesecev (v prehodnem obdobju najpozneje 18 mesecev) po zadnjem dnevu poslovnega leta poročanja.

2. CILJI, NAČELA IN POGLAVITNE REŠITVE PREDLOGA ZAKONA

2.1 Cilji

Cilj zakona je določiti sistem proti eroziji davčne osnove z zagotavljanjem, da mednarodne skupine podjetij in velike domače skupine plačajo minimalni davek na dohodek, ki nastane v vsaki jurisdikciji, kjer delujejo. Cilj je pravično, pregledno in stabilno podjetniško obdavčenje. Posredno je cilj tudi odprava pretirane davčne konkurence in preprečevanje agresivnega davčnega načrtovanja.

Cilj zakona je doslednost pri določanju in izvajanju pravil proti eroziji davčne osnove, ki učinkujejo kot jasen in celovit sistem obdavčenja, ki je predvidljiv in ne povzroča dvojnega ali čezmernega obdavčenja.

Cilj zakona je uporaba pravil v skladu z mednarodnim dogovorom oziroma smernicami in instrumenti.

2.2 Načela

Predlog zakona ne odstopa od temeljnih načel, na katerih temeljita podjetniško obdavčenje in širši davčni okvir v Sloveniji. Načeli pravičnosti in učinkovitega obdavčenja se upoštevata tako, da se zagotavljajo vsi vzvodi za zagotavljanje minimalne obdavčitve, vključno s kvalificiranim domačim povrhnjim davkom v Sloveniji. Predlog zakona upošteva tudi načelo, da Slovenija zagotavlja davčne prihodke, da ne bi pripadali drugi jurisdikciji.

Predlog zakona sledi tudi načelu davčne preglednosti in načelu davčne določnosti.

Predlog zakona upošteva načelo enkratne obdavčitve.

2.3 Poglavitne rešitve

1. ZMD bo del novega sistema globalnega minimalnega davka in izhaja iz zaveze Slovenije za doseganje globalne minimalne davčne stopnje. Obravnaval bo davčne prakse mednarodnih podjetij, ki tem podjetjem omogočajo preusmerjanje dobičkov v jurisdikcije, kjer zanje velja zelo nizka ali ničelna obdavčitev. Mednarodna podjetja bodo plačala pravični delež davka ne glede na to, kje poslujejo. Po predlogu ZMD se bo uvedla minimalna davčna stopnja, kar bo preprečilo konkurenco na področju stopenj davka od dohodkov pravnih oseb. Z odpravo znatnega dela prednosti preusmerjanja dobička v jurisdikcije brez obdavčitve ali z zelo nizko obdavčitvijo bo novi sistem prispeval k izenačitvi konkurenčnih pogojev za podjetja po vsem svetu, preprečeval agresivno davčno načrtovanje in državi omogočil, da bolje zaščiti svojo davčno osnovo ter tako svoje davčne prihodke.

2. Predlog ZMD predstavlja samostojen zakon, ki bo veljal ločeno od ZDDPO-2. Prenos določil direktive v ZDDPO-2 bi bil bistveno bolj zapleten, kot če je sistem prenesen v ločeni zakon, saj gre pri izračunavanju povrhnjega davka za drugačen sistem od sistema davka od dohodkov pravnih oseb. Namreč, minimalna obdavčitev oziroma povrhnji davek ne bo deloval kot davek, obračunan neposredno od dohodka subjekta, temveč se bo uporabljal za presežni dobiček v skladu s standardizirano osnovo in posebnim mehanizmom za izračun davka, da bi tako opredelili nizko obdavčeni dohodek v skupinah v obsegu. Skupine v obsegu so skupine, katerih letni prihodki, o katerih se poroča v konsolidiranih računovodskih izkazih krovnega matičnega subjekta, v vsaj dveh od štirih poslovnih let znašajo 750.000.000 EUR ali več. Povrhnji davek bo dejansko davčno stopnjo skupine za ta dohodek zvišal na minimalno davčno stopnjo. Minimalna stopnja bo mednarodno dogovorjena davčna stopnja 15 %.

3. Tako kot direktiva dosledno prenaša pravila drugega stebra OECD, tako bo – ker je v EU tesno povezanih gospodarstev nujno, da se reforma globalnega minimalnega davka izvaja na dovolj dosleden in usklajen način – tudi ZMD pri prenosu elementov direktive, to je obsega, posameznih pravil, tehničnih in drugih podrobnosti novih mednarodnih davčnih pravil v domačo zakonodajo, dosledno sledil direktivi. S tem se preprečuje razdrobljenost notranjega trga in povečuje učinkovitost novega sistema zaradi enotnega izvajanja v EU in širše na svetovni ravni. Tako se olajša izvajanje zavezancem in davčnim organom, zlasti v prvih obdobjih izvajanja novega sistema in zlasti, glede na zaveze mednarodne davčne skupnosti, zaradi pričakovanega širšega globalnega prenosa.

4. Predlog ZMD, kot to predvideva in dopušča direktiva, določa večino opcij, ki so dopustne. Najpomembnejša je uporaba opcije oziroma določitev obveznosti za domači povrhnji davek v

Sloveniji. To bo Sloveniji omogočilo, da izkoristi prihodke iz naslova povrnjenega davka, pobranega od njenih nizko obdavčenih subjektov v sestavi, ki se nahajajo v Sloveniji. Slovenija bo morala Evropsko komisijo uradno obvestiti o tem. Tako bo davčnim organom drugih držav članic in jurisdikcijam tretjih držav ter mednarodnim skupinam podjetij ponudila zadostno gotovost glede uporabe domačega povrnjenega davka v Sloveniji za nizko obdavčene subjekte v sestavi v Sloveniji. Subjekti v sestavi mednarodne skupine podjetij, ki se nahajajo v Sloveniji, bodo morali Sloveniji plačati povrhni davek. Sistem povrnjenega davka bo v pravilu temeljil na izračunu povrnjenega davka po glavnih pravilih zakona. Slovenija bo tako izvajala prvo pravico obdavčitve. Prav tako se ob predvideni široki uporabi opcije domačega povrnjenega davka v EU in širše na svetovni ravni lahko predvideva, da gre za nekakšno prihodnost zagotavljanja minimalne obdavčitve. Bolj gotova oziroma določnejša trditev v zvezi s tem je v tem trenutku preuranjena.

5. Nekateri instituti v predlogu zakona, ki bi se lahko opredelili kot ugodnost, so tudi povzeti iz direktive. To so določbe o izključenih subjektih in vsebinska izključitev dohodka. Pri tej je določena tudi možnost, da vložniški subjekt izbere, da je ne bo uporabil.

6. Za ravnovesje med cilji reforme globalnega minimalnega davka in upravnim bremenom za davčne uprave in davčne zavezance predlog zakona določa izključitev po načelu de minimis za mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, katerih povprečni prihodek je nižji od 10.000.000 EUR in katerih povprečni kvalificirani dohodek ali izguba v jurisdikciji znaša manj kot 1.000.000 EUR. Take mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine ne plačajo povrnjenega davka za jurisdikcijo, čeprav je njihova dejanska davčna stopnja nižja od minimalne davčne stopnje v tej jurisdikciji.

7. V predlogu zakona bo Slovenija določila tudi prehodni režim varnega pristana – poročilo po državah CbCR (angl. Country-by-Country Report). Direktiva sicer splošno določa podlago, da države članice pri prenosu direktive uporabijo vzorčni pravili OECD, ter pojasnila in primere v dokumentu „Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)“ (Davčni izzivi, ki izhajajo iz digitalizacije gospodarstva – vzorčni pravili o globalni protieroziji davčne osnove (steber 2)), ki ga je izdal vključujoči okvir OECD/G20 za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička, pa tudi izvedbeni okvir GloBE, vključno z njegovimi pravili „varnega pristana“. Vsebinsko bistvo konkretnega varnega pristana poročila po državah, ki je prehodni varni pristan, je, da se poenostavi uporaba podatkov. Uporabijo se že obstoječi podatki za izračun kategorij, pomembnih za obdavčenje. Pri tem pravila varnega pristana veljajo za mednarodne skupine podjetij in za velike domače skupine.

8. Predlog zakona ne določa možnosti odloga začetka uporabe pravila o vključitvi dohodkov in pravila o prenizko obdavčenih dobičkih po 50. členu direktive.

9. Predlog zakona v pravilu določa vse druge možne izbire, ki so predvidene v direktivi.

10. Predlog zakona določa tudi pravila upravljanja oziroma administriranja davka.

11. OECD v svoji zadnji oceni učinkov na svetovni ravni predvideva okoli 220 mrd EUR višje letne davčne prihodke kot posledico uvedbe pravil minimalne obdavčitve. Na dejanske prihodke, ko bodo pravila prenesena, bodo vplivali odzivi tako mednarodnih skupin podjetij, ki jih bodo pravila zadevala in se bodo nanje prilagodila, kot tudi odzivi jurisdikcij. Predvsem pa

bodo odzivi mednarodnih skupin podjetij in jurisdikcij vplivali na porazdelitev dodatnih davčnih prihodkov med jurisdikcijami.

Na podlagi podatkov iz poročanja po državah je bilo v letu 2019 identificiranih skupno 412 mednarodnih skupin podjetij z matičnimi družbami v Sloveniji ali v tujini in hčerinskimi družbami v Sloveniji, ki so na svetovni ravni ustvarile vsaj 750 mio EUR letnih prihodkov. Od tega je imelo 144 mednarodnih skupin v Sloveniji leta 2019 dejansko davčno stopnjo pod 15 %. Njihova povprečna netehtana dejanska davčna stopnja je znašala 8,72 %.

3. OCENA FINANČNIH POSLEDIC PREDLOGA ZAKONA ZA DRŽAVNI PRORAČUN IN DRUGA JAVNA FINANČNA SREDSTVA

Že cilj predloga zakona temelji na preprečevanju erozije davčne osnove in preusmerjanju dobička, kar na eni strani pozitivno vpliva na javnofinančne prihodke in na drugi strani, ne nazadnje, na pošteno in pravično obdavčenje. S tem se dolgoročno zmanjšuje možnost davčnega optimiziranja skupin podjetij prek različnih davčnih sistemov, kar omogoča bolj pravično in pošteno obdavčenje.

Ocenjujemo, da bo predlog zakona ob upoštevanju podatkov učinkoval na skupno 184 multinacionalnih skupin. Skupna letna davčna obveznost družb, ki so del teh multinacionalnih skupin in so rezidenti v Sloveniji, znaša okoli 27 mio EUR. Ob uvedbi pravila domačega povrhnjega davka bo ta dodatna davčna obveznost v prvem letu pomenila dodatne davčne prihodke proračuna Republike Slovenije.

Učinek bo skozi obdobje zaradi nižanja odstotka vsebinske izključitve dohodka rasel in bo, ko se bo odstotek izključitve za plače in neopredmetena sredstva ustalil na 5 %, višji za okoli 10 mio EUR letno.

Predlog zakona nima vpliva na druga javnofinančna sredstva.

4. NAVEDBA, DA SO SREDSTVA ZA IZVAJANJE ZAKONA V DRŽAVNEM PRORAČUNU ZAGOTOVLJENA, ČE PREDLOG ZAKONA PREDVIDEVA PORABO PRORAČUNSKIH SREDSTEV V OBDOBJU, ZA KATERO JE BIL DRŽAVNI PRORAČUN ŽE SPREJET

Za izvajanje zakona ne bodo potrebna dodatna proračunska sredstva.

5. PRIKAZ UREDITVE V DRUGIH PRAVNIH SISTEMIH IN PRILAGOJENOSTI PREDLAGANE UREDITVE PRAVU EVROPSKE UNIJE

Predlog zakona prenaša Direktivo Sveta (EU) 2022/2523 z dne 14. decembra 2022 o zagotavljanju globalne minimalne davčne stopnje za mednarodne skupine podjetij in velike domače skupine v Uniji (UL L št. 328/1 z dne 22. 12. 2022).

Predlog zakona je predmet usklajevanja s pravom EU.

Pregled ureditve v drugih pravnih sistemih

Običajnega pregleda po državah ni mogoče narediti, ker države še niso sprejele zakonodaje, ki bi prenesla direktivo ali, v primeru držav, ki niso članice EU, vzorčna pravila OECD. Nekatere države (Združeno kraljestvo, Nemčija, Nizozemska, Češka, Italija) so objavile predloge za zakonodajo z namenom javne razprave ali napoved prenosa.

6. PRESOJA POSLEDIC, KI JIH BO IMEL SPREJEM ZAKONA

6.1 Presoja administrativnih posledic

a) v postopkih oziroma poslovanju javne uprave ali pravosodnih organov:

Naloge v zvezi s pobiranjem davka na strani države, kar vključuje tudi nadzor, bo opravljala Finančna uprava Republike Slovenije. Sprejeti zakon bo povečal obseg dela v postopkih oziroma pri poslovanju davčnega organa, zlasti ker gre za nov sistem, ki bo zahteval tudi več mednarodnega sodelovanja. Olajševalna okoliščina je enotnost pravil in predvideno poenoteno izvajanje po jurisdikcijah. Nadaljnja razbremenilna okoliščina za davčni organ je dejstvo, da se bodo v sistem kvalificirale le skupine nad določenim pragom, kar je v primeru Slovenije manj zavezancev kot v nekaterih drugih državah oziroma malo zavezancev. Tudi zaradi izključitev in varnih pristanov bo sistem poenostavljen. Finančna uprava Republike Slovenije ima že zdaj izdelane prakse glede izvajanja mednarodnih davčnih sporazumov in nacionalnih pravil na področju podjetniškega obdavčevanja, ki urejajo čezmejne položaje, vključno s pravili proti izogibanju davkom. Pomembna bo praksa izvajanja v zvezi s poročili po državah, čeprav gre pri teh poročilih za uporabo za namene ugotavljanja tveganja pri davčnem zavezancu. Za izvajanje bo pomembno tudi, da že sistem določanja davčne osnove po ZDDPO-2 za začetno točko upošteva dobiček po pravilih računovodenja. Davčna obveznost oziroma davek se določi na podlagi informativnega obrazca za obračun, ki bo standardiziran, in (dodatnega) obračuna. Predvidevajo se, v okviru OECD in EU, izpopolnjevanje in sodelovanje ter koordinacija na sistemski in izvedbeni ravni.

b) pri obveznostih strank do javne uprave ali pravosodnih organov:

Sprejeti zakon bo imel posledice v zvezi z obveznostmi davčnih zavezancev do davčnega organa, namreč povečanje obsega upravljanja, saj se uvaja nov sistem oziroma drugačna, povrhnja obdavčitev. Vendar bo nov sistem učinkoval le omejeno, za skupine nad določenim pragom. To pomeni, da za veliko večino zavezancev ne bo sprememb. Skupine v obsegu bodo morale pripravljati informativni obrazec za obračun. Nekatere upravne zadeve še niso končne, namreč informativni obrazec, pripravljen pri OECD, je bil na začetku leta 2023 v javni razpravi, na podlagi pripomb deležnikov so se oblikovale celovite rešitve, vzpostavljajo se še izmenjava informativnih obrazcev in podlage zanjo.

Navesti je treba tudi, da so pri oblikovanju pravil pri OECD sodelovali tudi predstavniki oziroma združenja s področja industrije, vključno s področja računovodenja in davčnega svetovanja. Njihove pripombe so bile delno upoštevane.

Poleg tega je mednarodni odbor, pristojen za računovodske standarde (IASB), potrdil začasno zamrznitev glede odloženega računovodenja po pravilih GloBE. Gre za spremembe IAS 12. Dopolnitve naj bi zagotovile, da bodo subjekti, ki jih bo zadeval novi sistem GloBE, uporabljali IAS 12 enotno in bodo investitorji imeli boljše informacije pred in po tem, ko bo drugi steber začel veljati.

6.2 Presoja posledic za okolje, vključno s prostorskimi in varstvenimi vidiki, in sicer za:

Predlog zakona ne vpliva na okolje.

6.3 Presoja posledic za gospodarstvo, in sicer za:

Posledice za gospodarstvo bodo večplastne, od neposrednih do posrednih. Ocenjevati jih je treba z vidika ciljev novega sistema, ki je globalna davčna akcija, in bremen, ki bodo naložena deležnikom zaradi tega. Nova davčna pravila bodo verjetno vplivala na vsaj delno prerazporeditev kapitala oziroma gospodarske aktivnosti med državami, bistvenega učinka v tej smeri pa ni pričakovati, saj bo zaradi globalne narave pravil skupna davčna obveznost mednarodne skupine enaka ne glede na to, kje se bo odvijala gospodarska aktivnost. Gledano na svetovni ravni se bo davčna obveznost mednarodnih skupin podjetij povečala, kar bo vplivalo na njihove poslovne rezultate, denarni tok in investicijske odločitve. OECD v svoji analizi učinkov sicer bistvenih negativnih posledic na investicije in gospodarsko rast ne napoveduje. To je tudi posledica tega, da se bodo mednarodne skupine podjetij pri odločitvah o alokaciji kapitala manj osredotočale na preusmeritve dobička zgolj iz davčnih razlogov in bolj na učinkovitost investicij. Pomembno pa je tudi, da bodo pravila minimalne obdavčitve bolj izenačila konkurenčne pogoje velikih mednarodnih skupin in manjših podjetij, ki možnosti za mednarodno davčno optimizacijo nimajo.

6.4 Presoja posledic za socialno področje, in sicer za:

Predlog zakona ne vpliva na socialno področje.

6.5 Presoja posledic za dokumente razvojnega načrtovanja, in sicer za:

Predlog zakona ne vpliva na dokumente razvojnega načrtovanja.

6.6 Presoja posledic za druga področja

Predlog zakona ne vpliva na druga področja

6.7 Izvajanje sprejetega predpisa:

a) Predstavitev sprejetega zakona:

Za izvajanje zakona je pristojna Finančna uprava Republike Slovenije (FURS), ki bo zagotovila obveščanje deležnikov o predlogu zakona.

b) Spremljanje izvajanja sprejetega predpisa:

Izvajanje zakona spremlja Ministrstvo za finance v skladu s svojimi pristojnostmi.

6.8 Druge pomembne okoliščine v zvezi z vprašanji, ki jih ureja predlog zakona

Ni drugih pomembnih okoliščin.

7. PRIKAZ SODELOVANJA JAVNOSTI PRI PRIPRAVI PREDLOGA ZAKONA:

Predlog zakona je bil objavljen na eDemokraciji od 23. 6. 2023 do 14. 7. 2023. V roku so svoje pripombe poslali trije deležniki, dve večji davčnosvetovalni družbi in ena gospodarska družba

(delniška družba). Po roku za pripombe je obvestilo, da oni ali njihove članice nimajo pripomb, poslalo še Združenje bank Slovenije.

Pripombe se lahko strnejo v nekaj sklopov, in sicer:

1. Prvi sklop sestavljajo pripombe, ki so splošne narave in se nanašajo na pozive k jasnosti in natančnosti besedila s ciljem pravilnega razumevanja. Izstopajo tudi opozorila glede številnih definicij, ki jih vsebuje oziroma določa predlog zakona in se nekatere razlikujejo od definicij oziroma pomena izraza, ki je že uporabljen v veljavni davčni zakonodaji ali drugi zakonodaji v Republiki Sloveniji.

Odgovor na te pripombe:

Gre za nov globalni sistem minimalne obdavčitve in skupna pravila, kar je bilo, vključno in začetno s cilji sistema, dogovorjeno, tudi s podporo Slovenije, na mednarodni ravni, v okviru OECD in EU. Sistem ni neposredno primerljiv z dosedanjimi veljavnimi sistemi obdavčitve dohodkov v državah, ki dohodke podjetij obdavčujejo. Bistvo sistema je izračunavanje minimalne dejanske obdavčitve mednarodne skupine ali domače skupine po jurisdikcijah, v katerih skupina deluje, na podlagi t. i. zajetih prilagojenih davkov in kvalificiranega dohodka. Za izračun kvalificiranega odhodka je dejansko začetna oziroma izhodiščna točka računovodski izid (po skupinah po različnih standardih), vendar se morajo v nadaljevanju opraviti njegove prilagoditve. Zanje so določena posebna (nova) pravila s ciljem prilagoditi računovodski rezultat davčnemu rezultatu oziroma rezultatu po novih pravilih (t. i. pravilih GloBE). Ta pravila so na novo določena, izhajajoč iz vseh ureditev obdavčitve dohodkov po svetu. Preprosto povedano, nova pravila je treba razumeti kot ločeni sistem, definicije in izraze v predlogu zakona pa kot takšne, ki se uporabljajo, če ni drugače določeno, le za namene tega zakona. S ciljem pravilnega izvajanja, razumevanja in uporabe izrazov in pravil/institutov novega sistema se že ter se še bodo v okviru OECD in EU pripravljali komentarji ter metodološke in pojasnjevalne smernice.

2. Drugi sklop pripomb sestavljajo bolj konkretne pripombe oziroma vprašanja glede pomena ali učinkovanja posameznih členov in institutov. Nekaj se jih nanaša na pomembno določitev v predlogu zakona, in sicer na določitev obveznosti za domači povrhni davek v Sloveniji.

Pojasniti je treba, da so navedene pripombe in vprašanja deležnikov zelo dobrodošli, saj se je na njihovi podlagi besedilo členov ali obrazložitve dopolnilo oziroma popravilo. Pošiljateljem pripomb bo predvidoma Ministrstvo za finance (MF) odgovorilo in pojasnilo te popravke ter odgovorilo na vprašanja. V zvezi z ureditvijo za domači povrhni davek v Sloveniji je MF po usklajevanju s FURS in zaradi upoštevanja pripomb deležnikov pripravilo več določnejših pravil glede obveznosti za domači povrhni davek v Sloveniji. V predlogu zakona mu je namenjeno posebno poglavje.

3. Tretji sklop pravil sestavljajo pripombe oziroma izražanje skrbi v zvezi z izvajanjem zakona, vključno z veljavnostjo in kaznimi.

Pojasniti je treba, da se informativni obrazec za obračun, kakor ga določa ta zakon, ki bo na svetovni ravni poenoten in je predmet izmenjave med pristojnimi organi, ni oblikoval in usklajeval povsem sočasno z materialnimi pravili novega sistema. Razumljivo je, da se sistem lažje usvoji, če je zaokrožen in zaključen, torej v primeru zakona, da so pripravljene tudi podzakonski akti. Vendar je v primeru novega sistema časovnica tudi mednarodno določena zelo na tesno in je kljub intenzivnosti dela na voljo malo časa oziroma se z nekaterimi zadevami zamuja. Slovenija mora svoje zaveze izpolniti, zato mora do 31. decembra 2023 prenesti navajane rešitve. Pojasnjujemo tudi, da FURS pripravlja izvedbena pravila in akte, da bodo zavezanci lahko čim prej seznanjeni z njimi. Glede olajšanja pri kaznih v začetnih obdobjih

izvajanja zakona, kar je bilo predlagano v enem odzivu, je treba pojasniti, da veljavna zakonodaja (postopek, prekrški) že vsebuje podlage, da se zagotovi ali uporabi blažja obravnava v primeru blažjih začetniških nepopolnosti pri uporabi novih pravil s strani zavezancev.

4. Četrty sklop pripomb so redakcijske pripombe.

Pojasniti je treba, da so se te ustrezno upoštevale. Pojasniti je treba tudi, da se predlog zakona nekoliko razlikuje od predloga, ki je bil javno objavljen. Navedeno je bilo že novo poglavje glede domačega povrhnjega davka v Sloveniji. Prav tako so se preoblikovali ali črtali nekateri uvodni členi, ki so bili začetno oblikovani zlasti zaradi tega, da bi pri javni objavi bilo razumevanje novih pravil in določil lažje.

5. Drugo

Med odzivi enega od deležnikov je bil dodan tudi komentar, naj zaradi kompleksnosti in zapletenosti novih izračunavanj, ki za zavezanca pomenijo veliko strokovno in administrativno breme, MF na delovnih skupinah EU in OECD predlaga čim več koordiniranega izvajanja med državami v smislu enotnosti in enostavnosti.

Pojasniti je treba, da je Slovenija tvorno sodelovala pri razpravah in iskanju rešitev o predlogu direktive na EU, hkrati si je, kar je vidno tudi iz njenih stališč, npr. k predlogu direktive, ki ga je sprejela vlada in potrdil Državni zbor Republike Slovenije, vedno prizadevala za oblikovanje enotnih rešitev, ki bodo povečale konkurenčnost notranjega trga ter se bodo lahko ustrezno prenesle v domačo zakonodajo. Podpirala je rešitve v smeri zagotavljanja dobrega ravnovesja med pozitivnimi učinki na javnofinančne prihodke in dodatnim bremenom. Zavedati se je treba, da je za ustrezno in pravilno izvajanje koordinacija med državami, še prej pa ustrezne podlage zanjo, ključna. Ni namen, da bi prihajalo do neobdavčenja ali večkratne obdavčitve. V tej luči je treba tudi razumeti izraze in pravila, kajti v prvi vrsti morajo biti enotni in preprosti na svetovni ravni in tudi zaključno na mikroizvedbi, to je v posamezni jurisdikciji.

8. PODATEK O ZUNANJEM STROKOVNJAKU OZIROMA PRAVNI OSEBI, KI JE SODELOVALA PRI PRIPRAVI PREDLOGA ZAKONA, IN ZNESKU PLAČILA ZA TA NAMEN:

Pri pripravi zakona ni sodeloval zunanji strokovnjak oziroma pravna oseba.

9. NAVEDBA, KATERI PREDSTAVNIKI PREDLAGATELJA BODO SODELOVALI PRI DELU DRŽAVNEGA ZBORA IN DELOVNIH TELES

- Klemen Boštjančič, minister,
- mag. Katja Božič, državna sekretarka,
- mag. Saša Jazbec, državna sekretarka,
- Nikolina Prah, državna sekretarka,
- Gordana Pipan, državna sekretarka,
- mag. Tina Humar, generalna direktorica,
- mag. Petra Istenič, vodja sektorja,
- Meta Šinkovec, vodja sektorja.

II. BESEDILO ČLENOV

I. SPLOŠNE DOLOČBE

1. člen (vsebina zakona)

(1) S tem zakonom se ureja sistem minimalne dejanske obdavčitve mednarodnih skupin podjetij in velikih domačih skupin ter uvaja obveznost plačevanja povrnjenega davka.

(2) Minimalna dejanska obdavčitev mednarodnih skupin podjetij in velikih domačih skupin v višini minimalne stopnje 15 % se zagotavlja z uporabo naslednjih pravil:

- a) pravila o vključitvi dohodkov, v skladu s katerim matični subjekt mednarodne skupine podjetij ali velika domača skupina izračuna in plača svoj dodeljivi delež povrnjenega davka v zvezi z nizko obdavčenimi subjekti v sestavi skupine, in
- b) pravila o prenizko obdavčenih dobičkih, v skladu s katerim ima subjekt v sestavi mednarodne skupine podjetij dodatni denarni odhodek za davek, enak njegovemu deležu povrnjenega davka, ki ni bil obračunan v okviru pravila o vključitvi dohodkov v zvezi z nizko obdavčenimi subjekti v sestavi skupine.

(3) V skladu s tem zakonom se izračuna in plača domači povrhni davek v Sloveniji na presežni dobiček vseh nizko obdavčenih subjektov v sestavi, ki se nahajajo v Sloveniji.

2. člen (prenos direktive)

S tem zakonom se v pravni red Republike Slovenije prenaša Direktiva Sveta (EU) 2022/2523 z dne 14. decembra 2022 o zagotavljanju globalne minimalne davčne stopnje za mednarodne skupine podjetij in velike domače skupine v Uniji (UL L št. 328 z dne 22. 12. 2022, str. 1; v nadaljnjem besedilu: Direktiva 2022/2523/EU).

3. člen (izvajanje sistema minimalne obdavčitve)

(1) Pri izvajanju tega zakona se v skladu s 24. uvodno določbo Direktive 2022/2523/EU iz prejšnjega člena tega zakona uporabljajo vzorčni pravili OECD, ter pojasnila in primeri v dokumentu „Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)“ (Davčni izzivi, ki izhajajo iz digitalizacije gospodarstva – vzorčni pravili o globalni protieroziji davčne osnove (steber 2)), ki ga je izdal vključujoči okvir Organizacije za ekonomsko sodelovanje in razvoj (v nadaljnjem besedilu: OECD) in Skupine dvajsetih (v nadaljnjem besedilu: G20) za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička, komentarji v dokumentu „Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Commentary to the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)“ (Davčni izzivi, ki izhajajo iz digitalizacije gospodarstva – komentar k vzorčnim pravilom o globalni protieroziji davčne osnove (steber 2)), pa tudi izvedbeni okvir za globalno protierozijo davčne osnove, vključno z njegovimi pravili „varnega pristana“, seznamami kvalificiranih jurisdikcij, kot ponazoritev ali razlago, da se zagotovi doslednost pri uporabi.

(2) Vzorčna pravila in drugi dokumenti iz prejšnjega člena, vključno z dopolnitvami, se pri izvajanju tega zakona uporabljajo in so relevantni od naslednjega dne njihove javne objave s strani OECD, praviloma na spletnih straneh OECD.

4. člen **(minimalni davek po tem zakonu)**

Subjekti v sestavi po tem zakonu za zagotavljanje minimalne obdavčitve plačujejo naslednji davčni obveznosti:

- domači povrhni davek v Sloveniji;
- povrhni davek, zavezanost za katerega se določa na podlagi pravila o vključitvi dohodkov oziroma na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih.

5. člen **(pripadnost davka)**

Povrhni davek in domači povrhni davek v Sloveniji po tem zakonu sta prihodek državnega proračuna.

6. člen **(področje uporabe)**

(1) Ta zakon se uporablja za subjekte v sestavi lociranimi v Sloveniji, ki so del mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, katere letni prihodki, vključno s prihodki izključenih subjektov iz tretjega odstavka, o katerih se poroča v konsolidiranih računovodskih izkazih krovnega matičnega subjekta v vsaj dveh poslovnih letih od štirih poslovnih let neposredno pred preizkusnim poslovnim letom, znašajo 750.000.000 eurov ali več.

(2) Če je eno poslovno leto ali več poslovnih let od štirih iz prejšnjega odstavka daljše ali krajše od 12 mesecev, se prag prihodkov iz prejšnjega odstavka sorazmerno prilagodi za vsako od teh poslovnih let.

(3) Ta zakon se ne uporablja za izključene subjekte. Izključeni subjekti so:

1. vladni subjekt, mednarodna organizacija, neprofitna organizacija, pokojninski sklad, investicijski sklad, ki je krovni matični subjekt in nosilec nepremičninske investicije, ki je krovni matični subjekt;
2. subjekt, katerega najmanj 95 % vrednosti je neposredno ali prek enega izključenega subjekta ali več izključenih subjektov v lasti enega subjekta ali več subjektov iz 1. točke, razen subjektov, ki opravljajo pokojninske storitve, in ki:
 - a) posluje izključno ali skoraj izključno za namene posedovanja ali vlaganja sredstev v korist subjekta ali subjektov iz 1. točke ali
 - b) izvaja izključno dejavnosti, ki so pomožne tistim, ki jih opravlja subjekt ali subjekti iz 1. točke;
3. subjekt, katerega najmanj 85 % vrednosti je neposredno ali prek enega izključenega subjekta ali več izključenih subjektov v lasti enega subjekta ali več subjektov iz 1. točke, razen subjektov, ki opravljajo pokojninske storitve, če skoraj ves njegov dohodek izhaja iz

dividend ali dobičkov ali izgub iz lastniškega kapitala, ki so izključeni iz izračuna kvalificiranega dohodka ali izgube v skladu z 2. in 3. točko drugega odstavka 20. člena.

(4) Vložniški subjekt v sestavi lahko v skladu z 69. členom tega zakona ne obravnava subjekta iz 2. in 3. točke tretjega odstavka kot izključeni subjekt.

7. člen **(pomen izrazov)**

Izrazi, uporabljeni v tem zakonu, pomenijo:

1. „subjekt“ pomeni katero koli pravno ureditev, na podlagi katere se pripravljajo ločeni finančni računi, ali katero koli pravno osebo;

2. „mednarodna skupina podjetij“ je katera koli skupina, ki vključuje vsaj en subjekt ali stalno poslovno enoto, ki se ne nahaja v državi oziroma jurisdikciji (v nadaljnjem besedilu: jurisdikcija) krovnega matičnega subjekta;

3. „velika domača skupina“ je katera koli skupina, katere vsi subjekti v sestavi se nahajajo v Sloveniji;

4. „subjekt v sestavi“ je:

- a) kateri koli subjekt, ki je del mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, ter
- b) katera koli stalna poslovna enota glavnega subjekta, ki je del mednarodne skupine podjetij iz prejšnje točke;

5. „povrhnji Davek“ je dodatni davek, izračunan za jurisdikcijo ali subjekt v sestavi na podlagi 34. člena tega zakona;

6. „minimalna davčna stopnja“ pomeni petnajst odstotkov (15 %);

7. „jurisdikcija“ je država oziroma ozemlje, ki ima davčno suverenost;

8. „skupina“ je:

a) zbirka subjektov, ki so povezani prek lastništva ali nadzora, kot je opredeljeno v sprejemljivem finančnem računovodskem standardu, v skladu s katerim krovni matični subjekt pripravi konsolidirane računovodske izkaze, vključno s katerim koli subjektom, ki je bil morda izključen iz konsolidiranih računovodskih izkazov krovnega matičnega subjekta izključno zaradi svoje majhnosti, majhnega pomena ali na podlagi dejstva, da je na prodaj, ali

b) subjekt, ki ima eno stalno poslovno enoto ali več stalnih poslovnih enot, če ni del druge skupine, kot je opredeljena v prejšnji točki;

9. „konsolidirani računovodski izkazi“ so:

a) računovodski izkazi, ki jih v skladu s sprejemljivim standardom finančnega računovodenja pripravi subjekt ter v katerih so sredstva, obveznosti, dohodki, odhodki in denarni tokovi tega

subjekta in vseh subjektov, v katerih ima nadzorujoči delež, predstavljeni kot sredstva, obveznosti, dohodki, odhodki in denarni tokovi istega gospodarskega subjekta;

b) za skupine, opredeljene v točki b) 8. točke tega člena, računovodski izkazi, ki jih subjekt pripravi v skladu s sprejemljivim standardom finančnega računovodenja;

c) računovodski izkazi krovnega matičnega subjekta, ki niso pripravljene v skladu s sprejemljivim standardom finančnega računovodenja in so bili naknadno prilagojeni, da se prepreči kakršno koli pomembno izkrivljanje konkurence, in

č) če krovni matični subjekt ne pripravi računovodskih izkazov, kot je opisano v točkah a), b) ali c) te točke, računovodski izkazi, ki bi bili pripravljene, če bi se od krovnega matičnega subjekta zahtevalo, da take računovodske izkaze pripravi v skladu:

– s sprejemljivim standardom finančnega računovodenja ali

– z drugim standardom finančnega računovodenja in pod pogojem, da so bili taki računovodski izkazi prilagojeni, da se prepreči kakršno koli pomembno izkrivljanje konkurence;

10. „poslovno leto“ pomeni obračunsko obdobje, v zvezi s katerim krovni matični subjekt mednarodne skupine podjetij ali velika domača skupina pripravi svoje konsolidirane računovodske izkaze, ali če krovni matični subjekt ne pripravi konsolidiranih računovodskih izkazov, koledarsko leto;

11. „vložniški subjekt v sestavi“ pomeni subjekt, ki vloži informativni obrazec za obračun povrhnjega davka v skladu s tem zakonom;

12. „vladni subjekt“ pomeni subjekt, ki izpolnjuje vsa naslednja merila:

a) je del vlade ali v njeni popolni lasti, vključno s katero koli politično enoto ali njenim lokalnim organom;

b) ne opravlja trgovinske ali poslovne dejavnosti in je njegov glavni namen:

– izpolnjevanje vladne funkcije ali

– upravljanje ali vlaganje sredstev te vlade ali jurisdikcije prek vlaganja in posedovanja naložb, upravljanja sredstev ter s tem povezanih investicijskih poslov za sredstva te države ali jurisdikcije;

c) vladi odgovarja za svojo splošno uspešnost in ji vsako leto poroča ter

č) ob razpustitvi se njegova sredstva v vladi ali državi in čisti dobiček, kolikor se tak čisti dobiček razdeljuje, razdelijo izključno tej vladi ali državi, pri čemer noben del njegovega čistega dobička ne gre v korist katere koli fizične osebe;

13. „mednarodna organizacija“ pomeni katero koli medvladno organizacijo, vključno z nadnacionalno organizacijo, ali agencijo ali ustanovo v njeni popolni lasti, ki izpolnjuje naslednja merila:

a) sestavljajo jo predvsem vlade;

b) sklenjen ima veljaven sporazum o sedežu ali vsebinsko podoben sporazum v jurisdikciji, v kateri je ustanovljena, na primer ureditev, ki daje uradom ali poslovnim enotam organizacije v jurisdikciji pravico do privilegijev in imunitet, ter

c) zakon ali njene listine o upravljanju ji preprečujejo, da gre njen dohodek v korist fizičnih oseb;

14. „neprofitna organizacija“ pomeni subjekt, ki izpolnjuje vsa naslednja merila:

a) ustanovljen je in deluje v jurisdikciji, katere rezident je:

– izključno za verske, dobrodne, znanstvene, umetniške, kulturne, športne, izobraževalne ali druge podobne namene ali

– kot strokovna organizacija, poslovno združenje, gospodarska zbornica, delavska organizacija, kmetijska ali hortikultura organizacija, državljansko združenje ali organizacija, ki deluje izključno za spodbujanje družbene blaginje;

b) skoraj vsi dohodki iz dejavnosti, navedenih v prejšnji točki, so oproščeni davka od dohodkov v jurisdikciji, katere rezident je;

c) nima delničarjev ali družbenikov, ki bi imeli lastniški ali upravičeni delež v njegovem dohodku ali sredstvih;

