

Bruxelles, 6 iunie 2019
(OR. en)

9676/19

**Dosar interinstituțional:
2016/0337(CNS)**

**FISC 278
ECOFIN 518**

NOTĂ

Sursă:	Președinția
Destinatar:	Delegațiile
Nr. doc. Csie:	13730/16 FISC 170 IA 99 - COM(2016) 685 final
Subiect:	Propunere de directivă a Consiliului privind o bază fiscală comună a societăților (CCTB) – Situația actuală

În anexă, se pune la dispoziția delegațiilor cel mai recent text de compromis al președinției referitor la propunerea privind CCTB, capitolele I-X, menționat în raportul Consiliului ECOFIN către Consiliul European cu privire la chestiuni fiscale (documentul 9773/19).

2016/0337 (CNS)

Propunere de

DIRECTIVĂ A CONSILIULUI

privind o bază fiscală comună a societăților

CONSILIUL UNIUNII EUROPENE,

(...)

CAPITOLUL I

OBIECT, DOMENIU DE APLICARE ȘI DEFINIȚII

Articolul 1

Obiect

Prezenta directivă instituie un sistem privind o bază fiscală comună a societăților și stabilește norme de calculare a bazei respective.

Articolul 2

Domeniu de aplicare

- (1) Normele prezentei directive 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.

(2) Normele prezentei directive nu se aplică următoarelor sectoare, care se află sub regimuri fiscale speciale:

(a) transportul maritim;

[(b) industriile explorării și mineritului;]

[(c) sectorul forestier;]

[(d) *spațiu rezervat: urmează fie stabilite și alte sectoare specifice*].

Articolul 4

Definiții

În sensul prezentei directive, se aplică următoarele definiții:

1. „contribuabil” înseamnă o societate care îndeplinește condițiile prevăzute la articolul 2 alineatul (1) sau (2);
2. „necontribuabil” înseamnă o societate care nu îndeplinește condițiile prevăzute la articolul 2 alineatul (1) sau (2);
3. „contribuabil rezident” înseamnă un contribuabil care este rezident în scopuri fiscale într-un stat membru;
4. „contribuabil nerezident” înseamnă un contribuabil care nu este rezident în scopuri fiscale într-un stat membru;
- 4a. „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;

5. „venituri” înseamnă încasări din vânzări și din orice alte tranzacții, după deducerea taxei pe valoarea adăugată și a altor impozite și taxe colectate în numele unor agenții guvernamentale, indiferent dacă sunt de natură monetară sau nemonetară, inclusiv încasările din vânzarea activelor și drepturilor, dobânzi, dividende și alte repartizări ale profitului, inclusiv repartizările ascunse ale profitului, încasări din lichidare, redevențe, subvenții și granturi, donații primite, compensări și plăți *ex gratia*. Veniturile includ și donațiile nemonetare făcute de un contribuabil. Veniturile nu includ capitalul propriu acumulat de contribuabil sau creanțele care i-au fost rambursate;
6. „cheltuieli” înseamnă scăderi ale capitalului propriu net al societății pe parcursul perioadei fiscale sub forma unor ieșiri sau a unei reduceri a valorii activelor sau sub forma unei recunoașteri sau a unei creșteri a valorii pasivelor, altele decât cele referitoare la distribuirile monetare sau nemonetare către acționari sau proprietari de capitaluri proprii în această calitate;
7. „perioadă fiscală” înseamnă orice perioadă de douăsprezece luni, orice perioadă aplicabilă în scopuri fiscale care nu depășește douăsprezece luni sau orice altă perioadă aplicabilă în scopuri fiscale mai mare de douăsprezece luni în legătură cu înființarea, lichidarea sau dizolvarea unui contribuabil ori dacă contribuabilul este implicat în restructurarea unei societăți din grup;
8. „profit” înseamnă excedentul de venituri față de cheltuielile deductibile și alte elemente deductibile într-o perioadă fiscală;

9. „pierdere” înseamnă excedentul de cheltuieli deductibile și alte elemente deductibile față de venituri într-o perioadă fiscală;
10. „grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară” înseamnă toate entitățile care sunt incluse în totalitate în situațiile financiare consolidate întocmite în conformitate cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară sau cu un sistem național de raportare financiară;
- 10a. „repartizare ascunsă a profitului” înseamnă orice beneficiu economic nedivulgat drept repartizare a profitului, pe care contribuabilul îl acordă persoanelor menționate la articolul 14, dar pe care nu l-ar fi acordat unor persoane terțe independente și care conduce la o reducere a profiturilor;
- [11. „cercetare și dezvoltare” înseamnă o activitate experimentală sau teoretică desfășurată în primul rând în vederea dobândirii de noi cunoștințe privind fundamentele fenomenelor și faptelor observabile, fără a avea în vedere o aplicare sau utilizare particulară (cercetare de bază); o investigație originală întreprinsă în scopul dobândirii de noi cunoștințe, dar îndreptată în primul rând spre un anumit scop sau obiectiv practic (cercetare aplicată); o activitate sistematică, bazată pe cunoștințele dobândite în urma cercetării și a experienței practice și care produce cunoștințe suplimentare, care este direcționată spre producerea de produse sau procese noi sau spre îmbunătățirea produselor sau a proceselor existente (dezvoltare experimentală);]

12. „costurile îndatorării” înseamnă cheltuielile reprezentând dobânda aferentă tuturor formelor de datorii, alte costuri echivalente din punct de vedere economic cu dobânzile și cheltuielile suportate în legătură cu obținerea de finanțare, astfel cum sunt definite în dreptul intern, inclusiv plăți în cadrul împrumuturilor cu participare la profit, dobânzi imputate la instrumente cum ar fi obligațiunile convertibile și obligațiunile cu cupon zero, plăți în cadrul unor mecanisme de finanțare alternative, costul de finanțare al plăților de leasing financiar, dobânda capitalizată inclusă în valoarea contabilă a unui activ aferent, amortizarea dobânzii capitalizate, sume calculate pe baza unui randament al finanțării în temeiul normelor privind prețurile de transfer, dobânzi nominale în cadrul unor instrumente financiare derivate sau al unor acorduri de acoperire a riscului aferente împrumuturilor unei entități, randamentul nominal al creșterilor nete de capitaluri proprii, în conformitate cu articolul 11 din prezenta directivă, anumite câștiguri și pierderi generate de diferențele de curs valutar la împrumuturi și instrumente legate de obținerea de finanțare, comisioane de garantare pentru mecanisme de finanțare, comisioane de intermediere și costuri similare aferente împrumuturilor de fonduri;
13. „costurile excedentare ale îndatorării” înseamnă suma cu care costurile deductibile ale îndatorării unui contribuabil depășesc veniturile impozabile din dobânzi și alte venituri impozabile pe care le primește contribuabilul și care sunt echivalente din punct de vedere economic cu veniturile din dobânzi;
17. „valoare fiscală” înseamnă baza de calcul al amortizării aferentă unei imobilizări sau unui grup de active, din care se scade amortizarea totală dedusă;
18. „valoare de piață” înseamnă suma în schimbul căreia un activ poate fi transferat sau obligațiile reciproce pot fi stinse între părți independente interesate, într-o tranzacție directă;

19. „imobilizări” înseamnă imobilizările corporale achiziționate sau create de contribuabil și imobilizările necorporale achiziționate care pot fi evaluate individual și sunt utilizate sau se preconizează că vor fi utilizate în cadrul activității pentru producerea, conservarea sau asigurarea veniturilor pentru o perioadă mai mare de 12 luni, cu excepția cazului în care costurile lor de achiziție sau de construcție sunt mai mici de 1 000 EUR. Imobilizările includ, de asemenea, active financiare, cu excepția activelor financiare deținute în vederea tranzacționării în conformitate cu articolul 21;
20. „active financiare” înseamnă acțiuni în întreprinderile asociate și împrumuturi acordate întreprinderilor asociate, astfel cum se prevede la articolul 56 din prezenta directivă, interese de participare, astfel cum sunt definite la articolul 2 punctul 2 din Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului¹, împrumuturi acordate întreprinderilor cu care contribuabilul are legături prin interese de participare, investiții deținute ca imobilizări, alte împrumuturi și acțiuni proprii în măsura în care legislația internă permite înregistrarea lor în bilanț;
21. „costul de achiziție sau de construcție” înseamnă valoarea monetară plătită sau de plată, valoarea altor active sau a oricărei alte contraprestații date în schimb sau consumate pentru achiziția unei imobilizări corporale în momentul achiziției sau al construcției sale. În cazul imobilizărilor necorporale, sunt incluse doar costurile de achiziție;

¹ Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 26 iunie 2013 privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului și de abrogare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului (JO L 182, 29.6.2013, p. 19).

