

I

(Acte legislative)

DIRECTIVE

DIRECTIVA (UE) 2016/1164 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

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 European ⁽¹⁾,

având în vedere avizul Comitetului Economic și Social European ⁽²⁾,

hotărând în conformitate cu o procedură legislativă specială,

întrucât:

- (1) Actualele priorități politice în ceea ce privește impozitarea internațională subliniază necesitatea de a garanta faptul că impozitele sunt plătite acolo unde sunt generate profiturile și valoarea. Prin urmare, este esențial să se restabilească încrederea în echitatea sistemelor fiscale și să se permită guvernelor să își exercite în mod efectiv suveranitatea fiscală. Aceste noi obiective politice au fost transpuse în recomandări de măsuri concrete în contextul inițiativei împotriva erodării bazei impozabile și a transferului profiturilor (BEPS) de către Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE). Consiliul European a salutat aceste lucrări în concluziile sale din 13-14 martie 2013 și din 19-20 decembrie 2013. Ca răspuns la necesitatea unei impozitări mai echitabile, Comisia, în comunicarea sa din 17 iunie 2015, stabilește un plan de acțiune pentru impozitarea echitabilă și eficientă a întreprinderilor în Uniunea Europeană.
- (2) Rapoartele finale privind cele 15 acțiuni ale OCDE împotriva BEPS au fost publicate la 5 octombrie 2015. Acest rezultat a fost salutat de Consiliu în concluziile sale din 8 decembrie 2015. Concluziile Consiliului au subliniat necesitatea de a identifica soluții comune, dar flexibile, la nivelul UE, în concordanță cu concluziile OCDE privind BEPS. În plus, concluziile au sprijinit o punere în aplicare coordonată, eficace și rapidă a măsurilor anti-BEPS la nivelul UE și au considerat că directivele UE ar trebui să fie, după caz, instrumentul preferat de punere în aplicare la nivelul UE a concluziilor OCDE privind BEPS. Este esențial pentru buna funcționare a pieței interne ca statele membre să pună în aplicare, ca măsură minimă, angajamentele asumate în cadrul BEPS și, la nivel mai general, să ia măsuri pentru a descuraja practicile de evitare a obligațiilor fiscale și să garanteze o impozitare echitabilă și

⁽¹⁾ Nerepublicat încă în Jurnalul Oficial.

⁽²⁾ Nerepublicat încă în Jurnalul Oficial.

eficace în Uniune într-un mod suficient de coerent și de coordonat. Pe o piață cu un nivel ridicat de integrare a economiilor, este nevoie de abordări strategice comune și de acțiuni coordonate pentru a îmbunătăți funcționarea pieței interne și a maximiza efectele pozitive ale inițiativei împotriva BEPS. În plus, numai un cadru comun ar putea evita fragmentarea pieței și ar putea stopa discrepanțele și denaturările actuale ale pieței. În sfârșit, măsurile naționale de punere în aplicare ce urmează o abordare comună în întreaga Uniune ar oferi contribuabililor certitudinea juridică că măsurile respective sunt compatibile cu dreptul Uniunii.

- (3) Este necesar să se stabilească norme pentru a consolida nivelul mediu de protecție împotriva planificării fiscale agresive în cadrul pieței interne. Întrucât aceste norme ar trebui să se încadreze în 28 de sisteme naționale diferite de impozitare a societăților, ele ar trebui să se limiteze la dispoziții generale și să lase punerea lor în aplicare în seama statelor membre, având în vedere că acestea sunt mai bine plasate pentru a defini elementele specifice ale normelor în modul cel mai potrivit pentru sistemele lor de impozitare a societăților. Acest obiectiv ar putea fi atins prin crearea unui nivel minim de protecție a sistemelor naționale de impozitare a societăților împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale în întreaga Uniune. Prin urmare, este necesar să se coordoneze răspunsurile statelor membre privind punerea în aplicare a rezultatelor celor 15 acțiuni OCDE împotriva BEPS, cu scopul de a îmbunătăți eficacitatea pieței interne în ansamblul său în ceea ce privește combaterea practicilor de evitare a obligațiilor fiscale. Prin urmare, este necesar să se stabilească un nivel minim comun de protecție a pieței interne în domenii specifice.
- (4) Este necesar să se stabilească norme aplicabile tuturor contribuabililor supuși impozitului pe profit într-un stat membru. Nu este de dorit ca domeniul de aplicare al prezentei directive să fie extins la tipuri de entități care nu fac obiectul impozitului pe profit într-un stat membru, având în vedere că acest lucru ar duce la necesitatea de a acoperi o gamă mai largă de impozite naționale; este vorba în special de entități transparente. Normele respective ar trebui să se aplice și sediilor permanente ale societăților supuse impozitării care pot fi situate într-un alt stat membru (alte state membre). Societățile supuse impozitării pot avea rezidența fiscală într-un stat membru sau pot fi constituite în temeiul legislației unui stat membru. Sediile permanente ale entităților cu rezidența fiscală într-o țară terță ar trebui, de asemenea, să fie reglementate de normele respective dacă sunt situate în unul sau mai multe state membre.
- (5) Este necesar să se stabilească norme împotriva erodării bazelor impozabile din piața internă și împotriva transferului profiturilor în afara pieței interne. Pentru a contribui la realizarea acestui obiectiv, sunt necesare norme în următoarele domenii: limitarea deductibilității dobânzii, impozitarea la ieșire, o normă generală antiabuz, norme privind societățile străine controlate și norme privind combaterea tratamentului neuniform al elementelor hibride. În cazul în care aplicarea normelor respective duce la dubla impunere, contribuabilii ar trebui să beneficieze de o facilitate fiscală sub forma unei deduceri pentru impozitul plătit în alt stat membru sau într-o țară terță, după caz. Prin urmare, normele nu ar trebui să aibă ca scop doar combaterea practicilor de evitare a obligațiilor fiscale, ci și evitarea creării unor obstacole suplimentare în calea pieței, cum ar fi dubla impunere.
- (6) În efortul de a-și reduce obligațiile fiscale globale, grupurile de societăți au recurs din ce în ce mai mult la BEPS, prin intermediul plăților de dobânzi excesive. Norma privind limitarea deductibilității dobânzii este necesară pentru a descuraja astfel de practici, prin limitarea deductibilității costurilor excedentare ale îndatorării contribuabililor. Prin urmare, este necesar să se stabilească o rată a deductibilității care să se refere la câștigurile contribuabilului înainte de dobânzi, impozite, depreciere și amortizare (EBITDA). Statele membre ar putea să scadă această rată, să stabilească termene finale sau să limiteze valoarea costurilor necompensate ale îndatorării care pot fi reportate într-o perioadă viitoare sau transferate într-o perioadă anterioară, pentru a asigura un nivel mai ridicat de protecție. Având în vedere că obiectivul este de a stabili standarde minime, ar putea fi posibil ca statele membre să adopte o măsură alternativă care să se refere la câștigurile unui contribuabil înainte de dobânzi și impozite (EBIT), fixată astfel încât să fie echivalentă cu rata bazată pe EBITDA. Pe lângă norma privind limitarea deductibilității dobânzii prevăzută în prezenta directivă, statele membre ar putea folosi, de asemenea, norme specifice împotriva finanțării datoriilor în interiorul grupurilor, în special norme privind capitalizarea redusă. Veniturile scutite de impozite nu ar trebui compensate prin costuri deductibile ale îndatorării. Acest lucru se datorează faptului că numai veniturile impozabile ar trebui să fie luate în considerare pentru a stabili în ce măsură pot fi deduse dobânzile.
- (7) În cazul în care contribuabilul face parte dintr-un grup care prezintă conturi consolidate statutare, poate fi luat în considerare gradul de îndatorare al grupului în ansamblul său, la nivel mondial, pentru a acorda contribuabililor dreptul de a deduce într-o măsură mai mare costurile excedentare ale îndatorării. De asemenea, poate fi oportun să se stabilească norme pentru o clauză de salvagardare privind capitalul propriu, prin care norma privind limitarea deductibilității dobânzii să nu se aplice dacă societatea poate demonstra că raportul dintre capitalul său propriu și activele sale totale este, în linii mari, mai mare sau egal cu raportul echivalent la nivelul grupului. Norma privind limitarea deductibilității dobânzii ar trebui să se aplice în ceea ce privește costurile excedentare ale îndatorării contribuabilului indiferent dacă aceste costuri se datorează unei datorii contractate la nivel național, la

