

## I

(Законодателни актове)

## ДИРЕКТИВИ

### ДИРЕКТИВА (ЕС) 2017/952 НА СЪВЕТА

от 29 май 2017 година

за изменение на Директива (ЕС) 2016/1164 по отношение на несъответствията при хибридни образувания и инструменти, включващи трети държави

СЪВЕТЪТ НА ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ,

като взе предвид Договора за функционирането на Европейския съюз, и по-специално член 115 от него,

като взе предвид предложението на Европейската комисия,

след предаване на проекта на законодателния акт на националните парламенти,

като взе предвид становището на Европейския парламент <sup>(1)</sup>,

като взе предвид становището на Европейския икономически и социален комитет <sup>(2)</sup>,

в съответствие със специална законодателна процедура,

като има предвид, че:

- (1) Наложително е да се възвърне доверието в справедливостта на данъчните системи и да се даде възможност на правителствата ефективно да упражняват своя данъчен суверенитет. Поради това Организацията за икономическо сътрудничество и развитие (ОИСР) публикува препоръки за конкретни действия в рамките на инициативата срещу свиването на данъчната основа и прехвърлянето на печалби.
- (2) Окончателните доклади относно 15-те действия на ОИСР срещу свиването на данъчната основа и прехвърлянето на печалби бяха оповестени публично на 5 октомври 2015 г. Тези резултати бяха приветствани от Съвета на заключенията му от 8 декември 2015 г. В заключенията на Съвета беше подчертана необходимостта от намиране на общи и същевременно гъвкави решения на равнището на Съюза, които да са съобразени със заключенията на ОИСР относно свиването на данъчната основа и прехвърлянето на печалби.
- (3) Вследствие на необходимостта от по-справедливо данъчно облагане и в отговор по-специално на заключенията на ОИСР относно свиването на данъчната основа и прехвърлянето на печалби, на 28 януари 2016 г. Комисията представи своя пакет от мерки за борба с избягването на данъци. Директива (ЕС) 2016/1164 на Съвета <sup>(3)</sup> относно правилата срещу избягването на данъци беше приета като част от пакета.
- (4) Директива (ЕС) 2016/1164 установява рамка за уреждане на несъответствията при хибридните образувания и инструменти.
- (5) Необходимо е да се установят правила, които неутрализират несъответствията при хибридни образувания и инструменти по възможно най-всеобхватен начин. Като взе предвид, че Директива (ЕС) 2016/1164 разглежда само несъответствията при хибридни образувания и инструменти, възникващи от взаимодействието между системите за корпоративно данъчно облагане на държавите членки, на 12 юли 2016 г. Съветът ECOFIN излезе с изявление, в

<sup>(1)</sup> Становище от 27 април 2017 г. (все още непубликувано в Официален вестник).

<sup>(2)</sup> Становище от 14 декември 2016 г. (все още непубликувано в Официален вестник).

<sup>(3)</sup> Директива (ЕС) 2016/1164 на Съвета от 12 юли 2016 г. за установяване на правила срещу практиките за избягване на данъци, които пряко засягат функционирането на вътрешния пазар (ОВ L 193, 19.7.2016 г., стр. 1).

което отправи искане към Комисията да представи до октомври 2016 г. предложение относно несъответствията при хибридни образувания и инструменти, включващи трети държави, с цел да се предвидят правила, които са съгласувани и също толкова ефикасни както правилата, препоръчани в доклада на ОИСР относно неутрализирането на последиците от механизмите за несъответствия при хибридни образувания и инструменти, действие 2 — Окончателен доклад за 2015 г. („Доклад на ОИСР по действие 2 от инициативата относно свиването на данъчната основа и прехвърлянето на печалби“) с оглед постигането на споразумение до края на същата година.

