

Bruxelles, 17. veljače 2017.
(OR. en)

6333/17

Međuinstitucijski predmet:
2016/0339 (CNS)

FISC 46
ECOFIN 95

NAPOMENA

Od:	Glavno tajništvo Vijeća
Za:	Vijeće
Br. preth. dok.:	6076/17 FISC 35 ECOFIN 76
Br. dok. Kom.:	13733/16 FISC 173 + ADD 1
Predmet:	Prijedlog direktive Vijeća o izmjeni Direktive (EU) 2016/1164 u pogledu hibridnih neusklađenosti s trećim zemljama – kompromis predsjedništva

Za delegacije se u Prilogu nalazi kompromisni tekst predsjedništva o navedenom Prijedlogu Komisije, kao rezultat rasprava na sastanku Corepera 15. veljače 2017.

Prijedlog

DIREKTIVE VIJEĆA

o izmjeni Direktive (EU) 2016/1164 u pogledu hibridnih neusklađenosti s trećim zemljama

VIJEĆE EUROPSKE UNIJE,

uzimajući u obzir Ugovor o funkcioniranju Europske unije, a posebno njegov članak 115.,

uzimajući u obzir prijedlog Europske komisije,

nakon prosljeđivanja nacrtu zakonodavnog akta nacionalnim parlamentima,

uzimajući u obzir mišljenje Europskog parlamenta,

uzimajući u obzir mišljenje Europskoga gospodarskog i socijalnog odbora,

u skladu s posebnim zakonodavnim postupkom,

budući da:

- (1) Nužno je obnoviti povjerenje u pravednost poreznih sustava i vladama omogućiti učinkovito ostvarivanje njihova poreznog suvereniteta. Stoga je Organizacija za gospodarsku suradnju i razvoj (OECD) izdala preporuke za konkretne mjere u kontekstu inicijative protiv smanjenja porezne osnovice i premještanja dobiti (BEPS).
- (2) Završna izvješća o 15 mjera OECD-a protiv smanjenja porezne osnovice i premještanja dobiti objavljena su 5. listopada 2015. Vijeće je pozdravilo te rezultate u svojim zaključcima od 8. prosinca 2015. U zaključcima Vijeća istaknuta je potreba za pronalaženjem zajedničkih, ali i fleksibilnih, rješenja na razini Unije u skladu sa zaključcima OECD-a o smanjenju porezne osnovice i premještanju dobiti.
- (3) Kao odgovor na potrebu za pravednijim oporezivanjem, a posebice kako bi se poduzele daljnje mjere na temelju zaključaka OECD-a o smanjenju porezne osnovice i premještanju dobiti, Komisija je 28. siječnja 2016. predstavila paket mjera za borbu protiv izbjegavanja plaćanja poreza. U okviru tog paketa mjera donesena je Direktiva Vijeća (EU) 2016/1164¹ o pravilima za borbu protiv izbjegavanja plaćanja poreza.
- (4) Direktivom (EU) 2016/1164 utvrđen je okvir za suzbijanje aranžmanâ hibridne neusklađenosti.
- (5) Nužno je uspostaviti pravila kojima se na što sveobuhvatniji način neutraliziraju hibridne neusklađenosti. Imajući u vidu da su Direktivom (EU) 2016/1164 obuhvaćeni samo aranžmani hibridne neusklađenosti koji nastaju u interakciji sustavâ oporezivanja dobiti u državama članicama, Vijeće ECOFIN 12. srpnja 2016. objavilo je izjavu kojom od Komisije traži da, radi postizanja dogovora do kraja 2016., do listopada 2016. uputi prijedlog o hibridnim neusklađenostima koje uključuju treće zemlje kojim se utvrđuju pravila usklađena s pravilima preporučenima u izvješću OECD-a o smanjenju porezne osnovice i premještanju dobiti u vezi s mjerom 2. i ne manje djelotvorna od njih.

¹ SL L 193 od 19.7.2016., str. 1.

- (6) Budući da je, kako je među ostalim navedeno u uvodnoj izjavi 13. Direktive (EU) 2016/1164, ključno nastaviti raditi na drugim hibridnim neusklađenostima, primjerice onima koje se odnose na stalne poslovne jedinice, izuzetno je važno neusklađenosti hibridnih stalnih poslovnih jedinica urediti i u toj Direktivi.
- (7) Kako bi se osigurao okvir koji je usklađen s izvješćem OECD-a o smanjenju porezne osnovice i premještanju dobiti u vezi s aranžmanima hibridne neusklađenosti i ne manje djelotvoran od njega, izuzetno je važno da se u Direktivu (EU) 2016/1164 uključe i pravila o hibridnim prijenosima i uvezenim neusklađenostima te da se njome riješi cijeli niz okolnosti u kojima dolazi do dvostrukih odbitaka, kako bi se porezne obveznike spriječilo da iskorištavaju preostale pravne praznine.
- (8) Budući da Direktiva (EU) 2016/1164 sadržava pravila o hibridnim neusklađenostima među državama članicama, primjereno je da se u tu Direktivu uključe pravila o hibridnim neusklađenostima s trećim zemljama ako je najmanje jedna od uključenih strana trgovačko društvo koje je porezni obveznik ili, u slučaju obrnutih hibrida, subjekt u državi članici, kao i uvezene neusklađenosti. Stoga bi pravila iz članka 9. i članka 9.b trebalo primjenjivati na sve porezne obveznike koji podliježu porezu na dobit u državi članici, uključujući stalne poslovne jedinice (ili aranžmane koji se smatraju stalnim poslovnim jedinicama) subjekata koji su rezidenti trećih zemalja. Članak 9.a trebao bi se primjenjivati na sve subjekte koje pojedina država članica smatra transparentnima u porezne svrhe.
- (9) Pravilima o hibridnim neusklađenostima trebalo bi urediti situacije neusklađenosti koje su rezultat dvostrukih odbitaka, razlika u definicijama financijskih instrumenata, plaćanja i subjekata ili razlika u raspodjeli plaćanjâ. Budući da bi hibridne neusklađenosti mogle dovesti do dvostrukog odbitka ili odbitka bez uključivanja, nužno je utvrditi pravila na temelju kojih dotična država članica uskraćuje odbitak za plaćanje, troškove ili gubitke odnosno zahtijeva od poreznog obveznika da plaćanje uključi u svoj oporeziv prihod, prema potrebi. No ta pravila primjenjuju se samo na plaćanja za koje je odobren odbitak te se njima ne bi trebalo utjecati na opća obilježja poreznog sustava, neovisno o tome radi li se o klasičnom sustavu ili o sustavu imputacije.