nivel transfrontalier în interiorul Uniunii sau într-o țară terță sau dacă se datorează unor părți terțe, unor întreprinderi asociate sau societăților din interiorul unui grup. În cazul în care un grup cuprinde mai mult de o entitate dintr-un stat membru, statul membru poate să ia în considerare poziția globală a tuturor entităților din grup situate în același stat, inclusiv un sistem separat de impozitare a entităților, pentru a permite transferul profiturilor sau al capacității de deducere a cheltuielilor reprezentând dobânda între entitățile din cadrul unui grup, atunci când aplică norme care limitează deductibilitatea dobânzii.

- (8) Pentru a reduce sarcinile administrative și de conformare aferente normelor în cauză fără diminuarea semnificativă a efectului fiscal al acestora, poate fi oportun să se prevadă o normă referitoare la o „sferă de siguranță”, astfel încât dobânda netă să fie întotdeauna deductibilă până la o valoare fixă, atunci când acest lucru are drept efect o deducere mai mare decât rata bazată pe EBITDA. Statele membre ar putea să reducă pragul fixat al valorii monetare pentru a asigura un nivel mai ridicat de protecție a bazei lor impozabile naționale. Întrucât BEPS au loc, în principiu, prin intermediul plăților dobânzilor excesive între entități care sunt întreprinderi asociate, este necesar și oportun să se permită o posibilă excludere a entităților independente din domeniul de aplicare al normei privind limitarea deductibilității dobânzii, având în vedere riscurile limitate de evitare a obligațiilor fiscale. Pentru a facilita tranziția către noua normă privind limitarea deductibilității dobânzii, statele membre ar putea prevedea o clauză de anterioritate care să acopere împrumuturile existente în măsura în care termenii acestora nu sunt modificați ulterior, și anume, în cazul unei modificări ulterioare, anterioritatea nu s-ar aplica niciunei creșteri a valorii sau a duratei împrumutului, ci s-ar limita la termenii inițiali ai împrumutului. Fără a aduce atingere normelor privind ajutoarele de stat, statele membre ar putea, de asemenea, să excludă costurile excedentare ale îndatorării rezultate din împrumuturi utilizate pentru finanțarea de proiecte de infrastructură publică pe termen lung, având în vedere că astfel de mecanisme de finanțare prezintă puține riscuri sau nu prezintă niciun risc de BEPS. În acest context, statele membre ar trebui să demonstreze în mod corespunzător că mecanismele de finanțare pentru proiecte de infrastructură publică prezintă caracteristici speciale care justifică un astfel de tratament în raport cu alte mecanisme de finanțare care fac obiectul normei restrictive.
- (9) Deși este în general acceptat faptul că întreprinderile financiare, și anume instituțiile financiare și întreprinderile de asigurare, ar trebui, de asemenea, să fie supuse unor limitări în ceea ce privește deductibilitatea dobânzii, este, de asemenea, recunoscut faptul că aceste două sectoare prezintă caracteristici speciale care necesită o abordare adaptată nevoilor acestora. Deoarece discuțiile în acest domeniu nu sunt încă suficient de concludente în contextul internațional și al Uniunii, nu este încă posibil să se prevadă norme specifice în sectorul financiar și al asigurărilor și, prin urmare, statele membre ar trebui să le poată exclude din domeniul de aplicare al normelor privind limitarea deductibilității dobânzii.
- (10) Impozitele la ieșire au rolul de a garanta faptul că, în cazul în care un contribuabil transferă active sau își mută rezidența fiscală din jurisdicția fiscală a unui stat, statul respectiv impozitează valoarea economică a oricărui câștig de capital creat pe teritoriul său, chiar dacă acest câștig nu a fost încă realizat la momentul ieșirii. Prin urmare, este necesar să se specifice cazurile în care contribuabilii sunt supuși normelor de impozitare la ieșire și sunt impozitați pentru câștigurile de capital nerealizate care sunt incluse în activele transferate. De asemenea, este util să se clarifice faptul că transferurile de active, inclusiv numerar, dintre o societate-mamă și filialele sale nu intră în domeniul de aplicare al normei preconizate privind impozitarea la ieșire. Pentru a calcula sumele, este esențial să se stabilească o valoare de piață pentru activele transferate la momentul ieșirii acestora, pe baza principiului concurenței depline. Pentru a asigura compatibilitatea normei cu utilizarea metodei impunerii, este de dorit să se permită statelor membre să ia în considerare momentul în care a fost pierdut dreptul de impozitare a activelor transferate. Dreptul de impozitare ar trebui definit la nivel național. Este, de asemenea, necesar să se permită statului de primire să conteste valoarea activelor transferate stabilită de statul de ieșire în cazul în care aceasta nu reflectă valoarea de piață respectivă. Statele membre ar putea recurge în acest scop la mecanismele existente de soluționare a litigiilor. În cadrul Uniunii, este necesar să se analizeze aplicarea impozitării la ieșire și să se ilustreze condițiile care trebuie îndeplinite pentru a respecta dreptul Uniunii. În aceste situații, contribuabilii ar trebui să aibă dreptul fie de a plăti imediat impozitul la ieșire calculat, fie de a eșalona plata impozitului, însoțit eventual de dobânzi și de o garanție, prin achitarea în tranșe pe parcursul mai multor ani.