- (6) Директива (ЕС) 2016/1164 отчита наред с останалото, че е изключително важно да се продължи работата по други форми на несъответствия при хибридни образувания и инструменти, като например тези, включващи местата на стопанска дейност. С оглед на това е от съществено значение в тази директива да бъдат разгледани и несъответствията при хибридни места на стопанска дейност.
- (7) С цел да се осигури рамка, която е съгласувана и също толкова ефикасна като рамката за ОИСР по действие 2 относно свиването на данъчната основа и прехвърлянето на печалби, е важно в Директива (ЕС) 2016/1164 да бъдат включени правила за хибридните трансфери, за привнесените несъответствия и да се преодолеят всички последици от двойното приспадане, за да се предотврати възможността данъкоплатците да използват оставашите законодателни празноти.
- (8) Директива (ЕС) 2016/1164 съдържа правила относно несъответствията при хибридни образувания и инструменти между държави членки и поради тази причина следва също да включва правила относно несъответствията при хибридни образувания и инструменти, включващи трети държави, при които поне една от страните е данъкоплатец, подлежащ на облагане с корпоративен данък, или в случай на обратни несъответствия при хибридни образувания и инструменти — образувание в държава членка, както и правила относно привнесените несъответствия. Следователно правилата за несъответствията при хибридни образувания и инструменти и несъответствията при постоянното местопребиваване за данъчни цели следва да се прилагат за всички данъкоплатци, подлежащи на облагане с корпоративен данък в дадена държава членка, включително за местата на стопанска дейност или за договорености, които се третираат като места на стопанска дейност на образуванията, които са местни лица в трети държави. Правилата за обратни несъответствия при хибридни образувания и инструменти следва да се прилагат за всички образувания, които се третираат като прозрачни за целите на данъчното облагане на държава членка.
- (9) Правилата относно несъответствията при хибридни образувания и инструменти следва да обхващат ситуации на несъответствия, които произтичат от двойни приспадания, от противоречия в квалификацията на финансови инструменти, плащания и образувания или от разпределението на плащанията. Тъй като несъответствията при хибридни образувания и инструменти могат да доведат до двойно приспадане или до приспадане без включване, е необходимо да бъдат определени правила, съгласно които съответната държава членка или отказва приспадането на плащането, разходите или загубите, или изисква данъкоплатецът да включи плащането в облагаемия си доход, когато е целесъобразно. Тези правила обаче се прилагат само за плащания, подлежащи на приспадане, и не следва да засягат общите характеристики на дадена данъчна система, независимо от това дали е класическа или система на приспадане.
- (10) Несъответствията при хибридни места на стопанска дейност възникват, когато разликите между правилата за разпределение на доходите и разходите в юрисдикцията на мястото на стопанска дейност и юрисдикцията, на която данъкоплатецът е местно лице за данъчни цели, между отделните части на едно и също образувание, пораждаят несъответствие в данъчните резултати и включват случаите, когато възниква несъответствие поради факта, че дадено място на стопанска дейност не се признава за данъчни цели съгласно правото на юрисдикцията на клона. Тези несъответствия могат да доведат до двойно приспадане или приспадане без включване, поради което следва да бъдат премахнати. В случай на непризнато за данъчни цели място на стопанска дейност държавата членка, в която данъкоплатецът е местно лице, следва да включи доходите, които иначе се причисляват към мястото на стопанска дейност.
- (11) Всички корекции, които се изисква да бъдат направени съгласно настоящата директива, по принцип не следва да засягат разпределението между юрисдикциите на правата за данъчно облагане, които са определени по силата на спогодба за избягване на двойното данъчно облагане.
- (12) С цел да се гарантира пропорционалност е необходимо да се разглеждат само случаите, при които съществува значителен риск от избягване на данъчно облагане чрез използването на несъответствия при хибридни образувания и инструменти. Поради това е целесъобразно да бъдат обхванати несъответствия при хибридни образувания и инструменти, които възникват между главното управление и мястото на стопанска дейност или между две или повече места на стопанска дейност на едно и също образувание, хибридни споразумения между данъкоплатеца и неговите свързани предприятия, между свързани предприятия, както и несъответствия при хибридни образувания и инструменти, произтичащи от структурирана договореност с участието на данъкоплатец.
- (13) Несъответствия, които по-специално са резултат от хибридният характер на образуванията, следва да бъдат третирали само ако едно от свързаните предприятия има, като минимум, ефективен контрол върху останалите свързани предприятия. Следователно в тези случаи следва да се изисква свързано предприятие да държи в данъкоплатеца или в друго свързано предприятие или те да държат в свързаното предприятие участие чрез правото на глас, собствеността върху капитала или чрез правото да получи печалба от 50 % или повече. Собствеността или правата на лицата, които действат съвместно, следва да бъдат сумирани за целите на прилагането на това изискване.