- (10) Neusklađenosti stalne poslovne jedinice nastaju ako različiti propisi za raspodjelu prihoda i rashoda među različitim dijelovima istog subjekta u jurisdikciji stalne poslovne jedinice i jurisdikciji rezidentnosti dovode do neusklađenosti u poreznim ishodima te obuhvaćaju slučajeve u kojima neusklađenost nastaje zbog činjenice da stalna poslovna jedinica nije uzeta u obzir u skladu sa zakonima jurisdikcije podružnice. Te neusklađenosti mogu dovesti do dvostrukog odbitka ili odbitka bez uključivanja te bi ih stoga trebalo ukloniti. U slučaju stalnih poslovnih jedinica koje nisu uzete u obzir, država članica u kojoj je porezni obveznik rezident trebala bi uključiti prihod koji bi se inače pripisao stalnoj poslovnoj jedinici.
- (11) Sve prilagodbe koje je u okviru ove Direktore potrebno provesti u načelu ne bi trebale utjecati na raspodjelu pravâ oporezivanja među jurisdikcijama utvrđenu ugovorom o dvostrukom oporezivanju.
- (12) Kako bi se osigurala proporcionalnost, nužno je urediti samo one slučajeve u kojima postoji znatan rizik od izbjegavanja oporezivanja uporabom hibridnih neusklađenosti. Stoga je primjereno obuhvatiti neusklađenosti koje nastaju između sjedišta i stalne poslovne jedinice ili između dviju ili više stalnih poslovnih jedinica istog subjekta, aranžmane hibridne neusklađenosti između poreznog obveznika i njegovih povezanih društava, među povezanim društvima te hibridne neusklađenosti koje proizlaze iz strukturiranog aranžmana koji uključuje poreznog obveznika.
- (13) Neusklađenosti koje se posebice odnose na hibridnost subjekata trebalo bi urediti samo kada jedno od povezanih društava ima najmanje stvarnu kontrolu nad ostalim povezanim društvima. Stoga bi u tim slučajevima trebalo propisati uvjet da udio koji povezano društvo posjeduje u poreznom obvezniku ili u drugom povezanom društvu odnosno udio koji porezni obveznik ili drugo povezano društvo posjeduje u povezanom društvu, u glasačkim pravima, vlasništvu kapitala ili pravu na sudjelovanju u dobiti, mora biti najmanje 50 posto ili veći. Vlasništvo ili prava osoba koje djeluju zajednički za potrebe primjene te provjere trebalo bi objediniti.

- (14) Kako bi se za potrebe pravilâ o hibridnim neusklađenostima utvrdila dostatno sveobuhvatna definicija „povezanog društva”, tom definicijom trebalo bi ujedno obuhvatiti subjekt koji je, za računovodstvene potrebe, dio iste konsolidirane grupe, društvo u kojem porezni obveznik ima znatan utjecaj na upravljanje te, obratno, društvo koje ima znatan utjecaj na upravljanje poreznog obveznika.
- (15) Nužno je urediti četiri šire vrste hibridnih neusklađenosti: kao prvo, hibridne neusklađenosti koje su rezultat plaćanja na temelju financijskog instrumenta; zatim, hibridne neusklađenosti koje su posljedica razlika u raspodjeli plaćanjâ hibridnom subjektu ili stalnoj poslovnoj jedinici (među ostalim, kao rezultat plaćanjâ stalnoj poslovnoj jedinici koja nije uzeta u obzir); potom, hibridne neusklađenosti koje su rezultat plaćanjâ hibridnog subjekta njegovu vlasniku ili pretpostavljenih plaćanjâ između sjedišta i stalne poslovne jedinice ili između dviju ili više stalnih poslovnih jedinica; naposljetku, dvostruki odbitci koji su rezultat plaćanjâ hibridnog subjekta ili stalne poslovne jedinice.
- (16) U pogledu plaćanjâ u okviru financijskog instrumenta, hibridna neusklađenost mogla bi nastati kada se odbitak bez uključivanja može pripisati razlikama u definiciji instrumenta ili plaćanjâ u okviru njega. Ako vrsta plaćanja ispunjava uvjet za dvostruku poreznu olakšicu u skladu sa zakonima jurisdikcije primatelja (kao što su oslobođenje od plaćanja poreza, smanjenje porezne stope ili svaki odbitak ili pravo na povrat poreza), trebalo bi smatrati da dovodi do hibridne neusklađenosti u visini nastalog premalo oporezovanog iznosa. No ne bi trebalo smatrati da plaćanje u okviru financijskog instrumenta dovodi do hibridne neusklađenosti kada se odobrena porezna olakšica u jurisdikciji primatelja isključivo temelji na poreznom statusu primatelja ili na činjenici da instrument podliježe uvjetima posebnog režima.

