



COMISIA
EUROPEANĂ

Strasbourg, 25.10.2016
COM(2016) 685 final

2016/0337 (CNS)

Propunere de

DIRECTIVĂ A CONSILIULUI

privind o bază fiscală comună a societăților

{SWD(2016) 341 final}

{SWD(2016) 342 final}

EXPUNERE DE MOTIVE

1. CONTEXTUL PROPUNERII

• Motivele și obiectivele propunerii

La 16 martie 2011, Comisia a prezentat o propunere de Directivă privind o bază fiscală consolidată comună a societăților (CCCTB). Propunerea, care se află încă pe masa Consiliului, este una dintre inițiativele REFIT ale Comisiei și urmărește să ofere societăților un set unic de norme în materie de impozit pe profit pentru desfășurarea de activități economice în cadrul pieței interne. Prin urmare, propunerea privind CCCTB din 2011 ar permite societăților să considere Uniunea ca o piață unică în scopul impozitului pe profit și, în consecință, ar facilita activitatea transfrontalieră a acestora și ar promova comerțul și investițiile.

În ultimul timp, a devenit evident pentru comunitatea internațională că normele actuale privind impozitul pe profit nu mai corespund contextului modern. În general, venitul societăților este impozitat la nivel național, dar mediul economic a devenit mai globalizat, mobil și digital. Modelele de afaceri și structurile corporative sunt mai complexe, ceea ce facilitează transferul profiturilor¹. În plus, diferențele dintre sistemele naționale de impozitare a societăților au permis ca planificarea fiscală agresivă să ia amploare pe parcursul ultimului deceniu. Astfel, atunci când normele naționale sunt elaborate fără a ține cont de dimensiunea transfrontalieră a activităților comerciale, pot apărea neconcordanțe în interacțiunea dintre sistemele naționale disparate de impozitare a societăților. Astfel de neconcordanțe creează riscuri de dublă impunere și de dublă neimpozitare și, prin urmare, denaturează funcționarea pieței interne. În aceste condiții, statele membre consideră că este din ce în ce mai greu să lupte în mod eficace, printr-o acțiune unilaterală, împotriva practicilor de planificare fiscală agresivă² pentru a proteja bazele de impozitare naționale împotriva erodării și pentru a contracara transferul profiturilor.

Dat fiind faptul că prioritatea de astăzi a Europei este promovarea creșterii durabile și a investițiilor în cadrul unei piețe echitabile și mai bine integrate, este necesar un nou cadru pentru o impozitare corectă și eficientă a profiturilor societăților. În acest context, CCCTB reprezintă un instrument eficient pentru atribuirea venitului acolo unde se creează valoare, printr-o formulă bazată pe trei factori cu pondere egală (și anume, active, forță de muncă și vânzări). Întrucât acești factori sunt legați de locul în care o societate își obține profiturile, ei sunt mai rezistenți la practicile de planificare fiscală agresivă decât metodele larg răspândite de stabilire a prețurilor de transfer pentru alocarea profitului.

Pe lângă funcția de combatere a evitării obligațiilor fiscale a CCCTB, proiectul relansat ar păstra, de asemenea, caracteristicile acestuia de sistem de impozitare a societăților care facilitează comerțul transfrontalier și investițiile pe piața internă. În prezent, societățile cu activitate transfrontalieră trebuie să se conformeze dispozițiilor a până la 28 de sisteme divergente de impozitare a societăților. Acesta este un proces împovărător, atât din punctul de vedere al duratei, cât și din punct de vedere economic și deviază efortul de la obiectivul

¹ Documentul de lucru al serviciilor Comisiei [[SWD\(2015\) 121 final](#)] oferă o imagine detaliată asupra evoluției istorice și asupra problemelor și provocărilor actuale în ceea ce privește impozitarea profiturilor multinaționale.

² „Planificarea fiscală agresivă constă în a profita de detaliile tehnice ale unui sistem fiscal sau de neconcordanțele dintre două sau mai multe sisteme fiscale în scopul reducerii obligațiilor fiscale” (Recomandarea Comisiei din 6 decembrie 2012 privind planificarea fiscală agresivă, [C\(2012\)8806 final](#)).

principal de desfășurare a activității economice. CCCTB relansată va continua să ofere avantajele propunerii din 2011 în ceea ce privește aplicarea, în cazul grupurilor de societăți cu o prezență impozabilă în cel puțin un stat membru, a unui set unic de norme de calculare a bazei fiscale pe teritoriul Uniunii Europene (UE), societățile respective fiind astfel răspunzătoare în fața unei singure administrații fiscale („ghișeu unic”). Compensarea transfrontalieră a pierderilor ar fi în continuare un rezultat automat al consolidării, iar normele privind prețurile de transfer nu s-ar aplica în cadrul grupului, întrucât distribuția veniturilor la nivel de grup ar fi efectuată pe baza formulei de repartizare.

Diferența, comparativ cu propunerea din 2011, constă în faptul că inițiativa relansată ar stabili norme obligatorii pentru grupurile care depășesc o anumită dimensiune, în scopul de a spori rezistența sistemului împotriva practicilor de planificare fiscală agresivă. Având în vedere cele de mai sus, ar fi important, de asemenea, ca normele să fie puse la dispoziție, ca opțiune, entităților care sunt supuse impozitului pe profit în Uniune, dar care nu îndeplinesc criteriile pentru a intra sub incidența cadrului comun.

Calea de urmat spre o CCCTB

Discuțiile purtate în cadrul Consiliului începând cu anul 2011 au arătat că propunerea privind CCCTB, fiind un proiect foarte ambițios, ar fi puțin probabil să fie adoptată, în totalitate, în lipsa unei abordări etapizate. Astfel, diverse elemente (în special, consolidarea fiscală) au dat naștere unei dezbateri dificile și ar putea împiedica progresele cu privire la alte caracteristici fundamentale ale sistemului. Într-un efort de a evita aceste întârzieri în realizarea de progrese, Comisia, în Planul său de acțiune din iunie 2015, a pledat pentru o abordare etapizată cu privire la CCCTB. Conform acestui plan, se sugerează amânarea lucrărilor de consolidare până după momentul în care se va ajunge la un acord cu privire la un set obligatoriu de norme pentru baza comună, și anume baza fiscală comună a societăților. Acest lucru nu schimbă însă faptul că cele două propuneri, și anume privind baza fiscală comună a societăților și CCCTB, vor fi prezentate simultan de către Comisie, ca parte a aceleiași inițiative. Propunerea din 2011 privind CCCTB, care face în prezent obiectul discuțiilor în Consiliu, va fi retrasă în momentul adoptării de către Comisie a noilor propuneri. În această privință, este esențial ca procesul de consolidare fiscală să rămână un element principal al inițiativei privind CCCTB, întrucât principalele obstacole fiscale cu care se confruntă societățile din Uniune pot fi abordate cel mai eficient în cadrul unui grup consolidat.

Prezenta propunere de directivă se axează pe așa-numita „prima etapă” a abordării în etape. Astfel, propunerea se limitează la elementele bazei comune, și anume la normele privind calcularea bazei de impozitare pentru societăți, inclusiv anumite dispoziții privind combaterea practicilor de evitare a obligațiilor fiscale și privind dimensiunea internațională a sistemului fiscal propus. În comparație cu propunerea din 2011, sunt tratate două teme suplimentare: există reguli împotriva tendinței de îndatorare și se acordă o super-deducere pentru cercetare și dezvoltare (C&D). Se preconizează abordarea consolidării într-o propunere separată de directivă (reprezentând a doua etapă), care urmează a fi examinată într-o a doua fază, și anume după convenirea elementelor bazei comune la nivel politic. Până la realizarea acestui lucru, propunerea privind CCCTB va rămâne în curs de examinare în cadrul Consiliului. Pentru a compensa privarea temporară a contribuabililor de beneficiile consolidării fiscale, se prevede un mecanism de compensare a pierderilor transfrontaliere cu recuperare ulterioară. Acesta ar urma să rămână în vigoare până la introducerea bazei fiscale consolidate (CCCTB), care face compensarea pierderilor transfrontaliere un rezultat automat al aplicării normelor.

- **Coerența cu dispozițiile existente în domeniul de politică**

Relansarea propunerii CCCTB se află în centrul Comunicării COM (2015) 302 a Comisiei³ privind un plan de acțiune pentru un sistem de impozitare a întreprinderilor echitabil și eficient în Uniunea Europeană, care a fost adoptată la 17 iunie 2015. Planul de acțiune a identificat cinci domenii-cheie de acțiune. Acesta trece în revistă politicile existente privind impozitul pe profit din Uniune și stabilește obiectivul de instituire a unui sistem de impozitare a profitului în UE prin care profiturile societăților sunt impozitate în jurisdicția în care valoarea este creată efectiv. CCCTB este prezentată ca o inițiativă globală, care ar putea constitui un instrument extrem de eficient pentru îndeplinirea obiectivelor de impozitare mai echitabilă și mai eficientă.

În plus, propunerea relansată privind CCCTB ar include norme pentru a aborda unele dintre acțiunile-cheie ale inițiativei OCDE privind erodarea bazei impozabile și transferul profiturilor (BEPS – „*Base Erosion and Profit Shifting*”). Aceste elemente au fost introduse, sub forma unor standarde minime, în recent adoptata Directivă 2016/1164/UE a Consiliului⁴ [denumită, de asemenea, Directiva privind combaterea evitării obligațiilor fiscale (*Anti-Tax Avoidance Directive*, ATAD)]. De fapt, este de așteptat ca CCCTB să includă elementele împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale din ATAD, dar în noul context juridic. Mai exact, normele ar trebui să facă parte dintr-un sistem comun de impozitare a societăților la nivelul UE și să stabilească reguli absolute, mai degrabă decât standarde minime.

Prezenta inițiativă de relansare a CCCTB ocupă un loc important între proiectele avute în vedere de Comisie pentru o impozitare mai echitabilă. Se planifică prezentarea acesteia în aceeași zi cu o propunere de Directivă privind tratamentul neuniform al elementelor hibride care implică țări terțe (care va modifica ATAD) și cu o Directivă privind soluționarea litigiilor. De asemenea, propunerea se bazează pe proiecte fiscale adoptate recent, în plus față de ATAD, și anume revizuirea Directivei privind societățile-mamă și filialele acestora (2014 și 2015) și propunerea de reformare a Directivei privind dobânzile și redevențele (2011). Inițiativa privind societățile-mamă și filialele acestora și unele dintre amendamentele discutate în legătură cu Directiva privind dobânzile și redevențele reflectă prioritățile politice actuale pentru consolidarea legislației fiscale a UE împotriva practicilor de planificare fiscală agresivă.

- **Coerența cu alte politici ale Uniunii**

CCCTB intră în sfera inițiativelor Comisiei pentru o impozitare mai echitabilă și ar contribui la eliminarea obstacolelor generatoare de denaturări care împiedică buna funcționare a pieței interne. Pe aceasta premisă, CCCTB este în mare măsură complementară legislației UE în domeniul societăților comerciale și corespunde, în linii mari, unor proiecte precum Uniunea piețelor de capital și mai multor inițiative axate pe transparența fiscală, schimbul de informații și combaterea spălării banilor.

³ Comunicarea COM (2015) 302 final a Comisiei către Parlamentul European și Consiliu din 17 iunie 2015 „Un sistem de impozitare a întreprinderilor echitabil și eficient în Uniunea Europeană: 5 domenii-cheie”.

⁴ Directiva 2016/1164/UE a Consiliului din 12 iulie 2016 de stabilire a normelor împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne (JO L 193, 19.7.2016, p. 1-14).

2. TEMEI JURIDIC, SUBSIDIARITATE ȘI PROPORȚIONALITATE

• Temei juridic

Prezenta propunere intră sub incidența articolului 115 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene (TFUE). Textul prevede că măsurile de apropiere în temeiul acestui articol au incidență directă asupra instituirii sau funcționării pieței interne.

Relansarea inițiativei privind CCCTB are ca scop facilitarea activității economice în UE prin instituirea unui cadru unic de reglementare în materie de impozitare a societăților care să fie aplicabil în interiorul pieței interne și totodată să sporească soliditatea și reziliența sistemului la planificarea fiscală agresivă. Ambele obiective au un impact decisiv și direct asupra pieței interne, tocmai pentru că urmăresc să elimine denaturările care afectează funcționarea acesteia.

• Subsidiaritate (pentru competență neexclusivă)

Prezenta inițiativă respectă principiul subsidiarității.

Deși problemele și justificarea acțiunii, așa cum se explică în secțiunile anterioare, au origini diferite, se pare că efectele lor nocive pot fi abordate în mod eficace numai printr-o soluție comună; altfel spus, apropierea sistemelor de impozitare a societăților din Uniune ar diminua denaturările de pe piață, creând un mediu fiscal mai echitabil și mai coerent în care societățile își vor putea desfășura activitatea. Este evident că, pentru a realiza acest obiectiv, este necesar să se acționeze nu separat de către statele membre, într-un mod necoordonat, ci la nivelul Uniunii. Inițiativele planificate și puse în aplicare de către fiecare stat membru în mod individual ar perpetua sau chiar ar exacerba situația actuală, întrucât contribuabilii ar trebui în continuare să țină seama de 28 de sisteme fiscale diferite și, în unele cazuri, contradictorii.

Relansarea preconizată a CCCTB își propune să răspundă nevoii de creștere economică și de creare de locuri de muncă pe piața internă, precum și de combatere a practicilor de planificare fiscală agresivă. Toate aceste obiective urmăresc, în esență, să soluționeze probleme care depășesc granițele unui singur stat membru și, prin urmare, necesită, prin natura lor, o abordare comună. Având în vedere această realitate, măsurile ar putea aduce rezultate numai dacă normele ar fi aplicate într-o manieră uniformă pe piața internă. În caz contrar, peisajul în domeniul impozitării societăților ar rămâne fragmentat, permițând ca obstacolele fiscale și practicile de concurență fiscală neloială să se dezvolte în continuare.

De asemenea, practicile de evitare a obligațiilor fiscale se desfășoară în prezent în primul rând într-un context transfrontalier. Interacțiunea dintre diferitele sisteme de impozitare este, în realitate, cea care creează posibilități de comitere a unor abuzuri sau facilitează exploatarea neconcordanțelor rezultate din interacțiunea dintre dispozițiile naționale în materie de impozit pe profit. În plus, faptul că UE este o piață internă cu un grad ridicat de integrare presupune o activitate transfrontalieră intensă, ceea ce subliniază importanța unor soluții coordonate.

Având în vedere amploarea și efectele relansării preconizate, obiectivele sale, de atenuare a denaturărilor care rezultă din interacțiunea actuală a 28 de sisteme fiscale naționale și crearea unor condiții mai favorabile pentru investiții transfrontaliere pe piața unică, ar fi realizate mai bine la nivelul Uniunii.

Majoritatea caracteristicilor-cheie ale sistemului CCCTB pot fi abordate numai printr-o acțiune comună. De exemplu, neconcordanțele în ceea ce privește calificarea juridică a entităților sau a plăților, care conduc la o dublă impunere sau la o dublă neimpozitare, ar fi eradicate în relațiile dintre societățile care aplică normele comune în materie de impozit pe profit. O acțiune separată a statelor membre ar soluționa astfel de probleme doar la nivel bilateral, în cel mai bun caz. Prin definiție, compensarea transfrontalieră a pierderilor ar putea funcționa cel mai eficient dacă toate statele membre ar participa la aceasta, însă nici abordarea

bilaterală nu ar trebui exclusă ca a doua opțiune în ordinea preferințelor. În plus, restructurările interne scutite de impozite ale grupurilor, eliminarea prețurilor de transfer complexe în interiorul unui grup, precum și repartizarea veniturilor printr-o formulă la nivelul unui grup au o bază transfrontalieră și pot fi abordate doar în contextul unei reglementări comune.

- **Proportionalitate**

Măsurile avute în vedere sunt atât adecvate, cât și necesare pentru atingerea scopului dorit. Ele nu depășesc armonizarea bazei de impozitare a societăților, ceea ce reprezintă o condiție prealabilă pentru combaterea obstacolelor identificate care denaturează piața internă. Totodată, CCCTB relansată nu limitează dreptul statelor membre de a stabili nivelurile dorite ale veniturilor din impozite pentru a-și atinge țintele de politică bugetară. În acest sens, ea nu aduce atingere dreptului statelor membre de a-și stabili propriile cote ale impozitului pe profit.

Deși Comisia a promovat în mod constant nevoia de coordonare a practicilor fiscale naționale, este clar că o simplă coordonare nu ar fi suficientă pentru eradicarea denaturărilor de natură fiscală de pe piața internă. Experiența a demonstrat că o astfel de coordonare este un proces lent, iar rezultatele exercițiilor desfășurate până în prezent au fost modeste. În plus, coordonarea fiscală vizează în mod obișnuit doar chestiuni specifice și nu poate cuprinde varietatea largă de probleme cu care se confruntă societățile pe piața internă și care necesită o soluție globală.

Se prevede ca domeniul de aplicare obligatoriu al CCCTB relansate să fie delimitat astfel încât să vizeze numai categoriile necesare de contribuabili, și anume grupurile de societăți care depășesc o anumită dimensiune. Acest lucru se datorează faptului că grupurile cu venituri mari dețin în general resurse suficiente, care le permit să se angajeze în strategii de planificare fiscală agresivă.

Din cele de mai sus rezultă că normele avute în vedere nu ar depăși ceea ce este necesar pentru atingerea obiectivelor tratatului în ceea ce privește o mai bună funcționare a pieței interne.

- **Alegerea instrumentului**

Denaturările pieței interne, așa cum sunt descrise mai sus, pot fi remediate numai prin norme juridice obligatorii și printr-un cadru legislativ comun. Instrumentele juridice neobligatorii ar fi o alegere riscantă, întrucât statele membre ar putea decide să nu le pună în aplicare deloc sau acestea ar putea conduce la o abordare fragmentară. Un astfel de rezultat ar fi extrem de nedorit. Acesta ar risca să creeze incertitudine juridică pentru contribuabili și să pună în pericol obiectivele privind un sistem coordonat și coerent de impozitare a societăților pe piața internă. În plus, întrucât este de așteptat ca arhitectura bazei fiscale comune să aibă un impact asupra bugetelor naționale, în special datorită formulei de repartizare, este esențial ca normele care definesc compoziția acestora fie aplicate în mod consecvent și eficient. Un act normativ cu caracter obligatoriu ar fi cea mai bună soluție în acest sens.

În temeiul articolului 115 din TFUE, „*Consiliul, hotărând în unanimitate ... adoptă directive pentru apropierea actelor cu putere de lege și a actelor administrative ale statelor membre, care au incidență directă asupra instituirii sau funcționării pieței interne*”. Prin urmare, tratatul cuprinde dispoziții obligatorii conform cărora, în domeniul impozitării directe, legislația trebuie să fie exclusiv sub formă de directive. În conformitate cu articolul 288 din TFUE, o directivă este obligatorie, în ceea ce privește rezultatul care trebuie obținut, pentru fiecare stat membru căruia i se adresează, dar lasă la latitudinea autorităților naționale alegerea formei și a metodelor pentru obținerea acestui rezultat. În acest sens, directiva ar

trebui să rămână de natură generală, întrucât aspectele tehnice și detaliile ar trebui lăsate la latitudinea statelor membre.

3. REZULTATELE CONSULTĂRILOR CU PĂRȚILE INTERESATE ȘI ALE EVALUĂRII IMPACTULUI

- **Consultări cu părțile interesate**

Comisia a organizat o consultare publică pentru a implica toate părțile interesate și pentru a le acorda acestora posibilitatea de a-și oferi contribuția la relansarea CCCTB. 175 de participanți au contribuit la acest proces de consultare. Asociațiile înregistrate au contribuit cu cea mai mare parte a răspunsurilor (37%), urmate de societățile individuale (32%), dintre care majoritatea sunt IMM-uri; acest lucru subliniază interesul întreprinderilor mai mici cu privire la prezenta propunere.

În funcție de tipul de respondent, există diferențe de opinii cu privire la întrebarea dacă CCCTB este instrumentul adecvat pentru soluționarea problemei transferului profiturilor și pentru reducerea sarcinilor administrative. Deși propunerea este considerată pozitivă în general, ONG-urile și organismele publice plasează accentul mai mult pe impactul CCCTB asupra activităților de planificare fiscală. Societățile subliniază mai degrabă importanța reducerii costurilor de conformare și a creării unui mediu de afaceri favorabil pentru investiții. Totuși, acestea subliniază, de asemenea, riscurile legate de suportarea unor costuri administrative mai mari în cazul în care normele împotriva evitării obligațiilor fiscale domină sistemul.

Contribuțiile primite în cadrul consultării publice sunt prezentate în evaluarea impactului: acestea sunt menționate în diferite secțiuni, precum și într-o anexă specifică.

