



KOMISJA
EUROPEJSKA

Strasburg, dnia 25.10.2016 r.
COM(2016) 685 final

2016/0337 (CNS)

Wniosek

DYREKTYWA RADY

w sprawie wspólnej podstawy opodatkowania osób prawnych

{SWD(2016) 341 final}

{SWD(2016) 342 final}

UZASADNIENIE

1. KONTEKST WNIOSKU

• Przyczyny i cele wniosku

W dniu 16 marca 2011 r. Komisja przedstawiła wniosek dotyczący dyrektywy w sprawie wspólnej skonsolidowanej podstawy opodatkowania osób prawnych (CCCTB). Wniosek ten, który jest wciąż przedmiotem prac w Radzie, stanowi jedną z inicjatyw Komisji w ramach programu sprawności i wydajności regulacyjnej (REFIT) i ma na celu zapewnienie jednolitego zbioru przepisów podatkowych na potrzeby przedsiębiorstw działających na rynku wewnętrznym. Wniosek z 2011 r. w sprawie CCCTB umożliwiłby zatem przedsiębiorstwom traktowanie Unii jako jednolitego rynku w kontekście podatku od osób prawnych, co ułatwiłoby im prowadzenie transgranicznej działalności oraz przyczyniłoby się do wzrostu wymiany handlowej i inwestycji.

Wspólnota międzynarodowa zdała sobie niedawno sprawę, że obecne przepisy dotyczące opodatkowania osób prawnych nie odpowiadają już dzisiejszym warunkom. Generalnie, podatek od przedsiębiorstw jest pobierany na poziomie krajowym, podczas gdy otoczenie gospodarcze coraz częściej ma charakter globalny, mobilny i cyfrowy. Modele biznesowe i struktury przedsiębiorstw są bardziej złożone, co ułatwia przenoszenie zysków¹. Różnice pomiędzy krajowymi systemami podatku od osób prawnych doprowadziły w ostatnim dziesięcioleciu do rozpowszechnienia się agresywnego planowania podatkowego. Ponieważ przy opracowywaniu przepisów krajowych nie jest uwzględniany wymiar transgraniczny działalności gospodarczej, w relacjach pomiędzy różnymi krajowymi systemami podatku od osób prawnych mogą pojawiać się rozbieżności. Te rozbieżności stwarzają ryzyko podwójnego opodatkowania i podwójnego nieopodatkowania, a co za tym idzie zakłócają funkcjonowanie rynku wewnętrznego. W tych okolicznościach państwa członkowskie mają coraz większe trudności ze skutecznym zwalczaniem praktyk agresywnego planowania podatkowego poprzez jednostronne działania², aby chronić swoje krajowe bazy podatkowe przed erozją i zapobiegać przenoszeniu zysków.

Biorąc pod uwagę fakt, że obecnym priorytetem UE jest wspieranie trwałego wzrostu gospodarczego i inwestycji w ramach sprawiedliwego i lepiej zintegrowanego rynku, potrzebne są nowe ramy zapewniające sprawiedliwe i skuteczne opodatkowanie zysków przedsiębiorstw. W tym kontekście CCCTB stanowi skuteczne narzędzie umożliwiające przypisanie dochodu do miejsca, w którym wytworzono daną wartość, za pomocą wzoru uwzględniającego trzy równoważne wskaźniki (tj. aktywa, zatrudnienie i obrót). Ponieważ wskaźniki te są związane z miejscem, w którym przedsiębiorstwo generuje swoje zyski, są one bardziej odporne na praktyki agresywnego planowania podatkowego niż metody cen transferowych powszechnie stosowane do celów podziału zysku.

W porównaniu z wcześniejszym wnioskiem w sprawie CCCTB ponownie przedkładany projekt zachowałby jego funkcję przeciwdziałania unikaniu opodatkowania, a także cechy systemu podatku od osób prawnych ułatwiającego handel transgraniczny i inwestycje na

¹ Dokument roboczy służb Komisji ([SWD\(2015\) 121 final](#)) omawia szczegółowo zmiany historyczne, a także aktualne problemy i wyzwania związane z opodatkowaniem zysków przedsiębiorstw wielonarodowych.

² „Agresywne planowanie podatkowe polega na wykorzystywaniu aspektów technicznych systemu podatkowego lub rozbieżności pomiędzy dwoma systemami podatkowymi lub większą ich liczbą w celu zmniejszenia zobowiązania podatkowego” (zalecenie Komisji z dnia 6 grudnia 2012 r. w sprawie agresywnego planowania podatkowego, [C\(2012\) 8806 final](#)).

rynku wewnętrznym. W obecnej sytuacji przedsiębiorstwa prowadzące działalność transgraniczną podlegają niekiedy aż 28 różnym systemom podatku od osób prawnych. Procedury te stanowią dla nich duże obciążenie, zarówno pod względem nakładów czasowych, jak i gospodarczych, i utrudniają im prowadzenie działalności gospodarczej. Ponownie przedkładany wniosek oferowałby te same zalety, co wniosek w sprawie CCCTB z 2011 r. w zakresie objęcia grup przedsiębiorstw prowadzących podlegającą opodatkowaniu działalność gospodarczą w co najmniej jednym państwie członkowskim jednolitym zbiorem przepisów dotyczących obliczania ich podstawy opodatkowania w całej Unii Europejskiej (UE), przez co podlegałyby one tylko jednej administracji podatkowej („punkt kompleksowej obsługi”). Konsolidacja prowadziłaby w dalszym ciągu automatycznie do kompensacji strat transgranicznych, a zasady dotyczące ustalania cen transferowych nie miałyby zastosowania w obrębie grupy, ponieważ dystrybucja przychodów całej grupy byłaby dokonywana przy zastosowaniu wzoru podziału.

Ponownie przedstawiona inicjatywa różni się od wniosku z 2011 r. tym, że ustanawia bezwzględnie obowiązujące przepisy w odniesieniu do grup przekraczających określony próg wielkości, aby zwiększyć odporność systemu na praktyki agresywnego planowania podatkowego. W świetle powyższego jest ważne, aby zapewnić możliwość opcjonalnego stosowania tych przepisów także tym podmiotom, które podlegają wprowadzie podatkowi od osób prawnych w Unii, ale nie spełniają kryteriów kwalifikujących do stosowania wspólnych ram.

Działania mające na celu wprowadzenie CCCTB

Dyskusje prowadzone w Radzie od 2011 r. unaocznily, że uchwalenie w całości bardzo ambitnego wniosku w sprawie CCCTB jest mało prawdopodobne, o ile nie zostanie przyjęta strategia jego stopniowego wdrażania. Niektóre elementy wniosku (przede wszystkim konsolidacja podatkowa) są rzeczywiście przedmiotem trudnych debat i mogą utrudnić osiągnięcie postępów w sprawie innych, fundamentalnych elementów systemu. Aby zapobiec tym opóźnieniom w dokonywaniu postępów, Komisja opublikowała w czerwcu 2015 r. plan działania, w którym opowiedziała się za stopniowym podejściem do wdrażania CCCTB. Podejście to zakłada, że prace nad konsolidacją podatkową powinny zostać przełożone na późniejszy etap i rozpocząć się dopiero po osiągnięciu ostatecznego porozumienia w sprawie zbioru bezwzględnie obowiązujących przepisów dotyczących wspólnej podstawy opodatkowania osób prawnych (wspólnej podstawy). Nie zmienia to jednak faktu, że Komisja przedstawi jednocześnie i w ramach tej samej inicjatywy dwa wnioski – jeden w sprawie wspólnej podstawy opodatkowania osób prawnych, a drugi w sprawie CCCTB. Wniosek z 2011 r. dotyczący CCCTB, który jest obecnie przedmiotem prac w Radzie, zostanie wycofany jednocześnie z przyjęciem przez Komisję nowych wniosków. W tym kontekście niezwykle ważne jest, aby konsolidacja podatkowa pozostała głównym elementem inicjatywy CCCTB, ponieważ poważne przeszkody podatkowe, na które napotykają przedsiębiorstwa w Unii, można usunąć w najskuteczniejszy sposób właśnie w ramach skonsolidowanej grupy.

Niniejszy wniosek w sprawie dyrektywy skupia się na tzw. „pierwszym kroku” w ramach strategii stopniowego wdrażania. Ogranicza się on zatem wyłącznie do elementów wspólnej podstawy, tj. przepisów dotyczących obliczania podstawy podatku od osób prawnych, w tym niektórych przepisów mających na celu przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania i przepisów dotyczących międzynarodowego wymiaru proponowanego systemu podatkowego. W porównaniu z wnioskiem z 2011 r. wprowadzono dwa dodatkowe tematy: przepisy zapobiegające faworyzowaniu finansowania dłużnego i możliwość bardzo wysokich odliczeń z tytułu kosztów badań i rozwoju. Zgodnie z planem Komisji konsolidacja podatkowa będzie przedmiotem odrębnego wniosku w sprawie dyrektywy (krok drugi), który zostanie rozpatrzony na kolejnym etapie, tj. po osiągnięciu porozumienia politycznego w sprawie

elementów wspólnej podstawy. Do tego czasu wniosek dotyczący CCCTB będzie oczekiwać na rozpatrzenie przez Radę. Aby wynagrodzić podatnikom fakt tymczasowego pozbawienia ich korzyści płynących z konsolidacji podatkowej, ustanowiono mechanizm transgranicznego kompensowania strat przewidujący późniejsze wyrównanie. Mechanizm ten obowiązywałby do momentu wprowadzenia skonsolidowanej podstawy opodatkowania (CCCTB), w ramach której kompensowanie strat transgranicznych stanowi automatyczny rezultat stosowania przepisów.

- **Spójność z przepisami obowiązującymi w tej dziedzinie polityki**

Ponowne przedłożenie wniosku w sprawie CCCTB stanowi kluczowy element komunikatu Komisji COM(2015) 302³ dotyczącego planu działania na rzecz sprawiedliwego i skutecznego systemu opodatkowania przedsiębiorstw w UE, który został przyjęty w dniu 17 czerwca 2015 r. W planie działania wskazano 5 głównych obszarów działania. Dokonano w nim przeglądu polityk w zakresie podatku od osób prawnych, które istnieją w Unii, oraz określono cel polegający na ustanowieniu w UE systemu opodatkowania przedsiębiorstw, w ramach którego zyski z działalności są opodatkowywane w jurysdykcji, w której wytworzono daną wartość. CCCTB jest przedstawiony jako nadrzędna inicjatywa, która mogłaby stanowić niezmiernie skuteczne narzędzie osiągnięcia celu, którym jest sprawiedliwsze i skuteczniejsze opodatkowanie.

Ponadto ponownie przedłożony wniosek dotyczący CCCTB zawierałby przepisy wdrażające niektóre z kluczowych działań wskazanych w inicjatywie OECD dotyczącej erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków (BEPS). Elementy te zostały obecnie włączone – w postaci minimalnych standardów – do niedawno przyjętej dyrektywy Rady 2016/1164/UE⁴ (zwanej „dyrektywą w sprawie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania”). Należy zakładać, że CCCTB będzie obejmować elementy tej dyrektywy mające na celu przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania, ale w nowym kontekście prawnym. Normy te musiałyby mianowicie stanowić część ogólnounijnego systemu opodatkowania osób prawnych i określać bezwzględnie obowiązujące reguły, a nie standardy minimalne.

Niniejsza inicjatywa polegająca na ponownym przedstawieniu CCCTB zajmuje ważne miejsce wśród planów Komisji dotyczących sprawiedliwszego opodatkowania. Planuje się, że inicjatywa ta zostanie podana do wiadomości publicznej w tym samym dniu co wniosek dotyczący dyrektywy w sprawie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych w relacjach z państwami trzecimi (który wprowadzi zmiany do dyrektywy w sprawie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania) i wniosek dotyczący dyrektywy w sprawie rozstrzygania sporów. Niniejszy wniosek opiera się ponadto na niedawno przyjętych projektach z dziedziny podatków; obok dyrektywy w sprawie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania są to zmiany do dyrektywy w sprawie spółek dominujących i spółek zależnych (z lat 2014 i 2015) i wniosek dotyczący przekształcenia dyrektywy w sprawie odsetek i należności licencyjnych (z 2011 r.). Inicjatywa w sprawie spółek dominujących i spółek zależnych oraz niektóre zmiany omówione w kontekście dyrektywy w sprawie odsetek i należności licencyjnych uwzględniają bieżące priorytety polityczne dotyczące wzmocnienia unijnego prawa podatkowego, tak aby chroniło przed praktykami agresywnego planowania podatkowego.

³ Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 czerwca 2015 r. w sprawie sprawiedliwego i skutecznego systemu opodatkowania przedsiębiorstw w Unii Europejskiej – pięć głównych obszarów działania, COM (2015) 302 final.

⁴ Dyrektywa Rady 2016/1164/UE z dnia 12 lipca 2016 r. ustanawiająca przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (Dz.U. L 193 z 19.7.2016, s. 1–14).

- **Spójność z innymi politykami Unii**

CCCTB wchodzi w zakres inicjatyw Komisji na rzecz sprawiedliwszego opodatkowania i przyczyniłaby się do usunięcia przeszkód, które powodują zakłócenia utrudniające właściwe funkcjonowanie rynku wewnętrznego. W związku z tym CCCTB uzupełnia w znacznym stopniu unijne prawo spółek i wpisuje się w projekty takie jak unia rynków kapitałowych oraz kilka inicjatyw w dziedzinie przejrzystości podatkowej, wymiany informacji i przeciwdziałania praniu pieniędzy.

2. PODSTAWA PRAWNA, POMOCNICZOŚĆ I PROPORCJONALNOŚĆ

- **Podstawa prawna**

Niniejszy wniosek wchodzi w zakres stosowania art. 115 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE). W treści niniejszego wniosku stwierdzono, że środki uchwalone na podstawie tego artykułu w celu zbliżenia przepisów mają bezpośredni wpływ na ustanowienie lub funkcjonowanie rynku wewnętrznego.

Ponowne przedstawienie inicjatywy CCCTB ma na celu ułatwienie prowadzenia działalności gospodarczej w UE poprzez ustanowienie jednolitego zbioru przepisów w dziedzinie podatku od osób prawnych, który będzie obowiązywał podatników na całym obszarze rynku wewnętrznym, a także zwiększenie odporności tego systemu na agresywne planowanie podatkowe. Oba cele mają wyraźny i bezpośredni wpływ na rynek wewnętrzny, ponieważ zmierzają do wyeliminowania zakłóceń w jego funkcjonowaniu.

- **Pomocniczość (w przypadku kompetencji niewyłącznych)**

Niniejsza inicjatywa jest zgodna z zasadą pomocniczości.

Problemy i uwarunkowania stanowiące podstawę do działania mają wprowadzić różne źródła, jak wyjaśniono w poprzednich sekcjach, ale wydaje się, że ich szkodliwe skutki można skutecznie wyeliminować tylko poprzez jedno wspólne rozwiązanie – zbliżenie systemów opodatkowania osób prawnych w Unii ograniczyłoby zakłócenia na rynku poprzez stworzenie sprawiedliwszego i spójniejszego otoczenia podatkowego dla działalności podmiotów gospodarczych. Jest oczywiste, że osiągnięcie tego celu wymaga podjęcia działań na poziomie Unii, a nie w indywidualny i nieskoordynowany sposób przez państwa członkowskie. Inicjatywy planowane i realizowane przez każde państwo członkowskie z osobna utrwałyby tylko albo wręcz pogłębiły obecne problemy, gdyż podatnicy nadal mieliby do czynienia z 28 różnymi systemami podatkowymi, a w niektórych przypadkach z kolizjami ich przepisów.

Planowane ponowne przedstawienie CCCTB ma odpowiedzieć na potrzebę zwiększenia wzrostu gospodarczego i tworzenia nowych miejsc pracy na rynku wewnętrznym, a także przeciwdziałać praktykom agresywnego planowania podatkowego. Generalnie wszystkie te cele są ukierunkowane na rozwiązanie problemów dotyczących więcej niż jedno państwo członkowskie, a zatem bezsprzecznie wymagają wspólnego podejścia. W świetle powyższego ewentualne środki mogą przynieść rezultaty tylko wówczas, gdy przepisy te będą stosowane w jednolity sposób na całym rynku wewnętrznym. W przeciwnym wypadku system opodatkowania osób prawnych w UE pozostanie rozdrobniony i nie będzie w stanie poradzić sobie z przeszkodami podatkowymi ani rozpowszechnianiem się praktyk nieuczciwej konkurencji.

Co więcej, praktyki unikania opodatkowania mają obecnie miejsce głównie w kontekście transgranicznym. Możliwości nadużyć czy wykorzystania rozbieżności między krajowymi przepisami dotyczącymi podatku od osób prawnych powstają właśnie na styku różnych systemów podatkowych. Fakt, że UE jest rynkiem wewnętrznym o wysokim stopniu

integracji wiąże się z większą skalą działalności transgranicznej, co unaocznia, jak ważne jest uzgodnienie skoordynowanych rozwiązań.

Biorąc pod uwagę skalę i efekty planowanego ponownie przedstawianego wniosku, jego cele, tj. minimalizacja zakłóceń wynikających z dotychczasowego współistnienia 28 krajowych systemów podatkowych i stworzenie korzystniejszych warunków dla inwestycji transgranicznych na jednolitym rynku, można lepiej osiągnąć na szczeblu Unii.

Większość głównych elementów systemu CCCTB może zostać wdrożonych wyłącznie poprzez wspólne działanie. Możliwe byłoby na przykład wyeliminowanie – w stosunkach między przedsiębiorstwami stosującymi wspólne przepisy dotyczące podatku od osób prawnych – rozbieżności w kwalifikacji prawnej podmiotów lub płatności, które prowadzą do podwójnego opodatkowania lub podwójnego nieopodatkowania. Samodzielne działania państw członkowskich rozwiązałyby te kwestie co najwyżej bilateralnie. Naturalnie, kompensowanie strat transgranicznych będzie działać najskuteczniej wtedy, gdy będą w nim uczestniczyć wszystkie państwa członkowskie, chociaż nie należy tutaj wykluczać podejścia bilateralnego, które stanowi drugie w kolejności najlepsze rozwiązanie. Możliwość nieopodatkowanej wewnętrznej restrukturyzacji grupy, zaprzestanie skomplikowanego ustalania cen transferowych wewnątrz grupy oraz podział przychodów przy zastosowaniu specjalnego wzoru na poziomie grupy mają ponadto tło transgraniczne i mogą zostać wprowadzone jedynie w ramach wspólnych regulacji.

- **Proporcjonalność**

Planowane środki są odpowiednie i konieczne do osiągnięcia zamierzonego celu. Nie wykraczają one poza harmonizację podstawy opodatkowania osób prawnych, która stanowi warunek konieczny eliminacji stwierdzonych przeszkód podatkowych powodujących zniekształcenie rynku wewnętrznego. Przedstawiona ponownie CCCTB nie ogranicza ponadto suwerenności państw członkowskich w odniesieniu do określania wysokości dochodów podatkowych potrzebnych im do osiągnięcia celów polityki budżetowej. W tym zakresie nie ma ona wpływu na prawo państw członkowskich do decydowania o wysokości własnych stawek podatku od osób prawnych.