- (16a) Kako bi se izbjegle neželjene posljedice zbog interakcije pravila o hibridnim financijskim instrumentima i zahtjeva bankama u pogledu sposobnosti pokrivanja gubitaka te ne dovodeći u pitanje pravila o državnim potporama, države članice trebale bi moći izuzeti iz područja primjene ove direktive instrumente unutar grupe koji se izdaju isključivo u svrhu udovoljavanja zahtjevima izdavatelja u pogledu sposobnosti pokrivanja gubitaka a ne u svrhu izbjegavanja plaćanja poreza.
- (17) U pogledu plaćanjâ hibridnom subjektu ili stalnoj poslovnoj jedinici, hibridna neusklađenost mogla bi nastati, ako je odbitak bez uključivanja rezultat razlika u pravilima kojima se uređuje raspodjela tog plaćanja između hibridnog subjekta i njegova vlasnika (u slučaju plaćanja hibridnom subjektu) ili između sjedišta i stalne poslovne jedinice ili između dviju ili više stalnih poslovnih jedinica (u slučaju pretpostavljenog plaćanja stalnoj poslovnoj jedinici). Definicija hibridne neusklađenosti trebala bi se primjenjivati samo ako je neusklađenost rezultat različitih pravila kojima se uređuje raspodjela plaćanjâ u skladu sa zakonima dviju jurisdikcija te plaćanje ne bi trebalo dovesti do hibridne neusklađenosti koja bi ionako nastala jer je primatelj oslobođen od plaćanja poreza u skladu sa zakonima bilo koje jurisdikcije primatelja.
- (18) Definicijom hibridne neusklađenosti trebali bi se ujedno obuhvatiti odbitci bez uključivanja koji su rezultat plaćanjâ stalnoj poslovnoj jedinici koja nije uzeta u obzir. Stalna poslovna jedinica koja nije uzeta u obzir jest svaki aranžman koji se u skladu sa zakonima jurisdikcije sjedišta smatra razlogom za dodjelu statusa stalne poslovne jedinice, no koji se u skladu sa zakonima druge jurisdikcije ne smatra stalnom poslovnom jedinicom. No pravilo o hibridnoj neusklađenosti ne bi se trebalo primjenjivati, ako bi neusklađenost ionako nastala jer je primatelj oslobođen od plaćanja poreza u skladu sa zakonima bilo koje jurisdikcije primatelja.

- (19) U pogledu plaćanjâ hibridnog subjekta njegovu vlasniku ili pretpostavljenih plaćanjâ ili između sjedišta i stalne poslovne jedinice ili između dviju ili više stalnih poslovnih jedinica, hibridna neusklađenost mogla bi nastati kada plaćanje ili pretpostavljeno plaćanje koje se ne priznaje u jurisdikciji primatelja rezultira odbitkom bez uključivanja. U tom slučaju, kada je neusklađenost posljedica neraspodjele plaćanja ili pretpostavljenog plaćanja, jurisdikcija primatelja jest jurisdikcija u kojoj se plaćanje (ili pretpostavljeno plaćanje) smatra zaprimljenim prema zakonima jurisdikcije primatelja. Kao što je slučaj s ostalim neusklađenostima u pogledu hibridnih subjekata i podružnica koje rezultiraju odbitcima bez uključivanja, hibridne neusklađenosti ne bi trebale nastati kada je primatelj oslobođen od poreza u skladu sa zakonima jurisdikcije primatelja. Međutim, što se tiče te kategorije hibridnih neusklađenosti, neusklađenost bi nastala samo u onoj mjeri u kojoj se u jurisdikciji platitelja omogućuje prijeboj odbitka u odnosu na plaćanje ili pretpostavljeno plaćanje s iznosom koji nije prihod koji se dvostruko uključuje. Ako se u jurisdikciji platitelja omogućuje prijenos odbitka u sljedeće razdoblje, zahtjev za svakom prilagodbom na temelju Direktive mogao bi se dogoditi do trenutka stvarnog prijeboja odbitka s prihodom koji nije prihod koji se dvostruko uključuje u jurisdikciji platitelja.
- (20) Definicijom hibridne neusklađenosti trebalo bi se ujedno obuhvatiti dvostruke odbitke, neovisno o tome nastaju li kao rezultat plaćanjâ, troškova koji se ne smatraju plaćanjima u skladu s domaćim pravom ili kao rezultat gubitaka zbog amortizacije. Kao što je slučaj s pretpostavljenim plaćanjima i plaćanjima hibridnog subjekta koja je primatelj nije uzeo u obzir, hibridna neusklađenost trebala bi, međutim, nastati samo u onoj mjeri u kojoj se u jurisdikciji platitelja omogućuje prijeboj odbitka s iznosom koji nije prihod koji se dvostruko uključuje. Ako se stoga u jurisdikciji platitelja omogućuje prijenos odbitka u sljedeće razdoblje, zahtjev za prilagodbom na temelju Direktive mogao bi se dogoditi do trenutka stvarnog prijeboja odbitka s prihodom koji se dvostruko uključuje u jurisdikciji platitelja.