- **Obținerea și utilizarea expertizei**

Evaluarea impactului include rezultatele a trei studii.

1. Studiul CORTAX furnizat de Centrul Comun de Cercetare al Comisiei Europene. Modelul CORTAX este un model de echilibru general conceput pentru a evalua efectele reformelor din domeniul impozitului pe profit realizate în cele 28 de țări ale UE, folosind date detaliate din diverse surse de date.

2. Studiul efectuat de Centrul pentru Cercetări Economice Europene (ZEW) privind efectele reformelor fiscale pentru soluționarea problemei pe care o reprezintă favorizarea îndatorării în detrimentul finanțării prin capitaluri proprii asupra costului capitalului și asupra cotelor de impozitare efective. Studiul se axează pe amploarea actuală a practicii societăților de favorizare a îndatorării în sistemele fiscale ale statelor membre UE-28 și analizează dacă diferite opțiuni de reformă ar putea, în principiu, să soluționeze problema pe care o reprezintă favorizarea îndatorării și să promoveze investițiile.

3. Studiul efectuat de Centrul pentru Cercetări Economice Europene (ZEW) privind impactul planificării fiscale asupra cotelor de impozitare efective. Studiul prezintă cote de impozitare efective medii și marginale care încorporează posibilitatea utilizării unor strategii sofisticate de planificare fiscală de către societățile multinaționale, inclusiv a utilizării regimurilor fiscale preferențiale.

- **Evaluarea impactului**

Principala opțiune de politică care a fost luată în considerare constă într-o propunere privind o bază fiscală consolidată comună a societăților, dar au fost evaluate și implicațiile primei etape fără consolidare. O alegere-cheie care trebuie efectuată se referă la domeniul de aplicare al unei astfel de baze fiscale, și anume contribuabilii care ar fi vizați. Principalele opțiuni care au fost luate în considerare constau în a face CCCTB obligatorie pentru toate societățile sau doar pentru un subset de societăți. Au fost analizate diverse opțiuni pentru a aborda favorizarea îndatorării indusă de sistemele fiscale actuale. Sunt disponibile două acțiuni principale: să se permită deductibilitatea atât a costurilor de finanțare prin îndatorare, cât și a costurilor de finanțare prin capitaluri proprii sau să nu se permită deductibilitatea niciunuia dintre aceste costuri. În ceea ce privește stimulentele pentru cercetare și dezvoltare, opțiunile centrale iau în considerare o deducere fiscală pentru cheltuieli de investiții în cercetare și dezvoltare, cu diferite grade de generozitate.

Evaluarea diferitelor opțiuni a condus la o opțiune preferată: o CCCTB obligatorie pentru societățile mari, însoțită de o „deducere pentru creștere și investiții” și de o deducere pentru cheltuieli de cercetare și dezvoltare. Deducerea pentru creștere și investiții constă în deducerea costurilor de finanțare prin îndatorare și prin capitaluri proprii, cu respectarea anumitor limite pentru a evita abuzurile și planificarea fiscală. Deducerea pentru cheltuieli de cercetare și dezvoltare este concepută astfel încât să mențină cel puțin stimulentele fiscale existente pentru cercetare și dezvoltare. Analiza arată că CCCTB are avantaje clare față de opțiunea de a nu întreprinde nicio acțiune.

Se preconizează că punerea în aplicare a opțiunii preferate va spori caracterul echitabil al sistemelor fiscale și va crea condiții echitabile de concurență, prin eliminarea eficientă a stimulentele în favoarea planificării fiscale agresive în UE. Aceasta ar facilita asigurarea faptului că societățile suportă un volum echitabil din povara fiscală și ar îmbunătăți moralul contribuabililor. În plus, obstacolele fiscale transfrontaliere ar fi eliminate în mod eficace în cadrul UE. Deși consolidarea este în mod clar un element important pentru reducerea evaziunii fiscale, normele privind o bază comună ar elimina deja unele forme de transfer al profitului, cum ar fi exploatarea neconcordanțelor din interacțiunea dintre sistemele fiscale. Denaturările care afectează deciziile de finanțare ale societăților sunt reduse prin introducerea unei deduceri pentru creștere și investiții, care pune pe picior de egalitate finanțarea prin capitaluri proprii și finanțarea prin îndatorare. Stimulentele fiscale pentru cercetare și dezvoltare sunt nu numai menținute, ci și îmbunătățite și simplificate.

Se preconizează că propunerea va avea efecte economice pozitive. O bază fiscală comună a societăților cu compensarea pierderilor transfrontaliere și o deducere pentru creștere și investiții ar conduce la o creștere a investițiilor și a ocupării forței de muncă de până la 3,6%, respectiv 0,5%. În ansamblu, creșterea s-ar majora cu până la 1,3%. Costurile de asigurare a conformității ar urma să scadă, în special în temeiul CCCTB (10% pentru timpul alocat conformării și 2,5% pentru costurile de conformare). Costul înființării unei filiale ar scădea cu până la 67%, astfel încât societățile (inclusiv IMM-urile) vor putea mai ușor să își desfășoare activitatea în străinătate.

Nu se preconizează niciun impact relevant al opțiunii preferate asupra mediului. De asemenea, impacturile sociale vor fi limitate.

- **Adecvarea și simplificarea reglementărilor**

Costurile de conformare fiscală reprezintă o povară importantă pentru societăți, iar reducerea lor va constitui un avantaj major pentru punerea în aplicare a CCCTB. Costurile de conformare estimate pentru societățile mari se ridică la aproximativ 2% din impozitele plătite, în timp ce, pentru IMM-uri, se estimează că ele ating aproximativ 30% din impozitele plătite. Se preconizează că aceste costuri vor crește odată cu activitatea transfrontalieră și cu sporirea numărului de filiale. Datele privind reformele fiscale arată că, după criză, au avut loc numeroase reforme privind impozitul pe profit și mai multe măsuri au fost îndreptate spre consolidarea cadrului internațional antiabuz. În acest context, reducerea costurilor de conformare atunci când se înființează o nouă filială rămâne un avantaj major: costurile, în termeni de timp, pentru înființarea unei noi filiale într-un stat membru ar urma să scadă cu 62-67%. Concentrându-se asupra costurilor recurente, și anume ignorând costurile unice de modificare a sistemului, evaluarea impactului estimează o reducere cu 8% a timpului acordat activităților de conformare după punerea în aplicare a CCCTB. Pe baza acestor reduceri ale termenelor, se poate încerca un calcul aproximativ al economiilor totale de costuri care ar rezulta datorită CCCTB. Dacă 5% din întreprinderile mijlocii se extind în străinătate, se poate aștepta o reducere a costurilor unice de aproximativ 1 miliard EUR. În cazul în care toate entitățile multinaționale aplică CCCTB, costurile de conformare recurente ar putea să scadă cu aproximativ 0,8 miliarde EUR.

Administrațiile fiscale vor beneficia de pe urma reducerii activităților legate de prețurile de transfer și a scăderii numărului de cazuri, în măsura în care afacerile fiscale ale unui grup de societăți sunt tratate, în principal, de către administrația statului membru în care este situată societatea-mamă. Cu toate acestea, atât timp cât CCCTB nu devine obligatorie pentru toate societățile, administrațiile naționale vor avea costuri suplimentare de conformare din cauza necesității de a întreține două sisteme paralele.

Pentru a îndeplini obiectivul de consolidare a caracterului echitabil al sistemului fiscal într-un mod proporțional, opțiunea preferată pentru CCCTB sugerează că aceasta ar trebui să devină obligatorie doar pentru un subset de societăți, în funcție de dimensiunea acestora. Astfel, microîntreprinderile și IMM-urile sunt exceptate de la aplicarea obligatorie a CCCTB. Limitarea aplicării obligatorii la grupurile contabile cu o cifră de afaceri consolidată a grupului de peste 750 de milioane EUR servește scopului de a include cea mai mare parte (circa 64%) din cifra de afaceri generată de grupuri, limitând în același timp riscul de includere a grupurilor exclusiv interne. Pragul este în concordanță cu abordarea adoptată în alte inițiative ale UE pentru combaterea evitării obligațiilor fiscale. În același timp, propunerea oferă societăților pentru care aplicarea CCCTB nu este obligatorie posibilitatea de a participa voluntar („opt-in”) la sistemul CCCTB. Aceasta permite un maximum de flexibilitate pentru IMM-uri și microîntreprinderi, oferindu-le posibilitatea de a beneficia de avantajele unei CCCTB, fără ca aceasta să devină obligatorie pentru respectivul set de întreprinderi.

4. IMPLICAȚII BUGETARE

Prezenta propunere de directivă nu are nicio implicație bugetară pentru Uniunea Europeană.

5. ALTE ELEMENTE

- **Planuri de punere în aplicare și mecanisme de monitorizare, evaluare și raportare**

Comisia va revizui aplicarea directivei după o perioadă de cinci ani de la intrarea sa în vigoare și va raporta Consiliului cu privire la funcționarea acesteia. Statele membre ar trebui să comunice Comisiei textele principalelor dispoziții de drept intern pe care le adoptă în domeniul reglementat de prezenta directivă.

- **Documente explicative (în cazul directivelor)**

A se vedea considerentul (22).

- **Explicarea detaliată a dispozițiilor specifice ale propunerii**

Prezenta propunere este „prima etapă” (baza fiscală comună a societăților) într-o abordare în două etape către un sistem european de impozitare a societăților și stabilește norme comune în materie de impozit pe profit pentru calcularea bazei fiscale a societăților și a sediilor permanente din Uniune.

- **Domeniul de aplicare:** spre deosebire de propunerea din 2011, care stabilea un sistem opțional pentru toate societățile, prezenta propunere instituie un sistem obligatoriu pentru societățile care fac parte din grupuri care depășesc o anumită dimensiune. Criteriul pentru fixarea unui prag legat de dimensiune se va referi la veniturile totale consolidate ale grupului care depune situații financiare consolidate. Mai mult, pentru a atinge un grad de coerență între cele două etape (și anume, baza fiscală comună a societăților și CCCTB), societățile vor trebui să îndeplinească cerințele pentru consolidare pentru a se încadra în domeniul de aplicare obligatoriu al bazei comune. Aceasta va asigura că, odată ce se materializează inițiativa completă prin adoptarea consolidării și a formulei de repartizare, toți contribuabilii care intră sub incidența normelor privind baza comună vor trece automat la sistemul CCCTB. Aceste norme comune vor fi disponibile, de asemenea, ca opțiune, pentru societățile care nu îndeplinesc condițiile respective.
- **Definiția unui sediu permanent:** în prezenta directivă, noțiunea de sediu permanent este definită asemănător cu definiția sediului permanent recomandată post-BEPS în Convenția-model OCDE pentru evitarea dublei impunerii. Spre deosebire de propunerea din 2011, definiția revizuită se referă doar la sediile permanente situate în interiorul Uniunii și care aparțin unui contribuabil care este rezident în scopuri fiscale în Uniune. Obiectivul este de a asigura că toți contribuabilii în cauză împărtășesc o înțelegere comună și de a exclude posibilitatea unei discrepante din cauza definițiilor divergente. Nu s-a considerat esențial să se prezinte o definiție comună a sediilor permanente situate într-o țară terță sau situate în Uniune, dar care aparțin unui contribuabil care este rezident în scopuri fiscale într-o țară terță. Dimensiunea externă este lăsată pe seama tratatelor fiscale bilaterale și a legislației naționale.
- **Baza fiscală:** este concepută în sens larg. Toate veniturile vor fi impozabile, cu excepția cazului în care sunt exonerate în mod expres. Veniturile din dividende sau din încasări obținute din vânzarea acțiunilor deținute într-o societate din afara grupului vor fi scutite pentru participații de cel puțin 10%, pentru a preveni dubla impunere a investițiilor străine directe. În aceeași ordine de idei, profiturile sediilor

permanente vor fi, de asemenea, scutite de impozit în statul în care se află sediul central.

Din **veniturile impozabile** se vor deduce cheltuielile de funcționare și anumite alte elemente. Noua propunere de bază fiscală comună a societăților va reproduce, de asemenea, cu unele ajustări necesare pentru a asigura coerența, lista cheltuielilor nedeductibile care figurează în propunerea din 2011. Pentru a sprijini inovarea în economie, această inițiativă de relansare va introduce o **super-deducere pentru costurile de cercetare și dezvoltare** în cadrul regimului deja generos pentru cercetare și dezvoltare prevăzut în propunerea din 2011. Prin urmare, regula de bază a propunerii respective privind deducerea costurilor de cercetare și dezvoltare va continua să se aplice; astfel, costurile de cercetare și dezvoltare vor fi deduse pe deplin în anul în care au fost suportate (cu excepția bunurilor imobile). În plus, contribuabilii vor avea dreptul, pentru cheltuielile de cercetare și dezvoltare de maximum 20 000 000 EUR, la o super-deducere suplimentară anuală de 50%. În măsura în care cheltuielile de cercetare și dezvoltare depășesc 20 000 000 EUR, contribuabilii pot deduce 25% din suma care depășește acest cuantum.

Având în vedere că una dintre inițiativele politice-cheie referitoare la funcționarea pieței unice constă în a sprijini micul antreprenoriat inovator, propunerea relansată privind o bază fiscală comună a societăților va acorda o **super-deducere majorată pentru micile societăți în faza de lansare** fără întreprinderi asociate și care sunt în mod particular inovatoare (o categorie care va cuprinde îndeosebi întreprinderile nou înființate). În acest context, contribuabilii care, potrivit directivei, sunt eligibili pot deduce 100% din costurile lor de cercetare și dezvoltare, în măsura în care acestea nu depășesc 20 000 000 EUR și cu condiția ca respectivii contribuabili să nu aibă întreprinderi asociate.

- **Regula privind limitarea deductibilității dobânzii:** aceasta este o normă nouă (nu apare în propunerea din 2011) care figurează în ATAD și care a fost analizată în detaliu ca parte a inițiativei BEPS. Ea limitează deductibilitatea dobânzii (și a altor costuri financiare), pentru a descuraja practicile de transfer al profitului către țările cu cote de impozitare scăzute. Norma prevede posibilitatea deductibilității integrale a dobânzii (și a altor costuri financiare) în măsura în care acestea pot fi compensate cu dobânzi impozabile (și alte venituri financiare). Orice excedent de costuri ale dobânzii va face obiectul unor restricții ale deductibilității, care urmează să fie stabilite în funcție de veniturile impozabile ale unui contribuabil înainte de dobânzi, taxe, deprecieri și amortizare (EBITDA).
- **Deducere pentru creștere și investiții:** Inițiativa relansată își propune să abordeze asimetria dintre situația dobânzii plătite pentru împrumuturi, care este deductibilă (sub rezerva unor limite) din baza comună a contribuabililor, și situația repartizării profitului, în cazul căreia acest lucru nu este valabil. Rezultatul este un avantaj definitiv în favoarea finanțării prin îndatorare, în detrimentul finanțării prin capitaluri proprii. Având în vedere riscurile pe care le presupune o astfel de situație pentru gradul de îndatorare a societăților, propunerea relansată privind o bază fiscală comună a societăților va include o regulă împotriva tendinței de îndatorare, pentru a neutraliza cadrul actual care descurajează finanțarea prin capitaluri proprii. Contribuabilii vor beneficia de o deducere pentru creștere și investiții conform căreia creșterile capitalurilor proprii vor fi deductibile din baza impozabilă, sub rezerva anumitor condiții, cum ar fi măsurile împotriva potențialelor efecte în cascadă și normele de combatere a practicilor de evitare a obligațiilor fiscale. În cadrul revizuirii bazei fiscale comune, Comisia va acorda o atenție deosebită funcționării

deduceri pentru creștere și investiții ca bază pentru a lua în considerare ajustările definiției și calibrării sale.

- **Amortizare:** esența normei conform căreia imobilizările sunt amortizabile în scopuri fiscale, sub rezerva anumitor excepții, rămâne aceeași ca în propunerea din 2011. Cu toate acestea, mai multe active intră în prezent în domeniul de aplicare al amortizării individuale, întrucât imobilizările corporale cu durată medie de viață au fost eliminate din sistemul grupurilor de active.
- **Pierderi:** la fel ca în cazul propunerii din 2011, contribuabilii au posibilitatea să raporteze pierderi pe termen nelimitat și fără restricții în raport cu suma deductibilă pe an. Directiva stabilește o legătură între normele privind limitarea deductibilității dobânzii și tratamentul fiscal al pierderilor. Astfel, s-a făcut alegerea politică de a elabora o normă foarte eficace de limitare a deductibilității dobânzii, în sensul că orice sumă care se califică drept pierdere reflectă rezultatul activității comerciale. De asemenea, norma a fost consolidată cu o dispoziție antiabuz pentru a descuraja tentativele de a eluda normele privind deductibilitatea pierderilor prin achiziționarea de societăți care înregistrează pierderi.

Compensarea temporară a pierderilor cu recuperare: pentru a compensa parțial lipsa beneficiilor consolidării transfrontaliere în timpul „primei etape”, va exista posibilitatea de a lua în considerare, în condiții stricte, pierderile suferite de o filială directă sau un sediu permanent situat în alte state membre. Scutirea va fi temporară, întrucât societatea-mamă va adăuga din nou la baza sa fiscală, luând în considerare valoarea pierderilor deduse anterior, orice profituri ulterioare realizate de către filialele sale directe sau de către sediile permanente. Mai mult, în cazul în care încorporarea nu are loc într-un anumit număr de ani, pierderile deduse vor fi oricum reîncorporate automat.

- **Combaterea practicilor de evitare a obligațiilor fiscale:** în mod similar propunerii din 2011, sistemul va include o serie de norme de combatere a practicilor de evitare a obligațiilor fiscale. Regula generală antiabuz (RGAA) este formulată în conformitate cu textul care apare în ATAD și este completată cu măsuri destinate să descurajeze anumite tipuri de evitare a obligațiilor fiscale. Pentru a preveni situațiile de discriminare, va fi esențial să se asigure, în practică, că RGAA se aplică într-un mod uniform situațiilor interne, în cadrul Uniunii și în raport cu țările terțe, astfel încât domeniul de aplicare și rezultatele aplicării lor în situații interne și transfrontaliere să nu difere.

În ceea ce privește **măsurile specifice de combatere a practicilor de evitare a obligațiilor fiscale**, de regulă, este necesar să se abordeze nivelul de impozitare de cealaltă parte a frontierei, pentru a se stabili dacă contribuabilul este supus impozitului pe venitul generat în străinătate. Normele includ o clauză privind nepermiterea exonerării veniturilor (*switch-over*), care este îndreptată împotriva anumitor tipuri de venituri provenind dintr-o țară terță. Aceasta urmărește să asigure că venitul este impozabil în Uniune în cazul în care a fost impozitat sub un anumit nivel în țara terță. Legislația privind societățile străine controlate (SSC) se referă în mare măsură la regula din ATAD și are ca efect reatribuirea venitului unei filiale controlate supuse unor cote scăzute de impozitare către societatea-mamă, pentru a descuraja transferul profitului. Normele privind SSC se extind la profiturile sediilor permanente în cazul în care aceste profituri nu sunt supuse impozitării sau sunt scutite de impozit în statul membru al contribuabilului.

- **Tratamentul neuniform al elementelor hibride:** Având în vedere faptul că tratamentul neuniform este generat de diferențele naționale în materie de încadrare juridică a anumitor tipuri de entități sau de plăți financiare, în mod normal, acesta nu ar trebui să apară între societățile care aplică normele comune pentru calcularea bazei lor fiscale. Cu toate acestea, întrucât tratamentul neuniform va persista probabil în interacțiunea dintre cadrul bazei comune și sistemele de impozitare a societăților de la nivel național sau al unei țări terțe, prezenta directivă stabilește normele prin care una dintre cele două jurisdicții între care există tratamente neuniforme refuză deducerea unei plăți sau se asigură că venitul corespunzător este inclus în baza comună.