č) njegovi dohodki ali sredstva se ne smejo razdeliti ali uporabiti v korist fizične osebe ali nedobrodelnega subjekta, razen:

– pri dobrodelnem delovanju subjekta,

– kot plačilo ustreznega nadomestila za opravljene storitve ali za uporabo premoženja ali kapitala ali

– kot plačilo, ki ustreza pošteni tržni vrednosti premoženja, ki ga je kupil subjekt;

d) ob prenehanju njegovega delovanja, njegovi likvidaciji ali razpustitvi je treba vsa njegova sredstva dodeliti ali vrniti neprofitni organizaciji, vladi ali državi vključno s katerim koli vladnim subjektom, jurisdikcije, v kateri je subjekt rezident, ali kateri koli njeni politični enoti;

e) ne opravlja trgovinske ali poslovne dejavnosti, ki nima neposredne zveze z nameni, za katere je bil ustanovljen;

15. „pretočni subjekt“ pomeni subjekt, kolikor je davčno transparenten glede na svoje dohodke, odhodke, dobiček ali izgubo v jurisdikciji, v kateri je bil ustanovljen, razen če je davčni rezident in je zavezan k plačilu zajetega davka na svoj dohodek ali dobiček v drugi jurisdikciji. Šteje se, da je pretočni subjekt:

a) davčno transparentni subjekt glede na svoje dohodke, odhodke, dobiček ali izgubo, kolikor je fiskalno transparenten v jurisdikciji, v kateri se nahaja njegov lastnik;

b) obratni hibridni subjekt glede na svoje dohodke, odhodke, dobiček ali izgubo, kolikor ni fiskalno transparenten v jurisdikciji, v kateri se nahaja njegov lastnik;

c) za namene te opredelitve se fiskalno transparentni subjekt šteje kot subjekt, katerega dohodke, odhodke, dobiček ali izgubo pravo jurisdikcije obravnava, kot če bi jih neposredno ustvaril ali imel lastnik tega subjekta v sorazmerju z njegovim deležem v tem subjektu;

č) za namene te opredelitve se lastniški delež v subjektu ali stalni poslovni enoti, ki je subjekt v sestavi, obravnava, kot da se poseduje prek davčno transparentne strukture, če se poseduje posredno prek verige davčno transparentnih subjektov;

d) za namene te opredelitve se subjekt v sestavi, ki na podlagi kraja z njegovim sedežem uprave, kraja ustanovitve ali podobnih meril ni davčni rezident in ni zavezan k plačilu zajetega davka ali kvalificiranega domačega povrhnjega davka, obravnava kot pretočni subjekt v zvezi z njegovimi dohodki, odhodki, dobičkom ali izgubo, kolikor:

– se njegovi lastniki nahajajo v jurisdikciji, ki subjekt obravnava kot fiskalno transparenten;

– nima poslovne enote v jurisdikciji, v kateri je bil ustanovljen, ter

– dohodkov, odhodkov, dobička ali izgube ni mogoče pripisati stalni poslovni enoti;

16. „stalna poslovna enota“ pomeni:

a) poslovno enoto ali predpostavljeno poslovno enoto, ki se nahaja v jurisdikciji, v kateri se obravnava kot stalna poslovna enota v skladu z veljavnim davčnim sporazumom, če taka jurisdikcija obdavči dohodek, ki ga je tej enoti mogoče pripisati v skladu z določbo, podobno 7. členu Vzorčne konvencije Organizacije za ekonomsko sodelovanje in razvoj (v nadaljnjem besedilu: OECD) o davku na dohodek in premoženje, kakor je bila spremenjena;

b) če ni veljavnega davčnega sporazuma, poslovno enoto ali predpostavljeno poslovno enoto, ki se nahaja v jurisdikciji, ki obdavči dohodek, ki ga je taki enoti mogoče pripisati, na neto osnovi na podoben način, kot obdavči svoje lastne davčne rezidente;

c) če jurisdikcija nima sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb, poslovno enoto ali predpostavljeno poslovno enoto, ki se nahaja v taki jurisdikciji, ki bi se obravnavala kot stalna poslovna enota v skladu z Vzorčno konvencijo OECD o davku na dohodek in premoženje, kakor je bila spremenjena, če bi imela taka jurisdikcija pravico obdavčiti dohodek, ki bi ga bilo tej poslovni enoti mogoče pripisati v skladu s 7. členom navedene konvencije, ali

č) drugo poslovno enoto ali predpostavljeno poslovno enoto, ki ni opisana v točkah a) do c) in prek katere se izvajajo dejavnosti zunaj jurisdikcije, v kateri se nahaja subjekt, če je v taki jurisdikciji dohodek, ki ga je mogoče pripisati takim dejavnostim, izvzet;

17. „krovni matični subjekt“ pomeni:

a) subjekt, ki ima neposredno ali posredno v lasti nadzorujoči delež v katerem koli drugem subjektu in ni neposredno ali posredno v lasti drugega subjekta, ki bi imel v njem nadzorujoči delež, ali

- b) glavni subjekt skupine, kot je opredeljen v točki b) 8. točke;
18. „davčni režim nadzorovane tuje družbe“ pomeni sklop davčnih pravil, z izjemo kvalificiranega pravila o vključitvi dohodkov, v skladu s katerimi je neposredni ali posredni delničar tujega subjekta ali glavni subjekt stalne poslovne enote zavezan k plačilu davka na svoj delež dela ali celotnega dohodka, ki ga ta tuji subjekt v sestavi ustvari, ne glede na to, ali se ta dohodek razdeli delničarju ali ne;
19. „kvalificirano pravilo o vključitvi dohodkov“ pomeni sklop pravil, ki se izvajajo v domačem pravu jurisdikcije, če taka jurisdikcija ne zagotavlja nobenih koristi, povezanih s temi pravili, in ki:
- a) so enakovredna pravilom iz tega zakona ali – kar zadeva jurisdikcije tretjih držav – Davčnim izzivom, ki izhajajo iz digitalizacije gospodarstva – vzorčni pravili o globalni protieroziji davčne osnove (steber 2) (v nadaljnjem besedilu: vzorčni pravili OECD), v skladu s katerimi matični subjekt mednarodne skupine podjetij ali velika domača skupina izračuna in plača svoj dodeljivi delež povrhnjega davka v zvezi z nizko obdavčenimi subjekti v sestavi te skupine;
- b) se upravljajo na način, ki je skladen s pravili iz tega zakona ali – kar zadeva jurisdikcije tretjih držav – z vzorčnima praviloma OECD;
20. „nizko obdavčeni subjekt v sestavi“ pomeni:
- a) subjekt v sestavi mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, ki se nahaja v jurisdikciji z nizko obdavčitvijo, ali
- b) subjekt v sestavi brez države, katerega kvalificirani dohodek in dejanska davčna stopnja v poslovnem letu sta nižja od minimalne davčne stopnje;
21. „vmesni matični subjekt“ pomeni subjekt v sestavi, ki ima neposredno ali posredno v lasti lastniški delež v drugem subjektu v sestavi v isti mednarodni skupini podjetij ali veliki domači skupini in se ne šteje za krovni matični subjekt, matično podjetje v delni lasti, stalno poslovno enoto ali investicijski subjekt;
22. „nadzorujoči delež“ pomeni lastniški delež v subjektu, pri katerem mora ali bi moral imetnik deleža konsolidirati sredstva, obveznosti, dohodke, odhodke in denarne tokove subjekta po posameznih postavkah v skladu s sprejemljivim standardom finančnega računovodenja; pri tem se šteje, da ima glavni subjekt nadzorujoče deleže v svojih stalnih poslovnih enotah;
23. „matični subjekt v delni lasti“ pomeni subjekt v sestavi, ki ima neposredno ali posredno v lasti lastniški delež v drugem subjektu v sestavi iste mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine in za katerega velja, da je več kot 20 % lastniškega deleža pri njegovem dobičku v neposredni ali posredni posesti ene osebe ali več oseb, ki niso subjekti v sestavi te mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, in ki se ne šteje za krovni matični subjekt, stalno poslovno enoto ali investicijski subjekt;
24. „lastniški delež“ pomeni kakršen koli kapitalski delež s pravico do dobička, kapitala ali rezerv subjekta ali stalne poslovne enote;

25. „matični subjekt“ pomeni krovni matični subjekt, ki ni izključen subjekt, vmesni matični subjekt ali matični subjekt v delni lasti;
26. „sprejemljivi standard finančnega računovodenja“ pomeni mednarodne standarde računovodskega poročanja (MSRP ali MSRP, kot jih je sprejela Evropska unija na podlagi Uredbe (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta) in splošno sprejeta računovodska načela Avstralije, Brazilije, Kanade, držav članic Evropske unije, držav članic Evropskega gospodarskega prostora, Hongkonga (Kitajska), Japonske, Mehike, Nove Zelandije, Ljudske republike Kitajske, Republike Indije, Republike Koreje, Rusije, Singapurja, Švice, Združenega kraljestva in Združenih držav Amerike;
27. „odobreni standard finančnega računovodenja“ v zvezi s subjektom pomeni sklop splošno sprejemljivih računovodskih načel, ki jih dovoljuje pooblaščen računovodski organ v jurisdikciji, v kateri se ta subjekt nahaja; za namene te opredelitve „pooblaščen računovodski organ“ pomeni organ, ki ima v jurisdikciji pravna pooblastila, da predpiše, določi ali sprejme računovodske standarde za namene računovodskega poročanja;
28. „pomembno izkrivljanje konkurence“ v zvezi z uporabo posebnega načela ali postopka v skladu s sklopom splošno sprejemljivih računovodskih načel pomeni uporabo, ki povzroči skupni odklon za več kot 75.000.000 eurov dohodkov ali odhodkov v poslovnem letu v primerjavi z zneskom, ki bi bil določen z uporabo ustreznega načela ali postopka v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja (MSRP ali MSRP, kot jih je sprejela Evropska unija na podlagi Uredbe (ES) št. 1606/2002);
29. „kvalificirani domači povrhnji davek“ pomeni povrhnji davek, ki se uporablja v domačem pravu jurisdikcije, če taka jurisdikcija ne zagotavlja nobenih koristi, povezanih s temi pravili, in ki:
- opredeljuje določitev presežnega dobička subjektov v sestavi, ki se nahajajo v tej jurisdikciji, v skladu s pravili iz tega zakona ali – kar zadeva jurisdikcije tretjih držav – z vzorčnima praviloma OECD in uporabo minimalne davčne stopnje pri presežnem dobičku za to jurisdikcijo in subjekte v sestavi v skladu s pravili iz tega zakona ali – kar zadeva jurisdikcije tretjih držav – z vzorčnima praviloma OECD ter
 - se upravlja na način, ki je skladen s pravili iz tega zakona ali – kar zadeva jurisdikcije tretjih držav – z vzorčnima praviloma OECD;
30. „knjigovodska vrednost opredmetenega sredstva“ pomeni povprečje začetnih in končnih vrednosti opredmetenih sredstev po upoštevanju nabrane amortizacije in oslabitve, kot je prikazano v računovodskih izkazih;
31. „investicijski subjekt“ pomeni:
- investicijski sklad ali nosilca nepremičninske investicije;
 - subjekt, ki je v vsaj 95-odstotni lasti neposredno subjekta iz točke a) te točke ali prek verige takih subjektov in ki posluje izključno ali skoraj izključno za namene posedovanja ali vlaganja sredstev v njihovo korist, ali

c) subjekt, katerega najmanj 85 % vrednosti je v lasti subjekta iz točke a) te točke, če skoraj ves njegov dohodek izhaja iz dividend ali dobičkov ali izgub iz lastniškega kapitala, ki so za namene te direktive izključeni iz izračuna kvalificiranega dohodka ali izgube;

32. „investicijski sklad“ pomeni subjekt ali dogovor, ki izpolnjuje vse naslednje pogoje:

a) namenjen je združevanju finančnih ali nefinančnih sredstev mnogih vlagateljev, od katerih so nekateri nepovezani;

b) vlaga v skladu z opredeljeno naložbeno politiko;

c) vlagateljem omogoča, da zmanjšajo stroške transakcij, raziskav in analiz ali skupaj porazdelijo tveganje;

č) predvsem je namenjen ustvarjanju investicijskega dohodka ali dobička ali zaščiti pred določenim ali splošnim dogodkom ali rezultatom;

d) njegovi vlagatelji imajo pravico do donosov iz sredstev sklada ali dohodka, ustvarjenega iz teh sredstev, na podlagi njihovega prispevka;

e) zanj ali za njegovo upravljanje velja regulativni režim za investicijske sklade, vključno z ustrežno ureditvijo za preprečevanje pranja denarja in zaščito vlagateljev, v jurisdikciji, v kateri je ustanovljen ali se upravlja, ter

f) v imenu vlagateljev ga upravljajo strokovnjaki za upravljanje investicijskih skladov;

33. „nosilec nepremičninske investicije“ pomeni subjekt v lasti več subjektov, ki ima v posesti pretežno nepremičnine, ki so bodisi v njegovih rokah bodisi v rokah njegovih imetnikov deležev, in za katerega velja enotna davčna stopnja z največ enoletnim odlogom;

34. „pokojninski sklad“ pomeni:

a) subjekt, ki je ustanovljen in posluje v jurisdikciji izključno ali skoraj izključno za upravljanje ali zagotavljanje pokojnin ter dodatnih ali povezanih ugodnosti posameznikom, če:

– ta subjekt kot tak regulira ta jurisdikcija ali ena od njenih političnih enot ali lokalni organi ali

– so ti prejemki zavarovani ali kako drugače zaščiteni z nacionalnimi predpisi in se financirajo s skupino sredstev v posesti prek fiduciarne ureditve ali lastnika sklada, da se zagotovi izpolnitev ustreznih pokojninskih obveznosti v primeru plačilne nesposobnosti mednarodnih skupin podjetij in velikih domačih skupin;

b) subjekt za pokojninske storitve;

35. „subjekt za pokojninske storitve“ pomeni subjekt, ki je ustanovljen in posluje izključno ali skoraj izključno za namene vlaganja sredstev v korist subjektov iz točke a) 34. točke ali za opravljanje dejavnosti, ki so pomožne reguliranim dejavnostim iz točke a) 34. točke, če

je subjekt za pokojninske storitve del iste skupine kot subjekti, ki opravljajo te regulirane dejavnosti;

36. „jurisdikcija z nizko obdavčitvijo“ pomeni – v zvezi z mednarodno skupino podjetij ali veliko domačo skupino v katerem koli poslovnem letu – Slovenijo, drugo državo članico Evropske unije ali jurisdikcijo tretje države, v kateri ima mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina kvalificirani dohodek in je obdavčena po dejanski davčni stopnji, ki je nižja od minimalne davčne stopnje;
37. „kvalificirani dohodek ali izguba“ pomeni finančni računovodski neto dohodek ali izgubo subjekta v sestavi, prilagojeno v skladu s pravili iz tega zakona;
38. „nekvalificirani vračljivi imputacijski davek“ pomeni kakršen koli davek, z izjemo kvalificiranega imputacijskega davka, ki ga vračuna ali plača subjekt v sestavi, ki:
- a) se lahko vrne dejanskemu lastniku dividende, ki jo je razdelil tak subjekt v sestavi, če se nanaša na to dividendo, ali ki ga dejanski lastnik lahko odbije od davčne obveznosti, ki ni davčna obveznost, ki bi se nanašala na tako dividendo, ali
 - b) se lahko vrne družbi razdeljevalki ob distribuciji dividende delničarju;
 - c) za namene te opredelitve „kvalificirani imputacijski davek“ pomeni zajeti davek, ki ga vračuna ali plača subjekt v sestavi, vključno s stalno poslovno enoto, ki se lahko vrne ali kot dobropis prizna dejanskemu lastniku dividende, ki jo razdeli subjekt v sestavi, ali, v primeru zajetega davka, ki ga vračuna ali plača stalna poslovna enota, dividenda, ki jo razdeli glavni subjekt, kolikor se vračilo izplača ali zagotovi dobropis:
 - s strani jurisdikcije, ki ni jurisdikcija, ki je naložila zajete davke;
 - dejanskemu lastniku dividende, obdavčene po nominalni stopnji, ki je enaka kot minimalna davčna stopnja ali višja od nje za dividende, prejete v skladu z domačim pravom jurisdikcije, ki je subjektu v sestavi naložila zajete davke;
 - posamezniku, ki je dejanski lastnik dividende in davčni rezident v jurisdikciji, ki je subjektu v sestavi naložila zajete davke, in ki je zavezan k plačilu davka po nominalni stopnji, ki je enaka standardni davčni stopnji, ki se uporablja za običajne dohodke, ali višja od nje, ali
 - vladnemu subjektu, mednarodni organizaciji, rezidenčni neprofitni organizaciji, rezidenčnemu pokojninskemu skladu, rezidenčnemu investicijskemu subjektu, ki ni del mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, ali rezidenčni zavarovalnici za življenjsko zavarovanje, kolikor se dividenda prejme v zvezi z dejavnostmi rezidenčnega pokojninskega sklada in se obdavči na način kot dividenda, ki jo prejme pokojninski sklad;
 - za namene prejšnje alineje velja naslednje:
 1. neprofitna organizacija ali pokojninski sklad je rezident v jurisdikciji, če je ustanovljen in se upravlja v tej jurisdikciji;
 2. investicijski subjekt je rezident v jurisdikciji, če je ustanovljen in reguliran v tej jurisdikciji;
 3. zavarovalnica za življenjsko zavarovanje je rezident v jurisdikciji, v kateri se nahaja;

39. „kvalificirani vračljivi davčni dobropis“ pomeni:

- a) vračljivi davčni dobropis, zasnovan tako, da ga je treba plačati kot gotovinsko plačilo ali denarni ustreznik subjektu v sestavi v štirih letih od datuma, ko je subjekt v sestavi upravičen do prejetja vračljivega davčnega dobropisa v skladu s pravom jurisdikcije, ki dobropis odobri, ali
- b) če je davčni dobropis delno vračljiv, del vračljivega davčnega dobropisa, ki se kot gotovinsko plačilo ali denarni ustreznik plača subjektu v sestavi v štirih letih od datuma, ko je subjekt v sestavi upravičen do prejetja delno vračljivega davčnega dobropisa. Pri tem kvalificirani vračljivi davčni dobropis ne vključuje katerega koli zneska davka, ki se prizna kot dobropis ali povrne na podlagi kvalificiranega imputacijskega davka ali nekvalificiranega vračljivega imputacijskega davka;
40. „nekvalificirani vračljivi davčni dobropis“ pomeni davčni dobropis, ki ni kvalificirani vračljivi davčni dobropis, je pa v celoti ali delno vračljiv;
41. „glavni subjekt“ pomeni subjekt, ki v svoje računovodske izkaze vključi finančni računovodski neto dohodek ali izgubo stalne poslovne enote;
42. „subjekt v sestavi, ki je lastnik“ pomeni subjekt v sestavi, ki ima neposredno ali posredno v lasti lastniški delež v drugem subjektu v sestavi iste mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine;
43. „upravičeni sistem davčne distribucije“ pomeni sistem obdavčitve dohodkov pravnih oseb, ki:
- a) naloži davek od dohodkov pravnih oseb na dobiček le, če se ta dobiček razdeli delničarjem ali se šteje, da je razdeljen med delničarje, ali če ima družba določene neposlovne odhodke;
- b) naloži davek po stopnji, ki je enaka minimalni davčni stopnji ali je višja od nje, ter
- c) je veljal 1. julija 2021 ali pred tem datumom;
44. „kvalificirano pravilo o prenizko obdavčenih dobičkih“ pomeni sklop pravil, ki se izvajajo v domačem pravu jurisdikcije, če taka jurisdikcija ne zagotavlja nobenih koristi, povezanih s temi pravili, in ki:
- a) so enakovredna pravilom iz tega zakona ali – kar zadeva jurisdikcije tretjih držav – vzorčnima praviloma OECD, v skladu s katerima jurisdikcija pobere svoj dodeljivi delež povrhnjega davka mednarodne skupine podjetij, ki ni bil obračunan v skladu s pravilom o vključitvi dohodkov, v zvezi z nizko obdavčenimi subjekti v sestavi te mednarodne skupine podjetij;
- b) se upravljajo na način, ki je skladen s pravili iz tega zakona ali – kar zadeva jurisdikcije tretjih držav – z vzorčnima praviloma OECD;
45. „imenovani vložniški subjekt“ pomeni subjekt v sestavi, ki ni krovni matični subjekt in ga je mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina imenovala za izpolnjevanje obveznosti glede predložitve informativnega obrazca za obračun in obračuna iz VII. in IX. poglavja;

46. „imenovani lokalni subjekt“ pomeni subjekt v sestavi mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, ki se nahaja v Sloveniji in so ga drugi subjekti v sestavi mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, ki se nahajajo v Sloveniji, imenovali za vložitev informativnega obrazca za obračun za povrhni davek ali predložitev uradnih obvestil v njihovem imenu v skladu s pravili tega zakona o informativnem obrazcu in obračunu;

47. „kvalificirani sporazum med pristojnimi organi“ pomeni dvostranski ali večstranski sporazum ali dogovor med dvema pristojnima organoma ali več pristojnimi organi, ki določa avtomatično izmenjavo letnih informativnih obrazcev za povrhni davek.

8. člen **(lokacija subjekta v sestavi)**

(1) Subjekt, ki ni pretočni subjekt, se nahaja v jurisdikciji, v kateri se šteje za rezidenta za davčne namene na podlagi njegovega sedeža uprave, njegovega kraja ustanovitve ali podobnih meril, kot naslova, registracije. Pri tem se, če lokacije subjekta, ki ni pretočni subjekt, ni mogoče določiti, šteje, da se nahaja v jurisdikciji, v kateri je bil ustanovljen.

(2) Pretočni subjekt se šteje za subjekt brez države, razen če je krovni matični subjekt mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine ali če mora uporabiti pravilo o vključitvi dohodkov v skladu z 9., 10., 11. in 12. členom tega zakona; v tem primeru se šteje, da se pretočni subjekt nahaja v jurisdikciji, v kateri je bil ustanovljen.

(3) Stalna poslovna enota, kot je opredeljena v točki a) 16. točke 7. člena tega zakona, se nahaja v jurisdikciji, v kateri se obravnava kot stalna poslovna enota in je zavezana k plačilu davka v skladu z veljavnim davčnim sporazumom. Stalna poslovna enota, kot je opredeljena v točki b) 16. točke 7. člena tega zakona, se nahaja v jurisdikciji, v kateri je obdavčena na neto osnovi na podlagi njene poslovne prisotnosti. Stalna poslovna enota, kot je opredeljena v točki c) 16. točke 7. člena tega zakona, se nahaja v jurisdikciji, na ozemlju katere se dejansko nahaja. Stalna poslovna enota, kot je opredeljena v točki č) 16. točke 7. člena tega zakona, je stalna poslovna enota brez države.

(4) Če se subjekt v sestavi nahaja v dveh jurisdikcijah in imata ti jurisdikciji sklenjen veljavni davčni sporazum, se šteje, da se subjekt v sestavi nahaja v jurisdikciji, v kateri se šteje za rezidenta za davčne namene v skladu s tem davčnim sporazumom. Če veljavni davčni sporazum zahteva, da pristojni organi dosežejo medsebojni sporazum o predpostavljenem rezidentstvu za davčne namene subjekta v sestavi, in sporazum ni dosežen, se uporablja naslednji odstavek. Če v skladu z veljavnim davčnim sporazumom ni odpravljanja dvojne obdavčitve, ker je subjekt v sestavi rezident za davčne namene v obeh pogodbenicah, se uporablja naslednji odstavek.

(5) Če se subjekt v sestavi nahaja v dveh jurisdikcijah in ti jurisdikciji nimata sklenjenega veljavnega davčnega sporazuma, se šteje, da se subjekt v sestavi nahaja v jurisdikciji, ki je obračunala višji znesek zajetih davkov za določeno poslovno leto. Pri tem se za izračun zneska zajetih davkov iz prvega stavka tega odstavka ne upošteva znesek davka, plačanega v skladu z davčnimi pravili za nadzorovane tuje družbe. Če je znesek zajetih davkov, ki jih je treba plačati v obeh jurisdikcijah, enak ali nič, se šteje, da se subjekt v sestavi nahaja v jurisdikciji, v kateri ima višji znesek vsebinske izključitve dohodkov, izračunan na osnovi subjekta v skladu z drugim podpoglavjem V. poglavja o ugodnosti vsebinske izključitve dohodka. Če je znesek vsebinske izključitve dohodkov v obeh jurisdikcijah enak ali nič, se šteje, da je subjekt v sestavi brez države, razen če je krovni matični subjekt; v tem primeru se šteje, da se nahaja v jurisdikciji, v kateri je bil ustanovljen.

(6) Če se zaradi uporabe četrtega in petega odstavka tega člena matični subjekt nahaja v jurisdikciji, v kateri zanj ne velja kvalificirano pravilo o vključitvi dohodkov, se šteje, da zanj velja kvalificirano pravilo o vključitvi dohodkov druge jurisdikcije, razen če veljavni davčni sporazum prepoveduje uporabo takega pravila.

(7) Če subjekt v sestavi v poslovnem letu spremeni svojo lokacijo, se šteje, da se nahaja v jurisdikciji, v kateri se je v skladu s tem členom nahajal na začetku tega poslovnega leta.

II. ZAVEZANOST ZA DAVEK

1. ZAVEZANOST ZA POVRHNJI DAVEK NA PODLAGI PRAVILA O VKLJUČITVI DOHODKOV

9. člen

(zavezanost krovnega matičnega subjekta)

Krovni matični subjekt, ki se nahaja v Sloveniji in je subjekt v sestavi, je zavezan za povrhni davek na podlagi pravila o vključitvi dohodkov:

- za svoje nizko obdavčene subjekte v sestavi, ki se nahajajo v drugi jurisdikciji ali so brez države,
- zase, če je subjekt v sestavi mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine ter je nizko obdavčen, in za svoje nizko obdavčene subjekte v sestavi, ki se nahajajo v Sloveniji.

10. člen

(zavezanost vmesnega matičnega subjekta)

(1) Vmesni matični subjekt, ki se nahaja v Sloveniji in je v posesti krovnega matičnega subjekta, ki se nahaja v tretji državi, je zavezan za povrhni davek na podlagi pravila o vključitvi dohodkov:

- za svoje nizko obdavčene subjekte v sestavi, ki se nahajajo v drugi jurisdikciji ali so brez države,
- zase, če je subjekt v sestavi mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine ter je nizko obdavčen, in svoje nizko obdavčene subjekte v sestavi, ki se nahajajo v Sloveniji.

(2) Prvi odstavek se ne uporablja, če za krovni matični subjekt za to poslovno leto velja kvalificirano pravilo o vključitvi dohodkov ali ima drug matični subjekt, ki se nahaja v jurisdikciji, v kateri zanj velja kvalificirano pravilo o vključitvi dohodkov za to poslovno leto, neposredno ali posredno v lasti nadzorujoči delež v vmesnem matičnem subjektu.

11. člen

(zavezanost vmesnega matičnega subjekta v posesti izključenega subjekta)

(1) Vmesni matični subjekt, ki se nahaja v Sloveniji in je v posesti krovnega matičnega subjekta, ki je izključen subjekt, je zavezan za povrhni davek na podlagi pravila o vključitvi dohodkov:

- za svoje nizko obdavčene subjekte v sestavi, ki se nahajajo v drugi jurisdikciji ali so brez države,
- zase, če je subjekt v sestavi mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine ter je nizko obdavčen, in za svoje nizko obdavčene subjekte v sestavi, ki se nahajajo v Sloveniji.

(2) Prvi odstavek se ne uporablja, če se drugi vmesni matični subjekt nahaja v jurisdikciji, v kateri zanj velja kvalificirano pravilo o vključitvi dohodkov za to poslovno leto, in ima v neposredni ali posredni lasti nadzorujoči delež v vmesnem matičnem subjektu iz prvega odstavka tega člena.

12. člen **(zavezanost matičnega subjekta v delni lasti)**

(1) Matični subjekt v delni lasti, ki se nahaja v Sloveniji, je zavezan za povrhnji davek na podlagi pravila o vključitvi dohodkov:

- za svoje nizko obdavčene subjekte v sestavi, ki se nahajajo v drugi jurisdikciji ali so brez države,
- zase, če je subjekt v sestavi mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine ter je nizko obdavčen, in za svoje nizko obdavčene subjekte v sestavi, ki se nahajajo v Sloveniji.

(2) Prvi odstavek se ne uporablja, če so lastniški deleži matičnega subjekta v delni lasti v celoti neposredno ali posredno v posesti drugega matičnega subjekta v delni lasti, za katerega za poslovno leto velja kvalificirano pravilo o vključitvi dohodkov.

13. člen **(dodelitev povrnjega davka na podlagi pravila o vključitvi dohodkov)**

(1) Povrhnji davek na podlagi pravila o vključitvi dohodkov, ki ga mora matični subjekt plačati v zvezi z nizko obdavčenim subjektom v sestavi na podlagi prve alineje 9. do 12. člena, je enak povrnjenemu davku nizko obdavčenega subjekta v sestavi, pomnoženemu z dodeljivim deležem matičnega subjekta pri takem povrnjenem davku v določenem poslovnem letu.

(2) Dodeljivi delež matičnega subjekta pri povrnjenem davku v zvezi z nizko obdavčenim subjektom v sestavi je sorazmeren lastniškemu deležu matičnega subjekta v kvalificiranem dohodku nizko obdavčenega subjekta v sestavi. Ta sorazmerni delež je enak kvalificiranemu dohodku nizko obdavčenega subjekta v sestavi v določenem poslovnem letu, zmanjšanemu za znesek takega dohodka, ki ga je mogoče pripisati lastniškemu deležem drugih lastnikov, deljenemu s kvalificiranim dohodkom nizko obdavčenega subjekta v sestavi za določeno poslovno leto. Znesek kvalificiranega dohodka, ki ga je mogoče pripisati lastniškemu deležem v nizko obdavčenem subjektu v sestavi, ki ga imajo drugi lastniki, je znesek, ki bi se v skladu z načeli sprejemljivega standarda finančnega računovodenja, uporabljenega v konsolidiranih računovodskih izkazih krovnega matičnega subjekta, obravnaval kot pripisljiv tem lastnikom, če bi bil neto dohodek nizko obdavčenega subjekta v sestavi enak njegovemu kvalificiranemu dohodku in:

1. je matični subjekt pripravil konsolidirane računovodske izkaze v skladu s tem računovodskim standardom (v nadaljnjem besedilu: hipotetični konsolidirani računovodski izkazi);
2. je matični subjekt imel v lasti nadzorujoči delež v nizko obdavčenem subjektu v sestavi, tako da so bili vsi dohodki in odhodki nizko obdavčenega subjekta v sestavi konsolidirani po posameznih postavkah glede na dohodke in odhodke matičnega subjekta v hipotetičnih konsolidiranih računovodskih izkazih;

3. je bilo celotni kvalificirani dohodek nizko obdavčenega subjekta v sestavi mogoče pripisati transakcijam z osebami, ki niso subjekti v skupini, ter
4. so vse lastniške deleže, ki niso neposredno ali posredno v lasti matičnega subjekta, imele osebe, ki niso subjekti v skupini.

(3) Poleg zneska, dodeljenega matičnemu subjektu v skladu s prvim odstavkom tega člena, povrhni davek na podlagi pravila o vključitvi dohodkov, ki ga mora matični subjekt plačati na podlagi druge alineje 9. do 12. člena za določeno poslovno leto v skladu s 34. členom tega zakona, vključuje:

1. celotni znesek povrnjega davka, izračunanega za ta matični subjekt, in
2. znesek povrnjega davka, izračunanega za njegove nizko obdavčene subjekte v sestavi, ki se nahajajo v isti državi članici, pomnožen z dodeljivim deležem matičnega subjekta v takem povrnjem davku za določeno poslovno leto.

14. člen **(zmanjšanje povrnjega davka pri pravilu o vključitvi dohodkov)**

Če ima matični subjekt, ki se nahaja v Sloveniji, lastniški delež v nizko obdavčenem subjektu v sestavi posredno prek vmesnega matičnega subjekta ali matičnega subjekta v delni lasti, za katerega velja kvalificirano pravilo o vključitvi dohodkov za določeno poslovno leto, se povrhni davek, ki ga je treba plačati na podlagi 9. do 12. člena tega zakona, zmanjša za znesek, ki je enak delu dodeljivega deleža prvega navedenega matičnega subjekta pri povrnjem davku, ki ga mora plačati vmesni matični subjekt ali matični subjekt v delni lasti.

2. ZAVEZANOST ZA POVRHNJI DAVEK NA PODLAGI PRAVILA O PRENIZKO OBDAVČENIH DOBIČKIH

15. člen **(prilagoditev na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih)**

Če se krovni matični subjekt mednarodne skupine podjetij nahaja v jurisdikciji tretje države, ki ne uporablja kvalificiranega pravila o vključitvi dohodkov, ali če je krovni matični subjekt mednarodne skupine podjetij izključeni subjekt ali če se krovni matični subjekt mednarodne skupine podjetij nahaja v jurisdikciji tretje države z nizko obdavčitvijo, so subjekti v sestavi, ki se nahajajo v Sloveniji, razen investicijskih subjektov, za poslovno leto zavezani za plačilo povrnjega davka na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih, ki je dodeljen Sloveniji v skladu z naslednjim členom tega zakona.

16. člen **(izračun in dodelitev zneska povrnjega davka Sloveniji na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih)**

(1) Znesek povrnjega davka na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih, dodeljen Sloveniji, se izračuna tako, da se celotni povrnji davek na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih, kakor je določen v skladu z drugim odstavkom, pomnoži z odstotkom, ki pripade Sloveniji na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih v skladu s petim odstavkom tega člena.

(2) Celotni povrnji davek na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih za poslovno leto je enak vsoti povrnjega davka, izračunanega za vsak nizko obdavčeni subjekt v sestavi mednarodne skupine podjetij za to poslovno leto, kot je določeno v skladu s 34. členom tega zakona, ob upoštevanju prilagoditev iz tretjega in četrtega odstavka.

(3) Povrnji davek na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih za nizko obdavčeni subjekt v sestavi je enak vrednosti nič, če so v določenem poslovnem letu vsi lastniški deleži krovnega matičnega subjekta v takem nizko obdavčenem subjektu v sestavi neposredno ali posredno v posesti enega matičnega subjekta ali več matičnih subjektov, ki morajo v tem poslovnem letu uporabljati kvalificirano pravilo o vključitvi dohodkov v zvezi s tem nizko obdavčenim subjektom v sestavi.

(4) Če se tretji odstavek ne uporablja, se povrnji davek na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih za nizko obdavčeni subjekt v sestavi zmanjša za dodeljivi delež povrnjega davka matičnega subjekta za ta nizko obdavčeni subjekt v sestavi, ki se obračuna v skladu s kvalificiranim pravilom o vključitvi dohodkov.

(5) Odstotek, ki pripade Sloveniji na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih, se za vsako poslovno leto in za vsako mednarodno skupino podjetij izračuna po naslednji formuli:

$$50 \% \times \frac{\text{število zaposlenih v Republiki Sloveniji}}{\text{število zaposlenih v vseh jurisdikcijah s pravilom o prenizko obdavčenih dobičkih}} + 50 \% \times \frac{\text{skupna vrednost opredmetenih sredstev v Republiki Sloveniji}}{\text{skupna vrednost opredmetenih sredstev v vseh jurisdikcijah s pravilom o prenizko obdavčenih dobičkih}}$$

Pri tem je:

1. število zaposlenih v Sloveniji celotno število zaposlenih v vseh subjektih v sestavi mednarodne skupine podjetij;
2. število zaposlenih v vseh jurisdikcijah s pravilom o prenizko obdavčenih dobičkih celotno število zaposlenih v vseh subjektih v sestavi mednarodne skupine podjetij, ki se nahajajo v jurisdikciji s kvalificiranim pravilom o prenizko obdavčenih dobičkih, ki velja za določeno poslovno leto;
3. skupna vrednost opredmetenih sredstev vsota knjigovodskih vrednosti opredmetenih sredstev vseh subjektov v sestavi mednarodne skupine podjetij v Sloveniji;
4. skupna vrednost opredmetenih sredstev v vseh jurisdikcijah s pravilom o prenizko obdavčenih dobičkih vsota knjigovodskih vrednosti opredmetenih sredstev vseh subjektov v sestavi mednarodne skupine podjetij, ki se nahajajo v jurisdikciji s kvalificiranim pravilom o prenizko obdavčenih dobičkih, ki velja za določeno poslovno leto.

(6) Število zaposlenih je število zaposlenih v ekvivalentu polnega delovnega časa v vseh subjektih v sestavi, ki se nahajajo v zadevni jurisdikciji, vključno z neodvisnimi izvajalci, če sodelujejo pri rednih poslovnih dejavnostih subjekta v sestavi. Opredmetena sredstva vključujejo opredmetena sredstva vseh subjektov v sestavi, ki se nahajajo v zadevni jurisdikciji, vendar ne vključujejo denarnih sredstev ali njihovih ustreznikov, neopredmetenih ali finančnih sredstev.