- (21) Razlike u poreznim ishodima koje isključivo proizlaze iz razlika u vrijednosti pripisanoj plaćanju, uključujući uporabom transfernih cijena, ne bi trebale potpadati pod hibridnu neusklađenost. Nadalje, budući da jurisdikcije primjenjuju različita porezna razdoblja i imaju različita pravila za priznavanje trenutka u kojem su stavke prihoda ostvarene odnosno stavke rashoda nastale, ne bi trebalo smatrati da te vremenske razlike dovode do neusklađenosti u poreznim ishodima. Međutim, trebalo bi smatrati da plaćanje u okviru financijskog instrumenta, u pogledu kojeg je odobren odbitak i čije se uključivanje u prihod ne može u razumnom roku opravdano očekivati, dovodi do hibridne neusklađenosti, ako se odbitak bez uključivanja može pripisati razlikama u definiciji financijskog instrumenta ili plaćanjima u okviru njega. Trebalo bi smatrati da bi neusklađenost mogla nastati ako plaćanje u okviru financijskog instrumenta nije uključeno u prihod u razumnom roku. Takvo plaćanje trebalo bi se smatrati uključenim u prihod u razumnom roku ako ga je primatelj uključio u roku od 12 mjeseci od kraja poreznog razdoblja platitelja ili kako je određeno načelom nepristrane transakcije. Države članice mogle bi zahtijevati da plaćanje bude uključeno u utvrđenom roku kako bi se izbjeglo nastajanje neusklađenosti i osigurala porezna kontrola.
- (22) Hibridni prijenosi mogli bi dovesti do različitih poreznih tretmana ako se, kao rezultat aranžmana za prijenos financijskog instrumenta, smatralo da je odnosni prinos na taj instrument dobilo više strana koje sudjeluju u aranžmanu. U tim slučajevima plaćanje u okviru hibridnog prijenosa moglo bi dovesti do odbitka za platitelja dok ga primatelj smatra prinosom na odnosni instrument. Ta razlika u poreznom tretmanu mogla bi dovesti do odbitka bez uključivanja ili do stvaranja viška poreznog odbitka za porez po odbitku na odnosni instrument. Stoga bi takve neusklađenosti trebalo ukloniti. U slučaju odbitka bez uključivanja trebala bi se primjenjivati ista pravila kao i za neutraliziranje neusklađenosti proizašlih iz plaćanjâ u okviru hibridnog financijskog instrumenta. U slučaju hibridnih prijenosa koji su strukturirani tako da se njima stvara višak poreznih odbitaka, dotične države članice trebale bi spriječiti platitelja da se koristi viškom poreznog odbitka kako bi stekao poreznu prednost, među ostalim primjenom općeg pravila protiv izbjegavanja plaćanja poreza u skladu s člankom 6. Direktive.

- (23) Nužno je osigurati pravilo koje državama članicama omogućuje suzbijanje nepodudarnosti u prijenosu i provedbi ove Direktive iz kojih nastaju hibridne neusklađenosti unatoč činjenici da države članice djeluju u skladu s ovom Direktivom. Ako dođe do takve situacije i primarno pravilo iz ove Direktive se ne primjenjuje, trebalo bi primijeniti sekundarno pravilo. Međutim, primarna i sekundarna pravila primjenjuju se samo na hibridne neusklađenosti, kako su utvrđene Direktivom, te ne bi trebala utjecati na opće značajke poreznog sustava države članice.
- (24) Uvezenim neusklađenostima učinak hibridne neusklađenosti među stranama u trećim zemljama prenosi se u jurisdikciju države članice uporabom nehibridnog instrumenta, čime se potkopava učinkovitost pravila za neutraliziranje hibridne neusklađenosti. Plaćanje za koje je u državi članici odobren odbitak može se upotrijebiti za financiranje rashoda koji uključuje hibridnu neusklađenost. Radi suzbijanja takvih uvezenih neusklađenosti nužno je uključiti pravila kojima se zabranjuje odbitak plaćanja ako je za pripadajući prihod iz takvih plaćanja izravno ili neizravno izvršen prijeboj s odbitkom koji je nastao na temelju aranžmana hibridne neusklađenosti i koji dovodi do dvostrukog odbitka ili odbitka bez uključivanja među trećim zemljama.
- (25) Neusklađenost dvostruke rezidentnosti mogla bi dovesti do dvostrukog odbitka ako se plaćanje poreznog obveznika s dvostrukom rezidentnosti odbije u skladu sa zakonima obiju jurisdikcija u kojima je porezni obveznik rezident. Budući da bi mogle dovesti do dvostrukog odbitka, neusklađenosti dvostruke rezidentnosti trebale bi se obuhvatiti područjem primjene ove Direktive. Država članica trebala bi uskratiti dvostruki odbitak koji nastaje u pogledu trgovačkog društva dvostruke rezidentnosti u mjeri u kojoj se tim plaćanjem izvršava prijeboj s iznosom koji se ne smatra prihodom u skladu sa zakonima druge jurisdikcije.