Chociaż Komisja konsekwentnie głosi konieczność skoordynowania krajowych praktyk podatkowych, to nie ulega jednak wątpliwości, że sama koordynacja nie byłaby wystarczająca do wyeliminowania zakłóceń rynku wewnętrznego związanych z podatkami. Doświadczenie pokazuje, że koordynacja jest długotrwałym procesem, a rezultaty wcześniejszych działań tego typu są jak do tej pory skromne. Co więcej, koordynacja podatkowa dotyczy zwykle tylko szczegółowych, ukierunkowanych aspektów i nie jest w stanie rozwiązać wielu różnorodnych problemów napotykanych przez przedsiębiorstwa na rynku wewnętrznym, które wymagają kompleksowego podejścia.

Przewiduje się, że zakres obowiązkowego stosowania ponownie przedstawionego wniosku w sprawie CCCTB zostanie wyznaczony w ten sposób, że będzie obejmować tylko niezbędne kategorie podatników, tj. grupy przedsiębiorstw przekraczające określony próg wielkości. Wynika to z faktu, że grupy o wysokich przychodach dysponują na ogół odpowiednimi zasobami, pozwalającymi im angażować się w strategię agresywnego planowania podatkowego.

W związku z tym przewidywane przepisy nie wykraczałyby poza to, co jest konieczne do osiągnięcia celów Traktatu związanych z lepszym funkcjonowaniem rynku wewnętrznego.

- **Wybór instrumentu**

Zakłócenia na rynku wewnętrznym, jak stwierdzono wcześniej, można wyeliminować tylko za pomocą wiążących norm i wspólnych ram prawnych. Wybór instrumentu niewiążącego

wiązałby się z ryzykiem, ponieważ państwa członkowskie mogłyby zdecydować, że nie będą go wdrażać wcale, albo wdrożą tylko jego wybrane elementy. Taka sytuacja byłaby bardzo niepożądana. Prowadziłaby ona do niepewności prawa dla podatników i zagrażała osiągnięciu celu, jakim jest powstanie skoordynowanego i spójnego systemu opodatkowania osób prawnych na rynku wewnętrznym. Oprócz tego, ponieważ zakłada się, że system wspólnej podstawy opodatkowania będzie wpływał na budżety krajowe, zwłaszcza poprzez wzór podziału, jest niezwykle ważne, aby przepisy określające jego strukturę były stosowane w sposób jednolity i skuteczny. Szanse na osiągnięcie tego celu są znacznie większe w przypadku wiążących przepisów.

Zgodnie z art. 115 TFUE: „Rada, stanowiąc jednomyślnie [...] uchwała dyrektywy w celu zbliżenia przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych Państw Członkowskich, które mają bezpośredni wpływ na ustanowienie lub funkcjonowanie rynku wewnętrznego”. Traktat nakazuje zatem, aby przepisy w obszarze podatków bezpośrednich były uchwalane wyłącznie w formie dyrektyw. Zgodnie z art. 288 TFUE, dyrektywa wiąże każde państwo członkowskie, do którego jest kierowana, w odniesieniu do rezultatu, który ma być osiągnięty, pozostawia jednak organom krajowym swobodę wyboru formy i środków osiągnięcia tego rezultatu. W świetle tego postanowienia charakter dyrektywy powinien być zatem ogólny, ponieważ kwestie o charakterze technicznym i o dużym stopniu szczegółowości należy pozostawić do decyzji państw członkowskich.

3. WYNIKI KONSULTACJI Z ZAINTERESOWANYMI STRONAMI I OCEN SKUTKÓW

• Konsultacje z zainteresowanymi stronami

Komisja zorganizowała konsultacje społeczne, aby zaangażować wszystkich interesariuszy i dać zainteresowanym stronom możliwość przedstawienia ich stanowiska w sprawie ponownego przedstawienia CCCTB. W procesie konsultacji wzięło udział 175 uczestników. Najwięcej odpowiedzi (37 %) wpłynęło od zarejestrowanych stowarzyszeń, a drugi w kolejności największy wkład w konsultacje (32 %) wniosły indywidualne przedsiębiorstwa, z których większość stanowiły MŚP; świadczy to o zainteresowaniu mniejszych przedsiębiorstw wnioskiem.

Poszczególne kategorie respondentów różniły się poglądami w kwestii tego, czy CCCTB jest właściwym instrumentem, aby rozwiązać problem przenoszenia zysków i zmniejszyć obciążenia administracyjne. Generalnie wniosek przyjęto pozytywnie, ale organizacje pozarządowe i podmioty publiczne skupiły się w większym stopniu na wpływie CCCTB na planowanie podatkowe. Przedsiębiorstwa podkreślały natomiast znaczenie, jakie ma dla nich zmniejszenie kosztów przestrzegania przepisów i stworzenie środowiska przyjaznego dla biznesu, które sprzyjałoby inwestycjom. Zwróciły one także uwagę na groźbę wzrostu kosztów administracyjnych w przypadku, gdy centralnym elementem systemu staną się przepisy mające na celu przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania.

Opinie zebrane w trakcie konsultacji publicznych zostały uwzględnione w ocenie skutków: jest o nich mowa w poszczególnych sekcjach i poświęcono im także osobny załącznik.

• Gromadzenie i wykorzystanie wiedzy eksperckiej

Ocena skutków obejmuje wyniki trzech badań.

1. Badanie CORTAX udostępnione przez Wspólne Centrum Badawcze Komisji Europejskiej. Model CORTAX jest modelem równowagi ogólnej służącym do oceny

skutków reform podatku od osób prawnych w 28 państwach UE za pomocą szczegółowych danych pochodzących z różnych źródeł.

2. Badanie przeprowadzone przez Centrum Europejskich Badań Gospodarczych (ZEW) dotyczące wpływu reformy podatkowej na ograniczenie zjawiska faworyzowania finansowania dłużnego względem finansowania kapitałowego przejawiającego się w kosztach kapitału i efektywnych stawkach podatkowych. Badanie to koncentruje się na obecnym zakresie preferencyjnego traktowania finansowania dłużnego przedsiębiorstw w ramach systemów podatkowych 28 państw członkowskich UE i analizuje, czy różne warianty reformy są w praktyce odpowiednie, aby wyeliminować faworyzowanie finansowania dłużnego i wesprzeć inwestycje.

3. Badanie przeprowadzone przez Centrum Europejskich Badań Gospodarczych (ZEW) na temat wpływu planowania podatkowego na efektywne stawki podatkowe. W badaniu tym obliczono średnie i krańcowe efektywne stawki podatkowe, które uwzględniają możliwość stosowania przez przedsiębiorstwa wielonarodowe zaawansowanych strategii planowania podatkowego, w tym wykorzystania preferencyjnych systemów podatkowych.

- **Ocena skutków**

Głównym wariantem strategicznym, który jest brany pod uwagę, jest wniosek w sprawie wspólnej skonsolidowanej podstawy opodatkowania osób prawnych; przeanalizowano jednak również skutki samego pierwszego etapu bez wprowadzenia konsolidacji. Najważniejsza decyzja dotyczy zakresu takiej podstawy opodatkowania, tzn. wyboru osób prawnych, do których miałaby ona zastosowanie. Główne rozważane warianty to obowiązkowe stosowanie CCCTB przez wszystkie przedsiębiorstwa albo tylko przez pewną podgrupę przedsiębiorstw. Przeanalizowano szereg rozwiązań problemu faworyzowania finansowania dłużnego w ramach obecnych systemów podatkowych. Dostępne są dwa główne działania: dopuszczenie możliwości odliczania zarówno kosztów finansowania dłużnego, jak i finansowania kapitałowego lub zniesienie możliwości odliczania kosztów obu tych typów finansowania. Jeśli chodzi o zachęty do działalności badawczo-rozwojowej, najważniejsze warianty obejmują ulgę podatkową z tytułu kosztów inwestycji badawczo-rozwojowych, ale jej wysokość jest różna.

Ocena poszczególnych wariantów pozwoliła wyłonić wariant preferowany: CCCTB powinna być obowiązkowa w przypadku dużych przedsiębiorstw, przewidywać ulgę z tytułu wzrostu i inwestycji oraz ulgę z tytułu kosztów badań i rozwoju. Ulgą z tytułu wzrostu i inwestycji obejmuje odliczenia kosztów finansowania dłużnego i kapitałowego ograniczone pewnymi progami, aby zapobiec zjawiskom nadużyć i planowania podatkowego. Celem ulgi z tytułu kosztów badań i rozwoju jest przynajmniej utrzymanie zachęt podatkowych już istniejących w tym obszarze. Analiza pokazuje, że CCCTB ma wyraźną przewagę nad alternatywnym wariantem polegającym na niepodejmowaniu żadnych działań.

Przewiduje się, że dzięki wdrożeniu preferowanego wariantu systemy podatkowe staną się sprawiedliwsze i powstaną równe warunki działania, za sprawą skutecznego wyeliminowania zachęt do agresywnego planowania podatkowego w UE. Przyczyniłoby się to do zapewnienia, aby korporacje ponosiły sprawiedliwie przypadającą na nie część obciążeń podatkowych, i poprawiłoby morale podatników. Ponadto wariant ten zlikwidowałby skutecznie transgraniczne przeszkody podatkowe w UE. Konsolidacja podatkowa jest wprawdzie ważna z punktu widzenia zapobiegania unikaniu zobowiązań podatkowych, ale już same przepisy dotyczące wspólnej podstawy mogłyby wyeliminować niektóre formy przenoszenia zysków,

takie jak wykorzystywanie rozbieżności pojawiających się na styku systemów podatkowych. Wprowadzenie ulgi z tytułu wzrostu i inwestycji traktującej w podobny sposób zarówno finansowanie dłużne, jak i finansowanie kapitałowe, zmniejsza zakłócenia mające wpływ na decyzje finansowe przedsiębiorstw. Zachęty podatkowe do działalności badawczo-rozwojowej będą nie tylko utrzymane, ale zostaną dodatkowo ulepszone i ujednolicone.

Spodziewane korzyści gospodarcze wynikające z wniosku są pozytywne. Wspólna podstawa opodatkowania osób prawnych przewidująca kompensowanie strat transgranicznych i ulgę z tytułu wzrostu i inwestycji przyniosłaby wzrost inwestycji i zatrudnienia wynoszący potencjalnie – odpowiednio – 3,6 % i 0,5 %. W sumie wzrost gospodarczy zwiększyłby się nawet o 1,3 %. Oczekuje się zmniejszenia kosztów przestrzegania przepisów, w szczególności po wprowadzeniu CCCTB (redukcja czasu poświęcanego na przestrzeganie przepisów o 10 % i redukcja kosztów o 2,5 %). Koszty ustanowienia jednostki zależnej zmniejszyłyby się maksymalnie o 67 %, co ułatwiłoby przedsiębiorstwom (w tym MŚP) ekspansję zagraniczną.

Analiza wskazuje, że wariant preferowany nie ma żadnych istotnych skutków środowiskowych. Skutki społeczne będą także ograniczone.

- **Sprawność regulacyjna i uproszczenie**

Koszty przestrzegania przepisów prawa podatkowego są poważnym obciążeniem dla przedsiębiorstw, a ich ograniczenie będzie stanowić jedną z najważniejszych korzyści płynących z wdrożenia CCCTB. Szacunkowe koszty przestrzegania przepisów wynoszą w przypadku dużych przedsiębiorstw ok. 2 % zapłaconych podatków, ale w przypadku MŚP już ok. 30 %. Szacuje się, że koszty przestrzegania przepisów rosną proporcjonalnie do skali prowadzonej działalności transgranicznej i liczby posiadanych jednostek zależnych. Dane dotyczące reform podatkowych pokazują, że po wybuchu kryzysu wprowadzono liczne reformy podatku od osób prawnych i środki mające na celu wzmocnienie międzynarodowych ram zwalczania nadużyć. W świetle powyższego główną zaletą pozostaje zmniejszenie kosztów przestrzegania przepisów w przypadku ustanowienia nowej jednostki zależnej: szacuje się, że nakłady czasowe na ustanowienie nowej jednostki zależnej w państwie członkowskim zmniejszą się o 62–67 %. W ocenie skutków oszacowano, że po wdrożeniu CCCTB czas poświęcany na działania związane z przestrzeganiem przepisów zmniejszy się o 8 %, przy czym na potrzeby tej analizy skupiono się na kosztach powtarzających się, pomijając jednorazowe koszty dostosowawcze. W oparciu o te szacunki dotyczące oszczędności czasu można spróbować określić rząd wielkości łącznych oszczędności kosztów, które wynikałyby z CCCTB. W przypadku rozszerzenia działalności za granicę przez 5 % średnich przedsiębiorstw można oczekiwać jednorazowych oszczędności w wysokości ok. 1 mld EUR. W przypadku stosowania CCCTB przez wszystkie podmioty wielonarodowe powtarzające się koszty przestrzegania przepisów mogą spaść o ok. 0,8 mld EUR.

Administracje podatkowe zostaną odciążone dzięki ograniczeniu liczby spraw dotyczących cen transferowych, z którymi będą miały do czynienia, i generalnie mniejszej liczbie wszystkich spraw, jako że sprawy podatkowe grupy spółek będą prowadzone głównie przez organy administracji tego państwa członkowskiego, w którym ma siedzibę jednostka dominująca. Z drugiej strony, dopóki system CCCTB nie zostanie obowiązkowo wprowadzony wobec wszystkich przedsiębiorstw, administracje krajowe będą ponosić dodatkowe koszty przestrzegania przepisów ze względu na konieczność utrzymywania dwóch równoległych systemów.

Aby osiągnąć cel polegający na większej sprawiedliwości systemu podatkowego w sposób zgodny z zasadą proporcjonalności, wariant preferowany odnoszący się do CCCTB zakłada, że system ten powinien być obowiązkowy tylko dla pewnej grupy przedsiębiorstw, wyróżnionej na podstawie kryterium wielkości. Mikroprzedsiębiorstwa oraz MŚP są zatem zwolnione z obowiązku stosowania CCCTB. Ograniczenie zakresu obowiązkowego stosowania do grup do celów rachunkowości, których skonsolidowane obroty przekraczają 750 mln EUR, ma na celu „uchwycenie” przeważającej większości (ok. 64 %) obrotów generowanych przez grupy i zmniejsza jednocześnie ryzyko objęcia tym zakresem grup działających wyłącznie na rynku krajowym. Próg ten jest zgodny z podejściem przyjętym w innych unijnych inicjatywach przeciwdziałających unikaniu opodatkowania. Jeśli chodzi o przedsiębiorstwa, które nie mają obowiązku stosować CCCTB, wniosek oferuje im możliwość dobrowolnego wyboru systemu CCCTB. Opcja ta zapewnia maksymalną elastyczność MŚP i mikroprzedsiębiorstwom – pozwala tej grupie przedsiębiorstw czerpać korzyści z CCCTB, nie nakładając jednocześnie takiego obowiązku.

4. WPLYW NA BUDŻET

Niniejszy wniosek dotyczący dyrektywy nie ma wpływu finansowego na budżet Unii Europejskiej.

5. ELEMENTY FAKULTATYWNE

- **Plany wdrożenia i monitorowanie, ocena i sprawozdania**

Komisja dokona przeglądu stosowania niniejszej dyrektywy po upływie pięciu lat od jej wejścia w życie i przedstawi Radzie sprawozdanie dotyczące jej działania. Państwa członkowskie powinny przekazać Komisji tekst przepisów prawa krajowego, przyjętych w dziedzinie objętej niniejszą dyrektywą.

- **Dokumenty wyjaśniające (w przypadku dyrektyw)**

Zobacz motyw 22.

- **Szczegółowe objaśnienia poszczególnych przepisów wniosku**

Niniejszy wniosek stanowi tzw. „pierwszy krok” (wspólną podstawę opodatkowania osób prawnych) w ramach dwuetapowego podejścia do ogólnounijnego systemu podatku od osób prawnych i ustanawia wspólne przepisy dotyczące obliczania podstawy opodatkowania przedsiębiorstw i stałych zakładów w Unii.

- **Zakres:** w odróżnieniu od wniosku z 2011 r., który ustanawiał system opcjonalny dla wszystkich osób prawnych, niniejsza dyrektywa będzie bezwzględnie obowiązująca wobec przedsiębiorstw należących do grup przekraczających określony próg wielkości. Kryterium ustalania progu wielkości będzie odnosić się do całkowitych skonsolidowanych przychodów grupy, która składa skonsolidowane sprawozdania finansowe. Ponadto, aby osiągnąć pewien stopień spójności pomiędzy tymi dwoma krokami (tzn. wspólną podstawą opodatkowania osób prawnych i CCCTB), przedsiębiorstwa będą musiały spełnić warunki kwalifikujące je do konsolidacji, aby mogły zostać objęte zakresem obowiązkowego stosowania wspólnej podstawy. Zapewni to automatyczne przejście wszystkich podatników objętych przepisami wspólnej podstawy do systemu CCCTB po wprowadzeniu inicjatywy w jej pełnej formie i uchwaleniu przepisów określających wzory na

potrzeby konsolidacji i podziału. Te wspólne przepisy będą również mogły być opcjonalnie stosowane przez podmioty, które nie spełniają tych warunków.

- **Definicja „stałego zakładu”:** definicja pojęcia „stałego zakładu” stosowanego w niniejszej dyrektywie odpowiada blisko definicji „stałego zakładu” zalecanej w związku z inicjatywą BEPS i zawartej w modelowej konwencji OECD. Inaczej niż we wniosku z 2011 r. zmieniona definicja obejmuje jedynie stałe zakłady znajdujące się w Unii i należące do podatnika będącego rezydentem do celów podatkowych w Unii. Celem definicji jest zapewnienie, aby wszyscy zainteresowani podatnicy rozumieli to pojęcie w taki sam sposób, i zapobieganie powstawaniu rozbieżności wskutek odmiennych definicji. Określenie wspólnej definicji stałego zakładu znajdującego się w państwie trzecim lub znajdującego w Unii, ale należącego do podatnika, który jest rezydentem dla celów podatkowych w państwie trzecim, nie wydawało się konieczne. Aspekty związane z państwami trzecimi pozostawia się zatem do uregulowania w drodze bilateralnych konwencji podatkowych i w przepisach krajowych.
- **Podstawa opodatkowania:** jest szeroko zakreślona. Opodatkowaniu będą podlegać wszystkie przychody, o ile nie zostaną wyraźnie zwolnione. Dochody z dywidend i przychody ze zbycia posiadanych udziałów (akcji) w przedsiębiorstwie spoza grupy będą zwolnione z podatku, o ile odpowiednie udziały kapitałowe wynoszą co najmniej 10 procent, w celu uniknięcia podwójnego opodatkowania bezpośrednich inwestycji zagranicznych. Na analogicznej zasadzie zyski stałych zakładów będą również zwolnione z podatku w państwie siedziby głównej.