- (14) За да се установи достатъчно всеобхватно определение на „свързано предприятие“ за целите на правилата относно несъответствията при хибридни образувания и инструменти, това определение следва да включва, наред с другото, и образувание, което е част от същата консолидирана група за целите на счетоводното отчитане, предприятие, в което данъкоплатецът има значително влияние в управлението, и обратно, предприятие, което има значително влияние в управлението на данъкоплатеца.
- (15) Необходимо е да се уредят четири категории несъответствия при хибридните образувания и инструменти: първо, несъответствия при хибридни образувания и инструменти, възникващи от плащания по финансов инструмент; второ, несъответствия при хибридни образувания и инструменти вследствие на разлики в разпределението на плащанията, извършени към хибридно образувание или място на стопанска дейност, включително в резултат от плащания към непризнато за данъчни цели място на стопанска дейност; трето, несъответствия при хибридни образувания и инструменти в резултат на плащания, извършени от хибридно образувание към неговия собственик, или условни плащания между главното управление и мястото на стопанска дейност или между две или повече места на стопанска дейност; на последно място, последици от двойно приспадане в резултат на плащания, направени от хибридно образувание или място на стопанска дейност.
- (16) По отношение на плащанията по финансов инструмент, несъответствието при хибридни образувания и инструменти може да възникне, когато последиците от приспадането без включване се дължат на разликите в квалификацията на инструмента или плащанията по него. Ако характерът на плащането отговаря на условията за облекчение за избягване на двойното данъчно облагане съгласно правото на юрисдикция на получателя, например освобождаване от данък, намаляване на данъчната ставка или всеки кредит или възстановяване на данъци, плащането следва да се третира като пораждащо несъответствие при хибридни образувания и инструменти до размера на оставащата сума, обложена с по-нисък данък. Плащане по финансов инструмент обаче не следва да се третира като пораждащо несъответствие при хибридни образувания и инструменти, ако данъчното облекчение, предоставено в юрисдикцията на получателя, се дължи единствено на данъчния статут на получателя или на факта, че инструментът се подчинява на условията на специален режим.
- (17) За да се избегнат нежелани резултати при взаимодействието между правилото за хибриден финансов инструмент и изискванията за капацитет за поемане на загуби, наложени на банките, и без да се засягат правилата за държавна помощ, държавите членки следва да могат да изключат от обхвата на настоящата директива вътрешногрупови инструменти, които са емитирани с единствената цел за спазване на изискванията за капацитет за поемане на загуби на емитента, а не за целите на избягване на данъка.
- (18) По отношение на плащанията, извършени към хибридно образувание или място на стопанска дейност, несъответствие при хибридни образувания и инструменти може да възникне, когато последиците от приспадането без включване се дължат на разликите в правилата, уреждащи разпределението на това плащане между хибридно образувание и неговия собственик в случай на плащане, извършено към хибридно образувание или между главното управление и мястото на стопанска дейност, или между две или повече места на стопанска дейност в случай на условно плащане към място на стопанска дейност. Определението за несъответствие при хибридни образувания и инструменти следва да се прилага само ако несъответствието се дължи на разликите в правилата, уреждащи разпределението на плащанията съгласно правото на двете юрисдикции, и плащането не следва да поражда несъответствие при хибридни образувания и инструменти, което би възникнало във всички случаи поради статута на освобождаване от данъчно облагане на получателя съгласно правото на всяка юрисдикция на получателя.
- (19) Определението за несъответствие при хибридни образувания и инструменти също така следва да включва последиците от приспадане без включване, които се дължат на плащания, извършени към непризнато за данъчни цели място на стопанска дейност. Непризнато за данъчни цели място на стопанска дейност е всяка договореност, която се третира като пораждаща място на стопанска дейност съгласно правото на юрисдикцията на главното управление, но която не се третира като място на стопанска дейност съгласно правото на другата юрисдикция. Правилото за несъответствията при хибридни образувания и инструменти обаче не следва да се прилага, когато несъответствието би възникнало във всички случаи поради статута на освобождаване от данъчно облагане на получателя съгласно правото на всяка юрисдикция на получателя.
- (20) По отношение на плащания, извършени от хибридно образувание към неговия собственик, или условни плащания между главното управление и мястото на стопанска дейност, или между две или повече места на стопанска дейност, несъответствие при хибридни образувания и инструменти може да възникне, когато последиците от приспадането без включване произтичат от факта, че плащането или условното плащане не се признава в юрисдикцията на получателя. В този случай, когато несъответствието е последица от неразпределението на плащането или условното плащане, юрисдикцията на получателя е юрисдикцията, в която плащането (или условното плащане) се третира като получено съгласно правото на юрисдикцията на платеца. Както и при останалите хибридни образувания и несъответствия при клоновете, които водят до приспадане без включване, несъответствие при хибридни образувания и инструменти не следва да възниква, когато получателят е освободен от данъчно облагане съгласно правото на юрисдикцията на получателя. По отношение на тази категория

несъответствия при хибридни образувания и инструменти обаче, несъответствието ще възникне само доколкото юрисдикцията на платеца позволява приспадането по отношение на плащането или условното плащане да бъде прихванато срещу сума, която не е двойно включен доход. Ако юрисдикцията на платеца позволява приспадането да бъде пренесено за следващ данъчен период, тогава изискването да се извърши коригиране в съответствие с настоящата директива може да бъде отложено дотогава, докато приспадането бъде действително прихванато срещу доход, който не е двойно включен доход в юрисдикцията на платеца.