(7) Zaposleni, stroški za plače katerih so vključeni v ločene finančne račune stalne poslovne enote, kot je določeno s prvim odstavkom 24. člena tega zakona in prilagojeno v skladu z drugim odstavkom 24. člena, se dodelijo jurisdikciji, v kateri se nahaja stalna poslovna enota. Pri tem se opredmetena sredstva, vključena v ločene finančne račune stalne poslovne enote, kot je določeno s prvim odstavkom 24. člena in prilagojeno v skladu z drugim odstavkom 24. člena, dodelijo jurisdikciji, v kateri se nahaja stalna poslovna enota. Število zaposlenih in opredmetena sredstva, dodeljena jurisdikciji stalne poslovne enote, se ne upoštevajo pri številu zaposlenih in opredmetenih sredstvih jurisdikcije glavnega subjekta. Število zaposlenih in knjigovodska vrednost opredmetenih sredstev, ki jih poseduje investicijski subjekt, se izključita iz elementov formule iz petega odstavka. Število zaposlenih in knjigovodska vrednost opredmetenih sredstev pretočnega subjekta se izključita iz elementov formule iz petega odstavka, razen če sta dodeljena stalni poslovni enoti, ali če stalne poslovne enote ni, subjektom v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji, v kateri je bil pretočni subjekt ustanovljen.

(8) Ne glede na peti odstavek se šteje, da je odstotek, ki se pripíše jurisdikciji na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih, v zvezi z mednarodno skupino podjetij za določeno poslovno leto enak nič, če zaradi zneska povrnjenega davka na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih, dodeljenega tej jurisdikciji v prejšnjem poslovnem letu, subjekti v sestavi te mednarodne skupine podjetij, ki se nahajajo v tej jurisdikciji, nimajo dodatnega denarnega odhodka za davek, ki je skupaj enak znesku povrnjenega davka na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih za to prejšnje poslovno leto, dodeljenega tej jurisdikciji. Število zaposlenih in knjigovodska vrednost opredmetenih sredstev subjektov v sestavi mednarodne skupine podjetij, ki se nahaja v jurisdikciji z odstotkom na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih, ki je v določenem poslovnem letu enak nič, se izključita iz elementov formule za dodelitev celotnega povrnjenega davka na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih mednarodni skupini podjetij za to poslovno leto.

(9) Prejšnji odstavek se ne uporablja za poslovno leto, če imajo vse jurisdikcije s kvalificiranim pravilom o prenizko obdavčenih dobičkih, ki velja za določeno poslovno leto, odstotek na podlagi kvalificiranega pravila o prenizko obdavčenih dobičkih v zvezi z mednarodno skupino podjetij za to poslovno leto enak nič.

(10) Znesek povrnjenega davka na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih se dodeli subjektu v sestavi, ki se nahaja v Sloveniji, glede na delež njegovih prihodkov v skupnih prihodkih subjektov v sestavi v Sloveniji.

3. ZAČETNA FAZA IZKLJUČITVE SKUPIN IZ PRAVIL PO TEM ZAKONU

17. člen

(zmanjšanje davka, vključno domačega povrnjenega davka v Sloveniji, do vrednosti nič v prehodnem obdobju)

(1) Povrnjeni davek, ki ga mora plačati v skladu z drugo alinejo 9. člena tega zakona krovni matični subjekt, ki se nahaja v državi članici, ali kadar je krovni matični subjekt izključen subjekt, v skladu z drugo alinejo prvega odstavka 10. člena vmesni matični subjekt, ki se nahaja v Sloveniji, se zmanjša do vrednosti nič:

1. v prvih petih letih začetne faze dejavnosti mednarodne skupine podjetij ne glede na zahteve iz V. poglavja tega zakona;
2. v prvih petih letih, in sicer od prvega dneva poslovnega leta, v katerem velika domača skupina prvič spada v področje uporabe tega zakona.

(2) Če se krovni matični subjekt mednarodne skupine podjetij nahaja v jurisdikciji tretje države, se povrnjeni davek, ki ga mora subjekt v sestavi, ki se nahaja v Sloveniji, plačati v skladu z drugim odstavkom 16. člena, v prvih petih letih začetne faze mednarodne dejavnosti te

mednarodne skupine podjetij ne glede na zahteve iz V. poglavja tega zakona zmanjša do vrednosti nič.

(3) Za mednarodno skupino podjetij se šteje, da je v začetni fazi svoje dejavnosti, če za poslovno leto velja, da:

1. ima subjekte v sestavi v največ šestih jurisdikcijah in

2. vsota knjigovodskih vrednosti opredmetenih sredstev vseh subjektov v sestavi mednarodne skupine podjetij, ki se nahajajo v vseh jurisdikcijah, razen referenčni jurisdikciji, ne presega 50.000.000 eurov.

(4) Pri tem za namene iz 2. točke tretjega odstavka „referenčna jurisdikcija“ pomeni jurisdikcijo, v kateri imajo subjekti v sestavi mednarodne skupine podjetij najvišjo skupno vrednost opredmetenih sredstev v poslovnem letu, v katerem mednarodna skupina podjetij prvič spada v področje uporabe tega zakona. Skupna vrednost opredmetenih sredstev v jurisdikciji je vsota knjigovodskih vrednosti vseh opredmetenih sredstev vseh subjektov v sestavi mednarodne skupine podjetij, ki se nahajajo v tej jurisdikciji.

(5) Obdobje petih let iz 1. točke prvega odstavka in drugega odstavka se začne z začetkom poslovnega leta, v katerem mednarodna skupina podjetij prvič spada v področje uporabe tega zakona. Pri tem se za mednarodne skupine podjetij, ki bi 23. decembra 2022 spadale v področje uporabe tega zakona, petletno obdobje iz 1. točke prvega odstavka začne 31. decembra 2023. Za mednarodne skupine podjetij, ki bi 23. decembra 2022 spadale v področje uporabe tega zakona, se petletno obdobje iz drugega odstavka začne 31. decembra 2024. Za velike domače skupine, ki bi 23. decembra 2022 spadale v področje uporabe tega zakona, se petletno obdobje iz 2. točke prvega odstavka začne 31. decembra 2023.

(6) Imenovani vložniški subjekt iz 65. člena tega zakona davčno upravo države, v kateri se nahaja, obvesti o začetku začetne faze mednarodne dejavnosti mednarodne skupine podjetij.

(7) Ta člen se uporablja tudi za obveznost domačega povrhnjega davka v skladu z VIII. poglavjem.

4. RAVNANJE PRI ODLOGU PRAVIL V DRŽAVI ČLANICI EU, KI NI SLOVENIJA

18. člen

(uporaba pravila o prenizko obdavčenih dobičkih)

(1) Če se krovni matični subjekt mednarodne skupine podjetij nahaja v državi članici EU, ki ni Slovenija, ki je izbrala opcijo odloga uporabe pravil in je o tem obvestila Evropsko komisijo, so subjekti v sestavi te mednarodne skupine podjetij v Sloveniji zavezani za znesek povrhnjega davka na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih, ki je bil v skladu s 16. členom tega zakona dodeljen Sloveniji.

(2) Pri tem mora krovni matični subjekt iz prejšnjega odstavka imenovati imenovan vložniški subjekt v državi članici, ki ni država članica, v kateri se nahaja krovni matični subjekt, ali če mednarodna skupina podjetij nima subjekta v sestavi v drugi državi članici, v jurisdikciji tretje države, ki ima za poslovno leto poročanja z državo članico, v kateri se nahaja krovni matični subjekt, sklenjen veljaven kvalificirani sporazum med pristojnimi organi. V tem primeru imenovani vložniški subjekt vloži informativni obrazec za obračun povrhnjega davka v skladu z zahtevami o vložitvi iz tega zakona, medtem ko subjekti v sestavi, ki se nahajajo v državi članici, ki je izkoristila opcijo odloga iz prvega odstavka tega člena, imenovanemu vložniškemu

subjektu predložijo informacije, potrebne za skladnost s tem zakonom, in so izvzeti iz zahteve po vložitvi iz prvega odstavka 65. člena tega zakona.

III. IZRAČUN KVALIFICIRANEGA DOHODKA ALI IZGUBE

1. SPLOŠNO

19. člen (določitev kvalificiranega dohodka ali izgube)

(1) Kvalificirani dohodek ali izguba subjekta v sestavi se izračuna s prilagoditvami, kot so določene v 20. do 25. členu tega zakona, s katerimi se prilagodi finančni računovodski neto dohodek ali izguba subjekta v sestavi za poslovno leto pred morebitnimi konsolidacijskimi prilagoditvami za odpravo transakcij znotraj skupine, kot je določeno v skladu z računovodskim standardom, ki se uporablja pri pripravi konsolidiranih računovodskih izkazov krovnega matičnega subjekta.

(2) Če na podlagi sprejemljivega standarda finančnega računovodenja ali odobrenega standarda finančnega računovodenja, ki se uporablja pri pripravi konsolidiranih računovodskih izkazov krovnega matičnega subjekta, ni mogoče razumno določiti finančnega računovodskega neto dohodka ali izgube subjekta v sestavi, se lahko finančni računovodski neto dohodek ali izguba subjekta v sestavi za določeno poslovno leto določi z uporabo drugega sprejemljivega standarda finančnega računovodenja ali odobrenega standarda finančnega računovodenja, če:

1. se finančni računi subjekta v sestavi vodijo na podlagi tega računovodskega standarda;
2. so informacije, ki jih vsebujejo finančni računi, zanesljive in
3. se stalne razlike, ki presegajo 1.000.000 eurov in izhajajo iz uporabe določenega načela ali standarda za postavke dohodkov ali odhodkov ali transakcij, kadar se to načelo ali standard razlikuje od finančnega standarda, uporabljenega pri pripravi konsolidiranih računovodskih izkazov krovnega matičnega subjekta, prilagodijo, da ustrezajo obravnavi, ki se za to postavko zahteva v skladu z računovodskim standardom, ki se uporablja pri pripravi konsolidiranih računovodskih izkazov.

20. člen (osnovne prilagoditve)

(1) Kvalificirani dohodek ali izguba se določi tako, da se prilagodi finančni računovodski neto dohodek ali izguba subjekta v sestavi za zneske naslednjih postavk:

1. odhodka čistega davka (povečanje ali zmanjšanje);
2. izključenih dividend (zmanjšanje);
3. izključenih kapitalskih dobičkov ali izgub (povečanje ali zmanjšanje);
4. vključenih dobičkov ali izgub po metodi prevrednotenja (povečanje ali zmanjšanje);

5. dobičkov ali izgub iz odprodaje sredstev in obveznosti, izključenih na podlagi 51. člena tega zakona (povečanje ali zmanjšanje);
6. asimetričnih dobičkov ali izgub iz naslova tujih valut (povečanje ali zmanjšanje);
7. po predpisih nepriznanih odhodkov (povečanje);
8. napak ali sprememb načel računovodenja, nastalih pred tekočim obdobjem (povečanje ali zmanjšanje), ter
9. vračunanih odhodkov za pokojnine (povečanje ali zmanjšanje).

(2) Za namene tega člena izrazi pomenijo:

1. „odhodek čistih davkov“ pomeni neto znesek naslednjih postavk:

- a) zajetih davkov, vračunanih kot odhodek, ter vseh odmerjenih in odloženih zajetih davkov, vključenih v odhodek za davek od dohodka, vključno z zajetimi davki na dohodek, ki je izključen iz izračuna kvalificiranega dohodka ali izgube;
- b) odloženih terjatev za davek, ki se lahko pripišejo izgubi v poslovnem letu;
- c) kvalificiranih domačih povrhnjih davkov, vračunanih kot odhodek;
- č) davkov, nastalih na podlagi pravil tega zakona, ali – kar zadeva jurisdikcije tretjih držav – na podlagi vzorčnih pravil OECD, vračunanih kot odhodek, ter
- d) nekvalificiranih vračljivih imputacijskih davkov, vračunanih kot odhodek;

2. „izključena dividenda“ pomeni dividendo ali drugo distribucijo, prejeto ali vračunano v zvezi z lastniškim deležem, razen dividende ali druge distribucije, prejete ali vračunane v zvezi:

a) z lastniškim deležem:

- v posesti skupine v subjektu, ki na datum distribucije ali odsvojitve prinaša pravice do manj kot 10 % dobička, kapitala ali rezerv ali glasovalnih pravic v tem subjektu (v nadaljnjem besedilu: portfeljski delež), in
- ki je v ekonomski lasti subjekta v sestavi, ki na datum distribucije prejme ali vračuna dividendo ali drugo distribucijo za manj kot eno leto;

b) z lastniškim deležem v investicijskem subjektu, ki je predmet opcije na podlagi 51. člena tega zakona;

3. „izključeni kapitalski dobiček ali izguba“ pomeni prirast, dobiček ali izgubo, ki so vključeni v finančni računovodski neto dohodek ali izgubo subjekta v sestavi, ki izhaja iz:

- a) dobičkov in izgub, ki izhajajo iz sprememb poštene vrednosti lastniškega deleža, razen pri portfeljskem deležu;
- b) dobičkov ali izgub v zvezi z lastniškim deležem, ki je vključen v kapitalsko metodo računovodenja, ter

- c) dobičkov in izgub iz odprodaje lastniškega deleža, razen pri odprodaji portfeljskega deleža;
4. „vključeni dobiček ali izguba po metodi prevrednotenja“ pomeni neto dobiček ali izgubo, povečano ali zmanjšano za vse povezane zajete davke za poslovno leto, kar izhaja iz uporabe računovodske metode ali prakse, ki v zvezi z vsemi zemljišči, zgradbami in opremo:
- a) redno prilagaja knjigovodsko vrednost takih zemljišč, zgradb in opreme njihovi pošteni vrednosti;
- b) evidentira spremembe v vrednosti drugega vseobsegajočega donosa in
- c) pozneje ne poroča o dobičkih ali izgubah, vračunanih v drug vseobsegajoči donos prek dobička in izgube;
5. „asimetrični dobiček ali izguba iz naslova tujih valut“ pomeni dobiček ali izgubo iz naslova tujih valut subjekta, katerega računovodska funkcijska valuta in davčna funkcijska valuta sta različni, in :
- sta vključena v izračun obdavčljivega dohodka ali izgube subjekta v sestavi in ju je mogoče pripisati nihanjem menjalnega tečaja med računovodsko funkcijsko valuto in davčno funkcijsko valuto subjekta v sestavi;
 - sta vključena v izračun finančnega računovodskega neto dohodka ali izgube subjekta v sestavi in ju je mogoče pripisati nihanjem menjalnega tečaja med računovodsko funkcijsko valuto in davčno funkcijsko valuto subjekta v sestavi;
 - sta vključena v izračun finančnega računovodskega neto dohodka ali izgube subjekta v sestavi in ju je mogoče pripisati nihanjem menjalnega tečaja med tretjo tujo valuto in računovodsko funkcijsko valuto subjekta v sestavi ter
 - ju je mogoče pripisati nihanjem menjalnega tečaja med tretjo tujo valuto in davčno funkcijsko valuto subjekta v sestavi ne glede na to, ali sta tak dobiček ali izguba iz naslova tretjih tujih valut vključena v obdavčljivi dohodek ali ne;
 - pri tem je davčna funkcijska valuta funkcijska valuta, ki se uporablja za določitev obdavčljivega dohodka ali izgube subjekta v sestavi za zajeti davek v jurisdikciji, v kateri se nahaja; računovodska funkcijska valuta je funkcijska valuta, ki se uporablja za določitev finančnega računovodskega neto dohodka ali izgube subjekta v sestavi; tretja tuja valuta je valuta, ki ni ne davčna funkcijska valuta ne računovodska funkcijska valuta subjekta v sestavi;
6. „po predpisih nepriznani odhodek“ pomeni:
- odhodek, ki ga subjekt v sestavi vračuna za nezakonita plačila, vključno s podkupninami in nezakonitimi provizijami, ter
 - odhodek, ki ga subjekt v sestavi vračuna za globe in kazni v višini najmanj 50.000 eurov ali enakovrednega zneska v funkcijski valuti, v kateri se izračuna finančni računovodski neto dohodek ali izguba subjekta v sestavi;

7. „napake in spremembe načel računovodenja, nastale pred tekočim obdobjem“ pomeni spremembo začetnega lastniškega kapitala subjekta v sestavi na začetku poslovnega leta, ki jo je mogoče pripisati:

– popravku napake pri določanju finančnega računovodskega neto dohodka ali izgube v prejšnjem poslovnem letu, ki je vplivala na dohodke ali odhodke, ki jih je mogoče vključiti v izračun kvalificiranega dohodka ali izgube v prejšnjem poslovnem letu, razen kolikor je tak popravek napake povzročil pomembno zmanjšanje obveznosti za zajete davke v skladu z 32. členom, in

– spremembi računovodskih načel ali politike, ki je vplivala na dohodke ali odhodke, vključene v izračun kvalificiranega dohodka ali izgube;

8. „vračunani odhodki za pokojnine“ pomeni razliko med zneskom odhodkov za pokojninsko obveznost, vključenih v finančni računovodski neto dohodek ali izgubo, in zneskom, ki se prispeva v pokojninski sklad za določeno poslovno leto.

(3) Vložniški subjekt v sestavi lahko izbere, da subjekt v sestavi znesek, prikazan na njegovih finančnih računih kot strošek ali izdatek takega subjekta v sestavi, ki je bil plačan z nadomestilom na podlagi udeleženega kapitala, nadomesti z zneskom, dovoljenim kot odbitek pri izračunu njegovega obdavčljivega dohodka na njegovi lokaciji. Pri tem se, če možnost uporabe delniških opcij ni bila uporabljena, znesek stroškov ali izdatkov za nadomestila na podlagi udeleženega kapitala, ki je bil odštet od finančnega računovodskega neto dohodka ali izgube subjekta v sestavi pri izračunu njegovega kvalificiranega dohodka ali izgube za vsa prejšnja poslovna leta, vključi v poslovno leto, v katerem je opcija potekla. Pri tem se, če je del zneska stroškov ali izdatkov za nadomestila na podlagi udeleženega kapitala knjižen v finančnih računih subjekta v sestavi v poslovnih letih pred poslovnim letom, v katerem je bila opcija uporabljena, znesek, enak razliki med skupnim zneskom stroškov ali izdatkov za nadomestila na podlagi udeleženega kapitala, ki je bil odštet pri izračunu njegovega kvalificiranega dohodka ali izgube v teh prejšnjih poslovnih letih, in skupnim zneskom stroškov ali izdatkov za nadomestila na podlagi udeleženega kapitala, ki bi se odšteli pri izračunu njegovega kvalificiranega dohodka ali izgube v teh prejšnjih poslovnih letih, če bi bila opcija v teh poslovnih letih uporabljena, vključi v izračun kvalificiranega dohodka ali izgube subjekta v sestavi za to poslovno leto. Opcija se uporabi v skladu z 69. členom tega zakona in se dosledno uporablja za vse subjekte v sestavi, ki se nahajajo v isti jurisdikciji, v letu, v katerem se opcija uporabi, in v vseh naslednjih poslovnih letih. V poslovnem letu, v katerem je opcija preklicana, se znesek neplačanih stroškov ali izdatkov za nadomestila na podlagi udeleženega kapitala, zmanjšanega v skladu z opcijo, ki presega vračunane finančne računovodske odhodke, vključi v izračun kvalificiranega dohodka ali izgube subjekta v sestavi.

(4) Vsako transakcijo med subjekti v sestavi, ki se nahajajo v različnih jurisdikcijah, ki ni knjižena v enakem znesku v finančnih računih obeh subjektov v sestavi ali ki ni v skladu z načelom običajnih tržnih pogojev, je treba prilagoditi tako, da bo znesek enak in v skladu z načelom običajnih tržnih pogojev. Izguba iz naslova prodaje ali drugega prenosa sredstev med dvema subjektoma v sestavi, ki se nahajata v isti jurisdikciji, ki ni knjižena v skladu z načelom običajnih tržnih pogojev, se prilagodi na podlagi načela običajnih tržnih pogojev, če je ta izguba vključena v izračun kvalificiranega dohodka ali izgube. Za namene tega odstavka načelo običajnih tržnih pogojev pomeni načelo, v skladu s katerim je treba transakcije med subjekti v sestavi knjižiti glede na pogoje, ki bi bili doseženi med neodvisnimi podjetji v primerljivih transakcijah in v primerljivih okoliščinah.

(5) Kvalificirani vračljivi davčni dobropisi iz 39. točke 7. člena tega zakona se pri izračunu kvalificiranega dohodka ali izgube subjekta v sestavi obravnavajo kot dohodek. Nekvalificirani

vračljivi davčni dobropisi se pri izračunu kvalificiranega dohodka ali izgube subjekta v sestavi ne obravnavajo kot dohodek.

(6) V skladu z opcijo, ki jo lahko uporabi vložniški subjekt v sestavi, se lahko dobički in izgube v zvezi s sredstvi in obveznostmi, ki so predmet obračunavanja poštene vrednosti ali oslabitve v konsolidiranih računovodskih izkazih za poslovno leto, določijo na podlagi načela realizacije za izračun kvalificiranega dohodka ali izgube. Dobički ali izgube, ki izhajajo iz obračunavanja poštene vrednosti ali oslabitve v zvezi s sredstvom ali obveznostjo, se izključijo iz izračuna kvalificiranega dohodka ali izgube subjekta v sestavi v skladu s prvim pododstavkom. Knjigovodska vrednost sredstva ali obveznosti za namen ugotavljanja dobička ali izgube v skladu s prvim stavkom tega odstavka je knjigovodska vrednost v času, ko je bilo sredstvo pridobljeno ali je obveznost nastala, ali na prvi dan poslovnega leta, v katerem je bila uporabljena opcija, pri čemer se upošteva poznejši datum. Opcija se uporabi v skladu s prvim odstavkom 69. člena tega zakona in se uporablja za vse subjekte v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji, v kateri se opcija uporabi, razen če se vložniški subjekt v sestavi odloči omejiti opcijo na opredmetena sredstva subjektov v sestavi ali na investicijske subjekte. V poslovnem letu, v katerem je opcija preklicana, se znesek, enak razliki med pošteno vrednostjo sredstva ali obveznosti in knjigovodsko vrednostjo sredstva ali obveznosti na prvi dan poslovnega leta, v katerem je prišlo do preklica, določen na podlagi izbrane opcije, vključi, če poštena vrednost presega knjigovodsko vrednost, v izračun kvalificiranega dohodka ali izgube subjektov v sestavi ali se iz njega odbije, če knjigovodska vrednost presega pošteno vrednost.

(7) V skladu z opcijo, ki jo lahko uporabi vložniški subjekt v sestavi:

a) Se lahko kvalificirani dohodek ali izguba v posamezni jurisdikciji nahajajočega se subjekta v sestavi, ki izhaja iz odprodaje v tej jurisdikciji nahajajočih se lokalnih opredmetenih sredstev s strani takega subjekta v sestavi tretjim osebam, ki niso člani skupine, v poslovnem letu prilagodi na način, določen v tem odstavku. Za namene tega odstavka so lokalna opredmetena sredstva nepremičnine, ki se nahajajo v isti jurisdikciji kot subjekt v sestavi.

b) Neto dobiček, ki izhaja iz odprodaje lokalnega opredmetenega sredstva, kakor je bilo navedeno v prejšnji točki, v poslovnem letu, v katerem je bila opcija uporabljena, se izravna s kakršno koli neto izgubo subjekta v sestavi, ki se nahaja v tej jurisdikciji, iz naslova odprodaje lokalnega opredmetenega sredstva, kakor je bilo navedeno v prejšnji točki, v poslovnem letu, v katerem je bila opcija uporabljena, in v štirih poslovnih letih pred tem poslovnim letom (v nadaljnjem besedilu: petletno obdobje). Neto dobiček se najprej izravna z morebitno neto izgubo, ki je nastala v najzgodnejšem poslovnem letu petletnega obdobja. Vsakršen preostali znesek neto dobička se prenese naprej in izravna z vsemi neto izgubami, ki so nastale v naslednjih poslovnih letih petletnega obdobja.

c) Vsakršen preostali znesek neto dobička, ki ostane po uporabi točke b), se enakomerno razporedi v petletnem obdobju za izračun kvalificiranega dohodka ali izgube vsakega subjekta v sestavi, ki se nahaja v tej jurisdikciji, ki je v poslovnem letu, v katerem je bila uporabljena opcija, ustvaril neto dobiček od odprodaje lokalnega opredmetenega sredstva, kakor je bilo navedeno v točki a). Preostali znesek neto dobička, dodeljenega subjektu v sestavi, je znesek, ki je sorazmeren z neto dobičkom tega subjekta v sestavi, deljenim z neto dobičkom vseh subjektov v sestavi.

č) Če noben subjekt v sestavi v jurisdikciji v poslovnem letu, v katerem je bila opcija uporabljena, ni ustvaril neto dobička od odprodaje lokalnega opredmetenega sredstva, kakor je navedeno v točki a), se preostali znesek neto dobička, kakor je navedeno v točki c), enakomerno dodeli vsakemu subjektu v sestavi v tej jurisdikciji in enakomerno razporedi v petletnem obdobju za izračun kvalificiranega dohodka ali izgube vsakega od teh subjektov v sestavi.

d) Vsaka prilagoditev v skladu s tem odstavkom za poslovna leta pred poslovnim letom, v katerem se uporabi opcija, se prilagodi v skladu s 40. členom tega zakona. Ta opcija se uporabi na letni ravni v skladu z drugim odstavkom 69. člena tega zakona.

(8) Morebitni odhodki, povezani s finančnim aranžmajem, s katerim en subjekt ali več subjektov v sestavi zagotovi dobropis enemu drugemu subjektu ali več drugim subjektom v sestavi iste skupine ali kako drugače vanj vložijo sredstva (v nadaljnjem besedilu: finančni aranžma znotraj skupine), se ne upoštevajo pri izračunu kvalificiranega dohodka ali izgube subjekta v sestavi, če so izpolnjeni naslednji pogoji:

1. subjekt v sestavi se nahaja v jurisdikciji z nizko obdavčitvijo ali v jurisdikciji, ki bi imela nizko obdavčitev, če se pri subjektu v sestavi ne bi vračunali odhodki;
2. lahko se razumno predvideva, da bo v pričakovanem času trajanja finančnega aranžmaja znotraj skupine ta finančni aranžma povečal znesek odhodkov, ki se upoštevajo pri izračunu kvalificiranega dohodka ali izgube tega subjekta v sestavi, ne da bi to povzročilo sorazmerno povečanje obdavčljivega dohodka subjekta v sestavi, ki zagotavlja posojilo (v nadaljnjem besedilu: nasprotna stranka);
3. nasprotna stranka se nahaja v jurisdikciji, ki ni jurisdikcija z nizko obdavčitvijo, ali v jurisdikciji, ki ne bi imela nizke obdavčitve, če nasprotna stranka ne bi vračunala prihodka, povezanega z odhodkom.

(9) Krovni matični subjekt se lahko odloči za uporabo konsolidirane računovodske obravnave za izločitev dohodkov, odhodkov, dobičkov in izgub iz transakcij med subjekti v sestavi, ki se nahajajo v isti jurisdikciji in so vključeni v skupino za davčno konsolidacijo, za namen izračuna neto kvalificiranega dohodka ali izgube teh subjektov v sestavi. Ta opcija se uporabi v skladu s prvim odstavkom 69. člena tega zakona. V poslovnem letu, v katerem je bila opcija uporabljena ali preklicana, se izvedejo ustrezne prilagoditve, da se postavke kvalificiranega dohodka ali izgube ne upoštevajo več kot enkrat ali se zaradi uporabljene opcije ali njenega preklica ne zanemarijo.

2. POSEBNE DOLOČBE

21. člen

(obrnava določenih dohodkov zavarovalnice)

(1) Zavarovalnica iz izračuna svojega kvalificiranega dohodka ali izgube izključi vsak znesek, ki se imetnikom polic zaračuna za davke, ki jih zavarovalnica plača v zvezi z donosi za imetnike polic.

(2) Zavarovalnica v izračun svojega kvalificiranega dohodka ali izgube vključi vse donose za imetnike polic, ki se ne odražajo v njenem finančnem računovodskem neto dohodku ali izgubi, v obsegu, v katerem se ustrezno povečanje ali zmanjšanje obveznosti do imetnikov polic odraža v njenem finančnem računovodskem neto dohodku ali izgubi.

22. člen

(obrnava dohodkov dodatnega temeljnega kapitala za banke)

Znesek v zvezi z instrumentom dodatnega temeljnega kapitala, ki ga subjekt v sestavi pripozna kot povečanje ali zmanjšanje lastniškega kapitala, se upošteva tako, da se obravnava kot odhodek ali se vključi v izračun pri izračunu njegovega kvalificiranega dohodka ali izgube. Instrument dodatnega temeljnega kapitala (AT1) je instrument, ki ga izda subjekt v skladu z bančnimi regulatornimi zahtevami in se lahko pretvori v lastniški kapital ali odpiše, če pride do vnaprej določenega dogodka, ter ima druge lastnosti, da se olajša pokrivanje izgub v primeru finančne krize.

23. člen
(izključitev dohodkov (dobičkov in izgub) od mednarodnega ladijskega prevoza)

- (1) Dohodek od mednarodnega ladijskega prevoza in kvalificirani dohodek od opravljanja pomožnih dejavnosti mednarodnega ladijskega prevoza, ki ju ustvari subjekt v sestavi, se izključita iz izračuna njegovega kvalificiranega dohodka ali izgube, če subjekt v sestavi dokaže, da se strateško ali komercialno upravljanje vseh zadevnih ladij dejansko izvaja iz jurisdikcije, kjer se subjekt v sestavi nahaja.
- (2) Dohodek od mednarodnega ladijskega prevoza pomeni neto dohodek, ki ga subjekt v sestavi ustvari iz naslednjih dejavnosti, če se prevoz ne izvaja po celinskih plovnih poteh v isti jurisdikciji:
1. prevoza potnikov ali tovora z ladjo v mednarodnem prometu ne glede na to, ali je subjekt v sestavi lastnik ladje, je ladjo zakupil ali kako drugače razpolaga z njo;
 2. prevoza potnikov ali tovora z ladjo v mednarodnem prometu v okviru ureditev v zvezi z ladjarskimi pogodbami za prevoz določenega števila kontejnerjev;
 3. zakupa ladje, ki se na podlagi čarterja uporabi za prevoz potnikov ali tovora v mednarodnem prometu in je popolnoma opremljena, tudi s posadko in zalogami;
 4. zakupa ladje, ki se na podlagi čarterja za zakup gole ladje uporablja za prevoz potnikov ali tovora v mednarodnem prometu in ki jo zakupi drug subjekt v sestavi;
 5. udeležbe v skupini, skupnem podjetju ali mednarodni agenciji operaterjev za prevoz potnikov ali tovora z ladjo v mednarodnem prometu ter
 6. prodaje ladje, ki se uporablja za prevoz potnikov ali tovora v mednarodnem prometu, če je bila ladja subjektu v sestavi dana v uporabo najmanj eno leto.
- (3) Kvalificirani dohodek od opravljanja pomožnih dejavnosti mednarodnega ladijskega prevoza pomeni neto dohodek, ki ga subjekt v sestavi pridobi iz naslednjih dejavnosti, če se take dejavnosti opravljajo predvsem v povezavi s prevozom potnikov ali tovora z ladjami v mednarodnem prometu:
- zakupa ladje na podlagi čarterja za zakup gole ladje, ki jo zakupi drugo ladjarsko podjetje, ki ni subjekt v sestavi, če trajanje čarterja ni sklenjeno za več kot tri leta;
 - prodaje vozovnic, ki jih izdajo druga ladjarska podjetja za del mednarodnega potovanja, ki se izvede doma;
 - zakupa in kratkoročnega skladiščenja kontejnerjev ali stroškov zadržanja zaradi pozne vrnitve zabojnikov;
 - zagotavljanja storitev drugim ladjarskim podjetjem s strani inženirjev, vzdrževalcev, upravljavcev tovora, osebja za pripravo in dostavo hrane ter osebja za storitve za uporabnike ter
 - investicijskega dohodka, če se naložba, ki ustvarja dohodek, izvede kot sestavni del poslovanja, tj. upravljanja ladij v mednarodnem prometu.

(4) Kadar izračun dohodka od mednarodnega ladijskega prevoza in kvalificiranega dohodka od opravljanja pomožnih dejavnosti mednarodnega ladijskega prevoza, ki ju ustvari subjekt v sestavi, pokaže izgubo, se taka izguba izključi iz izračuna kvalificiranega dohodka ali izgube subjekta v sestavi.

(5) Stroški, ki jih ima subjekt v sestavi in ki so neposredno pripisljivi njegovim dejavnostim mednarodnega ladijskega prevoza iz drugega odstavka tega člena in kvalificiranim pomožnim dejavnostim mednarodnega ladijskega prevoza iz tretjega odstavka tega člena, se dodelijo takim dejavnostim za namen izračuna neto dohodka od mednarodnega ladijskega prevoza in neto kvalificiranega dohodka od opravljanja pomožnih dejavnosti mednarodnega ladijskega prevoza, ki ju ustvari subjekt v sestavi. Stroški, ki jih ima subjekt v sestavi in ki posredno izhajajo iz njegovih dejavnosti mednarodnega ladijskega prevoza in kvalificiranih pomožnih dejavnosti mednarodnega ladijskega prevoza, se odbijejo od njegovih prihodkov iz takih dejavnosti, da se izračunata njegov dohodek od mednarodnega ladijskega prevoza in kvalificirani dohodek od opravljanja pomožnih storitev mednarodnega ladijskega prevoza, pri čemer tak izračun temelji na razmerju med njegovimi prihodki iz takih dejavnosti in njegovimi skupnimi prihodki.

(6) Vsi neposredni in posredni stroški, ki se v skladu s petim odstavkom tega člena pripisejo dohodku od mednarodnega ladijskega prevoza in kvalificiranemu dohodku od opravljanja pomožnih dejavnosti mednarodnega ladijskega prevoza, ki ju ustvari subjekt v sestavi, se pri izračunu njegovega kvalificiranega dohodka ali izgube izključijo.

(7) Skupni kvalificirani dohodek od opravljanja pomožnih dejavnosti mednarodnega ladijskega prevoza vseh subjektov v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji, ne sme presegati 50 % dohodka od mednarodnega ladijskega prevoza teh subjektov v sestavi.

24. člen

(dodelitev kvalificiranega dohodka ali izgube med glavnim subjektom in stalno poslovno enoto)

(1) Če je subjekt v sestavi stalna poslovna enota, kot je opredeljeno v točkah a), b) in c) 16. točke 7. člena tega zakona, je njegov finančni računovodski neto dohodek ali izguba enak oziroma enaka neto dohodku ali izgubi, ki se odraža v ločenih finančnih računih stalne poslovne enote. Če stalna poslovna enota nima ločenih finančnih računov, je njen finančni računovodski neto dohodek ali izguba enak oziroma enaka znesku, ki bi se odražal v njenih ločenih finančnih računih, če bi bili pripravljeni na samostojni osnovi in v skladu z računovodskim standardom, ki se uporablja pri pripravi konsolidiranih računovodskih izkazov krovnega matičnega subjekta.

(2) Če subjekt v sestavi ustreza opredelitvi stalne poslovne enote iz točk a) in b) 16. točke 7. člena tega zakona, se njegov finančni računovodski neto dohodek ali izguba prilagodi tako, da odraža samo zneske in postavke dohodkov in odhodkov, ki se mu lahko pripisejo v skladu z veljavnim davčnim sporazumom ali domačim pravom jurisdikcije, v kateri se nahaja, ne glede na znesek dohodka, ki je predmet obdavčitve, in znesek odbitnih odhodkov v tej jurisdikciji. Če subjekt v sestavi ustreza opredelitvi stalne poslovne enote iz točke c) 16. točke 7. člena tega zakona, se njegov finančni računovodski neto dohodek ali izguba prilagodi tako, da odraža samo zneske in postavke dohodkov in odhodkov, ki bi se mu lahko pripisali v skladu s 7. členom Vzorčne konvencije OECD o davku na dohodek in premoženje, kakor je bila spremenjena.

(3) Če subjekt v sestavi ustreza opredelitvi stalne poslovne enote iz točke č) 16. točke 7. člena tega zakona, se njegov finančni računovodski neto dohodek ali izguba izračuna na podlagi dohodkovnih zneskov in postavk, ki so izvzeti v jurisdikciji, v kateri se nahaja glavni subjekt, in

jih je mogoče pripisati operacijam, opravljenim zunaj te jurisdikcije, ter odhodkovnih zneskov in postavk, ki niso odbiti za davčne namene v jurisdikciji, v kateri se nahaja glavni subjekt, in jih je mogoče pripisati takim operacijam.

(4) Finančni računovodski neto dohodek ali izguba stalne poslovne enote se ne upošteva pri določanju kvalificiranega dohodka ali izgube glavnega subjekta, razen kakor je določeno v petem odstavku tega člena.

(5) Kvalificirana izguba stalne poslovne enote se pri izračunu kvalificiranega dohodka ali izgube glavnega subjekta obravnava kot njegov odhodek, če se izguba stalne poslovne enote pri izračunu domačega obdavčljivega dohodka takega glavnega subjekta obravnava kot njegov odhodek in se ne izravna s postavko domačega obdavčljivega dohodka, ki se obdavči v skladu s pravom tako jurisdikcije glavnega subjekta kot tudi jurisdikcije stalne poslovne enote. Kvalificirani dohodek, ki ga naknadno ustvari stalna poslovna enota, se obravnava kot kvalificirani dohodek glavnega subjekta v višini do zneska kvalificirane izgube, ki se je prej obravnavala kot odhodek glavnega subjekta v skladu s prvim odstavkom.

25. člen **(dodelitev kvalificiranega dohodka ali izgube pretočnega subjekta)**

(1) Finančni računovodski neto dohodek ali izguba subjekta v sestavi, ki je pretočni subjekt, se zmanjša za znesek, ki ga je mogoče dodeliti njegovim lastnikom, ki niso subjekti v skupini in imajo lastniški delež v takem pretočnem subjektu neposredno ali prek verige davčno transparentnih subjektov, razen če:

1. je pretočni subjekt krovni matični subjekt ali

2. pretočni subjekt neposredno ali prek verige davčno transparentnih subjektov poseduje krovni matični subjekt iz prejšnje točke.

(2) Finančni računovodski neto dohodek ali izguba subjekta v sestavi, ki je pretočni subjekt, se zmanjša za finančni računovodski neto dohodek ali izgubo, ki se dodeli drugemu subjektu v sestavi.