Przychody podlegające opodatkowaniu ulegną pomniejszeniu o koszty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz o pewne inne pozycje. Nowy wniosek dotyczący wspólnej podstawy opodatkowania osób prawnych przejmie z wniosku z 2011 r. również wykaz kosztów niepodlegających odliczeniu, z pewnymi zmianami, które są wymagane w celu zapewnienia spójności. Aby wspierać innowacje w gospodarce, ponownie przedstawiana inicjatywa wprowadzi **bardzo wysokie odliczenia z tytułu kosztów badań i rozwoju** do już hojnego systemu odliczeń w tym obszarze, który przewidziano we wniosku z 2011 r. Ustalona we wcześniejszym wniosku podstawowa reguła dotycząca odliczania kosztów badań i rozwoju będzie zatem nadal obowiązywać; nakłady poniesione na badania i rozwój będą zatem w całości ujmowane jako koszty w roku, w którym je poniesiono (z wyjątkiem kosztów nieruchomości). W przypadku wydatków na badania i rozwój nieprzekraczających 20 000 000 EUR podatnicy będą ponadto uprawnieni do rocznego dodatkowego odliczenia według bardzo wysokiej stawki 50 %. Jeżeli wydatki na badania i rozwój przekraczają kwotę 20 000 000 EUR, podatnicy mogą odliczyć 25 % kwoty nadwyżki.

Uznając, że jedną z najważniejszych inicjatyw politycznych dotyczących funkcjonowania jednolitego rynku jest wspieranie małych i innowacyjnych przedsiębiorstw, ponownie przedstawiany wniosek w sprawie wspólnej podstawy opodatkowania osób prawnych wprowadzi **ulepszone, bardzo wysokie odliczenia dla małych przedsiębiorstw rozpoczynających działalność**, które nie posiadają przedsiębiorstw powiązanych i wyróżniają się innowacyjnością (kategoria ta obejmie w szczególności przedsiębiorstwa typu *start-up*). W tym kontekście podatnicy kwalifikujący się – zgodnie z dyrektywą – jako przedsiębiorstwa typu *start-up* mogą odliczyć 100 % swoich kosztów badawczo-rozwojowych, o ile koszty te nie przekraczają 20 000 000 EUR i pod warunkiem że podatnicy ci nie mają żadnych przedsiębiorstw powiązanych.

- **Ograniczenie możliwości odliczania odsetek:** jest to nowa reguła (nie było jej we wniosku z 2011 r.), która znajduje się także w dyrektywie w sprawie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania i została szczegółowo przeanalizowana w ramach inicjatywy BEPS. Ogranicza ona możliwość odliczania kosztów odsetek (i innych kosztów finansowych), aby zniechęcić do praktyk polegających na przenoszeniu zysków do państw o niskich stawkach podatkowych. Reguła ta dopuszcza pełne odliczenie kosztów odsetek (i innych kosztów finansowych) w zakresie, w jakim mogą one być skompensowane z przychodami z odsetek (i innymi przychodami finansowymi), które podlegają opodatkowaniu. Wszelkie nadwyżki kosztów odsetek będą podlegały ograniczeniom dotyczącym możliwości odliczenia, które zostaną ustalone przez odniesienie do podlegającego opodatkowaniu wyniku finansowego podatnika przed odsetkami, opodatkowaniem, deprecjacją i amortyzacją (EBITDA).
- **Ulga z tytułu wzrostu i inwestycji („AGI”):** ponownie przedstawiana inicjatywa ma na celu wyrównanie asymetrii przejawiającej się w tym, że odsetki płacone od kredytów i pożyczek podlegają odliczeniu (do pewnej wysokości) od wspólnej podstawy podatkowej, podczas gdy możliwość ta nie jest dostępna w przypadku podziału zysków. W rezultacie finansowanie dłużne jest znacznie korzystniejsze od finansowania kapitałowego. Z uwagi na związane z tą asymetrią ryzyko wzrostu zadłużenia przedsiębiorstw ponownie przedstawiany wniosek dotyczący wspólnej podstawy opodatkowania osób prawnych obejmuje przepis zapobiegający faworyzowaniu finansowania dłużnego, aby zneutralizować obecne uregulowania, które zniechęcają do finansowania kapitałowego. Podatnicy otrzymają ulgę z tytułu wzrostu i inwestycji, w ramach której podwyższenie ich kapitału własnego będzie podlegać odliczeniu od podstawy opodatkowania po spełnieniu pewnych warunków, takich jak stosowanie środków zapobiegających potencjalnym efektom kaskadowym i przepisów mających na celu przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania. W ramach przeglądu wspólnej podstawy opodatkowania Komisja zwróci szczególną uwagę na funkcjonowanie AGI pod kątem ewentualnej potrzeby skorygowania jej definicji oraz kalibracji.
- **Amortyzacja:** główna idea przepisu, zgodnie z którym aktywa trwałe powinny podlegać amortyzacji do celów podatkowych – z zastrzeżeniem pewnych wyjątków – pozostaje bez zmian w stosunku do wniosku z 2011 r. W ramach obecnej inicjatywy indywidualną amortyzacją będzie jednak objętych więcej aktywów, ponieważ z systemu pakietów aktywów usunięto średnioterminowe rzeczowe aktywa trwałe.
- **Straty:** tak jak we wniosku z 2011 r. podatnikom zezwala się na nieograniczone w czasie przenoszenie strat na kolejne okresy i nie przewiduje się maksymalnych rocznych pułapów kwot podlegających odliczeniu. Dyrektywa powiązuje ograniczenie możliwości odliczenia odsetek ze sposobem traktowania strat do celów podatkowych. Zdecydowano się zatem na wariant polityki przewidujący wprowadzenie bardzo skutecznego ograniczenia możliwości odliczenia odsetek, w efekcie którego wszelkie kwoty kwalifikujące się jako strata odzwierciedlają wynik działalności handlowej. Reguła ta została ponadto wzmocniona klauzulą zapobiegającą nadużyciom, aby zniechęcić do prób obchodzenia przepisów dotyczących odliczania strat przez zakup deficytowych spółek.

Tymczasowy mechanizm kompensowania strat przewidujący wyrównanie: W celu częściowego zrekompensowania braku korzyści wynikających z transgranicznej konsolidacji w ramach „pierwszego kroku” będzie można uwzględniać, po

spełnieniu rygorystycznych warunków, straty poniesione przez jednostkę bezpośrednio zależną lub stały zakład położone w innym państwie członkowskim. Ulga ta będzie mieć charakter tymczasowy, ponieważ spółka dominująca doda z powrotem do swojej podstawy opodatkowania – odpowiednio do kwoty wcześniej odliczonych strat – późniejsze zyski osiągnięte przez jej jednostki bezpośrednio zależne lub stałe zakłady. Oprócz tego, jeśli takie włączenie odliczonych strat z powrotem do podstawy opodatkowania nie zostanie dokonane w wyznaczonym kilkuletnim terminie, następuje ono automatycznie.

- **Przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania:** podobnie jak w przypadku wniosku z 2011 r. system będzie obejmował szereg przepisów zapobiegających unikaniu opodatkowania. Brzmienie przepisów ogólnych przeciw unikaniu opodatkowania (GAAR) jest zgodne z tekstem znajdującym się w dyrektywie w sprawie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania i zostało uzupełnione środkami mającymi na celu ograniczenie określonych typów praktyk unikania opodatkowania. Aby zapobiec dyskryminacji, niezwykle ważne będzie zapewnienie w praktyce jednolitego stosowania przepisów ogólnych przeciw unikaniu opodatkowania w sytuacjach wewnątrz krajowych, w obrębie Unii i w relacjach z państwami trzecimi, tak aby ich zakres i wyniki stosowania były takie same zarówno w przypadku sytuacji wewnętrznych, jak i transgranicznych.

Jeśli chodzi o **szczególne środki przeciwdziałające unikaniu opodatkowania**, zwykle konieczne jest ustalenie poziomu opodatkowania po drugiej stronie granicy, aby móc stwierdzić, czy podatnik podlega podatkowi od dochodów, które zostały wygenerowane za granicą. Przepisy te obejmują klauzulę zamiany („switch over”) ukierunkowaną na pewne typy dochodów pochodzących z państwa trzeciego. Ma ona zapewnić, aby dochody podlegały opodatkowaniu w Unii w przypadku, gdy w państwie trzecim zostały opodatkowane poniżej pewnego poziomu. Prawo dotyczące kontrolowanych spółek zagranicznych dotyczy głównie przepisu dyrektywy w sprawie przeciwdziałania unikaniu opodatkowania i powoduje, że dochody kontrolowanej jednostki zależnej, która jest nisko opodatkowana, są przypisywane z powrotem jej jednostce dominującej, aby zniechęcić do przenoszenia zysków. Reguły dotyczące kontrolowanych spółek zagranicznych powinny również objąć zyski stałych zakładów, jeżeli zyski te nie podlegają opodatkowaniu lub są zwolnione z podatku w państwie członkowskim podatnika.

- **Rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych:** Ponieważ rozbieżności tego typu powstają wskutek krajowych różnic w kwalifikacji prawnej określonych typów podmiotów lub płatności finansowych, nie powinny one normalnie występować w przypadku przedsiębiorstw stosujących wspólne przepisy na potrzeby obliczania swojej podstawy opodatkowania. Z uwagi jednak na fakt, że rozbieżności tego typu będą prawdopodobnie istnieć pomiędzy ramami wspólnej podstawy a systemami podatkowymi państw członkowskich lub krajów trzecich, niniejsza dyrektywa ustanawia przepisy stanowiące, że jedna z dwóch jurysdykcji, których dotyczą rozbieżności, odmawia odliczenia płatności lub zapewnia, aby odpowiedni dochód był ujmowany we wspólnej podstawie.

Wniosek

DYREKTYWA RADY**w sprawie wspólnej podstawy opodatkowania osób prawnych**

RADA UNII EUROPEJSKIEJ,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, w szczególności jego art. 115,

uwzględniając wniosek Komisji Europejskiej,

po przekazaniu projektu aktu ustawodawczego parlamentom narodowym,

uwzględniając opinię Parlamentu Europejskiego⁵,

uwzględniając opinię Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego⁶,

stanowiąc zgodnie ze specjalną procedurą ustawodawczą,

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) Przedsiębiorstwa zamierzające prowadzić działalność w innych państwach Unii Europejskiej napotykają poważne przeszkody oraz zniekształcenia rynku wynikające z faktu współistnienia 28 odmiennych systemów podatku od osób prawnych. Struktury planowania podatkowego stają się coraz bardziej wyrafinowane – obejmują coraz nowe jurysdykcje i skutecznie wykorzystują szczegóły techniczne systemu podatkowego lub rozbieżności pomiędzy dwoma lub więcej systemami podatkowymi w celu zredukowania zobowiązań podatkowych przedsiębiorstw. Chociaż sytuacje te unaoczniają słabości o zupełnie odmiennym charakterze, to każda z nich prowadzi do powstania przeszkód utrudniających właściwe funkcjonowanie rynku wewnętrznego. Działanie mające na celu rozwiązanie tych problemów powinno być zatem ukierunkowane na oba typy niedoskonałości rynku.
- (2) Aby wesprzeć prawidłowe funkcjonowanie rynku wewnętrznego, środowisko opodatkowania osób prawnych w Unii należy ukształtować zgodnie z zasadą, że przedsiębiorstwa ponoszą sprawiedliwie przypadającą na nie część obciążeń podatkowych w tej jurysdykcji lub tych jurysdykcjach, gdzie generowane są ich zyski. Konieczne jest zatem ustanowienie mechanizmów zniechęcających przedsiębiorstwa do wykorzystywania rozbieżności między krajowymi systemami podatkowymi w celu zaniżenia swoich zobowiązań podatkowych. Równie ważne jest stymulowanie wzrostu i rozwoju gospodarczego w ramach rynku wewnętrznego przez ułatwianie handlu transgranicznego i inwestycji przedsiębiorstw. W tym celu konieczne jest wyeliminowanie w Unii ryzyka zarówno podwójnego opodatkowania, jak i podwójnego nieopodatkowania poprzez usunięcie rozbieżności pomiędzy współistniejącymi krajowymi systemami podatków od osób prawnych. Należy jednocześnie zapewnić przedsiębiorstwom łatwe do stosowania ramy podatkowe i prawne, których potrzebują, aby rozwijać swoją działalność gospodarczą i rozszerzać

⁵ Dz.U. C [...] z [...], s. [...].

⁶ Dz.U. C [...] z [...], s. [...].

ją na inne państwa Unii. W tym kontekście należy także wyeliminować utrzymujące się przypadki dyskryminacji.

- (3) Jak wskazano we wniosku z dnia 16 marca 2011 r. dotyczącym dyrektywy Rady w sprawie wspólnej skonsolidowanej podstawy opodatkowania osób prawnych⁷, system podatku od osób prawnych traktujący Unię jako jednolity rynek w kontekście obliczania podstawy podatku od osób prawnych ułatwiłby prowadzenie transgranicznej działalności przedsiębiorstwom będącym rezydentami w Unii oraz przyczyniłby się do realizacji celu, jakim jest uczynienie Unii bardziej konkurencyjnym miejscem do inwestowania na arenie międzynarodowej. Wniosek z 2011 r. w sprawie CCCTB skupiał się na celu polegającym na ułatwieniu rozszerzania działalności handlowej przedsiębiorstw na terytorium Unii. Obok tego celu należy również zwrócić uwagę, że CCCTB może być bardzo skutecznym narzędziem poprawiającym funkcjonowanie rynku wewnętrznego poprzez zapobieganie praktykom unikania opodatkowania. W tym świetle należy przedstawić ponownie inicjatywę dotyczącą CCCTB, aby uwzględnić – na równi – zarówno aspekt związany z ułatwianiem działalności, jak i funkcję inicjatywy polegającą na przeciwdziałaniu unikaniu podatków. Takie podejście będzie najlepiej służyło celowi, jakim jest zlikwidowanie zakłóceń w funkcjonowaniu rynku wewnętrznego.
- (4) Zważywszy na konieczność podjęcia szybkiego działania w celu zapewnienia właściwego funkcjonowania rynku wewnętrznego poprzez zwiększenie – z jednej strony – jego przyjazności dla handlu i inwestycji i – z drugiej strony – jego odporności na praktyki unikania zobowiązań podatkowych, konieczne jest podzielenie ambitnej inicjatywy CCCTB na dwa odrębne wnioski. W ramach pierwszego etapu należy uchwalić przepisy dotyczące wspólnej podstawy opodatkowania osób prawnych, a dopiero w następnej kolejności zająć się kwestią konsolidacji.
- (5) Wiele struktur agresywnego planowania podatkowego ma zwykle miejsce w kontekście transgranicznym, co zakłada, że uczestniczące w nich grupy przedsiębiorstw posiadają pewne minimalne zasoby. Wychodząc z tego założenia, stosowanie przepisów dotyczących wspólnej podstawy powinno być obowiązkowe jedynie dla przedsiębiorstw należących do dużych grup, co będzie również zgodne z zasadą proporcjonalności. W tym celu należy określić próg wielkości na podstawie całkowitych skonsolidowanych przychodów grupy, która składa skonsolidowane sprawozdania finansowe. Ponadto, aby zapewnić spójność pomiędzy tymi dwoma krokami w ramach inicjatywy CCCTB, przepisy dotyczące wspólnej podstawy powinny mieć bezwzględnie obowiązującą moc wobec przedsiębiorstw, które byłyby traktowane jako grupa w przypadku wdrożenia inicjatywy w jej pełnej postaci. Aby lepiej służyć celowi, jakim jest ułatwianie wymiany handlowej i inwestycji na rynku wewnętrznym, powinna istnieć możliwość opcjonalnego stosowania przepisów dotyczących wspólnej podstawy opodatkowania osób prawnych także przez przedsiębiorstwa, które nie spełniają tych kryteriów.
- (6) Konieczne jest zdefiniowanie pojęcia stałego zakładu znajdującego się w Unii i należącego do podatnika będącego rezydentem do celów podatkowych w Unii. Celem definicji jest zapewnienie, aby wszyscy zainteresowani podatnicy rozumieli to pojęcie w taki sam sposób, i zapobieganie powstawaniu rozbieżności wskutek odmiennych definicji. Z drugiej strony, nie należy uważać za konieczne posiadania wspólnej

⁷

Wniosek dotyczący dyrektywy Rady w sprawie wspólnej skonsolidowanej podstawy opodatkowania osób prawnych COM (2011) 121 final/2 z 3.10.2011 r.

definicji stałego zakładu znajdującego się w państwie trzecim lub znajdującego się w Unii, ale należącego do podatnika, który jest rezydentem do celów podatkowych w państwie trzecim. Aspekty te należy raczej pozostawić do uregulowania w drodze bilateralnych konwencji podatkowych i w przepisach krajowych ze względu na złożoność kwestii związanych z umowami międzynarodowymi.

- (7) Aby ograniczyć ryzyko unikania opodatkowania, które zakłóca funkcjonowanie rynku wewnętrznego, wspólną podstawę opodatkowania osób prawnych należy określić szeroko. Wychodząc z tego założenia, opodatkowaniu powinny podlegać wszystkie przychody, o ile nie zostaną wyraźnie zwolnione. W przypadku udziałów kapitałowych wynoszących co najmniej 10 % dochody z dywidend i przychody ze zbycia posiadanych udziałów (akcji) w przedsiębiorstwie spoza grupy powinny być zwolnione z podatku, w celu uniknięcia podwójnego opodatkowania bezpośrednich inwestycji zagranicznych. Na analogicznej zasadzie zyski stałych zakładów powinny być również zwolnione z podatku w państwie siedziby głównej. Uznaje się również, że zwolnienie dochodów uzyskanych za granicą tak samo spełnia wymóg uproszczenia na rzecz przedsiębiorstw. Przyznając ulgi z tytułu podwójnego opodatkowania, większość państw członkowskich faktycznie zwalnia obecnie z opodatkowania dywidendy oraz przychody ze zbycia udziałów (akcji), unikając w ten sposób obliczania przysługującej podatnikowi kwoty odliczenia z tytułu podatku zapłaconego za granicą, w szczególności w przypadku gdy obliczając przysługujące odliczenia, należy uwzględnić kwotę podatku od osób prawnych zapłaconą przez przedsiębiorstwo wypłacające dywidendę.
- (8) Przychody podlegające opodatkowaniu powinny ulegać pomniejszeniu o koszty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz o pewne inne pozycje. Podlegające odliczeniu koszty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej powinny standardowo obejmować wszystkie koszty związane ze sprzedażą oraz koszty związane z osiągnięciem, zachowaniem i zabezpieczeniem dochodu. Aby wspierać innowacje w gospodarce i modernizować rynek wewnętrzny, należy przewidzieć odliczenia kosztów badań i rozwoju, w tym bardzo wysokie odliczenia, które powinny być w całości ujmowane jako koszty w roku, w którym je poniesiono (z wyjątkiem kosztów nieruchomości). Małe, rozpoczynające działalność przedsiębiorstwa, które nie posiadają przedsiębiorstw powiązanych i wyróżniają się innowacyjnością (kategoria ta obejmuje w szczególności przedsiębiorstwa typu *start-up*), należy wesprzeć również ulepszonymi, bardzo wysokimi odliczeniami kosztów badań i rozwoju. Aby zapewnić pewność prawa, powinien również powstać wykaz kosztów niepodlegających odliczeniu.
- (9) Ostatnie wydarzenia mające związek z międzynarodowym opodatkowaniem uwiarydliły, że wielonarodowe grupy przedsiębiorstw dążące do zmniejszenia swoich globalnych zobowiązań podatkowych coraz częściej korzystają z uzgodnień mających na celu unikanie opodatkowania, które prowadzą do erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków w drodze nadmiernych płatności z tytułu odsetek. Z tego względu konieczne jest ograniczenie możliwości odliczania kosztów odsetek (i innych kosztów finansowych), aby zniechęcać do takich praktyk. W tym kontekście odliczanie odsetek (i innych kosztów finansowych) powinno być dopuszczalne bez żadnych ograniczeń tylko w zakresie, w jakim koszty te mogą być skompensowane z przychodami z odsetek (i innymi przychodami finansowymi), które podlegają opodatkowaniu. Wszelkie nadwyżki kosztów odsetek powinny jednak podlegać ograniczeniom dotyczącym możliwości odliczenia, które zostaną ustalone przez

odniesienie do podlegającego opodatkowaniu wyniku finansowego podatnika przed odsetkami, opodatkowaniem, deprecjacją i amortyzacją (EBITDA).