Propunere de

DIRECTIVĂ A CONSILIULUI

privind o bază fiscală comună a societăților

CONSILIUL UNIUNII EUROPENE,

având în vedere Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, în special articolul 115,

având în vedere propunerea Comisiei Europene,

după transmiterea proiectului de act legislativ către parlamentele naționale,

având în vedere avizul Parlamentului European⁵,

având în vedere avizul Comitetului Economic și Social European⁶,

hotărând în conformitate cu o procedură legislativă specială,

întrucât:

- (1) Societățile care doresc să desfășoare activități transfrontaliere în cadrul Uniunii Europene se lovesc de obstacole importante și de denaturări ale pieței din cauza existenței a 28 de sisteme diferite de impozitare a societăților și a interacțiunii dintre acestea. În plus, structurile de planificare fiscală au devenit din ce în ce mai sofisticate de-a lungul timpului, pe măsură ce se dezvoltă în diferite jurisdicții și profită efectiv de detaliile tehnice ale unui sistem fiscal sau de neconcordanțele dintre două sau mai multe sisteme fiscale în scopul reducerii obligațiilor fiscale ale societăților. Deși aceste situații evidențiază deficiențe cu un caracter complet diferit, ambele creează obstacole care împiedică buna funcționare a pieței interne. Prin urmare, o acțiune pentru a rectifica aceste probleme ar trebui să abordeze ambele tipuri de deficiențe ale pieței.
- (2) Pentru a sprijini buna funcționare a pieței interne, sistemul de impozitare a societăților din Uniune ar trebui să fie structurat pe baza principiului conform căruia societățile plătesc impozitele care le revin în mod echitabil în jurisdicția sau jurisdicțiile în care sunt generate profiturile lor. Prin urmare, este necesar să se prevadă mecanisme care descurajează societățile să profite de neconcordanțele dintre sistemele fiscale naționale pentru a-și reduce obligațiile fiscale. Este la fel de important să se stimuleze creșterea și dezvoltarea economică pe piața internă prin facilitarea comerțului transfrontalier și a investițiilor societăților. În acest scop, este necesar să se elimine atât riscurile dublei impunerii, cât și cele ale dublei neimpozitări în Uniune prin eradicarea disparităților rezultate din interacțiunea sistemelor naționale de impozitare a societăților. În același timp, societățile au nevoie de un cadru legal și fiscal ușor de utilizat pentru dezvoltarea activității lor comerciale și extinderea acesteia la nivel transfrontalier în Uniune. În acest context, cazurile de discriminare rămase ar trebui, de asemenea, să fie eliminate.

⁵ JO C , , p. .

⁶ JO C , , p. .

- (3) Astfel cum s-a subliniat în propunerea de Directivă a Consiliului privind o bază fiscală consolidată comună a societăților (CCCTB)⁷ din 16 martie 2011, un sistem de impozitare a societăților care tratează Uniunea ca o piață unică în scopul calculării bazei de impozitare a profitului societăților ar facilita activitatea transfrontalieră a societăților din Uniune și ar promova obiectivul ca Uniunea să devină o locație mai competitivă pentru investiții la nivel internațional. Propunerea de CCCTB din 2011 s-a axat pe obiectivul de a facilita extinderea activității comerciale pentru societățile din cadrul Uniunii. În plus față de acest obiectiv, ar trebui să se ia în considerare, de asemenea, faptul că CCCTB poate fi extrem de eficace pentru îmbunătățirea funcționării pieței interne prin combaterea mecanismelor de evitare a obligațiilor fiscale. În acest context, inițiativa CCCTB ar trebui relansată pentru a aborda, în mod egal, atât aspectul de facilitare a activității comerciale, cât și funcția acesteia de combatere a evitării obligațiilor fiscale. O astfel de abordare ar servi cel mai bine scopului de a elimina denaturările care afectează funcționarea pieței interne.
- (4) Având în vedere necesitatea de a acționa rapid pentru a asigura buna funcționare a pieței interne, făcând-o, pe de o parte, mai favorabilă pentru comerț și investiții și, pe de altă parte, mai rezistentă la mecanismele de evitare a obligațiilor fiscale, este necesar ca ambițioasa inițiativă CCCTB să fie împărțită în două propuneri separate. Într-o primă etapă, ar trebui să se pună în aplicare norme privind o bază fiscală comună a societăților, înainte de a aborda, într-o a doua etapă, aspectul consolidării.
- (5) Numeroase structuri de planificare fiscală agresivă apar în general într-un context transfrontalier, ceea ce implică faptul că grupurile participante de societăți dețin un minimum de resurse. Pe această premisă, din motive de proporționalitate, normele privind baza comună ar trebui să fie obligatorii numai pentru societățile care fac parte dintr-un grup de dimensiuni substanțiale. În acest scop, ar trebui să fie stabilit un prag legat de dimensiune pe baza veniturilor totale consolidate ale unui grup care depune situații financiare consolidate. În plus, pentru a asigura coerența între cele două etape ale inițiativei CCCTB, normele privind baza comună ar trebui să fie obligatorii pentru societățile care ar fi considerate un grup în cazul în care se materializează inițiativa completă. Pentru a contribui mai bine la realizarea obiectivului de facilitare a comerțului și a investițiilor pe piața internă, normele privind o bază fiscală comună a societăților ar trebui să fie disponibile, de asemenea, ca opțiune, pentru societățile care nu îndeplinesc criteriile respective.
- (6) Este necesar să se definească noțiunea de sediu permanent situat în Uniune și care aparține unui contribuabil care este rezident în scopuri fiscale în Uniune. Obiectivul este de a asigura că toți contribuabilii în cauză împărtășesc o înțelegere comună și de a exclude posibilitatea unei discrepante din cauza definițiilor divergente. Dimpotrivă, nu ar trebui considerat esențial să existe o definiție comună a sediilor permanente situate într-o țară terță sau situate în Uniune, dar care aparțin unui contribuabil care este rezident în scopuri fiscale într-o țară terță. Această dimensiune ar trebui să fie lăsată în seama tratatelor fiscale bilaterale și a legislației naționale datorită interacțiunii sale complicate cu acordurile internaționale.
- (7) Pentru a diminua riscurile de evitare a obligațiilor fiscale, care denaturează funcționarea pieței interne, o bază fiscală comună a societăților ar trebui să fie elaborată în linii mari. Pe această premisă, toate veniturile ar trebui să fie impozabile,

⁷

Propunere de Directivă a Consiliului COM (2011) 121 final/2 din 3.10.2011 privind o bază fiscală consolidată comună a societăților.

cu excepția cazului în care sunt scutite în mod expres. În ceea ce privește participațiile de cel puțin 10%, veniturile din dividende sau din încasările din vânzarea acțiunilor deținute într-o societate din afara grupului ar trebui să fie scutite, pentru a preveni dubla impozitare a investițiilor străine directe. În aceeași ordine de idei, profiturile sediilor permanente ar trebui, de asemenea, să fie scutite de impozit în statul sediului central. De asemenea, se consideră că scutirea veniturilor obținute în străinătate răspunde nevoii de simplitate pentru societăți. Într-adevăr, pentru a evita dubla impunere, majoritatea statelor membre scutesc în prezent dividendele și încasările din vânzarea de acțiuni, evitându-se astfel calcularea creditului fiscal la care are dreptul contribuabilul pentru impozitul plătit în străinătate, în special în cazul în care pentru acordarea unui astfel de drept trebuie să țină seama de impozitul pe profit plătit de societatea care distribuie dividendele.

- (8) Din veniturile impozabile ar trebui deduse cheltuielile de funcționare și anumite alte elemente. În mod normal, printre cheltuielile de funcționare deductibile ar trebui să se numere toate costurile legate de vânzări și cheltuielile legate de producerea, conservarea și asigurarea veniturilor. Pentru a sprijini inovarea în economie și modernizarea pieței interne, este necesar să se prevadă deduceri pentru costurile de cercetare și dezvoltare, inclusiv super-deduceri, care ar trebui să fie integral înregistrate la cheltuieli în anul în care au fost suportate (cu excepția bunurilor imobile). Micile societăți în faza de lansare fără întreprinderi asociate și care sunt în mod particular inovatoare (o categorie care va cuprinde îndeosebi întreprinderile nou înființate) ar trebui, de asemenea, să fie sprijinite prin super-deduceri majorate pentru cheltuielile de cercetare și dezvoltare. Pentru a garanta certitudinea juridică, ar trebui să existe, de asemenea, o listă a cheltuielilor nedeductibile.
- (9) Evoluțiile recente ale fiscalității internaționale au subliniat faptul că, pentru a-și reduce obligațiile fiscale la nivel mondial, grupurile multinaționale de societăți sunt din ce în ce mai implicate în practici de evitare a obligațiilor fiscale care conduc la erodarea bazei impozabile și la transferul profitului, prin intermediul plăților de dobânzi excesive. Prin urmare, este necesar să se limiteze deductibilitatea costurilor aferente dobânzilor (și a altor costuri financiare), pentru a descuraja astfel de practici. În acest context, deductibilitatea costurilor aferente dobânzilor (și a altor costuri financiare) ar trebui permisă fără restricții numai în măsura în care aceste costuri pot fi compensate cu veniturile impozabile din dobânzi (și alte venituri financiare). Orice excedent la nivelul costurilor dobânzilor ar trebui să facă obiectul unor restricții ale deductibilității, care urmează să fie stabilite în funcție de câștigurile impozabile ale unui contribuabil înainte de dobânzi, impozite, deprecieri și amortizare („EBITDA”).
- (10) Faptul că dobânda plătită la împrumuturi este deductibilă din baza fiscală a unui contribuabil, dar acest lucru nu este valabil în cazul repartizărilor profitului creează un avantaj incontestabil în favoarea finanțării prin îndatorare, în detrimentul capitalurilor proprii. Având în vedere riscurile pe care le implică acest lucru pentru gradul de îndatorare a companiilor, este esențial să se prevadă măsuri care să neutralizeze tendința actuală de evitare a finanțării prin capitaluri proprii. În acest context, se are în vedere să se acorde contribuabililor o deducere pentru creștere și investiții, conform căreia creșterile capitalurilor proprii ale unui contribuabil ar trebui să fie deductibile din baza impozabilă, sub rezerva îndeplinirii anumitor condiții. Astfel, ar fi esențial să se asigure că sistemul nu suferă de efecte în cascadă și, în acest scop, ar fi necesar să se excludă valoarea fiscală a participațiilor unui contribuabil în întreprinderi asociate. În cele din urmă, pentru ca acest sistem al deducerii să fie suficient de robust, ar fi

necesar să se stabilească norme de combatere a practicilor de evitare a obligațiilor fiscale.

- (11) Este necesar ca imobilizările să fie amortizabile în scopuri fiscale, sub rezerva anumitor excepții. În timp ce imobilizările corporale și necorporale cu durată lungă și medie de viață ar trebui să fie amortizate în mod individual, toate celelalte active amortizabile ar trebui să fie plasate într-un grup. Amortizarea în grup simplifică lucrurile atât pentru administrațiile fiscale, cât și pentru contribuabili, deoarece se evită astfel nevoia de a crea și a actualiza o listă cu toate tipurile de imobilizări și durata lor de viață utilă.
- (12) Pentru a descuraja transferul veniturilor pasive (în principal, financiare) ale unor societăți supuse unor impozite mari, ar trebui să se presupună că orice pierderi pe care aceste societăți le-ar suporta la sfârșitul unui an fiscal corespund, în majoritate, rezultatelor activității lor comerciale. Pe baza acestei premise, contribuabililor ar trebui să li se permită să reporteze pierderi pe termen nelimitat și fără restricții în raport cu suma deductibilă pe an. Având în vedere că prin reportarea pierderilor asupra exercițiilor următoare se urmărește plata impozitelor de către contribuabil pe veniturile sale reale, nu există niciun motiv pentru a limita în timp această reportare. În ceea ce privește perspectiva unei pierderi reportate asupra exercițiilor anterioare, nu ar trebui să fie introdusă nicio astfel de regulă, pentru că acest lucru este relativ rar în practica statelor membre și tinde să conducă la o complexitate excesivă. În plus, ar trebui să fie stabilită o dispoziție antiabuz pentru a preveni, a contracara sau a combate încercările de a eluda normele privind deductibilitatea pierderilor prin achiziționarea de societăți care înregistrează pierderi.
- (13) Pentru a facilita capacitatea societăților la nivelul fluxului de numerar – de exemplu, prin compensarea pierderilor de înființare într-un stat membru cu profiturile obținute într-un alt stat membru – și pentru a încuraja extinderea transfrontalieră în cadrul Uniunii, contribuabilii ar trebui să aibă dreptul să ia în calcul, temporar, pierderile suferite de filialele lor directe și de sediile permanente situate în alte state membre. În acest scop, o societate-mamă sau sediul central situat într-un stat membru ar trebui să poată deduce din baza sa fiscală, într-un an fiscal dat, pierderile suferite în același an fiscal de către filialele sale directe sau de către sediile permanente situate în alte state membre, proporțional cu participația acesteia. Societatea-mamă ar trebui să fie obligată să adauge din nou la baza sa fiscală, luând în considerare valoarea pierderilor deduse anterior, orice profituri ulterioare realizate de respectivele filiale directe sau sedii permanente. Întrucât este esențial să se protejeze veniturile fiscale la nivel național, pierderile deduse ar trebui, de asemenea, să fie reîncorporate în mod automat dacă acest lucru nu a avut loc deja după un anumit număr de ani sau dacă nu mai sunt îndeplinite condițiile pentru clasificarea drept filială directă sau sediu permanent.
- (14) Pentru a se evita erodarea bazei impozabile a jurisdicțiilor cu impozite mai mari prin transferul profiturilor prin intermediul prețurilor de transfer exagerate către țările cu impozite mai mici, tranzacțiile între un contribuabil și întreprinderea (întreprinderile) asociată(e) ar trebui să fie supuse unor ajustări ale prețurilor, în conformitate cu principiul deplinei concurențe, care este un criteriu cu aplicare generală.
- (15) Este esențial să se prevadă măsuri corespunzătoare de combatere a practicilor de evitare a obligațiilor fiscale, pentru a consolida reziliența normelor privind o bază comună împotriva practicilor de planificare fiscală agresivă. Mai precis, sistemul ar trebui să includă o regulă generală antiabuz („RGAA”), completată cu măsuri destinate să descurajeze anumite tipuri de practici de evitare a obligațiilor fiscale. Dat

fiind faptul că regulile generale antiabuz au funcția de a combate practicile fiscale abuzive care nu au fost încă abordate prin dispoziții specifice, acestea completează lacunele, ceea ce nu ar trebui să afecteze aplicabilitatea normelor specifice de combatere a evitării obligațiilor fiscale. În cadrul Uniunii, regulile generale antiabuz ar trebui să se aplice acordurilor care nu sunt autentice. De asemenea, este important să se asigure că RGAA se aplică în mod uniform situațiilor interne, situațiilor transfrontaliere în cadrul Uniunii și situațiilor transfrontaliere care implică societăți stabilite în țări terțe, astfel încât să nu difere domeniul de aplicare și rezultatele aplicării acestora.

- (16) În ceea ce privește măsurile specifice de combatere a practicilor de evitare a obligațiilor fiscale, adeseori este necesar să se stabilească nivelul de impozitare de cealaltă parte a frontierei, pentru a se stabili dacă contribuabilul este obligat să plătească impozit pe venituri generate în străinătate. Acest lucru ar crea condiții echitabile de concurență în ceea ce privește nivelul de impozitare și concurența pe piața internă și, de asemenea, ar proteja piața de erodarea bazei impozabile în raport cu țările terțe. În acest context, este necesar să se prevadă o clauză privind nepermiterea exonerării veniturilor (*switch-over*) care să vizeze anumite tipuri de venituri realizate într-o țară terță, cum ar fi repartizările profitului și veniturile din vânzarea de acțiuni, pentru a se asigura că veniturile sunt impozabile în Uniune dacă au fost impozitate sub un anumit nivel într-o țară terță. De asemenea, legislația privind societățile străine controlate (SSC) reprezintă un element indispensabil al unui sistem de impozitare a profitului și are ca efect reatribuirea venitului unei filiale controlate supuse unui impozit scăzut către societatea-mamă, pentru a descuraja transferul profitului. În această privință, este necesar ca normele privind SSC să se extindă la profiturile sediilor permanente, în cazul în care aceste profituri nu sunt supuse impozitării sau sunt scutite de impozit în statul membru al contribuabilului.
- (17) Luând în considerare faptul că efectul tratamentului neuniform al elementelor hibride este, de regulă, o dublă deducere (și anume, o deducere în ambele state) sau o deducere a veniturilor într-un stat fără includere în baza impozabilă într-un alt stat, astfel de situații afectează în mod evident piața internă prin denaturarea mecanismelor sale și crearea de lacune care permit dezvoltarea practicilor de evitare a obligațiilor fiscale. Având în vedere faptul că tratamentul neuniform este generat de diferențele naționale în materie de calificare juridică a anumitor tipuri de entități sau de plăți financiare, în mod normal, acesta nu apare între societățile care aplică normele comune pentru calcularea bazei lor fiscale. Cu toate acestea, tratamentul neuniform ar persista în interacțiunea dintre cadrul bazei comune și sistemele de impozitare a societăților de la nivel național sau ale unor țări terțe. Pentru a neutraliza efectele schemelor bazate pe tratamentul neuniform al elementelor hibride, este necesar să se stabilească norme prin care una dintre cele două jurisdicții implicate în tratamentul neuniform refuză deducerea unei plăți sau se asigură că veniturile corespunzătoare sunt incluse în baza fiscală a societăților.
- (18) Autoritatea Europeană pentru Protecția Datelor a fost consultată în conformitate cu articolul 28 alineatul (2) din Regulamentul (CE) nr. 45/2001 al Parlamentului European și al Consiliului⁸. Orice prelucrare a datelor cu caracter personal efectuată în cadrul prezentei directive trebuie să respecte, de asemenea, dispozițiile naționale

⁸ Regulamentul (CE) nr. 45/2001 al Parlamentului European și al Consiliului din 18 decembrie 2000 privind protecția persoanelor fizice cu privire la prelucrarea datelor cu caracter personal de către instituțiile și organele comunitare și privind libera circulație a acestor date (JO L 8, 12.1.2001, p. 1).

aplicabile privind protecția datelor care pun în aplicare Directiva 95/46/CE⁹, care va fi înlocuită de Regulamentul (UE) 2016/679¹⁰, și Regulamentul (CE) nr. 45/2001¹¹.

- (19) Pentru a completa sau a modifica anumite elemente neesențiale ale prezentei directive, competența de a adopta acte în conformitate cu articolul 290 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene ar trebui delegată Comisiei în ceea ce privește (i) luarea în considerare a modificărilor aduse legislației statelor membre cu privire la formele de societăți și impozitele pe profit și modificarea anexelor I și II în acest sens; (ii) stabilirea unor definiții suplimentare; (iii) adoptarea de norme detaliate de combatere a practicilor de evitare a obligațiilor fiscale într-un număr de domenii specifice relevante pentru deducerea pentru creștere și investiții; (iv) definirea mai detaliată a conceptelor de proprietate juridică și economică a activelor în leasing; (v) calcularea elementelor de capital și dobândă ale plăților de leasing și a bazei de calcul a amortizării activelor în leasing; și (vi) definirea mai precisă a categoriilor de imobilizări supuse amortizării. Este deosebit de important ca, în cursul lucrărilor sale pregătitoare, Comisia să organizeze consultări adecvate, inclusiv la nivel de experți. Atunci când pregătește și elaborează acte delegate, Comisia ar trebui să asigure transmiterea simultană, în timp util și adecvată a documentelor relevante către Parlamentul European și Consiliu.
- (20) În vederea asigurării unor condiții uniforme pentru punerea în aplicare a prezentei directive, Comisiei ar trebui să i se confere competențe de executare pentru a adopta anual o listă de forme de societăți din țări terțe care sunt similare cu formele de societăți enumerate în anexa I. Aceste competențe ar trebui exercitate în conformitate cu Regulamentul (UE) nr. 182/2011 al Parlamentului European și al Consiliului¹².
- (21) Având în vedere că obiectivele prezentei directive, și anume îmbunătățirea funcționării pieței interne prin combaterea practicilor de evitare a obligațiilor fiscale la nivel internațional și facilitarea extinderii societăților la nivel transfrontalier în cadrul Uniunii, nu pot fi realizate în mod satisfăcător de către statele membre acționând individual și într-un mod dispart, deoarece este necesară o acțiune coordonată pentru realizarea acestor obiective, dar, datorită faptului că directiva vizează ineficiențele pieței interne care își au originea în interacțiunea dintre normele fiscale naționale dispartate care au un impact asupra pieței interne și descurajează activitatea transfrontalieră, aceste obiective pot fi realizate mai bine la nivelul Uniunii, Uniunea poate adopta măsuri, în conformitate cu principiul subsidiarității, astfel cum este prevăzut la articolul 5 din Tratatul privind Uniunea Europeană. În conformitate cu principiul proporționalității prevăzut la articolul respectiv, prezenta directivă nu depășește ceea ce este necesar pentru atingerea acestor obiective, în special având în

⁹ Directiva 95/46/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 24 octombrie 1995 privind protecția persoanelor fizice în ceea ce privește prelucrarea datelor cu caracter personal și libera circulație a acestor date, JO L 281, 23.11.1995, p. 31.

¹⁰ Regulamentul (UE) 2016/679 al Parlamentului European și al Consiliului din 27 aprilie 2016 privind protecția persoanelor fizice în ceea ce privește prelucrarea datelor cu caracter personal și privind libera circulație a acestor date și de abrogare a Directivei 95/46/CE (Regulamentul general privind protecția datelor) (JO L 119, 4.5.2016, p. 1).