(3) Če pretočni subjekt v celoti ali delno posluje prek stalne poslovne enote, se njegov finančni računovodski neto dohodek ali izguba, ki ostane po uporabi prvega odstavka tega člena, dodeli tej stalni poslovni enoti v skladu s 24. členom tega zakona.

(4) Če davčno transparentni subjekt ni krovni matični subjekt, se finančni računovodski neto dohodek ali izguba pretočnega subjekta, ki ostane po uporabi prvega in tretjega odstavka, dodeli subjektom v sestavi, ki so njegovi lastniki, v skladu z njihovimi lastniškimi deleži v pretočnem subjektu.

(5) Če je pretočni subjekt davčno transparentni subjekt, ki je krovni matični subjekt ali obratni hibridni subjekt, se vsak finančni računovodski neto dohodek ali izguba pretočnega subjekta, ki ostane po uporabi prvega in tretjega odstavka, dodeli krovnemu matičnemu subjektu ali obratnemu hibridnemu subjektu.

(6) Tretji, četrti in peti odstavek se uporabljajo ločeno za vsak lastniški delež v pretočnem subjektu.

IV. IZRAČUN PRILAGOJENIH ZAJETIH DAVKOV

26. člen **(zajeti davki subjekta v sestavi)**

(1) Za zajete davke subjekta v sestavi se štejejo:

1. davki, knjiženi v finančnih izkazih subjekta v sestavi v zvezi z njegovim dohodkom ali dobičkom ali njegovim deležem pri dohodku ali dobičku subjekta v sestavi, v katerem ima v lasti lastniški delež;
2. davki, naloženi namesto splošno veljavnega davka od dohodkov pravnih oseb;
3. davki, obračunani glede na zadržani čisti dobiček in lastniški kapital, vključno z davki na več elementov, ki temeljijo na dohodku in lastniškem kapitalu, ter
4. davki na distribuirani dobiček, predpostavljene distribucije dobička in neposlovne odhodke, uvedene v okviru upravičenega sistema davčne distribucije.

(2) Za zajete davke subjekta v sestavi ne štejejo:

1. povrhnji davek, ki ga matični subjekt vračuna v skladu s kvalificiranim pravilom o vključitvi dohodkov;
2. povrhnji davek, ki ga subjekt v sestavi vračuna v okviru kvalificiranega domačega povrhnjega davka;
3. davki, ki jih je mogoče pripisati prilagoditvi, ki jo subjekt v sestavi opravi zaradi uporabe kvalificiranega pravila o prenizko obdavčenih dobičkih;
4. nekvalificirani vračljivi imputacijski davek ter
5. davki, ki jih v zvezi z donosi za imetnike polic plača zavarovalnica.

(3) Zajeti davki v skladu s prvim in drugim odstavkom tega člena se upoštevajo pri izračunu zajetih davkov subjekta v sestavi.

(4) Pri izračunu zneska zajetih davkov se noben znesek zajetih davkov ne more upoštevati večkrat.

(5) Izračunani zajeti davki se prilagodijo v skladu s tem zakonom.

(6) Zajeti davki v zvezi s kakršnim koli neto dobičkom ali izgubo, ki izhaja iz odprodaje lokalnih opredmetenih sredstev, kot je navedeno v sedmem odstavku 20. člena tega zakona, v poslovnem letu, v katerem je bila uporabljena opcija iz navedenega odstavka, se izključijo iz izračuna zajetih davkov.

27. člen (prilagojeni zajeti davki)

(1) Prilagojeni zajeti davki subjekta v sestavi za poslovno leto se določijo tako, da se odhodki za davke, ki so v finančnem računovodskem neto dohodku ali izgubi vračunani glede na zajete davke za poslovno leto, prilagodijo za:

1. neto znesek njegovih pribitkov in znižanj zajetih davkov za poslovno leto, kot je določeno v drugem in tretjem odstavku;

2. skupni znesek odložene prilagoditve davka, kot je določeno v 29. členu tega zakona, ter

3. vsako povečanje ali zmanjšanje zajetih davkov, knjiženih v lastniškem kapitalu ali drugem vseobsegajočem donosu v zvezi z zneski, vključenimi v izračun kvalificiranega dohodka ali izgube, ki bo predmet obdavčitve v skladu z lokalnimi davčnimi pravili.

(2) Pribitki k zajetim davkom subjekta v sestavi za poslovno leto vključujejo:

1. vsak znesek zajetih davkov, ki je v finančnih računih vračunan kot odhodek v dobičku pred obdavčitvijo;

2. vsak znesek odloženih terjatev za davek v zvezi s kvalificirano izgubo, ki se uporablja na podlagi drugega odstavka 30. člena tega zakona;

3. vsak znesek zajetih davkov, povezanih z negotovim davčnim položajem, predhodno izključen v skladu s 4. točko tretjega odstavka, ki se plača v določenem poslovnem letu, ter

4. vsak znesek dobropisa ali vračila v zvezi s kvalificiranim vračljivim davčnim dobropisom, ki je bil vračunan kot zmanjšanje odmerjenega odhodka za davek.

(3) Znižanja zajetih davkov subjekta v sestavi za poslovno leto vključujejo:

1. znesek odhodka za davek v zvezi z dohodkom, ki je izključen iz izračuna kvalificiranega dohodka ali izgube v skladu s III. poglavjem;

2. vsak znesek dobropisa ali vračila v zvezi z nekvalificiranim vračljivim davčnim dobropisom, ki ni bil knjižen kot zmanjšanje odmerjenega odhodka za davek;

3. vsak znesek zajetih davkov, ki se vrne subjektu v sestavi ali se pri njem zavede kot dobropis in ki se v finančnih računih ni obravnaval kot prilagoditev odmerjenega odhodka za davek, razen če se nanaša na kvalificirani vračljivi davčni dobropis;

4. znesek odhodka za davek, ki se nanaša na negotov davčni položaj, ter

5. vsak znesek odmerjenega odhodka za davek, za katerega se ne pričakuje, da bo plačan v treh letih po koncu poslovnega leta.

28. člen

(dodatno povečanje davka v primeru neobstoja neto kvalificiranega dohodka)

Če za poslovno leto v jurisdikciji ne obstaja neto kvalificirani dohodek in je znesek prilagojenih zajetih davkov za to jurisdikcijo negativen in manjši od zneska, ki je enak neto kvalificirani izgubi, pomnoženi z minimalno davčno stopnjo (v nadaljnjem besedilu: pričakovani prilagojeni zajeti davki), se znesek, ki je enak razliki med zneskom prilagojenih zajetih davkov in zneskom pričakovanih prilagojenih zajetih davkov, obravnava kot dodatni povrhnji davek za to poslovno

leto. Znesek dodatnega povrhnjega davka se dodeli vsakemu subjektu v sestavi v jurisdikciji v skladu s tretjim odstavkom 40. člena tega zakona.

29. člen **(skupni znesek prilagoditve za odloženi davek)**

(1) Za namene tega člena pomeni:

1. „nepriznani vračunani dogodek“:

– vsako gibanje vračunanih odloženih odhodkov za davek v finančnih računih subjekta v sestavi, ki se nanaša na negotov davčni položaj, in

– vsako gibanje vračunanih odloženih odhodkov za davek v finančnih računih subjekta v sestavi, ki se nanaša na distribucije subjekta v sestavi;

2. „neterjani vračunani dogodek“ vsako povečanje odložene obveznosti za davek, knjižene v finančnih računih subjekta v sestavi za poslovno leto, za katero se ne pričakuje, da bo plačana v roku iz sedmega odstavka tega člena, in za katero vložniški subjekt v sestavi na letni ravni uporabi opcijo v skladu z drugim odstavkom 69. člena tega zakona, tako da je ne vključi v skupni znesek prilagoditve za odloženi davek za tako poslovno leto.

(2) Če je davčna stopnja, ki se uporablja za namen izračuna odloženih odhodkov za davek, enaka minimalni davčni stopnji ali nižja od nje, skupni znesek prilagoditve za odloženi davek, ki se doda prilagojenim zajetim davkom subjekta v sestavi za poslovno leto na podlagi 2. točke prvega odstavka 27. člena tega zakona, ustreza odloženemu odhodku za davek, ki se v finančnih računih vračuna v zvezi z zajetimi davki in prilagodi v skladu s tretjim do šestim odstavkom tega člena. Če je davčna stopnja, ki se uporablja za namen izračuna odloženih odhodkov za davek, višja od minimalne davčne stopnje, skupni znesek prilagoditve za odloženi davek, ki se doda prilagojenim zajetim davkom subjekta v sestavi za poslovno leto na podlagi 2. točke prvega odstavka 27. člena tega zakona, ustreza odloženemu odhodku za davek, ki se v finančnih računih vračuna v zvezi s preračunanimi zajetimi davki po minimalni davčni stopnji in prilagodi v skladu s tretjim do šestim odstavkom.

(3) Skupni znesek prilagoditve za odloženi davek se poveča za:

1. vsak znesek nepriznanega vračunanega dogodka ali neterjanega vračunanega dogodka, plačanega v poslovnem letu, ter

2. vsak znesek obveznosti za ponovno zajeti odloženi davek, določen v predhodnem poslovnem letu, ki se plača v poslovnem letu.

(4) Če se v poslovnem letu odložene terjatve za davek v zvezi z izgubo ne pripoznajo v finančnih računih, ker merila za pripoznavanje niso izpolnjena, se skupni znesek prilagoditve za odloženi davek zmanjša za znesek, ki bi zmanjšal skupni znesek prilagoditve za odloženi davek, če bi se v poslovnem letu vračunale odložene terjatve za davek v zvezi z izgubo.

(5) Skupni znesek prilagoditve za odloženi davek ne vključuje:

1. zneska odloženih odhodkov za davek v zvezi s postavkami, izključenimi iz izračuna kvalificiranega dohodka ali izgube v skladu s III. poglavjem tega zakona;

2. zneska odloženih odhodkov za davek v zvezi z nepriznanimi vračunanimi dogodki in neterjanimi vračunanimi dogodki;

3. učinka prilagoditve vrednotenja ali prilagoditve računovodskega pripoznanja v zvezi z odloženimi terjatvami za davek;

4. zneska odloženih odhodkov za davek, ki izhajajo iz ponovnega merjenja v zvezi s spremembo veljavne domače davčne stopnje, ter

5. zneska odloženih odhodkov za davek v zvezi z ustvarjanjem in uporabo davčnih dobropisov.

(6) Če so bile odložene terjatve za davek, ki jih je mogoče pripisati kvalificirani izgubi subjekta v sestavi, v poslovnem letu knjižene po stopnji, ki je nižja od minimalne davčne stopnje, se lahko v istem poslovnem letu preračunajo po minimalni davčni stopnji, če davčni zavezanec lahko izkaže, da je odloženo terjatev za davek mogoče pripisati kvalificirani izgubi. Če se odložene terjatve za davek povečajo na podlagi prejšnjega stavka, se skupni znesek prilagoditve za odloženi davek ustrezno zmanjša.

(7) Odložena obveznost za davek, ki ni odpravljena in katere znesek ni plačan v naslednjih petih poslovnih letih, se ponovno zajame, kolikor je bila upoštevana pri skupnem znesku prilagoditve za odloženi davek subjekta v sestavi. Znesek ponovno zajete odložene obveznosti za davek, določen za tekoče poslovno leto, se obravnava kot znižanje zajetih davkov v petem poslovnem letu pred tekočim poslovnim letom, dejanska davčna stopnja in povrhni davek za to poslovno leto pa se ponovno izračunata v skladu s prvim odstavkom 40. člena tega zakona. Ponovno zajeta odložena obveznost za davek za tekoče poslovno leto je znesek povišanja v kategoriji odložene obveznosti za davek, ki je bila vključena v skupni znesek prilagoditve za odloženi davek v petem poslovnem letu pred tekočim poslovnim letom, ki ni bila odpravljena do konca zadnjega dne tekočega poslovnega leta.

(8) Če je odložena obveznost za davek ponovno zajeti izjemni vračunani dogodek, se ne glede na sedmi odstavek tega člena taka obveznost ne zajame ponovno, tudi če ni odpravljena ali plačana v naslednjih petih letih. Ponovno zajeti izjemni vračunani dogodek ustreza znesku vračunanega odhodka za davek, ki ga je mogoče pripisati spremembam pri povezanih odloženih obveznostih za davek v zvezi z naslednjimi postavkami:

1. nadomestili za povračilo stroškov v zvezi z opredmetenimi sredstvi;

2. stroški koncesije ali podobne ureditve, ki jo vlada izda za uporabo nepremičnin ali izkoriščanje naravnih virov in ki vključuje znatne naložbe v opredmetena sredstva;

3. stroški raziskav in razvoja;

4. stroški razgradnje in sanacije;

5. obračunavanjem nerealiziranih neto dobičkov po pošteni vrednosti;

6. neto dobički iz naslova tujih valut;

7. rezervami za zavarovanje in odloženimi stroški pridobivanja zavarovalnih polic;

8. dobički od prodaje stvarnega premoženja, ki se nahaja v isti jurisdikciji kot subjekt v sestavi in ki se ponovno vložijo v stvarno premoženje v isti jurisdikciji, ter

9. dodatnimi zneski, vračunanimi zaradi sprememb računovodskega načela v zvezi s postavkami iz 1. do 8. točke.

30. člen **(opcija v zvezi s kvalificirano izgubo)**

(1) Ne glede na 29. člen tega zakona lahko vložniški subjekt v sestavi za jurisdikcijo uporabi opcijo v zvezi s kvalificirano izgubo, v skladu s katero se določijo odložene terjatve za davek v zvezi s kvalificirano izgubo za vsako poslovno leto, v katerem je v tej jurisdikciji ugotovljena neto kvalificirana izguba. V ta namen so odložene terjatve za davek v zvezi s kvalificirano izgubo enake neto kvalificirani izgubi za poslovno leto za jurisdikcijo, pomnoženi z minimalno davčno stopnjo. Za jurisdikcijo z upravičenim sistemom davčne distribucije iz 51. člena tega zakona ni mogoče uporabiti opcije v zvezi s kvalificirano izgubo.

(2) Odložene terjatve za davek v zvezi s kvalificirano izgubo, določene na podlagi prvega odstavka tega člena, se uporabijo v katerem koli naslednjem poslovnem letu, v katerem je za jurisdikcijo ugotovljen neto kvalificirani dohodek v znesku, ki je ali enak neto kvalificiranemu dohodku, pomnoženemu z minimalno davčno stopnjo ali, če je nižji, razpoložljivemu znesku odloženih terjatev za davek v zvezi s kvalificirano izgubo.

(3) Odložene terjatve za davek v zvezi s kvalificirano izgubo, določene na podlagi prvega odstavka tega člena, se zmanjšajo za znesek, ki se uporabi za poslovno leto, saldo pa se prenese v naslednja poslovna leta.

(4) Če se opcija v zvezi s kvalificirano izgubo prekliče, se kakršne koli preostale odložene terjatve za davek v zvezi s kvalificirano izgubo, določene na podlagi prvega odstavka, zmanjšajo do vrednosti nič s prvim dnevom prvega poslovnega leta, v katerem se opcija v zvezi s kvalificirano izgubo ne uporablja več.

(5) Opcija v zvezi s kvalificirano izgubo se vloži s prvim informativnim obrazcem za obračun povrnjenega davka mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, ki vključuje jurisdikcijo, za katero se opcija uporabi.

(6) Če pretočni subjekt, ki je krovni matični subjekt mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, uporabi opcijo v zvezi s kvalificirano izgubo v skladu s tem členom, se odložene terjatve za davek v zvezi s kvalificirano izgubo izračunajo ob upoštevanju kvalificirane izgube pretočnega subjekta po zmanjšanju na podlagi tretjega odstavka 49. člena tega zakona.

31. člen **(posebna dodelitev zajetih davkov nekaterih vrst subjektov v sestavi)**

(1) Stalni poslovni enoti se dodeli znesek vseh zajetih davkov, ki so vključeni v finančne račune subjekta v sestavi in se nanašajo na kvalificirani dohodek ali izgubo te stalne poslovne enote.

(2) Subjektu v sestavi, ki je lastnik, se dodeli znesek vseh zajetih davkov, ki so vključeni v finančne račune davčno transparentnega subjekta in se nanašajo na kvalificirani dohodek ali izgubo, dodeljeno temu subjektu v sestavi, ki je lastnik, v skladu s četrtem odstavkom 25. člena tega zakona.

(3) Subjektu v sestavi se v okviru davčnega režima nadzorovane tuje družbe dodeli znesek vseh zajetih davkov, vključenih v finančne račune subjektov v sestavi, ki so njegovi neposredni ali posredni lastniki, glede na njihov delež dohodka v nadzorovani tuji družbi.

(4) Subjektu v sestavi, ki je hibridni subjekt, se dodeli znesek vseh zajetih davkov, ki so vključeni v finančne račune subjekta v sestavi, ki je njegov lastnik, in se nanašajo na

kvalificirani dohodek hibridnega subjekta. Pri tem „hibridni subjekt“ pomeni subjekt, ki se v jurisdikciji, v kateri se nahaja, obravnava kot ločena oseba za namene davka od dohodkov, v jurisdikciji, v kateri se nahaja njegov lastnik, pa kot fiskalno transparentni subjekt.

(5) Subjektu v sestavi, ki je med poslovnim letom izvedel distribucijo, se dodeli znesek vseh zajetih davkov, vračunanih v finančnih računih subjektov v sestavi, ki so njegovi neposredni lastniki, na tako distribucijo.

(6) Subjekt v sestavi, ki so mu bili dodeljeni zajeti davki na podlagi tretjega in četrtega odstavka v zvezi s pasivnim dohodkom, vključi take zajete davke v svoje prilagojene zajete davke v znesku, ki je enak zajetim davkom, dodeljenim v zvezi s takim pasivnim dohodkom. Ne glede na prvi stavek tega odstavka subjekt v sestavi iz prvega stavka vključi v svoj prilagojeni zajeti davek znesek, ki ustreza odstotku povrnjenega davka za jurisdikcijo, pomnoženemu z zneskom pasivnega dohodka subjekta v sestavi, ki je vključen v okviru davčnega režima nadzorovane tuje družbe ali pravila o fiskalni transparentnosti, če je rezultat nižji od zneska, določenega v skladu s prvim stavkom. Za namene tega prejšnjega stavka se odstotek povrnjenega davka za jurisdikcijo določi ne glede na zajete davke subjekta v sestavi, ki je lastnik, v zvezi s takim pasivnim dohodkom. Kakršni koli zajeti davki subjekta v sestavi, ki je lastnik, v zvezi s takim pasivnim dohodkom, ki ostane po uporabi tega odstavka, se ne dodelijo v skladu s tretjim in četrtem odstavkom. Za namene tega odstavka pasivni dohodek pomeni naslednje postavke dohodka, vključenega v kvalificirani dohodek, kolikor je bil subjekt v sestavi, ki je lastnik, obdavčen v okviru davčnega režima nadzorovane tuje družbe ali zaradi lastniškega deleža v hibridnem subjektu:

- dividendo ali njeno ustreznico;
- obresti ali njihove ustreznice;
- najemnino;
- licenčnino;
- rento ali
- neto dobiček od premoženja tiste vrste, ki ustvarja dohodek, opisan v prvi do peti alineji.

(7) Če se kvalificirani dohodek stalne poslovne enote obravnava kot kvalificirani dohodek glavnega subjekta v skladu s petim odstavkom 28. člena tega zakona, se vsi zajeti davki, ki nastanejo v jurisdikciji, v kateri se nahaja stalna poslovna enota, in so povezani s takim dohodkom, obravnavajo kot zajeti davki glavnega subjekta v znesku, ki ne presega takega dohodka, pomnoženega z najvišjo davčno stopnjo za običajni dohodek v jurisdikciji, v kateri se nahaja glavni subjekt.

32. člen **(prilagoditve po vložitvi in spremembe davčne stopnje)**

(1) Če subjekt v sestavi za prejšnje poslovno leto v svoje finančne račune knjiži prilagoditev zajetih davkov, se taka prilagoditev obravnava kot prilagoditev zajetih davkov v poslovnem letu, v katerem se prilagoditev opravi, razen če se prilagoditev nanaša na poslovno leto, v katerem se zajeti davki v jurisdikciji zmanjšajo. V primeru zmanjšanja zajetih davkov, ki so bili vključeni v prilagojene zajete davke subjekta v sestavi za prejšnje poslovno leto, se dejanska davčna stopnja in povrhnji davek za tako poslovno leto preračunata v skladu s prvim odstavkom 40. člena tega zakona, tako da se prilagojeni zajeti davki znižajo za znesek, ki

ustreza zmanjšanju zajetih davkov. Kvalificirani dohodek za poslovno leto in vsa predhodna poslovna leta se ustrezno prilagodi. V skladu z letno opcijo, ki jo lahko uporabi vložniški subjekt v sestavi v skladu z drugim odstavkom 40. člena tega zakona, se ne bistveno zmanjšanje zajetih davkov lahko obravnava kot prilagoditev zajetih davkov v poslovnem letu, v katerem se prilagoditev opravi. Ne bistveno zmanjšanje zajetih davkov ustreza skupnemu zmanjšanju prilagojenih zajetih davkov, določenih v poslovnem letu za jurisdikcijo, za manj kot 1.000.000 eurov.

(2) Če se veljavna domača davčna stopnja zniža pod minimalno davčno stopnjo in tako znižanje povzroči odloženi odhodek za davek, se znesek odloženega odhodka za davek, ki iz tega izhaja, obravnava kot prilagoditev obveznosti subjekta v sestavi za zajete davke, ki se upoštevajo na podlagi 27. člena tega zakona za prejšnje poslovno leto.

(3) Če se je odloženi odhodek za davek upošteval po stopnji, ki je nižja od minimalne davčne stopnje, in se veljavna davčna stopnja pozneje poveča, se znesek odloženega odhodka za davek, ki izhaja iz takega povečanja, ob plačilu obravnava kot prilagoditev obveznosti subjekta v sestavi za zajete davke, ki se obračunajo za prejšnje poslovno leto v skladu s 27. členom tega zakona. Prilagoditev iz prvega stavka ne presega zneska, ki je enak odloženemu odhodu za davek, preračunanemu po minimalni davčni stopnji.

(4) Če se več kot 1.000.000 eurov od zneska, ki ga je subjekt v sestavi vračunal kot odmerjeni odhodek za davek in je vključen v prilagojene zajete davke za poslovno leto, ne plača v treh letih po koncu tega poslovnega leta, se dejanska davčna stopnja in povrhni davek za poslovno leto, v katerem se je neplačani znesek obračunal kot zajeti davek, preračunata v skladu s prvim odstavkom 40. člena tega zakona tako, da se tak neplačani znesek izključi iz prilagojenih zajetih davkov.

V. DEJANSKA DAVČNA STOPNJA IN POVRHNJI DAVEK

1. IZRAČUN DEJANSKE DAVČNE STOPNJE IN POVRHNJEGA DAVKA

33. člen **(dejanska davčna stopnja skupine za jurisdikcijo)**

(1) Za mednarodno skupino podjetij ali veliko domačo skupino se dejanska davčna stopnja za vsako jurisdikcijo, če v njej obstaja neto kvalificirani dohodek, in za vsako poslovno leto določi po naslednji formuli:

$$\text{Dejanska davčna stopnja} = \frac{\text{prilagojeni zajeti davki subjektov v sestavi} \\ \text{v določeni jurisdikciji}}{\text{neto kvalificirani dohodek subjektov v sestavi} \\ \text{v določeni jurisdikciji}}$$

Pri tem so prilagojeni zajeti davki subjektov v sestavi, določeni v skladu s IV. poglavjem, vsota prilagojenih zajetih davkov vseh subjektov v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji.

(2) Neto kvalificirani dohodek ali izguba subjektov v sestavi v jurisdikciji za poslovno leto se določi po naslednji formuli:

Neto kvalificirani dohodek ali izguba

= kvalificirani dohodek subjektov v sestavi – kvalificirane izgube subjektov v sestavi

Pri tem je:

1. kvalificirani dohodek subjektov v sestavi morebitna pozitivna vsota kvalificiranega dohodka vseh subjektov v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji, določenega v skladu s III. poglavjem tega zakona;
2. kvalificirana izguba subjektov v sestavi vsota kvalificiranih izgub vseh subjektov v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji, določenih v skladu s III. poglavjem tega zakona.
- (3) Prilagojeni zajeti davki in kvalificirani dohodek ali izguba subjektov v sestavi, ki so investicijski subjekti, so izključeni iz izračuna dejanske davčne stopnje po prvem odstavku tega člena in izračuna neto kvalificiranega dohodka v skladu z drugim odstavkom tega člena.
- (4) Dejanska davčna stopnja vsakega subjekta v sestavi brez države se za vsako poslovno leto izračuna ločeno od dejanske davčne stopnje vseh drugih subjektov v sestavi.

34. člen (povrhni davek)

- (1) Mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina ločeno izračuna povrhni davek za vsakega od svojih subjektov v sestavi, katerih kvalificirani dohodek je vključen v izračun neto kvalificiranega dohodka te jurisdikcije, če je dejanska davčna stopnja jurisdikcije, v kateri se nahajajo subjekti v sestavi, nižja od minimalne davčne stopnje za poslovno leto. Povrhni davek se izračuna po jurisdikciji.
- (2) Odstotek povrhnjega davka za jurisdikcijo za poslovno leto je morebitna pozitivna razlika v odstotnih točkah, ki se izračuna po naslednji formuli:

Odstotek povrhnjega davka = minimalna davčna stopnja – dejanska davčna stopnja

Pri tem je dejanska davčna stopnja enaka stopnji, izračunani v skladu s 33. členom tega zakona.

- (3) Povrhni davek jurisdikcije za poslovno leto je morebitni pozitivni znesek, ki se izračuna po naslednji formuli:

Povrhni davek jurisdikcije
= (odstotek povrhnjega davka × presežni dobiček)
+ dodatni povrhni davek – domači povrhni davek

Pri tem je:

1. dodatni povrhni davek enak znesku davka, kot je za poslovno leto določen v skladu s 40. členom tega zakona;
2. domači povrhni davek enak znesku davka za poslovno leto, kot je določen v skladu z drugim podpoglavjem II. poglavja tega zakona ali v skladu z domačim kvalificiranim povrhnjim davkom jurisdikcije tretje države.

(4) Presežni dobiček za jurisdikcijo za poslovno leto iz prejšnjega odstavka je morebitni pozitiven znesek, ki se izračuna po naslednji formuli:

$$\text{Presežni dobiček} = \text{neto kvalificirani dohodek} - \text{vsebinska izključitev dohodkov}$$

Pri tem je:

1. neto kvalificirani dohodek enak dohodku, določenemu v skladu z drugim odstavkom 33. člena tega zakona za jurisdikcijo;
2. vsebinska izključitev dohodkov enaka znesku, določenemu v skladu z drugim podpoglavjem V. poglavja tega zakona za jurisdikcijo.

(5) Povrhni davek subjekta v sestavi za tekoče poslovno leto se izračuna po naslednji formuli:

$$\begin{aligned} & \text{Povrhni davek subjekta v sestavi} \\ & = \text{povrhni davek jurisdikcije} \times \frac{\text{kvalificirani dohodek} \\ & \quad \text{subjekta v sestavi}}{\text{skupni kvalificirani dohodek} \\ & \quad \text{vseh subjektov v sestavi}} \end{aligned}$$

Pri tem je:

1. kvalificirani dohodek subjekta v sestavi za jurisdikcijo za poslovno leto enak dohodku, določenemu v skladu s III. poglavjem tega zakona;
2. skupni kvalificirani dohodek vseh subjektov v sestavi za jurisdikcijo za poslovno leto enak vsoti kvalificiranih dohodkov vseh subjektov v sestavi, ki se v poslovnem letu nahajajo v jurisdikciji.

(6) Če povrhni davek jurisdikcije izhaja iz ponovnega izračuna na podlagi prvega odstavka 40. člena tega zakona in če v jurisdikciji za poslovno leto ne obstaja neto kvalificirani dohodek, se povrhni davek dodeli vsakemu subjektu v sestavi z uporabo formule iz petega odstavka na podlagi kvalificiranega dohodka subjektov v sestavi v poslovnih letih, za katera se izvedejo ponovni izračuni na podlagi prvega odstavka 40. člena tega zakona.

(7) Povrhni davek vsakega subjekta v sestavi brez države se za vsako poslovno leto izračuna ločeno od povrhnjega davka vseh drugih subjektov v sestavi.

2. UGODNOST VSEBINSKE IZKLJUČITVE DOHODKA

35. člen (določitev vsebinske izključitve dohodka)

(1) Vsebinska izključitev dohodka za vse subjekte v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji, razen investicijskih subjektov, znaša 5 % upravičenih stroškov za plače upravičenih zaposlenih + 5 % knjigovodske vrednosti upravičenih opredmetenih sredstev.

(2) Na zahtevo vložniškega subjekta v sestavi se vsebinska izključitev dohodka po prvem odstavku opravi za vsako poslovno leto.

36. člen **(upravičeni zaposleni in upravičeni stroški za plače)**

(1) Upravičeni zaposleni po tem podpoglavju pomenijo zaposlene s polnim ali krajšim delovnim časom subjekta v sestavi in neodvisne izvajalce, ki sodelujejo pri rednih poslovnih dejavnostih mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine pod vodstvom in nadzorom mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine.

(2) Upravičeni stroški za plače po tem podpoglavju pomenijo odhodke za sredstva za zaposlene, vključno s plačami in drugimi odhodki, ki zaposlenemu zagotavljajo neposredno in ločeno osebno korist, kot so prispevki za zdravstveno zavarovanje in pokojninski prispevki, davki na izplačane plače in iz naslova zaposlitve ter prispevki delodajalcev za socialno varnost.

(3) Vsebinska izključitev dohodka ne vključuje naslednjih upravičenih stroškov za plače upravičenih zaposlenih:

1. ki so kapitalizirani in vključeni v knjigovodsko vrednost upravičenega opredmetenega sredstva;
2. ki jih je mogoče pripisati dohodku, ki je izključen v skladu s 23. členom tega zakona.

37. člen **(upravičena opredmetena sredstva)**

(1) Upravičena opredmetena sredstva po tem poglavju pomenijo:

- zemljišča, zgradbe in opremo, ki se nahajajo v jurisdikciji;
- naravne vire, ki se nahajajo v jurisdikciji;
- zakupnikovo pravico do uporabe opredmetenih sredstev, ki se nahajajo v jurisdikciji, ter
- koncesijo ali podobno ureditev, ki jo vlada da za uporabo nepremičnine ali izkoriščanje naravnih virov in ki vključuje znatne naložbe v opredmetena sredstva.

(2) Vsebinska izključitev dohodka ne vključuje naslednjih upravičenih opredmetenih sredstev:

1. knjigovodske vrednosti premoženja, vključno z zemljišči in zgradbami, ki je namenjeno za prodajo, zakup ali investicije;
2. knjigovodske vrednosti opredmetenih sredstev, ki se uporabljajo za ustvarjanje dohodka, ki je izključen v skladu s 23. členom tega zakona.

(3) Knjigovodska vrednost upravičenih opredmetenih sredstev po prvem in drugem odstavku je enaka povprečju knjigovodske vrednosti upravičenih opredmetenih sredstev na začetku in koncu poslovnega leta, kakor se knjiži za namen priprave konsolidiranih računovodskih izkazov krovnega matičnega subjekta, ki je zmanjšano za kakršno koli nabrano amortizacijo ter povečano za kakršen koli znesek, ki ga je mogoče pripisati kapitalizaciji odhodkov za plače.

38. člen **(uporaba vsebinske izključitve dohodka v posebnih primerih)**

(1) 36. in 37. člen tega zakona se smiselno uporabljata tudi za stalno poslovno enoto. Upravičeni stroški za plače in upravičena opredmetena sredstva subjekta v sestavi, ki je stalna poslovna enota, so enaki tistim, ki so vključeni v njegove ločene finančne račune v skladu

s prvim in drugim odstavkom 24. člena tega zakona, če se upravičeni stroški za plače in upravičena opredmetena sredstva nahajajo v isti jurisdikciji kot stalna poslovna enota. Upravičeni stroški za plače in upravičena opredmetena sredstva stalne poslovne enote se ne upoštevajo pri upravičenih stroških za plače in upravičenih opredmetenih sredstvih glavnega subjekta. Če je bil dohodek stalne poslovne enote v celoti ali delno izključen na podlagi prvega odstavka 25. člena tega zakona in petega odstavka 49. člena tega zakona, se upravičeni stroški za plače in upravičena opredmetena sredstva take stalne poslovne enote v enakem razmerju izključijo iz izračuna, ki se za mednarodno skupino podjetij ali veliko domačo skupino izvede v skladu s tem členom.

(2) Upravičeni stroški za plače upravičenih zaposlenih, ki jih plača pretočni subjekt, in upravičena opredmetena sredstva v njegovi lasti, ki niso dodeljena v skladu s tem poglavjem, se dodelijo:

1. subjektom v sestavi, ki so lastniki pretočnega subjekta, sorazmerno glede na znesek, ki jim je dodeljen na podlagi četrtega odstavka 25. člena tega zakona, če se upravičeni zaposleni in upravičena opredmetena sredstva nahajajo v jurisdikciji subjektov v sestavi, ki so lastniki, ter

2. pretočnemu subjektu, če je ta krovni matični subjekt, pri čemer so zmanjšani glede na dohodek, izključen iz izračuna kvalificiranega dohodka pretočnega subjekta na podlagi prvega in drugega odstavka 49. člena, če se upravičeni zaposleni in upravičena opredmetena sredstva nahajajo v jurisdikciji pretočnega subjekta.

(3) Vsi drugi upravičeni stroški za plače in upravičena opredmetena sredstva pretočnega subjekta se izključijo iz izračunov vsebinskih izključitev dohodkov mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine.

(4) Vsebinska izključitev dohodkov vsakega subjekta v sestavi brez države se za vsako poslovno leto izračuna ločeno od vsebinske izključitve dohodkov vseh drugih subjektov v sestavi.

39. člen **(določitev vsebinske izključitve dohodka v prehodnem obdobju)**

(1) Za namene uporabe 35. in 36. člena tega zakona se vrednost 5 % za vsako poslovno leto, ki se začne na ali po 31. decembru v naslednjih koledarskih letih nadomesti z vrednostmi iz naslednje preglednice:

Poslovno obdobje, ki se začne s koledarskim letom	Odstotek po 39. členu tega zakona
2023	10 %
2024	9,8 %
2025	9,6 %
2026	9,4 %
2027	9,2 %
2028	9,0 %
2029	8,2 %
2030	7,4 %
2031	6,6 %
2032	5,8 %

(2) Za namene uporabe 35. in 37. člena tega zakona se vrednost 5 % za vsako poslovno leto, ki se začne na ali po 31. decembru v naslednjih koledarskih letih nadomesti z vrednostmi iz naslednje preglednice:

Poslovno obdobje, ki se začne s koledarskim letom	Odstotek po 39. členu tega zakona
2023	8%
2024	7,8 %
2025	7,6 %
2026	7,4 %
2027	7,2 %
2028	7,0 %
2029	6,6 %
2030	6,2 %
2031	5,8 %
2032	5,4 %

3. DODATNI POVRHNJI DAVEK

40. člen (ponovni izračun)

(1) Če na podlagi tretjega odstavka 59. člena, sedmega odstavka 20. člena, šestega odstavka 29. člena, prvega in četrtega odstavka 32. člena ter petega odstavka 51. člena tega zakona prilagoditev zajetih davkov ali kvalificiranega dohodka ali izgube povzroči ponovni izračun dejanske davčne stopnje in povrhnjega davka mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine za predhodno davčno leto, se dejanska davčna stopnja in povrhnji davek ponovno izračunata v skladu s pravili iz 33. do 49. člena tega zakona. Vsak znesek progresivnega povrhnjega davka, ki izhaja iz takega ponovnega izračuna, se obravnava kot dodatni povrhnji davek za namene tretjega odstavka 34. člena tega zakona za poslovno leto, v katerem se opravi ponovni izračun.

(2) Če za jurisdikcijo za določeno poslovno leto obstaja dodatni povrhnji davek, ni pa neto kvalificiranega dohodka, je kvalificirani dohodek vsakega subjekta v sestavi, ki se nahaja v jurisdikciji, znesek, enak povrhnjemu davku, dodeljenemu takim subjektom v sestavi na podlagi petega in šestega odstavka 34. člena tega zakona, deljenemu z minimalno davčno stopnjo.

(3) Če je treba na podlagi 28. člena tega zakona plačati dodatni povrhnji davek, je kvalificirani dohodek vsakega subjekta v sestavi, ki se nahaja v jurisdikciji, znesek, enak povrhnjemu davku, dodeljenemu takemu subjektu v sestavi, deljenemu z minimalno davčno stopnjo. Dodelitev se za vsak subjekt v sestavi izvede sorazmerno na podlagi naslednje formule:

(kvalificirani dohodek ali izguba x minimalna davčna stopnja) – prilagojeni zajeti davki.

(4) Dodatni povrhnji davek se dodeli samo subjektom v sestavi, ki evidentirajo znesek prilagojenega zajetega davka, ki je manjši od nič in manjši od z minimalno davčno stopnjo pomnoženega kvalificiranega dohodka ali izgube takih subjektov v sestavi.

(5) Če se subjektu v sestavi dodeli dodatni povrhnji davek v skladu s tem členom ter petim in šestim odstavkom 34. člena tega zakona, se tak subjekt v sestavi za namene II. poglavja tega zakona obravnava kot nizko obdavčeni subjekt v sestavi.