- (10) Fakt, że odsetki płacone od kredytów i pożyczek podlegają odliczeniu od podstawy opodatkowania podatnika, podczas gdy taka możliwość nie istnieje w odniesieniu do podziału zysków, wyraźnie uprzywilejowuje finansowanie dłużne w stosunku do finansowania kapitałowego. Z uwagi na ryzyko wzrostu zadłużenia przedsiębiorstw związane z tą asymetrią należy koniecznie przewidzieć środki neutralizujące obecne mniej korzystne traktowanie finansowania kapitałowego. Aby zaradzić tej sytuacji, planuje się przyznanie podatnikom ulgi z tytułu wzrostu i inwestycji, w ramach której podwyższenie kapitału podatnika powinno podlegać odliczeniu od podstawy opodatkowania, po spełnieniu pewnych warunków. W związku z wprowadzeniem tej ulgi konieczna będzie ochrona systemu przed efektami kaskadowymi i wyłączenie w tym celu wartości podatkowej udziału podatnika w przedsiębiorstwach powiązanych. Kolejnym wymaganym działaniem jest ustanowienie reguł przeciwdziałających unikaniu opodatkowania, które zapewnią właściwą odporność temu systemowi.
- (11) Aktywa trwałe powinny podlegać amortyzacji do celów podatkowych z zastrzeżeniem pewnych wyjątków. Podczas gdy długo- i średnioterminowe rzeczowe aktywa trwałe oraz wartości niematerialne i prawne należy amortyzować osobno, wszystkie pozostałe aktywa podlegające amortyzacji należy grupować w pakiety. Amortyzacja aktywów w pakiecie upraszcza formalności zarówno dla organów podatkowych, jak i podatników, pozwalając uniknąć konieczności tworzenia i prowadzenia wykazu wszystkich rodzajów składników aktywów trwałych i ich okresów użytkowania.
- (12) Aby zniechęcić do przenoszenia pasywnych dochodów (głównie finansowych) z przedsiębiorstw podlegających wysokiemu opodatkowaniu, wszelkie ewentualne straty poniesione przez te przedsiębiorstwa na koniec roku podatkowego należy zasadniczo uznawać za wynik działalności handlowej. Wychodząc z tego założenia, podatnicy powinni mieć możliwość nieograniczonego w czasie przenoszenia strat na kolejne okresy, przy czym nie powinny istnieć maksymalne roczne pułapy kwot podlegających odliczeniu. Ponieważ możliwość przenoszenia strat na kolejne okresy ma na celu zapewnić zapłatę przez podatnika podatku od swoich rzeczywistych dochodów, nie ma powodu, aby określać maksymalny okres przenoszenia strat. Jeśli chodzi o możliwość przenoszenia strat na uprzednie okresy, nie ma potrzeby wprowadzania takiego przepisu, ponieważ państwa członkowskie stosunkowo rzadko stosują to rozwiązanie, które zwykle nadmiernie komplikuje system. Należy ponadto ustanowić klauzulę zapobiegającą nadużyciom, aby zapobiegać lub przeciwdziałać próbom obchodzenia przepisów dotyczących odliczania strat przez zakup deficytowych spółek.
- (13) Aby poprawić przepływy pieniężne przedsiębiorstw – na przykład przez kompensowanie strat z tytułu rozruchu działalności w jednym państwie członkowskim z zyskami w innym państwie członkowskim – oraz zachęcić do rozszerzania działalności na inne państwa Unii, podatnicy powinni mieć prawo do tymczasowego uwzględnienia strat poniesionych przez ich jednostki bezpośrednio zależne i stałe zakłady położone w innym państwie członkowskim. W tym celu spółka dominująca lub siedziba główna znajdująca się w państwie członkowskim powinna mieć możliwość odliczenia od swojej podstawy opodatkowania w danym roku podatkowym strat poniesionych w tym samym roku podatkowym przez jej jednostki bezpośrednio zależne lub stałe zakłady znajdujące się w innych państwach członkowskich, proporcjonalnie do posiadanych w nich udziałów. Spółka dominująca powinna wówczas mieć obowiązek dodać z powrotem do swojej podstawy opodatkowania –

odpowiednio do kwoty wcześniej odliczonych strat – późniejsze zyski osiągnięte przez te jednostki bezpośrednio zależne lub stałe zakłady. Z uwagi na konieczność ochrony krajowych dochodów podatkowych, odliczone straty powinny być automatycznie włączane z powrotem do podstawy opodatkowania, jeśli takiego włączenia nie dokonano już wcześniej w wyznaczonym kilkuletnim terminie lub jeśli przestały być spełniane wymogi dotyczące kwalifikowania się jako jednostka bezpośrednio zależna lub stały zakład.

- (14) Aby zapobiec erozji bazy podatkowej jurysdykcji, w których obowiązują wyższe stawki podatkowe, wskutek przenoszenia zysków do państw oferujących niższe stawki za pomocą zawyżonych cen transferowych, transakcje między podatnikiem a jego przedsiębiorstwem powiązaniem lub przedsiębiorstwami powiązanymi powinny podlegać korekcie cen zgodnie z zasadą ceny rynkowej stanowiącej powszechnie stosowane kryterium.
- (15) Niezwykle ważne jest ustanowienie odpowiednich środków przeciwdziałających unikaniu opodatkowania, aby wzmocnić odporność przepisów dotyczących wspólnej podstawy na praktyki agresywnego planowania podatkowego. W szczególności, system powinien przewidywać przepis ogólny przeciw unikaniu opodatkowania („GAAR”) uzupełniony środkami ustanowionymi w celu ograniczenia konkretnych rodzajów praktyk posiadających znamiona unikania opodatkowania. Biorąc pod uwagę fakt, że funkcją GAAR jest zwalczanie nadużyć podatkowych, w odniesieniu do których nie zostały jeszcze przyjęte specjalnie ukierunkowane przepisy, służą one wypełnianiu luk, ale nie powinny mieć wpływu na możliwość stosowania szczegółowych przepisów w zakresie przeciwdziałania nadużyciom. Na terytorium Unii GAAR powinny mieć zastosowanie do uzgodnień, które nie są rzeczywiste. Ważne jest również zapewnienie jednolitego stosowania GAAR w sytuacjach wewnątrzkrajowych, sytuacjach transgranicznych w obrębie Unii, a także w sytuacjach transgranicznych związanych z przedsiębiorstwami utworzonymi na podstawie prawa państwa trzeciego, tak aby ich zakres i wyniki stosowania były takie same.
- (16) Jeśli chodzi o szczególne środki przeciwdziałające unikaniu opodatkowania, często konieczne jest ustalenie poziomu opodatkowania po drugiej stronie granicy, aby móc stwierdzić, czy podatnik jest zobowiązany do zapłaty podatku od dochodów, które zostały wygenerowane za granicą. W efekcie powstałyby równe warunki działania w zakresie poziomu opodatkowania i konkurencji na rynku wewnętrznym, a rynek ten byłby jednocześnie chroniony przed erozją bazy podatkowej wobec krajów trzecich. W tym kontekście konieczne jest wprowadzenie klauzuli zamiany ukierunkowanej na pewne typy dochodów uzyskanych w państwie trzecim, takich jak zysk podzielony i przychody ze zbycia udziałów (akcji) w celu zapewnienia, aby dochody te podlegały opodatkowaniu w Unii w przypadku, gdy w państwie trzecim zostały opodatkowane poniżej pewnego poziomu. Nieodzowny element systemu podatku od osób prawnych stanowią także przepisy dotyczące kontrolowanych spółek zagranicznych, które powodują, że dochody kontrolowanej jednostki zależnej, która jest nisko opodatkowana, są przypisywane z powrotem jej jednostce dominującej, aby zniechęcić do przenoszenia zysków. W związku z tym reguły dotyczące kontrolowanych spółek zagranicznych powinny również objąć zyski stałych zakładów, jeżeli zyski te nie podlegają opodatkowaniu lub są zwolnione z podatku w państwie członkowskim podatnika.
- (17) Biorąc pod uwagę fakt, że rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych prowadzą zwykle do podwójnych odliczeń (tzn. odliczeń w obu państwach) lub do

odliczenia dochodu w jednym państwie bez włączenia go do podstawy opodatkowania w drugim państwie, sytuacje takie wpływają wyraźnie na rynek wewnętrzny poprzez zakłócenie jego mechanizmów i tworzenie luk sprzyjających rozpowszechnianiu się praktyk unikania opodatkowania. Ponieważ rozbieżności tego typu powstają wskutek krajowych różnic w kwalifikacji prawnej określonych typów podmiotów lub płatności finansowych, zwykle nie występują one w przypadku przedsiębiorstw stosujących wspólne przepisy na potrzeby obliczania swojej podstawy opodatkowania. Utrzymywałyby się jednak rozbieżności w relacjach między ramami wspólnej podstawy a systemami opodatkowania osób prawnych w państwach członkowskich lub krajach trzecich. Aby zneutralizować skutki takich rozbieżności, konieczne jest ustanowienie przepisów stanowiących, że jedna z dwóch jurysdykcji, których dotyczą rozbieżności, odmawia odliczenia płatności lub zapewnia, aby odpowiedni dochód był ujmowany w podstawie opodatkowania osób prawnych.

- (18) Zgodnie z art. 28 ust. 2 rozporządzenia (WE) nr 45/2001 Parlamentu Europejskiego i Rady skonsultowano się z Europejskim Inspektorem Ochrony Danych⁸. Przetwarzanie danych osobowych prowadzone w ramach niniejszej dyrektywy musi być również zgodne z obowiązującymi przepisami krajowymi w zakresie ochrony danych wdrażającymi dyrektywę 95/46/WE⁹, która zostanie zastąpiona rozporządzeniem (UE) 2016/679¹⁰, oraz z rozporządzeniem (WE) nr 45/2001¹¹.
- (19) W celu uzupełnienia lub zmiany niektórych, innych niż istotne, elementów niniejszej dyrektywy należy przekazać Komisji uprawnienia do przyjęcia aktów zgodnie z art. 290 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej w odniesieniu do (i) uwzględnienia zmian w przepisach państw członkowskich dotyczących formy prawnej przedsiębiorstw oraz podatków od osób prawnych i odpowiedniej zmiany załączników I i II; (ii) określenia dodatkowych definicji; (iii) uchwalenia szczegółowych przepisów mających na celu przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania w określonych dziedzinach mających związek ze wzrostem gospodarczym i inwestycjami; (iv) uszczegółowienie pojęć prawnej i faktycznej własności aktywów będących przedmiotem leasingu; (v) obliczania składnika kapitałowego i odsetkowego rat leasingowych oraz podstawy amortyzacji aktywów będących przedmiotem leasingu; a także (vi) doprecyzowania kategorii aktywów trwałych podlegających amortyzacji. Szczególnie ważne jest, aby w czasie prac przygotowawczych Komisja prowadziła stosowne konsultacje, w tym na poziomie ekspertów. Przygotowując i opracowując akty delegowane, Komisja powinna zapewnić jednoczesne, terminowe i odpowiednie przekazywanie stosownych dokumentów Parlamentowi Europejskiemu i Radzie.

⁸ Rozporządzenie (WE) nr 45/2001 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 18 grudnia 2000 r. o ochronie osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych przez instytucje i organy wspólnotowe i o swobodnym przepływie takich danych (Dz.U. L 8 z 12.1.2001, s. 1).

⁹ Dyrektywa 95/46/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 24 października 1995 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w zakresie przetwarzania danych osobowych i swobodnego przepływu tych danych (Dz.U. L 281 z 23.1.1995, s. 31).

¹⁰ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE (ogólne rozporządzenie o ochronie danych) (Dz.U. L 119 z 4.5.2016, s. 1).

¹¹ Rozporządzenie (WE) nr 45/2001 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 18 grudnia 2000 r. o ochronie osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych przez instytucje i organy wspólnotowe i o swobodnym przepływie takich danych (Dz.U. L 8 z 12.1.2001, s. 1–22).

- (20) W celu zapewnienia jednolitych warunków wykonania niniejszej dyrektywy Komisji należy powierzyć uprawnienia wykonawcze w zakresie corocznego przyjmowania wykazu form prawnych przedsiębiorstw z państw trzecich, które są zbliżone do form prawnych spółek wyszczególnionych w załączniku I. Uprawnienia te powinny być wykonywane zgodnie z rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 182/2011¹².
- (21) Ponieważ celów niniejszej dyrektywy, to jest poprawy funkcjonowania rynku wewnętrznego poprzez zapobieganie międzynarodowym praktykom unikania opodatkowania i ułatwienia przedsiębiorstwom prowadzenia działalności transgranicznej na terenie Unii, nie można w wystarczającym stopniu osiągnąć w drodze niejednorodnych działań podejmowanych indywidualnie przez państwa członkowskie, ponieważ do ich osiągnięcia konieczne są działania skoordynowane, a z uwagi na fakt, że dyrektywa dotyczy niedoskonałości rynku wewnętrznego wynikających ze współistnienia różnych krajowych systemów podatku od osób prawnych, które mają wpływ na rynek wewnętrzny i zniechęcają do działalności transgranicznej, możliwe jest lepsze osiągnięcie tych celów na poziomie Unii, Unia może przyjąć środki zgodnie z zasadą pomocniczości określoną w art. 5 Traktatu o Unii Europejskiej. Zgodnie z zasadą proporcjonalności określoną w tym artykule niniejsza dyrektywa nie wykracza poza to, co jest konieczne do osiągnięcia tych celów, zwłaszcza w świetle faktu, że jej zakres obowiązkowego stosowania jest ograniczony do grup przekraczających określony próg wielkości.
- (22) Zgodnie ze wspólną deklaracją polityczną państw członkowskich i Komisji z dnia 28 września 2011 r.¹³ państwa członkowskie zobowiązały się do przedstawienia w uzasadnionych przypadkach powiadomienia o środkach transpozycji wraz z co najmniej jednym dokumentem wyjaśniającym związki między elementami dyrektywy a odpowiadającymi im częściami krajowych instrumentów transpozycyjnych. W odniesieniu do niniejszej dyrektywy ustawodawca uznaje, że wymóg złożenia tych dokumentów jest uzasadniony.
- (23) Komisja powinna zostać zobowiązana do oceny wdrożenia niniejszej dyrektywy cztery lata po jej wejściu w życie i przedstawienia Radzie sprawozdania dotyczącego jej działania. Państwa członkowskie powinny być zobowiązane do przekazania Komisji tekstu przepisów prawa krajowego, przyjętych w dziedzinie objętej niniejszą dyrektywą,

¹² Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 182/2011 z dnia 16 lutego 2011 r. ustanawiające przepisy i zasady ogólne dotyczące trybu kontroli przez państwa członkowskie wykonywania uprawnień wykonawczych przez Komisję (Dz.U. L 55 z 28.2.2011, s. 13).

¹³ Wspólna deklaracja polityczną państw członkowskich i Komisji z dnia 28 września 2011 r. dotycząca dokumentów wyjaśniających (Dz.U. C 369 z 17.12.2011, s. 14).

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DYREKTYWĘ:

ROZDZIAŁ I

PRZEDMIOT, ZAKRES STOSOWANIA I DEFINICJE

Artykuł 1

Przedmiot

1. Niniejszą dyrektywą ustanawia się system wspólnej podstawy opodatkowania niektórych przedsiębiorstw oraz przepisy dotyczące obliczania tej podstawy.
2. Przedsiębiorstwo, które stosuje przepisy niniejszej dyrektywy przestaje podlegać krajowym przepisom dotyczącym podatku od osób prawnych w zakresie wszystkich kwestii uregulowanych niniejszą dyrektywą, o ile nie wskazano inaczej.

Artykuł 2

Zakres stosowania

1. Przepisy niniejszej dyrektywy stosuje się do przedsiębiorstw utworzonych na podstawie prawa państwa członkowskiego, w tym stałych zakładów tych przedsiębiorstw w innych państwach członkowskich, spełniających wszystkie poniższe warunki:
 - a) przedsiębiorstwo przyjmuje jedną z form prawnych wymienionych w załączniku I;
 - b) przedsiębiorstwo podlega opodatkowaniu jednym z podatków od osób prawnych wymienionych w załączniku II lub podobnym podatkiem wprowadzonym w późniejszym czasie;
 - c) przedsiębiorstwo wchodzi w skład skonsolidowanej grupy do celów rachunkowości finansowej, której skonsolidowane przychody przekroczyły 750 000 000 EUR w roku obrotowym poprzedzającym dany rok obrotowy;
 - d) przedsiębiorstwo kwalifikuje się jako jednostka dominująca lub kwalifikująca się jednostka zależna, o których mowa w art. 3, lub ma co najmniej jeden stały zakład w innym państwie członkowskim, o którym mowa w art. 5.
2. Niniejszą dyrektywę stosuje się również do przedsiębiorstw utworzonych na podstawie prawa państwa trzeciego w odniesieniu do stałych zakładów tych przedsiębiorstw znajdujących się w co najmniej jednym państwie członkowskim, które to przedsiębiorstwa spełniają warunki określone w ust. 1 lit. b)–d).

W odniesieniu do kwestii, czy przedsiębiorstwo spełnia warunek określony w ust. 1 lit. a), wystarczające jest, że przedsiębiorstwo w państwie trzecim posiada formę prawną podobną do jednej z form przedsiębiorstw wymienionych w załączniku I. Do celów ust. 1 lit. a) Komisja przyjmuje co roku wykaz form prawnych przedsiębiorstw z państw trzecich, które są podobne do form przedsiębiorstw wymienionych w załączniku I. Ten akt wykonawczy przyjmuje się zgodnie z procedurą sprawdzającą, o której mowa w art. 68 ust. 2. Fakt, że dana forma przedsiębiorstwa z państwa trzeciego nie figuruje w wykazie, nie wyklucza stosowania względem niej przepisów niniejszej dyrektywy.