- (26) Cilj je ove Direktive poboljšati otpornost unutarnjeg tržišta, kao cjeline, na aranžmane hibridne neusklađenosti. To je u dostatnoj mjeri nemoguće ostvariti pojedinačnim djelovanjem država članica jer su nacionalni sustavi poreza na dobit različiti te bi se nepovezanim djelovanjem država članica samo očuvala postojeća rascjepkanost unutarnjeg tržišta u području izravnog oporezivanja. Stoga bi neučinkovitost i narušavanja koji proizlaze iz uzajamnog djelovanja različitih nacionalnih mjera i dalje postojali. To bi zato rezultiralo pomanjkanjem koordiniranja. Uzimajući u obzir prekograničnu narav aranžmana hibridne neusklađenosti i potrebu za donošenjem djelotvornih rješenja za unutarnje tržište kao cjeline, taj se cilj može uspješnije ostvariti na razini Unije. Unija bi stoga mogla donijeti mjere u skladu s načelom supsidijarnosti iz članka 5. Ugovora o Europskoj uniji. U skladu s načelom proporcionalnosti utvrđenim u tom članku ova Direktiva ne prelazi ono što je potrebno za ostvarivanje tog cilja. Utvrđivanjem potrebne razine zaštite unutarnjeg tržišta ovom se Direktivom nastoji postići samo osnovni stupanj koordiniranja unutar Unije koji je nužan za ostvarenje njezinih ciljeva.
- (27) Pri provedbi ove Direktive države članice trebale bi se koristiti primjenjivim objašnjenjima i primjerima iz Završnog izvješća OECD-a za 2015. o neutraliziranju učinaka aranžmana hibridne neusklađenosti u vezi s mjerom 2. (Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements, Action 2 - 2015 Final Report) kao izvorom prikaza ili tumačenja u onoj mjeri u kojoj su oni u skladu s odredbama ove Direktive i s pravom Unije.
- (28) Pravila o hibridnim neusklađenostima iz članka 9. stavka 1. i članka 9. stavka 2. primjenjivat će se samo u onoj mjeri u kojoj situacija koja uključuje poreznog obveznika dovodi do neusklađenosti. Do neusklađenosti ne bi trebalo doći ako aranžman podliježe prilagodbi u skladu s člankom 9. stavkom 5. ili člankom 9.a, i, u skladu s tim, aranžmani koji podliježu prilagodbi u okviru tih dijelova Direktive ne bi trebali podlijeći bilo kakvoj daljnjoj prilagodbi u okviru pravila o hibridnoj neusklađenosti.
- (29) Ako odredbe druge direktive, npr. Direktive Vijeća 2011/96/EU, dovode do neutraliziranja neusklađenosti u poreznim ishodima, ne bi trebalo postojati područje na koje bi se primjenjivala pravila o hibridnim neusklađenostima iz ove Direktive.

- (30) Komisija bi trebala ocijeniti provedbu te Direktive pet godina nakon njezina stupanja na snagu i o tome izvijestiti Vijeće. Države članice trebale bi priopćiti Komisiji sve informacije potrebne za to ocjenjivanje.
- (31) Direktivu (EU) 2016/1164 trebalo bi stoga na odgovarajući način izmijeniti.

DONIJELO JE OVU DIREKTIVU:

Članak 1.

Direktiva (EU) 2016/1164 mijenja se kako slijedi:

1. članak 1. mijenja se kako slijedi:

Novi stavak dodaje se nakon prvog stavka:

„2. Članak 9.a primjenjuje se i na sve subjekte koje država članica smatra transparentnima u porezne svrhe”;

2. članak 2. mijenja se kako slijedi:

(a) u točki 4. zadnji podstavak zamjenjuje se sljedećim:

„Za potrebe članka 9. i članka 9.a:

- i. Ako do neusklađenosti dolazi na temelju članka 2. stavka 9. točaka (b), (c), (d), (e) ili (g) ili ako se zahtijeva prilagodba u skladu s člankom 9. stavkom 3. ili člankom 9.a, definicija povezanog društva mijenja se tako da se zahtjev za udjelom od 25 posto zamjenjuje zahtjevom za udjelom od 50 posto;

- ii. smatra se da osoba koja djeluje zajedno s drugom osobom u pogledu glasačkih prava u subjektu ili u pogledu vlasništva kapitala subjekta ima udio u svim glasačkim pravima tog subjekta koje ima druga osoba odnosno da ima udio u vlasništvu kapitala tog subjekta koji drži druga osoba;
- iii. povezano društvo znači i subjekt koji je dio iste konsolidirane grupe za potrebe financijskog računovodstva kao i porezni obveznik, društvo u kojemu porezni obveznik ima znatan utjecaj na upravljanje ili društvo koje ima znatan utjecaj na upravljanje poreznim obveznikom.”

(b) točka 9. zamjenjuje se sljedećim:

„9. „hibridna neusklađenost” znači situacija koja uključuje poreznog obveznika ili, u odnosu na članak 9. stavak 3., subjekt ako:

- (a) plaćanje u okviru financijskog instrumenta dovodi do odbitka bez uključivanja te:
 - i. takvo plaćanje nije uključeno u razumnom roku; i
 - ii. neusklađenost se može pripisati različitim definicijama instrumenta ili plaćanja u okviru njega.