4. IZKLJUČITEV DE MINIMIS

41. člen (izključitev po načelu de minimis)

(1) Ne glede na določbe 33. do 40. člena in 42. člena tega zakona lahko vložniški subjekt v sestavi izbere, da je povrhni davek, ki ga je treba plačati za subjekte v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji, v poslovnem letu enak nič, če v takem poslovnem letu:

1. povprečni kvalificirani prihodek vseh subjektov v sestavi, ki se nahajajo v taki jurisdikciji, znaša manj kot 10.000.000 eurov in
2. je povprečni kvalificirani dohodek ali izguba vseh subjektov v sestavi v taki jurisdikciji enaka izgubi ali znaša manj kot 1.000.000 eurov.

(2) Izbira vložniškega subjekta se uporabi na letni ravni v skladu z drugim odstavkom 69. člena tega zakona.

(3) Povprečni kvalificirani prihodek ali povprečni kvalificirani dohodek ali izguba iz prvega odstavka tega člena je povprečje kvalificiranega prihodka ali kvalificiranega dohodka ali izgube subjektov v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji, za poslovno leto in dve predhodni poslovni leti. Pri tem velja, da se, če v jurisdikciji v prvem ali drugem predhodnem poslovnem letu ali v obeh ni subjektov v sestavi s kvalificiranim prihodkom ali kvalificirano izgubo, taka poslovna leta izključijo iz izračuna povprečja kvalificiranega prihodka ali kvalificiranega dohodka ali izgube v tej jurisdikciji.

(4) Kvalificirani prihodek subjektov v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji, za poslovno leto je vsota vseh prihodkov subjektov v sestavi, ki se nahajajo v tej jurisdikciji, zmanjšana ali povečana za kakršno koli prilagoditev, izvedeno v skladu s III. poglavjem tega zakona.

(5) Kvalificirani dohodek ali izguba subjektov v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji, za poslovno leto je neto kvalificirani dohodek ali izguba te jurisdikcije, kot se izračuna v skladu z drugim odstavkom 33. člena tega zakona.

(6) Izključitev po načelu de minimis iz prvega do petega odstavka tega člena se ne uporablja za subjekte v sestavi brez države in investicijske subjekte. Prihodek in kvalificirani dohodek ali izguba takih subjektov se izključita iz izračuna izključitve po načelu de minimis.

5. SUBJEKTI V SESTAVI V MANJŠINSKI LASTI

42. člen

(izračun dejanske davčne stopnje in povrhnjega davka)

(1) Za namene tega člena naslednji izrazi pomenijo:

1. „subjekt v sestavi v manjšinski lasti“ je subjekt v sestavi, v katerem ima krovni matični subjekt neposredno ali posredno v lasti lastniški delež v višini največ 30 %;
2. „matični subjekt v manjšinski lasti“ je subjekt v sestavi v manjšinski lasti, ki ima neposredno ali posredno v lasti nadzorujoče deleže v drugem subjektu v sestavi v manjšinski lasti, razen če so nadzorujoči deleži prvega subjekta neposredno ali posredno v lasti drugega subjekta v sestavi v manjšinski lasti;
3. „podskupina v manjšinski lasti“ je matični subjekt v manjšinski lasti in njegove odvisne subjekte v manjšinski lasti in
4. „odvisno podjetje v manjšinski lasti“ je subjekt v sestavi v manjšinski lasti, katerega nadzorujoči deleži so neposredno ali posredno v lasti matičnega subjekta v manjšinski lasti.

(2) Izračun dejanske davčne stopnje in povrhnjega davka za jurisdikcijo v skladu s III. do VIII. poglavjem tega zakona v zvezi s člani podskupine v manjšinski lasti se uporablja ob predpostavki, da je vsaka podskupina v manjšinski lasti ločena mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina. Pri tem se prilagojeni zajeti davki in kvalificirani dohodek ali izguba članov podskupine v manjšinski lasti izključijo iz določitve preostalega zneska dejanske davčne stopnje mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, ki se izračuna v skladu s prvim odstavkom 33. člena tega zakona, in iz neto kvalificiranega dohodka, izračunanega v skladu z drugim odstavkom 33. člena tega zakona.

(3) Dejanska davčna stopnja in povrhnji davek subjekta v sestavi, ki je v manjšinski lasti in ni član podskupine v manjšinski lasti, se izračunata na osnovi subjekta v skladu s III. do VIII. poglavjem tega zakona. Pri tem se prilagojeni zajeti davki in kvalificirani dohodek ali izguba subjekta v sestavi v manjšinski lasti izključijo iz določitve preostalega zneska dejanske davčne stopnje mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, ki se izračuna v skladu s prvim odstavkom 33. člena tega zakona, in iz neto kvalificiranega dohodka, ki se izračuna v skladu z drugim odstavkom 33. člena tega zakona.

(4) Prejšnji odstavek se ne uporablja za subjekt v sestavi v manjšinski lasti, ki je investicijski subjekt.

6. VARNI PRISTANI

43. člen

(varni pristani po tem zakonu)

(1) Ne glede na 33. do 42. člen tega zakona lahko vložniški subjekt izbere, da je povrhnji davek, ki ga mora skupina plačati v določeni jurisdikciji, v poslovnem letu enak nič, če izpolnjuje pogoje, ki so pogoji kvalificiranega mednarodnega sporazuma o varnih pristanih.

(2) Za namene prvega odstavka „kvalificirani mednarodni sporazum o varnih pristanih“ pomeni mednarodni nabor pravil in pogojev, s katerim so se strinjale vse države članice in ki skupinam, ki spadajo v področje uporabe tega zakona, omogoča, da za določeno jurisdikcijo uporabijo en varni pristan ali več varnih pristanov.

VI. PRESTRUKTURIRANJE IN HOLDINŠKE STRUKTURE

44. člen

(uporaba praga konsolidiranih prihodkov za združitve in razdružitve)

(1) Če se dve skupini ali več skupin združi v eno skupino v katerem koli od zadnjih štirih zaporednih poslovnih let neposredno pred preizkusnim poslovnim letom, se šteje, da je prag konsolidiranih prihodkov mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine iz 6. člena tega zakona za katero koli poslovno leto pred združitvijo dosežen, če vsota prihodkov, vključenih v vsakega od konsolidiranih računovodskih izkazov za to poslovno leto, znaša 750.000.000 eurov ali več.

(2) Če se subjekt, ki ni član skupine (v nadaljnjem besedilu: ciljni subjekt), v preizkusnem poslovnem letu združi s subjektom ali skupino (v nadaljnjem besedilu: prevzemni subjekt) ter bodisi ciljni ali prevzemni subjekt ni konsolidiral računovodskih izkazov v katerem koli od zadnjih štirih zaporednih poslovnih let neposredno pred preizkusnim poslovnim letom, se šteje, da je prag konsolidiranih prihodkov mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine za to leto dosežen, če vsota prihodkov, vključenih v vsakega od računovodskih izkazov ali konsolidiranih računovodskih izkazov za to poslovno leto, znaša 750.000.000 eurov ali več.

(3) Če se po tem zakonu ena mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina razdruži v dve skupini ali več skupin (vsaka od teh skupin je v nadaljnjem besedilu: razdružena skupina), se šteje, da razdružena skupina doseže prag konsolidiranih prihodkov:

1. v zvezi s prvim preizkusnim poslovnim letom, ki se konča po razdružitvi, če ima v tem poslovnem letu razdružena skupina letni prihodek v višini 750.000.000 eurov ali več;
2. v zvezi z drugim do četrtem preizkusnim poslovnim letom, ki se konča po razdružitvi, če ima razdružena skupina v vsaj dveh od teh poslovnih let letni prihodek v višini 750.000.000 eurov ali več.

(4) Za namene tega člena naslednja izraza pomenita:

1. „združitev“ je vsaka ureditev, pri kateri:

- se za vse ali skoraj vse subjekte v skupini dveh ali več ločenih skupin uvede skupni nadzor, tako da postanejo subjekti združene skupine, ali
- se za subjekt, ki ni član nobene skupine, uvede skupni nadzor skupaj z drugim subjektom ali skupino, tako da postaneta subjekta združene skupine;

2. „razdružitev“ je vsaka ureditev, pri kateri se subjekti v skupini ene skupine ločijo v dve skupini ali več različnih skupin, ki jih ne konsolidira več isti krovni matični subjekt.

45. člen

(subjekti v sestavi, ki se pridružijo ali zapustijo skupino)

(1) Če subjekt (v nadaljnjem besedilu: ciljni subjekt) postane ali preneha biti subjekt v sestavi mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine zaradi prenosa neposrednih ali posrednih lastniških deležev v ciljnem subjektu ali če med poslovnim letom (v nadaljnjem besedilu: leto prevzema) ciljni subjekt postane krovni matični subjekt nove skupine, se ciljni subjekt za namene tega zakona obravnava kot član mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, če je del njegovih sredstev, obveznosti, dohodkov, odhodkov in denarnih tokov po posameznih postavkah vključen v konsolidirane računovodske izkaze krovnega matičnega subjekta v letu prevzema. Pri tem se dejanska davčna stopnja in povrhnji davek ciljnega subjekta izračunata v skladu z drugim do osmim odstavkom tega člena.

(2) V letu prevzema mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina upošteva samo finančni računovodski neto dohodek ali izgubo in prilagojene zajete davke ciljnega subjekta, ki so za namene te direktive vključeni v konsolidirane računovodske izkaze krovnega matičnega subjekta.

(3) V letu prevzema in vsakem naslednjem poslovnem letu kvalificirani dohodek ali izguba in prilagojeni zajeti davki ciljnega subjekta temeljijo na pretekli knjigovodski vrednosti njegovih sredstev in obveznosti.

(4) V letu prevzema se pri izračunu upravičenih stroškov za plače ciljnega subjekta na podlagi prvega odstavka 35. in tretjega odstavka 36. člena tega zakona upoštevajo samo stroški, ki se odražajo v konsolidiranih računovodskih izkazih krovnega matičnega subjekta.

(5) Izračun knjigovodske vrednosti upravičenih opredmetenih sredstev ciljnega subjekta na podlagi prvega odstavka 35. člena in drugega odstavka 37. člena tega zakona se po potrebi prilagodi sorazmerno s časovnim obdobjem v letu prevzema, v katerem je bil ciljni subjekt član mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine.

(6) Z izjemo odloženih terjatev za davek v zvezi s kvalificirano izgubo iz 30. člena tega zakona mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina, ki je prevzemnica, odložene terjatve za davek in odložene obveznosti za davek ciljnega subjekta, ki se prenesejo med

mednarodnimi skupinami podjetij ali velikimi domačimi skupinami, upošteva na enak način in v enakem obsegu, kot če bi mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina, ki je prevzemnica, nadzorovala ciljni subjekt, ko so taka sredstva in obveznosti nastali.

(7) Odložene obveznosti za davek ciljnega subjekta, ki so bile predhodno vključene v njegov skupni znesek prilagoditve za odloženi davek, se za namene sedmega odstavka 29. člena tega zakona obravnavajo tako, kot da jih je v letu prevzema mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina, ki je subjekt odprodala, odpravila in kot da izhajajo iz mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, ki je prevzemnica, vendar pa ima v takem primeru kakršno koli naknadno zmanjšanje zajetih davkov na podlagi sedmega odstavka 29. člena tega zakona učinek v letu, v katerem je znesek ponovno zajet.

(8) Če je ciljni subjekt matični subjekt in v letu prevzema subjekt v skupini v dveh ali več mednarodnih skupinah podjetij ali velikih domačih skupinah, ločeno uporabi pravilo o vključitvi dohodkov za svoje dodeljive deleže povrhnjega davka nizko obdavčenih subjektov v sestavi, ki se določijo za vsako mednarodno skupino podjetij ali veliko domačo skupino.

(9) Ne glede na prvi do osmi odstavek tega člena se prevzem ali odprodaja nadzorujočega deleža v ciljnem subjektu obravnava kot prevzem ali odprodaja sredstev in obveznosti, če jurisdikcija, v kateri se nahaja ciljni subjekt, ali v primeru davčno transparentnega subjekta jurisdikcija, v kateri se nahajajo sredstva, obravnava prevzem ali odprodajo tega nadzorujočega deleža na enak ali podoben način kot prevzem ali odprodajo sredstev in obveznosti ter prodajalcu naloži zajeti davek na podlagi razlike med davčno osnovo in plačanim nadomestilom v zameno za nadzorujoči delež ali pošteno vrednost sredstev in obveznosti.

46. člen **(prenos sredstev in obveznosti)**

(1) Subjekt v sestavi, ki odproda sredstva in obveznosti (v nadaljnjem besedilu: subjekt v sestavi, ki je subjekt odprodal), vključi dobiček ali izgubo, ki izhaja iz take odprodaje, v izračun svojega kvalificiranega dohodka ali izgube. Pri tem subjekt v sestavi, ki prevzame sredstva in obveznosti (v nadaljnjem besedilu: prevzemni subjekt v sestavi), določi svoj kvalificirani dohodek ali izgubo na podlagi svoje knjigovodske vrednosti prevzetih sredstev in obveznosti, ki je določena v skladu s standardom finančnega računovodenja, ki se uporabi pri pripravi konsolidiranih računovodskih izkazov krovnega matičnega subjekta.

(2) Ne glede na prejšnji odstavek velja pri odprodaji ali prevzemu sredstev in obveznosti v okviru reorganizacije naslednje:

1. subjekt v sestavi, ki je subjekt odprodal, izključi kakršen koli dobiček ali izgubo, ki izhaja iz take odprodaje, iz izračuna svojega kvalificiranega dohodka ali izgube ter

2. prevzemni subjekt v sestavi določi svoj kvalificirani dohodek ali izgubo na podlagi knjigovodske vrednosti prevzetih sredstev in obveznosti subjekta v sestavi, ki je subjekt odprodal, ob odprodaji.

(3) Ne glede na prvi in drugi odstavek mora pri odprodaji sredstev in obveznosti v okviru reorganizacije, zaradi katere subjekt v sestavi, ki je subjekt odprodal, ustvari nekvalificirani dobiček ali izgubo:

1. subjekt v sestavi, ki je subjekt odprodal, vključiti dobiček ali izgubo iz naslova odprodaje v izračun svojega kvalificiranega dohodka ali izgube v obsegu nekvalificiranega dobička ali izgube in

2. po prevzemu prevzemni subjekt v sestavi določiti svoj kvalificirani dohodek ali izgubo tako, da uporabi knjigovodsko vrednost prevzetih sredstev in obveznosti subjekta v sestavi, ki je subjekt odprodal, ob odprodaji, kakor je prilagojena v skladu z lokalnimi davčnimi pravili prevzemnega subjekta v sestavi, da se upošteva nekvalificirani dobiček ali izguba.

(4) Če subjekt v sestavi, ki mora ali lahko prilagodi osnovo svojih sredstev in znesek svojih obveznosti pošteni vrednosti za davčne namene v jurisdikciji, v kateri se nahaja, lahko:

1. v izračun svojega kvalificiranega dohodka ali izgube vključi znesek dobička ali izgube v zvezi z vsakim od svojih sredstev in obveznosti, ki je:

- enak razliki med knjigovodsko vrednostjo sredstva ali obveznosti za namene finančnega računovodenja neposredno pred datumom dogodka, ki je sprožil prilagoditev davka (v nadaljnjem besedilu: sprožilni dogodek), in pošteno vrednostjo sredstva ali obveznosti neposredno po sprožilnem dogodku ter
- zmanjšan (ali povečan) za morebitni nekvalificirani dobiček ali izgubo, ki nastane v povezavi s sprožilnim dogodkom;

2. za izračun kvalificiranega dohodka ali izgube v poslovnih letih, ki se končajo po sprožilnem dogodku, uporabi pošteno vrednost sredstva ali obveznosti za namene finančnega računovodenja neposredno po sprožilnem dogodku in

3. neto vsoto zneskov, določenih v prvi točki, vključi v kvalificirani dohodek ali izgubo subjekta v sestavi na enega od naslednjih načinov:

- neto vsota teh zneskov se vključi v poslovnem letu, v katerem nastopi sprožilni dogodek, ali
- znesek, enak neto vsoti teh zneskov, deljeni s pet, se vključi v poslovno leto, v katerem nastopi sprožilni dogodek, in v vsako od naslednjih štirih poslovnih let, razen če subjekt v sestavi v poslovnem letu v tem obdobju zapusti mednarodno skupino podjetij ali veliko domačo skupino, pri čemer se bo preostali znesek v celoti vključil v to poslovno leto.

(5) Četrty odstavek tega člena se za subjekt v sestavi uporabi, če to opcijo uporabi vložniški subjekt v sestavi.

(6) Za namene tega člena naslednja izraza pomenita:

a) „reorganizacija“ pomeni preoblikovanje ali prenos sredstev in obveznosti, na primer pri združitvi, razdružitvi, likvidaciji ali podobni transakciji, če:

- so nadomestilo za prenos v celoti ali v pomembnem delu deleži v lastniškem kapitalu, ki jih je izdal prevzemni subjekt v sestavi ali z njim povezana oseba, ali – v primeru likvidacije – deleži v lastniškem kapitalu ciljnega subjekta ali – kadar ni zagotovljeno nobeno nadomestilo – če izdaja deleža v lastniškem kapitalu ne bi imela gospodarskega pomena;
- dobiček ali izguba, ki jo ima v zvezi s temi sredstvi subjekt v sestavi, ki je subjekt odprodal, deloma ali v celoti ni obdavčena ter
- davčna zakonodaja jurisdikcije, v kateri se nahaja prevzemni subjekt v sestavi, od prevzemnega subjekta v sestavi zahteva, da po odprodaji ali prevzemu obdavčljivi dohodek izračuna tako, da pri sredstvih uporabi davčno osnovo subjekta v sestavi, ki je subjekt odprodal, prilagojeno za morebitni nekvalificirani dobiček ali izgubo pri odprodaji ali prevzemu;

b) „nekvalificirani dobiček ali izguba“ pomeni bodisi dobiček bodisi izgubo subjekta v sestavi, ki je subjekt odprodal, ki nastane v povezavi z reorganizacijo in je obdavčen na lokaciji

subjekta v sestavi, ki je subjekt odprodal, in sicer tisti znesek od obeh, ki je manjši, in finančni računovodski dobiček ali izgubo, ki nastane v povezavi z reorganizacijo.

47. člen (skupni podvigi)

(1) Matični subjekt, ki ima v posesti neposredni ali posredni lastniški delež v skupnem podvigu ali povezanem subjektu skupnega podviga, uporablja pravilo o vključitvi dohodkov v zvezi s svojim dodeljivim deležem povrnjega davka tega skupnega podviga ali povezanega subjekta skupnega podviga v skladu z 10. do 15. členom tega zakona.

(2) Povrhni davek skupnega podviga in njegovih povezanih subjektov (v nadaljnjem besedilu skupaj: skupina skupnega podviga) se izračuna v skladu s III. do VIII. poglavjem tega zakona, kot če bi bili subjekti v sestavi ločene mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine in bi bil skupni podvig krovni matični subjekt te skupine.

(3) Povrhni davek, ki ga mora plačati skupina skupnega podviga, se zmanjša za dodeljivi delež vsakega matičnega subjekta v povrnjem davku vsakega člana skupine skupnega podviga, naveden v prvem odstavku in obračunan v skladu z drugim odstavkom tega člena. Morebitni preostali znesek povrnjega davka se doda skupnemu znesku povrnjega davka na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih na podlagi drugega odstavka 16. člena tega zakona. Za namene tega odstavka povrhni davek, ki ga mora plačati skupina skupnega podviga pomeni dodeljivi delež matičnega subjekta v povrnjem davku skupine skupnega podviga.

(4) Za namene tega člena naslednja izraza pomenita:

1. „skupni podvig“ pomeni subjekt, katerega finančni rezultati se poročajo po kapitalski metodi v konsolidiranih računovodskih izkazih krovnega matičnega subjekta, če krovni matični subjekt neposredno ali posredno poseduje vsaj 50 % njegovega lastniškega deleža. Skupni podvig ne vključuje:

a) krovnega matičnega subjekta mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, ki mora uporabljati pravilo o vključitvi dohodkov;

b) izključenega subjekta, kot je opredeljen v tretjem odstavku 6. člena tega zakona;

c) subjekta, katerega lastniški deleži, ki jih poseduje mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina, so v neposredni posesti prek izključenega subjekta iz tretjega odstavka 6. člena tega zakona in ki izpolnjuje naslednje pogoje:

- posluje izključno ali skoraj izključno zaradi posedovanja ali vlaganja sredstev v korist svojih vlagateljev;

- opravlja dejavnosti, ki so pomožne tistim, ki jih opravlja izključeni subjekt, ali

- skoraj ves njegov dohodek je izključen iz izračuna kvalificiranega dohodka ali izgube v skladu z drugo in tretjo točko prvega odstavka 20. člena tega zakona;

č) subjekta, ki je v posesti mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, sestavljene izključno iz izključenih subjektov, ali

d) povezanega subjekta skupnega podviga;

2. „povezani subjekt skupnega podviga“ pomeni:

- subjekt, katerega sredstva, obveznosti, dohodke, odhodke in denarne tokove skupni podvig konsolidira po sprejemljivem standardu finančnega računovodenja ali bi se to zgodilo, če bi skupni podvig moral konsolidirati taka sredstva, obveznosti, dohodke, odhodke in denarne tokove po sprejemljivem standardu finančnega računovodenja, ali
- stalno poslovno enoto, katere glavni subjekt je skupni podvig ali subjekt iz prejšnje alineje. V takih primerih se stalna poslovna enota obravnava kot ločeni povezani subjekt skupnega podviga.

48. člen **(skupine z več matičnimi podjetji)**

(1) Če so subjekti in subjekti v sestavi dveh ali več skupin del mednarodne ali velike domače skupine z več matičnimi podjetji, se subjekti in subjekti v sestavi vsake skupine obravnavajo kot člani ene mednarodne ali velike domače skupine z več matičnimi podjetji. Pri tem se subjekt, ki ni izključen subjekt iz tretjega odstavka 6. člena tega zakona, obravnava kot subjekt v sestavi, če ga mednarodna ali velika domača skupina z več matičnimi podjetji konsolidira po posameznih postavkah ali če so njegovi nadzorujoči deleži v posesti subjektov v mednarodni ali veliki domači skupini z več matičnimi podjetji.

(2) Konsolidirani računovodski izkazi mednarodne ali velike domače skupine z več matičnimi podjetji so združeni konsolidirani računovodski izkazi iz opredelitve vezane strukture ali dvakrat zavedenega aranžmaja iz sedmega odstavka, pripravljeni v skladu s sprejemljivim standardom finančnega računovodenja, ki se šteje za računovodski standard krovnega matičnega subjekta.

(3) Krovni matični subjekti ločenih skupin, ki sestavljajo mednarodno ali veliko domačo skupino z več matičnimi podjetji, so krovni matični subjekti mednarodne ali velike domače skupine z več matičnimi podjetji. Pri uporabi tega zakona v zvezi z mednarodno ali veliko domačo skupino z več matičnimi podjetji se vsi sklici na krovni matični subjekt smiselno uporabljajo ob predpostavki, da gre za sklice na več krovnih matičnih subjektov.

(4) Matični subjekti mednarodne ali velike domače skupine z več matičnimi podjetji, ki se nahajajo v državi članici, vključno z vsakim krovnim matičnim subjektom, uporabljajo pravilo o vključitvi dohodkov v skladu z 10. do 15. členom tega zakona v zvezi s svojim dodeljivim deležem povrnjenega davka nizko obdavčenih subjektov v sestavi.

(5) Subjekti v sestavi mednarodne ali velike domače skupine z več matičnimi podjetji, ki se nahajajo v državi članici, uporabljajo pravilo o prenizko obdavčenih dobičkih v skladu s 15. in 16. členom tega zakona, pri čemer upoštevajo povrhni davek vsakega nizko obdavčenega subjekta v sestavi, ki je član mednarodne ali velike domače skupine z več matičnimi podjetji.

(6) Krovni matični subjekti mednarodne ali velike domače skupine z več matičnimi podjetji vložijo informativni obrazec za obračun povrnjenega davka v skladu s 65. členom tega zakona, razen če ne imenujejo enega samega imenovanega vložniškega subjekta v smislu točke b) tretjega odstavka 65. člena tega zakona. Ta obrazec vključuje informacije o vsaki skupini, ki sestavlja mednarodno ali veliko domačo skupino z več matičnimi podjetji.

(7) Za namene tega člena naslednji izrazi pomenijo:

1. „mednarodna ali velika domača skupina z več matičnimi podjetji“ sta dve skupini ali več skupin, pri katerih krovni matični subjekti sklenejo aranžma, ki je vezana struktura, ali dvakrat zavedeni aranžma, ki vključuje vsaj en subjekt ali stalno poslovno enoto združene skupine, ki se nahaja v drugi jurisdikciji glede na lokacijo preostalih subjektov združene skupine;

2. „vezana struktura“ je aranžma, sklenjen med dvema krovniima matičnima subjektoma ali več krovniimi matičnimi subjekti ločenih skupin, v skladu s katerim:

- je 50 % ali več lastniških deležev v krovniih matičnih subjektiih ločenih skupin, ki, če kotirajo na borzi, kotirajo po enotni ceni in so zaradi oblike lastništva, omejitev prenosa ali drugih pogojev združeni med seboj in jih ni mogoče neodvisno prenesti ali z njimi trgovati, ter
- eden od krovniih matičnih subjektov pripravi konsolidirane računovodske izkaze, v katerih so sredstva, obveznosti, dohodki, odhodki in denarni tokovi vseh subjektov zadevniih skupin predstavljeni skupaj kot sredstva, obveznosti, dohodki, odhodki in denarni tokovi ene same gospodarske enote in za katere regulativni režim zahteva zunanjo revizijo;

3. „dvakrat zavedeni aranžma“ je aranžma, sklenjen med dvema krovniima matičnima subjektoma ali več krovniimi matičnimi subjekti ločenih skupin, v skladu s katerim:

- se krovni matični subjekti dogovorijo, da bodo svoje poslovanje združili samo na podlagi pogodbe;
- bodo krovni matični subjekti v skladu s pogodbenimi aranžmaji za svoje delničarje izvedli distribucijo v zvezi z dividendami in pri likvidaciji na podlagi fiksnega razmerja;
- se dejavnosti krovniih matičnih subjektov v skladu s pogodbenimi aranžmaji upravljajo kot ena sama gospodarska enota, pri čemer se ohranijo njihove ločene pravne identitete;
- lastniški deleži krovniih matičnih subjektov, ki so del dogovora, na različnih kapitalskih trgih neodvisno kotirajo, se z njimi trguje ali se prenašajo ter
- krovni matični subjekti pripravijo konsolidirane računovodske izkaze, v katerih so sredstva, obveznosti, dohodki, odhodki in denarni tokovi subjektov v vseh skupinah predstavljeni skupaj kot sredstva, obveznosti, dohodki, odhodki in denarni tokovi ene same gospodarske enote in za katere regulativni režim zahteva zunanjo revizijo.

VII. POSEBNOSTI PRI KROVNEM MATIČNEM SUBJEKTU, DISTRIBUCIJSKI REŽIMI IN DAVČNA NEVTRALNOST

49. člen

(krovni matični subjekt, ki je pretočni subjekt)

(1) Kvalificirani dohodek pretočnega subjekta, ki je krovni matični subjekt, se v določenem poslovnem letu zmanjša za znesek kvalificiranega dohodka, ki jo je mogoče pripisati imetniku lastniškega deleža (v nadaljnjem besedilu: imetnik lastniškega deleža) v pretočnem subjektu, če:

1. je imetnik lastniškega deleža zavezan plačilu takega davka na dohodek v davčnem obdobju, ki se konča v 12 mesecih po koncu tega poslovnega leta, po nominalni stopnji, ki je enaka minimalni davčni stopnji ali višja od nje, ali
2. je mogoče razumno pričakovati, da je skupni znesek prilagojenih zajetih davkov krovnega matičnega subjekta in davkov, ki jih je imetnik lastniškega deleža plačal na tak dohodek

v 12 mesecih po koncu poslovnega leta, enak znesku, ki je enak temu dohodku, pomnoženemu z minimalno davčno stopnjo, ali višji od njega.

(2) Kvalificirani dohodek pretočnega subjekta, ki je krovni matični subjekt, se v določenem poslovnem letu zmanjša tudi za znesek kvalificiranega dohodka, ki se dodeli imetniku lastniškega deleža v pretočnem subjektu, če je imetnik lastniškega deleža:

1. fizična oseba, ki je davčni rezident v jurisdikciji, v kateri se nahaja krovni matični subjekt, in poseduje lastniške deleže, ki pomenijo pravico do 5 % ali manj dobičkov in sredstev krovnega matičnega subjekta, ali

2. državni subjekt, mednarodna organizacija, neprofitna organizacija ali pokojninski sklad, ki je davčni rezident v jurisdikciji, v kateri se nahaja krovni matični subjekt, in poseduje lastniške deleže, ki pomenijo pravico do 5 % ali manj dobičkov in sredstev krovnega matičnega subjekta.

(3) Kvalificirana izguba pretočnega subjekta, ki je krovni matični subjekt, se v določenem poslovnem letu zmanjša za znesek kvalificirane izgube, ki jo je mogoče pripisati imetniku lastniškega deleža v pretočnem subjektu. Zmanjšanje iz prejšnjega stavka se ne uporablja, če imetniku lastniškega deleža ni dovoljeno uporabiti take izgube za izračun svojega obdavčljivega dohodka.

(4) Zajeti davki pretočnega subjekta, ki je krovni matični subjekt, se sorazmerno znižajo glede na znesek kvalificiranega dohodka, zmanjšanega v skladu s prvim in drugim odstavkom.

(5) Prvi do četrty odstavek se uporabljajo za stalno poslovno enoto prek katere:

– pretočni subjekt, ki je krovni matični subjekt, posluje v celoti ali delno ali

– v celoti ali delno posluje davčno transparentni subjekt, če krovni matični subjekt lastniški delež v tem davčno transparentnem subjektu poseduje neposredno ali prek verige davčno transparentnih subjektov.

50. člen

(krovni matični subjekt, za katerega velja režim odbitnih dividend)

(1) Za namene tega člena naslednji izrazi pomenijo:

1. „režim odbitnih dividend“ pomeni davčni režim, v katerem se uporablja enotna stopnja obdavčitve dohodka lastnikov subjekta, tako da se dobiček, razdeljen lastnikom, izključi iz dohodka subjekta ali od njega odšteje oziroma se zadruga izvzame iz obdavčitve;

2. „odbitna dividenda“ v zvezi s subjektom v sestavi, za katerega velja režim odbitnih dividend, pomeni:

– distribucijo dobička v korist imetnika lastniškega deleža v subjektu v sestavi, ki se odbije od obdavčljivega dohodka subjekta v sestavi v skladu s pravom jurisdikcije, v kateri se ta nahaja, ali

– člansko dividendo v korist članu zadruge;

3. „zadruga“ pomeni subjekt, ki kolektivno trži ali pridobiva blago ali storitve v imenu svojih članov in za katerega v jurisdikciji, v kateri se nahaja, velja davčni režim, ki zagotavlja davčno nevtralnost v zvezi z blagom ali storitvami, ki jih njeni člani prodajo ali pridobijo prek zadruge.

(2) Krovni matični subjekt mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, za katerega velja režim odbitnih dividend, v določenem poslovnem letu do vrednosti nič zmanjša svoj

kvalificirani dohodek za znesek, ki se razdeli kot odbitna dividenda v 12 mesecih po koncu poslovnega leta, če:

1. je ta dividenda pri prejemniku v davčnem obdobju, ki se konča v 12 mesecih po koncu poslovnega leta, obdavčena po nominalni stopnji, ki je enaka minimalni davčni stopnji ali višja od nje, ali

2. je mogoče razumno pričakovati, da je skupni znesek prilagojenih zajetih davkov in davkov krovnega matičnega subjekta, ki jih je prejemnik plačal na tako dividendo, enak temu dohodku, pomnoženemu z minimalno davčno stopnjo, ali višji od njega.

(3) Krovni matični subjekt mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, za katerega velja režim odbitnih dividend, prav tako v določenem poslovnem letu do vrednosti nič zmanjša svoj kvalificirani dohodek za znesek, ki ga razdeli kot odbitno dividendo v 12 mesecih po koncu poslovnega leta, če je prejemnik:

1. fizična oseba, prejeta dividenda pa je članska dividenda zadruga, ki zagotavlja blago in storitve;

2. fizična oseba, ki je davčni rezident v isti jurisdikciji, v kateri se nahaja krovni matični subjekt, in poseduje lastniške deleže, ki pomenijo pravico do 5 % ali manj dobičkov in sredstev krovnega matičnega subjekta, ali

3. državni subjekt, mednarodna organizacija, neprofitna organizacija ali pokojninski sklad, ki ni subjekt za pokojninske storitve, ki je davčni rezident v jurisdikciji, v kateri se nahaja krovni matični subjekt.

(4) Zajeti davki krovnega matičnega subjekta, z izjemo davkov, za katere je bil dovoljen odbitek dividende, se sorazmerno zmanjšajo glede na znesek kvalificiranega dohodka, zmanjšanega v skladu z drugim in tretjim odstavkom.

(5) Če krovni matični subjekt poseduje lastniški delež v drugem subjektu v sestavi, za katerega velja režim odbitnih dividend, in sicer neposredno ali prek verige takih subjektov v sestavi, se drugi, tretji in četrti odstavek uporabljajo za vse druge subjekte v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji krovnega matičnega subjekta in za katere velja režim odbitnih dividend, kolikor krovni matični subjekt nadalje razdeli kvalificirani dohodek teh subjektov prejemnikom, ki izpolnjujejo zahteve iz drugega in tretjega odstavka.

(6) Za namene drugega odstavka se članska dividenda, ki jo razdeli zadruga, ki zagotavlja blago in storitve, obravnava tako, kot da se obdavči pri prejemniku, kolikor se zaradi take dividende zmanjšajo odbitni odhodki ali stroški pri izračunu obdavčljivega dohodka ali izgube prejemnika.

51. člen **(upravičeni sistemi davčne distribucije)**

(1) Vložniški subjekt v sestavi lahko zase ali v zvezi z drugim subjektom v sestavi, za katerega velja upravičeni sistem davčne distribucije, izbere, da se znesek, določen kot davek na predpostavljeno distribucijo v skladu z drugim odstavkom tega člena, vključi v prilagojene zajete davke subjekta v sestavi za določeno poslovno leto. Ta opcija se lahko uporabi na letni ravni v skladu z drugim odstavkom 69. člena tega zakona in se uporablja za vse subjekte v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji.

(2) Znesek davka na predpostavljeno distribucijo je nižji znesek izmed naslednjih dveh:

1. znesek prilagojenih zajetih davkov, potreben za povečanje dejanske davčne stopnje, kakor se v skladu z drugim odstavkom 34. člena izračuna za jurisdikcijo za poslovno leto, na minimalno davčno stopnjo, ali

2. znesek davka, ki bi ga bilo treba plačati, če bi subjekti v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji, razdelili ves svoj dohodek, za katerega v takem poslovnem letu velja upravičeni sistem davčne distribucije.

(3) Če se uporabi opcija v skladu s prvim odstavkom, se za vsako poslovno leto, v katerem se taka opcija uporabi, vzpostavi račun za ponovni zajem davka na predpostavljeno distribucijo. Znesek davka na predpostavljeno distribucijo, določenega za jurisdikcijo v skladu z drugim odstavkom, se doda na račun za ponovni zajem davka na predpostavljeno distribucijo za poslovno leto, v katerem je bil določen. Ob koncu vsakega naslednjega poslovnega leta se neporavnani saldo na računih za ponovni zajem davka na predpostavljeno distribucijo, ki so bili vzpostavljeni za prejšnja poslovna leta, v kronološkem vrstnem redu do vrednosti nič zmanjša za davke, ki so jih subjekti v sestavi plačali v poslovnem letu v zvezi z dejanskimi ali predpostavljenimi distribucijami. Kakršen koli preostali znesek na računih za ponovni zajem davka na predpostavljeno distribucijo, ki ostane po uporabi prejšnjega stavka, se do vrednosti nič zmanjša za znesek, ki je enak neto kvalificirani izgubi jurisdikcije, pomnoženi z minimalno davčno stopnjo.

(4) Kakršen koli preostali znesek neto kvalificirane izgube, ki je pomnožen z minimalno davčno stopnjo in ostane po uporabi zadnjega stavka tretjega odstavka, za jurisdikcijo se prenese v naslednja poslovna leta in zaradi njega se zmanjša morebitni preostali znesek na računih za ponovni zajem davka na predpostavljeno distribucijo, ki ostane po uporabi tretjega odstavka.

(5) Morebitni neporavnani saldo računa za ponovni zajem davka na predpostavljeno distribucijo na zadnji dan četrtega poslovnega leta po poslovnem letu, za katero je bil tak račun vzpostavljen, se obravnava kot zmanjšanje prilagojenih zajetih davkov, predhodno določenih za tako poslovno leto. Dejansko davčno stopnjo in povrhni davek za tako poslovno leto je treba ponovno izračunati v skladu s prvim odstavkom 40. člena tega zakona.

(6) Davki, ki se v poslovnem letu plačajo v zvezi z dejanskimi ali predpostavljenimi distribucijami, se ne vključijo v prilagojene zajete davke, kolikor se zaradi njih zmanjša račun za ponovni zajem davka na predpostavljeno distribucijo v skladu s tretjim in četrtem odstavkom.