22. „imobilizări corporale cu durată lungă de viață” înseamnă imobilizări corporale cu o durată de viață utilă de cel puțin 15 ani. Clădirile, aeronavele și navele sunt considerate imobilizări corporale cu durată lungă de viață;
23. „imobilizări corporale cu durată medie de viață” înseamnă imobilizări corporale care nu pot fi clasificate drept imobilizări corporale cu durată lungă de viață în conformitate cu punctul 22 și care au o durată de viață utilă de cel puțin opt ani;
- 23a. „imobilizări corporale cu durată scurtă de viață” înseamnă imobilizări corporale care nu pot fi clasificate drept imobilizări corporale cu durată lungă sau medie de viață în conformitate cu punctele 22 și 23 și care au o durată de viață utilă mai mică de opt ani;
- 23b. „fond comercial dobândit” înseamnă diferența dintre prețul de achiziție al unei întreprinderi în cadrul unei vânzări de active [...] și valoarea de piață a activelor nete ale acesteia (active minus pasive);
24. „active de ocazie” înseamnă imobilizări cu o durată de viață utilă care a fost consumată parțial în momentul achiziționării și care mai pot fi utilizate în starea lor actuală sau după efectuarea de reparații;
25. „durată de viață utilă” înseamnă perioada pentru care un activ se preconizează a fi disponibil pentru utilizare sau numărul de unități de producție sau alte unități similare pe care un contribuabil preconizează să le obțină de la activ;
26. „costuri de ameliorare” înseamnă toate costurile suplimentare suportate pentru o imobilizare care generează creșterea substanțială a capacității activului sau îmbunătățesc în mod semnificativ funcționarea acestuia sau reprezintă mai mult de 10 % din baza inițială de calcul al amortizării activului;

27. „stocuri și producția în curs de execuție” înseamnă active de vânzare sau în procesul de producție în vederea vânzării sau sub formă de materiale sau furnituri care vor fi consumate în procesul de producție sau în cursul prestării de servicii;
28. „proprietar economic” înseamnă persoana care beneficiază de majoritatea avantajelor asociate imobilizării și suportă toate riscurile asociate acesteia, indiferent dacă este sau nu proprietarul legal. Un contribuabil care are dreptul de a deține, a utiliza și a vinde o imobilizare și care își asumă riscul pierderii sau al distrugerii imobilizării este considerat în orice caz proprietarul economic al acestuia;
29. „întreprindere financiară” înseamnă oricare dintre următoarele entități:
- (a) o instituție de credit sau o întreprindere de investiții, astfel cum este definită la articolul 4 alineatul (1) punctul 1 din Directiva 2004/39/CE a Parlamentului European și a Consiliului², 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 Consiliului³, sau o societate de administrare, astfel cum este definită la articolul 2 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2009/65/CE a Parlamentului European și a Consiliului⁴;

² 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).

³ 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).

⁴ 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).

- (b) o întreprindere de asigurare, astfel cum este definită la articolul 13 punctul 1 din Directiva 2009/138/CE a Parlamentului European și a Consiliului⁵;
- (c) o societate de reasigurare, astfel cum este definită la articolul 13 punctul 4 din Directiva 2009/138/CE;
- (d) o instituție pentru furnizarea de pensii ocupaționale, astfel cum este definită la articolul 6 litera (a) din Directiva 2003/41/CE a Parlamentului European și a Consiliului⁶, cu excepția cazului în care un stat membru a optat să nu aplice directiva respectivă, în totalitate sau în parte, în cazul instituției respective în conformitate cu articolul 5 din directivă sau în cazul delegatului unei instituții pentru furnizarea de pensii ocupaționale, astfel cum se prevede la articolul 19 alineatul (1) din Directiva 2003/41/CE;
- (e) o instituție de pensii care gestionează sisteme de pensii care se califică drept sisteme de securitate socială care fac obiectul Regulamentului (CE) nr. 883/2004 al Parlamentului European și al Consiliului⁷ și al Regulamentului (CE) nr. 987/2009 al Parlamentului European și al Consiliului⁸, precum și orice entitate juridică instituită în scopul investiției în astfel de sisteme de pensii;

⁵ 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).

⁶ 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).

⁷ Regulamentul (CE) nr. 883/2004 al Parlamentului European și al Consiliului din 29 aprilie 2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială (JO L 200, 7.6.2004, p. 1).

⁸ 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), astfel cum este definit la articolul 4 alineatul (1) litera (a) din Directiva 2011/61/UE, care este administrat de un AFIA, astfel cum este definit la articolul 4 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2011/61/UE, sau un FIA supravegheat în conformitate cu legislația națională;
- (g) un OPCVM, astfel cum este definit la articolul 1 alineatul (2) din Directiva 2009/65/CE;
- (h) o contraparte centrală (CPC), astfel cum este definită la articolul 2 punctul 1 din Regulamentul (UE) nr. 648/2012 al Parlamentului European și al Consiliului⁹;
- (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 Consiliului¹⁰;

30. „entitate” înseamnă orice construcție juridică pentru desfășurarea activității prin intermediul fie al unei societăți, fie al unei structuri care este transparentă în scopuri fiscale;

30a. „transparentă în scopuri fiscale” se referă la situațiile în care, în temeiul dreptului intern al unui stat membru, venitul (sau o parte a acestuia) al entității sau al construcției nu este impozitat la nivelul entității sau al construcției, ci la nivelul persoanelor care au un interes în entitatea sau construcția respectivă.

⁹ 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).

¹⁰ 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).

Articolul 5

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

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

- (b) menținerea unui stoc de mărfuri care aparțin contribuabilului doar în scop de depozitare, expunere sau livrare;
 - (c) menținerea unui stoc de mărfuri care aparțin contribuabilului doar cu scopul de a fi procesate de către o altă persoană;
 - (d) păstrarea unui loc fix de activitate doar în scopul achiziționării de mărfuri sau al culegerii de informații pentru contribuabil;
 - (e) păstrarea unui loc fix de activitate doar în scopul desfășurării oricărei alte activități pentru contribuabil;
 - (f) păstrarea unui loc fix de activitate doar pentru o combinație a activităților prevăzute la literele (a)-(e).
- (4) Fără a aduce atingere alineatului (5), în cazul în care o persoană acționează într-un stat membru în numele unui contribuabil și, în acest sens, încheie de regulă contracte sau joacă de regulă rolul principal care conduce la încheierea de contracte care sunt semnate în mod obișnuit fără modificări semnificative de către contribuabil, se consideră că contribuabilul respectiv are un sediu permanent în acel stat membru pentru activitățile pe care persoana respectivă le întreprinde pentru contribuabil.

Contractele menționate la primul paragraf se încheie:

- (a) în numele contribuabilului sau
- (b) pentru transferul dreptului de proprietate sau pentru acordarea dreptului de utilizare asupra proprietății deținute de respectivul contribuabil sau pe care contribuabilul are dreptul de a o utiliza sau
- (c) pentru furnizarea de servicii de către contribuabil.

Primul și al doilea paragraf nu se aplică în cazul în care activitățile acelei persoane sunt auxiliare sau pregătitoare, astfel cum este menționat la alineatul (3), astfel încât, în cazul în care sunt desfășurate printr-un loc fix de activitate, nu ar face acest loc fix de activitate sediu permanent conform dispozițiilor de la alineatul menționat.

(5)

- (a) Alineatul (4) nu se aplică în cazul în care persoana care acționează într-un stat membru în numele unui contribuabil își exercită activitatea în acel stat membru în calitate de agent independent și acționează pentru contribuabil în cursul normal al acestei activități. Cu toate acestea, în cazul în care o persoană acționează în mod exclusiv sau aproape exclusiv în numele unuia sau mai multor contribuabili de care este „strâns legată”, acea persoană nu este considerată a fi un agent independent în sensul prezentului alineat în ceea ce privește contribuabilii respectivi.
 - (b) În sensul prezentului articol, o persoană este „strâns legată” de un contribuabil în cazul în care unul dintre ei deține, în mod direct sau indirect, un drept de a exercita mai mult de 50 % din drepturile de vot în cadrul celuilalt sau un drept de proprietate de peste 50 % din capitalul celuilalt sau peste 50 % din drepturile la repartizarea profitului.
- (6) Faptul că un contribuabil care este rezident în scopuri fiscale într-un stat membru controlează sau este controlat de un contribuabil rezident într-un alt stat membru sau care desfășoară activități în acel alt stat membru (fie prin intermediul unui sediu permanent sau altfel) nu înseamnă, prin natura sa, că unul dintre contribuabilii în cauză reprezintă un sediu permanent al celuilalt.