¹¹ Regulamentul (CE) nr. 45/2001 al Parlamentului European și al Consiliului din 18 decembrie 2000 privind protecția persoanelor fizice cu privire la prelucrarea datelor cu caracter personal de către instituțiile și organele comunitare și privind libera circulație a acestor date (JO L 8, 12.1.2001, p. 1-22).

¹² Regulamentul (UE) nr. 182/2011 al Parlamentului European și al Consiliului din 16 februarie 2011 de stabilire a normelor și principiilor generale privind mecanismele de control de către statele membre al exercitării competențelor de executare de către Comisie (JO L 55, 28.2.2011, p. 13).

vedere că domeniul său de aplicare obligatoriu este limitat la grupuri care depășesc o anumită dimensiune.

- (22) În conformitate cu Declarația politică comună din 28 septembrie 2011 a statelor membre și a Comisiei¹³, statele membre s-au angajat ca, în cazuri justificate, să transmită împreună cu notificarea măsurilor de transpunere unul sau mai multe documente care să explice relația dintre componentele unei directive și părțile corespunzătoare din instrumentele naționale de transpunere. În ceea ce privește prezenta directivă, legiuitorul consideră că este justificată transmiterea unor astfel de documente.
- (23) Comisia ar trebui să aibă obligația de a revizui aplicarea directivei după cinci ani de la intrarea sa în vigoare și să raporteze Consiliului cu privire la funcționarea acesteia. Statele membre ar trebui să aibă obligația să comunice Comisiei textele dispozițiilor de drept intern pe care le adoptă în domeniul reglementat de prezenta directivă,

ADOPTĂ PREZENTA DIRECTIVĂ:

CAPITOLUL I

OBIECT, DOMENIU DE APLICARE ȘI DEFINIȚII

Articolul 1

Obiect

1. Prezenta directivă instituie un sistem privind o bază comună pentru impozitarea anumitor societăți și stabilește norme de calculare a bazei respective.
2. O societate care aplică normele din prezenta directivă încetează să mai fie supusă legislației naționale în materie de impozit pe profit în ceea ce privește toate aspectele reglementate de prezenta directivă, sub rezerva unor dispoziții contrare.

Articolul 2

Domeniu de aplicare

1. Normele prezentei directive se aplică unei societăți care este înființată în temeiul legislației unui stat membru, inclusiv sediilor sale permanente din alte state membre, în cazul în care societatea îndeplinește toate condițiile următoare:
 - (a) are una dintre formele de societăți enumerate în anexa I;
 - (b) este supusă uneia dintre formele de impozit pe profit enumerate în anexa II sau unui impozit similar introdus ulterior;
 - (c) este membră a unui grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară cu un venit total consolidat al grupului care depășește 750 000 000 EUR în exercițiul financiar care precedă exercițiul financiar relevant;
 - (d) se califică drept societate-mamă sau filială eligibilă, în conformitate cu articolul 3 și/sau are unul sau mai multe sedii permanente în alte state membre, în conformitate cu articolul 5.

¹³

Declarație politică comună din 28 septembrie 2011 a statelor membre și a Comisiei privind documentele explicative (JO C 369, 17.12.2011, p. 14).

2. Prezenta directivă se aplică, de asemenea, unei societăți care este stabilită în conformitate cu legile unei țări terțe, în ceea ce privește sediile sale permanente situate în unul sau mai multe state membre, în cazul în care societatea îndeplinește condițiile prevăzute la alineatul (1) literele (b)-(d).

Referitor la întrebarea dacă societatea îndeplinește condiția de la alineatul (1) litera (a), este suficient ca societatea dintr-o țară terță să aibă o formă similară cu una dintre formele de societăți menționate în anexa I. În sensul alineatului (1) litera (a), Comisia adoptă anual o listă cu formele de societăți din țări terțe care sunt similare cu formele de societăți enumerate în anexa I. Respectivul act de punere în aplicare se adoptă în conformitate cu procedura de examinare menționată la articolul 68 alineatul (2). Faptul că o formă de societate dintr-o țară terță nu este inclusă pe listă nu împiedică aplicarea prezentei directive și în cazul formei respective.
3. O societate care îndeplinește condițiile de la alineatul (1) literele (a) și (b), dar nu îndeplinește condițiile prevăzute la litera (c) sau (d) de la alineatul respectiv poate opta, inclusiv pentru sediile sale permanente situate în alte state membre, să aplice normele prezentei directive pentru o perioadă de cinci ani fiscali. Această perioadă se prelungește în mod automat cu perioade succesive de cinci ani fiscali, dacă nu există o notificare de încetare a aplicării, în conformitate cu articolul 65 alineatul (3). Condițiile menționate la alineatul (1) literele (a) și (b) trebuie să fie îndeplinite de fiecare dată când are loc prelungirea perioadei.
4. Normele din prezenta directivă nu se aplică în cazul companiilor de transport maritim aflate sub un regim fiscal special. O companie de transport maritim aflată sub un regim fiscal special este luată în considerare pentru a determina societățile care sunt membre ale aceluiași grup, astfel cum se prevede la articolul 3.
5. Comisia este împuternicită să adopte acte delegate în conformitate cu articolul 66 pentru a modifica anexele I și II astfel încât să țină seama de modificările aduse legislației statelor membre cu privire la forme de societăți și impozitele pe profit.

Articolul 3

Societatea-mamă și filialele eligibile

1. O filială eligibilă înseamnă toate filialele directe și sub-filialele în care societatea mamă deține următoarele drepturi:
 - (a) dreptul de a exercita mai mult de 50% din drepturile de vot; și
 - (b) un drept de proprietate care se ridică la mai mult de 75% din capitalul societății sau mai mult de 75% din drepturile la profit.
2. Pentru calcularea pragurilor menționate la alineatul (1) în raport cu sub-filialele, se aplică următoarele reguli:
 - (a) în momentul în care se atinge pragul dreptului de vot în ceea ce privește o filială, se consideră că societatea-mamă deține 100% din aceste drepturi;
 - (b) dreptul la profit și dreptul de proprietate asupra capitalului se calculează prin multiplicarea participației deținute, direct și indirect, în filialele de la fiecare nivel. În calcul sunt luate în considerare și drepturile de proprietate inferioare sau egale cu 75% deținute direct sau indirect de societatea-mamă, inclusiv drepturile deținute într-o societate rezidentă într-o țară terță.

Articolul 4

Definiții

În înțelesul prezentei directive, se aplică următoarele definiții:

- (1) „contribuabil” înseamnă o societate care îndeplinește condițiile prevăzute la articolul 2 alineatul (1) sau (2) sau care a optat pentru aplicarea dispozițiilor prezentei directive în conformitate cu articolul 2 alineatul (3);
- (2) „necontribuabil” înseamnă o societate care nu îndeplinește condițiile prevăzute la articolul 2 alineatul (1) sau (2) și care nu a optat pentru aplicarea dispozițiilor prezentei directive în conformitate cu articolul 2 alineatul (3);
- (3) „contribuabil rezident” înseamnă un contribuabil care este rezident în scopuri fiscale într-un stat membru;
- (4) „contribuabil nerezident” înseamnă un contribuabil care nu este rezident în scopuri fiscale într-un stat membru;
- (5) „venituri” înseamnă încasări din vânzări și din orice alte tranzacții, după deducerea taxei pe valoarea adăugată și a altor impozite și taxe colectate în numele unor agenții guvernamentale, indiferent dacă sunt de natură monetară sau nemonetară, inclusiv încasările din vânzarea activelor și drepturilor, dobânzi, dividende și alte repartizări ale profitului, încasări din lichidare, redevențe, subvenții și granturi, donații primite, compensări și plăți ex gratia. Veniturile includ și donațiile nemonetare făcute de un contribuabil. Veniturile nu includ capitalul propriu acumulat de contribuabil sau creanțele care i-au fost rambursate;
- (6) „cheltuieli” înseamnă scăderi ale capitalului propriu net al societății pe parcursul perioadei contabile sub forma unor ieșiri sau a unei reduceri a valorii activelor sau sub forma unei recunoașteri sau a unei creșteri a valorii pasivelor, altele decât cele referitoare la distribuiri monetare sau nemonetare către acționari sau proprietari de capitaluri proprii în această calitate.
- (7) „an fiscal” înseamnă un an calendaristic sau orice altă perioadă corespunzătoare în scopuri fiscale;
- (8) „profit” înseamnă excedentul de venituri față de cheltuielile deductibile și alte elemente deductibile într-un an fiscal;
- (9) „pierdere” înseamnă excedentul de cheltuieli deductibile și alte elemente deductibile față de venituri într-un an fiscal;
- (10) „grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară” înseamnă toate entitățile care sunt incluse în totalitate în situațiile financiare consolidate întocmite în conformitate cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară sau cu un sistem național de raportare financiară;
- (11) „cercetare și dezvoltare” înseamnă o activitate experimentală sau teoretică desfășurată în primul rând în vederea dobândirii de noi cunoștințe privind bazele fundamentale ale fenomenelor și faptelor perceptibile, fără nicio aplicare sau utilizare directă (cercetare de bază); ancheta inițială efectuată pentru a dobândi noi cunoștințe, dar direcționată în primul rând spre un anumit scop sau obiectiv practic (cercetare aplicată); activitate sistematică, pe baza cunoștințelor dobândite în urma cercetării și experienței practice și care produce cunoștințe suplimentare, care se referă la producerea de produse sau procese noi sau la îmbunătățirea produselor sau a proceselor existente (dezvoltare experimentală);

- (12) „costurile îndatorării” înseamnă cheltuielile reprezentând dobânda aferentă tuturor formelor de datorii, alte costuri echivalente din punct de vedere economic cu dobânzile și cheltuielile suportate în legătură cu obținerea de finanțare, astfel cum sunt definite în dreptul intern, inclusiv plăți în cadrul împrumuturilor cu participare la profit, dobânzi imputate la instrumente cum ar fi obligațiunile convertibile și obligațiunile cu cupon zero, plăți în cadrul unor mecanisme de finanțare alternative, costul de finanțare al plăților de leasing financiar, dobânda capitalizată inclusă în valoarea contabilă a unui activ aferent, amortizarea dobânzii capitalizate, sume calculate pe baza unui randament al finanțării în temeiul normelor privind prețurile de transfer, dobânzi nominale în cadrul unor instrumente financiare derivate sau al unor acorduri de acoperire a riscului aferente împrumuturilor unei entități, randamentul nominal al creșterilor nete de capitaluri proprii, în conformitate cu articolul 11 din prezenta directivă, anumite câștiguri și pierderi generate de diferențele de curs valutar la împrumuturi și instrumente legate de obținerea de finanțare, comisioane de garantare pentru mecanisme de finanțare, comisioane de intermediere și costuri similare aferente împrumuturilor de fonduri;
- (13) „costurile excedentare ale îndatorării” înseamnă suma cu care costurile deductibile ale îndatorării unui contribuabil depășesc veniturile impozabile din dobânzi și alte venituri impozabile pe care le primește contribuabilul și care sunt echivalente din punct de vedere economic cu veniturile din dobânzi;
- (14) „transfer de active” înseamnă o operațiune prin care un stat membru pierde dreptul de a impozita activele transferate, în timp ce activele rămân în proprietatea legală sau economică a aceluiași contribuabil;
- (15) „transferul rezidenței fiscale” înseamnă o operație prin care contribuabilul nu mai are rezidența fiscală într-un stat membru și dobândește rezidență fiscală în alt stat membru sau într-o țară terță;
- (16) „transferul unei activități economice desfășurate la un sediu permanent” înseamnă o operațiune prin care contribuabilul nu mai are prezență fiscală într-un stat membru și dobândește o astfel de prezență în alt stat membru sau într-o țară terță, fără să dobândească rezidență fiscală în acel stat membru sau țară terță;
- (17) „valoare în scopuri fiscale” înseamnă baza de calcul a amortizării aferentă unei imobilizări sau unui grup de active, din care se scade amortizarea totală dedusă;
- (18) „valoarea de piață” este suma în schimbul căreia un activ poate fi transferat sau obligațiile reciproce pot fi stinse între părți independente interesate, într-o tranzacție directă;
- (19) „imobilizări” înseamnă imobilizările corporale achiziționate cu titlu oneros sau create de contribuabil și imobilizările necorporale achiziționate cu titlu oneros care pot fi evaluate individual și sunt utilizate în cadrul activității pentru producerea, conservarea sau asigurarea veniturilor pentru o perioadă mai mare de 12 luni, cu excepția cazului în care costurile achiziționării sau construirii lor este mai mic de 1 000 EUR. Imobilizările includ, de asemenea, active financiare, cu excepția activelor financiare deținute în vederea tranzacționării în conformitate cu articolul 21;
- (20) „active financiare” înseamnă acțiuni în întreprinderile asociate și împrumuturi acordate întreprinderilor asociate, astfel cum se prevede la articolul 56 din prezenta

directivă, participații, astfel cum sunt definite la articolul 2 alineatul (2) din Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului¹⁴, împrumuturi acordate întreprinderilor cu care contribuabilul are legături prin participații, investiții deținute ca imobilizări, alte împrumuturi și acțiuni proprii în măsura în care legislația internă permite înregistrarea lor în bilanț;

- (21) „costul de achiziție sau de construcție” înseamnă suma în numerar sau echivalente de numerar plătită sau de plată sau valoarea altor active date în schimb sau consumate pentru achiziția unei imobilizări corporale în momentul achiziției sau al construcției sale;
- (22) „imobilizări corporale cu durată lungă de viață” înseamnă imobilizări corporale cu o durată de viață utilă de cel puțin 15 ani. Clădirile, aeronavele și navele sunt considerate imobilizări corporale cu durată lungă de viață;
- (23) „imobilizări corporale cu durată medie de viață” înseamnă imobilizări corporale care nu pot fi clasificate drept imobilizări corporale cu durată lungă de viață în conformitate cu punctul (22) și care au o durată de viață utilă de cel puțin opt ani;
- (24) „active de ocazie” înseamnă imobilizări cu o durată de viață utilă care a fost consumată parțial în momentul achiziționării și care mai pot fi utilizate în starea lor actuală sau după efectuarea de reparații;
- (25) „durată de viață utilă” înseamnă perioada pentru care un activ se preconizează a fi disponibil pentru utilizare sau numărul de unități de producție sau alte unități similare pe care un contribuabil preconizează să le obțină de la activ;
- (26) „costuri de ameliorare” înseamnă toate costurile suplimentare suportate pentru o imobilizare care generează creșterea substanțială a capacității activului sau îmbunătățesc în mod semnificativ funcționarea acestuia sau reprezintă mai mult de 10% din baza inițială de calcul a amortizării activului;
- (27) „stocuri și producția în curs de execuție” înseamnă active de vânzare sau în procesul de producție în vederea vânzării sau sub formă de materiale sau furnituri care vor fi consumate în procesul de producție sau în cursul prestării de servicii;
- (28) „proprietar economic” înseamnă persoana care beneficiază de majoritatea avantajelor asociate imobilizării și suportă toate riscurile asociate acesteia, indiferent dacă este sau nu proprietarul legal. Un contribuabil care are dreptul de a deține, a utiliza și a vinde o imobilizare și care își asumă riscul pierderii sau al distrugerii imobilizării este considerat în orice caz proprietarul economic al acestuia;
- (29) „întreprindere financiară” înseamnă oricare dintre următoarele entități:
 - (a) o instituție de credit sau o întreprindere de investiții, astfel cum este definită la articolul 4 alineatul (1) punctul 1 din Directiva 2004/39/CE a Parlamentului European și a Consiliului¹⁵, un administrator de fonduri de investiții alternative (AFIA), astfel cum este definit la articolul 4 alineatul (1) litera (b) din

¹⁴ Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 26 iunie 2013 privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului și de abrogare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului (JO L 182, 29.6.2013, p. 19).

¹⁵ Directiva 2004/39/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 21 aprilie 2004 privind piețele instrumentelor financiare, de modificare a Directivelor 85/611/CEE și 93/6/CEE ale Consiliului și a Directivei 2000/12/CE a Parlamentului European și a Consiliului și de abrogare a Directivei 93/22/CEE a Consiliului (JO L 145, 30.4.2004, p. 1).

Directiva 2011/61/UE a Parlamentului European și a Consiliului¹⁶, sau o societate de administrare, astfel cum este definită la articolul 2 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2009/65/CE a Parlamentului European și a Consiliului¹⁷;

- (b) o întreprindere de asigurare, astfel cum este definită la articolul 13 punctul 1 din Directiva 2009/138/CE a Parlamentului European și a Consiliului¹⁸;
- (c) o societate de reasigurare, astfel cum este definită la articolul 13 punctul 4 din Directiva 2009/138/CE;
- (d) o instituție pentru furnizarea de pensii ocupaționale, astfel cum este definită la articolul 6 litera (a) din Directiva 2003/41/CE a Parlamentului European și a Consiliului¹⁹, cu excepția cazului în care un stat membru a optat să nu aplice directiva respectivă, în totalitate sau în parte, în cazul instituției respective în conformitate cu articolul 5 din directivă sau în cazul delegatului unei instituții pentru furnizarea de pensii ocupaționale, astfel cum se prevede la articolul 19 alineatul (1) din Directiva 2003/41/CE;
- (e) o instituție de pensii care gestionează sisteme de pensii care se califică drept sisteme de securitate socială care fac obiectul Regulamentului (CE) nr. 883/2004 al Parlamentului European și al Consiliului²⁰ și al Regulamentului (CE) nr. 987/2009 al Parlamentului European și al Consiliului²¹, precum și orice entitate juridică instituită în scopul investiției în astfel de sisteme de pensii;
- (f) un fond de investiții alternative (FIA), astfel cum este definit la articolul 4 alineatul (1) litera (a) din Directiva 2011/61/UE, care este administrat de un AFIA, astfel cum este definit la articolul 4 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2011/61/UE, sau un FIA supravegheat în conformitate cu legislația națională;
- (g) un OPCVM, astfel cum este definit la articolul 1 alineatul (2) din Directiva 2009/65/CE;

¹⁶ Directiva 2011/61/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 8 iunie 2011 privind administratorii fondurilor de investiții alternative și de modificare a Directivelor 2003/41/CE și 2009/65/CE și a Regulamentelor (CE) nr. 1060/2009 și (UE) nr. 1095/2010 (JO L 174, 1.7.2011, p. 1).

¹⁷ Directiva 2009/65/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 13 iulie 2009 de coordonare a actelor cu putere de lege și a actelor administrative privind organismele de plasament colectiv în valori mobiliare (OPCVM) (JO L 302, 17.11.2009, p. 32).

¹⁸ Directiva 2009/138/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 25 noiembrie 2009 privind accesul la activitate și desfășurarea activității de asigurare și de reasigurare (Solvabilitate II) (JO L 335, 17.12.2009, p. 1).

¹⁹ Directiva 2003/41/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 3 iunie 2003 privind activitățile și supravegherea instituțiilor pentru furnizarea de pensii ocupaționale (JO L 235, 23.9.2003, p. 10).

²⁰ Regulamentul (CE) nr. 883/2004 al Parlamentului European și al Consiliului din 29 aprilie 2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială (JO L 200, 7.6.2004, p. 1).

²¹ Regulamentul (CE) nr. 987/2009 al Parlamentului European și al Consiliului din 16 septembrie 2009 de stabilire a procedurii de punere în aplicare a Regulamentului (CE) nr. 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială (JO L 284, 30.10.2009, p. 1).

- (h) o contraparte centrală (CPC), astfel cum este definită la articolul 2 punctul 1 din Regulamentul (UE) nr. 648/2012 al Parlamentului European și al Consiliului²²;
 - (i) un depozitar central de titluri de valoare, astfel cum este definit la articolul 2 alineatul (1) punctul 1 din Regulamentul (UE) nr. 909/2014 al Parlamentului European și al Consiliului²³;
- (30) „entitate” înseamnă orice construcție juridică pentru desfășurarea activității prin intermediul fie al unei societăți, fie al unei structuri care este transparentă în scopuri fiscale;
- (31) „tratament neuniform al elementelor hibride” înseamnă o situație apărută între un contribuabil și o întreprindere asociată sau un acord structurat între părți din jurisdicții fiscale diferite, în cazul în care oricare dintre următoarele rezultate se datorează diferențelor în ceea ce privește calificarea juridică a unui instrument financiar sau a unei entități, sau în ceea ce privește tratamentul unei prezențe comerciale ca fiind un sediu permanent:
- (a) are loc deducerea aceleiași plăți sau a acelorași cheltuieli sau pierderi din baza impozabilă atât în jurisdicția în care își are originea plata, sunt suportate cheltuielile sau sunt suferite pierderile, cât și în cealaltă jurisdicție (denumită în continuare „dublă deducere”);
 - (b) are loc deducerea unei plăți din baza impozabilă în jurisdicția în care își are originea plata, fără o includere corespunzătoare a aceleiași plăți, în scopuri fiscale, în baza impozabilă a celeilalte jurisdicții („deducere fără includere”);
 - (c) în cazul unor diferențe în ceea ce privește tratamentul unei prezențe comerciale ca sediu permanent, neimpozitarea venitului care își are sursa într-o jurisdicție, fără o includere corespunzătoare, în scopuri fiscale, a aceluiași venit în cealaltă jurisdicție („neimpozitare fără includere”).