(7) Če subjekt v sestavi, ki je predmet opcije iz prvega odstavka tega člena, zapusti mednarodno skupino podjetij ali veliko domačo skupino ali se skoraj vsa njegova sredstva prenesejo na osebo, ki ni subjekt v sestavi iste mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, ki se nahaja v isti jurisdikciji, se kakršen koli neporavnani saldo računov za ponovni zajem davka na predpostavljeno distribucijo v prejšnjih poslovnih letih, v katerih je bil tak račun vzpostavljen, obravnava kot zmanjšanje prilagojenih zajetih davkov za vsako od teh poslovnih let v skladu s prvim odstavkom 40. člena tega zakona. Kakršen koli znesek dodatnega povrhnjega davka se pomnoži z naslednjim količnikom, da se določi dodatni povrhni davek, ki ga je treba plačati za jurisdikcijo:

Kvalificirani dohodek subjekta v sestavi

Neto kvalificirani dohodek jurisdikcije

Pri tem:

1. se kvalificirani dohodek subjekta v sestavi določi v skladu s III. poglavjem tega zakona za vsako poslovno leto, v katerem za jurisdikcijo obstaja neporavnani saldo računov za ponovni zajem davka na predpostavljeno distribucijo, ter

2. se neto kvalificirani dohodek jurisdikcije določi v skladu drugim odstavkom 34. člena tega zakona za vsako poslovno leto, v katerem za jurisdikcijo obstaja neporavnani saldo računov za ponovni zajem davka na predpostavljeno distribucijo.

52. člen

(določitev dejanske davčne stopnje in povrnjega davka investicijskega subjekta)

(1) Če je subjekt v sestavi mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine investicijski subjekt, ki ni davčno transparentni subjekt in ni uporabil opcije v skladu s 53. in 54. členom tega zakona, se dejanska davčna stopnja takega investicijskega subjekta izračuna ločeno od dejanske davčne stopnje jurisdikcije, v kateri se nahaja.

(2) Dejanska davčna stopnja investicijskega subjekta iz prvega odstavka je enaka njegovim prilagojenim zajetim davkom, deljenim z zneskom, ki je enak dodeljivemu deležu mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine v kvalificiranem dohodku ali izgubi tega investicijskega subjekta. Če se v jurisdikciji nahaja več kot en investicijski subjekt, se dejanska davčna stopnja teh subjektov izračuna z združitvijo njihovih prilagojenih zajetih davkov in dodeljivega deleža mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine v njihovem kvalificiranem dohodku ali izgubi.

(3) Prilagojeni zajeti davki investicijskega subjekta iz prvega odstavka so prilagojeni zajeti davki, ki jih je mogoče pripisati dodeljivemu deležu mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine v kvalificiranem dohodku investicijskega subjekta, in zajeti davki, dodeljeni investicijskemu subjektu v skladu z 31. členom tega zakona. Prilagojeni zajeti davki investicijskega subjekta ne vključujejo nobenih zajetih davkov, ki jih je vračunal investicijski subjekt in jih je mogoče pripisati dohodku, ki ni del dodeljivega deleža mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine v dohodku investicijskega subjekta.

(4) Povrhnji davek investicijskega subjekta iz prvega odstavka je znesek, ki je enak odstotku povrnjega davka investicijskega subjekta, pomnoženemu z zneskom, ki je enak razliki med dodeljivim deležem mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine v kvalificiranem dohodku investicijskega subjekta in vsebinsko izključitvijo dohodkov, ki se izračuna za investicijski subjekt. Odstotek povrnjega davka investicijskega subjekta je pozitivni znesek, ki je enak razliki med minimalno davčno stopnjo in dejansko davčno stopnjo takega investicijskega subjekta. Če se v jurisdikciji nahaja več kot en investicijski subjekt, se dejanska davčna stopnja teh subjektov izračuna z združitvijo njihovih zneskov vsebinske izključitve dohodkov in dodeljivega deleža mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine v njihovem kvalificiranem dohodku ali izgubi. Vsebinska izključitev dohodkov investicijskega subjekta se določi v skladu s 35. do 38. členom tega zakona. Upravičeni stroški za plače upravičenih zaposlenih in upravičena opredmetena sredstva, ki se upoštevajo za tak investicijski subjekt, se zmanjšajo sorazmerno glede na dodeljivi delež mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine v kvalificiranem dohodku investicijskega subjekta, deljen s skupnim kvalificiranim dohodkom takega investicijskega subjekta.

(5) Za namene tega člena se dodeljivi delež mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine v kvalificiranem dohodku ali izgubi investicijskega subjekta določi v skladu s 13. členom tega zakona, pri čemer se upoštevajo samo deleži, ki so predmet opcije v skladu s 53. in 54. členom tega zakona.

53. člen

(opcija o obravnavi investicijskega subjekta kot davčno transparentnega subjekta)

(1) Za namene tega člena zavarovalni investicijski subjekt pomeni subjekt, ki bi ustrezal opredelitvi investicijskega sklada iz 32. točke 7. člena tega zakona, ali nosilca nepremičninske investicije iz 33. točke 7. člena tega zakona, če ne bi bil ustanovljen v zvezi z obveznostmi na podlagi zavarovalne pogodbe ali rentne pogodbe, in če ne bi bil v celoti v lasti subjekta, za katerega veljajo regulativni predpisi v jurisdikciji, v kateri se nahaja kot zavarovalnica.

(2) V skladu z opcijo, ki jo lahko uporabi vložniški subjekt v sestavi, se lahko subjekt v sestavi, ki je investicijski subjekt ali zavarovalni investicijski subjekt, obravnava kot davčno transparentni subjekt, če se subjekt v sestavi, ki je lastnik, obdavči v jurisdikciji, v kateri se nahaja, v okviru poštene tržne vrednosti ali podobnega režima, ki temelji na letnih spremembah poštene vrednosti njegovih lastniških deležev v takem subjektu, in je davčna stopnja, ki se v primeru subjekta v sestavi, ki je lastnik, uporablja za tak dohodek, enaka minimalni davčni stopnji ali višja od nje.

(3) Za podjetje v sestavi, ki ima posredno v lasti lastniški delež v investicijskem subjektu ali zavarovalnem investicijskem subjektu prek neposrednega lastniškega deleža v drugem investicijskem subjektu ali zavarovalnem investicijskem subjektu, se šteje, da se obdavči v okviru poštene tržne vrednosti ali podobnega režima v zvezi z njegovim posrednim lastniškim deležem v prvem navedenem subjektu ali zavarovalnem investicijskem subjektu, če zanj velja poštena tržna vrednost ali podoben režim v zvezi z njegovim neposrednim lastniškim deležem v drugem navedenem subjektu ali zavarovalnem investicijskem subjektu.

(4) Opcija iz drugega odstavka se uporabi v skladu s prvim odstavkom 69. člena tega zakona. Če je opcija preklicana, se vsak dobiček ali izguba, ki izhaja iz odprodaje sredstva ali obveznosti, ki ju poseduje investicijski subjekt ali zavarovalni investicijski subjekt, določi na podlagi poštene tržne vrednosti sredstva ali obveznosti na prvi dan v letu preklica.

54. člen

(opcija o uporabi metode obdavčljive distribucije)

(1) V skladu z opcijo, ki jo lahko uporabi vložniški subjekt v sestavi, lahko subjekt v sestavi, ki je lastnik investicijskega subjekta, uporabi metodo obdavčljive distribucije v zvezi s svojim lastniškim deležem v investicijskem subjektu, če subjekt v sestavi, ki je lastnik, ni investicijski subjekt in se lahko razumno pričakuje, da bo zavezan plačilu davka na distribucijo investicijskega subjekta po davčni stopnji, ki je enaka minimalni davčni stopnji ali višja od nje.

(2) V skladu z metodo obdavčljive distribucije se distribucija in predpostavljena distribucija kvalificiranega dohodka investicijskega subjekta vključita v kvalificirani dohodek subjekta v sestavi, ki je lastnik in prejemnik distribucije, če ta ni investicijski subjekt. Znesek zajetih davkov, nastalih pri investicijskem subjektu, ki se lahko odbije od davčne obveznosti subjekta v sestavi, ki je lastnik, in izhaja iz distribucije investicijskega subjekta, se vključi v kvalificirani dohodek in prilagojene zajete davke subjekta v sestavi, ki je lastnik in prejemnik distribucije. Delež, ki ga ima subjekt v sestavi, ki je lastnik, v nerazdeljenem neto kvalificiranem dohodku investicijskega subjekta iz tretjega odstavka tega člena, nastalem v tretjem letu pred poslovnim letom (v nadaljnjem besedilu: preizkusno leto), se obravnava kot kvalificirani dohodek tega investicijskega subjekta za poslovno leto. Znesek, ki je enak takemu kvalificiranemu dohodku, pomnoženemu z minimalno davčno stopnjo, se za namene II. poglavja tega zakona obravnava kot povrhni davek nizko obdavčenega subjekta v sestavi za poslovno leto. Kvalificirani dohodek ali izguba investicijskega subjekta in prilagojeni zajeti davki, ki se lahko pripišejo takemu dohodku v poslovnem letu, se izključijo iz izračuna dejanske davčne stopnje v skladu s V. poglavjem in prvim do četrtem odstavkom 52. člena tega zakona razen zneska zajetih davkov iz drugega stavka tega odstavka.

(3) Nerazdeljeni neto kvalificirani dohodek investicijskega subjekta za preizkusno leto je znesek kvalificiranega dohodka tega investicijskega subjekta za preizkusno leto, zmanjšan do vrednosti nič, za:

1. zajete davke investicijskega subjekta;
2. distribucije in predpostavljene distribucije delničarjem, ki v obdobju, ki se začne s prvim dnevom tretjega leta pred poslovnim letom in konča z zadnjim dnevom poslovnega leta poročanja, v katerem je bil lastniški delež v posesti (v nadaljnjem besedilu: preizkusno obdobje), niso investicijski subjekti;
3. kvalificirane izgube, nastale v preizkusnem obdobju, ter
4. kakršen koli preostali znesek kvalificiranih izgub, zaradi katerega se še ni zmanjšal nerazdeljeni neto kvalificirani dohodek tega investicijskega subjekta za prejšnje preizkusno leto, tj. prenos investicijskih izgub v prihodnje obdobje.

(4) Nerazdeljeni neto kvalificirani dohodek investicijskega subjekta se ne zmanjša za distribucijo ali predpostavljeno distribucijo, ki se je že uporabila za zmanjšanje nerazdeljenega neto kvalificiranega dohodka tega investicijskega subjekta za prejšnje preizkusno leto ob uporabi druge točke tretjega odstavka.

(5) Nerazdeljeni neto kvalificirani dohodek investicijskega subjekta se ne zmanjša za znesek kvalificiranih izgub, ki se je že uporabil za zmanjšanje nerazdeljenega neto kvalificiranega dohodka tega investicijskega subjekta za prejšnje preizkusno leto ob uporabi tretje točke tretjega odstavka.

(6) Za namene tega člena se šteje, da do predpostavljene distribucije pride, ko se neposredni ali posredni lastniški delež v investicijskem subjektu prenese na subjekt, ki ni del mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, in je enak deležu nerazdeljenega neto kvalificiranega dohodka, ki se lahko pripiše takemu lastniškemu deležu na dan takega prenosa, določenemu ne glede na predpostavljeno distribucijo.

(7) Opcija iz prvega odstavka tega člena se uporabi v skladu s prvim odstavkom 69. člena tega zakona. Če se opcija prekliče, se delež, ki ga ima subjekt v sestavi, ki je lastnik, v nerazdeljenem neto kvalificiranem dohodku investicijskega subjekta, za preizkusno leto ob koncu poslovnega leta pred poslovnim letom preklica obravnava kot kvalificirani dohodek tega investicijskega subjekta za poslovno leto. Znesek, ki je enak takemu kvalificiranemu dohodku, pomnoženemu z minimalno davčno stopnjo, se za namene II. poglavja tega zakona obravnava kot povrhni davek nizko obdavčenega subjekta v sestavi za poslovno leto.

VIII. DOMAČI POVRHNJI DAVEK V SLOVENIJI

55. člen (domači povrhni davek v Sloveniji)

(1) V skladu s tem zakonom se v Sloveniji določi, izračuna in plača povrhni davek na presežni dobiček vseh nizko obdavčenih subjektov v sestavi, ki se nahajajo v Sloveniji (v nadaljnjem besedilu: domači povrhni davek v Sloveniji).

(2) Za določanje domačega povrhnjega davka v Sloveniji se smiselno uporabljajo določbe tega zakona, razen če ni v tem poglavju določeno drugače.

(3) Domači povrhni davek v Sloveniji po tem poglavju ali povrhni davek, ki se šteje za domači povrhni davek v jurisdikciji, ki ni Slovenija, se, če pridobita oziroma imata status kvalificiranega domačega povrhnjega davka, štejeta za kvalificirani domači povrhni davek.

56. člen **(zavezanci za domači povrhni davek v Sloveniji)**

(1) Zavezanci za domači povrhni davek v Sloveniji so subjekti v sestavi, za katere se uporablja ta zakon v skladu s 6. členom tega zakona, ki se nahajajo v Sloveniji. Investicijski subjekti, ki se nahajajo v Sloveniji, se ne štejejo za zavezance za domači povrhni davek v Sloveniji.

(2) Prvi odstavek tega člena se uporablja za skupne podvige in podružnice skupnih podvigov, ki se nahajajo v Sloveniji.

57. člen **(lokacija zavezancev za domači povrhni davek v Sloveniji)**

Za določitev lokacije zavezancev za domači povrhni davek se smiselno uporablja 8. člen tega zakona.

58. člen **(izračun domačega povrhnjega davka v Sloveniji)**

(1) Za mednarodno skupino podjetij ali veliko domačo skupino se dejanska davčna stopnja, če v njej obstaja neto kvalificirani dohodek, za vsako poslovno leto določi po formuli in ob smiselni uporabi definicij iz 33. člena tega zakona ter ob upoštevanju 60. člena tega zakona.

(2) Domači povrhni davek za poslovno leto je morebitni pozitivni znesek, ki se izračuna po naslednji formuli:

$$\begin{aligned} & \text{Domači povrhni davek jurisdikcije} \\ & = (\text{odstotek domačega povrhnjega davka} \times \text{presežni dobiček za jurisdikcijo}) \\ & + \text{dodatni domači povrhni davek} \end{aligned}$$

Pri tem je:

1. odstotek domačega povrhnjega davka razlika med minimalno davčno stopnjo in dejansko davčno stopnjo subjektov v sestavi mednarodne skupine podjetij, ki se nahajajo v Sloveniji, ali velike domače skupine;
2. dodatni povrhni davek enak znesku davka, kot je za poslovno leto določen ob smiselni uporabi 40. člena tega zakona.

(3) Presežni dobiček za jurisdikcijo za poslovno leto iz prejšnjega odstavka je morebitni pozitivni znesek, ki se izračuna po naslednji formuli:

$$\text{Presežni dobiček} = \text{neto kvalificirani dohodek} - \text{vsebinska izključitev dohodkov}$$

Pri tem je:

1. neto kvalificirani dohodek enak dohodku, določenemu v skladu s 33. členom in 60. členom tega zakona;
2. vsebinska izključitev dohodkov enaka znesku, določenemu v skladu z 62. členom tega zakona.

(4) Domači povrhni davek, ki ga mora obračunati posamezni zavezanec za davek, se za posameznega zavezanca za tekoče poslovno leto izračuna po naslednji formuli:

Domači povrhni davek zavezanca

$$= \text{Domači povrhni davek jurisdikcije} \times \frac{\text{kvalificirani dohodek zavezanca}}{\text{skupni kvalificirani dohodek vseh subjektov v Sloveniji, ki pripadajo isti mednarodni ali domači skupini}}$$

Pri tem je:

1. kvalificirani dohodek zavezanca za jurisdikcijo za poslovno leto enak dohodku, določenemu v skladu s 60. členom tega zakona;
 2. skupni kvalificirani dohodek vseh zavezancev za davek za jurisdikcijo za poslovno leto enak vsoti kvalificiranih dohodkov vseh zavezancev, ki se v poslovnem letu nahajajo v Sloveniji in se v skladu s tem zakonom šteje, da pripadajo isti mednarodni ali domači skupini.
- (5) Če povrhni davek jurisdikcije izhaja iz ponovnega izračuna na podlagi prvega odstavka 40. člena in v jurisdikciji za poslovno leto ne obstaja neto kvalificirani dohodek, se povrhni davek dodeli vsakemu subjektu v sestavi z uporabo formule iz četrtega odstavka tega člena na podlagi kvalificiranega dohodka subjektov v sestavi v poslovnih letih, za katera se izvedejo ponovni izračuni na podlagi prvega odstavka 40. člena tega zakona.
- (6) Dejanska davčna stopnja in domači povrhni davek vsakega subjekta v sestavi brez države se za vsako poslovno leto izračuna ločeno od domačega povrhnjega davka vseh drugih subjektov v sestavi.
- (7) Dejanska davčna stopnja in domači povrhni davek zavezanca, ki se šteje za subjekt v sestavi v manjšinski lasti, se izračuna ob smiselni uporabi 42. člena tega zakona.
- (8) Dejanska davčna stopnja in domači povrhni davek skupine z več matičnimi subjekti se izračuna ob smiselni uporabi 48. člena tega zakona, kot če bi se subjekti in subjekti v sestavi vsake skupine obravnavali kot člani ene mednarodne ali velike domače skupine z več matičnimi podjetji.
- (9) Dejanska davčna stopnja in domači povrhni davek skupnega podviga in njegovih povezanih subjektov se izračuna ob smiselni uporabi 47. člena tega zakona.

59. člen

(izračun kvalificiranega dohodka ali izgube)

- (1) Kvalificirani dohodek ali izguba zavezanca za davek po tem poglavju se izračuna ob smiselni uporabi III. poglavja tega zakona, razen če je v naslednjih odstavkih določeno drugače.
- (2) Kvalificirani dohodek ali izguba zavezanca za davek se izračuna s prilagoditvami, kot so določene v 20. do 25. členu tega zakona, ki prilagodijo finančni računovodski neto dohodek ali

izgubo zavezanca za davek za poslovno leto pred morebitnimi konsolidacijskimi prilagoditvami za odpravo transakcij znotraj skupine, kot je določeno v skladu z računovodskim standardom, ki se uporablja pri pripravi konsolidiranih računovodskih izkazov krovnega matičnega subjekta.

(3) Za izračun in plačilo domačega povrhnjega davka iz prejšnjega člena tega zakona se lahko namesto standarda finančnega računovodenja, ki se uporablja za konsolidirane računovodske izkaze, presežni dobiček nizko obdavčenih subjektov v sestavi izračuna na podlagi sprejemljivega standarda finančnega računovodenja ali odobrenega standarda finančnega računovodenja, ki ga dovoli pooblaščen računovodski organ, in se prilagodi, da se prepreči kakršno koli pomembno izkrivljanje konkurence.

(4) Za pomembno izkrivljanje konkurence se upošteva ustrezni znesek iz 28. točke 7. člena tega zakona, ki glede na sorazmerni del dohodkov ali odhodkov mednarodne skupine odpade na Slovenijo.

60. člen **(izračun prilagojenih zajetih davkov)**

(1) Za izračun prilagojenih zajetih davkov zavezancev po tem poglavju se smiselno uporabijo določbe IV. poglavja tega zakona.

(2) Ne glede na prejšnji odstavek se tuji davki, ki se v skladu z 31. členom tega zakona plačajo v drugi jurisdikciji in se dodelijo zavezancu v Sloveniji, ne upoštevajo pri izračunu prilagojenih zajetih davkov po tem poglavju.

61. člen **(vsebinska izključitev dohodkov)**

Za določitev vsebinske izključitve dohodkov za zavezance po tem poglavju se smiselno uporabljajo določbe 35. do 39. člena tega zakona.

62. člen **(obračun in plačilo domačega povrhnjega davka v Sloveniji)**

(1) Zavezanec za domači povrhnji davek v Sloveniji mora v 15 mesecih po zaključku poslovnega leta poročanja predložiti obračun domačega povrhnjega davka v Sloveniji, ki se šteje za davčni obračun. Zavezanec za domači povrhnji davek mora davčnemu organu predložiti obračun davka ne glede na to, ali je za obdobje, za katero predloži obračun, dolžan plačati domači povrhnji davek ali ne.

(2) Zavezanci za davek, ki so subjekti v sestavi iste mednarodne skupine ali velike domače skupine, lahko izmed sebe imenujejo vložniški subjekt, ki predloži obračun domačega povrhnjega davka v imenu vseh. Vložniški subjekt mora v roku iz prejšnjega odstavka predložiti davčni obračun, v katerem obračuna domači povrhnji davek za vse subjekte v sestavi mednarodne skupine, ki se nahajajo v Sloveniji, ali velike domače skupine.

(3) Če imenovani vložniški subjekt ne predloži obračuna domačega povrhnjega davka v skladu s prejšnjim odstavkom, se šteje, da so za predložitev obračuna odgovorni subjekti v sestavi v skladu s tem členom.

(4) Subjekt v sestavi, ki mora v skladu tem členom predložiti obračun domačega povrhnjega davka, mora domači povrhnji davek v Sloveniji plačati v 30 dneh od predložitve davčnega obračuna.

(5) Če je za predložitev domačega povrhnjega davka v Sloveniji imenovan vložniški subjekt, so vsi subjekti v sestavi posamezne mednarodne ali domače skupine podjetij solidarno odgovorni za plačilo celotnega zneska domačega povrhnjega davka, izračunanega po tem zakonu.

63. člen **(ugodnosti v zvezi z domačim povrhnjim davkom)**

(1) Zavezanec za davek v obračunu domačega povrhnjega davka za mednarodno ali domačo skupino lahko uveljavlja ugodnost zmanjšanja davka v prehodnem obdobju po določbah 17. člena tega zakona.

(2) Zavezanec za davek v obračunu domačega povrhnjega davka za mednarodno ali domačo skupino lahko uveljavlja izključitev po načelu de minimis po 41. členu tega zakona.

(3) Zavezanec za davek v obračunu domačega povrhnjega davka za mednarodno ali domačo skupino lahko uveljavlja varni pristan po tem zakonu, v skladu s katerim je povrhnji davek, ki ga mora skupina plačati v določeni jurisdikciji, v poslovnem letu enak nič, razen uporabe varnega pristana domačega povrhnjega davka.

64. člen **(uporaba zakona, ki ureja davčni postopek)**

(1) Če ni s tem zakonom določeno drugače, se glede postopka pobiranja domačega povrhnjega davka v Sloveniji uporablja zakon, ki ureja davčni postopek.

(2) Ne glede na prejšnji odstavek se, če znesek kvalificiranega domačega povrhnjega davka v določenem poslovnem letu ni bil plačan v štirih poslovnih letih, ki sledijo temu poslovnemu letu, v katerem bi moral biti plačan, znesek kvalificiranega domačega povrhnjega davka, ki ni bil plačan v skladu s tem zakonom, prišteje povrhnjemu davku in ga Slovenija ne sme pobrati.

IX. UPRAVNE DOLOČBE GLEDE INFORMATIVNEGA OBRAZCA ZA OBRAČUN IN OBRAČUN DAVKA TER GLEDE UPORABE OPCIJ

65. člen **(informativni obrazec za obračun)**

(1) Subjekt v sestavi, ki se nahaja v Sloveniji, vloži (vložniški subjekt) informativni obrazec za obračun povrhnjega davka (v nadaljnjem besedilu: informativni obrazec za obračun) pristojnemu davčnemu organu v petnajstih mesecih po zaključku poslovnega leta poročanja.

(2) Ne glede na prejšnji odstavek lahko informativni obrazec za obračun v imenu subjekta v sestavi predloži imenovani lokalni subjekt. Imenovani lokalni subjekt v imenu vseh subjektov v sestavi, ki se nahajajo v Sloveniji, v roku iz prejšnjega odstavka obvesti pristojni davčni organ o imenovanju za vložitev informativnega obrazca za obračun.

(3) Ne glede na prvi in drugi odstavek tega člena subjektu v sestavi ni treba vložiti informativnega obrazca za obračun, če je tak obrazec vložil krovni matični subjekt ali imenovani vložniški subjekt, in sicer v jurisdikciji, v kateri se nahaja, če je med to jurisdikcijo in Slovenijo za poslovno leto poročanja sklenjen veljavni kvalificirani sporazum med pristojnimi

organi. Subjekt v sestavi v Sloveniji ali imenovani lokalni subjekt v njegovem imenu v roku iz prvega odstavka obvesti pristojni davčni organ o identiteti subjekta, ki vloga informativni obrazec za obračun, in o jurisdikciji, v kateri se ta nahaja.

(4) Če slovenski davčni organ ne prejme informativnega obrazca za obračun v skladu z določbami kvalificiranega sporazuma med pristojnimi organi po prejšnjem odstavku, se šteje, da pogoji za uporabo prejšnjega odstavka niso izpolnjeni.

(5) Informativni obrazec za obračun je standardna predloga z informacijami in mora vključevati naslednje glavne podatke:

1. identifikacijske podatke subjektov v sestavi, vključno z njihovimi morebitnimi davčnimi številkami, jurisdikcijo, v kateri se nahajajo, in njihovim statusom v skladu s pravili iz tega zakona;
2. informacije o osnovni korporacijski strukturi mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, vključno z nadzorujočimi deleži v subjektih v sestavi, ki jih posedujejo drugi subjekti v sestavi;
3. informacije, potrebne za izračun dejanske davčne stopnje za vsako jurisdikcijo in povrhnjega davka vsakega subjekta v sestavi, povrhnjega davka člana skupine skupnega podviga, dodelitve zneska povrhnjega davka posamezni jurisdikciji na podlagi pravila o vključitvi dohodkov in pravila o prenizko obdavčenih dobičkih, ter
4. popis opcij, izbranih v skladu s tem zakonom.

66. člen **(obračun in plačilo povrhnjega davka)**

(1) Subjekt v sestavi, ki je v skladu s tem zakonom zavezan za povrhnji davek na podlagi pravila o vključitvi dohodkov ali pravila o prenizko obdavčenih dobičkih v Sloveniji, mora v 30 dneh po poteku roka za predložitev informativnega obrazca za obračun iz 65. člena tega zakona predložiti obračun povrhnjega davka.

(2) Obračun povrhnjega davka je treba predložiti najkasneje do roka, ki je določen v prejšnjem odstavku. Za popravljanje obračuna se smiselno uporabljajo določbe zakona, ki ureja davčni postopek, v delu, ki se nanašajo na davčni obračun, ob upoštevanju določb ponovnega izračuna iz 40. člena tega zakona.

(3) Subjekt v sestavi, ki mora v skladu s prvim odstavkom tega člena predložiti obračun povrhnjega davka, mora povrhnji davek plačati v 30 dneh od predložitve davčnega obračuna.

67. člen **(uporaba zakona, ki ureja davčni postopek)**

Če s tem zakonom ni drugače določeno, se glede postopka pobiranja minimalnega davka uporablja zakon, ki ureja davčni postopek.

68. člen **(avtomatična izmenjava informativnega obrazca za obračun po državah)**

Davčni organ, ki je prejel informativni obrazec za obračun v skladu s tretjim odstavkom 65. člena tega zakona, pošlje prejete podatke na podlagi avtomatične izmenjave vsem drugim pristojnim organom v jurisdikcijah, s katerimi ima Slovenija sklenjen veljavni kvalificirani sporazum med pristojnimi organi in v katerih se na podlagi podatkov iz informativnega obrazca za obračun nahaja en subjekt ali več subjektov v sestavi mednarodne skupine podjetij.

69. člen (opcije)

(1) Opcije iz četrtega odstavka 6. člena, tretjega, šestega in devetega odstavka 20. člena ter 53. in 54. člena tega zakona so veljavne pet let od leta, za katero se uporabijo. Opcija se samodejno podaljša, razen če je vložniški subjekt v sestavi po koncu petletnega obdobja ne prekliče. Preklic opcije velja pet let od konca leta, v katerem je prišlo do preklica.

(2) Opcije iz sedmega odstavka 20. člena, 2. točke prvega odstavka 29. člena, prvega odstavka 32. člena, drugega odstavka 35. člena, prvega odstavka 41. člena in prvega odstavka 51. člena tega zakona so veljavne eno leto. Opcija se samodejno podaljša, razen če je vložniški subjekt v sestavi ob koncu leta ne prekliče.

(3) Opcije iz četrtega odstavka 6. člena, tretjega, šestega, sedmega in devetega odstavka 20. člena, 2. točke prvega odstavka 29. člena, prvega odstavka 32. člena, drugega odstavka 35. člena, prvega odstavka 41. člena, prvega odstavka 51. člena ter 53. in 54. člena tega zakona se uveljavljajo pri davčni upravi države članice, v kateri se nahaja vložniški subjekt v sestavi.

(4) Iz metodoloških in pojasnjevalnih namenov ter zaradi ustreznega izvajanja pravil se v skladu z določbami tega zakona v podzakonskem aktu, ki določa informativni obrazec za obračun, določijo z njim povezane opcije.

X. KAZENSKÉ DOLOČBE

70. člen (davčni prekrški v zvezi z minimalnim davkom)

(1) Z globo od 3.200 do 100.000 eurov se kaznuje za prekršek pravna oseba, če:

1. ne vloži informativnega obrazca za obračun na predpisani način ali v predpisanem roku;
2. v informativnem obrazcu za obračun navede neresnične, nepravilne ali nepopolne podatke;
3. ne predloži obvestila o imenovanem lokalnem subjektu (drugi ali tretji odstavek 65. člena tega zakona);
4. ne zagotovi in na zahtevo davčnega organa ne predloži zahtevanih dokazil;
5. ne predloži obračuna povrhnjega davka oziroma domačega povrhnjega davka v Sloveniji ali ne predloži obračuna na predpisani način oziroma v predpisanih rokih ali ne plača davka v predpisanih rokih (62., 65., 66. in 72. člen tega zakona);
6. v obračunu davka navede neresnične, nepravilne ali nepopolne podatke.

(2) Z globo od 800 do 4.000 eurov se za prekršek iz prejšnjega odstavka kaznuje tudi odgovorna oseba pravne osebe.

71. člen
(višina globe v hitrem prekrškovnem postopku)

Za prekrške iz tega zakona se sme v hitrem prekrškovnem postopku izreči globa tudi v znesku, ki je višji od najnižje predpisane globe, določene s tem zakonom.

XI. PREHODNE IN KONČNE DOLOČBE

72. člen
(davčna obravnava odloženih terjatev za davek, odloženih obveznosti za davek in prenesenih sredstev ob prehodu)

(1) Za namene tega člena „prehodno leto“ za jurisdikcijo pomeni prvo poslovno leto, v katerem mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina v zvezi s to jurisdikcijo spada v področje uporabe tega zakona.

(2) Mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina pri določitvi dejanske davčne stopnje za jurisdikcijo v prehodnem letu in za vsako naslednje poslovno leto upošteva vse odložene terjatve za davek in vse odložene obveznosti za davek, ki se odražajo ali razkrijejo v finančnih računih vseh subjektov v sestavi v jurisdikciji za prehodno leto. Odložene terjatve za davek in odložene obveznosti za davek se upoštevajo po nižji minimalni davčni stopnji in veljavni domači davčni stopnji. Vendar se odložena terjatev za davek, zabeležena po davčni stopnji, ki je nižja od minimalne, lahko upošteva po minimalni davčni stopnji, če davkopllačevalec lahko dokaže, da je odloženo terjatev za davek mogoče pripisati kvalificirani izgubi. Zanimari se učinek vsakršne prilagoditve vrednotenja ali prilagoditve računovodskega pripoznanja v zvezi z odloženo terjatvijo za davek.

(3) Odložene terjatve za davek, ki izhajajo iz postavk, izključenih iz izračuna kvalificiranega dohodka ali izgube v skladu s III. poglavjem, se izključijo iz izračuna iz drugega odstavka tega člena, kadar te odložene terjatve za davek nastanejo pri transakciji, izvedeni po 30. novembru 2021.

(4) V primeru prenosa sredstev med subjekti v sestavi po 30. novembru 2021 in pred začetkom prehodnega leta osnova prevzetih sredstev, razen zalog, temelji na knjigovodski vrednosti prenesenih sredstev subjekta v sestavi, ki je subjekt odprodal, ob odprodaji, pri čemer so odložene terjatve za davek in odložene obveznosti za davek določene na tej osnovi.

73. člen
(rok vložitve informativne davčne napovedi in obračun domačega povrhnjega davka v prehodnem letu)

Ne glede na prvi odstavek 65. člen tega zakona se informativni obrazec za obračun povrhnjega davka in uradna obvestila iz 65. člena tega zakona davčnemu organu predložijo najpozneje osemnajst mesecev po zadnjem dnevu poslovnega leta poročanja, ki je prehodno leto iz 72. člena tega zakona.

74. člen
(prehodni varni pristan – poročanje po državah (CbCR))

(1) Povrhni davek, ki ga mora skupina plačati v določeni jurisdikciji v poslovnem letu, je enak nič, če:

1. skupina poroča o prihodkih, nižjih od 10.000.000 eurov, in dobičku ali izgubi pred obdavčenjem dohodka, nižjem od 1.000.000 eurov, v tej jurisdikciji v kvalificiranem poročilu po državah (v nadaljnjem besedilu: CbCR) za poslovno leto ali
2. ima skupina poenostavljeno dejansko davčno stopnjo, ki je enaka prehodni stopnji v tej jurisdikciji za poslovno leto ali je višja od nje, ali
3. je dobiček ali izguba skupine pred obdavčenjem dohodka v tej jurisdikciji enak znesku vsebinske izključitve dohodka subjektov v sestavi, rezidentov v tej jurisdikciji, po CbCR, izračunane po pravilih tega zakona, ali nižji.

(2) Za namene tega člena naslednji izrazi pomenijo:

1. „poenostavljeni zajeti davki“ je znesek odhodka za davke na dohodek v jurisdikciji, kot je sporočen v finančnih izkazih skupine po izvzetju vseh davkov, ki niso zajeti davki, in negotovih davčnih pozicij, sporočenih v kvalificiranih finančnih izkazih skupine;

2. „poenostavljena dejanska davčna stopnja“ je stopnja, izračunana z deljenjem poenostavljenih zajetih davkov jurisdikcije in njenega dobička (izgube) pred davkom na dohodek, sporočenim v kvalificiranem CbCR skupine;

3. „prehodno obdobje“ pokriva vsa poslovna leta, ki se začnejo na 31. december 2026 ali pred tem datumom, vendar ne vključuje poslovnega leta, ki se konča po 30. juniju 2028;

4. „prehodna stopnja“ pomeni:

- 15 % za poslovna leta, ki se začnejo v letih 2023 in 2024;

- 16 % za poslovna leta, ki se začnejo v letu 2025, in

- 17 % za poslovna leta, ki se začnejo v letu 2026.

75. člen **(izdaja podzakonskih aktov)**

(1) Minister, pristojen za finance, predpiše obliko, podrobnejšo vsebino in način vložitve obračuna domačega povrhnjega davka po tem zakonu. Obrazec obračuna domačega povrhnjega davka vsebuje podatke, ki so podlaga za ugotovitev dejanske davčne stopnje, neto kvalificiranega dohodka in domačega povrhnjega davka, na način in v obsegu, kot je določeno s tem zakonom.

(2) Minister, pristojen za finance, predpiše obliko, podrobnejšo vsebino in način vložitve informativnega obrazca za obračun po tem zakonu, pri tem upošteva standardno predlogo ter obvestila iz drugega in tretjega odstavka 65. člena tega zakona.

(3) Minister, pristojen za finance, predpiše obrazec obračuna povrhnjega davka. Obračun povrhnjega davka vsebuje podatke, ki so podlaga za ugotovitev davka, na način in v obsegu, kot je določeno s tem zakonom.

(4) Minister, pristojen za finance, izda predpise iz tega člena v šestih mesecih po uveljavitvi tega zakona.

76. člen **(začetek veljavnosti in uporabe)**

(1) Ta zakon začne veljati petnajsti dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije, uporablja pa se za poslovna leta, ki se začnejo z 31. decembrom 2023.

(2) Določbe 15. in 16. člena, razen 18. člena tega zakona, se uporabljajo za poslovna leta, ki se začnejo z 31. decembrom 2024.

III. OBRAZLOŽITEV

K 1. členu

Ta člen določa vsebino zakona. Zakon ureja sistem minimalne dejanske obdavčitve mednarodnih skupin podjetij in velikih domačih skupin oziroma sistem za minimalno obdavčitev mednarodnih skupin podjetij in velikih domačih skupin. V prvem odstavku člena je navedena obveznost plačevanja povrnjega davka. Gre za nov sistem in nov davek oziroma obdavčitev. Nov davek je poimenovan povrhni davek. V drugem odstavku sta poleg že v prvem členu predstavljene minimalne stopnje 15 % navedeni dve pravili, ki sta glavni pravili v sistemu. To sta pravilo o vključitvi dohodkov in pravilo o prenizko obdavčenih dobičkih. Višina minimalne stopnje, ki je sicer opredeljena tudi v nadaljevanju zakona, je v drugem odstavku oziroma že v prvem členu navedena z namenom, da se natančno izrazi višina minimalne obdavčitve. Iz dodanega opisnega dela pri obeh pravilih izhaja način uporabe vsakega pravila oziroma izpolnitve obveznosti, kar je treba smiselno upoštevati pri nadaljnjih členih, ki določajo zavezanost. Iz pravila o vključitvi dohodkov izhaja, da se davek izračuna in plača, iz pravila o prenizko obdavčenih dobičkih pa izhaja, da se opravi prilagoditev v obliki povrnjega davka, ki ni bil obračunan v okviru pravila o vključitvi dohodkov. Določba tretjega odstavka napove, da zakon nalaga tudi domači povrhni davek v Sloveniji, ki je obveznost subjektov v sestavi, ki se nahajajo v Sloveniji, na njihov presežni dobiček. Ta obveznost je, ker gre za t. i. nacionalni davek, ki ga v globalnem okviru minimalne obdavčitve uvaja Slovenija in ki se izračunava ob ustrezni uporabi pravil o povrnjem davku po tem zakonu, podrobneje urejena v posebnem poglavju. Na ta način Slovenija posvaja globalni pravili za minimalno obdavčitev z določitvijo zavezanosti za domači povrhni davek, kar ji daje prvo pravico do pobiranja povrnjega davka v sistemu minimalne obdavčitve od lokalnih subjektov oziroma subjektov v sestavi, ki se nahajajo v Sloveniji. Četrty odstavek zaokroži vsebino zakona, saj napove, da zakon vsebuje tudi postopek za informativni obrazec za obračun in način obračunavanja povrnjega davka in domačega povrnjega davka v Sloveniji ter upravne zadeve v zvezi s tem. Na ta način je poleg materialnega pomena izražen pomen pravil postopka. Namreč, narava sistema in njegov obseg po številnih jurisdikcijah terjata usklajeno in koordinirano izvajanje v dogovorjenem okviru vložitve informacij in pravil glede davčne izmenjave. Za učinkovito izvajanje in pobiranje povrnjega davka in domačega povrnjega davka v Sloveniji so v nadaljnjih členih ustrezno določena pravila za obračunavanje davka.