CAPITOLUL II

CALCULAREA BAZEI FISCALE

Articolul 6

Principii generale

- (1) La calcularea bazei fiscale, profiturile și pierderile sunt recunoscute doar atunci când sunt realizate.
- (2) Tranzacțiile și faptele generatoare de impozite sunt evaluate individual.
- (3) Cu excepția unor circumstanțe excepționale care să justifice o modificare a modului de calcul, calcularea bazei fiscale se realizează conform aceleiași metode.
- (4) Baza fiscală se calculează pentru fiecare perioadă fiscală, sub rezerva unor dispoziții contrare.
- (5) Baza fiscală se determină pe baza normelor contabile aplicabile în statul membru în cauză, cu condiția ca acestea să fie compatibile cu normele prevăzute în prezenta directivă.
- (6) Normele prezentei directive nu împiedică statele membre să aplice sisteme naționale de impozitare a grupurilor, inclusiv un sistem separat de impozitare a entităților care să permită transferul profiturilor, al pierderilor sau al capacității de deducere a cheltuielilor reprezentând dobânda. În cazul în care un contribuabil are permisiunea sau obligația să acționeze în numele unui grup, astfel cum este definit în normele unui sistem național de impozitare a grupurilor, întregul grup [...] sau membrii grupului [...] sunt tratați ca un contribuabil.

Articolul 7

Elementele bazei fiscale

- (1) Baza fiscală se calculează ca venituri minus venituri exonerate, cheltuieli deductibile și alte elemente deductibile.
- (2) Prin derogare de la primul alineat, un stat membru poate decide că contribuabilii trebuie să calculeze baza fiscală ca diferența dintre valoarea contabilă a activelor (nete) ale întreprinderii la sfârșitul perioadei fiscale și valoarea contabilă a activelor (nete) ale întreprinderii la sfârșitul perioadei fiscale precedente, la care se adaugă valoarea rambursărilor de capital nominal și a repartizărilor profitului, inclusiv contribuțiile ascunse, și din care se scade orice adăugare la activele întreprinderii efectuată în conformitate cu dreptul societăților comerciale, cu condiția ca rezultatul să fie identic cu cel obținut în urma calculului prevăzut la alineatul (1). Calculul trebuie efectuat respectându-se normele privind scutirea de taxe a veniturilor, deductibilitatea cheltuielilor, recunoașterea și evaluarea, precum și amortizarea, astfel cum sunt prevăzute în prezenta directivă.

Articolul 8

Venituri exonerate

- (1) Următoarele venituri nu se includ în baza fiscală:
 - (a) subvențiile legate direct de achiziția, construirea sau ameliorarea unor imobilizări supuse amortizării în conformitate cu articolele 30-40;
 - (b) încasările din vânzarea unui grup de active menționat la articolul 37 alineatul (2), inclusiv valoarea de piață a donațiilor nemonetare;

- (c) câștigurile și pierderile din vânzarea de acțiuni, cu condiția ca contribuabilul să fi menținut o participație directă de cel puțin 10 % din capital sau 10 % din drepturile de vot ale societății în cursul celor 12 luni anterioare vânzării;
 - (d) repartizările profitului primite, inclusiv repartizările ascunse ale profitului, cu condiția ca contribuabilul să aibă o participație directă de cel puțin 10 % din capital sau 10 % din drepturile de vot ale societății distribuitoare pentru o perioadă neîntreruptă de cel puțin 12 luni [și ca profiturile primite să fi fost supuse impozitării în statul sursă];
 - (e) veniturile care pot fi atribuite unui sediu permanent primite de către contribuabil în statul membru în care contribuabilul este rezident în scopuri fiscale.
- (2) Alineatul (1) nu se aplică:
- (a) câștigurilor și pierderilor rezultate din vânzarea unor acțiuni deținute pentru tranzacționare, astfel cum se menționează la articolul 21 alineatul (3) [și câștigurilor rezultate din vânzarea unor acțiuni deținute de întreprinderi de asigurare de viață, în conformitate cu articolul 28 litera (b)];
 - (b) repartizărilor profitului din acțiuni deținute pentru tranzacționare, astfel cum se menționează la articolul 21 alineatul (4) [și repartizărilor profitului primite de întreprinderi de asigurare de viață, în conformitate cu articolul 28 litera (c)].

Articolul 9

Cheltuieli deductibile

- (1) Cheltuielile sunt deductibile doar în măsura în care sunt suportate în interesul comercial direct al contribuabilului.
- (2) Cheltuielile menționate la alineatul (1) cuprind toate costurile de vânzare și toate cheltuielile, din care se scade taxa pe valoarea adăugată deductibilă, suportate de contribuabil în vederea obținerii sau a asigurării unui venit, inclusiv costurile de cercetare și dezvoltare, costurile de achiziție sau de construcție a activelor mai mici de 1 000 EUR și costurile suportate pentru procurarea de capital și contractarea de împrumuturi pentru nevoile activității economice desfășurate.
- [(3) În plus față de sumele care sunt deductibile drept costuri pentru cercetare și dezvoltare în conformitate cu alineatul (2) și cu condiția ca contribuabilul să nu utilizeze el însuși, direct sau indirect, niciun beneficiu, indiferent de forma acestuia, acordat de un stat membru în legislația sa națională în relație cu astfel de costuri pentru cercetare și dezvoltare, contribuabilul poate deduce, de asemenea, pe perioadă fiscală, încă 50 % din astfel de costuri pe care le-a suportat în cursul perioadei respective, cu excepția costurilor legate de activele menționate la articolul 33 alineatul (1) literele (c), (d) și (e) și la articolul 33 alineatul (2) literele (c), (d) și (e).

În măsura în care costurile pentru cercetare și dezvoltare depășesc 20 000 000 EUR, contribuabilul poate deduce 25 % din suma care depășește această valoare.

Prin derogare de la primul paragraf, contribuabilul poate deduce încă [100 %] din costurile sale de cercetare și dezvoltare de până la 20 000 000 EUR în cazul în care contribuabilul respectiv îndeplinește următoarele condiții în mod cumulativ:

- (a) este o întreprindere necotată cu mai puțin de 50 de angajați și cu o cifră de afaceri anuală și/sau un bilanț total anual care nu depășește 10 000 000 EUR;
 - (b) nu este înregistrat de mai mult de cinci ani. În cazul în care contribuabilul nu are obligația de a se înregistra, se poate considera că perioada de cinci ani începe în momentul în care întreprinderea își începe activitatea economică sau în care este imposibilă pentru această activitate;
 - (c) nu a fost format printr-o fuziune sau prin orice altă formă de reorganizare a activității;
 - (d) nu are întreprinderi asociate, astfel cum se prevede la articolul 56;
 - (e) nu utilizează el însuși, direct sau indirect, niciun beneficiu, indiferent de forma acestuia, acordat de un stat membru în legislația sa națională în relație cu astfel de costuri pentru cercetare și dezvoltare.]
- (4) Statele membre pot prevedea deducerea cadourilor și a donațiilor către organisme de caritate.

Articolul 10

Alte elemente deductibile

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

[Articolul 11

Deducere pentru creștere și investiții (DCI)

- (1) În sensul prezentului articol, „capitaluri proprii DCI” înseamnă, într-o perioadă fiscală dată, diferența dintre valoarea contabilă a capitalurilor proprii ale unui contribuabil și valoarea contabilă a participării sale la capitalul întreprinderilor asociate, astfel cum se prevede la articolul 56.
- (2) În sensul prezentului articol, „capitaluri proprii” înseamnă:
- (a) Dacă contribuabilul este o societate, ansamblul format din:
 - (i) capitalul subscris;
 - (ii) contul de prime de emisiune;
 - (iii) rezerva din reevaluare;
 - (iv) rezerve:
 - rezerva legală;
 - rezerva pentru acțiuni sau părți sociale proprii;
 - rezerve statutare;
 - alte rezerve, inclusiv rezerva de valoare justă;
 - (v) profitul contabil sau pierderea contabilă reportat(ă) și
 - (vi) profitul contabil sau pierderea contabilă pentru exercițiul financiar.