Za potrebe prvog podstavka, smatra se da je plaćanje u okviru financijskog instrumenta uključeno u prihod u razumnom roku ako:

- jurisdikcija primatelja uključuje plaćanje u poreznom razdoblju koje započinje u roku od 12 mjeseci od kraja poreznog razdoblja platitelja ili
- je razumno očekivati da će jurisdikcija primatelja uključiti plaćanje u budućem razdoblju te su uvjeti plaćanja istovjetni onima koji se obično dogovaraju među neovisnim društvima;

- (b) plaćanje hibridnom subjektu dovodi do odbitka bez uključivanja te je ta neusklađenost rezultat razlika u raspodjeli plaćanjâ hibridnom subjektu u skladu sa zakonima jurisdikcije poslovnog nastana ili registracije hibridnog subjekta i jurisdikcije svake osobe s udjelom u tom hibridnom subjektu;
- (c) plaćanje subjektu s jednom stalnom poslovnom jedinicom ili više njih dovodi do odbitka bez uključivanja te je ta neusklađenost rezultat razlika u raspodjeli plaćanjâ između sjedišta i stalne poslovne jedinice ili između dviju ili više stalnih poslovnih jedinica istog subjekta u skladu sa zakonima jurisdikcija u kojima subjekt posluje;
- (d) plaćanje dovodi do odbitka bez uključivanja kao rezultat plaćanja stalnoj poslovnoj jedinici koja nije uzeta u obzir;
- (e) plaćanje hibridnog subjekta dovodi do odbitka bez uključivanja te je ta neusklađenost rezultat činjenice da, u skladu sa zakonima jurisdikcije primatelja, plaćanje nije uzeto u obzir;
- (f) pretpostavljeno plaćanje između sjedišta i stalne poslovne jedinice ili između dvije ili više stalnih poslovnih jedinica dovodi do odbitka bez uključivanja te je ta neusklađenost rezultat činjenice da, u skladu sa zakonima jurisdikcije primatelja, plaćanje nije uzeto u obzir; i
- (g) dolazi do dvostrukog odbitka.

Za potrebe navedene točke 9.:

- i. plaćanje, koje odgovara odnosnom prinosu na preneseni financijski instrument, ne dovodi do hibridne neusklađenosti u okviru točke (a) ako financijski trgovac obavlja plaćanje u okviru tržišnog hibridnog transfera uz uvjet da je u jurisdikciji platitelja financijski trgovac obvezan u prihod uključiti sve iznose primljene u vezi s prenesenim financijskim instrumentom;

- ii. hibridna neusklađenost u skladu s prethodnim stavcima (e), (f) ili (g) nastaje samo u mjeri u kojoj se u jurisdikciji platitelja omogućuje prijeboj odbitka s iznosom koji nije prihod koji se dvostruko uključuje;
- iii. neusklađenost se ne smatra hibridnom neusklađenosti ako ne nastaje među povezanim društvima, između poreznog obveznika i povezanog društva, između sjedišta i stalne poslovne jedinice, između dviju stalnih poslovnih jedinica istog subjekta ili više stalnih poslovnih jedinica istog subjekta, ili u okviru strukturiranog aranžmana.

Za potrebe ove točke i članka 9., 9.a i 9.b:

„neusklađenost” znači dvostruki odbitak ili odbitak bez uključivanja.

„dvostruki odbitak” znači odbitak istog plaćanja, troškova ili gubitaka u jurisdikciji iz koje potječe plaćanje, u kojoj su nastali troškovi ili su pretrpljeni gubici (jurisdikcija platitelja) i u drugoj jurisdikciji (jurisdikcija ulagatelja). U slučaju plaćanja hibridnog subjekta ili stalne poslovne jedinice jurisdikcija platitelja jest jurisdikcija u kojoj hibridni subjekt ili stalna poslovna jedinica imaju poslovni nastan ili jurisdikcija u kojoj su smješteni.

„odbitak bez uključivanja” znači odbitak plaćanja (ili pretpostavljenog plaćanja između sjedišta i stalne poslovne jedinice ili između dviju ili više stalnih poslovnih jedinica) u svakoj jurisdikciji za koju se smatra da je u njoj provedeno to plaćanje (ili pretpostavljeno plaćanje) (jurisdikcija platitelja) bez pripadajućeg uključivanja tog plaćanja (ili pretpostavljenog plaćanja) u porezne svrhe u jurisdikciji primatelja. Jurisdikcija primatelja jest svaka jurisdikcija u kojoj je to plaćanje (ili pretpostavljeno plaćanje) zaprimljeno ili se smatra zaprimljenim u skladu sa zakonima bilo koje druge jurisdikcije.

„odbitak” znači iznos za koji se smatra da se može odbiti od oporezivog prihoda u skladu sa zakonima jurisdikcije platitelja ili jurisdikcije ulagatelja. Izraz „da se može odbiti” tumači se u skladu s tim.

„uključivanje” znači iznos koji se uzima u obzir u oporezivom prihodu u skladu sa zakonima jurisdikcije primatelja. Plaćanje u okviru financijskog instrumenta ne smatra se uključenim u mjeri u kojoj plaćanje ispunjava uvjete za bilo koju poreznu olakšicu isključivo zbog načina na koji se to plaćanje definira u skladu sa zakonima jurisdikcije primatelja.

Izraz „uključenim” tumači se u skladu s tim.

porezna „olakšica” znači oslobođenje od plaćanja poreza, smanjenje porezne stope ili svaki porezni odbitak ili pravo na povrat poreza (koji ne uključuju odbitak za poreze po odbitku).

„prihod koji se dvostruko uključuje” znači svaka stavka prihoda koja se uključuje u skladu sa zakonima obiju jurisdikcija u kojima je nastala neusklađenost.

„osoba” znači fizička osoba ili subjekt.

„hibridni subjekt” znači svaki subjekt ili aranžman koji se smatra oporezivim subjektom u skladu sa zakonima jedne jurisdikcije i čiji se prihod ili rashod smatra prihodom ili rashodom jedne osobe ili više njih u skladu sa zakonima druge jurisdikcije.