- (21) Определението за несъответствия при хибридни образувания и инструменти следва да включва и последиците от двойното приспадане, независимо дали то възниква вследствие на плащания, разходи, които не се третираат като плащания съгласно местното право, или вследствие на загуби от амортизация. Както и при условните плащания и плащанията, извършени от хибридно образувание, които не се признават за данъчни цели от получателя, несъответствие при хибридни образувания и инструменти следва да възникне обаче единствено доколкото юрисдикцията на платеца позволява приспадането да бъде прихванато срещу сума, която не е двойно включен доход. Това означава, че ако юрисдикцията на платеца позволява приспадането да бъде пренесено за следващ данъчен период, изискването да се извърши коригиране в съответствие с настоящата директива може да бъде отложено докато приспадането бъде действително прихванато срещу доход, който не е двойно включен доход в юрисдикцията на платеца.
- (22) Разликите в данъчните резултати, които се дължат единствено на разлики в стойността, предназначена за плащане, включително чрез прилагане на трансферно ценообразуване, не следва да попадат в обхвата на несъответствието при хибридни образувания и инструменти. Освен това, тъй като юрисдикциите използват различни данъчни периоди и имат различни правила за признаване на момента, в който позиции на доходите или разходите са получени или направени, тези различия във времето по принцип не следва да бъдат третирани като пораздащи несъответствия в данъчните резултати. Въпреки това подлежащо на приспадане плащане по финансов инструмент, за което не може основателно да се очаква да бъде включено в доходите в рамките на разумен срок, следва да бъде третирано като пораздащо несъответствие при хибридни образувания и инструменти, ако последиците от приспадането без включване се дължат на различията в квалификацията на финансовия инструмент или плащанията по него. Следва да се счита, че несъответствие може да възникне, ако плащане, извършено по финансов инструмент, не е включено в дохода в рамките на разумен срок. Това плащане следва да се третира като включено в дохода в рамките на разумен срок, ако е включено от получателя в срок от 12 месеца, считано от края на данъчния период на платеца, или както е определено въз основа на принципа за сделка между несвързани лица. Държавите членки могат да изискат плащането да се включи в рамките на определен срок, за да се избегне възникването на несъответствие и да се осигури данъчен контрол.
- (23) Хибридните трансфери могат да доведат до разлика в данъчното третиране, ако в резултат на договореност за прехвърлянето на финансов инструмент базовата възвръщаемост на този инструмент е третирана като получена от повече от една от страните по договореността. В тези случаи плащането по хибриден трансфер може да доведе до приспадане за платеца, когато се третира като възвръщаемост на базисния инструмент от получателя. Тази разлика в данъчното третиране може да доведе до приспадане без включване или до генериране на излишък на данъчен кредит за данъка, удържан при източника. Поради това тези несъответствия следва да бъдат отстранени. В случая на приспадане без включване следва да се прилагат същите правила както за неутрализиране на несъответствията при хибриден финансов инструмент. В случай на хибридни трансфери, които са структурирани по начин, който да води до излишък на данъчни кредити, засегнатите държави членки следва да възпрепятстват платеца да използва кредитния излишък за получаването на данъчно предимство, включително чрез прилагането на общото правило за борба с избягването на данъци в съответствие с член 6 от Директива (ЕС) 2016/1164.
- (24) Необходимо е да се предвиди правило, което да позволи на държавите членки да преодолеят различията при транспонирането и изпълнението на настоящата директива, водещи до несъответствие при хибридни образувания и инструменти независимо от факта, че държавите членки действат в съответствие с настоящата директива. Ако възникне такава ситуация и предвиденото в настоящата директива първично правило не се прилага, следва да се прилага вторично правило. Въпреки това, както първичните, така и вторичните правила, се прилагат само за несъответствия при хибридни образувания и инструменти, определени в настоящата директива, и не следва да засягат общите характеристики на данъчната система на държавата членка.
- (25) Привнесените несъответствия изместват ефекта на несъответствията при хибридни образувания и инструменти между страни в трети държави към юрисдикцията на държава членка чрез използването на нехибриден инструмент, като по този начин се намалява ефективността на правилата, които неутрализират несъответствията при хибридни образувания и инструменти. Плащане, което подлежи на приспадане в държава членка, може да бъде използвано за финансиране на разход, включващ несъответствие при хибридни образувания и инструменти. За да се противодейства на такива привнесени несъответствия, е важно да се включат правила, които не позволяват приспадането на плащане, ако съответстващите доходи от това плащане са прихванати, пряко или непряко, срещу приспадане, което възниква поради несъответствие при хибридни образувания и инструменти, което води до двойно приспадане или до приспадане без включване между трети държави.