În cazul în care contribuabilul este un sediu permanent, termenul desemnează capitalurile proprii ale contribuabilului respectiv care pot fi atribuite sediului permanent.

- (3) O sumă egală cu randamentul definit al creșterilor capitalurilor proprii DCI este deductibilă din baza impozabilă a unui contribuabil în conformitate cu alineatele (1)-(6). În caz de reducere a capitalurilor proprii DCI, o sumă egală cu randamentul definit al reducerii capitalurilor proprii DCI devine impozabilă.
- (4) (a) Creșterile sau reducerile capitalurilor proprii DCI se calculează, pentru primele [zece] perioade fiscale în care un contribuabil intră sub incidența dispozițiilor prezentei directive, ca diferența dintre capitalurile proprii DCI la finalul perioadei fiscale în cauză și capitalurile proprii DCI în prima zi a primei perioade fiscale în care se aplică dispozițiile prezentei directive.
- (b) Prin derogare de la alineatul (4) litera (a), în cazul în care calculul capitalurilor proprii DCI indică o reducere a capitalurilor proprii DCI, evoluția capitalurilor proprii DCI este recalculată fără a se ține seama de pierderile contabile suferite de contribuabil începând din prima perioadă fiscală în care se aplică dispozițiile prezentei directive. Atunci când o astfel de recalculare are drept rezultat o creștere a capitalurilor proprii DCI, nu se ține seama de această creștere.
- (c) După primele zece perioade fiscale, referirea la suma capitalurilor proprii DCI care este deductibilă din capitalurile proprii DCI la sfârșitul perioadei fiscale în cauză se reportează anual în perioada fiscală următoare.
- (5) Randamentul definit menționat la alineatul (3) este egal cu randamentul obligațiunilor guvernamentale de referință pe 10 ani din zona euro în luna decembrie a anului anterior perioadei fiscale relevante, astfel cum este publicat de Banca Centrală Europeană, majorat cu o primă de risc de două puncte procentuale. Se aplică o limită inferioară de doi la sută în cazul în care curba randamentului anual este negativă.

- (6) Prin derogare de la alineatele (1)-(5), următoarele elemente sunt excluse din capitalurile proprii DCI în cazul în care un acord sau o serie de acorduri au fost realizate cu scopul principal de a se obține un avantaj fiscal în temeiul prezentului articol:
- (a) împrumuturile intragrup și împrumuturile care implică întreprinderi asociate, astfel cum se prevede la articolul 56;
 - (b) contribuțiile intragrup în numerar și contribuțiile în natură;
 - (c) transferurile intragrup de active și participații;
 - (d) reclasificarea capitalului vechi drept capital nou prin lichidări și crearea de noi întreprinderi;
 - (e) crearea de filiale;
 - (f) achiziții integrale sau parțiale de societăți deținute de întreprinderi asociate;
 - (g) structuri pentru dublă deducere care combină deductibilitatea dobânzilor și deducerile în cadrul DCI;
 - (h) creșteri ale valorii creanțelor aferente finanțărilor prin împrumuturi în raport cu întreprinderi asociate, în comparație cu valoarea unor astfel de creanțe la data de referință.]

Articolul 12

Elemente nedeductibile

- (1) Prin derogare de la articolele 9 și 10, următoarele elemente sunt nedeductibile:
- (a) repartizările profitului, inclusiv repartizările ascunse ale profitului, și rambursarea capitalului propriu sau a datoriilor;
 - (b) 50 % din cheltuielile de protocol. Statele membre pot impune restricții suplimentare cu privire la deductibilitatea cheltuielilor legate de stilul de viață sau de sfera privată;
 - (c) transferul rezultatului reportat într-un fond de rezervă care face parte din capitalul propriu al societății;
 - (d) impozitul pe profit și impozitele similare pe profit;
 - (e) mita și alte plăți ilegale;
 - (f) amenzile și penalitățile, inclusiv penalizările pentru întârzierea plăților, datorate unei autorități publice pentru încălcarea oricărei legislații;
 - (g) cheltuielile suportate de un contribuabil pentru a obține un venit care este exonerat sau ar fi exonerat în perioada fiscală respectivă în temeiul articolului 8 alineatul (1) literele (c), (d) și (e) și pierderile din vânzarea de acțiuni menționate la articolul 8 alineatul (1) litera (c). Statele membre pot stabili ca rată forfetară cheltuielile aferente acestui venit exonerat, însă suma fixă nu poate depăși 5 % din venitul respectiv;
 - (h) cadourile pentru persoane care nu sunt angajați ai contribuabilului. Regula nedeductibilității nu se aplică dacă costurile de achiziție sau de construcție ale obiectelor oferite beneficiarului în cursul anului fiscal nu depășesc în total 50 EUR;

- (i) cadourile și donațiile, altele decât cele menționate la articolul 9 alineatul (4);
 - (j) costurile de achiziție sau de construcție sau costurile legate de ameliorarea imobilizărilor, care sunt deductibile în temeiul articolelor 10 și 18, cu excepția costurilor legate de cercetare și dezvoltare. Costurile menționate la articolul 33 alineatul (1) litera (a) și la articolul 33 alineatul (2) literele (a) și (b) nu sunt tratate drept costuri legate de cercetare și dezvoltare;
 - (k) contribuțiile anuale suportate de bănci în temeiul Directivei privind redresarea și rezoluția instituțiilor bancare și al Regulamentului privind mecanismul unic de rezoluție (MUR);
 - (l) pierderile suferite de un sediu permanent dintr-o țară terță;
 - (m) valoarea contabilă a inventarului clasificat și a imobilizărilor corporale, în absența unor motive comerciale documentate corespunzător.
- (2) Statele membre pot să prevadă deductibilitatea contribuțiilor anuale prevăzute la alineatul (1) litera (k).

Articolul 13

Regula privind limitarea deductibilității dobânzii

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

În cazul în care un grup este tratat ca un contribuabil în temeiul articolului 6, costurile excedentare ale îndatorării și EBITDA se calculează pentru întregul grup. De asemenea, suma de 3 000 000 EUR este luată în considerare pentru întregul grup.

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

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

În cazul în care se aplică litera (b), veniturile care rezultă dintr-un proiect de infrastructură publică pe termen lung sunt excluse din EBITDA al contribuabilului.]

[(5a) În cazul în care este membru al unui grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară, contribuabilului i se poate acorda dreptul de a deduce în totalitate costurile excedentare ale îndatorării dacă 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.]

(6) Costurile excedentare ale îndatorării care nu pot fi deduse într-o perioadă fiscală dată sunt reportate fără limită de timp.

[(6a) Statul membru al contribuabilului prevede norme pentru a reporta, pentru până la cinci ani, capacitatea neutilizată de deducere a cheltuielilor reprezentând dobânda.]

[(7) Alineatele (1)-(6) nu se aplică în cazul întreprinderilor financiare, inclusiv al celor care fac parte dintr-un grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară.]

Articolul 14

Beneficiile acordate acționarilor, rudelor directe ale acționarilor sau întreprinderilor asociate

Beneficiile acordate unui acționar care este o persoană fizică sau unei alte persoane care are o legătură personală cu acționarul, ori acordate unei întreprinderi asociate, astfel cum se prevede la articolul 56, nu sunt tratate drept cheltuieli deductibile sau veniturile sunt majorate în mod corespunzător, în măsura în care astfel de beneficii nu ar fi acordate unei terțe părți independente.

CAPITOLUL III

CALENDAR ȘI CUANTIFICARE

Articolul 15

Principii generale

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

Articolul 16

Generarea veniturilor

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

(3) Veniturile rezultate din prestarea de servicii se consideră a fi fost generate în măsura în care serviciile au fost prestate și atunci când sunt îndeplinite următoarele condiții:

- (a) valoarea veniturilor poate fi evaluată în mod fiabil;
- (b) este probabil ca beneficiile economice asociate tranzacției să revină furnizorului;
- (c) stadiul de execuție a tranzacției la sfârșitul perioadei fiscale poate fi evaluat în mod fiabil;
- (d) costurile suportate sau care urmează să fie suportate în legătură cu tranzacția respectivă pot fi evaluate în mod fiabil.