„financijski instrument” znači svaki instrument u mjeri u kojoj dovodi do povrata na financijska sredstva ili vlastiti kapital, a koji se oporezuje u skladu s pravilima za oporezivanje dužničkog kapitala, vlasničkog kapitala ili izvedenica u skladu sa zakonima jurisdikcije primatelja ili jurisdikcije platitelja te obuhvaća hibridni prijenos.

„financijski trgovac” je osoba ili subjekt koji u okviru svog poslovanja redovito kupuje i prodaje financijske instrumente za vlastiti račun u svrhu ostvarivanja dobiti.

„hibridni prijenos” znači svaki aranžman za prijenos financijskog instrumenta ako se, u porezne svrhe, za odnosni prinos na preneseni financijski instrument smatra da ga je istodobno dobilo više strana koje sudjeluju u aranžmanu, dok „tržišni hibridni prijenos” znači svaki hibridni prijenos kojeg financijski trgovac provodi u okviru svojeg redovnog poslovanja, a ne u okviru strukturiranog aranžmana.

„stalna poslovna jedinica koja nije uzeta u obzir” znači svaki aranžman za koji se smatra da dovodi do stalne poslovne jedinice u skladu sa zakonima jurisdikcije sjedišta te za kojeg se ne smatra da dovodi do stalne poslovne jedinice u skladu sa zakonima druge jurisdikcije.

(c) dodaju se sljedeće točke 10. i 11.:

- „10. „konsolidirana grupa za potrebe financijskog računovodstva” znači grupa koja se sastoji od svih subjekata koji su u potpunosti uključeni u konsolidirane financijske izvještaje sastavljene u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja ili nacionalnim sustavom financijskog izvještavanja države članice;
- (11) „strukturirani aranžman” znači aranžman koji uključuje hibridnu neusklađenost u kojem je cijena te neusklađenosti uvrštena u uvjete aranžmana ili je aranžman osmišljen kako bi njime nastala hibridna neusklađenost, osim ako se od poreznog obveznika ili povezanog društva nije moglo u razumnoj mjeri očekivati da su upoznati s nastankom hibridne neusklađenosti i nisu imali udjela u vrijednosti porezne olakšice nastale iz hibridne neusklađenosti.”;

3. članak 4. mijenja se kako slijedi:

(a) u stavku 5. točki (a) podtočka ii. zamjenjuje se sljedećim:

- „ii. sva imovina i obveze vrednuju se uporabom iste metode kao u konsolidiranim financijskim izvještajima sastavljenima u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja ili nacionalnim sustavom financijskog izvještavanja države članice;”;

(b) stavak 8. zamjenjuje se sljedećim:

„8. Za potrebe stavaka od 1. do 7. poreznom obvezniku može se odobriti upotreba konsolidiranih financijskih izvještaja sastavljenih u skladu s drugim računovodstvenim standardima osim Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja ili standarda nacionalnog sustava financijskog izvještavanja države članice.”;

4. članak 9. zamjenjuje se sljedećim:

„Članak 9.

Hibridne neusklađenosti

1. U mjeri u kojoj hibridna neusklađenost rezultira dvostrukim odbitkom:

- (a) odbitak se uskraćuje u državi članici koja je jurisdikcija ulagatelja; i
- (b) ako se odbitak ne uskraćuje u jurisdikciji ulagatelja, odbitak se uskraćuje u državi članici koja je jurisdikcija platitelja;

Ipak svaki takav odbitak može se prebiti s prihodom koji se dvostruko uključuje, neovisno o tome nastaje li u tekućem ili narednom razdoblju.

2. U mjeri u kojoj hibridna neusklađenost rezultira odbitkom bez uključivanja:

- (a) odbitak se uskraćuje u državi članici koja je jurisdikcija platitelja; i
- (b) ako se odbitak ne uskraćuje u jurisdikciji platitelja, iznos plaćanja koji bi inače doveo do neusklađenosti uključuje se u prihod u državi članici koja je jurisdikcija primatelja.

3. Država članica uskraćuje odbitak za svako plaćanje poreznog obveznika u mjeri u kojoj se takvim plaćanjem izravno ili neizravno financira rashod za koji je odobren odbitak i koji dovodi do hibridne neusklađenosti na temelju transakcije ili niza transakcija među povezanim društvima ili koje se sklapaju u sklopu strukturiranog aranžmana, osim u mjeri u kojoj je jedna od jurisdikcija uključenih u transakcije ili niz transakcija provela istovjetnu prilagodbu u pogledu takve hibridne neusklađenosti.
4. Država članica može izuzeti iz područja primjene:
 - (a) članka 9. stavka 2. točke (b) hibridne neusklađenosti kako su utvrđene u članku 2. stavku 9. točkama (b), (c), (d) ili (f);
 - (b) članka 9. stavka 2. točaka (a) i (b) hibridne neusklađenosti koje proizlaze iz plaćanja kamate u okviru hibridnog prijenosa povezanom društvu ako:
 - i. financijski instrument sadrži elemente konverzije, sanacije vlastitim sredstvima ili otpisa;
 - ii. financijski instrument izdaje se isključivo u svrhu zadovoljavanja zahtjeva u pogledu sposobnosti pokrivanja gubitaka koji se primjenjuju na bankarski sektor te se financijski instrument priznaje kao takav u zahtjevima u pogledu sposobnosti pokrivanja gubitaka za poreznog obveznika;
 - iii. financijski instrument:
 - izdaje se u vezi s financijskim instrumentima s elementima konverzije, sanacije vlastitim sredstvima ili otpisa na razini matičnog društva;
 - izdaje se na razini potrebnoj da se zadovolje primjenjivi zahtjevi u pogledu sposobnosti pokrivanja gubitaka; i
 - ne izdaje se kao dio strukturiranog aranžmana; i

iv. ukupni neto odbitak konsolidirane grupe u okviru aranžmana ne premašuje iznos koji bi nastao da je porezni obveznik takav financijski instrument izravno izdao na tržištu.