- (26) Несъответствие при двойно установяване може да доведе до двойно приспадане, ако плащане, извършвано от данъкоплатец с двойно установяване, се приспада съгласно правото и на двете юрисдикции, на които данъкоплатецът е местно лице. Тъй като несъответствията при двойно установяване могат да доведат до двойно приспадане, те следва да попадат в обхвата на настоящата директива. Държава членка следва да откаже дублираното приспадане, произтичащо по отношение на дружества с двойно установяване, доколкото това плащане е прихванато срещу сумата, която не се третира като доход съгласно правото на другата юрисдикция.
- (27) Целта на настоящата директива е да се повиши устойчивостта на вътрешния пазар като цяло по отношение на несъответствията при хибридни образувания и инструменти. Това не може да бъде постигнато в достатъчна степен от държавите членки, когато действат поотделно, като се има предвид, че националните системи за корпоративно данъчно облагане се различават значително и независимите действия от страна на държавите членки единствено възпроизвеждат съществуващата фрагментираност на вътрешния пазар при прякото данъчно облагане. Така те дават възможност неефективността и изкривяванията да продължат да съществуват при взаимодействието на отделните национални мерки. Би се стигнало до липса на координация. Тази цел може да бъде по-добре постигната на равнището на Съюза поради трансграничния характер на несъответствията при хибридни образувания и инструменти и необходимостта да бъдат намерени работещи решения за вътрешния пазар като цяло. Следователно Съюзът може да приеме мерки в съответствие с принципа на субсидиарност, уреден в член 5 от Договора за Европейския съюз. В съответствие с принципа на пропорционалност, уреден в същия член, настоящата директива не надхвърля необходимото за постигане на тази цел. Като определя необходимото ниво на защита за вътрешния пазар, настоящата директива се стреми да постигне единствено съществената степен на координация в рамките на Съюза, необходима за постигането на заложените в нея цели.
- (28) При прилагането на настоящата директива държавите членки следва да използват приложимите обяснения и примерите в доклада на ОИСП по действие 2 относно свиването на данъчната основа и прехвърлянето на печалби като източник за онагледяване или тълкуване, доколкото те съответстват на разпоредбите на настоящата директива и на правото на Съюза.
- (29) Правилата за несъответствията при хибридни образувания и инструменти в член 9, параграфи 1 и 2 се прилагат само доколкото ситуацията с участието на данъкоплатец поражда несъответствие. Несъответствие не следва да възниква, когато договореността подлежи на корекция по член 9, параграф 5 или член 9а, и съответно договорености, които подлежат на корекция съгласно тези части на настоящата директива, не следва да бъде предмет на допълнителни корекции по силата на правилата за несъответствията при хибридни образувания и инструменти.
- (30) Когато разпоредбите на друга директива, като разпоредбите на Директива 2011/96/ЕС на Съвета <sup>(1)</sup>, водят до неутрализиране на несъответствието в данъчните резултати, не следва да се прилагат правилата за несъответствията при хибридни образувания и инструменти, предвидени в настоящата директива.
- (31) Комисията следва да направи оценка на изпълнението на настоящата директива пет години след влизането ѝ в сила и да представи доклад на Съвета. Държавите членки следва да съобщят на Комисията цялата информация, необходима за тази оценка.
- (32) Поради това Директива (ЕС) 2016/1164 следва да бъде съответно изменена,

ПРИЕ НАСТОЯЩАТА ДИРЕКТИВА:

#### Член 1

Директива (ЕС) 2016/1164 се изменя, както следва:

- 1) Член 1 се заменя със следното:

„Член 1

#### Обхват

1. Настоящата директива се прилага за всички данъкоплатци, които подлежат на облагане с корпоративен данък в една или няколко държави членки, включително за местата на стопанска дейност в една или няколко държави членки на образувания, които са местни лица за данъчни цели на трета държава.
2. Член 9а се прилага и за всички образувания, които се третират от държава членка като прозрачни за целите на данъчното облагане.“

<sup>(1)</sup> Директива 2011/96/ЕС на Съвета от 30 ноември 2011 г. относно общата система за данъчно облагане на дружества майки и дъщерни дружества от различни държави-членки (ОВ L 345, 29.12.2011 г., стр. 8).

2) Член 2 се изменя, както следва:

а) в точка 4 последната алинея се заменя със следното:

„За целите на членове 9 и 9а:

- а) когато несъответствието възниква съгласно точка 9, първа алинея, буква б), в), г), д) или ж) от настоящия член или когато се изисква корекция съгласно член 9, параграф 3 или член 9а, определението за свързано предприятие се изменя така, че изискването за 25 % се заменя с изискване за 50 %;
- б) лице, което действа заедно с друго лице по отношение на правата на глас или собствеността върху капитала на образувание, се третира като държащо участие във всички права на глас или собственост върху капитала на това образувание, които се държат от другото лице;
- в) свързано предприятие означава също образувание, което е част от същата консолидирана група за целите на финансовото отчитане като данъкоплатеца, предприятие, в което данъкоплатецът има значително влияние в управлението, или предприятие, което има значително влияние в управлението на данъкоплатеца.“;

б) точка 9 се заменя със следното:

„9) „несъответствие при хибридни образувания и инструменти“ означава ситуация, включваща данъкоплатец, или по отношение на член 9, параграф 3 образувание, при което:

а) плащане по финансов инструмент води до приспадане без включване и:

- i) такова плащане не е включено в дохода в рамките на разумен срок; и
- ii) несъответствието се дължи на разликите в квалификацията на инструмента или плащанията по него.