În acest scop, statele membre ar putea să solicite contribuabililor în cauză să includă informațiile necesare într-o declarație. Nu ar trebui să se perceapă un impozit la ieșire dacă transferul activelor este de natură temporară și se stabilește că activele revin în statul membru al entității care a efectuat transferul, dacă transferul are loc pentru a respecta cerințele prudențiale de capital sau în scopul gestionării lichidităților sau dacă este vorba de operațiuni de finanțare prin instrumente financiare sau de active constituite ca garanție.

- (11) Normele generale antiabuz din sistemele de impozitare au rolul de a combate practicile abuzive în acest domeniu care nu au fost încă reglementate prin dispoziții specifice. Prin urmare, normele generale antiabuz sunt menite să acopere lacunele existente și nu ar trebui să afecteze aplicabilitatea normelor antiabuz specifice. În cadrul Uniunii,

normele generale antiabuz ar trebui aplicate acordurilor care nu sunt autentice; în caz contrar, contribuabilul ar trebui să aibă dreptul să aleagă cea mai eficientă structură fiscală pentru activitățile sale comerciale. În plus, este important să se asigure că normele generale antiabuz se aplică pe plan național, în interiorul Uniunii și în raport cu țările terțe într-un mod uniform, astfel încât domeniul lor de aplicare și rezultatele aplicării în situațiile interne și transfrontaliere să nu difere. Statele membre nu ar trebui împiedicate să aplice sancțiuni în cazurile în care norma generală antiabuz este aplicabilă. Atunci când statele membre evaluează dacă un acord ar trebui considerat drept neautentic, ar putea fi posibil ca acestea să ia în considerare toate motivele economice valabile, inclusiv activitățile financiare.

- (12) Normele privind societățile străine controlate (SSC) au ca rezultat reatribuirea veniturilor unei filiale controlate care este supusă unui impozit scăzut către societatea-mamă. Ulterior, societatea-mamă devine impozabilă pentru aceste venituri atribuite în statul membru în care are rezidența fiscală. În funcție de prioritățile politice ale statului respectiv, normele privind SSC pot viza în întregime filiala supusă unui impozit scăzut sau categorii specifice de venituri sau se pot limita la veniturile care au fost transferate în mod artificial către filială. În special, pentru a asigura faptul că normele privind SSC oferă un răspuns proporțional la preocupările privind BEPS, este esențial ca statele membre care își limitează normele privind SSC la veniturile care au fost transferate în mod artificial către filială să vizeze în mod precis situațiile în care majoritatea funcțiilor decizionale care au generat veniturile transferate la nivelul filialei controlate sunt exercitate în statul membru al contribuabilului. În vederea limitării sarcinii administrative și a costurilor de conformare, ar trebui, de asemenea, să se accepte ca statele membre respective să scutească anumite entități cu profituri scăzute sau cu o marjă de profit scăzută, care implică riscuri mai mici de evitare a obligațiilor fiscale. În consecință, este necesar ca normele privind SSC să fie extinse la profiturile sediilor permanente în care profiturile respective nu fac obiectul impozitării sau sunt scutite de impozit în statul membru al contribuabilului. Cu toate acestea, nu este necesar să se impoziteze, în temeiul normelor privind SSC, profiturile sediilor permanente care nu beneficiază de scutire fiscală în temeiul normelor naționale deoarece aceste sedii permanente sunt tratate ca și cum ar fi societăți străine controlate. Pentru a asigura un nivel mai ridicat de protecție, statele membre ar putea reduce valoarea de prag de control sau ar putea utiliza un prag mai mare pentru a compara impozitul pe profit plătit efectiv cu impozitul pe profit care ar fi fost perceput în statul membru al contribuabilului. La transpunerea normelor privind SSC în dreptul intern, statele membre ar putea utiliza un prag fracționat suficient de mare al ratei de impozitare.

Este de dorit să se remedieze aceste situații atât în țările terțe, cât și în interiorul Uniunii. În vederea respectării libertăților fundamentale, categoriile de venituri ar trebui combinate cu o excepție fundamentată economic menită să limiteze impactul normelor, în interiorul Uniunii, la cazurile în care o SSC nu desfășoară o activitate economică semnificativă. Este important ca administrațiile fiscale și contribuabilii să coopereze în vederea inventarierii faptelor și circumstanțelor relevante, pentru a stabili dacă trebuie aplicată norma privind excepția. Ar trebui să fie acceptabil ca, la transpunerea normelor privind SSC în dreptul intern, statele membre să utilizeze liste albe, gri sau negre ale țărilor terțe, alcătuite pe baza anumitor criterii prevăzute în prezenta directivă, care să poată include nivelul ratei impozitului pe profit, sau să utilizeze liste albe ale statelor membre, alcătuite pe aceeași bază.