K 2. členu

Drugi člen je običajna nomotehnična določba z navedbo direktive, ki se prenaša v domače pravo. Pojasniti je treba, da direktiva povzema sistem, ki se je vzpostavil v okviru OECD, ter mu sledi po vsebini in sestavi. Direktiva 2022/2523/EU natančno sledi vsebini in sestavi vzorčnih pravil OECD z razlikami, ki so posledica zagotavljanja združljivosti s primarnim pravom Unije. Cilji, nameni, načela in posamezni ukrepi, ki jih določa direktiva, so pojasnjeni v posameznih točkah uvoda k navedeni direktivi. Zakon sledi direktivi. Minimalna obdavčitev se določa za skupine in njihove subjekte v sestavi v obsegu in na podlagi tega zakona. Gre za obsežnejši zakon z vsebinsko zahtevno in kompleksno materijo. Pomembno je razumeti cilje in namene zakona ter v nadaljevanju sestavo sistema oziroma ravnanje. To se lahko opiše v petih bistvenih korakih, ki jih je treba povzeti, da se zagotovi ustrezno izvajanje. Ugotavljanje kvalificiranega dohodka ali izgube subjekta v sestavi je potrebno za izračun dejanske davčne stopnje in povrhnjega davka. Za izračun dejanske davčne stopnje je treba določiti tudi prilagojene zajete davke. Minimalna obdavčitev oziroma povrhnji davek se uporabi, če je dejanska davčna stopnja nižja od minimalne stopnje 15 %. Povrhnji davek se naloži subjektu v sestavi na podlagi pravila o vključitvi dohodkov in pravila o prenizko obdavčenih dobičkih. T. i. nacionalni oziroma domači povrhnji davek v Sloveniji se pod pogoji upošteva oziroma vpliva na povrhnji davek na podlagi pravila o vključitvi dohodkov in pravila o prenizko obdavčenih dobičkih. Pri davčnih obremenitvah, ki jih določa ta zakon, se upoštevajo določbe tega zakona, vključno izključitve in varni pristani. Pojasniti je treba tudi razlike med pravili OECD in direktivo ter razlog zanje. Ta razlog je zagotavljanje združljivosti s primarnim pravom Unije. Pomembna tovrstna razlika je vključitev in obravnava velikih domačih skupin.

K 3. členu

Nov globalni sistem minimalne obdavčitve se je oblikoval kot del OECD/G20 projekta za naslavljanje davčnih izzivov zaradi digitalizacije gospodarstva. Pripravljena so bila vzorčna pravila, ki razmejujejo obseg in določajo značilnosti ter definicije teh pravil. Naknadno je bil pripravljen še komentar, ki pojasnjuje namen in cilje pravil in pojasnjuje pomen določenih pojmov. Prav tako ponazarja uporabo pravil za nekatere primere. Vzorčna pravila in komentar so bili objavljeni s strani OECD. Vzorčna pravila so bila prenesena v direktivo EU. Za zagotavljanje doslednosti pri uporabi je pomembna tudi vsebina izvedbenega okvira za globalno protierozijo davčne osnove, vključno z njegovimi pravili „varnega pristana“. Tretji člen predstavlja podporo pri izvajanju pravil zakona. Uporaba vzorčnih pravil OECD, komentarja in spremljajočih dokumentov, ki so javno objavljeni s strani OECD, v prvi vrsti odpravljajo nejasnosti in prispevajo k skladni razlagi in doslednosti pri uporabi. Služijo kot metodološke in pojasnjevalne smernice. Zaradi edinstvenosti in značilnosti globalnega okvira obdavčitve, katerega del je tudi ta zakon, je predmetna določba tega člena potrebna. Ustrezno razumevanje in razlaga ter posledična uporaba pravil tega zakona je pomembna, vključno za namene pridobitve in ohranitve statusa kvalificiranosti pravil o povrhnjem davku in domačem povrhnjem davku v Sloveniji. V Izjavi Sveta, ki med drugim naslavlja skladnost administrativnih smernic, izdanih s strani vključujočega okvira OECD/G20 v decembru 2022, februarju 2023 in juliju 2023, z direktivo EU o zagotavljanju globalne minimalne davčne stopnje za velike skupine v Uniji, ki so jo sprejeli finančni ministri EU na zasedanju Ecofin 9. novembra 2023, Svet »pozdravlja in podpira dogovor vključujočega okvira o razjasnitvi uporabe pravil drugega stebra OECD reforme«, vključno z razjasnitvami v smernicah, ter zlasti »pogled Evropske komisije, da so administrativne smernice vključujočega okvira iz decembra 2022, februarja 2023 in julija 2023 skladne z direktivo EU«. V izjavi je še prepoznana potreba po zagotavljanju konsistentnosti z dokumenti OECD, ko se uporablja direktiva s strani držav članic EU, torej domača pravila, v izogib vrzelim oziroma uporabi različnih standardov. Svet tudi pripominja,

da se »uvodne določbe direktive sklicujejo na uporabo smernic, oblikovanih s strani vključujočega okvira kot virom ponazoritev in razlag«, ter opominja na »namen držav članic EU k sledenju teh smernic pri prenosu v nacionalno pravo v izogib razhajanjem in nekonsistentnostim«. Pojasniti je treba, da slednje vodi k ne celovitosti in neučinkovitosti sistema. Izjavo sveta spremlja Izjava Evropske komisije o »njenem pogledu, da so smernice skladne z direktivo EU«. Evropska komisija nadalje spodbuja države članice EU, da »hitro nadaljujejo s prenosom direktive, pri tem jim bo še naprej nudila podporo« (odgovori na vprašanja, koordinacija z OECD). Določba tega člena je tudi okvir, v katerem se pričakuje ravnanje, in podlaga za ravnanje resorja, pristojnega za ta zakon, vključno z izvedbenim vidikom, da bo deloval v smeri čim lažje uporabe pravil in spremljajočih dokumentov, denimo opozarjanjem na dopolnitve in objavljanjem povezav na dokumente OECD.

K 4. členu

Ta člen določa minimalni davek, ki se plača po zakonu oziroma je davčna obveznost po tem zakonu. Pri alinejnem naštevanju je v členu najprej določen domači povrhni davek v Sloveniji. V okviru sistema minimalne obdavčitve je torej vključen tudi domači sistem povrhnjega davka oziroma t. i. nacionalni davek. Zavezanosti oziroma obremenitvi s tem davkom je v zakonu namenjena ureditev v posebnem poglavju. To je potrebno, da se drugim državam članicam in jurisdikcijam tretjih držav ter skupinam podjetij zagotavlja zadostna gotovost glede uporabe domačega povrhnjega davka v Sloveniji za nizko obdavčene subjekte v sestavi v Sloveniji. Namreč, domači povrhni davek se odbija od povrhnjega davka skupine oziroma je pomemben pri uveljavljanju varnega pristana, kot je določeno v nadaljevanju zakona. V drugi alineji tega člena je naveden tudi povrhni davek, zavezanost za katerega se določa na podlagi pravila o vključitvi dohodkov oziroma na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih.

K 5. členu

Ta člen določa pripadnost davka po tem zakonu državnemu proračunu. V členu sta zaradi jasnosti navedena povrhni davek in domači povrhni davek v Sloveniji. Določitev obveznosti za domači povrhni davek v Sloveniji pomeni za proračun Republike Slovenije davčni prihodek od nizko obdavčenih subjektov v sestavi, ki se nahajajo v Sloveniji. Navedena ureditev pomeni, da Slovenija davka navedenih subjektov iz sistema minimalne obdavčitve ne prepušča državam in jurisdikcijam krovnega matičnega subjekta.

K 6. členu

Ta člen vsebuje nekaj pomembnejših določb zakona. Določa področje uporabe zakona, kar pomeni, da se na podlagi tega člena ugotavlja, katere skupine spadajo v obseg zakona in se posledično zanje uporablja ta zakon. Za kvalifikacijo oziroma vključitev v obseg se uporablja nominalno določeni prag 750.000.000 EUR ali več. Prag oziroma pravilo, ki določa obseg, zagotavlja, da manjše skupine, vključno manjše domače skupine, ki so že v pravilu manjše, ostanejo izven obsega sistema oziroma zanje ni učinka po tem zakonu. Pomembno je, da gre za številčno/po višini enak prag, kot je določen za namene poročanja po državah. To je določeno v zakonu, ki ureja davčni postopek, v delu, ki prenaša direktivo EU, ki ureja to poročanje (t. i. DAC 4). Prag oziroma presežanje praga ter posledično zapadlost pod ureditev iz zakona se ugotavlja v obdobju štirih let, in sicer, če se prag presega v vsaj dveh poslovnih letih od štirih poslovnih let neposredno pred preizkusnim poslovnim letom. V tem členu je preizkusno leto tekoče leto, v katerem se poroča v konsolidiranih izkazih in ki ne zapade pod štiriletno izračunavanje. Izključitev rezultata tekočega leta iz praga letnih prihodkov zagotavlja

skupini vedenje, ali spada v obseg tega zakona, še pred začetkom tekočega leta. V drugem odstavku je določena rešitev v zvezi s pragom, če gre za primer poslovnih let, ki so krajša ali daljša od 12 mesecev. Določena je sorazmernost. V tretjem odstavku so določeni izključeni subjekti, ki so taksativno naštet. Izključeni subjekti so praviloma subjekti, ki ne opravljajo trgovinske ali poslovne dejavnosti, opravljajo pa dejavnosti v splošnem interesu. Izključeni subjekt je tudi investicijski sklad, ki je krovni matični subjekt. Za izključene subjekte se zakon praviloma ne uporablja. Zakon v enem od naslednjih poglavij določa posebnosti za ugotavljanje oziroma določanje praga konsolidiranih prihodkov v posebnih položajih, denimo pri združitvah in razdružitvah.

K 7. členu

Ta člen določi pomen izrazov v zakonu. Ne gre za izraze, ki so definirani v posameznih členih. V posameznih členih so opredeljeni izrazi, ki se uporabljajo ožje oziroma v okviru enega člena ali ožje. Poznavanje in razumevanje izrazov je pomembno za razumevanje in izvajanje sistema iz zakona oziroma za pravilno in ustrezno uporabo določb zakona. Opredelitev izrazov je pomembna za namene tega zakona. Zakon določa tudi številne splošne računovodske izraze, ki niso opredeljeni v tem členu. Ko je v zakonu uporabljena računovodska terminologija ali koncept, ki ni definiran v zakonu, se pa nanaša na računovodenje, se izrazi in koncepti razlagajo po pomenih, ki jih imajo za računovodske namene (po računovodskih standardih, smernicah). Dodatno se, v primerih, ko se računovodski izraz uporabi v tem zakonu in se enači z drugim, torej različnim izrazom, uporabljenem v drugem računovodskem standardu, šteje, da je uporabljen namesto tega drugega, denimo, če je uporabljeni izraz izkaz dobička in izgube, se nanaša tudi na izkaz dohodka/uspeha. V tem členu so začetno, v prvih točkah, zaradi jasnosti in lažjega razumevanja sistema, ki ga zakon ureja, določene definicije glavnih institutov zakona. To so mednarodna skupina podjetij, velika domača skupina, subjekt v sestavi, povrhni davek, minimalna davčna stopnja. V sedmi točki je definiran izraz jurisdikcija. Ta izraz se uporablja v okviru že sprejetih mednarodnih davčnih standardov in v pravu EU, v Sloveniji pa na področju podjetniškega obdavčevanja, v ZDDPO-2 v zvezi s seznamom EU z jurisdikcijami, ki ne sodelujejo v davčne namene. Praviloma jurisdikcija pomeni državo. Izraz konsolidirani računovodski izkazi je osrednja definicija v tem členu, ki je pomembna za določitev obsega in delovanja pravil po tem zakonu. Namreč, pravila tega zakona se tesno navezujejo na računovodska načela, določena za konsolidirano računovodstvo. Povezano so v tem členu denimo posebej opredeljeni še izrazi sprejemljivi standardi računovodskega poročanja, odobreni standard finančnega računovodenja ter pomembno izkrivljanje konkurence. V povezavi z določbo 6. člena tega zakona o izključenih subjektih, ki prav tako določa obseg uporabe pravil tega zakona, so v tem členu definirani izrazi izključeni subjekti po posameznih točkah. Čeprav definicije teh izrazov sledijo opredelitvam in načelom glede navedenih subjektov v drugi domači zakonodaji in mednarodnim standardom, pa definicije teh izrazov v tem členu lahko niso enake kot že veljavne, tako da se za namene tega zakona uporabljajo opredelitve iz tega člena. Gre tudi za izraze, uporabljene v pravnih aktih EU in jih je treba razumeti kot točno določen izraz. Tesnejša povezava na veljavni okvir, konkretno na veljavni davčni sporazum, je uporabljena pri opredelitvi stalne poslovne enote za namene tega zakona, pri tem pa so obravnavani tudi položaji, ko takšnega sporazuma ni, oziroma tudi, če jurisdikcija nima sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb. Za informativno in jasno razumevanje sistema širše od neposrednih zavezancev je opredelitev, kaj pomeni nizko obdavčeni subjekt v sestavi. Določeno je, da je to subjekt v sestavi mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, ki se nahaja v jurisdikciji z nizko obdavčitvijo. Iz te definicije izhaja, da se nizka obdavčitev določi na ravni jurisdikcije, kar pomeni, da se dejanska davčna

stopnja izračuna glede na vse subjekte v sestavi skupine, ki so locirani v isti jurisdikciji, in kar pomeni tudi, da se subjekt lahko šteje za nizko obdavčeni subjekt v sestavi, tudi če bi njegova dejanska davčna stopnja na samostojni osnovi bila enaka minimalni stopnji ali bi jo presegala, ali obrnjeno, subjekt se lahko ne šteje za nizko obdavčeni subjekt v sestavi, tudi če bi njegova dejanska davčna stopnja na samostojni osnovi bila pod minimalno stopnjo. Navedeno potrjuje tudi opredelitev izraza jurisdikcija z nizko obdavčitvijo, ki je Slovenija, druga država članica EU ali jurisdikcija tretje države, v kateri ima velika mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina kvalificirani dohodek in je obdavčena po dejanski davčni stopnji, ki je nižja od minimalne davčne stopnje. V eni izmed točk tega člena je določeno, da glavni subjekt pomeni subjekt, ki v svoje računovodske izkaze vključi finančni računovodski neto dohodek ali izgubo stalne poslovne enote. Povezano je treba navesti, da je katera koli stalna poslovna enota glavnega subjekta subjekt v sestavi skupine.

K 8. členu

Ta člen podrobno in natančno določa lokacijo subjekta v sestavi, ki je za namene institutov in izračunov po tem zakonu zelo pomembna. Prav tako je pomembna za ugotavljanje, kje se plača povrhni davek. Opredelitev lokacije ne posega v domača pravila ali pravila davčnih sporazumov, ki praviloma uporabljajo rezidentstvo in obdavčitev na viru. V načelu lokacija sledi pravilom domače zakonodaje. Sklicevanje na sedež uprave ali kraj ustanovitve ne predstavlja zaprtega seznama meril, ki se običajno uporabljajo v domači zakonodaji jurisdikcije, zato sta v členu primera za podobna merila. V členu so za določitev lokacije, če gre za subjekte v sestavi, ki se nahajajo v dveh jurisdikcijah, določena tudi prelomna pravila. Na koncu tega člena je določeno pravilo, če subjekt v sestavi v poslovnem letu spremeni svojo lokacijo. V takšnem primeru se šteje, da se nahaja v jurisdikciji, v kateri se je v skladu s tem členom nahajal na začetku poslovnega leta.

K 9. členu

9. člen uvaja II. poglavje. II. poglavje določa osnovna pravila zavezanosti za davek, kar pomeni vključno plačilo davka. Na splošno celotno poglavje vsebuje določbe glede zavezanosti na podlagi dveh povezanih pravil. Pravilo o vključitvi dohodkov praviloma uporabljajo matični subjekti po načelu vrstnega reda, ki daje prednost subjektom, ki so bližje vrhu v lastniški verigi. Tako se na podlagi pravila o vključitvi dohodkov naloži povrhni davek za nizko obdavčene subjekte v sestavi, ki so obdavčeni pod 15 %. Pravilo o prenizko obdavčenih dobičkih pa je varovalno pravilo pravilu o vključitvi dohodkov. Zahteva prilagoditev pri subjektih v sestavi v obsegu, ko nizko obdavčeni subjekt v sestavi ni (zadostno) obdavčen po pravilu o vključitvi dohodkov.

9. člen je prvi člen iz prvega podpoglavja II. poglavja, ki določa zavezanost krovnega matičnega subjekta za povrhni davek na podlagi pravila o vključitvi dohodkov. Upošteva je zgoraj opisani sistem dveh medsebojno povezanih pravil, ki se skupaj imenujeta tudi pravili proti eroziji davčne osnove (Global Anti-Base Erosion – GloBE), je treba na njuni podlagi pobrati dodatni znesek iz naslova davka (v nadaljnjem besedilu: povrhni davek) vsakič, ko je dejanska davčna stopnja mednarodnega podjetja v dani jurisdikciji nižja od 15 %. V skladu s tem sistemom je splošno matični subjekt, ki se nahaja v Sloveniji, zavezan, da uporabi pravilo o vključitvi dohodkov za svoj delež povrhnjega davka, ki se nanaša na kateri koli subjekt skupine, ki je nizko obdavčen, ne glede na to, ali se ta subjekt nahaja v Sloveniji ali zunaj nje.

V središču 9. člena je krovni matični subjekt mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, kadar ima ta matični subjekt v neposredni ali posredni lasti nadzorujoči delež v vseh

drugih subjektih v sestavi mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine. Krovni matični subjekt, od katerega se praviloma zahteva, da konsolidira finančne račune vseh subjektov mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, ima ključne informacije in je najprimernejši za zagotovitev, da je davčna stopnja po jurisdikcijah za skupino skladna z dogovorjeno minimalno davčno stopnjo. Zato, vključno če se nahaja v Sloveniji, mora v skladu s tem členom uporabiti pravilo o vključitvi dohodkov za svoj dodeljivi delež povrnjenega davka, ki se nanaša na vse nizko obdavčene subjekte v sestavi mednarodne skupine podjetij, ne glede na to, ali se nahajajo v Sloveniji ali zunaj nje. Krovni matični subjekt na vrhu velike domače skupine mora uporabljati pravilo o vključitvi dohodkov za celotni znesek povrnjenega davka v zvezi z nizko obdavčenimi subjekti v sestavi.

K 10. členu

10. člen določa, da se obveznost uporabe pravila o vključitvi dohodkov prenese nižje v verigi, na drug subjekt v sestavi mednarodne skupine podjetij, ki se nahaja v Sloveniji. Tako je po tem členu vmesni matični subjekt, ki je v posesti krovnega matičnega subjekta iz tretje države, tudi zavezan, vendar te zavezanosti ni, če za krovni matični subjekt za to poslovno leto velja kvalificirano pravilo o vključitvi dohodkov ali ima drug matični subjekt, ki se nahaja v jurisdikciji, v kateri zanj velja kvalificirano pravilo o vključitvi dohodkov za to poslovno leto, neposredno ali posredno v lasti nadzorujoči delež v vmesnem matičnem subjektu (drugi odstavek tega člena). Torej, povedano drugače, zavezanost nastane, če se krovni matični subjekt nahaja v jurisdikciji tretje države, ki ni uvedla vzorčnih pravil OECD ali enakovrednih pravil in zato nima določenega kvalificiranega pravila o vključitvi dohodkov.

K 11. členu

Kot predhodni tudi ta člen določa, da se obveznost uporabe pravila o vključitvi dohodkov prenese nižje v verigi, na drug subjekt v sestavi mednarodne skupine podjetij, ki se nahaja v Sloveniji. Urejen je položaj, ko je krovni matični subjekt izključen subjekt, zato morajo biti vmesni matični subjekti, ki so v lastniški verigi pod krovnim matičnim subjektom in se nahajajo v Sloveniji, v skladu s tem zakonom zavezani, da uporabijo pravilo o vključitvi dohodkov do višine njihovega dodeljivega deleža povrnjenega davka. Kot v predhodnem členu je tudi v tem členu v drugem odstavku določeno izvzetje od zavezanosti, in sicer je določeno, da se prvi odstavek ne uporablja, če se drugi vmesni matični subjekt nahaja v jurisdikciji, v kateri zanj velja kvalificirano pravilo o vključitvi dohodkov za to poslovno leto, in ima v neposredni ali posredni lasti nadzorujoči delež v vmesnem matičnem subjektu iz prvega odstavka.

K 12. členu

Ne glede na to, ali se krovni matični subjekt nahaja v jurisdikciji, ki ima kvalificirano pravilo o vključitvi dohodkov, ali ne, so matični subjekti v delni lasti, ki se nahajajo v Sloveniji in so v več kot 20-odstotni lasti imetnikov deležev zunaj skupine, v skladu z zakonom obvezani, da uporabijo pravilo o vključitvi dohodkov do višine svojega dodeljivega deleža povrnjenega davka. Vendar pa taki matični subjekti v delni lasti ne uporabljajo pravila o vključitvi dohodkov, če so v celoti v lasti drugega matičnega subjekta v delni lasti, ki mora uporabljati pravilo o vključitvi dohodkov.

K 13. členu

Ta člen določa način dodelitve, vključno za ugotovitev deleža, povrnjenega davka ustreznim matičnim subjektom na podlagi njihovega lastniškega deleža v kvalificiranem dohodku nizko obdavčenega subjekta v sestavi.

K 14. členu

Ta člen določa, kdaj se povrhni davek, ki ga mora plačati matični subjekt na podlagi 9. do 12. člena, zmanjša. Gre za položaje, ki niso razrešeni že v osnovnih pravilih v prejšnjih členih. Povrhni davek se zmanjša, če ima matični subjekt, ki se nahaja v Sloveniji, lastniški delež v nizko obdavčenem subjektu v sestavi posredno prek vmesnega matičnega subjekta ali matičnega subjekta v delni lasti, za katerega velja kvalificirano pravilo o vključitvi dohodkov za določeno poslovno leto. Opredeljen je tudi znesek zmanjšanja oziroma je določeno, za kakšen znesek se povrhni davek zmanjša. Gre za mehanizem za izravnavo pravila o vključitvi dohodkov, in sicer mehanizem, ki se uporablja, da v verigi zaradi delovanja pravila o vključitvi dohodkov ne prihaja do dvakratne ali večkratne obremenitve s povrhnim davkom.

K 15. členu

Pravilo o prenizko obdavčenih dobičkih deluje kot varovalni mehanizem za pravilo o vključitvi dohodkov, in sicer tako, da se kakršen koli preostali znesek iz naslova povrhnjega davka prerazporedi, kadar matični subjekti z uporabo pravila o vključitvi dohodkov niso mogli pobrati celotnega zneska povrhnjega davka v zvezi z nizko obdavčenimi subjekti. Denimo, kadar je krovni matični subjekt izključen subjekt ali se nahaja v jurisdikciji brez kvalificiranega pravila o vključitvi dohodkov, morajo subjekti v sestavi skupine uporabljati pravilo o prenizko obdavčenih dobičkih za kakršen koli preostali znesek povrhnjega davka, ki ni bil zajet s pravilom o vključitvi dohodkov, sorazmerno s formulo za dodelitev, ki temelji na številu zaposlenih in opredmetenih sredstvih. Formula je določena v 16. členu. V obsegu, ko gre za države članice EU, je za uporabo tega pravila pomembno, da morajo v skladu s harmonizirano zakonodajo vse države članice EU v pravilo – ob uporabi možnih opcij – vključiti pravilo o vključitvi dohodkov. Pravilo o prenizko obdavčenih dobičkih se bo uporabljalo od leta 2024, to je v zvezi s poslovnimi leti, ki se začnejo z 31. decembrom 2024, tako da bodo lahko jurisdikcije tretjih držav uporabile pravilo o vključitvi dohodkov v prvi fazi izvajanja vzorčnih pravil OECD.

K 16. členu

V tem členu je določena formula za izračun povrhnjega davka na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih. Formula določa znesek, dodeljiv jurisdikciji, ki uporabi pravilo. Faktorja v formuli, to sta število zaposlenih in skupna vrednost opredmetenih sredstev, odražata vsebino skupine v jurisdikciji. Tako število zaposlenih kot skupna vrednost opredmetenih sredstev sta dostopna v poročilih po državah. Navedena faktorja sta enakovredna, vsak 50 %. V členu sta tudi definiciji posameznega faktorja. Določeno je, da je število zaposlenih število zaposlenih v ekvivalentu polnega delovnega časa v vseh subjektih v sestavi, ki se nahajajo v zadevni jurisdikciji, vključno z neodvisnimi izvajalci, če sodelujejo pri rednih poslovnih dejavnostih subjekta v sestavi. Uporaba ekvivalenta polnega delovnega časa obravnava položaje, ko je zaposleni zaposlen pri več subjektih v sestavi ali se deli med glavni subjekt in stalno poslovno enoto. Neodvisni izvajalci se vštejejo v število zaposlenih, če sodelujejo pri rednih poslovnih dejavnostih subjekta v sestavi. Neodvisni izvajalci, ki sodelujejo pri rednih poslovnih dejavnostih subjekta v sestavi, so osebe, ki denimo nadomestijo zaposlene, ki so odsotni zaradi bolezni. Opredeljena so tudi opredmetena sredstva, ki vključujejo opredmetena sredstva vseh subjektov v sestavi, ki se nahajajo v zadevni jurisdikciji, vendar ne vključujejo denarnih sredstev ali njihovih ustreznikov, neopredmetenih ali finančnih sredstev. Pri opredmetenih sredstvih po tem členu ni omejevanja na upravičena opredmetena sredstva, kot je to določeno pri ureditvi glede vsebinske izključitve dohodka.

K 17. členu

V tem členu je predvideno olajšanje/izključitev za skupino pri uporabi pravil tega zakona v začetni fazi njihove dejavnosti. Za to, da se šteje, da je skupina v začetni fazi svoje dejavnosti, sta v tem členu določeni dve merili. Za kvalifikacijo za začetno fazo dejavnosti morata biti izpolnjeni obe kumulativno za poslovno leto. Prvo merilo določa, da mora imeti skupina subjekte v sestavi v do petih jurisdikcijah poleg referenčne jurisdikcije (torej skupaj šestih), ki je tudi definirana v tretjem odstavku tega člena. Ni pa nujno, da so v določenem obdobju petih let navedene jurisdikcije vsako poslovno leto enake. Drugo merilo se nanaša na knjigovodsko vrednost opredmetenih sredstev. Že v prvem odstavku je s sklicevanjem na zavezanost krovnega matičnega subjekta določen obseg izključitve, torej glede druge alineje 9. člena tega zakona in glede druge alineje 10. člena tega zakona. Po smiselni uporabi se člen nanaša tudi na izključitev, pod pogoji, domačega povrhnjega davka v Sloveniji.

Ta člen je določen z namenom, da se ne bi odvrčalo od razvoja čezmejnih dejavnosti mednarodnih skupin podjetij, ki imajo koristi od nizke obdavčitve v svoji domači jurisdikciji, kjer večinoma poslujejo. Zato so nizko obdavčene domače dejavnosti takih mednarodnih skupin podjetij izključene iz uporabe pravil za prehodno obdobje petih let, če mednarodna skupina podjetij nima subjektov v sestavi v več kot šestih jurisdikcijah. Da se zagotovi enaka obravnava velikih domačih skupin, je za prehodno obdobje petih let določena izključitev tudi dohodka iz dejavnosti takih skupin.

K 18. členu

Ker po direktivi, ki je prenesena v ta zakon, velja možnost, da države članice EU izberejo opcijo šestletnega odloga pravil, je v direktivi in posledično v tem zakonu določeno, da država članica, ki te opcije ne izbere, torej tudi Slovenija, za subjekte v sestavi takšne skupine, torej če se krovni matični subjekt nahaja v državi, ki je opcijo izbrala, pobere znesek povrhnjega davka na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih.

K 19. členu

Ta člen je prvi člen v III. poglavju, ki ureja izračun kvalificiranega dohodka ali izgube. Navedena kategorija se v skladu s tem zakonom uporabi za izračun dejanske davčne stopnje in povrhnjega davka. Kvalificirani dohodek ali izguba se izračuna s prilagoditvami, kar je določeno v tem členu tega zakona. Prilagaja se finančni računovodski neto dohodek ali izguba. To pomeni, da je začetna točka za določitev kvalificiranega dohodka ali izgube računovodski rezultat. Iz določb tega člena jasno izhaja splošni način prilagoditve in pa jasnost, iz katerega standarda finančnega računovodenja oziroma računovodskega standarda se vzame računovodski neto dohodek ali dobiček in izguba. Ta rezultat (neto dohodek ali izguba) se prilagodi za zneske devetih postavk. Navedene posamezne postavke so določene v naslednjem členu.

K 20. členu

V tem členu so med postavkami, za katere se prilagodi finančni računovodski neto dohodek ali izguba, z namenom, da se določi kvalificirani dohodek ali izguba, med drugimi določeni odhodki za davke, izključene dividende, kapitalski dobički ali izgube, nepriznani odhodki, napake ali spremembe načel računovodenja. V tem členu je določen tudi pomen izrazov iz tega člena za namene tega zakona. Določbe tega člena oziroma posamezne postavke, ki pomenijo prilagoditve, je treba razumeti v okviru ciljev sistema zakona oziroma v luči razlik med računovodstvom za namene računovodenja in določanjem davčne osnove, zato denimo izključitev dividend iz računovodskega rezultata in vključitev vanj nepriznanih odhodkov. Namreč, kvalificirani dohodek ali izguba je imenovalc v formuli za izračun dejanske davčne

stopnje in kvalificirani dohodek je pomemben pri izračunu povrhnjega davka. Odstavki tega člena od tretjega odstavka dalje se nanašajo na opcije oziroma natančnejša pravila glede obravnave nekaterih položajev za namene izračuna kvalificiranega dohodka ali izgube. Določeno je, kdo opcijo uporabi in kako se opcija ali druga ureditev uporabi. V posebnem členu tega zakona je v zvezi z opcijami za vsako posamezno opcijo natančno določena njihova časovna veljavnost, samodejno podaljšanje oziroma preklic.

K 21. členu

Drugo podpoglavje III. poglavja določa posebnosti za določene sektorje pri izračunu kvalificiranega dohodka ali izgube, in sicer 21. člen določa obravnavo dohodkov zavarovalnice. Prvi odstavek 21. člena določa izključitev zneskov iz kvalificiranega dohodka ali izgube zavarovalnice. Drugi odstavek pa določa vključitev vanj donosov za imetnike polic, ki se ne odražajo v njenem finančnem računovodskem neto dohodku ali izgubi, v obsegu, v katerem se ustrezno povečanje ali zmanjšanje obveznosti do imetnikov polic odraža v njenem finančnem računovodskem neto dohodku ali izgubi.

K 22. členu

Ta člen določa obravnavo dohodkov dodatnega temeljnega kapitala za banke. Za namene tega zakona je določen način obravnave zneska v zvezi z instrumentom dodatnega temeljnega kapitala, ki ga subjekt v sestavi pripozna kot povečanje ali zmanjšanje lastniškega kapitala.

K 23. členu

Ta člen določa izključitev dohodkov, to je dobičkov in izgub, od mednarodnega ladijskega prevoza iz izračuna kvalificiranega dohodka ali izgube subjekta v sestavi. Izključitev zaobjema dohodek od mednarodnega ladijskega prevoza in kvalificirani dohodek od opravljanja pomožnih dejavnosti mednarodnega ladijskega prevoza. Bistveni pogoj za tovrstno izključitev je določen že v prvem odstavku, in sicer mora subjekt v sestavi dokazati, da se strateško ali komercialno upravljanje vseh zadevnih ladij dejansko izvaja iz jurisdikcije, kjer se subjekt v sestavi nahaja. V okvir razumevanja ureditve po tem členu spada tudi dejstvo kapitalsko intenzivne narave, dobičkonosnosti in dolgi ekonomski cikli tega sektorja, kar se širše kaže tudi v tem, da ima veliko jurisdikcij posebno alternativno davčno obravnavo za ta sektor oziroma ta sektor ni vključen v obseg sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb. V drugem odstavku tega člena je določeno, da dohodek od mednarodnega ladijskega prevoza pomeni neto dohodek, ki ga subjekt v sestavi ustvari iz taksativno naštetih dejavnosti. Smiselno podobno je v tretjem odstavku določen pomen oziroma definiran kvalificirani dohodek od opravljanja pomožnih dejavnosti mednarodnega ladijskega prevoza, ki pomeni neto dohodek, ki ga subjekt v sestavi pridobi iz v tem odstavku naštetih dejavnosti. Peti in šesti odstavek določata oziroma pojasnita dodelitev oziroma odbitek stroškov predmetnim dejavnostim iz tega člena. Pomemben je sedmi odstavek, ki določa, da skupni kvalificirani dohodek od opravljanja pomožnih dejavnosti mednarodnega ladijskega prevoza vseh subjektov v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji, ne sme presegati 50 % dohodka od mednarodnega ladijskega prevoza teh subjektov v sestavi.

K 24. členu

Ta zakon predhodno določa, da je stalna poslovna enota subjekt v sestavi po tem zakonu. Posledično ta člen določa dodelitev kvalificiranega dohodka ali izgube med glavnim subjektom in stalno poslovno enoto. Podrobnosti dodelitve so določene v prvem do tretjem odstavku. Četrty odstavek tudi pojasnjevalno določi, da se finančni računovodski neto dohodek ali izguba

stalne poslovne enote ne upošteva pri določanju kvalificiranega dohodka ali izgube glavnega subjekta, razen v primeru, ki je določen v petem odstavku tega člena.

K 25. členu

V prejšnjem členu so določena posebna pravila za dodelitev kvalificiranega dohodka ali izgube med glavnim subjektom in stalno poslovno enoto. Prav tako so posebna pravila potrebna za določitev dodelitve kvalificiranega dohodka ali izgube pretočnega subjekta. Določeno je, da se finančni računovodski neto dohodek ali izguba subjekta v sestavi, ki je pretočni subjekt, zmanjša za znesek, ki ga je mogoče dodeliti njegovim lastnikom, ki niso subjekti v skupini in imajo lastniški delež v takem pretočnem subjektu neposredno ali prek verige davčno transparentnih subjektov, razen v dveh položajih, ki sta naštetá v prvem odstavku tega člena. Dodatno se finančni računovodski neto dohodek ali izguba subjekta v sestavi, ki je pretočni subjekt, zmanjša za finančni računovodski neto dohodek ali izgubo, ki se dodeli drugemu subjektu v sestavi.

K 26. členu

Ta člen je prvi člen IV. poglavja zakona, ki vsebuje člene za izračun zajetih davkov. Predhodno, III. poglavje zakona določa izračun kvalificiranega dohodka ali izgube vsakega subjekta v sestavi, IV. poglavje pa določa pravila za določitev zneska davkov, ki so povezani s tem dohodkom. Zajeti davki so pomembni za določitev dejanske davčne stopnje. Dejanska davčna stopnja je element pri izračunu povrhnjega davka, kot je določeno v naslednjem poglavju tega zakona. Najpomembnejša določba poglavja je ta člen, ki določa upoštevanje davkov pri izračunu zajetih davkov. Le davki, ki se opredelijo za zajete davke, se vključijo v števec formule za izračun dejanske davčne stopnje. V prvem in drugem odstavku tega člena je na način taksativnega naštevanja določeno, kateri davki se štejejo za zajete davke in kateri to niso. Osnovna postavka zajetih davkov so davki na dohodek oziroma dobiček in ekvivalentni davki. Med zajete davke se denimo ne vključijo neposredni davki, davki na plače in premoženje. Prav tako se ne vključijo davki po pravilih tega zakona. V tem členu je tudi pojasnjevalno določeno, da se pri izračunu zneska zajetih davkov noben znesek zajetih davkov ne more upoštevati večkrat. Peti odstavek tega člena napoveduje naslednje člene zakona, in sicer da se izračunani zajeti davki prilagodijo, kot je določeno v teh naslednjih členih. V šestem odstavku je določeno, da se zajeti davki v zvezi s kakršnim koli neto dobičkom ali izgubo, ki izhaja iz odprodaje lokalnih opredmetenih sredstev, kot je navedeno v prvem stavku sedmega odstavka 20. člena tega zakona, v poslovnem letu, v katerem je bila uporabljena opcija, izključijo iz izračuna zajetih davkov.

K 27. členu

V skladu s tem členom se zajeti davki prilagodijo, da se dobi kategorija prilagojenih zajetih davkov. Izhajajoč iz ciljev in namenov ugotavljanja zajetih davkov v okviru določb tega zakona, so v tem členu določene številne prilagoditve. Njihov cilj je, zaradi različnih razlogov, denimo časovnih, določiti znesek prilagojenih zajetih davkov. Dejansko se prilagodijo zneski, ki se izkazujejo kot odhodek za davke v finančnem računovodskem izidu v poslovnem letu. Prilagoditve so pribitki k zajetim davkom in znižanja zajetih davkov. Vse navedene določbe je treba brati v okviru ciljev zakona oziroma upoštevaje, da je kategorija prilagojenih zajetih davkov števec v formuli za izračun dejanske davčne stopnje jurisdikcije po tem zakonu.