За целите на първата алинея плащане по финансов инструмент се третира като включено в дохода в рамките на разумен срок, когато:

- i) плащането е включено от юрисдикцията на получателя в данъчния период, който започва в срок от 12 месеца, считано от края на данъчния период на платеща; или
  - ii) разумно е да се очаква, че плащането ще бъде включено от юрисдикцията на получателя в бъдещ данъчен период и условията на плащането са такива, каквито се очаква да бъдат договорени между независими предприятия;
- б) плащане към хибридно образувание води до приспадане без включване и несъответствието е резултат от разликите при разпределението на плащанията, направени към хибридно образувание съгласно правото на юрисдикцията, в която хибридно образувание е установено или регистрирано, и юрисдикцията на всяко лице, което има участие в това хибридно образувание;
- в) плащане към образувание с едно или повече места на стопанска дейност води до приспадане без включване и несъответствието е резултат от разликите в разпределението на плащанията между главното управление и мястото на стопанска дейност или между две или повече места на стопанска дейност на едно и също образувание съгласно правото на юрисдикциите, в които образуванието осъществява дейност;
- г) плащане води до приспадане без включване в резултат на плащане към непризнато за данъчни цели място на стопанска дейност;
- д) плащане от хибридно образувание води до приспадане без включване и несъответствието е резултат от факта, че плащането не се признава за данъчни цели съгласно правото на юрисдикцията на получателя;
- е) условно плащане между главното управление и мястото на стопанска дейност или между две или повече места на стопанска дейност води до приспадане без включване и несъответствието е резултат от факта, че плащането не се признава за данъчни цели съгласно правото на юрисдикцията на получателя; или
- ж) се стига до резултат двойно приспадане.

За целите на настоящата точка 9:

- а) плащане, представляващо базовата възвръщаемост на прехвърлен финансов инструмент, не води до несъответствие при хибридни образувания и инструменти по първа алинея, буква а), когато то е извършено от финансов трейдър по пазарен хибриден трансфер, при условие че юрисдикцията на платеща изисква финансовият трейдър да включи като доход всички суми, получени във връзка с прехвърления финансов инструмент;
- б) несъответствие при хибридни образувания и инструменти възниква съгласно първа алинея, буква д), е) или ж) единствено доколкото юрисдикцията на платеща позволява приспадането да бъде прихванато срещу сума, която не е двойно включен доход;
- в) несъответствие не се третира като несъответствие при хибридни образувания и инструменти, освен ако то не възникне между свързани предприятия, между данъкоплатеца и свързано предприятие, между главното управление и мястото на стопанска дейност, между две или повече места на стопанска дейност на едно и също образувание или в рамките на структурирана договореност.

За целите на настоящата точка 9 и членове 9, 9а и 9б:

- а) „несъответствие“ означава двойно приспадане или приспадане без включване;
- б) „двойно приспадане“ означава приспадане на едно и също плащане, разход или загуба в юрисдикцията, от която произлиза плащането, в която е направен разходът или е натрупана загубата (юрисдикция на платеща), и в друга юрисдикция (юрисдикция на инвеститора). В случай на плащане от хибридно образувание или място на стопанска дейност юрисдикцията на платеща е юрисдикцията, в която е установено или се намира хибридното образувание или мястото на стопанска дейност;
- в) „приспадане без включване“ означава приспадането на плащане (или условно плащане между главното управление и мястото на стопанска дейност или между две или повече места на стопанска дейност) във всяка юрисдикция, в която плащането (или условното плащане) се третира като направено (юрисдикция на платеща), без да има съответното включване за данъчни цели на същото плащане (или условното плащане) в юрисдикцията на получателя. Юрисдикцията на получателя е всяка юрисдикция, в която плащането (или условното плащане) е получено или се третира като получено съгласно правото на всяка друга юрисдикция;
- г) „приспадане“ означава сумата, която се третира като подлежаща на приспадане от облагаемия доход съгласно правото на юрисдикцията на платеща или на инвеститора. Понятието „подлежащ на приспадане“ се тълкува в този смисъл;
- д) „включване“ означава сумата, която се отчита в облагаемия доход съгласно правото на юрисдикцията на получателя. Плащане по финансов инструмент не се третира като включено дотолкова, доколкото плащането отговаря на условията за данъчно облекчение единствено поради начина, по който това плащане се квалифицира съгласно правото на юрисдикцията на получателя. Понятието „включено“ се тълкува в този смисъл;
- е) „данъчно облекчение“ означава освобождаване от данък, намаляване на данъчната ставка или всякакъв данъчен кредит или възстановяване (различен от кредит за данъците, удържани при източника);
- ж) „двойно включен доход“ означава всяка позиция на дохода, която е включена съгласно правото на двете юрисдикции, където е възникнало несъответствието;
- з) „лице“ означава физическо лице или образувание;
- и) „хибридно образувание“ означава всяко образувание или договореност, която се счита за подлежащо на данъчно облагане образувание съгласно правото на една юрисдикция и чиито доходи или разходи се третират като доходи или разходи на едно или повече други лица съгласно правото на друга юрисдикция;
- й) „финансов инструмент“ означава всеки инструмент, доколкото той води до възвръщаемост на финансирането или на собствения капитал, които се облагат съгласно правилата за данъчно облагане на дългови инструменти, капиталови инструменти или деривати в съответствие с правото на юрисдикцията на получателя или на платеща, и включва хибриден трансфер;
- к) „финансов трейдър“ е лице или образувание, което извършва стопанска дейност по редовна покупка и продажба на финансови инструменти за собствена сметка с цел получаване на печалба;