- (13) Tratatamentul neuniform al elementelor hibride reprezintă o consecință a diferențelor în ceea ce privește calificarea juridică a plăților (instrumente financiare) sau a entităților, iar respectivele diferențe apar atunci când interacționează sistemele juridice a două jurisdicții. Aceste tratamente neuniforme duc adesea la o dublă deducere (și anume deduceri în ambele state) sau la o deducere a veniturilor într-un stat fără includerea lor în baza impozabilă în celălalt stat. Pentru a neutraliza efectele tratamentelor neuniforme ale elementelor hibride, este necesar să se stabilească norme conform cărora una dintre cele două jurisdicții implicate într-o situație de tratament neuniform ar trebui să refuze deducerea unei plăți care duce la un astfel de rezultat. În acest context, este util să se clarifice faptul că măsurile care vizează soluționarea tratamentului neuniform al elementelor hibride în prezenta directivă au scopul de a aborda situațiile de tratament neuniform care pot fi atribuite diferențelor în ceea ce privește calificarea juridică a unui instrument financiar sau a unei entități financiare și nu sunt menite să aibă incidență asupra caracteristicilor generale ale sistemului fiscal al niciunui stat membru. Deși statele membre au convenit, în cadrul Grupului de lucru pentru codul de conduită în domeniul impozitării întreprinderilor, cu privire la orientările privind tratamentul fiscal al entităților hibride și al sediilor permanente hibride în cadrul Uniunii, precum și cu privire la tratamentul fiscal al entităților hibride în relațiile cu țările terțe, este totuși necesar să se adopte norme obligatorii. Este esențial să se continue lucrările cu privire la tratamentul neuniform al elementelor hibride între statele membre și țările terțe, precum și cu privire la alte genuri de tratament neuniform al elementelor hibride, cum ar fi cel care implică sedii permanente.
- (14) Este necesar să se clarifice faptul că punerea în aplicare a normelor pentru combaterea practicilor de evitare a obligațiilor fiscale, prevăzute în prezenta directivă, nu ar trebui să aducă atingere obligației contribuabililor de a respecta principiul concurenței depline sau dreptul statului membru de a majora o obligație fiscală în conformitate cu principiul deplinei concurențe, dacă este cazul.

- (15) 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 Consiliului ⁽¹⁾. Dreptul la protecția datelor cu caracter personal în conformitate cu articolul 8 din Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene, precum și cu Directiva 95/46/CE a Parlamentului European și a Consiliului ⁽²⁾ se aplică prelucrării datelor cu caracter personal efectuate în cadrul prezentei directive.
- (16) Având în vedere faptul că unul dintre principalele obiective ale acestei directive este acela de a îmbunătăți rezistența pieței interne în ansamblul său la practicile transfrontaliere de evitare a obligațiilor fiscale, acest lucru nu poate fi realizat în mod satisfăcător de către statele membre prin acțiuni individuale. Sistemele naționale de impozitare a societăților sunt diferite și acțiunile independente ale statelor membre nu ar face decât să reproducă fragmentarea actuală a pieței interne în domeniul impozitării directe. Astfel, ele ar perpetua lipsa de eficacitate și denaturările care apar la interacțiunea dintre o serie de măsuri naționale distincte. Ar apărea astfel o lipsă de coordonare. În schimb, dat fiind că cele mai multe cazuri de ineficiență pe piața internă dau naștere în primul rând la probleme de natură transfrontalieră, măsurile de remediere ar trebui adoptate la nivelul Uniunii. Prin urmare, este esențial să se adopte soluții care funcționează pentru piața internă în ansamblu, iar acest lucru poate fi realizat mai bine la nivelul Uniunii. Astfel, Uniunea poate adopta măsuri în conformitate cu principiul subsidiarității stabilit la articolul 5 din Tratatul privind Uniunea Europeană. În conformitate cu principiul proporționalității, astfel cum este stabilit la articolul menționat, prezenta directivă nu depășește ceea ce este necesar pentru a atinge obiectivul respectiv. Prin stabilirea unui nivel minim de protecție pentru piața internă, prezenta directivă are ca scop obținerea doar a gradului minim esențial de coordonare în cadrul Uniunii pentru realizarea obiectivelor sale.
- (17) Comisia ar trebui să evalueze punerea în aplicare a prezentei directive la patru ani de la intrarea sa în vigoare și să prezinte un raport Consiliului în acest sens. Statele membre ar trebui să comunice Comisiei toate informațiile necesare pentru această evaluare,

ADOPTĂ PREZENTA DIRECTIVĂ:

CAPITOLUL I

DISPOZIȚII GENERALE

Articolul 1

Domeniul de aplicare

Prezenta directivă se aplică tuturor contribuabililor care sunt supuși impozitului pe profit în unul sau mai multe state membre, inclusiv sediilor permanente din unul sau mai multe state membre ale entităților cu rezidența fiscală într-o țară terță.

Articolul 2

Definiții

În sensul prezentei directive, se aplică următoarele definiții:

1. „costurile îndatorării” înseamnă cheltuiala 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, dar fără a se limita la plăți în cadrul împrumuturilor cu participare la profit, dobânzi imputate la instrumente cum ar fi obligațiunile convertibile și obligațiunile cu cupon zero, sume în cadrul unor mecanisme de finanțare alternative cum ar fi „finanțele islamice”, costul de finanțare al plăților de leasing financiar, dobânda capitalizată inclusă în valoarea contabilă a unui activ aferent sau amortizarea dobânzii capitalizate, sume calculate pe baza unui randament al finanțării în temeiul normelor privind prețurile de transfer acolo unde este

⁽¹⁾ 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).

⁽²⁾ 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).

cazul, dobânzi noționale în cadrul unor instrumente financiare derivate sau al unor acorduri de acoperire a riscului aferente împrumuturilor unei entități, 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;

2. „costurile excedentare ale îndatorării” înseamnă suma cu care costurile deductibile ale îndatorării unui contribuabil depășesc veniturile impozabile din dobânzi și alte venituri impozabile echivalente din punct de vedere economic pe care le primește contribuabilul în conformitate cu dreptul intern;
3. „perioadă fiscală” înseamnă un an fiscal, un an calendaristic sau orice altă perioadă adecvată din punct de vedere fiscal;
4. „întreprindere asociată” înseamnă:
 - (a) o entitate în care contribuabilul deține direct sau indirect o participație, și anume drepturi de vot sau dețineri de capital în proporție de 25 % sau mai mult, sau are dreptul să primească 25 % sau mai mult din profitul entității respective;
 - (b) o persoană fizică sau o entitate care deține direct sau indirect o participație, și anume drepturi de vot sau dețineri de capital în proporție de 25 % sau mai mult într-un contribuabil, sau are dreptul să primească 25 % sau mai mult din profitul contribuabilului.

În cazul în care o persoană fizică sau o entitate deține direct sau indirect o participație de 25 % sau mai mult într-un contribuabil și în una sau mai multe entități, toate entitățile în cauză, inclusiv contribuabilul, sunt de asemenea considerate întreprinderi asociate.

În sensul articolului 9, în cazul în care tratamentul neuniform implică o entitate hibridă, această definiție se modifică astfel încât procentul impus de 25 % să fie înlocuit cu un procent impus de 50 %.