Un tratament neuniform al elementelor hibride apare numai în măsura în care aceeași plată dedusă, aceleași cheltuieli suportate sau pierderi suferite în două jurisdicții depășesc valoarea venitului care este inclus în ambele jurisdicții și care poate fi atribuit aceleiași surse.

Un tratament neuniform al elementelor hibride include, de asemenea, transferul unui instrument financiar în cadrul unui acord structurat care implică un contribuabil, în cazul în care randamentul aferent instrumentului financiar transferat este tratat în scopuri fiscale ca fiind obținut simultan de mai mult de una dintre părțile la acordul respectiv, care sunt rezidente în scopuri fiscale în jurisdicții diferite, dând naștere la oricare dintre următoarele rezultate:

- (a) deducerea unei plăți în legătură cu randamentul aferent, fără o includere corespunzătoare a plății respective în scopuri fiscale, cu excepția cazului în

²² Regulamentul (UE) nr. 648/2012 al Parlamentului European și al Consiliului din 4 iulie 2012 privind instrumentele financiare derivate extrabursiere, contrapărțile centrale și registrele centrale de tranzacții (JO L 201, 27.7.2012, p. 1).

²³ Regulamentul (UE) nr. 909/2014 al Parlamentului European și al Consiliului din 23 iulie 2014 privind îmbunătățirea decontării titlurilor de valoare în Uniunea Europeană și privind depozitarii centrali de titluri de valoare și de modificare a Directivelor 98/26/CE și 2014/65/UE și a Regulamentului (UE) nr. 236/2012 (JO L 257, 28.8.2014, p. 1).

care randamentul aferent este inclus în venitul impozabil al uneia dintre părțile implicate;

- (b) o reducere pentru impozitul reținut la sursă pentru o plată derivată din instrumentul financiar transferat către mai mult de una dintre părțile implicate;
- (32) „acord structurat” înseamnă un acord care implică un tratament neuniform al elementelor hibride în care prețul tratamentului neuniform este fixat în termenii acordului sau un acord care a fost conceput pentru a avea ca rezultat un tratament neuniform al elementelor hibride, cu excepția cazului în care nu s-ar fi putut aștepta în mod rezonabil ca respectivul contribuabil sau o întreprindere asociată să aibă cunoștință de tratamentul neuniform și acesta (aceasta) nu a beneficiat de o parte din valoarea beneficiului fiscal rezultat din tratamentul neuniform al elementelor hibride;
- (33) „legislația națională în materie de impozit pe profit” înseamnă legislația unui stat membru care prevede unul dintre impozitele enumerate în anexa II.

Comisia poate adopta acte delegate în conformitate cu articolul 66 pentru a stabili definiții ale mai multor concepte.

Articolul 5

Sediul permanent într-un stat membru al unui contribuabil care este rezident în scopuri fiscale în Uniune

1. Se consideră că un contribuabil are un sediu permanent într-un alt stat membru decât statul membru în care este rezident în scopuri fiscale atunci când deține în acest alt stat membru un loc fix prin care își desfășoară activitatea, integral sau parțial, incluzând în special:
 - (a) un sediu de conducere;
 - (b) o sucursală;
 - (c) un birou;
 - (d) o fabrică;
 - (e) un atelier;
 - (f) o mină, un puț de țiței sau gaze, o carieră sau alte locuri de extracție a resurselor naturale.
2. Un șantier sau un proiect de construcție sau montaj constituie un sediu permanent numai dacă are o durată mai mare de douăsprezece luni.
3. Noțiunea de „sediul permanent” nu include următoarele activități, cu condiția ca aceste activități sau întreaga activitate desfășurată în locul fix în cazul de la litera (f) să aibă un caracter auxiliar sau pregătitor:
 - (a) folosirea unei instalații doar în scopul depozitării, al expunerii sau al livrării unor mărfuri care aparțin contribuabilului;
 - (b) menținerea unui stoc de mărfuri care aparțin contribuabilului doar în scop de depozitare, expunere sau livrare;
 - (c) menținerea unui stoc de mărfuri care aparțin contribuabilului doar cu scopul de a fi procesate de către o altă persoană;
 - (d) păstrarea unui loc fix de activitate doar în scopul achiziționării de mărfuri sau al culegerii de informații pentru contribuabil;

- (e) păstrarea unui loc fix de activitate doar în scopul desfășurării oricărei alte activități pentru contribuabil;
 - (f) păstrarea unui loc fix de activitate doar pentru o combinație a activităților prevăzute la literele (a)-(e).
4. Fără a aduce atingere alineatului (5), în cazul în care o persoană acționează într-un stat membru în numele unui contribuabil și, în acest sens, încheie de regulă contracte sau joacă de regulă rolul principal care conduce la încheierea de contracte care sunt semnate în mod obișnuit fără modificări semnificative de către contribuabil, se consideră că contribuabilul respectiv are un sediu permanent în acel stat membru pentru activitățile pe care persoana respectivă le întreprinde pentru contribuabil.
- Contractele menționate la primul paragraf se încheie:
- (a) în numele contribuabilului sau
 - (b) pentru transferul dreptului de proprietate sau pentru acordarea dreptului de utilizare asupra proprietății deținute de respectivul contribuabil sau pe care contribuabilul are dreptul de a o utiliza sau
 - (c) pentru furnizarea de servicii de către contribuabil.
- Primul și al doilea paragraf nu se aplică în cazul în care activitățile acelei persoane sunt auxiliare sau pregătitoare, astfel cum este menționat la alineatul (3), astfel încât, în cazul în care sunt desfășurate printr-un loc fix de activitate, nu ar face acest loc fix de activitate sediu permanent conform dispozițiilor de la alineatul menționat.
- 5.
- (a) Alineatul (4) nu se aplică în cazul în care persoana care acționează într-un stat membru în numele unui contribuabil își exercită activitatea în acel stat membru în calitate de agent independent și acționează pentru contribuabil în cursul normal al acestei activități. Cu toate acestea, în cazul în care o persoană acționează în mod exclusiv sau aproape exclusiv în numele unuia sau mai multor contribuabili de care este „strâns legată”, acea persoană nu este considerată a fi un agent independent în sensul prezentului alineat în ceea ce privește contribuabilii respectivi.
 - (b) În sensul prezentului articol, o persoană este „strâns legată” de un contribuabil în cazul în care unul dintre ei deține, în mod direct sau indirect, un drept de exercitație mai mult de 50% din drepturile de vot în cadrul celuiilalt sau un drept de proprietate de peste 50% din capitalul celuiilalt sau peste 50% din drepturile la repartizarea profitului.
6. Faptul că un contribuabil care este rezident în scopuri fiscale într-un stat membru controlează sau este controlat de un contribuabil rezident într-un alt stat membru sau care desfășoară activități în acel alt stat membru (fie prin intermediul unui sediu permanent sau altfel) nu înseamnă, prin natura sa, că unul dintre contribuabilii în cauză reprezintă un sediu permanent al celuiilalt.

CAPITOLUL II

CALCULAREA BAZEI FISCALE

Articolul 6 *Principii generale*

1. La calcularea bazei fiscale, profiturile și pierderile sunt recunoscute doar atunci când sunt realizate.
2. Tranzacțiile și faptele generatoare de impozite sunt evaluate individual.
3. Cu excepția unor circumstanțe excepționale care să justifice o modificare, calcularea bazei fiscale se realizează conform aceleiași metode.
4. Baza fiscală se determină pentru fiecare an fiscal, sub rezerva unor dispoziții contrare. Cu excepția unor prevederi contrare, un an fiscal este o perioadă de douăsprezece luni.

Articolul 7 *Elementele bazei fiscale*

Baza fiscală se calculează ca venituri minus venituri exonerate, cheltuieli deductibile și alte elemente deductibile.

Articolul 8 *Venituri exonerate*

Următoarele venituri nu se includ în baza fiscală:

- (a) subvențiile legate direct de achiziția, construirea sau ameliorarea unor imobilizări supuse amortizării în conformitate cu articolele 31-41;
- (b) încasările din vânzarea unui grup de active menționat la articolul 37 alineatul (2), inclusiv valoarea de piață a donațiilor nemonetare;
- (c) încasările din vânzarea de acțiuni, cu condiția ca contribuabilul să fi menținut o participație de cel puțin 10% din capital sau 10% din drepturile de vot ale societății în cursul celor 12 luni anterioare vânzării, cu excepția veniturilor rezultate din vânzarea acțiunilor deținute pentru tranzacționare, astfel cum este menționat la articolul 21 alineatul (3), precum și a acțiunilor deținute de societățile de asigurare de viață, în conformitate cu articolul 28 litera (b);
- (d) repartizări ale profitului primite, cu condiția ca contribuabilul să fi menținut o participație de cel puțin 10% din capital sau 10% din drepturile de vot ale societății distribuitoare, timp de 12 luni consecutive, cu excepția repartizărilor profitului din acțiunile deținute în vederea tranzacționării, în conformitate cu articolul 21 alineatul (4) și a repartizărilor profitului primite de întreprinderile de asigurare de viață, în conformitate cu articolul 28 litera (c);
- (e) veniturile unui sediu permanent primite de către contribuabil în statul membru în care contribuabilul este rezident în scopuri fiscale.

Articolul 9 *Cheltuieli deductibile*

1. Cheltuielile sunt deductibile doar în măsura în care sunt suportate în interesul comercial direct al contribuabilului.
2. Cheltuielile menționate la alineatul (1) cuprind toate costurile de vânzare și toate cheltuielile, din care se scade taxa pe valoarea adăugată deductibilă, suportate de contribuabil în vederea obținerii sau a asigurării unui venit, inclusiv costurile de cercetare și dezvoltare și costurile suportate pentru procurarea de capital și contractarea de împrumuturi pentru nevoile activității economice desfășurate.
3. În plus față de sumele care sunt deductibile drept costuri pentru cercetare și dezvoltare în conformitate cu alineatul (2), contribuabilul poate deduce, de asemenea, pe an fiscal, încă 50% din astfel de costuri pe care le-a suportat în cursul anului respectiv, cu excepția costurilor legate de imobilizările corporale mobile. În măsura în care costurile pentru cercetare și dezvoltare depășesc 20 000 000 EUR, contribuabilul poate deduce 25% din suma care depășește această valoare.

Prin derogare de la primul paragraf, contribuabilul poate deduce încă 100% din costurile sale de cercetare și dezvoltare de până la 20 000 000 EUR în cazul în care contribuabilul îndeplinește următoarele condiții în mod cumulativ:
 - (a) este o întreprindere necotată cu mai puțin de 50 de angajați și cu o cifră de afaceri anuală și/sau un bilanț total anual care nu depășește 10 000 000 EUR;
 - (b) nu este înregistrat de mai mult de cinci ani. În cazul în care contribuabilul nu are obligația de a se înregistra, se poate considera că perioada de cinci ani începe în momentul în care întreprinderea își începe activitatea economică sau în care este impozabilă pentru această activitate;
 - (c) nu a fost format printr-o fuziune;
 - (d) nu are întreprinderi asociate.
4. Statele membre pot prevedea deducerea cadourilor și a donațiilor către organisme de caritate.

Articolul 10 *Alte elemente deductibile*

Se efectuează o deducere în ceea ce privește amortizarea imobilizărilor menționate la articolele 30-40.

Articolul 11 *Deducere pentru creștere și investiții (DCI)*

1. În sensul prezentului articol, „capitaluri proprii DCI” înseamnă, într-un an fiscal dat, diferența dintre capitalurile proprii ale unui contribuabil și valoarea fiscală a participării sale la capitalul întreprinderilor asociate, astfel cum se prevede la articolul 56.
2. În sensul prezentului articol, „capitaluri proprii” înseamnă oricare dintre următoarele:

- (a) „capital și rezerve”, astfel cum sunt descrise la litera A, la „Capital, rezerve și datorii” din anexa III la Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului²⁴;
 - (b) „capital și rezerve”, astfel cum sunt descrise la litera L din anexa IV la Directiva 2013/34/UE;
 - (c) „capital”, astfel cum este descris în Standardele Internaționale de Raportare Financiară, care sunt adoptate și utilizate în Uniune în temeiul Regulamentului (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului²⁵.
3. O sumă egală cu randamentul definit al creșterilor capitalurilor proprii DCI este deductibilă din baza impozabilă a unui contribuabil în conformitate cu alineatele (1)-(6). În caz de reducere a capitalurilor proprii DCI, o sumă egală cu randamentul definit al reducerii capitalurilor proprii DCI devine impozabilă.
 4. Creșterile sau reducerile capitalurilor proprii DCI se calculează, pentru primii zece ani fiscali în care un contribuabil intră sub incidența dispozițiilor prezentei directive, ca diferența dintre capitalurile proprii DCI la finalul anului fiscal în cauză și capitalurile proprii DCI în prima zi a primului an fiscal în care se aplică dispozițiile prezentei directive. După primii zece ani fiscali, referirea la suma capitalurilor proprii DCI care este deductibilă din capitalurile proprii DCI la finalul anului fiscal în cauză se reportează în anul fiscal următor.
 5. Randamentul definit menționat la alineatul (3) este egal cu randamentul obligațiunilor guvernamentale de referință pe 10 ani din zona euro în luna decembrie a anului anterior anului fiscal relevant, astfel cum este publicat de Banca Centrală Europeană, majorat cu o primă de risc de două puncte procentuale. Se aplică o limită inferioară de doi la sută în cazul în care curba randamentului anual este negativă.
 6. Comisia este împuternicită să adopte acte delegate în conformitate cu articolul 66 pentru a stabili norme mai detaliate de combatere a practicilor de evitare a obligațiilor fiscale, în special în următoarele domenii relevante pentru DCI:
 - (a) împrumuturile intragrup și împrumuturile care implică întreprinderi asociate;
 - (b) contribuțiile în numerar și contribuțiile în natură;
 - (c) transferurile de participații;
 - (d) reclasificarea capitalului vechi drept capital nou prin lichidări și crearea de noi întreprinderi;
 - (e) crearea de filiale;
 - (f) achiziții de societăți deținute de întreprinderi asociate;
 - (g) structuri pentru dublă deducere care combină deductibilitatea dobânzilor și deducerile în cadrul DCI;

²⁴ Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 26 iunie 2013 privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului și de abrogare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului (JO L 182, 29.6.2013, p. 19).

²⁵ Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului din 19 iulie 2002 privind aplicarea standardelor internaționale de contabilitate (JO L 243, 11.9.2002, p. 1).

- (h) creșteri ale valorii creanțelor aferente finanțărilor prin împrumuturi în raport cu întreprinderi asociate, în comparație cu valoarea unor astfel de creanțe la data de referință.

Articolul 12

Elemente nedeductibile

Prin derogare de la articolele 9 și 10, următoarele elemente sunt nedeductibile:

- (a) repartizările profitului și rambursarea capitalului propriu sau a datoriilor;
- (b) 50% din cheltuielile de protocol, până la o valoare care nu depășește [x]% din veniturile din anul fiscal;
- (c) transferul rezultatului reportat într-un fond de rezervă care face parte din capitalul propriu al societății;
- (d) impozitul pe profit și impozitele similare pe profit;
- (e) mita și alte plăți ilegale;
- (f) amenzile și penalitățile, inclusiv penalizările pentru întârzierea plăților, datorate unei autorități publice pentru încălcarea oricărei legislații;
- (g) cheltuielile suportate de societate pentru a obține un venit care este exonerat în temeiul articolului 8 literele (c), (d) și (e);
- (h) cadourile și donațiile, altele decât cele menționate la articolul 9 alineatul (4);
- (i) costurile de achiziție sau de construcție sau costurile legate de ameliorarea imobilizărilor, care sunt deductibile în temeiul articolelor 10 și 18, cu excepția costurilor legate de cercetare și dezvoltare. Costurile menționate la articolul 33 alineatul (1) litera (a) și la articolul 33 alineatul (2) literele (a) și (b) nu sunt tratate drept costuri legate de cercetare și dezvoltare;
- (j) pierderile suferite de un sediu permanent dintr-o țară terță.

Articolul 13

Regula privind limitarea deductibilității dobânzii

1. Costurile îndatorării sunt deductibile până la valoarea dobânzii sau a altor venituri impozabile obținute din active financiare primite de contribuabil.
2. Costurile excedentare ale îndatorării sunt deductibile în anul fiscal în care acestea sunt suportate pentru maximum 30% din veniturile contribuabilului înainte de dobânzi, impozite, deprecieri și amortizare („EBITDA”) sau pentru o sumă maximă de 3 000 000 EUR, oricare dintre acestea este mai mare.

În sensul prezentului articol, în cazul în care un contribuabil are permisiunea sau obligația să acționeze în numele unui grup, astfel cum este definit în normele unui sistem național de impozitare a grupurilor, întregul grup este tratat ca un contribuabil. În aceste condiții, costurile excedentare ale îndatorării și EBITDA se calculează pentru întregul grup. De asemenea, suma de 3 000 000 EUR este luată în considerare pentru întregul grup.

3. EBITDA se calculează prin readăugarea la baza fiscală a contribuabilului a sumelor ajustate fiscal pentru costurile excedentare ale îndatorării, precum și a sumelor

ajustate fiscal pentru depreciere și amortizare. Veniturile scutite de taxe sunt excluse din EBITDA ale unui contribuabil.

4. Prin derogare de la alineatul (2), un contribuabil care se califică drept societate de sine stătătoare are dreptul de a deduce integral costurile excedentare ale îndatorării sale. O societate de sine stătătoare înseamnă un contribuabil care nu face parte dintr-un grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară și nu deține întreprinderi asociate sau sedii permanente.
5. Prin derogare de la alineatul (2), costurile excedentare ale îndatorării sunt deductibile integral în cazul în care acestea sunt suportate pentru:
 - (a) împrumuturi contractate înainte de [data acordului politic cu privire la această directivă], cu excluderea oricăror modificări ulterioare ale împrumuturilor respective;
 - (b) împrumuturi utilizate pentru a finanța proiecte de infrastructură publică pe termen lung, în cazul în care operatorul de proiect, costurile îndatorării, activele și veniturile sunt toate în Uniune.

În sensul literei (b), un proiect de infrastructură publică pe termen lung înseamnă un proiect care are scopul de a furniza, de a îmbunătăți, de a opera sau de a menține un activ de mari dimensiuni, pe care un stat membru îl consideră a fi de interes public general.

În cazul în care se aplică litera (b), orice venituri care rezultă dintr-un proiect de infrastructură publică pe termen lung sunt excluse din EBITDA ale contribuabilului.
6. Costurile excedentare ale îndatorării care nu pot fi deduse într-un an fiscal dat sunt reportate fără limită de timp.
7. Alineatele (1)-(6) nu se aplică în cazul întreprinderilor financiare, inclusiv al celor care fac parte dintr-un grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară.

Articolul 14

Cheltuielile suportate în beneficiul acționarilor, al rudelor directe ale acționarilor sau al întreprinderilor asociate

Beneficiile acordate unui acționar care este o persoană fizică, soțului/soției sale, ascendenților sau descendenților direcți sau acordate unei întreprinderi asociate, astfel cum se prevede la articolul 56, nu sunt tratate drept cheltuieli deductibile în cazul în care astfel de beneficii nu ar fi acordate unei terțe părți independente.

CAPITOLUL III

CALENDAR ȘI CUANTIFICARE

Articolul 15

Principii generale

Veniturile și cheltuielile, precum și toate celelalte elemente deductibile sunt recunoscute în anul fiscal în care sunt generate sau angajate, dacă nu se prevede altfel în prezenta directivă.

Articolul 16
Generarea veniturilor

1. Veniturile sunt generate atunci când se naște dreptul de a le primi și când acestea pot fi evaluate în mod fiabil, indiferent dacă sumele respective au fost plătite efectiv.
2. Veniturile rezultate din comerțul cu mărfuri se consideră a fi fost generate în conformitate cu alineatul (1) atunci când sunt îndeplinite următoarele condiții:
 - (a) contribuabilul a transferat cumpărătorului dreptul de proprietate asupra bunurilor vândute;
 - (b) contribuabilul nu mai deține controlul efectiv asupra bunurilor vândute;
 - (c) valoarea veniturilor poate fi evaluată în mod fiabil;
 - (d) este probabil ca beneficiile economice asociate tranzacției să revină contribuabilului;
 - (e) costurile suportate sau care urmează să fie suportate în legătură cu tranzacția respectivă pot fi evaluate în mod fiabil.
3. Veniturile rezultate din furnizarea de servicii se consideră a fi fost generate în măsura în care serviciile au fost furnizate și atunci când sunt îndeplinite următoarele condiții:
 - (a) valoarea veniturilor poate fi evaluată în mod fiabil;
 - (b) este probabil ca beneficiile economice asociate tranzacției să revină furnizorului;
 - (c) stadiul de execuție a tranzacției la sfârșitul anului fiscal poate fi evaluat în mod fiabil;
 - (d) costurile suportate sau care urmează să fie suportate în legătură cu tranzacția respectivă pot fi evaluate în mod fiabil.