- л) „хибриден трансфер“ означава всякаква договореност за прехвърляне на финансов инструмент, когато базовата възвръщаемост на прехвърления финансов инструмент се третира за данъчни цели като получена едновременно от повече от една от страните по тази договореност;
- м) „пазарен хибриден трансфер“ означава всеки трансфер, сключен от финансов трейдър в хода на обичайната стопанска дейност, а не като част от структурирана договореност;
- н) „непризнато за данъчни цели място на стопанска дейност“ означава всяка договореност, която се третира като пораждаща място на стопанска дейност съгласно правото на юрисдикцията на главното управление и която не се третира като пораждаща място на стопанска дейност съгласно правото на другата юрисдикция.“

в) добавят се следните точки:

„10) „консолидирана група за целите на финансовата отчетност“ означава група, състояща се от всички образувания, които са изцяло включени в консолидираните финансови отчети, изготвени в съответствие с Международните стандарти за финансово отчитане или националната система за финансово отчитане на държава членка;

11) „структурирана договореност“ означава договореност, включваща несъответствие при хибридни образувания и инструменти, когато несъответствието е калкулирано в условията на договореността, или договореност, която има за цел да доведе до несъответствие при хибридни образувания и инструменти, освен ако от данъкоплатеца или от свързаното предприятие не би могло разумно да се очаква да са запознати с несъответствието при хибридни образувания и инструменти и те не са се възползвали от данъчното предимство, произтичащо от несъответствието при хибридни образувания и инструменти.“

3) Член 4 се изменя, както следва:

а) в параграф 5, буква а) подточка ii) се заменя със следното:

„ii) всички активи и пасиви са оценени по същата методология както в консолидираните финансови отчети, изготвени в съответствие с Международните стандарти за финансово отчитане или националната система за финансово отчитане на държава членка;“;

б) параграф 8 се заменя със следното:

„8. За целите на параграфи 1—7 данъкоплатецът може да получи правото да използва консолидирани финансови отчети, изготвени в съответствие със счетоводни стандарти, различни от Международните стандарти за финансово отчитане или националната система за финансово отчитане на дадена държава членка.“

4) член 9 се заменя със следното:

„Член 9

### **Несъответствия при хибридни образувания и инструменти**

1. Доколкото дадено несъответствие при хибридни образувания и инструменти води до двойно приспадане:

а) приспадането се отказва в държавата членка, която е юрисдикцията на инвеститора; и

б) ако приспадането не е отказано в юрисдикцията на инвеститора, то се отказва в държавата членка, която е юрисдикцията на платеща.

Въпреки това всяко такова приспадане отговаря на изискванията за прихващане срещу двойно включен доход, независимо дали възниква в настоящия или в следващ данъчен период.

2. Доколкото дадено несъответствие при хибридни образувания и инструменти води до приспадане без включване:

а) приспадането се отказва в държавата членка, която е юрисдикцията на платеща; и

б) ако приспадането не е отказано в юрисдикцията на платеща, размерът на плащането, което иначе би довело до несъответствие, се включва в дохода държавата членка, която е юрисдикцията на получателя.



3. Държава членка отказва приспадане за всяко плащане от страна на данъкоплатеца, доколкото това плащане пряко или непряко финансира подлежащ на приспадане разход, водещ до несъответствие при хибридни образувания и инструменти чрез сделка или поредица от сделки между свързани предприятия или поети като част от структурирана договореност, освен доколкото една от юрисдикциите, които имат отношение към сделката или поредицата от сделки, е направила еквивалентна корекция по отношение на такова несъответствие при хибридни образувания и инструменти.

4. Държава членка може да изключи от обхвата на:

a) параграф 2, буква б) от настоящия член несъответствията при хибридни образувания и инструменти, определени в член 2, параграф 9, първа алинея, букви б), в), г) или е);

б) параграф 2, букви а) и б) от настоящия член несъответствията при хибридни образувания и инструменти, произтичащи от плащане на лихва по финансов инструмент към свързано предприятие, когато:

i) финансовият инструмент съдържа компоненти за конвертиране, реструктуриране или обезценяване;

ii) финансовият инструмент е емитиран с единствената цел да се спазят изискванията за капацитет за поемане на загуби, приложими за банковия сектор, и финансовият инструмент е признат за такъв в изискванията за капацитет за поемане на загуби на данъкоплатеца;

iii) финансовият инструмент е емитиран:

— във връзка с финансови инструменти, които съдържат компоненти за конвертиране, реструктуриране или обезценяване, на равнището на предприятието майка;

— на необходимото равнище за спазване на приложимите изисквания за капацитет за поемане на загуби;

— не като част от структурирана договореност; и

iv) общото нетно приспадане за консолидираната група по договореността не превишава сумата, на която би се равнявало, ако данъкоплатецът е емитирал такъв финансов инструмент директно на пазара.