5. „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 Consiliului ⁽¹⁾, sau un administrator de fonduri de investiții alternative (AFIA), astfel cum este definit la articolul 4 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2011/61/UE a Parlamentului European și a Consiliului ⁽²⁾, sau o societate de administrare a unui organism de plasament colectiv în valori mobiliare (OPCVM), astfel cum este definită la articolul 2 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2009/65/CE a Parlamentului European și a Consiliului ⁽³⁾;
 - (b) o întreprindere de asigurare, astfel cum este definită la articolul 13 punctul 1 din Directiva 2009/138/CE a Parlamentului European și a Consiliului ⁽⁴⁾;
 - (c) o întreprindere de reasigurare, astfel cum este definită la articolul 13 punctul 4 din Directiva 2009/138/CE;
 - (d) o instituție pentru furnizarea de pensii ocupaționale care intră sub incidența Directivei 2003/41/CE a Parlamentului European și a Consiliului ⁽⁵⁾, 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 directiva respectivă sau în cazul delegatului unei instituții pentru furnizarea de pensii ocupaționale, astfel cum este menționat la articolul 19 alineatul (1) din Directiva respectivă;
 - (e) instituții de pensii care gestionează sisteme de pensii considerate a fi sisteme de securitate socială care fac obiectul Regulamentului (CE) nr. 883/2004 al Parlamentului European și al Consiliului ⁽⁶⁾ și al Regulamentului (CE) nr. 987/2009 al Parlamentului European și al Consiliului ⁽⁷⁾, precum și orice entitate juridică instituită în scopul investiției în astfel de sisteme;

⁽¹⁾ 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).

⁽²⁾ 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).

⁽³⁾ 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).

⁽⁴⁾ 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).

⁽⁵⁾ 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).

⁽⁶⁾ Regulamentul (CE) nr. 883/2004 al Parlamentului European și al Consiliului din 29 aprilie 2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială (JO L 166, 30.4.2004, p. 1).

⁽⁷⁾ 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).

- (f) un fond de investiții alternative (FIA) 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 dreptul intern aplicabil;
- (g) OPCVM, astfel cum este definit la articolul 1 alineatul (2) din Directiva 2009/65/CE;
- (h) o contraparte centrală, astfel cum este definită la articolul 2 punctul 1 din Regulamentul (UE) nr. 648/2012 al Parlamentului European și al Consiliului ⁽¹⁾;
- (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 Consiliului ⁽²⁾;
6. „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;
7. „transferul rezidenței fiscale” înseamnă o operațiune 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;
8. „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;
9. „tratament neuniform al elementelor hibride” înseamnă o situație apărută între un contribuabil dintr-un stat membru și o întreprindere asociată dintr-un alt stat membru sau un acord structurat între părți din diferite state membre, în care următorul rezultat se datorează diferențelor de caracterizare juridică a unui instrument financiar sau a unei entități financiare:
- (a) are loc deducerea aceleiași plăți sau a acelorași cheltuieli sau pierderi atât în statul membru în care își are originea plata, sunt suportate cheltuielile sau sunt suferite pierderile, cât și într-un alt stat membru (denumită în continuare „dublă deducere”); sau
- (b) are loc deducerea unei plăți în statul membru în care își are originea plata, fără o includere corespunzătoare a aceleiași plăți, în scopuri fiscale, în baza impozabilă a celui alt stat membru (denumită în continuare „deducere fără includere în baza impozabilă a unui alt stat membru”).

Articolul 3

Nivelul minim de protecție

Prezenta directivă nu împiedică aplicarea dispozițiilor naționale sau a dispozițiilor bazate pe acorduri care urmăresc să asigure un nivel mai ridicat de protecție a bazelor impozabile naționale ale societăților.

CAPITOLUL II

MĂSURI ÎMPOTRIVA EVITĂRII OBLIGAȚIILOR FISCALE

Articolul 4

Norma privind limitarea deductibilității dobânzii

(1) Costurile excedentare ale îndatorării sunt deductibile în perioada fiscală în care sunt suportate doar până la 30 % din câștigurile contribuabilului înainte de dobânzi, impozite, depreciere și amortizare (EBITDA).

⁽¹⁾ 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).

⁽²⁾ 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 centrale 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).

În sensul prezentului articol, statele membre pot considera, de asemenea, drept contribuabil:

- (a) o entitate căreia i se permite sau i se impune să aplice normele în numele unui grup, astfel cum sunt definite în conformitate cu dreptul fiscal intern;
- (b) o entitate dintr-un grup, astfel cum este definită în conformitate cu dreptul fiscal intern, care nu consolidează rezultatele membrilor săi în scopuri fiscale.

În astfel de cazuri, costurile excedentare ale îndatorării și EBITDA pot fi calculate la nivelul grupului și cuprind rezultatele provenite de la toți membrii săi.

(2) EBITDA se calculează prin adăugarea la veniturile supuse impozitului pe profit în statul membru al contribuabilului a sumelor ajustate în scopul impozitării pentru costurile excedentare ale îndatorării, precum și a sumelor ajustate în scopul impozitării pentru depreciere și amortizare. Veniturile neimpozabile se exclud din EBITDA ale unui contribuabil.

(3) Prin derogare de la alineatul (1), contribuabilului i se poate acorda dreptul:

- (a) de a deduce costurile excedentare ale îndatorării până la suma de 3 000 000 EUR;
- (b) de a deduce în totalitate costurile excedentare ale îndatorării în cazul în care contribuabilul este o entitate independentă.

În sensul alineatului (1) al doilea paragraf, suma de 3 000 000 EUR se ia în considerare pentru întregul grup.

În sensul primului paragraf litera (b), o entitate independentă înseamnă un contribuabil care nu face parte dintr-un grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară și nu are nicio întreprindere asociată și niciun sediu permanent.

(4) Statele membre pot exclude din domeniul de aplicare al alineatului (1) costurile excedentare ale îndatorării rezultate din:

- (a) împrumuturi care au fost încheiate înainte de 17 iunie 2016, dar excluderea nu se aplică niciunei modificări ulterioare a unor astfel de împrumuturi;
- (b) împrumuturi utilizate pentru finanțarea unui proiect de infrastructură publică pe termen lung, în cazul în care operatorul de proiect, costurile îndatorării, activele și veniturile se află toate în Uniune.

În sensul primului paragraf litera (b), un proiect de infrastructură publică pe termen lung înseamnă un proiect care are scopul de a furniza, de a îmbunătăți, de a opera și/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 primul paragraf litera (b), orice venituri generate de un proiect de infrastructură publică pe termen lung se exclud din EBITDA contribuabilului, iar orice costuri excedentare ale îndatorării care au fost excluse nu se includ în costurile excedentare ale îndatorării grupului față de terți, menționate la alineatul (5) litera (b).