3. Przedsiębiorstwo, które spełnia warunki określone w ust. 1 lit. a) i b), ale nie spełnia warunków określonych w lit. c) lub d) tego ustępu, może zdecydować się, również w odniesieniu do swoich stałych zakładów znajdujących się w innych państwach członkowskich, na stosowanie przepisów niniejszej dyrektywy przez okres pięciu lat podatkowych. Okres ten jest automatycznie przedłużany na kolejne okresy pięciu lat podatkowych, chyba że złożono zawiadomienie o rezygnacji, o którym mowa w art. 65 ust. 3. Warunki określone w ust. 1 lit. a) i b) muszą być spełnione za każdym razem, gdy ma miejsce przedłużenie.
4. Przepisy niniejszej dyrektywy nie mają zastosowania do przedsiębiorstw żeglugowych objętych specjalnym systemem podatkowym. Przedsiębiorstwa żeglugowe objęte specjalnym systemem podatkowym są uwzględniane do celów określania przedsiębiorstw należących do tej samej grupy, o której mowa w art. 3.
5. Komisja jest uprawniona do przyjęcia aktów delegowanych zgodnie z art. 66 w celu zmiany załączników I i II, tak aby uwzględnić zmiany w przepisach państw członkowskich dotyczących form prawnych przedsiębiorstw i podatków od osób prawnych.

Artykuł 3

Jednostka dominująca i kwalifikujące się jednostki zależne

1. Kwalifikującą się jednostką zależną jest każda jednostka bezpośrednio zależna oraz jednostka zależna niższego poziomu, w której jednostka dominująca posiada:
 - a) więcej niż 50 % praw głosu; oraz
 - b) prawo własności ponad 75 % kapitału jednostki zależnej lub ponad 75 % praw do zysku.
2. Do celów obliczenia progów, o których mowa w ust. 1, dla jednostki zależnej niższego poziomu stosuje się następujące zasady:
 - a) po osiągnięciu progu praw głosu w odniesieniu do jednostki zależnej uznaje się, że jednostka dominująca posiada 100 % takich praw;
 - b) prawo do zysku oraz prawo własności kapitału oblicza się, mnożąc udziały posiadane pośrednio i bezpośrednio w jednostkach zależnych na każdym poziomie. W obliczeniach uwzględnia się również prawa własności w wysokości 75 % lub mniej, które jednostka dominująca posiada bezpośrednio lub pośrednio, w tym prawa posiadane w przedsiębiorstwach będących rezydentami w państwie trzecim.

Artykuł 4

Definicje

Do celów niniejszej dyrektywy stosuje się następujące definicje:

- (1) „podatnik” oznacza przedsiębiorstwo, które spełnia warunki określone w art. 2 ust. 1 lub 2, lub które zdecydowało się, zgodnie z art. 2 ust. 3, na stosowanie przepisów niniejszej dyrektywy;
- (2) „podmiot niebędący podatnikiem” oznacza przedsiębiorstwo, które nie spełnia warunków określonych w art. 2 ust. 1 lub 2, i które nie zdecydowało się na stosowanie przepisów niniejszej dyrektywy zgodnie z art. 2 ust. 3;

- (3) „podatnik będący rezydentem” oznacza podatnika, który jest rezydentem dla celów podatkowych w państwie członkowskim;
- (4) „podatnik niebędący rezydentem” oznacza podatnika, który dla celów podatkowych nie jest rezydentem w państwie członkowskim;
- (5) „przychody” oznaczają przychody ze sprzedaży oraz z wszelkich innych transakcji, bez podatku od wartości dodanej oraz innych podatków i należności pobranych w imieniu organów rządowych, w formie pieniężnej lub niepieniężnej, w tym dochody ze zbycia aktywów i praw, odsetki, dywidendy oraz inne wypłaty zysku, przychody z likwidacji, należności licencyjne, dotacje i subwencje, otrzymane darowizny, odszkodowania i dobrowolne płatności. Przychody obejmują również niepieniężne darowizny dokonane przez podatnika. Przychody nie obejmują kapitału pozyskanego przez podatnika ani zadłużenia spłaconego podatnikowi;
- (6) „koszty” oznaczają zmniejszenie kapitału własnego netto przedsiębiorstwa w danym okresie obrachunkowym w postaci wpływów lub obniżenia wartości aktywów bądź w formie uznania lub wzrostu wartości zobowiązań, inne niż te dotyczące pieniężnych lub niepieniężnych wypłat na rzecz udziałowców (akcjonariuszy) lub właścicieli kapitału własnego należnych im w tym charakterze;
- (7) „rok podatkowy” oznacza rok kalendarzowy lub dowolny inny odpowiedni okres do celów podatkowych;
- (8) „zysk” oznacza nadwyżkę przychodów nad podlegającymi odliczeniu kosztami i innymi podlegającymi odliczeniu pozycjami w roku podatkowym;
- (9) „strata” oznacza nadwyżkę podlegających odliczeniu kosztów i innych podlegających odliczeniu pozycji nad przychodami w roku podatkowym;
- (10) „skonsolidowana grupa do celów rachunkowości finansowej” oznacza wszystkie podmioty, które są w pełni uwzględniane w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym sporządzonym zgodnie z międzynarodowymi standardami sprawozdawczości finansowej lub krajowym systemem sprawozdawczości finansowej;
- (11) „badania i rozwój” oznaczają prace eksperymentalne lub teoretyczne podejmowane przede wszystkim w celu zdobycia nowej wiedzy o podstawach zjawisk i obserwowalnych faktów bez nastawienia na praktyczne zastosowania ani użytkowanie (badania podstawowe); oryginalne badania podejmowane w celu zdobycia nowej wiedzy, jednak przede wszystkim nastawione na konkretne cele lub zadania praktyczne (badania stosowane); systematyczne działania prowadzone z wykorzystaniem wiedzy zdobytej w toku badań i praktycznego doświadczenia oraz prowadzące do zdobycia dodatkowej wiedzy, mające na celu tworzenie nowych produktów lub procesów lub ulepszanie istniejących produktów lub procesów (eksperymentalne prace rozwojowe);
- (12) „koszty finansowania zewnętrznego” oznaczają koszty z tytułu odsetek od wszystkich form zadłużenia, inne koszty ekonomicznie równoważne odsetkom i koszty poniesione w związku z pozyskiwaniem finansowania, zgodnie z definicją w prawie krajowym, w tym płatności w ramach pożyczek partycypacyjnych, odsetki kalkulacyjne z tytułu obligacji zamiennych i obligacji zerokuponowych, płatności w ramach alternatywnych uzgodnień dotyczących finansowania, elementy odsetkowe finansowania w przypadku płatności z tytułu leasingu finansowego, odsetki skapitalizowane ujęte w wartości bilansowej danego składnika aktywów, amortyzacja skapitalizowanych odsetek, kwoty określone przez odniesienie do

zwrotu z finansowania w ramach zasad dotyczących ustalania cen transferowych, kwoty odsetek nominalnych w ramach instrumentów pochodnych lub uzgodnień dotyczących zabezpieczenia związanych z finansowaniem zewnętrznym, z którego korzysta dany podmiot, określony dochód z tytułu podwyższeń podstawy kapitałowej netto, o których mowa w art. 11 niniejszej dyrektywy, określone zyski i straty z tytułu różnic kursowych wynikające z zaciągniętych pożyczek i instrumentów związanych z pozyskiwaniem finansowania, opłaty gwarancyjne związane z uzgodnieniami dotyczącymi finansowania, opłaty związane z uzgodnieniami i podobne koszty związane z zaciąganiem pożyczek;

- (13) „nadwyżka kosztów finansowania zewnętrznego” oznacza kwotę, o którą podlegające odliczeniu koszty finansowania zewnętrznego ponoszone przez podatnika przewyższają podlegające opodatkowaniu przychody z odsetek i inne podlegające opodatkowaniu przychody, które otrzymuje podatnik i które są ekonomicznie równoważne przychodom z odsetek;
- (14) „przeniesienie aktywów” oznacza operację, w wyniku której państwo członkowskie traci prawo do opodatkowania przeniesionych aktywów, przy czym aktywa te pozostają własnością prawną lub ekonomiczną tego samego podatnika;
- (15) „przeniesienie rezydencji podatkowej” oznacza operację, w wyniku której podatnik przestaje być rezydentem do celów podatkowych w jednym państwie członkowskim i uzyskuje rezydencję podatkową w innym państwie członkowskim lub w państwie trzecim;
- (16) „przeniesienie działalności gospodarczej prowadzonej przez stały zakład” oznacza operację, w wyniku której podatnik przestaje prowadzić podlegającą opodatkowaniu działalność gospodarczą w jednym państwie członkowskim, a zaczyna taką działalność prowadzić w innym państwie członkowskim lub państwie trzecim, nie stając się przy tym rezydentem do celów podatkowych w tym państwie członkowskim lub państwie trzecim;]
- (17) „wartość dla celów podatkowych” oznacza podstawę amortyzacji składnika aktywów trwałych lub pakietu aktywów pomniejszoną o całkowitą kwotę dokonanych odpisów amortyzacyjnych;
- (18) „wartość rynkowa” oznacza kwotę, za jaką dany składnik aktywów mógłby być wymieniony lub wzajemne zobowiązania uregulowane w drodze bezpośredniej transakcji zawieranej dobrowolnie pomiędzy niepowiązanymi ze sobą stronami;
- (19) „aktywa trwałe” oznaczają rzeczowe aktywa nabyte lub wytworzone przez podatnika oraz nabyte wartości niematerialne i prawne, które mogą być indywidualnie wycenione i są wykorzystywane w ramach działalności przez okres przekraczający 12 miesięcy w celu osiągnięcia, zachowania lub zabezpieczenia dochodu, z wyjątkiem składników aktywów, których koszt nabycia lub wytworzenia wynosi mniej niż 1 000 euro. Aktywa trwałe obejmują również aktywa finansowe, z wyjątkiem aktywów finansowych przeznaczonych do obrotu zgodnie z art. 21;
- (20) „aktywa finansowe” oznaczają udziały (akcje) w przedsiębiorstwach powiązanych i pożyczki udzielone przedsiębiorstwom powiązanym zgodnie z definicją w art. 56 niniejszej dyrektywy, udziały kapitałowe zgodnie z definicją w art. 2 pkt 2

dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE¹⁴, pożyczki udzielone przedsiębiorstwom, z którymi podatnik jest powiązany na mocy posiadanego udziału kapitałowego, inwestycje zaliczone do środków trwałych, inne pożyczki oraz udziały (akcje) własne, w zakresie, w jakim krajowe prawo dopuszcza wykazywanie ich w bilansie;

- (21) „koszty nabycia lub wytworzenia” oznaczają zapłaconą lub należną kwotę środków pieniężnych lub ich ekwiwalentów lub wartość innych aktywów przekazanych w zamian za składnik rzeczowych aktywów trwałych lub zużytych w celu jego nabycia w momencie jego nabycia lub wytworzenia;
- (22) „długoterminowe rzeczowe aktywa trwałe” oznaczają rzeczowe aktywa trwałe o okresie użytkowania wynoszącym 15 lat lub więcej. Budynki, statki powietrzne i statki wodne są uznawane za długoterminowe rzeczowe aktywa trwałe;
- (23) „średnioterminowe rzeczowe aktywa trwałe” oznaczają rzeczowe aktywa trwałe, które nie kwalifikują się jako długoterminowe rzeczowe aktywa trwałe na mocy pkt 22 i których okres użytkowania wynosi osiem lat lub więcej;
- (24) „aktywa używane” oznaczają aktywa trwałe, których okres użytkowania częściowo upłynął w momencie nabycia i które zdadne są do dalszego użytkowania w ich obecnym stanie lub po dokonaniu naprawy;
- (25) „okres użytkowania” oznacza przewidywany okres, podczas którego dany składnik aktywów będzie dostępny do użytku, lub liczbę jednostek produkcji lub podobnych jednostek, które podatnik spodziewa się uzyskać w wyniku użytkowania danego składnika aktywów;
- (26) „koszty ulepszenia” oznaczają wszelkie dodatkowe wydatki na aktywa trwałe, które znacząco zwiększają wydajność składnika aktywów lub znacząco poprawiają jego funkcjonowanie lub stanowią ponad 10 % początkowej podstawy amortyzacji danego składnika aktywów;
- (27) „zapasy i produkcja w toku” oznaczają aktywa przeznaczone do sprzedaży, aktywa w procesie produkcji przeznaczonej do sprzedaży lub aktywa w postaci materiałów lub zapasów przeznaczonych do zużycia w procesie produkcji lub przy świadczeniu usług;
- (28) „właściciel faktyczny” oznacza osobę, która czerpie zasadniczo wszystkie korzyści i ponosi zasadniczo całe ryzyko związane ze składnikiem aktywów trwałych, bez względu na fakt, czy osoba ta jest właścicielem prawnym. Podatnika, który ma prawo posiadania, użytkowania i zbycia składnika aktywów trwałych i ponosi ryzyko jego utraty lub zniszczenia, uważa się w każdym przypadku za właściciela faktycznego;
- (29) „przedsiębiorstwo finansowe” oznacza każdy z poniższych podmiotów:

¹⁴ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG (Dz.U. L 182 z 29.6.2013, s. 19).

- a) instytucję kredytową lub przedsiębiorstwo inwestycyjne zdefiniowane w art. 4 ust. 1 pkt 1 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2004/39/WE¹⁵, ZAFI zdefiniowanego w art. 4 ust. 1 lit. b) dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2011/61/UE¹⁶, lub spółkę zarządzającą zdefiniowaną w art. 2 ust. 1 lit. b) dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/65/WE¹⁷;
- b) zakład ubezpieczeń zdefiniowany w art. 13 pkt 1 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/138/WE¹⁸;
- c) zakład reasekuracji zdefiniowany w art. 13 pkt 4 dyrektywy 2009/138/WE;
- d) instytucję pracowniczych programów emerytalnych zdefiniowaną w art. 6 lit. a) dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2003/41/WE¹⁹, chyba że państwo członkowskie podjęło decyzję o niestosowaniu tej dyrektywy w całości lub w części w odniesieniu do tej instytucji zgodnie z art. 5 tej dyrektywy, lub osobę mianowaną przez instytucję pracowniczych programów emerytalnych zgodnie z art. 19 ust. 1 dyrektywy 2003/41/WE;
- e) instytucje emerytalne obsługujące programy emerytalne, które kwalifikują się jako systemy zabezpieczenia społecznego objęte rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004²⁰ i rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 987/2009²¹, jak również wszelkie podmioty prawne utworzone w celu inwestowania w ramach takich programów emerytalnych;
- f) AFI zdefiniowany w art. 4 ust. 1 lit. a) dyrektywy 2011/61/UE, który jest zarządzany przez ZAFI zdefiniowany w art. 4 ust. 1 lit. b) dyrektywy 2011/61/UE, lub AFI nadzorowany na mocy przepisów krajowych;
- g) UCITS zdefiniowany w art. 1 ust. 2 dyrektywy 2009/65/WE;

¹⁵ Dyrektywa 2004/39/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 21 kwietnia 2004 r. w sprawie rynków instrumentów finansowych zmieniająca dyrektywę Rady 85/611/EWG i 93/6/EWG i dyrektywę 2000/12/WE Parlamentu Europejskiego i Rady oraz uchylająca dyrektywę Rady 93/22/EWG (Dz.U. L 145 z 30.4.2004, s. 1).

¹⁶ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2011/61/UE z dnia 8 czerwca 2011 r. w sprawie zarządzających alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi i zmiany dyrektyw 2003/41/WE i 2009/65/WE oraz rozporządzeń (WE) nr 1060/2009 i (UE) nr 1095/2010 (Dz.U. L 174 z 1.7.2011, s. 1).

¹⁷ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/65/WE z dnia 13 lipca 2009 r. w sprawie koordynacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do przedsiębiorstw zbiorowego inwestowania w zbywalne papiery wartościowe (UCITS) (Dz.U. L 302 z 17.11.2009, s. 32).

¹⁸ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/138/WE z dnia 25 listopada 2009 r. w sprawie podejmowania i prowadzenia działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej (Wyłącalność II) (Dz.U. L 335 z 17.12.2009, s. 1).

¹⁹ Dyrektywa 2003/41/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 3 czerwca 2003 r. w sprawie działalności instytucji pracowniczych programów emerytalnych oraz nadzoru nad takimi instytucjami (Dz.U. L 235 z 23.9.2003, s. 10).

²⁰ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 883/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego (Dz.U. L 200 z 7.6.2004, s. 1).

²¹ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 987/2009 z dnia 16 września 2009 r. dotyczące wykonywania rozporządzenia (WE) nr 883/2004 w sprawie koordynacji systemów zabezpieczenia społecznego (Dz.U. L 284 z 30.10.2009, s. 1).

- h) kontrahenta centralnego zdefiniowanego w art. 2 pkt 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 648/2012²²;
 - i) centralny depozyt papierów wartościowych zdefiniowany w art. 2 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 909/2014²³;
- (30) „podmiot” oznacza jakąkolwiek formę prawną, której celem jest prowadzenie działalności gospodarczej albo za pośrednictwem przedsiębiorstwa, albo struktury przejrzystej do celów podatkowych;
- (31) „rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych” oznacza sytuację między podatnikiem a przedsiębiorstwem powiązanim lub uzgodnienia strukturalne między stronami w różnych jurysdykcjach podatkowych, w przypadku których różnice w klasyfikacji prawnej instrumentu finansowego lub podmiotu lub w traktowaniu obecności handlowej jako stałego zakładu prowadzą do któregośkolwiek z poniższych rezultatów:
- a) odliczenie od podstawy opodatkowania tych samych płatności, kosztów lub strat ma miejsce zarówno w jurysdykcji, w której płatność ma swoje źródło, poniesiono koszty lub odnotowano straty, jak i w innej jurysdykcji („podwójne odliczenie”);
 - b) odliczenie płatności od podstawy opodatkowania ma miejsce w jurysdykcji, w której płatność ma swoje źródło, bez odpowiadającego mu ujęcia do celów podatkowych tej samej płatności w drugiej jurysdykcji („odliczenie bez rozpoznania przychodu”);
 - c) w przypadku różnic w traktowaniu obecności handlowej jako stałego zakładu, nieopodatkowanie dochodu, który ma swoje źródło w jednej jurysdykcji, bez odpowiedniego ujęcia dla celów podatkowych tego samego dochodu w drugiej jurysdykcji („nieopodatkowanie bez rozpoznania przychodu”).

Rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych zachodzą jedynie w zakresie, w jakim te same płatności odliczone, koszty poniesione lub straty odnotowane w dwóch jurysdykcjach przekraczają kwotę dochodu, który jest ujęty w obydwu jurysdykcjach i który można przypisać temu samemu źródłu.

Rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych obejmują także przeniesienie instrumentu finansowego w ramach uzgodnienia strukturalnego obejmującego podatnika, w przypadku gdy dochód bazowy z tytułu przeniesionego instrumentu podatkowego jest traktowany do celów podatkowych jako dochód uzyskany równocześnie przez więcej niż jedną ze stron uzgodnienia, które są rezydentami do celów podatkowych w różnych jurysdykcjach, co prowadzi do jednego z poniższych rezultatów;

- (a) odliczenie płatności związanej z dochodem bazowym bez odpowiadającego mu ujęcia takiej płatności do celów podatkowych, chyba że ten dochód bazowy jest uwzględniony w podlegającym opodatkowaniu dochodzie jednej ze stron;

²² Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 648/2012 z dnia 4 lipca 2012 r. w sprawie instrumentów pochodnych będących przedmiotem obrotu poza rynkiem regulowanym, kontrahentów centralnych i repozytoriów transakcji (Dz.U. L 201 z 27.7.2012, s. 1).

²³ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 909/2014 z dnia 23 lipca 2014 r. w sprawie usprawnienia rozrachunku papierów wartościowych w Unii Europejskiej i w sprawie centralnych depozytów papierów wartościowych, zmieniające dyrektywy 98/26/WE i 2014/65/UE oraz rozporządzenie (UE) nr 236/2012 (Dz.U. L 257 z 28.8.2014, s. 1).

- b) uzyskanie ulgi z tytułu podatku u źródła od płatności pochodzącej z przeniesionego instrumentu finansowego przez więcej niż jedną zainteresowaną stronę;
- (32) „uzgodnienie strukturalne” oznacza uzgodnienie dotyczące rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych, w ramach którego rozbieżności są wliczone w warunki uzgodnienia, lub uzgodnienie, którego celem było stworzenie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych, chyba że nie można zasadnie oczekiwać, że podatnik lub przedsiębiorstwo powiązane byli świadomi rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych i nie mieli udziału w korzyściach podatkowych wynikających z tych rozbieżności;
- (33) „krajowe przepisy dotyczące podatku od osób prawnych” oznaczają przepisy państwa członkowskiego, które ustanawiają jeden z podatków wymienionych w załączniku II.

Komisja jest uprawniona do przyjęcia aktów delegowanych zgodnie z art. 66 w celu ustanowienia definicji dalszych pojęć.

Artykuł 5

Stały zakład w państwie członkowskim podatnika będącego rezydentem do celów podatkowych w Unii

1. Uznaje się, że podatnik posiada stały zakład w państwie członkowskim innym niż państwo członkowskie, w którym jest on rezydentem do celów podatkowych, gdy posiada on w tym innym państwie członkowskim stałe miejsce prowadzenia działalności, przez które – całkowicie lub częściowo – prowadzi działalność gospodarczą, w tym w szczególności:
 - a) siedzibę zarządu;
 - b) oddział;
 - c) biuro;
 - d) zakład fabryczny;
 - e) warsztat;
 - f) kopalnię, źródło ropy naftowej lub gazu, kamieniołom albo każde inne miejsce wydobywania zasobów naturalnych.
2. Plac budowy, prace budowlane lub instalacyjne stanowią stały zakład tylko wtedy, jeżeli trwają dłużej niż dwanaście miesięcy
3. Termin „stały zakład” nie obejmuje następujących rodzajów działalności, pod warunkiem, że taka działalność, lub – w przypadku lit. f) – ogólna działalność prowadzona w stałym miejscu prowadzenia działalności, ma charakter przygotowawczy lub pomocniczy:
 - a) użytkowanie placówek, które służą wyłącznie do składowania, wystawiania lub wydawania dóbr lub towarów należących do podatnika;
 - b) utrzymywanie składów dóbr lub towarów należących do podatnika wyłącznie w celu składowania, wystawiania lub wydawania;
 - c) utrzymywanie składów dóbr lub towarów należących do podatnika wyłącznie w celu przerobu przez inną osobę;

- d) utrzymywanie stałego miejsca prowadzenia działalności wyłącznie w celu zakupu dóbr lub towarów na rzecz podatnika albo gromadzenia informacji na rzecz podatnika;
 - e) utrzymywanie stałego miejsca prowadzenia działalności wyłącznie w celu prowadzenia jakiegokolwiek innej działalności na rzecz podatnika;
 - f) utrzymywanie stałego miejsca prowadzenia działalności wyłącznie na potrzeby działalności stanowiącej dowolną kombinację rodzajów działalności wymienionych w lit. a)–e).
4. Nie naruszając przepisów ust. 5, w przypadku gdy dana osoba działa w danym państwie członkowskim w imieniu podatnika i w ramach tej działalności zwyczajowo zawiera umowy lub zwyczajowo odgrywa główną rolę w procesie prowadzącym do zawierania umów, które są regularnie zawierane bez istotnych zmian wprowadzanych przez podatnika, to uważa się, że podatnik posiada w danym państwie członkowskim stały zakład w odniesieniu do działań podejmowanych przez tę osobę na rzecz tego podatnika.
- Umowy, o których mowa w akapicie pierwszym:
- a) są zawierane w imieniu podatnika, lub
 - b) mają za przedmiot przeniesienie prawa własności do majątku należącego do tego podatnika lub majątku, z którego podatnik ma prawo korzystać, bądź mają za przedmiot przyznanie prawa do korzystania z takiego majątku;
 - c) mają za przedmiot świadczenie usług przez podatnika.
- Akapity pierwszy i drugi nie mają zastosowania, jeżeli działalność tej osoby ma charakter pomocniczy lub przygotowawczy, o którym mowa w ust. 3, tak aby – w przypadku prowadzenia tej działalności przez stałe miejsce prowadzenia działalności – to stałe miejsce prowadzenia działalności nie zmieniło się w stały zakład zgodnie z przepisami tego ustępu.
- 5.
- a) Ustęp 4 nie ma zastosowania w przypadku, gdy osoba działająca w państwie członkowskim w imieniu podatnika prowadzi działalność w tym państwie członkowskim jako niezależny przedstawiciel i działa na rzecz podatnika w ramach swojej zwykłej działalności. Jeżeli jednak dana osoba działa wyłącznie lub prawie wyłącznie na rzecz jednego lub większej liczby podatników, z którymi jest ona „ściśle związana”, osoba ta nie może być traktowana jako niezależny przedstawiciel w rozumieniu niniejszego ustępu w odniesieniu do tych podatników.
 - b) Do celów niniejszego artykułu dana osoba jest „ściśle związana” z podatnikiem, jeśli jedna strona posiada, bezpośrednio lub pośrednio, ponad 50 % praw głosu w przedsiębiorstwie drugiej strony lub prawo własności ponad 50 % kapitału lub ponad 50 % praw uprawniających do udziału w zysku.
6. Fakt, że podatnik będący rezydentem do celów podatkowych w jednym państwie członkowskim kontroluje lub jest kontrolowany przez podatnika będącego rezydentem do celów podatkowych w innym państwie członkowskim lub prowadzącego działalność w tym innym państwie członkowskim (przez stały zakład albo w inny sposób), sam w sobie nie oznacza, że którykolwiek z tych podatników jest stałym zakładem drugiego podatnika.

ROZDZIAŁ II

OBLICZENIE PODSTAWY OPODATKOWANIA

Artykuł 6 Zasady ogólne

1. Przy obliczaniu podstawy opodatkowania uwzględnia się wyłącznie zrealizowane zyski i straty.
2. Transakcje i zdarzenia podatkowe wycenia się indywidualnie.
3. Obliczenia podstawy opodatkowania dokonuje się w sposób jednolity, chyba że wyjątkowe okoliczności uzasadniają zmianę sposobu obliczania.
4. O ile nie przewidziano inaczej, podstawę opodatkowania oblicza się dla każdego roku podatkowego. O ile nie przewidziano inaczej, rok podatkowy stanowi dowolny okres dwunastu miesięcy.

Artykuł 7 Elementy podstawy opodatkowania

Podstawę opodatkowania oblicza się, pomniejszając przychody o przychody zwolnione z opodatkowania, koszty podlegające odliczeniu oraz inne pozycje podlegające odliczeniu.

Artykuł 8 Przychody zwolnione z opodatkowania

W podstawie opodatkowania nie uwzględnia się następujących przychodów:

- a) dotacje bezpośrednio związane z nabyciem, wytworzeniem lub ulepszeniem aktywów trwałych podlegających amortyzacji zgodnie z art. 31–41;
- b) przychody ze zbycia pakietu aktywów, o którym mowa w art. 37 ust. 2, w tym wartość rynkową darowizn niepieniężnych;
- c) przychody ze zbycia udziałów (akcji), pod warunkiem że podatnik posiadał co najmniej 10 % udziałów w kapitale lub 10 % praw głosu w przedsiębiorstwie w okresie 12 miesięcy poprzedzających zbycie, z wyjątkiem przychodów ze zbycia udziałów (akcji) przeznaczonych do obrotu zgodnie z art. 21 ust. 3 oraz udziałów (akcji) będących w posiadaniu zakładów ubezpieczeń na życie zgodnie z art. 28 lit. b);
- d) otrzymane zyski podzielone, pod warunkiem że podatnik przez 12 kolejnych miesięcy posiadał co najmniej 10 % udziałów w kapitale lub 10 % praw głosu w przedsiębiorstwie, które dokonuje podziału zysków, z wyjątkiem podzielonych zysków z tytułu udziałów (akcji) przeznaczonych do obrotu zgodnie z art. 21 ust. 4 oraz zysków podzielonych otrzymanych przez zakłady ubezpieczeń na życie zgodnie z art. 28 lit. c);
- e) dochody stałego zakładu otrzymane przez podatnika w państwie członkowskim, w którym podatnik jest rezydentem do celów podatkowych.

Artykuł 9
Koszty podlegające odliczeniu

1. Koszty podlegają odliczeniu jedynie w zakresie, w jakim zostały poniesione bezpośrednio na potrzeby działalności gospodarczej podatnika.
2. Koszty, o których mowa w ust. 1, obejmują wszystkie koszty własne sprzedaży oraz wszystkie koszty, pomniejszone o podlegający odliczeniu podatek od wartości dodanej, poniesione przez podatnika w celu osiągnięcia lub zabezpieczenia dochodu, w tym koszty badań i rozwoju oraz koszty poniesione przy pozyskiwaniu kapitału własnego lub obcego na potrzeby prowadzonej działalności.
3. Oprócz kwot podlegających odliczeniu jako koszty badań i rozwoju zgodnie z ust. 2, podatnik może również dodatkowo odliczyć, za każdy rok podatkowy, 50 % takich kosztów, z wyjątkiem kosztów dotyczących ruchomych rzeczowych aktywów trwałych, poniesionych w ciągu danego roku. Jeżeli koszty badań i rozwoju przekraczają kwotę 20 000 000 EUR, podatnik może odliczyć 25 % nadwyżki.

Na zasadzie odstępstwa od akapitu pierwszego podatnik może dodatkowo odliczyć 100 % kosztów badań i rozwoju do kwoty 20 000 000 EUR, jeśli spełnia on wszystkie poniższe warunki:

- a) jest przedsiębiorstwem nienotowanym na rynku regulowanym, zatrudnia mniej niż 50 pracowników, a jego roczny obrót lub roczna suma bilansowa nie przekracza 10 000 000 EUR;
 - b) nie figuruje w rejestrze przedsiębiorców dłużej niż pięć lat. Jeżeli podatnik nie podlega obowiązkowi wpisu do rejestru przedsiębiorców, okres pięciu lat może rozpocząć bieg w chwili, gdy przedsiębiorstwo zaczyna prowadzić działalność gospodarczą albo zaczyna podlegać opodatkowaniu z tytułu jej prowadzenia;
 - c) nie powstał w drodze połączenia;
 - d) nie ma żadnych przedsiębiorstw powiązanych.
4. Państwa członkowskie mogą przewidzieć możliwość odliczania darowizn na rzecz organizacji charytatywnych.

Artykuł 10
Inne pozycje podlegające odliczeniu

Odliczeniu podlegają odpisy z tytułu amortyzacji aktywów trwałych, o których mowa w art. 30–40.

Artykuł 11
Ulga z tytułu wzrostu i inwestycji („AGI”)

1. Do celów niniejszego artykułu „podstawa kapitałowa do celów AGI” oznacza, w danym roku podatkowym, różnicę między kapitałem własnym podatnika a wartością podatkową udziału podatnika w kapitale przedsiębiorstw powiązanych, o których mowa w art. 56.
2. Do celów niniejszego artykułu „kapitał własny” oznacza:

- a) „kapitał własny”, jak opisano w lit. A sekcji „Pasywa (kapitały, rezerwy i zobowiązania)” w załączniku III do dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE²⁴;
 - b) „kapitał własny”, jak opisano w lit. L w załączniku IV do dyrektywy 2013/34/UE;
 - c) „kapitał własny”, zgodnie z definicją w międzynarodowych standardach sprawozdawczości finansowej, przyjętych i stosowanych w Unii zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady²⁵.
3. Kwota równa określonego dochodowi z tytułu podwyższeń podstawy kapitałowej do celów AGI podlega odliczeniu od podstawy opodatkowania podatnika, zgodnie z ust. 1–6. W przypadku obniżenia podstawy kapitałowej do celów AGI opodatkowaniu podlega kwota równa określonego dochodowi z tytułu obniżenia podstawy kapitałowej do celów AGI.
4. Przez pierwsze dziesięć lat podatkowych, w ciągu których podatnik podlega przepisom niniejszej dyrektywy, podwyższenia lub obniżenia podstawy kapitałowej do celów AGI oblicza się jako różnicę między jego podstawą kapitałową do celów AGI na koniec danego roku podatkowego a jej poziomem w pierwszym dniu pierwszego roku podatkowego, w którym podatnika obowiązywały przepisy niniejszej dyrektywy. Po pierwszych dziesięciu latach podatkowych odniesienie do kwoty podstawy kapitałowej do celów AGI podlegającej odliczeniu od podstawy kapitałowej do celów AGI na koniec danego roku podatkowego przesuwają się corocznie o jeden rok podatkowy.
5. Określony dochód, o którym mowa w ust. 3, jest równy stopie dochodu z 10-letniej referencyjnej obligacji skarbowej strefy euro w grudniu roku poprzedzającego dany rok podatkowy, ogłoszonej przez Europejski Bank Centralny, podwyższonej o premię z tytułu ryzyka w wysokości 2 punktów procentowych. Jeżeli krzywa rocznego dochodu jest ujemna, stosuje się dolny limit w wysokości dwóch procent.
6. Komisja jest uprawniona do przyjmowania aktów delegowanych zgodnie z art. 66 w celu ustanowienia bardziej szczegółowych przepisów przeciwdziałających unikaniu opodatkowania, zwłaszcza w następujących dziedzinach związanych z AGI:
- a) pożyczki wewnątrzgrupowe i pożyczki z udziałem przedsiębiorstw stowarzyszonych;
 - b) wkłady pieniężne i niepieniężne;
 - c) przenoszenie udziałów;
 - d) przeklasyfikowanie starego kapitału na nowy kapitał w drodze likwidacji przedsiębiorstwa i tworzenia nowych przedsiębiorstw typu start-up;
 - e) tworzenie jednostek zależnych;
 - f) przejmowanie działalności przedsiębiorstw powiązanych;

²⁴ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylająca dyrektywę Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG (Dz.U. L 182 z 29.6.2013, s. 19).

²⁵ Rozporządzenie (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości (Dz.U. L 243 z 11.9.2002, s. 1).

- g) struktury typu „double-dipping” (polegające na nieuprawnionym wyciąganiu podwójnych korzyści), łączące możliwości odliczania odsetek oraz odliczenia w ramach AGI;
- h) wzrost kwot należności z tytułu finansowania pożyczek od przedsiębiorstw powiązanych w stosunku do kwot takich należności w dniu odniesienia.

Artykuł 12

Pozycje niepodlegające odliczeniu

Na zasadzie odstępstwa od art. 9 i 10 następujące pozycje nie podlegają odliczeniu:

- a) zyski podzielone oraz spłaty kapitału własnego lub obcego;
- b) 50 % kosztów reprezentacji, do kwoty nieprzekraczającej [x] % przychodów w roku podatkowym;
- c) przeniesienie zysków zatrzymanych na pozostałe kapitały stanowiące część kapitału własnego przedsiębiorstwa;
- d) podatek od osób prawnych i podobne podatki od zysków;
- e) łapówki i inne nielegalne płatności;
- f) grzywny i kary, w tym kary za opóźnienia w płatnościach, płatne na rzecz organu publicznego z tytułu naruszenia jakichkolwiek przepisów;
- g) koszty poniesione przez przedsiębiorstwo w celu osiągnięcia dochodu zwolnionego z opodatkowania na podstawie art. 8 lit. c), d) i e);
- h) darowizny inne niż te, o których mowa w art. 9 ust. 4;
- i) cena nabycia lub koszty wytworzenia lub też koszty związane z ulepszeniem aktywów trwałych, które podlegają odliczeniu zgodnie z art. 10 i 18, z wyjątkiem kosztów dotyczących badań i rozwoju. Kosztów, o których mowa w art. 33 ust. 1 lit. a) i art. 33 ust. 2 lit. a) i b), nie traktuje się jako kosztów związanych z badaniami i rozwojem;
- j) straty poniesione przez stały zakład w państwie trzecim.

Artykuł 13

Ograniczenie możliwości odliczania odsetek

1. Koszty finansowania zewnętrznego podlegają odliczeniu do wysokości kwoty odsetek lub innych otrzymanych przez podatnika, podlegających opodatkowaniu przychodów z aktywów finansowych.
2. Nadwyżka kosztów finansowania zewnętrznego podlega odliczeniu w roku podatkowym, w którym koszty te zostały poniesione, do wysokości 30 % wyniku finansowego podatnika przed uwzględnieniem odsetek, opodatkowania, deprecjacji i amortyzacji (EBITDA), lub do wysokości 3 000 000 EUR, w zależności od tego, która z tych kwot jest wyższa.

Do celów niniejszego artykułu, jeżeli podatnikowi zezwolono działać w imieniu grupy lub nałożono na niego taki wymóg, zgodnie z definicją w przepisach regulujących krajowy system opodatkowania grup, cała grupa jest traktowana jako podatnik. W takim przypadku nadwyżka kosztów finansowania zewnętrznego i

EBITDA są obliczane dla całej grupy. Kwota 3 000 000 EUR również odnosi się do całej grupy.