În cazul în care nu sunt îndeplinite criteriile stabilite la literele (a)-(d), veniturile provenite din prestarea de servicii se consideră a fi generate numai în măsura în care acestea pot fi corelate cu cheltuieli deductibile.

(4) În cazul în care veniturile provin din plăți către contribuabil care sunt programate să se desfășoare în mai multe etape, veniturile sunt considerate a fi generate atunci când fiecare dintre ratele individuale devine exigibilă.

Articolul 17

Angajarea cheltuielilor deductibile

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

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

Articolul 18

Costuri legate de activele neamortizabile

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

Articolul 19

Stocurile și producția în curs de execuție

- (1) Valoarea totală a cheltuielilor deductibile pentru o perioadă fiscală este majorată cu valoarea stocurilor și a producției în curs de execuție la începutul perioadei fiscale și este diminuată cu valoarea stocurilor și a producției în curs de execuție la sfârșitul aceleiași perioade fiscale, cu excepția stocurilor și a producției în curs de execuție legate de contractele pe termen lung, astfel cum se prevede la articolul 22.
- (2) Costurile stocurilor și ale producției în curs de execuție se determină utilizând metoda primul intrat – primul ieșit, metoda ultimul intrat – primul ieșit sau metoda costului mediu ponderat.
- (3) Costul stocurilor și al producției în curs de execuție pentru elemente care în mod normal nu sunt interschimbabile și bunuri și servicii produse sau prestate și destinate anumitor proiecte se determină individual.
- (4) Contribuabilii utilizează aceeași metodă pentru evaluarea stocurilor și a producției în curs de execuție care au o natură și o utilizare similare.

Costul stocurilor și al producției în curs de execuție cuprinde toate costurile de achiziție, costurile directe de conversie, precum și alte costuri directe suportate pentru a le aduce în starea și în locul în care se găsesc în perioada fiscală relevantă.

Din costuri se exclude taxa pe valoarea adăugată deductibilă.

Un contribuabil care a inclus costuri indirecte în evaluarea stocurilor și a producției în curs de execuție înainte de a intra sub incidența dispozițiilor prezentei directive poate continua să aplice abordarea bazată pe costuri indirecte.

- (5) Stocurile și producția în curs de execuție se evaluează în ultima zi a perioadei fiscale la valoarea cea mai mică dintre cost și valoarea realizabilă netă.

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

Articolul 20

Evaluare

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

Articolul 21

Instrumente financiare deținute pentru tranzacționare (portofoliu de tranzacționare)

- (1) Se consideră că un instrument financiar este deținut pentru tranzacționare dacă corespunde uneia dintre situațiile următoare:
 - (a) este achiziționat sau angajat în principal în scopul vânzării sau al răscumpărării într-un interval de 12 luni calendaristice;
 - (b) parte a unui portofoliu de instrumente financiare identificate, inclusiv instrumente financiare derivate, gestionate împreună și pentru care există dovezi ale unui tipar real recent de obținere a unui profit pe termen scurt.
- (2) Prin derogare de la articolele 16 și 17, orice diferență dintre valoarea de piață a instrumentelor financiare deținute pentru tranzacționare, calculată la începutul perioadei fiscale sau la data achiziționării, dacă aceasta survine mai târziu, și valoarea lor de piață calculată la sfârșitul aceleiași perioade fiscale este inclusă în baza fiscală din perioada fiscală în cauză.
- (3) Veniturile generate de un instrument financiar deținut pentru tranzacționare care este vândut se adaugă la baza fiscală. Valoarea de piață a acelui instrument la începutul perioadei fiscale sau la data achiziției, dacă aceasta survine ulterior, se deduce din baza fiscală.
- (4) În cazul în care sunt primite repartizări ale profitului în legătură cu o participație deținută pentru tranzacționare, nu se aplică scutirea de la baza fiscală menționată la articolul 8 litera (d).

- (5) Prin derogare de la articolul 8 alineatul (1) litera (c), orice diferență dintre valoarea de piață a unui instrument financiar care nu mai este deținut pentru tranzacționare, dar este încă deținut ca imobilizare, calculată la începutul unei perioade fiscale sau la data achiziționării, dacă aceasta survine mai târziu, și valoarea sa de piață calculată la sfârșitul aceleiași perioade fiscale este inclusă în baza fiscală din perioada fiscală în cauză.

Prin derogare de la articolul 8 alineatul (1) litera (c), orice diferență dintre valoarea de piață a unui instrument financiar care nu mai este deținut ca imobilizare, dar este încă deținut pentru tranzacționare, calculată la începutul unei perioade fiscale sau la data achiziționării, dacă aceasta survine mai târziu, și valoarea sa de piață calculată la sfârșitul aceleiași perioade fiscale este inclusă în baza fiscală din perioada fiscală în cauză.

Valoarea de piață a unui instrument financiar la sfârșitul perioadei fiscale în care acesta a trecut de la imobilizare la un instrument deținut pentru tranzacționare și viceversa este, de asemenea, valoarea sa de piață la începutul perioadei fiscale următoare acestei tranziții.

- (6) Perioada prevăzută la articolul 8 alineatul (1) litera (c) începe sau se întrerupe atunci când instrumentul financiar nu mai este deținut pentru tranzacționare sau nu mai constituie o imobilizare.

Articolul 22

Contracte pe termen lung

- (1) Un contract pe termen lung este un contract care satisface toate condițiile următoare:
 - (a) este încheiat în scopul fabricării, montării sau construirii sau în scopul prestării de servicii;
 - (b) durata sa depășește sau se preconizează că va depăși 12 luni.
- (2) Prin derogare de la articolul 16, veniturile legate de un contract pe termen lung sunt considerate a fi generate la valoarea care corespunde părții din contractul pe termen lung care a fost realizată în perioada fiscală respectivă. Procentajul de realizare a contractului pe termen lung se determină pe baza ponderii costurilor din perioada fiscală respectivă în costurile estimate totale.
- (3) Costurile legate de contractele pe termen lung sunt deductibile în perioada fiscală în care sunt angajate.

Articolul 23

Provizioane

- (1) Prin derogare de la articolul 17, dacă la sfârșitul perioadei fiscale se stabilește că contribuabilul are o obligație legală sau în mod rezonabil preconizată ce rezultă din activități sau tranzacții desfășurate în perioada fiscală respectivă sau în perioade fiscale anterioare, sumele rezultate din această obligație care pot fi estimate în mod fiabil sunt deductibile, cu condiția ca decontarea finală a sumei să fie preconizată a genera o cheltuială deductibilă.

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

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

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

Provizioanele menționate în prezentul articol sunt revizuite și ajustate la sfârșitul fiecărei perioade fiscale. La calcularea bazei fiscale în perioadele fiscale următoare, se ține seama de sumele care au fost deja deduse în temeiul prezentului articol.

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

- (a) se iau în considerare toate riscurile și incertitudinile, dar o incertitudine nu justifică crearea de provizioane excesive;
- (b) dacă durata provizionului este de cel puțin 12 luni și nu există o rată de actualizare convenită, provizionul se actualizează la rata de randament a obligațiunilor guvernamentale de referință pe 10 ani din zona euro în luna decembrie a anului anterior perioadei fiscale relevante, astfel cum este publicată de Banca Centrală Europeană, majorată cu o primă de risc de două puncte procentuale;

- (c) evenimentele viitoare sunt luate în considerare dacă se așteaptă în mod rezonabil să aibă loc;
 - (d) se iau în considerare beneficiile viitoare legate direct de evenimentul care dă naștere provizionului.
- (3) Nu se deduc provizioanele pentru următoarele:
- (a) pierderi anticipate;
 - (b) creșteri viitoare ale costurilor.

Articolul 24

Pensii

- (1) Statele membre pot să prevadă deducerea provizioanelor pentru pensii.
- (2) În sensul prezentului articol, „provizioane pentru pensii” înseamnă o acumulare de capital pe termen lung cu obiectivul explicit de a furniza venituri la pensionare și cu posibilități limitate de retragere anticipată înainte de acel moment.