(5) În cazul în care este membru al unui grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară, contribuabilului i se poate acorda dreptul:

- (a) de a deduce în totalitate costurile excedentare ale îndatorării sale în cazul în care poate demonstra că raportul dintre capitalul propriu și activele sale totale este egal cu sau mai mare decât raportul echivalent la nivelul grupului, sub rezerva următoarelor condiții:
 - (i) raportul dintre capitalul propriu al contribuabilului și activele sale totale este considerat a fi egal cu raportul echivalent la nivelul grupului dacă raportul dintre capitalul propriu al contribuabilului și activele sale totale este mai mic cu până la două puncte procentuale; și
 - (ii) toate activele și pasivele sunt evaluate folosind aceeași metodă ca și în situațiile financiare consolidate menționate la alineatul (8);

sau

- (b) de a deduce costurile excedentare ale îndatorării într-un cuantum care depășește ceea ce ar fi îndreptățit să deducă în temeiul alineatului (1). Această limită superioară a deductibilității costurilor excedentare ale îndatorării se referă la grupul consolidat în scopuri de contabilitate financiară, din care face parte contribuabilul, și se calculează în două etape:
- (i) în primul rând, raportul la nivelul grupului se calculează prin împărțirea costurilor excedentare ale îndatorării grupului față de terți la EBITDA grupului; și
 - (ii) în al doilea rând, raportul la nivelul grupului se înmulțește cu EBITDA contribuabilului calculate în temeiul alineatului (2).
- (6) Statul membru al contribuabilului poate prevedea norme:
- (a) pentru a reporta, fără limită de timp, costurile excedentare ale îndatorării care nu pot fi deduse în perioada fiscală în curs în conformitate cu alineatele (1)-(5);
 - (b) pentru a reporta fără limită de timp și pentru a transfera într-o perioadă anterioară de maximum trei ani costurile excedentare ale îndatorării care nu pot fi deduse în perioada fiscală în curs în conformitate cu alineatele (1)-(5); sau
 - (c) pentru a reporta, fără limită de timp, costurile excedentare ale îndatorării și, pentru o perioadă de maximum cinci ani, capacitatea neutilizată de deducere a cheltuielilor reprezentând dobânda, care nu pot fi deduse în perioada fiscală în curs în conformitate cu alineatele (1)-(5).
- (7) Statele membre pot exclude întreprinderile financiare din domeniul de aplicare al alineatelor (1)-(6), inclusiv în cazul în care astfel de întreprinderi financiare fac parte dintr-un grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară.
- (8) În sensul prezentului articol, grupul consolidat în scopuri de contabilitate financiară cuprinde toate entitățile care sunt incluse integral în situațiile financiare consolidate întocmite în conformitate cu standardele internaționale de raportare financiară sau cu sistemul național de raportare financiară al unui stat membru. Contribuabilului i se poate acorda dreptul de a utiliza situații financiare consolidate întocmite în conformitate cu alte standarde de contabilitate.

Articolul 5

Impozitarea la ieșire

- (1) Un contribuabil este supus unui impozit calculat pe baza sumei corespunzătoare valorii de piață a activelor transferate, la momentul ieșirii activelor, minus valoarea lor fiscală, în oricare dintre următoarele situații:
- (a) un contribuabil transferă active de la sediul central la sediul permanent dintr-un alt stat membru sau dintr-o țară terță, în măsura în care, datorită transferului, statul membru al sediului central nu mai are dreptul de a impozita activele transferate;
 - (b) 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 membru al sediului permanent nu mai are dreptul de a impozita activele transferate;
 - (c) un contribuabil își mută rezidența fiscală într-un alt stat membru sau într-o țară terță, cu excepția acelor active care rămân legate efectiv de un sediu permanent în primul stat membru;
 - (d) 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) Unui contribuabil i se acordă dreptul de a eșalona plata impozitului la ieșire menționat la alineatul (1), prin achitarea în tranșe pe parcursul a cinci ani, în oricare dintre următoarele situații:
- (a) un contribuabil transferă active de la sediul său central la sediul său permanent dintr-un alt stat membru sau dintr-o țară terță care este parte la Acordul privind Spațiul Economic European (denumit în continuare „Acordul privind SEE”);

- (b) un contribuabil transferă active de la sediul său permanent dintr-un stat membru la sediul său central sau la alt sediu permanent dintr-un alt stat membru sau dintr-o țară terță care este parte la Acordul privind SEE;
- (c) un contribuabil își transferă rezidența fiscală în alt stat membru sau într-o țară terță care este parte la Acordul privind SEE;
- (d) un contribuabil își transferă activitatea economică desfășurată la sediul său permanent în alt stat membru sau într-o țară terță care este parte la Acordul privind SEE.

Prezentul alineat se aplică în ceea ce privește țările terțe care sunt părți la Acordul privind SEE dacă acestea au încheiat un acord cu statul membru al contribuabilului sau cu Uniunea referitor la asistența reciprocă în materie de recuperare a creanțelor fiscale, echivalentă cu asistența reciprocă prevăzută în Directiva 2010/24/UE a Consiliului ⁽¹⁾.

(3) În cazul în care un contribuabil eșalonează plata în conformitate cu alineatul (2), se poate percepe dobândă în conformitate cu legislația statului membru al contribuabilului sau al sediului permanent, după caz.

În cazul în care există un risc real și demonstrabil de nerecuperare, contribuabililor li se poate solicita, de asemenea, să ofere o garanție pentru a putea efectua plata în mod eșalonat în conformitate cu alineatul (2).

Al doilea paragraf nu se aplică în cazul în care legislația din statul membru al contribuabilului sau al sediului permanent prevede posibilitatea de recuperare a datoriei fiscale prin intermediul unui alt contribuabil care este membru al aceluiași grup și are rezidența fiscală în statul membru respectiv.

(4) În cazul în care se aplică alineatul (2), eșalonarea plății este întreruptă imediat și datoria fiscală poate fi recuperată în următoarele cazuri:

- (a) activele transferate sau activitatea economică desfășurată la sediul permanent al contribuabilului sunt vândute sau sunt cedate în alt mod;
- (b) activele transferate sunt ulterior transferate într-o țară terță;
- (c) rezidența fiscală a contribuabilului sau activitatea economică desfășurată la sediul său permanent este ulterior transferată într-o țară terță;
- (d) contribuabilul dă faliment sau face obiectul unei proceduri de lichidare;
- (e) contribuabilul nu își onorează obligațiile de plată a tranșelor și nu corectează această situație de neplată într-un termen rezonabil, care nu depășește 12 luni.