Буква б) се прилага до 31 декември 2022 г.

5. Доколкото несъответствие при хибридни образувания и инструменти включва доход на непризнато за данъчни цели място на стопанска дейност, който не подлежи на данъчно облагане в държавата членка, в която данъкоплатецът е местно лице за данъчни цели, тази държава членка изисква данъкоплатецът да включи дохода, който иначе се причислява към непризнатото за данъчни цели място на стопанска дейност. Тази разпоредба се прилага, ако от държавата членка не се изисква да освобождава дохода от данъчно облагане по силата на спогодба за избягване на двойното данъчно облагане, сключена от държавата членка с трета държава.

6. Доколкото даден хибриден трансфер има за цел да доведе до намаляване на данъка, удържан при източника, във връзка с плащане, получено от прехвърлянето на финансов инструмент на повече от една от участващите страни, държавата членка на данъкоплатеца ограничава ползата от това намаляване пропорционално на нетния облагаем доход по отношение на това плащане.“

5) Вмъкват се следните членове:

„Член 9а

#### **Обратни несъответствия при хибридни образувания и инструменти**

1. Когато едно или повече свързани нерезидентни образувания, които общо държат пряко или косвено 50 или повече процента от правото на глас, дяловия капитал или правото върху дяла от печалбата на учредено или установено в държава членка хибридно образувание, се намират в юрисдикция или юрисдикции, които третират хибридното образувание като данъчно задължено лице, хибридното образувание се счита за местно лице на тази държава членка и се облага с данък върху дохода му дотолкова, доколкото този доход не е обложен с друг данък съгласно правото на държавата членка или на друга юрисдикция.

2. Параграф 1 не се прилага за колективна инвестиционна схема. За целите на настоящия член „колективна инвестиционна схема“ означава инвестиционен фонд или схема с множество собственици, която притежава диверсифициран портфейл от ценни книжа и е предмет на нормативна уредба в защита на инвеститорите в държавата, в която е установена.

Член 9б

### Несъответствия при постоянното местопребиваване за данъчни цели

Доколкото приспадане за плащане, разходи или загуби на данъкоплатец, който е местно лице за данъчни цели в две или повече юрисдикции, се приспада от облагаемата основа и в двете юрисдикции, държавата членка на данъкоплатеца отказва приспадането, доколкото другата юрисдикция позволява дублираното приспадане да бъде прихванато срещу доход, който не е двойно включен доход. Ако и двете юрисдикции са държави членки, държавата членка, в която данъкоплатецът не се счита за местно лице според данъчната спогодба между двете засегнати държави членки, отказва приспадането.“

6) В член 10, параграф 1 се добавя следната алинея:

„Чрез дерогация от първа алинея до 1 януари 2022 г. Комисията прави оценка на прилагането на членове 9 и 9б, и по-специално на последиците от изключението, установено в член 9, параграф 4, буква б), и представя на Съвета доклад за това.“

7) В член 11 се вмъква следният параграф:

„5а. Чрез дерогация от параграф 1 държавите членки приемат и публикуват до 31 декември 2019 г. законовите, подзаконовите и административните разпоредби, необходими, за да се съобразят с член 9. Те незабавно съобщават на Комисията текста на тези разпоредби.

Те прилагат тези разпоредби от 1 януари 2020 г.

Когато държавите членки приемат тези разпоредби, в тях се съдържа позоваване на настоящата директива или то се извършва при официалното им публикуване. Условието и редът на позоваване се определят от държавите членки.“

### Член 2

1. Държавите членки приемат и публикуват до 31 декември 2019 г. законовите, подзаконовите и административните разпоредби, необходими, за да се съобразят с настоящата директива. Те незабавно съобщават на Комисията текста на тези разпоредби.

Те прилагат тези разпоредби от 1 януари 2020 г.

Когато държавите членки приемат тези разпоредби, в тях се съдържа позоваване на настоящата директива или то се извършва при официалното им публикуване. Условието и редът на позоваване се определят от държавите членки.

2. Държавите членки съобщават на Комисията текста на основните разпоредби от националното законодателство, които те приемат в областта, уредена с настоящата директива.

3. Чрез дерогация от параграф 1 държавите членки приемат и публикуват до 31 декември 2021 г., законовите, подзаконовите и административните разпоредби, необходими, за да се съобразят с член 9а от Директива (ЕС) 2016/1164. Те незабавно съобщават на Комисията текста на тези разпоредби.

Те прилагат тези разпоредби от 1 януари 2022 г.

Когато държавите членки приемат тези разпоредби, в тях се съдържа позоваване на настоящата директива или то се извършва при официалното им публикуване. Условието и редът на позоваване се определят от държавите членки.

---

Член 3

Настоящата директива влиза в сила на двадесетия ден след публикуването ѝ в *Официален вестник на Европейския съюз*.

Член 4

Адресати на настоящата директива са държавите членки.

Съставено в Брюксел на 29 май 2017 година.

За Съвета  
Председател  
C. CARDONA

---