Articolul 25

Deducerea creanțelor incerte

- (1) Se permite deducerea creanțelor incerte în cazul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:
- (a) la sfârșitul perioadei fiscale, contribuabilul a luat toate măsurile rezonabile, astfel cum se prevede la alineatul (2) din prezentul articol, pentru obținerea plății și este probabil ca datoria să rămână parțial sau total neachitată sau contribuabilul are un număr mare de creanțe omogene care provin toate din același sector de activitate și poate estima în mod fiabil valoarea procentuală a creanțelor incerte, cu condiția ca valoarea fiecărei creanțe omogene să fie mai mică de 0,1 % din valoarea tuturor creanțelor omogene. Pentru a ajunge la o estimare fiabilă, contribuabilul ia în considerare toți factorii relevanți, inclusiv experiența anterioară;
 - (b) debitorul și contribuabilul nu sunt întreprinderi asociate, astfel cum se prevede la articolul 56. În cazul în care debitorul este o persoană fizică, debitorul, soțul său/soția sa sau partenerul (înregistrat), descendenții ori ascendenții săi direcți, frații/surorile sale sau ascendenții direcți ai acestora nu participă la gestionarea sau controlul contribuabilului sau, în mod direct sau indirect, la capitalul acestuia, astfel cum se prevede la articolul 56;
 - (c) în cazul în care creanța incertă se referă la o creanță comercială, în baza fiscală este inclusă ca venit o sumă care corespunde creanței.

- (2) Pentru a determina dacă s-au luat toate măsurile rezonabile pentru obținerea plății, se țin seama de elementele enumerate la literele (a)-(c), cu condiția ca acestea să se bazeze pe dovezi obiective:
- (a) dacă costurile de recuperare sunt disproporționate raportat la creanță; sau
 - (b) dacă este posibilă recuperarea creanței, incluzând cazurile în care debitorul a fost declarat insolubil, a fost inițiată o acțiune în justiție ori a fost angajat un recuperator de creanțe sau
 - (c) dacă, în circumstanțele date, este rezonabil să se aștepte din partea contribuabilului să continue procedura de recuperare a creanței.
- (3) Dacă o creanță care a fost dedusă anterior drept creanță incertă este recuperată, suma recuperată se adaugă la baza fiscală din anul de recuperare.

Articolul 26

Acoperirea împotriva riscurilor

- (1) Câștigurile și pierderile dintr-un instrument de acoperire împotriva riscurilor, care rezultă dintr-o evaluare sau din acte de vânzare, sunt tratate în același fel precum câștigurile și pierderile corespondente din elementul acoperit împotriva riscurilor. Există o relație de acoperire împotriva riscurilor dacă sunt îndeplinite ambele condiții de mai jos:
- (a) relația de acoperire împotriva riscurilor este desemnată și documentată în mod formal în prealabil;
 - (b) se așteaptă ca acoperirea să fie foarte eficace, iar eficacitatea poate fi măsurată în mod fiabil.

- (2) În cazul în care relația de acoperire împotriva riscurilor este întreruptă sau un instrument financiar deja deținut este tratat ulterior ca un instrument de acoperire împotriva riscurilor, ceea ce determină trecerea acestuia la un regim fiscal diferit, orice diferență între noua valoare a instrumentului de acoperire împotriva riscurilor, care urmează să fie stabilită în conformitate cu articolul 20 la sfârșitul perioadei fiscale, și valoarea de piață de la începutul aceleiași perioade fiscale este inclusă în baza fiscală.

Valoarea de piață a instrumentului de acoperire împotriva riscurilor la sfârșitul perioadei fiscale în care acesta a trecut la un regim fiscal diferit coincide cu valoarea sa de piață la începutul perioadei fiscale următoare acestei tranziții.

Articolul 28

Întreprinderi de asigurare

Întreprinderile de asigurare care sunt autorizate să își desfășoare activitatea în statele membre în conformitate cu 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)¹¹ sunt supuse următoarelor reguli suplimentare:

- (a) baza fiscală include diferența dintre valoarea de piață evaluată la sfârșitul unei perioade fiscale și cea evaluată la începutul aceleiași perioade fiscale sau la realizarea achiziției, dacă aceasta survine mai târziu, a activelor în care se investește în beneficiul deținătorilor de polițe de asigurare de viață, care suportă riscul investiției, și care sunt deținute de întreprinderi de asigurare de viață;
- (b) baza fiscală include diferența dintre valoarea de piață evaluată la momentul vânzării și cea evaluată la începutul perioadei fiscale sau la realizarea achiziției, dacă aceasta survine mai târziu, a activelor în care se investește în beneficiul deținătorilor de polițe de asigurare de viață, care suportă riscul investiției, și care sunt deținute de întreprinderi de asigurare de viață;

¹¹ JO L 335, 17.12.2009, p. 1.

- (c) baza fiscală include repartizări ale profitului primite de întreprinderile de asigurare de viață din investiții făcute în beneficiul deținătorilor de polițe de asigurare de viață, care suportă riscul investiției și care sunt deținute de întreprinderi de asigurare de viață;
- (d) provizioanele tehnice pentru întreprinderile de asigurare sunt deductibile. Normele de calculare a acestor provizioane sunt stabilite în dreptul intern. Sumele deduse sunt revizuite și ajustate la sfârșitul fiecărei perioade fiscale. La calcularea bazei fiscale pentru perioadele fiscale viitoare se ține seama de sumele deja deduse.

CAPITOLUL IV

AMORTIZAREA IMOBILIZĂRILOR

Articolul 30

Registrul imobilizărilor

- (1) Costurile de achiziție sau de construire și costurile de ameliorare, precum și data punerii în folosință după achiziție, construire sau ameliorare se înregistrează într-un registru al imobilizărilor, fiecare imobilizare făcând obiectul unei înregistrări separate.
- (2) Atunci când este vândută o imobilizare, detaliile cu privire la vânzare, inclusiv data vânzării, precum și orice încasări sau compensații primite ca urmare a vânzării se înregistrează în registrul imobilizărilor.

(3) Registrul imobilizărilor este păstrat astfel încât să ofere informații suficiente pentru calcularea bazei fiscale și conține cel puțin următoarele informații:

- denumirea activului;
- luna punerii în folosință;
- baza de calcul al amortizării;
- durata de viață utilă, în conformitate cu articolul 33;
- amortizarea cumulată în cursul perioadei fiscale curente;
- totalul amortizării cumulate;
- baza de calcul al amortizării minus totalul amortizării cumulate, minus pierderea de valoare excepțională;
- luna în care a fost întreruptă sau reluată aplicarea amortizării fiscale;
- luna vânzării.

Articolul 31

Baza de calcul al amortizării

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

- (3) Baza de calcul al amortizării unei imobilizări supuse amortizării se reduce prin deducerea valorii oricărei subvenții [publice] direct legate de achiziția, construirea sau ameliorarea imobilizării, astfel cum se prevede la articolul 8 litera (a).
- (4) Nu se ia în calcul amortizarea imobilizărilor care nu au fost utilizate mai mult de 12 luni din motive care nu sunt independente de controlul contribuabilului.

Amortizarea încetează începând cu luna următoare celei în care s-a încheiat perioada menționată în prima teză și este reluată începând cu luna următoare celei în care se încheie perioada de 12 luni calculată din luna în care imobilizarea a reînceput să fie utilizată.

Articolul 32

Dreptul de a amortiza

- (1) Sub rezerva alineatului (3), amortizarea se deduce de către proprietarul economic.
- (2) În ceea ce privește contractele în cazul cărora proprietatea economică și cea legală nu coincid, proprietarul economic are dreptul să deducă din baza sa fiscală elementul de dobândă al plăților, cu excepția cazului în care acel element nu este inclus în baza fiscală a proprietarului legal.
- (3) Dacă proprietarul economic al unei imobilizări nu poate fi identificat, proprietarul legal are dreptul să deducă amortizarea. În cazul contractelor de leasing, atât elementul de dobândă, cât și elementul de capital al plăților de leasing sunt incluse în baza fiscală a proprietarului legal și sunt deductibile de către locatar.
- (4) O imobilizare nu poate fi amortizată de mai mulți contribuabili în cursul aceleiași perioade fiscale, cu excepția cazului în care proprietatea legală sau economică este împărțită între mai mulți contribuabili sau a cazului în care proprietarul economic sau legal al imobilizării s-a schimbat.
- (5) Un contribuabil nu poate renunța la amortizare.

[(6) Consiliul, hotărând în unanimitate la propunerea Comisiei, adoptă:

- (a) calcularea elementelor de capital și de dobândă ale plăților de leasing;
- (b) calcularea bazei de calcul al amortizării unui activ în leasing.]