K 28. členu

V jurisdikciji lahko v nekem poslovnem letu pride do položaja, ko ne obstaja neto kvalificirani dohodek in je znesek prilagojenih zajetih davkov za to jurisdikcijo negativen in manjši od zneska, ki je enak neto kvalificirani izgubi, pomnoženi z minimalno davčno stopnjo. V tem primeru se v skladu s tem členom znesek, ki je enak razliki med zneskom prilagojenih zajetih davkov in zneskom pričakovanih prilagojenih zajetih davkov, obravnava kot dodatni povrhni davek za to poslovno leto. Obravnava dodatnega povrhnjega davka oziroma dodelitev vsakemu subjektu v sestavi v jurisdikciji je določena v 29. členu tega zakona.

K 29. členu

Ta člen določa skupni znesek prilagoditve za odloženi davek oziroma ob začetni opredelitvi izrazov, ki zajemata gibanje odloženih odhodkov za davek v finančnih izkazih (nepriзнani vračunani dogodek) in povečanje odložene obveznosti za davek (neterjani vračunani dogodek), določi ravnanje v različnih položajih prilagajanja.

K 30. členu

Ta člen določa posebno opcijo v zvezi s kvalificirano izgubo, ki jo lahko uporabi vložniški subjekt v sestavi za jurisdikcijo. Opcija je določena ne glede na 29. člen zakona.

K 31. členu

Ta člen določa posebne dodelitve zajetih davkov pri nekaterih vrstah subjektov v sestavi. Po odstavkih so določene dodelitve stalni poslovni enoti, lastniku davčno transparentnega subjekta, subjektu v okviru režima nadzorovane tuje družbe, hibridnemu subjektu, pri čemer je v četrtem odstavku dodana definicija hibridnega subjekta. Zaradi urejanja dodelitve pri režimu nadzorovane tuje družbe in hibridnem subjektu je določena ureditev oziroma definicije v šestem odstavku tega člena. Sedmi odstavek je treba brati skupaj s petim odstavkom 25. člena, ki določa posebnost pri dodelitvi kvalificiranega dohodka ali izgube med glavnim subjektom in stalno poslovno enoto.

K 32. členu

Ta člen obravnava položaje, ki so na splošno poznani v zvezi z davki in davčno obveznostjo, in sicer določa prilagoditve zajetih davkov po vložitvi in zaradi sprememb davčne stopnje.

K 33. členu

Ta člen je prvi člen V. poglavja zakona, ki je osrednje poglavje zakona. Prvo podpoglavje V. poglavja določa izračun dejanske davčne stopnje in povrhnjega davka. V 33. členu je določen izračun dejanske davčne stopnje. Dejanska davčna stopnja je pomembna zaradi izračuna povrhnjega davka in za višino obveznosti zanj. Dejanska davčna stopnja se določi po jurisdikcijah. Namreč, prvi odstavek najprej, pred določitvijo formule za izračun, določi, da se dejanska davčna stopnja za mednarodno skupino podjetij ali veliko domačo skupino določi za vsako jurisdikcijo, če v njej obstaja neto kvalificirani dohodek, in za vsako poslovno leto. Izračun dejanske davčne stopnje za vsako jurisdikcijo pomeni tudi, da se ta ne izračunava za vsak subjekt v sestavi mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine in tudi ne za vse subjekte v sestavi v vseh jurisdikcijah skupaj. V prvem odstavku je formula določena v matematični obliki ulomka med prilagojenimi zajetimi davki subjektov v sestavi v določeni jurisdikciji (števec) in neto kvalificiranim dohodkom subjektov v sestavi v določeni jurisdikciji (imenovalec). Taisti odstavek napoti na IV. poglavje, ki ureja prilagojene zajete davke, in sicer pove, da so prilagojeni zajeti davki subjektov v sestavi, določeni v skladu s IV. poglavjem, vsota prilagojenih zajetih davkov vseh subjektov v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji. V

drugem odstavku tega člena je predvidena formula za določitev neto kvalificiranega dohodka ali izgube, postavki formule sta kvalificirani dohodek subjektov v sestavi in kvalificirana izguba subjektov v sestavi v jurisdikciji za poslovno leto, pri tem pa je ta kvalificirani dohodek morebitna pozitivna vsota kvalificiranega dohodka vseh subjektov v sestavi ter kvalificirana izguba vsota kvalificiranih izgub vseh subjektov v sestavi. V tem odstavku je napoteno na III. poglavje zakona. V tretjem in četrtem odstavku tega člena sta določeni posebnosti oziroma izvetji za subjekt v sestavi brez države in investicijske subjekte. Določeno je, da so prilagojeni zajeti davki in kvalificirani dohodek ali izguba subjektov v sestavi, ki so investicijski subjekti, izključeni iz izračuna dejanske davčne stopnje po prvem odstavku tega člena in izračuna neto kvalificiranega dohodka v skladu z drugim odstavkom tega člena. Dejanska davčna stopnja vsakega subjekta v sestavi brez države pa se za vsako poslovno leto izračuna ločeno od dejanske davčne stopnje vseh drugih subjektov v sestavi.

K 34. členu

34. člen določa povrhni davek in je člen, na katerega se pogosto sklicuje v drugih členih tega zakona. Mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina v skladu z uvodno določbo navedenega člena ločeno izračuna povrhni davek za vsakega od svojih subjektov v sestavi, če je kvalificirani dohodek teh subjektov vključen v izračun neto kvalificiranega dohodka te jurisdikcije. Še en bistveni pogoj za ta izračun je izpolnjen, če je dejanska davčna stopnja jurisdikcije, v kateri se nahaja subjekt v sestavi, nižja od minimalne stopnje, torej nižja od 15 %, za poslovno leto. Za izračun povrhnjega davka je treba najprej poznati odstotek povrhnjega davka. Ta se dobi, če od minimalne davčne stopnje odštejemo dejansko davčno stopnjo. Za izračun povrhnjega davka jurisdikcije se odstotek povrhnjega davka množi s presežnim dobičkom, ki je opredeljen v četrtem odstavku, z navezovanjem na druge člene tega zakona in prišteti morebitnega dodatnega povrhnjega davka, ki je tudi opredeljen v enem naslednjih odstavkov, pri tem pa se odšteje še morebitni domači povrhni davek. Kot navedeno, je za izračun povrhnjega davka pomemben zlasti presežni dobiček. Presežni dobiček se določi v skladu s četrtem odstavkom tega člena in je neto kvalificirani dohodek zmanjšan za vsebinsko izključitev dohodkov. Vsebinska izključitev dohodkov je enaka znesku, določenemu v skladu z enim od naslednjih členov, vključenih v drugo podpoglavje V. poglavja. Sestava člena je zastavljena tako, da je šele v petem odstavku določena formula za izračun povrhnjega davka subjekta v sestavi za tekoče poslovno leto. Povrhni davek subjekta v sestavi je povrhni davek jurisdikcije, pomnožen s koeficientom med kvalificiranim dohodkom subjekta v sestavi in skupnim kvalificiranim dohodku vseh subjektov v sestavi, ki se v poslovnem letu nahajajo v jurisdikciji. Zadnji odstavek tega člena določa, da se povrhni davek vsakega subjekta v sestavi brez države za vsako poslovno leto izračuna ločeno od povrhnjega davka vseh drugih subjektov v sestavi.

K 35. členu

Ta člen je prvi člen v drugem podpoglavju V. poglavja, ki določa vsebinsko izključitev dohodka. Iz naslova podpoglavja izhaja, da gre za ugodnost. V zvezi z vsebinsko izključitvijo dohodkov je pomembno, da se upošteva oziroma je določena za zagotovitev sorazmernega načina oziroma ker je treba upoštevati nekatere posebne okoliščine, v katerih se zmanjšajo tveganja erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička. Zato tudi ta zakon vključuje vsebinsko izključitev dohodkov na podlagi stroškov, povezanih z zaposlenimi, in vrednosti opredmetenih sredstev v dani jurisdikciji. Takšna izključitev do določene mere ureja primere, ko mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina opravlja gospodarske dejavnosti, za katere je potrebna fizična prisotnost v jurisdikciji z nizko obdavčitvijo, saj v takem primeru ni verjetno,

da bi se prakse erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička razvijale. Naslov poglavja nakazuje, da gre za ugodnost v sistemu, kajti zmanjšuje se neto kvalificirani dohodek in posledično se ne obdavčuje dohodek, ampak le presežni dobiček. 35. člen je uvodni člen, ki ureja predmetni institut vsebinske izključitve dohodka in določi njegove temeljne elemente oziroma značilnosti. Iz prvega odstavka izhaja, da gre za izključitev za vse subjekte v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji, pri tem so izvzeti investicijski subjekti. Višina vsebinske izključitve dohodkov je odvisna od upravičenih stroškov za plače upravičenih zaposlenih in upravičenih opredmetenih sredstev. V tem členu je določenih 5 % navedenih kategorij, ki se seštejeta. Že v tem členu je poudarjeno, da gre za upravičene stroške, kar pomeni, da je obseg predmetnih plač in sredstev omejen. To na primer ne velja pri določanju povrhnjega davka na podlagi pravila o prenizko obdavčenih dobičkih po tem zakonu. Za uveljavitev ugodnosti je potrebna zahteva vložniškega subjekta. Vsebinska izključitev dohodka se opravi za vsako poslovno leto.

K 36. členu

Ta in naslednji člen podrobneje določata obe postavki za izračun vsebinske izključitve dohodkov, ki se dopuščata v določenem % in kot vsota obeh. Iz tega člena izhaja, da se v pravilu ne upoštevajo vsi zaposleni in vsi stroški za plače, ampak ta člen, kot naslednji za sredstva, določa le upravičene zaposlene in upravičene stroške za plače. Upravičeni zaposleni za namene tega podpoglavja pomenijo zaposlene s polnim ali krajšim delovnim časom subjekta v sestavi in neodvisne izvajalce, ki sodelujejo pri rednih poslovnih dejavnostih mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine pod vodstvom in nadzorom mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine. Navedena opredelitev je potrebna, da se lahko določijo upravičeni stroški za plače teh zaposlenih, ki so opredeljeni v drugem odstavku tega člena. V tretjem odstavku je določena omejitev kategorije, in sicer vsebinska izključitev dohodka ne vključuje upravičenih stroškov za plače upravičenih zaposlenih, ki so kapitalizirani in vključeni v knjigovodsko vrednost upravičenega opredmetenega sredstva in ki jih je mogoče pripisati dohodku od mednarodnega ladijskega prevoza, ki je po tem zakonu izključeni dohodek.

K 37. členu

Ta člen določa upravičena opredmetena sredstva. Najprej je v prvem odstavku opredeljeno, katera sredstva se kvalificirajo za upravičena opredmetena sredstva. Med drugimi so to tudi zemljišča in zgradbe ter naravni viri. V drugem odstavku je določena nadaljnja omejitev, in sicer katerih upravičenih opredmetenih sredstev ne vključuje vsebinska izključitev dohodka, med drugim knjigovodske vrednosti premoženja, vključno z zemljišči in zgradbami, ki so namenjeni za prodajo, zakup ali investicije. Tretji odstavek določa definicijo knjigovodske vrednosti upravičenih opredmetenih sredstev, ki je določena v drugem odstavku.

K 38. členu

Ta člen določa uporabo vsebinske izključitve dohodka v posebnih primerih. V tem zakonu je takšna dodatna oziroma izjemna določba potrebna nekajkrat, in sicer zlasti za primere stalnih poslovnih enot, pri obstoju pretočnih subjektov in pri subjektih v sestavi brez države. Tovrstne določbe sicer lahko upravno obremenijo izvajanje, vendar jih je treba razumeti v okviru ciljev in namenov zakona ter ob razumevanju veljavnih sistemov obdavčitve nekaterih subjektov, hkrati pa odpravljajo in razrešujejo dodatna vprašanja, ki bi se pojavljala, če takšnih določb ne bi bilo. V prvem odstavku je med drugim določeno, da so upravičeni stroški za plače in upravičena opredmetena sredstva subjekta v sestavi, ki je stalna poslovna enota, enaki tistim, ki so vključeni v njegove ločene finančne račune po tem zakonu, če se upravičeni stroški za

plače in upravičena opredmetena sredstva nahajajo v isti jurisdikciji kot stalna poslovna enota. Določena je smiselna uporaba.

K 39. členu

V to podpoglavje je vključena tudi določba glede določanja vsebinske izključitve dohodka v prehodnem obdobju, zlasti zaradi svoje pomembnosti za obdobja v letih od 2023 do 2032. Njen namen je omogočiti nemoteni prehod na novi davčni sistem. V skladu z 39. členom se odstotek 5 % za deset let (do vključno 2032) nadomesti z višjim odstotkom, kar pomeni višji znesek za izključitev dohodka po posameznih letih v prehodnem obdobju. V letu 2033 bo odstotek 5 %, torej kot je določeno v osnovnem pravilu za vsebinsko izključitev dohodka.

K 40. členu

V V. poglavju 40. člen določa ponovni izračun, ki ima za posledico dodatni povrhni davek. V posameznih primerih je namreč potreben ponovni izračun dejanske davčne stopnje in povrhnjega davka, ki je posledica prilagoditve zajetih davkov ali kvalificiranega dohodka ali izgube. Davek iz ponovnega izračuna je dodatni povrhni davek.

K 41. členu

V 41. členu zakon za ravnovesje med cilji zakona o minimalnem davku in upravnim bremenom za davčne uprave in davčne zavezance določa izključitev po načelu de minimis za mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine, katerih povprečni kvalificirani prihodek je nižji od 10.000.000 EUR in katerih povprečni kvalificirani dohodek ali izguba v jurisdikciji znaša manj kot 1.000.000 EUR. Take mednarodne skupine podjetij ali velike domače skupine ne plačajo povrhnjega davka, čeprav je njihova dejanska davčna stopnja nižja od minimalne davčne stopnje za jurisdikcijo oziroma po jurisdikcijah. Povprečni kvalificirani prihodek ali povprečni kvalificirani dohodek ali izguba je povprečje kvalificiranega prihodka ali kvalificiranega dohodka ali izgube subjektov v sestavi, ki se nahajajo v jurisdikciji, za poslovno leto in dve predhodni poslovni leti.

K 42. členu

42. člen določa izračun dejanske davčne stopnje in povrhnjega davka za subjekte v sestavi v manjšinski lasti.

K 43. členu

Zadnje podpoglavje V. poglavja vsebuje člen o varnih pristanih. Ta člen določa splošno oziroma širšo podlago za določanje t. i. varnih pristanov po tem zakonu. Ta zakon ne glede na 33. do 42. člen določa možnost(i), ki jo/jih lahko uporabi vložniški subjekt v sestavi, v skladu s katero/imi je zagotovljeno, da je povrhni davek, ki ga mora skupina plačati v določeni jurisdikciji, v poslovnem letu enak nič, če dejanska stopnja obdavčitve subjektov v sestavi, ki se nahajajo v tej jurisdikciji, izpolnjuje pogoje kvalificiranega mednarodnega sporazuma o varnih pristanih. Za namene te določbe „kvalificirani mednarodni sporazum o varnih pristanih“ pomeni mednarodni nabor pravil in pogojev, s katerim so se strinjale vse države članice in ki skupinam, ki spadajo v področje uporabe te direktive, omogoča, da za določeno jurisdikcijo uporabijo en varni pristan ali več varnih pristanov. V primeru držav članic EU pomeni navedeni sporazum dogovor v okviru vključujočega okvira OECD, ki so ga podprle vse države članice, vključno Ciper. Pomemben varni pristan, ki je določen v tem zakonu, je prehodni varni pristan CbCR.

K 44. členu

Členi 44. do 48. so vključeni v VI. poglavje zakona, ki določa posebna pravila za obravnave po tem zakonu pri prestrukturiranjih, to je združitvah in razdružitvah, prevzemih, in določa tudi uporabo pravil za holdinške strukture, zanje se štejejo skupni podvigi in skupine z več matičnimi subjekti. 44. člen določa, kako se uporabi prag konsolidiranih prihodkov pri oziroma po združitvi in razdružitvi. V tem členu sta tudi določeni definiciji združitev in razdružitev.

K 45. členu

Ta člen ureja položaje, ko se subjekti v sestavi pridružijo ali zapustijo skupino. Namreč, potrebna so posebna pravila za ustrezno ravnanje v skladu s tem zakonom za subjekte, ki se pridružijo skupini ali jo zapustijo v poslovnem letu. Ta pravila se denimo nanašajo na izračun dohodka ali izgube, prilagojenih zajetih davkov, vsebinske izključitve dohodka in posledično pravila o vključitvi dohodkov.

K 46. členu

46. člen obravnava prenos sredstev in obveznosti subjekta v sestavi, vključno pri reorganizacijah.

K 47. členu

Ta člen določa posebna pravila za skupne podvige. Za namene tega člena in zakona skupni podvig pomeni subjekt, katerega finančni rezultati se sporočajo po kapitalski metodi v konsolidiranih računovodskih izkazih krovnega matičnega subjekta, če krovni matični subjekt neposredno ali posredno poseduje vsaj 50 % njegovega lastniškega deleža. Drugi odstavek 47. člena določi skupino skupnega podviga, v katero so vključeni tudi povezani subjekti.

K 48. členu

Zadnji člen tega poglavja je 48. člen, ki obravnava položaje, ko so subjekti in subjekti v sestavi dveh ali več skupin del mednarodne ali velike domače skupine z več matičnimi podjetji. Osnovno je določeno, da se pri tem subjekti in subjekti v sestavi vsake skupine obravnavajo kot člani ene mednarodne ali velike domače skupine z več matičnimi podjetji. V zvezi z določbami tega poglavja je treba upoštevati dejstvo, da so zakonodaje, ki jim je skupina podvržena na drugih, nedavčnih področjih, raznovrstne in se tudi lahko bistveno razlikujejo.

K 49. členu

Ta člen je prvi člen VII. poglavja zakona, ki določa posebna pravila pri krovnem matičnem subjektu in za distribucijske režime ter davčno nevtralnost. Navedena posebna pravila prilagodijo osnovna pravila tega zakona posebnim okoliščinam teh posebnih režimov, ki jih lahko določajo davčne ureditve. Tako lahko države različno dosejajo enkratno obdavčitev dohodka, denimo ene z izvzemom dividend pri prejemniku, druge to urejajo na drugačne načine z istim ciljem, denimo z ureditvami pretočnih subjektov. 49. člen izhodiščno določa, da se kvalificirani dohodek pretočnega subjekta, ki je krovni matični subjekt, zmanjša za znesek kvalificiranega dohodka, ki ga je mogoče pripisati imetniku lastniškega deleža v pretočnem subjektu, pod določenimi pogoji, ki so dejansko pogoji, ki preprečujejo, da davek ne bi bil plačan.

K 50. členu

Ta člen obravnava položaje, kjer obstaja krovni matični subjekt, za katerega velja režim odbitnih dividend, pri tem sta v tem členu za namene tega zakona opredeljena režim odbitnih dividend in odbitna dividenda.

K 51. členu

Določba tega člena je nekakšna posebnost zakona, saj prilagaja ureditev tega zakona distribucijskim sistemom obdavčitve pod določenimi pogoji. Namreč, distribucijski davčni režim, ki ga imajo uvedenega nekatere države, denimo Estonija, je davčni sistem, ki praviloma obdavčuje dohodek podjetij ob razdelitvi oziroma predpostavljeni razdelitvi, in ne, ko je dohodek dosežen. Prav tako tovrstni režim naloži davek na nekatere davčno nepriznane oziroma neposlovne odhodke, kar nekako ustreza nepriznavanju teh odhodkov v okviru bolj klasičnih sistemov podjetniške obdavčitve dohodkov. Pri distribucijskem režimu davek ni izkazan v računovodskih izkazih, če ni bilo razdelitve. Če pa se razdelitev opravi, davek ne ustreza dohodku tega časa. Ta člen torej ublaži razlike med časom, ko dohodek nastane (je izkazan za računovodske namene), in časom, ko zapade davku na distribucijo, če gre za razdelitev v določenem času. Člen določa opcijo.

K 52. členu

Ta člen ureja določitev dejanske davčne stopnje in povrhnjega davka investicijskega subjekta, ki ni davčno transparenten in ni uporabil opcij iz naslednjih dveh členov tega zakona, to je 53. člena (opcija o obravnavi investicijskega subjekta kot davčno transparentnega subjekta) in 54. člena (opcija o uporabi metode obdavčljive distribucije).

K 53. členu

Ta člen omogoči opcijo o obravnavi investicijskega subjekta kot davčno transparentnega subjekta.

K 54. členu

Ta člen je podlaga za opcijo o uporabi metode obdavčljive distribucije.

K 55. členu

S tem členom se uvaja t. i. nacionalni povrhnji davek oziroma povrhnji davek v Sloveniji, ki se poimenuje domači povrhnji davek v Sloveniji, ker se uporablja v domačem pravu Republike Slovenije. Domači povrhnji davek je naveden že v 1. členu zakona kot ena od vsebin zakona. Ker je domači povrhnji davek v Sloveniji določen v zakonu, pomeni, da je Republika Slovenija izbrala opcijo, da ga uvede. Po 7. členu tega zakona, v katerem so opredeljeni izrazi iz zakona, je kvalificirani domači povrhnji davek povrhnji davek, ki se uporabi na presežni dobiček domačih subjektov v sestavi in deluje tako, da zvišuje domačo davčno obveznost za ta dobiček do minimalne stopnje 15 %. Ker ima tako funkcijo tako domači povrhnji davek, ki ga zaračunajo druge jurisdikcije, in domači povrhnji davek v Sloveniji, je v tem členu izrecno navedeno, da se določa oziroma uvaja nacionalni domači povrhnji davek, ki je ločen davek od domačega povrhnjega davka, ki ga določajo druge jurisdikcije. Oba davka pa se upoštevata kot odbitek pri izračunu povrhnjega davka po pravilu o vključitvi dohodkov in pravilu o prenizko obdavčenih dobičkih, če izpolnjujeta pogoje kvalificiranosti. Domači povrhnji davek v Sloveniji mora biti določen in izvajan dosledno s cilji zakona, brez kakršnih koli ugodnosti, vezanih nanj. Tudi od tega je odvisno, ali se bo domači povrhnji davek označeval kot kvalificiran, kajti okoliščina kvalificiranosti bo pomembna za uporabo nekaterih drugih določil tega zakona, denimo glede zmanjšanja kakršnega koli povrhnjega davka, izračunanega po obeh pravilih tega zakona, za plačani kvalificirani domači povrhnji davek. Drugače povedano, pri uporabi pravil, po katerih

se izračuna povrhni davek, bodo morali zavezanci in davčni organ ugotoviti, ali so subjekti v sestavi skupine predmet obdavčitve s kvalificiranim domačim povrhnim davkom v drugi jurisdikciji ali v Sloveniji. Večina domačih davkov na dohodek se šteje za zajete davke, ki se upoštevajo pri izračunu dejanske davčne stopnje in posredno nižajo povrhni davek. Vendar pa kvalificirani domači povrhni davek neposredno zniža povrhni davek, torej deluje smiselno primerljivo odbitku od davka. Denimo, matični subjekt, ki poseduje nizko obdavčeni subjekt, praviloma nima obveznosti v zvezi z njim na podlagi pravila o vključitvi dohodka, če je ta nizko obdavčeni subjekt v sestavi podvržen kvalificiranemu domačemu povrhjemu davku v znesku povrhnjega davka po pravilu o vključitvi dohodkov (kvalificirani domači povrhni davek zniža obveznost za povrhni davek do 0). Za domači povrhni davek veljajo smiselno enake definicije in pravila za izračun kvalificiranega dohodka ter dejanske davčne stopnje, kot so določeni v tem zakonu. Kljub temu je domači povrhni davek nacionalni davek, katerega cilj in namen je povrhni davek, ki bi po pravilu o vključitvi dohodkov oziroma prenizko obdavčenih dobičkih bil plačan v drugi jurisdikciji, pobrati v Sloveniji. Zato se nekatera določena pravila v tem zakonu, ki urejajo povrhni davek, na podlagi pravil ne morejo oziroma ne smejo uporabljati. Določena pravila pa se uporabljajo prilagojeno za namene domačega povrhnjega davka. Določena posebna pravila so opredeljena v naslednjih členih.

K 56. členu

S tem členom se določa obseg subjektov, za katere se uporablja sistem domačega povrhnjega davka v Sloveniji. Obseg je enak obsegu subjektov, za katere se uporablja povrhni davek. Ti subjekti so določeni v 6. členu zakona. Pri tem je treba upoštevati tudi, da so določeni subjekti izključeni iz obveznosti povrhnjega davka, kar pomeni, da so taisti subjekti izključeni tudi iz sistema nacionalnega oziroma domačega povrhnjega davka v Sloveniji. V drugem stavku pa se določajo subjekti, ki so sicer predmet povrhnjega davka, vendar se ne vključujejo v sistem obdavčitve z domačim povrhnim davkom v Sloveniji. Pri tem se izrecno določa, da se med zavezance za domači povrhni davek v Sloveniji ne vključujejo investicijski subjekti. Treba je navesti, da v skladu z upravnimi smernicami OECD velja mehanizem, namenjen ohranjanju davčne nevtralnosti investicijskih subjektov in zavarovalniških investicijskih subjektov za investitorje, ki niso del mednarodne skupine ali velike domače skupine. Ker se z uvedbo domačega povrhnjega davka v Sloveniji ne želi poseči v to nevtralnost, se investicijski subjekti v celoti izvzemajo iz zavezanosti za domači povrhni davek v Sloveniji.

K 57. členu

S tem členom se določa smiselna uporaba 8. člena tega zakona, ki določa pravila za določitev lokacije zavezancev, za namene določanja lokacije zavezancev za domači povrhni davek v Sloveniji.

K 58. členu

S tem členom se določajo pravila za izračun in dodelitev domačega povrhnjega davka v Sloveniji. Izhodiščno se smiselno uporabljajo pravila za izračun povrhnjega davka, pri čemer obstajajo nekatere posebnosti v zvezi z izračunavanjem kvalificiranega dohodka ali izgube, dejanske davčne stopnje in tudi vsebinske izključitve. Na ta način se doseže, da se višina domačega povrhnjega davka v Sloveniji v celoti izenači z zneskom, ki se izračuna po pravilih za povrhni davek. Posebnosti pri izračunu kvalificiranega dohodka/izgube oziroma prilagojenih davkov so določene v naslednjih dveh členih. Obveznost za domači povrhni davek v Sloveniji bodo zavezanci za ta davek obračunavali v obračunu domačega povrhnjega davka v Sloveniji. V okviru samoobdavčitve bodo morali zavezanci za davek izvesti naslednje

izračune: domači povrhni davek v Sloveniji se bo izračunal tako, da se bo najprej ustrezno izračunal kvalificirani dohodek subjektov v sestavi, ki se nahajajo v Sloveniji. V primeru neto kvalificirane izgube obveznost za domači povrhni davek v Sloveniji ne nastane. V primeru neto kvalificiranega dohodka v Sloveniji se bo nato izračunala dejanska davčna stopnja na jurisdikcijski ravni (ob upoštevanju zajetih davkov po 60. členu). Če je le-ta višja od 15 %, obveznost za domači povrhni davek v Sloveniji ne nastane. Če bo le-ta nižja od 15 %, se bo izračunal domači povrhni davek v Sloveniji (ki je zmnožek razlike med dejansko in minimalno davčno stopnjo in presežnim dobičkom). Ta znesek se bo dodelil med subjekte v sestavi glede na njihov delež kvalificiranega dohodka v kvalificiranem dohodku subjektov v sestavi, ki se nahajajo v Sloveniji. Smiselno enako pravilom povrhnjega davka se z domačim povrhnjim davkom v Sloveniji ne bodo bremenili zavezanci za davek, pri katerih je ugotovljena kvalificirana izguba.

K 59. členu

S tem členom se določa izračun kvalificiranega dohodka ali izgube po tem poglavju, vendar že prvi odstavek določi navezavo na uporabo III. poglavja tega zakona. Če velja odstop od navedenega, je določeno v naslednjih odstavkih tega člena. Tretji odstavek tega člena je nekakšen varni pristan za domači povrhni davek. Četrty odstavek posebej določi, da se za pomembno izkrivljanje konkurence upošteva ustrezní znesek iz 7. člena zakona, ki glede na sorazmerni del dohodkov oziroma odhodkov mednarodne skupine odpade na Slovenijo.

K 60. členu

Ta člen določa izračun prilagojenih zajetih davkov za namene tega poglavja.

K 61. členu

Ta člen določa, da se za določitev vsebinske izključitve dohodkov po tem poglavju smiselno uporabljajo določbe o vsebinski izključitvi, določene že prej v tem zakonu. To so določbe 35. do 39. člena zakona. Ta člen tudi pove, da se tudi pri zavezanosti za domači povrhni davek v Sloveniji lahko uporablja ugodnost vsebinske izključitve dohodkov.

K 62. členu

Ta člen določa obračun in plačilo domačega povrhnjega davka v Sloveniji. Zavezanec za navedeni davek mora v 15 mesecih po zaključku poslovnega leta poročanja predložiti obračun tega davka, in sicer ne glede na to, ali je dolžan plačati domači povrhni davek v Sloveniji ali ne. Drugi odstavek poenostavlja predložitev obračuna, in sicer v primerih več subjektov v sestavi v Sloveniji. Tretji odstavek pa povezano določa, da se v primeru, ko imenovani vložniški subjekt ne predloži obračuna domačega povrhnjega davka v Sloveniji, za vse subjekte v sestavi šteje, da so za predložitev obračuna odgovorni subjekti v sestavi v skladu s tem členom. Obračun domačega povrhnjega davka v Sloveniji se predloži davčnemu organu elektronsko preko portala eDavki, kar je sicer določeno v zakonu, ki ureja davčni postopek. Smiselna uporaba navedenega zakona je določena za popraviljanje obračuna v delu, ki se nanaša na davčni obračun, ob upoštevanju določb ponovnega izračuna po 40. členu tega zakona. Davek se plača v 30 dneh od predložitve davčnega obračuna. Če je za predložitev obračuna domačega povrhnjega davka v Sloveniji imenovan vložniški subjekt, so vsi subjekti v sestavi posamezne mednarodne ali domače skupine podjetij solidarno odgovorni za plačilo celotnega zneska domačega povrhnjega davka, izračunanega po tem poglavju. V zadnjem odstavku je določena pooblastilna norma, vključno s časovnim rokom, za izdajo podzakonskega akta z določitvijo vseh sestavin predmetnega obračuna.

K 63. členu

Ta člen določa, kako se pri obračunu domačega povrhnjega davka uporabljajo nekatere ugodnosti, določene s tem zakonom.

K 64. členu

Ta člen določa uporabo zakona, ki ureja davčni postopek, glede pobiranja davka. Drugi odstavek je odstop oziroma posebnost, ki jo narekuje sistem minimalnega obdavčenja, in sicer se, če znesek kvalificiranega domačega povrhnjega davka v Sloveniji v določenem poslovnem letu ni bil plačan v štirih poslovnih letih, ki sledijo poslovnemu letu, v katerem bi moral biti plačan, znesek tega davka, ki ni bil plačan, v skladu z zakonom prišteje povrhnjemu davku in ga Slovenija ne sme pobrati. Slednje je treba razumeti v smislu pravice obdavčenja, ki jo ima Slovenija, oziroma če je ne izkoristi, velja osnovni sistem povrhnjega obdavčenja.

K 65. členu

Ta člen je prvi člen IX. poglavja o informativnem obrazcu za obračun in obračunu povrhnjega davka. Določena je obveznost vložniškega subjekta in morebitnega imenovanega lokalnega subjekta. Subjektu v sestavi ni treba vložiti informativnega obrazca za obračun, če je tak obrazec vložil krovni matični subjekt ali imenovani vložniški subjekt, in sicer v jurisdikciji, v kateri se nahaja, če je med to jurisdikcijo in Slovenijo za poslovno leto poročanja sklenjen veljavni kvalificirani sporazum med pristojnimi organi. Subjekt v sestavi v Sloveniji ali imenovani lokalni subjekt v njegovem imenu v roku iz prvega odstavka obvesti pristojni davčni organ o identiteti subjekta, ki vloga informativni obrazec za obračun, in o jurisdikciji, v kateri se ta nahaja. Določena je tudi vsebina informativnega obrazca za obračun, ki je pomemben element ureditve pri zaokroženem izvajanju in obremenitvi s povrhnjim davkom.

K 66. členu

Ta člen določa obračun in plačilo povrhnjega davka za subjekt v sestavi, ki je v skladu z zakonom zavezan za povrhnji davek na podlagi pravila o vključitvi dohodkov ali pravila o prenizko obdavčenih dobičkih v Sloveniji. Ta mora v 30 dneh po poteku roka za predložitev informativnega obrazca za obračun predložiti obračun povrhnjega davka. Obračun povrhnjega davka se predloži davčnemu organu elektronsko preko portala eDavki. Obrazec obračuna povrhnjega davka predpiše minister, pristojen za finance. Obračun povrhnjega davka vsebuje podatke, ki so podlaga za ugotovitev davka, na način in v obsegu, kot je določeno s tem zakonom. Subjekt v sestavi, ki mora predložiti obračun povrhnjega davka, mora povrhnji davek plačati v 30 dneh od predložitve davčnega obračuna.

K 67. členu

Ta člen v pravilu določa uporabo zakona, ki ureja davčni postopek, za postopek pobiranja minimalnega davka.

K 68. členu

Ta člen določa ravnanje davčnega organa, ki je prejel informativni obrazec za obračun. Davčni organ pošlje prejete podatke na podlagi avtomatične izmenjave vsem drugim pristojnim organom v jurisdikcijah, s katerimi ima Slovenija sklenjen veljavni kvalificirani sporazum med pristojnimi organi in se na podlagi podatkov iz informativnega obrazca za obračun en subjekt ali več subjektov v sestavi mednarodne skupine podjetij nahaja v tej jurisdikciji.

K 69. členu

Ta člen določa upravljanje pri opcijah oziroma ravnanje v primerih izbire posameznih opcij. Določena je veljavnost, podaljšanje, preklic opcije in njena veljavnost. Zadnji odstavek je rezervna norma, ki daje podlago, če bi bilo, upošteva globalni vidik sistema, treba določiti katero koli opcijo v zvezi z informativnim obrazcem za obračun.

K 70. členu

Ta člen določa kazni za prekrške pravne osebe v zvezi z izpolnjevanjem obveznosti. Določbe zakona so praviloma novost za zavezance, kar pomeni zlasti v prvih obdobjih izvajanja izziv za deležnike. Ta zakon sicer ne določa posebnih milejših kazni za navedena obdobja, kar bo lahko primer pri prenosu v drugih jurisdikcijah, vendar pa že veljavna davčno postopkovna in prekrškovna zakonodaja predvideva ukrepe, ki so smiselno uporabljivi za opisane položaje, torej vključno s strani davčnega organa prepoznanje zavezančevega razumnega ravnanja, da izpolni obveznost po tem zakonu.

K 71. členu

Ta člen določa možnost izreka globe tudi v znesku, ki je višji od najnižje predpisane globe v hitrem prekrškovnem postopku.

K 72. členu

V zadnje poglavje zakona so vključene prehodne in končne določbe, začeni s 72. členom, v katerem je ob prehodu določena davčna obravnava odloženih terjatev za davek, odloženih obveznosti za davek in prenesenih sredstev. V prvem odstavku je za namene tega člena opredeljeno prehodno leto za jurisdikcijo, in sicer je to prvo poslovno leto, v katerem mednarodna skupina podjetij ali velika domača skupina v zvezi s to jurisdikcijo spada v področje uporabe tega zakona. V zadnjih dveh odstavkih tega člena je prehod določen tudi datumsko.

K 73. členu

Ta člen podaljšuje rok za vložitev informativnega obrazca za obračun za poslovno leto, ki je prehodno leto. Gre za podaljšanje treh mesecev.

K 74. členu

74. člen določa prehodni varni pristan. Določba je pomembna, saj v začetnih letih skupino izključi od uporabe pravil tega zakona in zato pomeni olajšanje za skupino. Povrhnji davek, ki ga mora skupina plačati v določeni jurisdikciji v poslovnem letu, je lahko, pod pogoji in pri enostavnejši uporabi pravil oziroma podatkov, enak nič. Določba oziroma ugodni režim je časovno omejen in dejansko pomeni, da se delovanje skupine v nekaterih jurisdikcijah z nizkim tveganjem izključi iz obsega zakona. Skupini po tem členu ni treba podrobneje oziroma podrobno izračunavati postavk po osnovnih pravilih tega zakona. Namreč, če se dokaže – na podlagi kvalificiranega poročila po državah (CbCR) in računovodskih podatkov, da prihodki in dobiček v tej jurisdikciji znašajo manj, kot je določeni prag (test de minimis), ali da je dejanska davčna stopnja enaka dogovorjeni prehodni stopnji ali jo presega (test dejanske davčne stopnje) ali ni presežnega dobička po vsebinski izključitvi dohodka (test običajnega dobička), nastopi varni pristan. V okviru varnega pristana se uporabijo podatki o prihodkih in dobičku iz CbCR ter podatek o davkih iz računovodskih izkazov, treba pa je kljub temu izračunati vsebinsko izključitev dohodka.

K 75. členu

Ta člen določa pooblastilo za izdajo podzakonskih aktov.

K 76. členu

Ta člen je končna določba, ki določa začetek veljavnosti in uporabe zakona.

IV. PRILOGE

- osnutek podzakonskega predpisa, katerega izdajo določa predlog zakona
- izjava o skladnosti
- korelacijska tabela