Literele (b) și (c) nu se aplică în ceea ce privește țările terțe care sunt părți la Acordul privind SEE dacă acestea au încheiat un acord cu statul membru al contribuabilului sau cu Uniunea referitor la asistența reciprocă în materie de recuperare a creanțelor fiscale, echivalentă cu asistența reciprocă prevăzută în Directiva 2010/24/UE.

(5) În cazul transferului în alt stat membru al activelor, al rezidenței fiscale sau al activității economice desfășurate la un sediu permanent, statul membru respectiv acceptă valoarea stabilită de statul membru al contribuabilului sau al sediului permanent ca valoare fiscală inițială a activelor, cu excepția cazului în care aceasta nu reflectă valoarea de piață.

(6) În sensul alineatelor (1)-(5), „valoarea de piață” este suma în schimbul căreia un activ poate fi transferat sau obligațiile reciproce pot fi stinse între cumpărători și vânzători independenți interesați, într-o tranzacție directă.

(7) Cu condiția stabilirii faptului că activele revin în termen de 12 luni în statul membru al entității care a efectuat transferul, prezentul articol nu se aplică transferurilor de active legate de finanțarea prin instrumente financiare sau 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.

⁽¹⁾ Directiva 2010/24/UE a Consiliului din 16 martie 2010 privind asistența reciprocă în materie de recuperare a creanțelor legate de impozite, taxe și alte măsuri (JO L 84, 31.3.2010, p. 1).

*Articolul 6***Norma generală antiabuz**

- (1) În scopul calculării obligațiilor fiscale ale societăților, statele membre nu iau în considerare un acord sau o serie de acorduri care, având în vedere toate faptele și circumstanțele relevante, nu sunt autentice, fiind întreprinse cu scopul principal sau cu unul dintre scopurile principale de a obține un avantaj fiscal care contravine obiectului sau scopului dreptului fiscal aplicabil. 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 întreprinse din motive comerciale valabile care reflectă realitatea economică.
- (3) În cazul în care un acord sau o serie de acorduri nu este luat(ă) în considerare în conformitate cu alineatul (1), obligația fiscală se calculează în conformitate cu dreptul intern.

*Articolul 7***Norma privind societățile străine controlate**

- (1) Statul membru al contribuabilului aplică unei entități sau unui sediu permanent, ale cărei (cărui) profituri nu sunt supuse impozitării sau sunt scutite de impozit în statul membru respectiv, același tratament ca unei societăți străine controlate dacă 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 să primească mai mult de 50 % din profiturile entității respective; și
- (b) impozitul pe profit plătit efectiv pentru profiturile sale de către entitate sau sediul permanent este mai mic decât diferența dintre impozitul pe profit care ar fi fost perceput de la entitate sau sediul permanent în conformitate cu sistemul de impozitare a întreprinderilor aplicabil în statul membru al contribuabilului și impozitul pe profit plătit efectiv pentru profiturile sale de către entitate sau sediul permanent.

În sensul primului paragraf litera (b), sediul permanent al unei societăți străine controlate, care nu este supus impozitării sau este scutit de impozit în jurisdicția societății străine controlate respective, nu este luat în considerare. În plus, impozitul pe profit care ar fi fost perceput în statul membru al contribuabilului este cel calculat în conformitate cu normele din statul membru al contribuabilului.

- (2) În cazul în care o entitate sau un sediu permanent beneficiază de același tratament ca o societate străină controlată, în temeiul alineatului (1), statul membru al contribuabilului include în baza impozabilă:
- (a) veniturile nedistribuite ale entității sau veniturile sediului permanent care au provenit din următoarele categorii:
- (i) dobânzi sau orice alte venituri generate de active financiare;
 - (ii) redevențe sau orice alte venituri generate de drepturi de proprietate intelectuală;
 - (iii) dividende și venituri din cedarea de acțiuni;
 - (iv) venituri din leasing financiar;
 - (v) venituri din activități de asigurare, activități bancare sau alte activități financiare;
 - (vi) venituri de la societăți de facturare, care obțin aceste venituri din bunuri și servicii cumpărate de la întreprinderi asociate sau vândute acestora și care au o valoare economică adăugată redusă sau inexistentă;

Prezenta literă nu se aplică în cazul în care societatea străină controlată desfășoară o activitate economică semnificativă susținută de personal, echipamente, active și spații, astfel cum o demonstrează faptele și circumstanțele relevante.

În cazul în care societatea străină controlată își are reședința sau este situată într-o țară terță care nu este parte la Acordul privind SEE, statele membre pot decide să nu aplice paragraful anterior.

sau

- (b) veniturile nedistribuite ale entității sau ale sediului permanent care au rezultat din acorduri neautentice instituite cu scopul principal de a obține un avantaj fiscal.

În sensul prezentei litere, se consideră că un acord sau o serie de acorduri nu este autentică în măsura în care entitatea sau sediul permanent nu ar deține activele sau nu și-ar fi asumat riscurile care generează totalitatea veniturilor sale sau o parte a acestora dacă nu ar fi fost controlată de o societate în care sunt îndeplinite funcțiile de conducere relevante pentru aceste active și riscuri, iar aceste funcții sunt esențiale pentru a genera veniturile societății controlate.

- (3) În cazul în care, în temeiul normelor dintr-un stat membru, baza impozabilă a unui contribuabil se calculează în conformitate cu alineatul (2) litera (a), statul membru poate opta să nu aplice unei entități sau unui sediu permanent același tratament ca unei societăți străine controlate, în conformitate cu alineatul (1), dacă o treime sau mai puțin de o treime din veniturile obținute de entitate sau de sediu permanent se încadrează în categoriile prevăzute la alineatul (2) litera (a).

În cazul în care, în temeiul normelor dintr-un stat membru, baza impozabilă a unui contribuabil se calculează în conformitate cu alineatul (2) litera (a), statul membru poate opta să nu aplice întreprinderilor financiare același tratament ca societăților străine controlate dacă o treime sau mai puțin de o treime din veniturile entității din categoriile prevăzute la alineatul (2) litera (a) provine din operațiuni desfășurate cu contribuabilul sau cu întreprinderile asociate ale acestuia.