Articolul 33

Active amortizabile individual

- (1) Fără a aduce atingere alineatului (2) și articolelor 37 și 38, imobilizările se amortizează liniar în mod individual de-a lungul duratei lor de viață utilă. Durata de viață utilă a unei imobilizări se determină după cum urmează:
- (a) clădiri comerciale, clădiri de birouri și alte clădiri, precum și orice alt tip de bunuri imobile utilizate în scopuri profesionale, cu excepția clădirilor și structurilor industriale: 40 de ani;
 - (b) clădiri și structuri industriale: 25 de ani;
 - (c) imobilizări corporale cu durată lungă de viață, cu excepția imobilizărilor menționate la literele (a) și (b): 15 ani;
 - (d) imobilizări corporale cu durată medie de viață: 8 ani;
 - (e) imobilizări corporale cu durată scurtă de viață: 5 ani;
 - (f) imobilizări necorporale, inclusiv fondul comercial dobândit: perioada pentru care imobilizarea se bucură de protecție juridică sau perioada pentru care este acordat dreptul sau, dacă această perioadă nu poate fi determinată, 15 ani.

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

- (e) imobilizări corporale de ocazie cu durată scurtă de viață: 5 ani, cu excepția cazului în care contribuabilul demonstrează că durata de viață utilă estimată rămasă a activului este mai mică de 5 ani, caz în care acesta se amortizează în respectiva perioadă mai scurtă;
- (f) imobilizări necorporale de ocazie: 15 ani, cu excepția cazului în care poate fi determinată perioada rămasă în care imobilizarea se bucură de protecție juridică sau pentru care a fost acordat dreptul, caz în care imobilizarea se amortizează în respectiva perioadă.

Articolul 34

Termene

- (1) Amortizarea se deduce lunar începând cu luna punerii în folosință a imobilizării. Nu se deduc amortizări în luna vânzării.
- (2) Valoarea fiscală a unei imobilizări care este vândută sau deteriorată într-o asemenea măsură încât nu mai poate fi utilizată în scopuri profesionale și valoarea fiscală a costurilor de ameliorare suportate în legătură cu acea imobilizare se deduc din baza fiscală în luna vânzării sau a deteriorării.

Articolul 35

Deducere fiscală pentru activele de înlocuire

- (1) În cazul în care încasările din vânzarea unei imobilizări amortizabile individual sau a unui teren, inclusiv despăgubirile pentru prejudicii, urmează a fi reinvestite într-o imobilizare similară utilizată în același scop profesional înainte de sfârșitul celei de a doua perioade fiscale după perioada fiscală în care a avut loc vânzarea, contribuabilul poate deduce valoarea din încasările respective care depășește valoarea fiscală a activului vândut în perioada fiscală a vânzării. Baza de calcul a amortizării activului de înlocuire se reduce cu aceeași sumă.

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

- (2) Activul de înlocuire menționat la alineatul (1) poate fi achiziționat în perioada fiscală anterioară vânzării. În cazul în care activul de înlocuire nu este achiziționat înainte de sfârșitul celei de a doua perioade fiscale de după perioada fiscală în care a avut loc vânzarea activului și cu excepția cazurilor de forță majoră, valoarea dedusă în perioada fiscală a vânzării, majorată cu [10 %], se adaugă la baza fiscală în cea de a doua perioadă fiscală după vânzare.

Articolul 36

Amortizarea costurilor de ameliorare

- (1) Costurile de ameliorare se amortizează în conformitate cu normele aplicabile imobilizării ameliorate ca și cum ar fi vorba despre o imobilizare nou-achiziționată, inclusiv în ceea ce privește durata de viață utilă în conformitate cu articolul 33 alineatul (1) literele (a)-(e). În pofida acestei dispoziții, costurile de ameliorare aferente activelor închiriate se amortizează în conformitate cu articolul 32 și cu articolul 33 alineatul (2) literele (a)-(e).
- (2) În cazul în care contribuabilul demonstrează că durata de viață utilă estimată rămasă a unei imobilizări amortizate individual este mai scurtă decât durata de viață utilă a activului specificată la articolul 33 alineatul (1) literele (a)-(e), costurile de ameliorare pentru acea imobilizare sunt amortizate în respectiva perioadă mai scurtă.

Articolul 37

Grup de active

- (1) Ca alternativă, statele membre pot prevedea ca imobilizările menționate la articolul 33 alineatul (1) litera (e) și alineatul (2) litera (e) să fie amortizate împreună într-un grup de active la o rată anuală de 25 % din baza de calcul al amortizării.
- (2) Baza de calcul al amortizării grupului de active la sfârșitul unei perioade fiscale este valoarea fiscală a acestuia la sfârșitul perioadei fiscale anterioare, ajustată pentru a ține seama de imobilizările care intră și ies din grup în cursul perioadei fiscale respective. Costurile de achiziție sau de construire și costurile de ameliorare a activelor se adaugă la baza de calcul a amortizării, în timp ce încasările dintr-o vânzare de active și despăgubirile primite pentru pierderea sau distrugerea unui activ se deduc.
- (3) Dacă baza de calcul al amortizării, calculată în conformitate cu alineatul (2), este o sumă negativă, se adaugă o sumă astfel încât baza de calcul al amortizării să fie nulă. Aceeași sumă se adaugă și la baza fiscală.

Articolul 38

Active neamortizabile

Următoarele active nu sunt amortizabile:

- (a) imobilizările corporale nesupuse uzurii fizice și morale, cum ar fi terenurile, operele de artă, antichitățile sau bijuteriile;
- (b) activele financiare, cu excepția activelor financiare deținute pentru tranzacționare.

Articolul 39

Pierdere de valoare excepțională

- (1) Un contribuabil care demonstrează că o imobilizare corporală a pierdut din valoare la sfârșitul unei perioade fiscale din motive de forță majoră sau din cauza unor activități infracționale ale unor terți poate deduce din baza fiscală o sumă egală cu această pierdere de valoare. Cu toate acestea, nu este posibilă efectuarea unei astfel de deduceri pentru activele în cazul cărora încasările din vânzare sunt exonerate de impozit.
- (2) În cazul în care valoarea unei imobilizări corporale crește ulterior, o sumă echivalentă cu respectiva creștere se adaugă la baza fiscală în anul în care are loc creșterea. Această adăugare sau aceste adăugări, luate împreună, nu trebuie însă să depășească valoarea deducerii acordate inițial.
- (3) În cazul în care o imobilizare corporală neamortizabilă a dat naștere la o pierdere de valoare excepțională, costurile deductibile în temeiul articolului 18 se reduc pentru a ține seama de deducerea excepțională care fost primită deja de contribuabil.

Articolul 40

Precizarea categoriilor de imobilizări

Consiliul, hotărând în unanimitate la propunerea Comisiei, definește mai precis categoriile de imobilizări menționate în prezentul capitol.

CAPITOLUL V

PIERDERI

Articolul 41

Pierderi

- (1) Dacă prezenta directivă nu prevede altfel, pierderile suferite într-o perioadă fiscală de un contribuabil rezident sau un sediu permanent al unui contribuabil nerezident pot fi reportate integral și deduse în perioadele fiscale ulterioare, după cum urmează:
- (a) până la o valoare de 1 milion EUR, în măsura în care sunt acoperite de profituri;
 - (b) până la 50 % din profiturile impozabile ale respectivei perioade fiscale după deducerea menționată la litera (a).
- [(1a) Prin derogare de la alineatul (1) litera (b), statele membre pot prevedea un procent mai mare din profiturile impozabile până la care pierderile suferite într-o perioadă fiscală pot fi deduse de un contribuabil rezident sau un sediu permanent al unui contribuabil nerezident în perioade fiscale ulterioare.]
- (2) Reducerea bazei fiscale ca urmare a luării în calcul a pierderilor din perioadele fiscale anterioare nu generează o valoare negativă.

- (3) Pierderile suferite de un contribuabil rezident sau de un sediu permanent al unui contribuabil nerezident în anii anteriori nu se deduc în cazul în care sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:
- (a) o altă entitate sau persoană fizică dobândește o participație în contribuabil și, drept urmare, participația globală a cumpărătorului în contribuabil depășește 50 %;
 - (b) are loc o modificare majoră a activității contribuabilului, însemnând că acesta întrerupe o anumită activitate care a reprezentat mai mult de 60 % din cifra sa de afaceri în perioada fiscală precedentă sau demarează activități noi care reprezintă mai mult de 60 % din cifra sa de afaceri în perioada fiscală a introducerii lor sau în perioada fiscală următoare [sau reduce numărul angajaților cu mai mult de X %].
- (4) Pierderile cele mai vechi se deduc primele.