În cazul în care nu sunt îndeplinite criteriile stabilite la literele (a)-(d), veniturile provenite din furnizarea de servicii se consideră a fi generate numai în măsura în care acestea pot fi corelate cu cheltuieli deductibile.
4. În cazul în care veniturile provin din plăți către contribuabil care sunt programate să se desfășoare în mai multe etape, veniturile sunt considerate a fi generate atunci când fiecare dintre ratele individuale devine exigibilă.

Articolul 17
Angajarea cheltuielilor deductibile

Cheltuielile deductibile sunt angajate în momentul în care sunt îndeplinite toate condițiile următoare:

- (a) a luat naștere obligația de a efectua plata; în cazul în care o cheltuială constă în plăți efectuate de către contribuabil în mai multe etape, obligația de a efectua o plată apare atunci când fiecare dintre ratele individuale devine exigibilă;
- (b) valoarea obligației poate fi cuantificată cu o precizie rezonabilă;
- (c) în ceea ce privește comerțul cu mărfuri, riscurile și avantajele importante ale proprietății asupra mărfurilor au fost transferate contribuabilului, iar în cazul furnizării de servicii, acestea au fost primite de contribuabil.

Articolul 18
Costuri legate de activele neamortizabile

Costurile de achiziție sau de construcție a imobilizărilor corporale, astfel cum se prevede la articolul 38, sau costurile de ameliorare a acestor active sunt deductibile în anul fiscal în care activele respective sunt vândute, cu condiția ca încasările din vânzare să fie incluse în baza fiscală.

Articolul 19
Evaluarea stocurilor și a producției în curs de execuție

1. Valoarea totală a cheltuielilor deductibile pentru un an fiscal este majorată cu valoarea stocurilor și a producției în curs la începutul anului fiscal și este diminuată cu valoarea stocurilor și a producției în curs la sfârșitul aceluiași an fiscal, cu excepția stocurilor și a producției în curs de execuție legate de contractele pe termen lung, astfel cum se prevede la articolul 22.
2. Costurile stocurilor și ale producției în curs de execuție se determină în mod coerent utilizând metoda primul intrat – primul ieșit, metoda ultimul intrat – primul ieșit sau metoda costului mediu ponderat.
3. Costul stocurilor și al producției în curs de execuție pentru elemente care în mod normal nu sunt interschimbabile și bunuri și servicii produse sau prestate și destinate anumitor proiecte se determină individual.

Articolul 20
Evaluare

1. Baza fiscală se calculează utilizând următoarele elemente:
 - (a) contraprestația monetară a tranzacției, cum ar fi prețul bunurilor vândute sau serviciilor prestate;
 - (b) valoarea de piață, în cazul în care contraprestația tranzacției este integral sau parțial nemonetară;
 - (c) valoarea de piață, în cazul unei donații nemonetare;
 - (d) valoarea de piață a activelor și a datoriilor financiare deținute pentru tranzacționare.
2. Baza fiscală, inclusiv veniturile și cheltuielile, se exprimă în euro în cursul anului fiscal sau în ultima zi a anului fiscal, la cursul de schimb anual mediu pentru anul calendaristic publicat de Banca Centrală Europeană sau, dacă anul fiscal nu coincide cu anul calendaristic, la media observațiilor zilnice publicate de Banca Centrală Europeană pe parcursul anului fiscal.
3. Alineatul (2) nu se aplică în cazul unui contribuabil dintr-un stat membru care nu a adoptat moneda euro.

Articolul 21
Active și pasive financiare deținute pentru tranzacționare (portofoliu de tranzacționare)

1. Se consideră că un activ sau un pasiv financiar este deținut pentru tranzacționare dacă este:

- (a) achiziționat sau angajat în principal în scopul vânzării sau al răscumpărării pe termen scurt;
 - (b) parte a unui portofoliu de instrumente financiare identificate, inclusiv instrumente financiare derivate, gestionate împreună și pentru care există dovezi ale unui tipar real recent de obținere a unui profit pe termen scurt.
2. Prin derogare de la articolele 16 și 17, orice diferențe dintre valoarea de piață a activelor sau a pasivelor financiare deținute pentru tranzacționare, calculate la începutul anului fiscal sau la data achiziționării, dacă aceasta are loc mai târziu, și valoarea lor de piață calculată la sfârșitul aceluiași an fiscal este inclusă în baza fiscală din anul fiscal în cauză.
 3. Veniturile generate de un activ sau un pasiv financiar deținut pentru tranzacționare care este vândut se adaugă la baza fiscală. Valoarea de piață a acelui activ sau pasiv la începutul anului fiscal sau la data achiziției, dacă aceasta survine ulterior, se deduce din baza fiscală.
 4. În cazul în care sunt primite repartizări ale profitului în legătură cu o participație deținută pentru tranzacționare, nu se aplică scutirea de la baza fiscală menționată la articolul 8 litera (d).
 5. Prin derogare de la articolul 8 litera (c), orice diferență dintre valoarea de piață a unui activ sau a unui pasiv financiar care nu mai este deținut pentru tranzacționare, dar este încă deținut ca imobilizare, calculată la începutul unui an fiscal sau la data achiziționării, dacă aceasta survine mai târziu, și valoarea sa de piață calculată la sfârșitul aceluiași an fiscal este inclusă în baza fiscală din acel an fiscal.

Prin derogare de la articolul 8 litera (c), orice diferență dintre valoarea de piață a unui activ sau a unui pasiv financiar care nu mai este deținut ca imobilizare, dar este încă deținut pentru tranzacționare, calculată la începutul unui an fiscal sau la data achiziționării, dacă aceasta survine mai târziu, și valoarea sa de piață calculată la sfârșitul aceluiași an fiscal este inclusă în baza fiscală din acel an fiscal.

Valoarea de piață a unui activ sau a unui pasiv financiar la sfârșitul anului fiscal în care acesta a trecut de la imobilizare la un activ sau pasiv deținut pentru tranzacționare și viceversa este, de asemenea, valoarea sa de piață la începutul anului următor tranziției.
 6. Perioada prevăzută la articolul 8 litera (c) începe sau se întrerupe atunci când activul sau pasivul financiar nu mai este deținut pentru tranzacționare sau nu mai constituie o imobilizare.

Articolul 22

Contracte pe termen lung

1. Un contract pe termen lung este un contract care satisface toate condițiile următoare:
 - (a) este încheiat în scopul fabricării, montării sau construirii sau în scopul prestării de servicii;
 - (b) durata sa depășește sau se preconizează că va depăși 12 luni.
2. Prin derogare de la articolul 16, veniturile legate de un contract pe termen lung sunt considerate a fi generate la valoarea care corespunde părții din contractul pe termen lung care a fost realizată în anul fiscal respectiv. Procentajul de realizare a

contractului pe termen lung se determină pe baza ponderii costurilor din anul respectiv în costurile estimate totale.

3. Costurile legate de contractele pe termen lung sunt deductibile în anul fiscal în care sunt angajate.

Articolul 23
Provizioane

1. Prin derogare de la articolul 17, dacă la sfârșitul anului fiscal se stabilește că contribuabilul are o obligație legală sau probabil va avea o obligație legală în viitor rezultând din activități sau tranzacții desfășurate în anul fiscal respectiv sau în anii fiscali anteriori, sumele rezultate din această obligație care pot fi estimate în mod fiabil sunt deductibile, cu condiția ca decontarea finală a sumei să genereze o cheltuială deductibilă.

În scopul prezentului articol, o obligație legală poate rezulta din oricare dintre următoarele elemente:

- (a) un contract;
- (b) legislație;
- (c) un act administrativ cu caracter general sau adresat unui anumit contribuabil;
- (d) alte izvoare de drept.

Dacă obligația se referă la o activitate sau tranzacție care va continua în următorii ani fiscali, provizionul se repartizează proporțional pe perioada estimată a activității sau tranzacției.

Provizioanele menționate în prezentul articol sunt analizate și ajustate la sfârșitul fiecărui an fiscal. La calcularea bazei fiscale în anii fiscali viitori, se ține seama de sumele care au fost deja deduse în temeiul prezentului articol.

2. O sumă estimată în mod fiabil, astfel cum se prevede în alineatul (1), este cheltuiala considerată necesară pentru stingerea obligației legale curente la sfârșitul anului fiscal, cu condiția ca estimarea să se bazeze pe toți factorii relevanți, inclusiv pe experiența anterioară a societății, a grupului sau a sectorului respectiv. Pentru evaluarea cuantumului unui provizion se aplică următoarele:

- (a) se iau în considerare toate riscurile și incertitudinile, dar o incertitudine nu justifică crearea de provizioane excesive;
- (b) dacă durata provizionului este de cel puțin 12 luni și nu există o rată de actualizare convenită, provizionul se actualizează la media anuală a ratei dobânzii interbancare oferite la operațiunile în euro (Euribor) pentru obligațiile cu scadență la 12 luni, publicată de Banca Centrală Europeană, în anul calendaristic în care se încheie anul fiscal;
- (c) evenimentele viitoare sunt luate în considerare dacă se așteaptă în mod rezonabil să aibă loc;
- (d) se iau în considerare beneficiile viitoare legate direct de evenimentul care dă naștere provizionului.

3. Nu se deduc provizioanele pentru următoarele:

- (a) pierderi anticipate;

- (b) creșteri viitoare ale costurilor.

Articolul 24
Pensii

Statele membre pot să prevadă deducerea provizioanelor pentru pensii.

Articolul 25
Deducerea creanțelor incerte

1. Se permite deducerea creanțelor incerte în cazul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:
 - (a) la sfârșitul anului fiscal, contribuabilul a luat toate măsurile rezonabile, astfel cum se prevede la alineatul (2) din prezentul articol, pentru obținerea plății și este probabil ca datoria să rămână parțial sau total neachitată sau contribuabilul are un număr mare de creanțe omogene care provin toate din același sector de activitate și poate estima în mod rezonabil valoarea procentuală a creanțelor incerte, cu condiția ca valoarea fiecărei creanțe omogene să fie mai mică de 0,1% din valoarea tuturor creanțelor omogene. Pentru a ajunge la o estimare fiabilă, contribuabilul trebuie să ia în considerare toți factorii relevanți, inclusiv experiența anterioară;
 - (b) debitorul nu are nicio legătură cu contribuabilul, astfel cum se prevede la articolul 3, iar debitorul și contribuabilul nu sunt întreprinderi asociate, astfel cum se prevede la articolul 56. În cazul în care debitorul este o persoană fizică, debitorul, soțul său/soția sa sau descendenții ori ascendenții direcți nu participă la gestionarea sau controlul contribuabilului sau, în mod direct sau indirect, la capitalul acestuia, astfel cum se prevede la articolul 56;
 - (c) nu s-a solicitat nicio deducere în temeiul articolului 39 pentru creanța incertă;
 - (d) în cazul în care creanța incertă se referă la o creanță comercială, în baza fiscală este inclusă ca venit o sumă care corespunde creanței.
2. Pentru a determina dacă s-au luat toate măsurile necesare pentru obținerea plății, se ține seama de elementele enumerate la literele (a)-(e), cu condiția ca acestea să se bazeze pe dovezi obiective:
 - (a) dacă costurile de recuperare sunt disproporționate raportat la creanță;
 - (b) dacă este posibil ca creanța să fie recuperată;
 - (c) dacă, în circumstanțele date, este rezonabil să se aștepte din partea contribuabilului să continue procedura de recuperare a creanței;
 - (d) timpul scurs de la data scadenței obligației;
 - (e) dacă debitorul a fost declarat insolubil sau a fost inițiată o acțiune în justiție sau a fost angajat un recuperator de creanțe.
3. Dacă o creanță care a fost dedusă anterior drept creanță incertă este recuperată, suma recuperată se adaugă la baza fiscală din anul de recuperare.

Articolul 26
Acoperirea împotriva riscurilor

1. Câștigurile și pierderile dintr-un instrument de acoperire împotriva riscurilor, care rezultă dintr-o evaluare sau din acte de vânzare, sunt tratate în același fel precum câștigurile și pierderile corespundente din elementul acoperit împotriva riscurilor. Există o relație de acoperire împotriva riscurilor dacă sunt îndeplinite ambele condiții de mai jos:
 - (a) relația de acoperire împotriva riscurilor este desemnată și documentată în mod formal în prealabil;
 - (b) se așteaptă ca acoperirea să fie foarte eficace, iar eficacitatea poate fi măsurată în mod fiabil.
2. În cazul în care relația de acoperire împotriva riscurilor este întreruptă sau un instrument financiar deja deținut este tratat ulterior ca un instrument de acoperire împotriva riscurilor, ceea ce determină trecerea acestuia la un regim fiscal diferit, orice diferență între noua valoare a instrumentului de acoperire împotriva riscurilor, care urmează să fie stabilită în conformitate cu articolul 20 la sfârșitul anului fiscal, și valoarea de piață de la începutul aceluiași an fiscal este inclusă în baza fiscală.

Valoarea de piață a instrumentului de acoperire împotriva riscurilor la sfârșitul anului fiscal în cursul căruia instrumentul a trecut la un regim fiscal diferit coincide cu valoarea sa de piață la începutul anului următor acestei schimbări de regim.

Articolul 27
Evaluarea stocurilor și a producției în curs de execuție

1. Contribuabilii utilizează în mod consecvent aceeași metodă pentru evaluarea stocurilor și a producției în curs de execuție care au o natură și o utilizare similare.

Costul stocurilor și al producției în curs de execuție cuprinde toate costurile de cumpărare, costurile directe de conversie, precum și alte costuri directe suportate pentru a le aduce în starea și în locul în care se găsesc în anul fiscal relevant.

Din costuri se exclude taxa pe valoarea adăugată deductibilă.

Un contribuabil care a inclus costuri indirecte în evaluarea stocurilor și a producției în curs de execuție înainte de a intra sub incidența dispozițiilor prezentei directive poate continua să aplice abordarea bazată pe costuri indirecte.
2. Stocurile și producția în curs de execuție se evaluează în ultima zi a anului fiscal la valoarea cea mai mică dintre cost și valoarea realizabilă netă.

Valoarea realizabilă netă este prețul de vânzare estimat în cursul desfășurării normale a activității minus costurile estimate pentru finalizare și costurile estimate necesare pentru efectuarea vânzării.

Articolul 28

Întreprinderi de asigurare

Întreprinderile de asigurare care au fost autorizate să își desfășoare activitatea în statele membre în conformitate cu Directiva 73/239/CEE a Consiliului²⁶ privind asigurarea generală directă, Directiva 2002/83/CE a Parlamentului European și a Consiliului²⁷ privind asigurarea de viață și Directiva 2005/68/CE a Parlamentului European și a Consiliului²⁸ privind reasigurarea sunt supuse următoarelor reguli suplimentare:

- (a) baza fiscală include diferența dintre valoarea de piață evaluată la sfârșitul unui an fiscal și cea evaluată la începutul aceluiași an fiscal, sau la realizarea achiziției, dacă aceasta survine mai târziu, a activelor în care se investește în beneficiul deținătorilor de polițe de asigurare de viață, care suportă riscul investiției, și care sunt deținute de întreprinderi de asigurare de viață;
- (b) baza fiscală include diferența dintre valoarea de piață evaluată la momentul vânzării și la începutul anului fiscal sau la realizarea achiziției, dacă aceasta survine mai târziu, a activelor în care se investește în beneficiul deținătorilor de polițe de asigurare de viață, care suportă riscul investiției, și care sunt deținute de întreprinderi de asigurare de viață;
- (c) baza fiscală include repartizări ale profitului primite de întreprinderile de asigurare de viață;
- (d) provizioanele tehnice pentru întreprinderile de asigurare înființate cu respectarea dispozițiilor Directivei 91/674/CEE a Consiliului²⁹ sunt deductibile, cu excepția provizioanelor de egalizare. Un stat membru poate să prevadă deducerea provizioanelor de egalizare. Sumele deduse sunt analizate și ajustate la sfârșitul fiecărui an fiscal. La calcularea bazei fiscale pentru anii viitori se ține seama de sumele deja deduse.

Articolul 29

Impozitarea la ieșire

1. O sumă egală cu valoarea de piață a activelor transferate, în momentul ieșirii activelor, minus valoarea lor fiscală, este tratată ca venituri obținute în oricare dintre următoarele situații:
 - (a) în cazul în care un contribuabil transferă active de la sediul central la sediul permanent dintr-un alt stat membru sau dintr-o țară terță;
 - (b) în cazul în care un contribuabil transferă active de la sediul permanent dintr-un stat membru la sediul central sau la un alt sediu permanent dintr-un alt stat membru sau dintr-o țară terță, în măsura în care, datorită transferului, statul

²⁶ Prima directivă 73/239/CEE a Consiliului din 24 iulie 1973 de coordonare a actelor cu putere de lege și actelor administrative privind inițierea și exercitarea activității de asigurare generală directă (JO L 228, 16.8.1973, p. 3).

²⁷ Directiva 2002/83/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 5 noiembrie 2002 privind asigurarea de viață (JO L 345, 19.12.2002, p. 1).

²⁸ Directiva 2005/68/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 16 noiembrie 2005 privind reasigurarea și de modificare a Directivelor 73/239/CEE, 92/49/CEE ale Consiliului, precum și a Directivelor 98/78/CE și 2002/83/CE (JO L 232, 9.12.2005, p. 1).

²⁹ Directiva 91/674/CEE a Consiliului din 19 decembrie 1991 privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare consolidate ale întreprinderilor de asigurare (JO L 374, 19.12.1991, p. 1).

- membru al sediului permanent nu mai are dreptul de a impozita activele transferate;
- (c) în cazul în care un contribuabil își mută rezidența fiscală într-un alt stat membru sau într-o țară terță, cu excepția activelor care rămân legate efectiv de un sediu permanent în primul stat membru;
 - (d) în cazul în care un contribuabil transferă activitatea economică desfășurată la un sediu permanent dintr-un stat membru către un alt stat membru sau către o țară terță, în măsura în care, datorită transferului, statul membru al sediului permanent nu mai are dreptul de a impozita activele transferate.
2. Statul membru în care sunt transferate activele, rezidența fiscală sau activitatea economică desfășurată la un sediu permanent acceptă valoarea stabilită de statul membru al contribuabilului sau al sediului permanent ca valoare fiscală inițială a activelor.
3. Prezentul articol nu se aplică transferurilor de active legate de finanțarea prin instrumente financiare și nici activelor constituite ca garanție sau dacă transferul activelor are loc în scopul de a îndeplini anumite cerințe prudențiale de capital sau în scopul gestionării lichidităților în cazul în care activele sunt destinate să revină statului membru al entității care a efectuat transferul în termen de 12 luni.

CAPITOLUL IV

AMORTIZAREA IMOBILIZĂRILOR

Articolul 30

Registrul imobilizărilor

1. Costurile de achiziție sau de construire și costurile de ameliorare, precum și data relevantă, se înregistrează într-un registru al imobilizărilor, fiecare imobilizare făcând obiectul unei înregistrări separate.
2. Atunci când este vândută o imobilizare, detaliile cu privire la vânzare, inclusiv data vânzării, precum și orice încasări sau compensații primite ca urmare a vânzării se înregistrează în registrul imobilizărilor.
3. Registrul imobilizărilor trebuie să fie păstrat astfel încât să ofere informații suficiente, inclusiv date privind amortizarea, pentru a calcula baza fiscală.

Articolul 31

Baza de calcul a amortizării

1. Baza de calcul a amortizării cuprinde costurile legate în mod direct de achiziția, construirea sau ameliorarea unei imobilizări. Aceste costuri nu includ taxa pe valoarea adăugată deductibilă. Costurile de achiziție sau de construire sau costurile de îmbunătățire ale unei imobilizări nu includ dobânda.
2. Baza de calcul a amortizării unei imobilizări primite ca donație este valoarea sa de piață, așa cum a fost inclusă în venituri.

3. Baza de calcul a amortizării unei imobilizări supuse amortizării se reduce prin deducerea valorii oricăror subvenții publice direct legate de achiziția, construirea sau ameliorarea imobilizării, astfel cum se prevede la articolul 8 litera (a).
4. Nu se ia în calcul amortizarea imobilizărilor care nu sunt disponibile pentru utilizare.