Stavak b. primjenjuje se do [31. prosinca 2022.]

5. U mjeri u kojoj hibridna neusklađenost uključuje prihod stalne poslovne jedinice koja nije uzeta u obzir koji ne podliježe porezu u državi članici u kojoj je porezni obveznik rezident u porezne svrhe, ta država članica zahtijeva od poreznog obveznika uključivanje prihoda koji bi se inače pripisao stalnoj poslovnoj jedinici koja nije uzeta u obzir. Ta se odredba primjenjuje ako se od države članice ne zahtijeva da prihod izuzme u skladu s ugovorom o dvostrukom oporezivanju koji je država članica sklopila s trećom zemljom.
6. U mjeri u kojoj je hibridni prijenos osmišljen kako bi njime nastala olakšica za porez po odbitku za plaćanje koje proizlazi iz prenesenog financijskog instrumenta u korist više uključenih strana, država članica poreznog obveznika ograničava korist od takve olakšice razmjerno neto oporezivom prihodu u pogledu tog plaćanja.]

5. u poglavlju II. dodaju se sljedeći članci 9.a i 9.b:

„Članak 9.a

Obrnute hibridne neusklađenosti

1. Ako se jedan ili više povezanih nerezidentnih subjekata koji drže ukupno izravan ili neizravan udio od najmanje 50 % glasačkih prava, kapitala ili prava na udio u dobitku u hibridnom subjektu koji je osnovan ili ima poslovni nastan u državi članici nalaze u jurisdikciji ili jurisdikcijama u kojima se hibridni subjekt smatra poreznim obveznikom, hibridni subjekt smatra se rezidentom te države članice i njegov se prihod oporezuje u onoj mjeri u kojoj se taj prihod ne oporezuje na drugi način u okviru zakona države članice ili bilo koje druge jurisdikcije.

2. Stavak 1. ne primjenjuje se na poduzeće za zajedničko ulaganje. Za potrebe ovog članka, poduzeće za zajedničko ulaganje znači investicijski fond ili poduzeće s velikim brojem ulagatelja, raznovrsnim portfeljem vrijednosnih papira te koji u zemlji svog poslovnog nastana podliježe propisima o zaštiti ulagača.]

Članak 9.b

Neusklađenosti porezne rezidentnosti

U mjeri u kojoj se odbitak od plaćanja, troškova ili gubitaka poreznog obveznika koji je u porezne svrhe rezident u dvije ili više jurisdikcija može odbiti od porezne osnovice u obje jurisdikcije, država članica poreznog obveznika uskraćuje odbitak u mjeri u kojoj se u drugoj jurisdikciji omogućuje prijeboj dvostrukog odbitka s prihodom koji nije prihod koji se dvostruko uključuje. Ako su obje jurisdikcije države članice, odbitak uskraćuje država članica za koju se smatra da u njoj porezni obveznik nije rezident u skladu s poreznim ugovorom između dotičnih država članica.”

6. U poglavlju III., sljedeći podstavak dodaje se članku 10. stavku 1.:

„Odstupajući od prvog podstavka, Komisija ocjenjuje provedbu članaka 9. i 9.b, a posebno posljedica izuzeća iz članka 9. stavka 4. točke (b), do [1. siječnja 2022.] te o njoj izvješćuje Vijeće.”

7. U poglavlju III., sljedeći stavak dodaje se članku 11.:

„5.a Odstupajući od stavka 1., države članice do 31. prosinca 2019. donose i objavljuju zakone i druge propise potrebne za usklađivanje s člankom 9. One Komisiji odmah dostavljaju tekst tih propisa.

One primjenjuju te propise od 1. siječnja 2020.

Ako države članice donose te propise, oni sadržavaju upućivanje na ovu Direktivu ili se na nju upućuje prilikom njihove službene objave. Države članice određuju načine tog upućivanja.”

Članak 2.

1. Države članice najkasnije do 31. prosinca 2019. donose i objavljuju zakone i ostale propise potrebne za usklađivanje s ovom Direktivom. One Komisiji odmah dostavljaju tekst tih propisa.

One primjenjuju te propise od 1. siječnja 2020.

Ako države članice donose te propise, oni sadržavaju upućivanje na ovu Direktivu ili se na nju upućuje prilikom njihove službene objave. Države članice određuju načine tog upućivanja.

2. Države članice Komisiji dostavljaju tekst glavnih propisa nacionalnog prava koje donose u području na koje se odnosi ova Direktiva.

- [3. Odstupajući od stavka 1., države članice do 31. prosinca [2021.] donose i objavljuju zakone i druge propise potrebne za usklađivanje s člankom 9.a. One Komisiji odmah dostavljaju tekst tih propisa.

One te propise primjenjuju od 1. siječnja [2022.]

Ako države članice donose te propise, oni sadržavaju upućivanje na ovu Direktivu ili se na nju upućuje prilikom njihove službene objave. Države članice određuju načine tog upućivanja.]

Članak 3.

Ova Direktiva stupa na snagu dvadesetog dana od dana objave u *Službenom listu Europske unije*.

Članak 4.

Ova je Direktiva upućena državama članicama.

Sastavljeno u

Za Vijeće

Predsjednik