[Articolul 42

Compensarea și recuperarea pierderilor

- (1) Un contribuabil rezident care este încă profitabil după deducerea propriilor pierderi în conformitate cu articolul 41 poate deduce, de asemenea, pierderile suferite, în aceeași perioadă fiscală, de filialele sale directe eligibile sau de sediul (sediile) permanent(e) situat(e) în alte state membre. Această compensare a pierderilor se acordă pentru o perioadă limitată de timp, în conformitate cu alineatele (3) și (4) ale prezentului articol.

Prin derogare de la primul paragraf, în cazul în care un contribuabil are permisiunea sau obligația de a acționa în numele unui grup, astfel cum este definit în normele legislației naționale ale unui stat membru, iar societățile care fac parte dintr-un astfel de grup sunt societăți rezidente în statul membru respectiv și intră sub incidența prevederilor prezentei directive, grupul respectiv poate fi considerat o filială directă eligibilă.

- (2) O deducere a pierderilor în conformitate cu prezentul articol este posibilă numai în măsura în care pierderile respective nu au fost deduse, temporar sau în alte condiții, în temeiul legislației naționale a oricărui stat membru.
- (3) Deducerea este proporțională cu participația contribuabilului rezident în filialele sale directe eligibile și este integrală pentru sediile permanente. Reducerea bazei fiscale a contribuabilului rezident nu poate să genereze în niciun caz o valoare negativă.
- (4) Contribuabilul rezident adaugă la baza sa fiscală, până la suma dedusă anterior ca pierdere, orice profit ulterior realizat de filialele sale directe eligibile sau de sediile sale permanente.
- (5) Pierderile deduse în conformitate cu alineatele (1), (2) și (3) se recuperează automat în baza fiscală a contribuabilului rezident în oricare dintre următoarele situații:
- (a) în cazul în care, la sfârșitul celei de a cincea perioade fiscale după ce pierderile au devenit deductibile, nu s-a recuperat niciun profit sau profiturile recuperate nu corespund valorii integrale a pierderilor deduse;
 - (b) în cazul în care filiala directă eligibilă este vândută, lichidată, inclusă într-o fuziune sau transformată într-un sediu permanent;
 - (c) în cazul în care sediul permanent este vândut, lichidat sau transformat într-o filială;
 - (d) în cazul în care societatea-mamă nu mai îndeplinește condițiile.]

CAPITOLUL VI

NORME PRIVIND INTRAREA ȘI IEȘIREA DIN SISTEMUL BAZEI FISCALE

Articolul 43

Recunoașterea și evaluarea activelor și a pasivelor

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

Articolul 44

Eligibilitatea imobilizărilor pentru amortizare

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

- (a) imobilizările care sunt amortizabile individual, atât conform legislației naționale în materie de impozit pe profit care se aplica anterior contribuabilului, cât și în conformitate cu dispozițiile prezentei directive, se amortizează în conformitate cu articolul 33 alineatul (2);
- (b) imobilizările care erau incluse într-un grup de active în scopuri de amortizare conform legislației naționale în materie de impozit pe profit care se aplica anterior contribuabilului intră în grupul de active prevăzut la articolul 37, indiferent dacă acestea ar fi sau nu amortizabile individual în conformitate cu dispozițiile prezentei directive;

- (c) imobilizările care nu erau amortizabile sau nu au fost amortizate conform legislației naționale în materie de impozit pe profit care se aplica anterior contribuabilului, dar sunt amortizabile în conformitate cu dispozițiile prezentei directive se amortizează în conformitate cu articolul 33 alineatul (1) sau cu articolul 37, după caz;
- (d) activele care erau amortizabile individual sau incluse într-un grup de active pentru amortizare în conformitate cu legislația națională în materie de impozit pe profit care se aplica anterior contribuabilului, dar nu sunt amortizabile în conformitate cu dispozițiile prezentei directive sunt recunoscute la valoarea lor fiscală, calculată în conformitate cu normele fiscale naționale imediat înainte de data la care dispozițiile prezentei directive încep să se aplice contribuabilului. Valoarea fiscală a acestor active este deductibilă în perioada fiscală în care activele sunt vândute, cu condiția ca încasările din vânzare să fie incluse în baza fiscală;
- (e) fondul comercial dobândit care nu era amortizabil conform legislației naționale în materie de impozit pe profit care se aplica anterior contribuabilului se amortizează ca fond comercial nou dobândit pe parcursul unei perioade de 15 ani.

Articolul 45

Contracte pe termen lung

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

Articolul 46

Provizioane, venituri și deduceri

- (1) Provizioanele menționate la articolul 23 și deducerea creanțelor incerte menționată la articolul 25 sunt deductibile doar în măsura în care provin din activități sau tranzacții efectuate după ce dispozițiile prezentei directive au devenit aplicabile contribuabilului.
- (2) Veniturile care, în conformitate cu articolul 16, sunt considerate ca fiind generate înainte ca dispozițiile prezentei directive să devină aplicabile contribuabilului, dar care nu au fost încă incluse în baza fiscală în temeiul legislației naționale în materie de impozit pe profit care se aplica anterior contribuabilului, se adaugă la baza fiscală, în conformitate cu legislația națională care se aplica anterior contribuabilului.
- (3) Cheltuielile efectuate după ce dispozițiile prezentei directive au devenit aplicabile contribuabilului, însă în legătură cu activități sau operațiuni efectuate înainte de aplicarea directivei și pentru care nu s-a făcut nicio deducere, sunt deductibile.
- (4) Sumele care au fost deja deduse de către un contribuabil înainte ca dispozițiile prezentei directive să devină aplicabile acestuia nu pot fi deduse din nou.

Articolul 47

Pierderi înainte de intrarea în sistem

Un contribuabil care raportează pierderi necompensate suferite înainte ca dispozițiile prezentei directive să devină aplicabile acestuia poate deduce pierderile respective din baza sa fiscală, dacă și în măsura în care legislația națională aplicabilă contribuabilului și conform căreia au fost suportate pierderile respective permite o astfel de deducere. Condițiile prevăzute la articolul 41 alineatul (1) ar trebui să se aplice, de asemenea, pierderilor suferite înainte de intrarea în sistem.

Articolul 48

Recunoașterea activelor și a pasivelor

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

Articolul 49

Recunoașterea grupului de active al unui contribuabil

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

Articolul 50

Veniturile și cheltuielile generate de contractele pe termen lung

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

Articolul 51

Provizioane, venituri și deduceri

- (1) Cheltuielile unui contribuabil căruia nu i se mai aplică dispozițiile prezentei directive și care au fost deja deduse în conformitate cu articolele 9, 23 și 25 nu pot fi deduse din nou în temeiul legislației naționale în materie de impozit pe profit aplicabile ulterior.
- (2) Veniturile unui contribuabil căruia nu i se mai aplică dispozițiile prezentei directive și pe care contribuabilul le-a inclus deja în baza sa fiscală, în conformitate cu articolul 4 alineatul (5) și cu articolul 16, nu pot fi incluse din nou în temeiul legislației naționale în materie de impozit pe profit aplicabile ulterior.
- (3) Cheltuielile suportate de contribuabil în conformitate cu dispozițiile prezentei directive și care rămân parțial necompensate după ce dispozițiile prezentei directive nu mai sunt aplicabile contribuabilului sunt deductibile în conformitate cu dispozițiile prezentei directive.

Articolul 52

Pierderi la ieșirea din sistem

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

CAPITOLUL VII

RELAȚII ÎNTRE CONTRIBUABIL ȘI ALTE ENTITĂȚI

[Articolul 53

Nepermiterea exonerării veniturilor (switch-over)

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

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

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

[Articolul 54

Calcularea veniturilor unui sediu permanent din străinătate

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

Articolul 55

Dobânzi, redevențe și orice alte venituri impozitate la sursă

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

CAPITOLUL X

ENTITĂȚI TRANSPARENTE

Articolul 62

Repartizarea veniturilor entităților transparente către contribuabilii care dețin o participație

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

Articolul 63

Determinarea transparenței în cazul entităților din țări terțe

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