Articolul 32
Dreptul de a amortiza

1. Sub rezerva alineatului (3), amortizarea se deduce de către proprietarul economic.
2. În ceea ce privește contractele de leasing în cazul cărora proprietatea economică și cea legală nu coincid, proprietarul economic are dreptul să deducă din baza sa fiscală elementul de dobândă al plăților de leasing, cu excepția cazului în care acel element nu este inclus în baza fiscală a proprietarului legal.
3. Dacă proprietarul economic al unei imobilizări nu poate fi identificat, proprietarul legal are dreptul să deducă amortizarea. În acest caz, atât elementul de dobândă, cât și elementul de capital al plăților de leasing sunt incluse în baza fiscală a proprietarului legal și sunt deductibile de către locatar.
4. O imobilizare nu poate fi amortizată de mai mulți contribuabili în același timp, cu excepția cazului în care proprietatea legală sau economică este împărțită între mai mulți contribuabili.
5. Un contribuabil nu poate renunța la amortizare.
6. Comisia este împuternicită să adopte, în conformitate cu articolul 66, acte delegate privind:
 - (a) definiția proprietății legale și economice, în special în raport cu activele în leasing;
 - (b) calcularea elementelor de capital și de dobândă ale plăților de leasing;
 - (c) calcularea bazei de calcul a amortizării activului în leasing.

Articolul 33
Active amortizabile individual

1. Fără a aduce atingere alineatului (2) și articolelor 37 și 38, imobilizările se amortizează liniar în mod individual de-a lungul duratei lor de viață utilă. Durata de viață utilă a unei imobilizări se determină după cum urmează:
 - (a) clădiri comerciale, clădiri de birouri și alte clădiri, precum și orice alt tip de bunuri imobile utilizate în scopuri profesionale, cu excepția clădirilor și structurilor industriale: 40 de ani;
 - (b) clădiri și structuri industriale: 25 de ani;
 - (c) imobilizări corporale cu durată lungă de viață, cu excepția imobilizărilor menționate la literele (a) și (b): 15 ani;
 - (d) imobilizări corporale cu durată medie de viață: 8 ani;
 - (e) imobilizări necorporale: perioada pentru care imobilizarea se bucură de protecție juridică sau perioada pentru care este acordat dreptul sau, dacă această perioadă nu poate fi determinată, 15 ani.

2. Clădirile de ocazie și alte tipuri de bunuri imobile, imobilizările corporale de ocazie cu durată lungă de viață, imobilizările corporale de ocazie cu durată medie de viață și imobilizările necorporale de ocazie se amortizează conform următoarelor reguli:
- (a) clădirile comerciale, de birouri sau alte clădiri de ocazie, precum și orice alt tip de bunuri imobile utilizate în scopuri profesionale, cu excepția clădirilor și structurilor industriale: 40 de ani, cu excepția cazului în care contribuabilul demonstrează că durata de viață utilă estimată rămasă a activului este mai mică de 40 de ani, caz în care acesta se amortizează în respectiva perioadă mai scurtă;
 - (b) clădiri și structuri industriale de ocazie: 25 de ani, cu excepția cazului în care contribuabilul demonstrează că durata de viață utilă estimată rămasă a activului este mai mică de 25 de ani, caz în care acesta se amortizează în respectiva perioadă mai scurtă;
 - (c) imobilizări corporale cu durată lungă de viață de ocazie, cu excepția imobilizărilor menționate la literele (a) și (b): 15 ani, cu excepția cazului în care contribuabilul demonstrează că durata de viață utilă estimată rămasă a activului este mai mică de 15 ani, caz în care acesta se amortizează în respectiva perioadă mai scurtă;
 - (d) imobilizări corporale cu durată medie de viață de ocazie: 8 ani, cu excepția cazului în care contribuabilul demonstrează că durata de viață utilă estimată rămasă a activului este mai mică de 8 ani, caz în care acesta se amortizează în respectiva perioadă mai scurtă;
 - (e) imobilizări necorporale de ocazie: 15 ani, cu excepția cazului în care poate fi determinată perioada rămasă în care imobilizarea se bucură de protecție juridică sau pentru care a fost acordat dreptul, caz în care imobilizarea se amortizează în respectiva perioadă.

Articolul 34

Termene

1. Amortizarea pe un an întreg se deduce în anul achiziției sau în anul punerii în folosință a unei imobilizări, oricare survine ulterior. Nu se deduc amortizări în anul vânzării.
2. Valoarea fiscală a unei imobilizări care este vândută sau deteriorată într-o asemenea măsură încât nu mai poate fi utilizată în scopuri profesionale și valoarea fiscală a oricăror costuri de ameliorare suportate în legătură cu acea imobilizare se deduc din baza fiscală în anul vânzării sau al deteriorării.
3. În cazul în care o imobilizare corporală care nu este supusă amortizării a dat naștere la o pierdere de valoare excepțională în conformitate cu articolul 39, costurile deductibile în temeiul articolului 18 se reduc pentru a ține seama de deducerea excepțională care fost primită deja de contribuabil.

Articolul 35

Deducere fiscală pentru activele de înlocuire

1. În cazul în care încasările din vânzarea, inclusiv despăgubirile pentru prejudiciu, a unei imobilizări amortizabile individual sau a unei imobilizări corporale nesupuse uzurii fizice și morale, astfel cum se prevede la articolul 38 litera (a), urmează a fi

reinvestite într-o imobilizare similară utilizată pentru același scop sau un scop profesional similar înainte de sfârșitul celui de al doilea an fiscal după anul fiscal în care a avut loc vânzarea, valoarea din încasările respective care depășește valoarea fiscală a activului se poate deduce în anul vânzării. Baza de calcul a amortizării activului de înlocuire se reduce cu aceeași sumă.

Un activ vândut voluntar trebuie să fi fost deținut cel puțin trei ani înainte de vânzare.

2. Activul de înlocuire menționat la alineatul (1) poate fi achiziționat în anul fiscal anterior vânzării. În cazul în care activul de înlocuire nu este achiziționat înainte de sfârșitul celui de al doilea an fiscal de după anul în care a avut loc vânzarea activului, valoarea dedusă în anul vânzării, majorată cu 10%, se adaugă la baza fiscală în cel de al doilea an fiscal după vânzare.

Articolul 36

Amortizarea costurilor de ameliorare

1. Costurile de ameliorare se amortizează în conformitate cu regulile aplicabile imobilizării ameliorate ca și cum ar fi vorba despre o imobilizare nou-achiziționată. În pofida acestei dispoziții, costurile de ameliorare în ceea ce privește bunurile imobile închiriate se amortizează în conformitate cu articolul 32 și cu articolul 33 alineatul (2) litera (a).
2. În cazul în care contribuabilul demonstrează că durata de viață utilă estimată rămasă a unei imobilizări amortizate în mod individual este mai scurtă decât durata de viață utilă a activului specificată la articolul 33 alineatul (1), costurile de ameliorare pentru acea imobilizare trebuie să fie amortizate în cursul respectivei perioade mai scurte.

Articolul 37

Grup de active

1. Alte imobilizări decât cele menționate la articolele 33 și 38 se amortizează împreună într-un grup de active la o rată anuală de 25% din baza de calcul a amortizării.
2. Baza de calcul a amortizării grupului de active la sfârșitul unui an fiscal este valoarea fiscală a acestuia la sfârșitul anului fiscal anterior, ajustată pentru a ține seama de imobilizările care intră și ies din grup în cursul anului fiscal respectiv. Costurile de achiziție sau de construire și costurile de ameliorare a activelor se adaugă la baza de calcul a amortizării, în timp ce încasările dintr-o vânzare de active și despăgubirile primite pentru pierderea sau distrugerea unui activ se deduc.
3. Dacă baza de calcul a amortizării, calculată în conformitate cu alineatul (2), este o sumă negativă, se adaugă o sumă astfel încât baza de calcul a amortizării să fie nulă. Aceeași sumă se adaugă și la baza fiscală.

Articolul 38

Active neamortizabile

Următoarele active nu sunt amortizabile:

- (a) imobilizările corporale nesupuse uzurii fizice și morale, cum ar fi terenurile, operele de artă, antichitățile sau bijuteriile;

- (b) activele financiare.

Articolul 39

Pierdere de valoare excepțională

1. Un contribuabil care demonstrează că o imobilizare corporală neamortizabilă, astfel cum se prevede la articolul 38 litera (a), a pierdut din valoare la sfârșitul unui an fiscal din motive de forță majoră sau din cauza unor activități infracționale ale unor terți poate deduce din baza fiscală o sumă egală cu această pierdere de valoare. Cu toate acestea, nu este posibilă efectuarea unei astfel de deduceri pentru activele în cazul cărora încasările din vânzare sunt exonerate de impozit.
2. În cazul în care valoarea unui activ care, într-un an fiscal precedent, a fost supus amortizării, astfel cum se prevede la alineatul (1), crește ulterior, o sumă echivalentă cu respectiva creștere se adaugă la baza fiscală în anul în care are loc creșterea. Această adăugare sau aceste adăugări, luate împreună, nu trebuie însă să depășească valoarea deducerii acordate inițial.

Articolul 40

Precizarea categoriilor de imobilizări

Comisia este împuternicită să adopte acte delegate în conformitate cu articolul 66 pentru a defini mai precis categoriile de imobilizări menționate în prezentul capitol.

CAPITOLUL V

PIERDERI

Articolul 41

Pierderi

1. Pierderile suferite într-un an fiscal de un contribuabil rezident sau un sediu permanent al unui contribuabil nerezident pot fi reportate și deduse în anii fiscali ulteriori, dacă prezenta directivă nu prevede altfel.
2. Reducerea bazei fiscale ca urmare a luării în calcul a pierderilor din anii fiscali anteriori nu generează o valoare negativă.
3. Pierderile suferite de un contribuabil rezident sau de un sediu permanent al unui contribuabil nerezident în anii anteriori nu se deduc în cazul în care sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:
 - (a) o altă societate dobândește o participație în contribuabil, în urma acestei operațiuni contribuabilul achiziționat devenind o filială eligibilă a societății respective, astfel cum se prevede la articolul 3;
 - (b) are loc o modificare majoră a activității contribuabilului achiziționat, însemnând că acesta din urmă întrerupe o anumită activitate, care a reprezentat mai mult de [60%] din cifra sa de afaceri în anul fiscal precedent sau demarează activități noi care reprezintă mai mult de [60%] din cifra sa de afaceri în anul fiscal al introducerii lor sau în anul fiscal următor.
4. Pierderile cele mai vechi se deduc primele.

Articolul 42
Compensarea și recuperarea pierderilor

1. Un contribuabil rezident care este încă profitabil după deducerea propriilor pierderi în conformitate cu articolul 41 poate deduce, de asemenea, pierderile suferite, în același an fiscal, de filialele sale directe eligibile, astfel cum se prevede la articolul 3 alineatul (1), sau de sediul (sediile) permanent(e) situat(e) în alte state membre. Această compensare a pierderilor se acordă pentru o perioadă limitată de timp, în conformitate cu alineatele (3) și (4) ale prezentului articol.
2. Deducerea este proporțională cu participația contribuabilului rezident în filialele sale eligibile, astfel cum se prevede la articolul 3 alineatul (1), și este integrală pentru sediile permanente. Reducerea bazei fiscale a contribuabilului rezident nu poate să genereze în niciun caz o valoare negativă.
3. Contribuabilul rezident adaugă la baza sa fiscală, până la suma dedusă anterior ca pierdere, orice profituri ulterioare realizate de filialele sale eligibile, astfel cum se prevede la articolul 3 alineatul (1), sau de sediile sale permanente.
4. Pierderile deduse în conformitate cu alineatele (1) și (2) se reîncorporează automat în baza fiscală a contribuabilului rezident în oricare dintre următoarele situații:
 - (a) în cazul în care, la sfârșitul celui de al cincilea an fiscal după ce pierderile au devenit deductibile, nu s-a reîncorporat niciun profit sau profiturile reîncorporate nu corespund valorii integrale a pierderilor deduse;
 - (b) în cazul în care filiala eligibilă, astfel cum se prevede la articolul 3 alineatul (1), este vândută, lichidată sau transformată într-un sediu permanent;
 - (c) în cazul în care sediul permanent este vândut, lichidat sau transformat într-o filială;
 - (d) în cazul în care societatea-mamă nu mai îndeplinește condițiile prevăzute la articolul 3 alineatul (1).

CAPITOLUL VI
NORME PRIVIND INTRAREA ȘI IEȘIREA DIN SISTEMUL
BAZEI FISCALE

Articolul 43
Recunoașterea și evaluarea activelor și a pasivelor

Toate activele și pasivele se recunosc la valoarea lor, calculată în conformitate cu normele fiscale naționale imediat înainte de data la care dispozițiile prezentei directive încep să se aplice contribuabilului.

Articolul 44
Eligibilitatea imobilizărilor pentru amortizare

În plus față de articolele 30 și 40, se aplică următoarele norme referitoare la amortizarea imobilizărilor care trec de la legislația națională în materie de impozit pe profit la sistemul bazei fiscale:

- (a) imobilizările care sunt amortizabile individual, atât conform legislației naționale în materie de impozit pe profit care se aplica anterior contribuabilului, cât și în conformitate cu dispozițiile prezentei directive, se amortizează în conformitate cu articolul 33 alineatul (2);
- (b) imobilizările care erau amortizabile individual conform legislației naționale în materie de impozit pe profit care se aplica anterior contribuabilului, dar nu sunt amortizabile individual în conformitate cu dispozițiile prezentei directive intră în grupul de active prevăzut la articolul 37;
- (c) imobilizările care erau incluse într-un grup de active în scopuri de amortizare conform legislației naționale în materie de impozit pe profit care se aplica anterior contribuabilului intră în grupul de active prevăzut la articolul 37, indiferent dacă acestea ar fi sau nu amortizabile individual în conformitate cu dispozițiile prezentei directive;
- (d) imobilizările care nu erau amortizabile sau nu au fost amortizate conform legislației naționale în materie de impozit pe profit care se aplica anterior contribuabilului, dar sunt amortizabile în conformitate cu dispozițiile prezentei directive se amortizează în conformitate cu articolul 33 alineatul (1) sau cu articolul 37, după caz;
- (e) activele care erau amortizabile individual sau incluse într-un grup de active pentru amortizare în conformitate cu legislația națională în materie de impozit pe profit care se aplica anterior contribuabilului, dar nu sunt amortizabile în conformitate cu dispozițiile prezentei directive sunt recunoscute la valoarea lor fiscală, calculată în conformitate cu normele fiscale naționale imediat înainte de data la care dispozițiile prezentei directive încep să se aplice contribuabilului. Valoarea fiscală a acestor active este deductibilă în anul fiscal în care activele sunt vândute, cu condiția ca încasările din vânzare să fie incluse în baza fiscală.

Articolul 45

Contracte pe termen lung

1. Veniturile și cheltuielile care, în conformitate cu articolul 22 alineatele (2) și (3), sunt considerate generate sau angajate înainte ca dispozițiile prezentei directive să devină aplicabile contribuabilului, dar care nu au fost încă incluse în baza fiscală conform legislației naționale în materie de impozit pe profit care se aplica anterior contribuabilului se adaugă sau se deduc din baza fiscală, în conformitate cu legislația națională care se aplica anterior contribuabilului.
2. Veniturile care au fost impozitate în conformitate cu legislația națională în materie de impozit pe profit înainte ca contribuabilul să intre sub incidența dispozițiilor prezentei directive, la o valoare mai mare decât valoarea care ar fi fost inclusă în baza fiscală în temeiul articolului 22 alineatul (2), se deduc din baza fiscală în primul an fiscal în care dispozițiile prezentei directive devin aplicabile contribuabilului.

Articolul 46

Provizioane, venituri și deduceri

1. Provizioanele menționate la articolul 23 și deducerea creanțelor incerte menționată la articolul 25 sunt deductibile doar în măsura în care provin din activități sau tranzacții efectuate după ce dispozițiile prezentei directive au devenit aplicabile contribuabilului.

2. Veniturile care, în conformitate cu articolul 16, sunt considerate ca fiind generate înainte ca dispozițiile prezentei directive să devină aplicabile contribuabilului, dar care nu au fost încă incluse în baza fiscală în temeiul legislației naționale în materie de impozit pe profit care se aplica anterior contribuabilului, se adaugă la baza fiscală, în conformitate cu legislația națională care se aplica anterior contribuabilului.
3. Cheltuielile efectuate după ce dispozițiile prezentei directive au devenit aplicabile contribuabilului, însă în legătură cu activități sau operațiuni efectuate înainte de aplicarea directivei și pentru care nu s-a făcut nicio deducere, sunt deductibile.
4. Sumele care au fost deja deduse de către un contribuabil înainte ca dispozițiile prezentei directive să devină aplicabile acestuia nu pot fi deduse din nou.

Articolul 47

Pierderi înainte de intrarea în sistem

Un contribuabil care raportează pierderi necompensate suferite înainte ca dispozițiile prezentei directive să devină aplicabile acestuia poate deduce pierderile respective din baza sa fiscală, dacă și în măsura în care legislația națională aplicabilă contribuabilului și conform căreia au fost suportate pierderile respective permite o astfel de deducere.

Articolul 48

Recunoașterea activelor și a pasivelor

Activele și pasivele unui contribuabil căruia nu i se mai aplică dispozițiile prezentei directive sunt recunoscute la valoarea lor, calculată în conformitate cu dispozițiile prezentei directive, dacă nu se prevede altfel în prezenta directivă.

Articolul 49

Recunoașterea grupului de active al unui contribuabil

Grupul de active al unui contribuabil căruia nu i se mai aplică dispozițiile prezentei directive este recunoscut, în sensul normelor fiscale naționale aplicabile ulterior, ca un grup de active care se amortizează în conformitate cu metoda degresivă, la o rată anuală de 25%.

Articolul 50

Veniturile și cheltuielile generate de contractele pe termen lung

Veniturile și cheltuielile generate de contractele pe termen lung ale unui contribuabil căruia nu i se mai aplică dispozițiile prezentei directive sunt tratate în conformitate cu legislația națională în materie de impozit pe profit aplicabilă ulterior. Cu toate acestea, veniturile și cheltuielile luate deja în considerare în scopuri fiscale în conformitate cu dispozițiile prezentei directive nu sunt luate în considerare încă o dată.

Articolul 51

Provizioane, venituri și deduceri

1. Cheltuielile unui contribuabil căruia nu i se mai aplică dispozițiile prezentei directive și care au fost deja deduse în conformitate cu articolele 9, 23 și 25 nu pot fi deduse din nou în temeiul legislației naționale în materie de impozit pe profit aplicabile ulterior.
2. Veniturile unui contribuabil căruia nu i se mai aplică dispozițiile prezentei directive și pe care contribuabilul le-a inclus deja în baza sa fiscală, în conformitate cu

articolul 4 alineatul (5) și cu articolul 16, nu pot fi incluse din nou în temeiul legislației naționale în materie de impozit pe profit aplicabile ulterior.

3. Cheltuielile suportate de contribuabil în conformitate cu dispozițiile prezentei directive și care rămân parțial necompensate după ce dispozițiile prezentei directive nu mai sunt aplicabile contribuabilului sunt deductibile în conformitate cu dispozițiile prezentei directive.

Articolul 52

Pierderi la ieșirea din sistem

Pierderile necompensate suferite de contribuabil în conformitate cu dispozițiile prezentei directive sunt reportate în conformitate cu legislația națională în materie de impozit pe profit aplicabilă ulterior.

CAPITOLUL VII

RELAȚII ÎNTRE CONTRIBUABIL ȘI ALTE ENTITĂȚI

Articolul 53

Nepermiterea exonerării veniturilor (switch-over)

1. Prin derogare de la articolul 8 literele (c) și (d), un contribuabil nu este scutit de impozitul pe venituri obținute în străinătate pe care le-a primit sub formă de distribuire a profitului de la o entitate dintr-o țară terță sau sub formă de încasări din vânzarea acțiunilor deținute într-o entitate dintr-o țară terță în cazul în care această entitate, în țara sa de rezidență fiscală, este supusă unei cote oficiale a impozitului pe profit mai mică decât jumătate din cota oficială a impozitului la care contribuabilul ar fi fost supus, în legătură cu astfel de venituri obținute în străinătate, în statul membru al rezidenței sale fiscale.

Primul paragraf nu se aplică în cazul în care o convenție pentru evitarea dublei impuneri încheiată între statul membru în care contribuabilul își are rezidența fiscală și țara terță în care această entitate este rezidentă în scopuri fiscale nu permite trecerea de la o scutire de la plata impozitului la impozitarea categoriilor de venituri desemnate obținute în străinătate.