- (4) Statele membre pot exclude din domeniul de aplicare al alineatului (2) litera (b) o entitate sau un sediu permanent:

(a) cu profituri contabile de maximum 750 000 EUR și venituri provenite din activități comerciale secundare de maximum 75 000 EUR; sau

(b) cu profituri contabile care se ridică la cel mult 10 % din costurile sale operaționale pentru perioada fiscală.

În sensul primului paragraf litera, costurile operaționale nu pot include nici costul bunurilor vândute în afara țării în care entitatea își are rezidența fiscală sau în care este situat sediul permanent în scopuri fiscale, nici plățile către întreprinderi asociate.

Articolul 8

Calcularea veniturilor societății străine controlate

(1) În cazul în care se aplică articolul 7 alineatul (2) litera (a), veniturile care trebuie incluse în baza impozabilă a contribuabilului se calculează în conformitate cu prevederile legislației privind impozitarea societăților din statul membru în care contribuabilul este situat sau își are rezidența fiscală. Pierderile entității sau ale sediului permanent nu se includ în baza impozabilă, dar pot fi reportate în conformitate cu dreptul intern și luate în considerare în perioade fiscale ulterioare.

(2) În cazul în care se aplică articolul 7 alineatul (2) litera (b), veniturile care trebuie incluse în baza impozabilă a contribuabilului se limitează la sumele generate prin active și riscuri legate de funcțiile de conducere îndeplinite în cadrul societății care exercită controlul. Atribuirea veniturilor societății străine controlate se calculează în conformitate cu principiul concurenței depline.

(3) Veniturile care trebuie incluse în baza impozabilă se calculează proporțional cu participația contribuabilului în entitate, astfel cum este definită la articolul 7 alineatul (1) litera (a).

(4) Veniturile se includ în perioada fiscală a contribuabilului în cursul căreia se termină exercițiul financiar al entității.

(5) În cazul în care entitatea distribuie profit contribuabilului, iar acest profit distribuit este inclus în veniturile impozabile ale contribuabilului, cuantumul veniturilor incluse anterior în baza impozabilă în temeiul articolului 7 se deduce din baza impozabilă atunci când se calculează cuantumul impozitului datorat pentru profitul distribuit, pentru a evita dubla impunere.

(6) În cazul în care contribuabilul își cedează participația într-o entitate sau activitatea economică desfășurată de sediul permanent, iar o parte a încasărilor din cedare a fost inclusă anterior în baza impozabilă în temeiul articolului 7, cuantumul respectiv se deduce din baza impozabilă atunci când se calculează cuantumul impozitului datorat pentru încasările respective, pentru a evita dubla impunere.

(7) Statul membru al contribuabilului permite o deducere a impozitului plătit de entitate sau de sediul permanent din obligațiile fiscale ale contribuabilului în țara sa de rezidență fiscală sau în țara în care este situat. Deducerea se calculează în conformitate cu dreptul intern.

Articolul 9

Tratamentul neuniform al elementelor hibride

(1) În măsura în care un tratament neuniform al elementelor hibride are drept rezultat o dublă deducere, deducerea se acordă numai în statul membru în care plata respectivă își are originea.

(2) În măsura în care un tratament neuniform al elementelor hibride are drept rezultat o deducere fără includere în baza impozabilă a unui alt stat membru, statul membru al plătitorului refuză deducerea plății respective.

CAPITOLUL III

DISPOZIȚII FINALE

Articolul 10

Reexaminare

(1) Comisia evaluează punerea în aplicare a prezentei directive, în special impactul articolului 4, până la 9 august 2020 și prezintă un raport Consiliului în acest sens. Raportul Comisiei este însoțit, dacă este cazul, de o propunere legislativă.

(2) Statele membre comunică Comisiei toate informațiile necesare pentru evaluarea punerii în aplicare a prezentei directive.

(3) Statele membre menționate la articolul 11 alineatul (6) transmit Comisiei, înainte de 1 iulie 2017, toate informațiile necesare pentru evaluarea eficienței normelor naționale specifice pentru prevenirea riscurilor de erodare a bazei impozabile și de transfer al profiturilor (BEPS).

Articolul 11

Transpunere

(1) Statele membre adoptă și publică 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 dispozițiilor respective.

Statele membre aplică dispozițiile respective începând de la 1 ianuarie 2019.

Atunci când statele membre adoptă aceste dispoziții, 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) Statele membre comunică Comisiei textul principalelor dispoziții de drept intern pe care le adoptă în domeniul reglementat de prezenta directivă.

(3) Atunci când prezenta directivă menționează o valoare monetară în euro (EUR), statele membre a căror monedă nu este euro pot alege să calculeze valoarea echivalentă în moneda națională la 12 iulie 2016.

(4) Prin derogare de la articolul 5 alineatul (2), atât timp cât nu impozitează profiturile nedistribuite, Estonia poate să considere ca fiind distribuire a profiturilor un transfer de active monetare sau nemonetare, inclusiv numerar, de la un sediu permanent situat în Estonia la un sediu central sau la un alt sediu permanent situat într-un alt stat membru sau într-o țară terță care este parte la Acordul privind SEE și poate să perceapă impozit pe venit, fără a acorda contribuabililor dreptul de a amâna plata acestui impozit.

(5) Prin derogare de la alineatul (1), statele membre adoptă și publică până la 31 decembrie 2019 actele cu putere de lege și actele administrative necesare pentru a se conforma articolului 5. Statele membre comunică de îndată Comisiei textul dispozițiilor respective.

Statele membre aplică dispozițiile respective începând de la 1 ianuarie 2020.

Atunci când statele membre adoptă aceste dispoziții, 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.

(6) Prin derogare de la articolul 4, statele membre care, la data intrării în vigoare a prezentei directive, dispun de norme naționale specifice pentru prevenirea riscurilor BEPS la 8 august 2016, care sunt la fel de eficace ca norma privind limitarea deductibilității dobânzii prevăzută în prezenta directivă, pot aplica aceste norme specifice până la sfârșitul primului exercițiu financiar complet care urmează datei publicării pe site-ul web oficial a acordului dintre membrii OCDE referitor la un standard minim pentru acțiunea 4 privind BEPS, dar nu mai târziu de 1 ianuarie 2024.

Articolul 12

Intrarea în vigoare

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

Articolul 13

Destinatari

Prezenta directivă se adresează statelor membre.

Adoptată la Bruxelles, 12 iulie 2016.

Pentru Consiliu

Președintele

P. KAŽIMÍR