3. EBITDA jest obliczany przez dodanie do podstawy opodatkowania podatnika skorygowanych o podatek kwot z tytułu nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego, a także skorygowanych o podatek kwot z tytułu deprecjacji i amortyzacji. Przychodów zwolnionych z podatku nie uwzględnia się w EBITDA podatnika.
4. Na zasadzie odstępstwa od ust. 2 podatnik, który kwalifikuje się jako przedsiębiorstwo niezależne, jest uprawniony do pełnego odliczenia nadwyżki kosztów finansowania zewnętrznego. Przedsiębiorstwo niezależne oznacza podatnika, który nie wchodzi w skład skonsolidowanej grupy do celów rachunkowości finansowej i nie posiada przedsiębiorstw powiązanych ani stałych zakładów.
5. Na zasadzie odstępstwa od ust. 2 nadwyżka kosztów finansowania zewnętrznego podlega pełnemu odliczeniu, jeśli koszty te poniesiono na:
 - a) pożyczki, w przypadku gdy dotyczące ich umowy zostały zawarte przed dniem [data porozumienia politycznego w sprawie niniejszej dyrektywy], jednak odstępstwo to nie obejmuje wszelkich późniejszych zmian w umowach dotyczących takich pożyczek;
 - b) pożyczki wykorzystywane do sfinansowania długoterminowych projektów z zakresu infrastruktury publicznej, w przypadku gdy wykonawca projektu, koszty finansowania zewnętrznego, aktywa oraz dochody znajdują się w całości w Unii.

Do celów lit. b) długoterminowy projekt z zakresu infrastruktury publicznej oznacza projekt służący dostarczeniu, modernizacji, eksploatacji lub utrzymaniu znaczącego składnika aktywów, który to projekt dane państwo członkowskie uważa za służący ogólnemu interesowi publicznemu.

W przypadku gdy zastosowanie ma lit. b), ewentualny dochód wynikający z długoterminowego projektu z zakresu infrastruktury publicznej wyłącza się z EBITDA podatnika.

6. Nadwyżkę kosztów finansowania zewnętrznego, której nie można odliczyć w danym roku podatkowym, przenosi się na przyszłe okresy bez ograniczeń czasowych.
7. Ustępy 1–6 nie mają zastosowania do przedsiębiorstw finansowych, w tym przedsiębiorstw wchodzących w skład skonsolidowanej grupy do celów rachunkowości finansowej.

Artykuł 14

Koszty poniesione na rzecz udziałowców (akcjonariuszy), ich bezpośrednich krewnych lub przedsiębiorstw powiązanych

Nie uznaje się za koszty podlegające odliczeniu świadczeń udzielonych na rzecz udziałowca (akcjonariusza) będącego osobą fizyczną, jego współmałżonka, wstępnego lub zstępnego w linii prostej lub na rzecz przedsiębiorstw powiązanych zgodnie z art. 56, jeżeli takie świadczenia nie zostałyby udzielone na rzecz niezależnej osoby trzeciej.

ROZDZIAŁ III

MOMENT UJĘCIA PRZYCHODÓW I KOSZTÓW ORAZ USTALENIE ICH WYSOKOŚCI

Artykuł 15 *Zasady ogólne*

O ile niniejsza dyrektywa nie stanowi inaczej, przychody i koszty, jak również wszystkie inne pozycje podlegające odliczeniu, ujmują się w roku podatkowym, w którym je osiągnięto lub poniesiono.

Artykuł 16 *Osiągnięcie przychodów*

1. Osiągnięcie przychodów następuje w momencie powstania prawa do ich otrzymania oraz możliwości wiarygodnego ustalenia ich wysokości, bez względu na fakt faktycznej zapłaty odnośnych kwot.
2. Przychody z tytułu obrotu towarami uznaje się za osiągnięte zgodnie z ust. 1, jeżeli zostały spełnione następujące warunki:
 - a) podatnik przeniósł własność sprzedawanego towaru na nabywcę;
 - b) podatnik nie sprawuje rzeczywistej kontroli nad sprzedanym towarem;
 - c) możliwe jest wiarygodne ustalenie wysokości przychodów;
 - d) istnieje prawdopodobieństwo, że korzyści ekonomiczne związane z transakcją uzyska podatnik;
 - e) możliwe jest wiarygodne ustalenie wysokości kosztów, które zostały lub zostaną poniesione w związku z transakcją.
3. Przychody z tytułu świadczenia usług uznaje się za osiągnięte w zakresie, w jakim usługi zostały wykonane, i jeżeli zostały spełnione następujące warunki:
 - a) możliwe jest wiarygodne ustalenie wysokości przychodów;
 - b) istnieje prawdopodobieństwo, że korzyści ekonomiczne związane z transakcją uzyska usługodawca;
 - c) możliwe jest wiarygodne ustalenie stanu wykonania transakcji na koniec roku podatkowego;
 - d) możliwe jest wiarygodne ustalenie wysokości kosztów, które zostały lub zostaną poniesione w związku z transakcją.

Jeżeli warunki określone w lit. a)–d) nie zostały spełnione, przychody z tytułu świadczenia usług uznaje się za osiągnięte tylko w zakresie, w jakim mogą zostać przyporządkowane do kosztów podlegających odliczeniu.
4. Jeżeli przychody wynikają z płatności na rzecz podatnika, które mają zostać wykonane w kilku etapach, przychody uznaje się za osiągnięte, kiedy każda poszczególna rata staje się wymagalna.

Artykuł 17
Poniesienie kosztów podlegających odliczeniu

Poniesienie kosztów podlegających odliczeniu następuje w momencie spełnienia wszystkich następujących warunków:

- a) powstał obowiązek dokonania płatności; jeżeli na koszty składają się płatności dokonywane przez podatnika w kilku etapach, obowiązek dokonania płatności powstaje wówczas, gdy każda poszczególna rata staje się wymagalna;
- b) możliwe jest ustalenie z należytą dokładnością wysokości kwoty zobowiązania;
- c) w przypadku obrotu towarami – nastąpiło przeniesienie na podatnika istotnego ryzyka oraz korzyści wynikających z prawa własności towarów, natomiast w przypadku świadczenia usług – podatnik otrzymał usługę.

Artykuł 18
Koszty dotyczące aktywów niepodlegających amortyzacji

Koszty nabycia lub wytworzenia rzeczowych aktywów trwałych, o których mowa w art. 38, lub koszty ulepszenia tych aktywów podlegają odliczeniu w roku podatkowym, w którym następuje zbycie tych aktywów, pod warunkiem ujęcia przychodu ze zbycia wspomnianych aktywów w podstawie opodatkowania.

Artykuł 19
Wycena zapasów i produkcji w toku

1. Całkowitą kwotę kosztów podlegających odliczeniu w roku podatkowym zwiększa się o wartość zapasów i produkcji w toku na początek roku podatkowego i zmniejsza się o wartość zapasów i produkcji w toku na koniec tego samego roku podatkowego, z wyjątkiem zapasów i produkcji w toku związanych z kontraktami długoterminowymi, o których mowa w art. 22.
2. Cenę zakupu lub koszt wytworzenia zapasów i pozostałej produkcji w toku wycenia się konsekwentnie, stosując metodę „pierwsze weszło, pierwsze wyszło”, metodę „ostatnie weszło, pierwsze wyszło” lub metodę średniej ważonej kosztów.
3. Cenę zakupu lub koszt wytworzenia zapasów i produkcji w toku obejmujących składniki, które zwykle nie są zamienne, oraz towary lub usługi, które są wytworzone lub wykonane oraz wydzielone do konkretnych celów, wycenia się indywidualnie.

Artykuł 20
Wycena

1. Podstawę opodatkowania oblicza się na podstawie następujących elementów:
 - a) świadczenia pieniężnego z tytułu transakcji, takiego jak cena sprzedanych towarów lub wykonanych usług;
 - b) wartości rynkowej, w przypadku gdy całość lub część świadczenia z tytułu transakcji ma charakter niepieniężny;
 - c) wartości rynkowej w przypadku darowizny niepieniężnej;
 - d) wartości rynkowej aktywów i zobowiązań finansowych przeznaczonych do obrotu.

2. Podstawę opodatkowania, w tym przychody i koszty, wykazuje się w euro w okresie roku podatkowego lub ostatniego dnia roku podatkowego według średniego rocznego kursu wymiany dla roku kalendarzowego, opublikowanego przez Europejski Bank Centralny, lub, jeżeli rok podatkowy nie pokrywa się z rokiem kalendarzowym – według średniej wartości codziennie obserwowanych kursów wymiany publikowanych przez Europejski Bank Centralny w przeciągu roku podatkowego.
3. Ustęp 2 nie ma zastosowania do podatnika w państwie członkowskim, które nie przyjęło euro.

Artykuł 21

Aktywa i zobowiązania finansowe przeznaczone do obrotu (portfel handlowy)

1. Składnik aktywów finansowych lub zobowiązanie finansowe traktuje się jako przeznaczone do obrotu, jeżeli spełniają jedno z poniższych kryteriów:
 - a) zostały nabyte lub zaciągnięte głównie w celu sprzedaży lub odkupienia w krótkim terminie;
 - b) stanowią część portfela określonych instrumentów finansowych, w tym instrumentów pochodnych, którymi zarządza się łącznie i dla których istnieją dowody potwierdzające prawidłowość, że w ostatnim czasie faktycznie generowały krótkoterminowe zyski.
2. Na zasadzie odstępstwa od przepisów art. 16 i 17 wszelkie różnice między wartością rynkową aktywów lub zobowiązań finansowych przeznaczonych do obrotu, obliczoną na początek roku podatkowego lub na dzień zakupu, jeżeli przypada on później, a ich wartością rynkową na koniec tego samego roku podatkowego włącza się do podstawy opodatkowania na ten rok podatkowy.
3. Przychody z tytułu zbycia składnika aktywów finansowych lub zobowiązania finansowego dolicza się do podstawy opodatkowania. Odliczeniu od podstawy opodatkowania podlega wartość rynkowa tego składnika aktywów lub zobowiązania na początek roku podatkowego lub na dzień zakupu, jeżeli przypada on później.
4. Jeżeli zyski podzielone otrzymano z tytułu udziału przeznaczonego do obrotu, zwolnienie z opodatkowania, o którym mowa w art. 8 lit. d), nie ma zastosowania.
5. Na zasadzie odstępstwa od przepisów art. 8 lit. c), wszelkie różnice między wartością rynkową składnika aktywów finansowych lub zobowiązania finansowego, nieprzeznaczonego już do obrotu, lecz nadal utrzymywanego jako składnik aktywów trwałych, obliczoną na początek roku podatkowego lub na dzień zakupu, jeżeli przypada on później, a jego wartością rynkową na koniec tego samego roku podatkowego włącza się do podstawy opodatkowania na ten rok podatkowy.

Na zasadzie odstępstwa od przepisów art. 8 lit. c), wszelkie różnice między wartością rynkową składnika aktywów finansowych lub zobowiązania finansowego, nieutrzymywanego już jako składnik aktywów trwałych lecz nadal przeznaczonego do obrotu, obliczoną na początek roku podatkowego lub na dzień zakupu, jeżeli przypada on później, a jego wartością rynkową na koniec tego samego roku podatkowego włącza się do podstawy opodatkowania na ten rok podatkowy.

Wartość rynkowa składnika aktywów finansowych lub zobowiązania finansowego na koniec roku podatkowego, w którym jego status zmienił się ze składnika aktywów trwałych na składnik aktywów lub zobowiązanie przeznaczone do obrotu lub vice

versa, stanowi również jego wartość rynkową na początek roku następującego po roku, w którym nastąpiła zmiana.

6. Okres, o którym mowa w art. 8 lit. c), rozpoczyna się lub zostaje przerwany, kiedy składnik aktywów finansowych lub zobowiązanie finansowe nie są już przeznaczone do obrotu lub nie są już składnikiem aktywów trwałych.

Artykuł 22

Umowy długoterminowe

1. Umowę długoterminową stanowi umowa spełniająca wszystkie następujące warunki:
 - a) została zawarta na potrzeby produkcji, montażu lub budowy lub też świadczenia usług;
 - b) okres jej obowiązywania przekracza lub oczekuje się, że przekroczy 12 miesięcy.
2. Na zasadzie odstępstwa od przepisów art. 16 przychody dotyczące umów długoterminowych uznaje się za osiągnięte w kwocie odpowiadającej części umowy długoterminowej wykonanej w danym roku podatkowym. Procentowy wskaźnik wykonania umowy długoterminowej ustala się w oparciu o stosunek kosztów poniesionych w danym roku do całkowitych szacowanych kosztów.
3. Koszty dotyczące umów długoterminowych podlegają odliczeniu w roku podatkowym, w którym je poniesiono.

Artykuł 23

Rezerwy

1. Na zasadzie odstępstwa od przepisów art. 17, jeżeli na koniec roku podatkowego zostanie stwierdzone, że podatnik posiada zobowiązanie prawne lub prawdopodobne przyszłe zobowiązanie prawne wynikające z działalności lub transakcji zrealizowanych w danym lub poprzednim roku podatkowym, odliczeniu podlega każda kwota wynikająca z tego zobowiązania, którą można wiarygodnie oszacować, pod warunkiem że spodziewanym wynikiem ostatecznego uregulowania tej kwoty będzie powstanie kosztu podlegającego odliczeniu.

Dla celów niniejszego artykułu zobowiązanie prawne może wynikać z:

- a) umowy;
- b) prawodawstwa;
- c) aktu administracyjnego o charakterze ogólnym skierowanego do konkretnego podatnika;
- d) mocy prawa, w inny sposób.

W przypadku gdy zobowiązanie dotyczy działalności lub transakcji, która będzie nadal realizowana w kolejnych latach podatkowych, rezerwa rozkłada się proporcjonalnie na szacowany okres trwania działalności lub transakcji.

Rezerwy zastosowane na podstawie niniejszego artykułu podlegają weryfikacji i korekcie na koniec każdego roku podatkowego. Przy obliczaniu podstawy opodatkowania w przyszłych latach podatkowych uwzględnia się kwoty już odliczone zgodnie z niniejszym artykułem.

2. Wiarygodnie oszacowaną kwotę, o której mowa w ust. 1, stanowią spodziewane wydatki wymagane w celu uregulowania bieżącego zobowiązania prawnego na koniec roku podatkowego, pod warunkiem że oszacowania dokonano w oparciu o wszystkie istotne czynniki, w tym doświadczenia przedsiębiorstwa, grupy lub branży z lat ubiegłych. Do celów oszacowania kwoty rezerwy zastosowanie mają poniższe względy:
- a) uwzględnia się wszystkie rodzaje ryzyka i niepewności, jednak niepewność nie może uzasadniać tworzenia nadmiernych rezerw;
 - b) jeżeli okres, na jaki utworzono rezerwę, wynosi 12 miesięcy lub więcej i brak jest uzgodnionej stopy dyskontowej, rezerwę dyskontuje się według rocznej średniej stopy Euribor (Euro Interbank Offered Rate) dla zobowiązań o terminie wymagalności wynoszącym 12 miesięcy opublikowanej przez Europejski Bank Centralny w roku kalendarzowym, w trakcie którego przypada koniec roku podatkowego;
 - c) przyszłe zdarzenia uwzględnia się, jeżeli można zasadnie oczekiwać ich wystąpienia;
 - d) uwzględnia się przyszłe świadczenia bezpośrednio związane ze zdarzeniem stanowiącym przyczynę utworzenia rezerwy.
3. Rezerw nie można odliczyć w przypadku:
- a) strat warunkowych;
 - b) przyszłych wzrostów kosztów.

Artykuł 24

Świadczenia emerytalne

Państwa członkowskie mogą przewidzieć możliwość odliczenia rezerw na świadczenia emerytalne.

Artykuł 25

Odliczenia wierzytelności nieściągalnych

1. Dopuszcza się odliczenie wierzytelności nieściągalnej w przypadku spełnienia następujących warunków:
- a) na koniec roku podatkowego podatnik podjął wszelkie stosowne kroki, zgodnie z ust. 2 niniejszego artykułu, w celu wyegzekwowania płatności i istnieje prawdopodobieństwo, że wierzytelność nie zostanie zaspokojona w całości lub w części; lub podatnik posiada dużą liczbę jednorodnych wierzytelności, których źródłem jest ten sam sektor działalności gospodarczej, i jest w stanie wiarygodnie oszacować procentowo wysokość wierzytelności nieściągalnej, pod warunkiem, że wartość każdej jednorodnej wierzytelności jest mniejsza niż 0,1 % wartości wszystkich jednorodnych wierzytelności. Aby otrzymać wiarygodne oszacowanie, podatnik bierze pod uwagę wszystkie istotne czynniki, w tym doświadczenia z ubiegłych okresów;
 - b) między dłużnikiem a podatnikiem nie istnieje związek, o którym mowa w art. 3; ponadto dłużnik i podatnik nie są przedsiębiorstwami powiązanymi, o których mowa w art. 56. Jeśli dłużnik jest osobą fizyczną, wówczas dłużnik, jego współmałżonek oraz wstępni lub zstępni w linii prostej nie uczestniczą w

- zarządzaniu podatnikiem i w sprawowaniu nad nim kontroli, ani bezpośrednio lub pośrednio nie posiadają udziału w jego kapitale, zgodnie z art. 56;
- c) w stosunku do wierzytelności nieściągalnej nie skorzystano z możliwości odliczenia na podstawie art. 39;
 - d) w przypadku gdy wierzytelność nieściągalna dotyczy należności z tytułu dostaw i usług, kwotę odpowiadającą tej wierzytelności zalicza się do podstawy opodatkowania jako przychód.
2. Przy ustalaniu, czy podjęto wszystkie stosowne kroki w celu wyegzekwowania płatności, uwzględnia się elementy wymienione w lit. a)–e), pod warunkiem że są one oparte na obiektywnych dowodach:
- a) niewspółmierność kosztów windykacji do wysokości wierzytelności;
 - b) ewentualne szanse skutecznej windykacji;
 - c) zasadność oczekiwania od przedsiębiorstwa prowadzenia windykacji w danych okolicznościach;
 - d) czas, jaki minął od terminu wymagalności zobowiązania;
 - e) uznanie dłużnika za niewypłacalnego, wszczęcie postępowania sądowego lub zaangażowanie windykatora.
3. W przypadku uregulowania wierzytelności uprzednio odliczonej jako wierzytelność nieściągalna odzyskaną kwotę dolicza się do podstawy opodatkowania w roku, w którym uregulowano wierzytelność.

Artykuł 26 *Zabezpieczenia*

1. Zyski i straty – wynikające z wyceny i czynności rozporządzających – na instrumentach zabezpieczających traktuje się tak samo jak analogiczne zyski i straty na pozycjach zabezpieczonych. Powiązanie zabezpieczające istnieje w przypadku spełnienia obu poniższych warunków:
- a) powiązanie zabezpieczające zostało formalnie określone i z góry udokumentowane;
 - b) oczekuje się, że zabezpieczenie będzie wysoce skuteczne i możliwy jest wiarygodny pomiar tej skuteczności.
2. Jeżeli powiązanie zabezpieczające zostanie przerwane lub już posiadane instrumenty finansowe są następnie traktowane jak instrumenty zabezpieczające, co prowadzi do objęcia ich innym systemem podatkowym, wszelkie różnice pomiędzy nową wartością instrumentu zabezpieczającego, którą określa się zgodnie z art. 20 na koniec roku podatkowego, a wartością rynkową na początek tego samego roku podatkowego ujmuje się w podstawie opodatkowania.
- Wartość rynkowa instrumentu zabezpieczającego na koniec roku podatkowego, w którym dany instrument został objęty innym systemem podatkowym, jest zgodna z jego wartością rynkową na początek roku następującego po tej zmianie.