2. În cazul în care se aplică alineatul (1), contribuabilul este supus impozitului pe venituri obținute în străinătate cu o deducere a impozitului plătit în țara terță din obligația sa fiscală în statul membru în care este rezident în scopuri fiscale. Deducerea nu trebuie să depășească valoarea impozitului, astfel cum a fost calculat înainte de deducere, care corespunde venitului care poate fi impozitat.
3. Statele membre exclud pierderile din domeniul de aplicare al prezentului articol în cazul vânzării de acțiuni într-o entitate care își are rezidența fiscală într-o țară terță.

Articolul 54

Calcularea veniturilor unui sediu permanent din străinătate

În cazul în care articolul 53 se aplică veniturilor unui sediu permanent dintr-o țară terță, veniturile, cheltuielile și alte elemente deductibile ale acestuia se determină în conformitate cu dispozițiile prezentei directive.

Articolul 55

Dobânzi, redevențe și orice alte venituri impozitate la sursă

1. Se permite o deducere a obligației fiscale („credit fiscal”) a unui contribuabil în cazul în care contribuabilul obține venituri care au fost impozitate într-un alt stat membru sau într-o țară terță, altele decât veniturile care sunt scutite în conformitate cu articolul 8 litera (c), (d) sau (e).
2. La calcularea creditului fiscal, din valoarea veniturilor se scad cheltuielile deductibile aferente.
3. Creditul fiscal pentru obligația fiscală dintr-o țară terță nu poate depăși obligația finală a contribuabilului în materie de impozit pe profit, cu excepția cazului în care un acord încheiat între statul membru în care contribuabilul își are rezidența fiscală și un stat terț prevede altfel.

CAPITOLUL VIII

TRANZACȚII ÎNTRE ÎNTREPRINDERI ASOCIATE

Articolul 56

Întreprinderi asociate

1. În cazul în care un contribuabil participă la conducerea, controlul sau, în mod direct sau indirect, la capitalul unui necontribuabil sau al unui contribuabil care nu face parte din același grup, cele două întreprinderi sunt considerate ca fiind întreprinderi asociate.

În cazul în care aceleași persoane participă la conducerea, controlul sau, în mod direct sau indirect, la capitalul unui contribuabil și al unui necontribuabil sau al unor contribuabili care nu fac parte din același grup, toate societățile în cauză sunt considerate ca fiind întreprinderi asociate.

Un contribuabil este considerat drept întreprindere asociată sediului său permanent dintr-o țară terță. Un contribuabil nerezident este considerat drept întreprindere asociată sediului său permanent dintr-un stat membru.

2. În scopul aplicării alineatului (1), se aplică următoarele reguli:
 - (a) participarea la control înseamnă deținerea a mai mult de 20% din drepturile de vot;
 - (b) participarea la capital înseamnă deținerea unui drept de proprietate asupra mai mult de 20% din capital;
 - (c) participarea la conducere înseamnă a putea exercita o influență semnificativă asupra conducerii întreprinderii asociate;
 - (d) o persoană fizică, soțul său/soția sa și descendenții sau ascendenții direcți sunt considerați o singură persoană.

În cazul participațiilor indirecte, îndeplinirea condițiilor de la literele (a) și (b) de la prezentul alineat se determină prin înmulțirea ratelor de participare la nivelurile

succesive. Un contribuabil care deține mai mult de 50% din drepturile de vot se consideră că le deține în proporție de 100%.

În scopul aplicării articolului 61, atunci când există un tratament neuniform al elementelor hibride care implică o entitate hibridă, participația menționată la primul paragraf literele (a) și (b) înseamnă deținerea a mai mult de 50% din drepturile de vot sau un drept de proprietate asupra a mai mult de 50% din capital.

Articolul 57

Ajustarea prețurilor în relațiile dintre întreprinderi asociate

1. În cazul în care în relațiile dintre întreprinderi asociate se stabilesc sau se impun condiții diferite de cele care ar fi fost impuse între întreprinderi independente, veniturile pe care contribuabilul le-ar fi obținut, dar, din cauza existenței unor astfel de condiții, nu au fost obținute, se includ în veniturile contribuabilului respectiv și se impozitează în consecință.
2. Veniturile care pot fi atribuite unui sediu permanent reprezintă veniturile pe care sediul permanent ar trebui să le câștige, în special în relațiile sale cu alte părți ale aceluiași contribuabil, dacă ar fi o întreprindere separată și independentă care desfășoară aceleași activități sau activități similare în condiții identice sau în condiții similare, ținând cont de funcțiile îndeplinite, de activele utilizate și de riscurile asumate de contribuabil prin sediul permanent și prin alte părți ale aceluiași contribuabil.

CAPITOLUL IX

REGULI ANTIABUZ

Articolul 58

Regula generală antiabuz

1. În scopul calculării bazei fiscale în temeiul dispozițiilor prezentei directive, un stat membru nu ia în considerare un acord sau o serie de acorduri care, fiind realizate cu scopul principal de a obține un avantaj fiscal care contravine obiectului sau scopului prezentei directive, nu sunt autentice, ținând cont de toate faptele și circumstanțele relevante. Un acord poate cuprinde mai multe etape sau părți.
2. În sensul alineatului (1), un acord sau o serie de acorduri sunt considerate ca nefiind autentice în măsura în care nu sunt realizate din motive comerciale valabile care reflectă realitatea economică.
3. Un acord sau o serie de acorduri care nu sunt luate în considerare în conformitate cu alineatul (1) sunt tratate, în scopul calculării bazei fiscale, pe baza substanței lor economice.

Articolul 59

Societăți străine controlate

1. O entitate sau un sediu permanent ale cărui profituri nu sunt supuse impozitării sau sunt scutite de impozit în statul membru în care se află sediul central este tratat(ă) ca o societate străină controlată în cazul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

- (a) în cazul unei entități, contribuabilul, singur sau împreună cu întreprinderile sale asociate, deține o participație directă sau indirectă de mai mult de 50% din drepturile de vot sau deține, direct sau indirect, mai mult de 50% din capital sau are dreptul la mai mult de 50% din profitul entității respective; și
- (b) impozitul pe profit plătit efectiv de către entitate sau sediul permanent pentru profiturile sale este mai mic decât diferența dintre impozitul pe profit care ar fi fost perceput pentru profiturile entității sau sediului permanent în conformitate cu dispozițiile prezentei directive și impozitul pe profit plătit efectiv pentru profiturile respective de către entitate sau sediul permanent.

În sensul primului paragraf litera (b), la calcularea impozitului pe profit care ar fi fost perceput pe profiturile entității în conformitate cu dispozițiile prezentei directive în statul membru al contribuabilului, nu se ia în considerare venitul niciunui sediu permanent al entității care nu este supus impozitării sau care este scutit de impozit în jurisdicția societății străine controlate.

2. În cazul în care o entitate sau un sediu permanent beneficiază de același tratament ca o societate străină controlată, în temeiul alineatului (1), venitul nedistribuit al entității sau al sediului permanent este supus impozitului în măsura în care rezultă din următoarele categorii:

- (a) dobânzi sau orice alte venituri generate de active financiare;
- (b) redevențe sau orice alte venituri generate de drepturi de proprietate intelectuală;
- (c) dividende și venituri din vânzarea de acțiuni;
- (d) venituri din leasing financiar;
- (e) venituri din activități de asigurare, activități bancare sau alte activități financiare;
- (f) venituri de la societăți de facturare care obțin venituri din bunuri și servicii cumpărate de la întreprinderi asociate sau vândute acestora și care au o valoare economică adăugată redusă sau inexistentă.

Primul paragraf nu se aplică în cazul unei societăți străine controlate care este rezidentă sau situată într-un stat membru sau într-o țară terță care este parte la Acordul SEE, în cazul în care societatea străină controlată a fost înființată din motive comerciale valabile care reflectă realitatea economică. În sensul prezentului articol, activitatea societății străine controlate reflectă realitatea economică, în măsura în care această activitate este susținută de personal, echipamente, active și spații adecvate.

3. O entitate sau un sediu permanent nu este tratat ca o societate străină controlată, astfel cum se prevede la alineatul (1), în cazul în care cel mult o treime din venitul obținut de entitate sau de sediul permanent se încadrează în categoriile menționate la literele (a)-(f) de la alineatul (2).

Întreprinderile financiare nu sunt tratate ca societăți străine controlate în conformitate cu alineatul (1) în cazul în care cel mult o treime din venitul obținut de entitate sau de sediul permanent din categoriile menționate la literele (a)-(f) de la alineatul (2) provine din tranzacții cu contribuabilul sau cu întreprinderi asociate ale acestuia.

Articolul 60
Calcularea veniturilor unei societăți străine controlate

1. Veniturile care trebuie incluse în baza fiscală se calculează în conformitate cu dispozițiile prezentei directive. Pierderile entității sau ale sediului permanent nu se includ în baza fiscală, ci se reportează și se iau în calcul la aplicarea articolului 59 în anii fiscali următori.
2. În cazul în care societatea străină controlată este o entitate, veniturile care trebuie incluse în baza fiscală se calculează proporțional cu dreptul contribuabilului la o parte din profiturile entității străine. În cazul în care societatea străină controlată este un sediu permanent, toate veniturile se includ în baza fiscală.
3. Veniturile entității sau ale sediului permanent se includ în baza fiscală din anul fiscal în care se încheie anul fiscal al entității sau al sediului permanent.
4. În cazul în care entitatea distribuie profituri contribuabilului din veniturile incluse anterior în baza fiscală a contribuabilului în temeiul articolului 59, iar contribuabilul este imposibil pentru aceste profituri distribuite, valoarea veniturilor incluse anterior în baza fiscală în conformitate cu articolul 59 se deduce din baza fiscală în momentul calculării impozitului pe care contribuabilul trebuie să îl plătească pentru profitul distribuit.
5. În cazul în care contribuabilul cedează participațiile pe care le deține în entitate, din încasări se scad, în scopul calculării impozitului pe care contribuabilul trebuie să îl plătească, sumele nedistribuite care au fost deja incluse în baza fiscală.

Articolul 61
Tratamentul neuniform al elementelor hibride

1. În măsura în care un tratament neuniform al elementelor hibride între state membre are drept rezultat o dublă deducere a acelorași plăți, cheltuieli sau pierderi, deducerea se acordă numai în statul membru în care își are originea plata respectivă, sunt suportate cheltuielile sau sunt suferite pierderile.
În măsura în care un tratament neuniform al elementelor hibride care implică o țară terță are drept rezultat o dublă deducere a acelorași plăți, cheltuieli sau pierderi, statul membru în cauză refuză deducerea unor astfel de plăți, cheltuieli sau pierderi, cu excepția cazului în care țara terță a făcut deja acest lucru.
2. În măsura în care un tratament neuniform al elementelor hibride între state membre are drept rezultat o deducere fără includere, statul membru al plătitorului refuză deducerea plății respective.
În măsura în care un tratament neuniform al elementelor hibride care implică o țară terță are drept rezultat o deducere fără includere:
 - (a) dacă plata își are originea într-un stat membru, statul membru în cauză refuză deducerea, sau
 - (b) dacă plata își are originea într-o țară terță, statul membru în cauză cere contribuabilului să includă o astfel de plată în baza impozabilă, cu excepția cazului în care țara terță a refuzat deja deducerea sau a cerut ca plata să fie inclusă.
3. În măsura în care un tratament neuniform al elementelor hibride între state membre care implică un sediu permanent are drept rezultat neimpozitarea fără includere,

statul membru în care contribuabilul își are rezidența fiscală solicită contribuabilului să includă în baza impozabilă veniturile atribuite sediului permanent.

În măsura în care un tratament neuniform al elementelor hibride care implică un sediu permanent situat într-o țară terță are drept rezultat neimpozitarea fără includere, statul membru în cauză cere contribuabilului să includă în baza impozabilă veniturile atribuite sediului permanent din țara terță.

4. În măsura în care o plată efectuată de un contribuabil către o întreprindere asociată dintr-o țară terță este compensată direct sau indirect cu o plată, cu cheltuieli sau pierderi care, din cauza unui tratament neuniform al elementelor hibride, sunt deductibile în două jurisdicții diferite din afara Uniunii, statul membru al contribuabilului refuză deducerea plății efectuate de contribuabil către o întreprindere asociată dintr-o țară terță din baza impozabilă, cu excepția cazului în care una dintre țările terțe implicate a refuzat deja deducerea plății, a cheltuielilor sau a pierderilor care ar fi deductibile în două jurisdicții diferite.
5. În măsura în care includerea corespunzătoare a unei plăți deductibile efectuate de un contribuabil către o întreprindere asociată dintr-o țară terță este compensată direct sau indirect cu o plată care, din cauza unui tratament neuniform al elementelor hibride, nu este inclusă de către beneficiarul plății în baza sa impozabilă, statul membru al contribuabilului refuză deducerea plății efectuate de contribuabil către o întreprindere asociată dintr-o țară terță din baza impozabilă, cu excepția cazului în care una dintre țările terțe implicate a refuzat deja deducerea plății care nu este inclusă.
6. În măsura în care un tratament neuniform al elementelor hibride are drept rezultat o reducere a impozitului reținut la sursă pentru o plată care decurge dintr-un instrument financiar transferat către mai multe părți implicate, statul membru al contribuabilului limitează beneficiile unei astfel de reduceri proporțional cu veniturile nete impozabile legate de o astfel de plată.
7. În sensul prezentului articol, „plătitor” înseamnă entitatea sau sediul permanent care se află la originea plății, a cheltuielilor sau a pierderilor.

Articolul 61a

Tratamentul neuniform al rezidenței fiscale

În măsura în care o plată, cheltuielile sau pierderile unui contribuabil care este rezident în scopuri fiscale atât într-un stat membru, cât și într-o țară terță, în conformitate cu legislația aceluia stat membru și a țării terțe, sunt deductibile din baza impozabilă în ambele jurisdicții și plata, cheltuielile sau pierderile respective pot fi compensate în statul membru al contribuabilului cu venituri impozabile care nu sunt incluse în țara terță, statul membru al contribuabilului refuză deducerea plății, a cheltuielilor sau a pierderilor, cu excepția cazului în care țara terță a făcut deja acest lucru.

CAPITOLUL X

ENTITĂȚI TRANSPARENTE

Articolul 62

Repartizarea veniturilor entităților transparente către contribuabilii care dețin o participație

1. În cazul în care o entitate este considerată o entitate transparentă în statul membru în care este stabilită, un contribuabil care deține o participație în entitate include în baza fiscală cota-parte care îi revine din veniturile entității. În scopul efectuării acestui calcul, veniturile se calculează conform dispozițiilor prezentei directive.
2. Tranzacțiile dintre un contribuabil și entitatea menționată la alineatul (1) nu se iau în considerare, proporțional cu cota-parte pe care contribuabilul o deține în entitate. În consecință, se consideră că veniturile contribuabilului provenind din astfel de tranzacții reprezintă o parte din suma care ar fi convenită între întreprinderi independente, calculată pe baza principiului deplinei concurențe, care corespunde drepturilor de proprietate deținute de terți în entitate.
3. Contribuabilul are dreptul la evitarea dublei impunerii în conformitate cu articolul 55.

Articolul 63

Determinarea transparenței în cazul entităților din țări terțe

Transparența sau lipsa de transparență a unei entități care este situată într-o țară terță se determină în conformitate cu legislația statului membru al contribuabilului.

CAPITOLUL XI

ADMINISTRAȚIE ȘI PROCEDURI

Articolul 64

Notificarea autorităților competente privind aplicarea dispozițiilor prezentei directive

O societate, astfel cum se prevede la articolul 2 alineatul (1), (2) sau (3), notifică autoritățile competente din statul membru în care își are rezidența fiscală sau în care se află sediul său permanent faptul că intră sub incidența prezentei directive.

Articolul 65

Perioada de aplicare a notificării

1. Un contribuabil aplică dispozițiile prezentei directive în măsura în care rămâne sub incidența acestora, în conformitate cu articolul 2 alineatele (1) și (2).
2. Un contribuabil care nu mai intră sub incidența dispozițiilor prezentei directive poate opta să aplice în continuare aceste dispoziții, cu condiția să îndeplinească cerințele de la articolul 2 alineatul (3).
3. Un contribuabil care a optat să aplice dispozițiile prezentei directive în conformitate cu articolul 2 alineatul (3) și care decide să înceteze aplicarea la sfârșitul termenului de cinci ani fiscali notifică acest lucru autorităților competente din statul membru în

care are rezidența fiscală sau autorității competente a statului membru în care se află sediul său permanent, după caz.

4. Un contribuabil care a optat să aplice dispozițiile prezentei directive în conformitate cu articolul 2 alineatul (3) și care decide să prelungească aplicarea la sfârșitul termenului de cinci ani fiscali prezintă autorității competente din statul membru în care are rezidența fiscală sau autorității competente din statul membru în care este situat sediul său permanent, după caz, dovezi că îndeplinește condițiile de la articolul 2 alineatul (1) literele (a) și (b).

CAPITOLUL XII

DISPOZIȚII FINALE

Articolul 66

Exercitarea delegării

1. Competența de a adopta acte delegate este conferită Comisiei în condițiile prevăzute în prezentul articol.
2. Competența de a adopta acte delegate menționată la articolul 2 alineatul (5), la articolul 4 alineatul (5), la articolul 11 alineatul (6), la articolul 32 alineatul (5) și la articolul 40 se conferă Comisiei pe o perioadă de timp nedeterminată începând cu data intrării în vigoare a prezentei directive.
3. Delegarea competențelor menționată la articolul 2 alineatul (5), la articolul 4 alineatul (5), la articolul 11 alineatul (6), la articolul 32 alineatul (5) și la articolul 40 poate fi revocată în orice moment de către Consiliu. O decizie de revocare pune capăt delegării de competențe specificate în decizia respectivă. Decizia produce efecte începând din ziua următoare publicării în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* sau de la o dată ulterioară precizată în decizie. Decizia nu afectează validitatea actelor delegate care sunt deja în vigoare.
4. De îndată ce adoptă un act delegat, Comisia adresează o notificare Consiliului.
5. Un act delegat adoptat în temeiul articolului 2 alineatul (5), al articolului 4 alineatul (5), al articolului 11 alineatul (6), al articolului 32 alineatul (5) și al articolului 40 intră în vigoare doar în cazul în care Consiliul nu formulează nicio obiecție în termen de [două luni] de la comunicarea actului către Consiliu sau dacă, înainte de expirarea acestui termen, Consiliul a informat Comisia că nu are obiecții. Termenul în cauză se prelungește cu [două luni] la inițiativa Consiliului.

Articolul 67

Informarea Parlamentului European

Parlamentul European este informat cu privire la adoptarea de acte delegate de către Comisie, la orice obiecții formulate cu privire la acestea și la revocarea delegării de competențe de către Consiliu.

Articolul 68
Procedura comitetului

1. Comisia este asistată de un comitet. Respectivul comitet este un comitet în sensul Regulamentului (UE) nr. 182/2011.
2. În cazul în care se face trimitere la prezentul alineat, se aplică articolul 5 din Regulamentul (UE) nr. 182/2011.

Articolul 69
Examinare

La cinci ani după intrarea în vigoare a prezentei directive, Comisia examinează aplicarea sa și raportează Consiliului cu privire la modul de funcționare a prezentei directive.

În pofida primului paragraf, în termen de trei ani de la intrarea în vigoare a prezentei directive, Comisia examinează funcționarea articolului 11 și ia în considerare eventuale ajustări ale definiției și calibrării DCI. Comisia efectuează o analiză aprofundată a modului în care DCI poate încuraja societățile care au dreptul de a opta să aplice dispozițiile prezentei directive să își finanțeze activitățile prin capitaluri proprii.

Comisia comunică concluziile sale statelor membre, pentru ca acestea să le ia în calcul la conceperea și implementarea sistemelor naționale de impozitare a societăților.

Articolul 70
Transpunere

1. Statele membre adoptă și publică, cel târziu până la 31 decembrie 2018, actele cu putere de lege și actele administrative necesare pentru a se conforma prezentei directive. Statele membre comunică de îndată Comisiei textul acestor acte.

Statele membre aplică aceste dispoziții de la 1 ianuarie 2019.

Atunci când statele membre adoptă aceste acte, ele cuprind o trimitere la prezenta directivă sau sunt însoțite de o astfel de trimitere la data publicării lor oficiale. Statele membre stabilesc modalitatea de efectuare a acestei trimiteri.

2. Comisiei îi sunt comunicate de către statele membre textele principalelor dispoziții de drept intern pe care le adoptă în domeniul reglementat de prezenta directivă.
3. Statele membre a căror monedă nu este euro pot opta să calculeze, în cazul în care prezenta directivă menționează o valoare monetară în euro (EUR), valoarea corespunzătoare în moneda națională la data adoptării prezentei directive.

Articolul 71
Intrarea în vigoare

Prezenta directivă intră în vigoare în a douăzecea zi de la data publicării în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene*.

Articolul 72
Destinatari

Prezenta directivă se adresează statelor membre.

Adoptată la Strasbourg,

Pentru Consiliu
Președintele