Artykuł 27
Wycena zapasów i produkcja w toku

1. Podatnik konsekwentnie stosuje tę samą metodę do wyceny wszelkich zapasów i produkcji w toku o podobnym charakterze i przeznaczeniu.

Cena nabycia lub koszt wytworzenia zapasów i produkcji w toku obejmuje wszystkie koszty zakupu, bezpośrednie koszty przetworzenia oraz inne koszty bezpośrednie poniesione w trakcie doprowadzania zapasów do ich aktualnego miejsca i stanu.

Cena zakupu lub koszt wytworzenia stanowi kwotę pomniejszoną o podlegający odliczeniu podatek od wartości dodanej.

Podatnik, który – zanim zaczął podlegać przepisom niniejszej dyrektywy – przy wycenie zapasów i produkcji w toku uwzględniał koszty pośrednie, może nadal stosować metodę opartą o koszt pośredni.

2. Zapasy i produkcję w toku wycenia się na ostatni dzień roku podatkowego według ceny nabycia lub kosztu wytworzenia lub też według wartości netto możliwej do uzyskania, w zależności od tego, która z kwot jest niższa.

Możliwą do uzyskania wartością netto jest szacunkowa cena sprzedaży w toku zwykłej działalności gospodarczej pomniejszona o szacowane koszty przygotowania sprzedaży i szacunkowe koszty niezbędne do doprowadzenia sprzedaży do skutku.

Artykuł 28
Zakłady ubezpieczeń

Zakłady ubezpieczeń, którym zezwolono na prowadzenie działalności w danym państwie członkowskim zgodnie z dyrektywą Rady 73/239/EWG²⁶ w zakresie ubezpieczeń innych niż ubezpieczenia na życie, dyrektywą 2002/83/WE Parlamentu Europejskiego i Rady²⁷ w zakresie ubezpieczeń na życie i dyrektywą 2005/68/WE Parlamentu Europejskiego i Rady²⁸ w zakresie reasekuracji, podlegają następującym dodatkowym przepisom:

- a) do podstawy opodatkowania zalicza się różnicę w wartości rynkowej, wycenionej na koniec i na początek tego samego roku podatkowego lub na dzień dokonania zakupu, jeżeli przypada później, aktywów, w które dokonano inwestycji na rzecz posiadaczy polis ubezpieczenia na życie ponoszących ryzyko inwestycyjne i które są w posiadaniu zakładów ubezpieczeń na życie;
- b) do podstawy opodatkowania zalicza się różnicę w wartości rynkowej, wycenionej na dzień zbycia i na początek roku podatkowego lub na dzień dokonania zakupu, jeżeli przypada później, aktywów, w które dokonano inwestycji na rzecz posiadaczy polis ubezpieczenia na życie ponoszących ryzyko inwestycyjne i które są w posiadaniu zakładów ubezpieczeń na życie;

²⁶ Pierwsza dyrektywa Rady 73/239/EWG z dnia 24 lipca 1973 r. w sprawie koordynacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do podejmowania i prowadzenia działalności w dziedzinie ubezpieczeń bezpośrednich innych niż ubezpieczenia na życie (Dz.U. L 228 z 16.8.1973, s. 3).

²⁷ Dyrektywa 2002/83/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 5 listopada 2002 r. dotycząca ubezpieczeń na życie (Dz.U. L 345 z 19.12.2002, s. 1).

²⁸ Dyrektywa 2005/68/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 16 listopada 2005 r. w sprawie reasekuracji oraz zmieniająca dyrektywy Rady 73/239/EWG, 92/49/EWG, a także dyrektywy 98/78/WE i 2002/83/WE (Dz.U. L 232 z 9.12.2005, s. 1).

- c) do podstawy opodatkowania włącza się zyski podzielone otrzymane przez zakłady ubezpieczeń na życie;
- d) rezerwy techniczno-ubezpieczeniowe zakładów ubezpieczeń utworzone zgodnie z dyrektywą Rady 91/674/EWG²⁹ podlegają odliczeniu, z wyjątkiem rezerw na wyrównanie szkodowości. Państwo członkowskie może przewidzieć możliwość odliczenia rezerw na wyrównanie szkodowości. Odliczone kwoty podlegają weryfikacji i korekcie na koniec każdego roku podatkowego. Przy obliczaniu podstawy opodatkowania w przyszłych latach uwzględnia się już odliczone kwoty.

Artykuł 29

Opodatkowanie niezrealizowanych zysków kapitałowych w przypadku przeniesienia aktywów, rezydencji podatkowej lub stałego zakładu

1. Kwota równa wartości rynkowej przenoszonych aktywów (w chwili ich przeniesienia), pomniejszona o ich wartość do celów podatkowych, jest traktowana jak osiągnięte przychody w każdej z następujących sytuacji:
 - a) podatnik przenosi aktywa ze swojej siedziby zarządu do stałego zakładu w innym państwie członkowskim lub w państwie trzecim;
 - b) podatnik przenosi aktywa ze swojego stałego zakładu w państwie członkowskim do swojej siedziby głównej lub innego stałego zakładu w innym państwie członkowskim lub w państwie trzecim, o ile państwo członkowskie stałego zakładu nie ma już prawa do opodatkowania przenoszonych aktywów ze względu na przeniesienie;
 - c) podatnik przenosi swoją rezydencję podatkową do innego państwa członkowskiego lub państwa trzeciego, z wyłączeniem aktywów, które pozostają faktycznie powiązane ze stałym zakładem w pierwszym państwie członkowskim;
 - d) podatnik przenosi działalność gospodarczą prowadzoną przez swój stały zakład z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego lub do państwa trzeciego, o ile państwo członkowskie stałego zakładu nie ma już prawa do opodatkowania przenoszonych aktywów ze względu na przeniesienie.
2. W przypadku przeniesienia aktywów, rezydencji podatkowej lub działalności gospodarczej prowadzonej przez stały zakład do innego państwa członkowskiego, państwo to przyjmuje wartość ustaloną przez państwo członkowskie podatnika lub stałego zakładu jako wartość początkową aktywów do celów podatkowych.
3. Niniejszy artykuł nie ma zastosowania do przenoszenia aktywów w związku z finansowaniem dotyczącym papierów wartościowych, do aktywów przekazywanych jako zabezpieczenie ani w przypadku gdy przeniesienie aktywów jest dokonywane w celu spełnienia ostrożnościowych wymogów kapitałowych lub na potrzeby zarządzania płynnością i gdy aktywa mają powrócić do państwa członkowskiego podmiotu przenoszącego w terminie 12 miesięcy.

²⁹

Dyrektywa Rady 91/674/EWG z dnia 19 grudnia 1991 r. w sprawie rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych zakładów ubezpieczeń (Dz.U. L 374 z 19.12.1991, s. 1).

ROZDZIAŁ IV

AMORTYZACJA AKTYWÓW TRWAŁYCH

Artykuł 30

Ewidencja aktywów trwałych

1. Koszty nabycia lub wytworzenia lub koszty ulepszenia oraz datę ich poniesienia wykazuje się w ewidencji aktywów trwałych osobno dla każdego składnika aktywów trwałych.
2. W przypadku zbycia składnika aktywów trwałych, szczegółowe informacje dotyczące zbycia, w tym datę zbycia oraz wszelkie wpływy lub świadczenia otrzymane w jego wyniku, zapisuje się w ewidencji aktywów trwałych.
3. Ewidencja aktywów trwałych prowadzona jest w sposób zapewniający wystarczające informacje, w tym dane na temat amortyzacji, do celów obliczania podstawy opodatkowania.

Artykuł 31

Podstawa amortyzacji

1. Podstawa amortyzacji obejmuje wszelkie koszty bezpośrednio związane z nabyciem, wytworzeniem lub ulepszeniem składnika aktywów trwałych. Do kosztów tych nie zalicza się podlegającego odliczeniu podatku od wartości dodanej. Koszty nabycia lub wytworzenia lub koszty ulepszenia składnika aktywów trwałych nie obejmują odsetek.
2. Podstawę amortyzacji składnika aktywów otrzymanego jako darowizna stanowi jego wartość rynkowa zaliczona do przychodów.
3. Podstawę amortyzacji składnika aktywów trwałych podlegającego amortyzacji pomniejsza się, odejmując kwotę wszelkich dotacji publicznych bezpośrednio związanych z nabyciem, wytworzeniem lub ulepszeniem danego składnika aktywów, zgodnie z art. 8 lit. a).
4. Nie uwzględnia się amortyzacji aktywów trwałych niedostępnych do użytkowania.

Artykuł 32

Prawo do amortyzacji

1. Odliczenia amortyzacji dokonuje, z zastrzeżeniem ust. 3, właściciel faktyczny.
2. W przypadku umów leasingu, w których rozdzielono własność prawną i faktyczną, właścicielowi faktycznemu przysługuje prawo odliczenia od swojej podstawy opodatkowania składnika odsetkowego rat leasingowych, chyba że składnika tego nie zalicza się do podstawy opodatkowania właściciela prawnego.
3. Jeżeli nie jest możliwe ustalenie właściciela faktycznego składnika aktywów, prawo do odliczenia amortyzacji przysługuje właścicielowi prawnemu. W takim przypadku zarówno składnik odsetkowy, jak i kapitałowy rat leasingowych zalicza się do podstawy opodatkowania właściciela prawnego i podlega odliczeniu przez leasingobiorcę.

4. Składnik aktywów trwałych nie może być amortyzowany przez więcej niż jednego podatnika w tym samym czasie, chyba że własność prawna lub faktyczna jest rozdzielona między większą liczbę podatników.
5. Podatnik nie może zrezygnować z amortyzacji.
6. Komisja jest uprawniona do przyjmowania aktów delegowanych zgodnie z art. 66 w sprawie:
 - a) definicji własności prawnej i faktycznej, w szczególności w stosunku do aktywów będących przedmiotem leasingu;
 - b) obliczania składnika kapitałowego i odsetkowego rat leasingowych;
 - c) obliczania podstawy amortyzacji aktywów będących przedmiotem leasingu.

Artykuł 33

Aktywa podlegające indywidualnej amortyzacji

1. Nie naruszając przepisów ust. 2 oraz art. 37 i 38, aktywa trwale amortyzuje się indywidualnie przez ich okres użytkowania metodą liniową. Okres użytkowania składnika aktywów trwałych ustala się następująco:
 - a) budynki handlowe, biurowe i inne oraz wszelkie inne typy nieruchomości wykorzystywanych do działalności gospodarczej, z wyjątkiem budynków i budowli przemysłowych: 40 lat;
 - b) budynki i budowle przemysłowe: 25 lat;
 - c) długoterminowe rzeczowe aktywa trwale inne niż aktywa, o których mowa w lit. a) i b): 15 lat;
 - d) średnioterminowe rzeczowe aktywa trwale: 8 lat;
 - e) wartości niematerialne i prawne: okres, przez jaki składnik wartości podlega ochronie prawnej lub na jaki przyznano prawo, lub w przypadku niemożności ustalenia tego okresu – 15 lat.
2. Budynki używane i inne rodzaje nieruchomości, używane długoterminowe rzeczowe aktywa trwale, używane średnioterminowe rzeczowe aktywa trwale oraz używane wartości niematerialne i prawne amortyzuje się zgodnie z następującymi zasadami:
 - a) używane budynki handlowe, biurowe lub inne oraz wszelkie inne typy nieruchomości wykorzystywanych do działalności gospodarczej, z wyjątkiem budynków i budowli przemysłowych: 40 lat, chyba że podatnik wykaże, że szacunkowy pozostały okres użytkowania jest krótszy niż 40 lat, w którym to przypadku amortyzują się one przez ten krótszy okres;
 - b) używane budynki i budowle przemysłowe: 25 lat, chyba że podatnik wykaże, że szacunkowy pozostały okres użytkowania jest krótszy niż 25 lat, w którym to przypadku amortyzują się one przez ten krótszy okres;
 - c) używane długoterminowe rzeczowe aktywa trwale inne niż aktywa, o których mowa w lit. a) i b): 15 lat, chyba że podatnik wykaże, że szacunkowy pozostały okres użytkowania jest krótszy niż 15 lat, w którym to przypadku amortyzują się one przez ten krótszy okres;

- d) używane średnioterminowe rzeczowe aktywa trwałe: 8 lat, chyba że podatnik wykaze, że szacunkowy pozostały okres użytkowania jest krótszy niż 8 lat, w którym to przypadku amortyzują się one przez ten krótszy okres;
- e) używane wartości niematerialne i prawne: 15 lat, chyba że możliwe jest ustalenie pozostałego okresu, przez jaki składnik wartości niematerialnych i prawnych podlegać będzie ochronie prawnej lub na jaki przyznano prawo, w którym to przypadku składnik wartości niematerialnych i prawnych amortyzuje się przez ten okres.

Artykuł 34

Moment odliczenia amortyzacji

1. W roku nabycia lub oddania składnika aktywów trwałych do użytkowania, w zależności od tego, który z tych terminów jest późniejszy, dokonuje się odliczenia amortyzacji za pełny rok. Amortyzacji nie odlicza się w roku zbycia składnika.
2. W przypadku zbycia składnika aktywów trwałych lub jego uszkodzenia w stopniu uniemożliwiającym jego wykorzystanie do działalności gospodarczej, jego wartość dla celów podatkowych oraz wartość dla celów podatkowych wszelkich kosztów ulepszenia poniesionych w związku z tym składnikiem podlega odliczeniu od podstawy opodatkowania w roku zbycia lub uszkodzenia składnika.
3. W przypadku gdy niepodlegający odliczeniu składnik rzeczowych aktywów trwałych spowodował wyjątkowe zmniejszenie wartości na podstawie art. 39, podlegające odliczeniu koszty na podstawie art. 18 pomniejsza się o wysokość już uzyskanego przez podatnika odliczenia wyjątkowego.

Artykuł 35

Ulga reinwestycyjna z tytułu nabycia aktywów zamiennych

1. W przypadku gdy przychody ze zbycia, w tym odszkodowania z tytułu uszkodzenia, składnika aktywów podlegającego indywidualnej amortyzacji lub składnika rzeczowych aktywów trwałych nieulegającego zużyciu i starzeniu się, zgodnie z art. 38 lit. a), mają być reinwestowane w podobny składnik aktywów, wykorzystywany do takiej samej lub podobnej działalności gospodarczej, przed końcem drugiego roku podatkowego następującego po roku podatkowym, w którym nastąpiło zbycie, kwota nadwyżki tych przychodów nad wartością składnika aktywów dla celów podatkowych może zostać odliczona w roku, w którym dokonano zbycia. Podstawę amortyzacji zamiennego składnika aktywów obniża się o tę samą kwotę.

Składnik aktywów, którego zbycia dokonano dobrowolnie, musi pozostawać własnością podatnika przez minimalny okres trzech lat przed datą zbycia.
2. Zakupu zamiennego składnika aktywów, o którym mowa w ust. 1, można dokonać w roku podatkowym poprzedzającym rok zbycia. W przypadku niedokonania zakupu zamiennego składnika aktywów przed końcem drugiego roku podatkowego następującego po roku, w którym nastąpiło zbycie składnika aktywów, kwotę odliczoną w roku, w którym dokonano zbycia, powiększoną o 10 % dolicza się do podstawy opodatkowania w drugim roku podatkowym następującym po roku, w którym dokonano zbycia.

Artykuł 36
Amortyzacja kosztów ulepszenia

1. Koszty ulepszenia amortyzuje się zgodnie z przepisami mającymi zastosowanie do ulepszanego składnika aktywów trwałych, tak jakby dotyczyły nowo nabytego składnika aktywów trwałych. Niezależnie od powyższego, koszty ulepszenia dotyczące wynajmowanej nieruchomości amortyzuje się zgodnie z art. 32 i art. 33 ust. 2 lit. a).
2. Jeżeli podatnik wykaze, że szacunkowy pozostały okres użytkowania składnika aktywów trwałych podlegającego amortyzacji indywidualnej jest krótszy niż okres użytkowania składnika określonego w art. 33 ust. 1, koszty ulepszenia tego składnika amortyzuje się w tym krótszym okresie.

Artykuł 37
Pakiet aktywów

1. Aktywa trwałe inne niż aktywa, o których mowa w art. 33 i 38, amortyzuje się łącznie w jednym pakiecie aktywów według rocznej stopy wynoszącej 25 % podstawy amortyzacji.
2. Podstawę amortyzacji pakietu aktywów na koniec roku podatkowego stanowi jego wartość dla celów podatkowych na koniec poprzedniego roku podatkowego, skorygowana o wartość aktywów włączonych do pakietu i z niego usuniętych w ciągu danego roku podatkowego. Koszty nabycia lub wytworzenia lub koszty ulepszenia składników aktywów dolicza się do podstawy amortyzacji, natomiast przychody ze zbycia składników aktywów i wszelkie odszkodowania otrzymane z tytułu utraty lub zniszczenia składników aktywów odlicza się od niej.
3. Jeżeli podstawa amortyzacji obliczona zgodnie z ust. 2 jest wartością ujemną, dolicza się kwotę w takiej wysokości, aby podstawa amortyzacji wyniosła zero. Tę samą kwotę dolicza się do podstawy opodatkowania.

Artykuł 38
Aktywa niepodlegające amortyzacji

Amortyzacji nie podlegają następujące aktywa:

- a) rzeczowe aktywa trwałe nieulegające zużyciu i starzeniu się takie jak grunty, dzieła sztuki, antyki lub biżuteria;
- b) aktywa finansowe.

Artykuł 39
Wyjątkowe zmniejszenie wartości

1. Jeżeli podatnik wykaze, że wartość składnika rzeczowych aktywów trwałych niepodlegającego amortyzacji, o którym mowa w art. 38 lit. a), uległa zmniejszeniu na koniec roku podatkowego z powodu siły wyższej lub działalności przestępczej osób trzecich, może on odliczyć od podstawy opodatkowania kwotę, o jaką wartość ta uległa zmniejszeniu. Takiego odliczenia nie dokonuje się jednak w stosunku do aktywów, jeżeli przychody ze zbycia takich aktywów są zwolnione z opodatkowania.

2. Jeżeli wartość składnika aktywów poddanego w poprzednim roku podatkowym amortyzacji, o której mowa w ust. 1, ulegnie następnie zwiększeniu, wówczas kwotę, o jaką jego wartość uległa zwiększeniu, dolicza się do podstawy opodatkowania w roku, w którym nastąpiło zwiększenie wartości tego składnika. Wysokość wszelkich takich doliczonych kwot nie może jednak łącznie przekroczyć kwoty pierwotnie przyznanego odliczenia.

Artykuł 40

Doprecyzowanie kategorii aktywów trwałych

Komisja jest uprawniona do przyjmowania aktów delegowanych zgodnie z art. 66 w celu doprecyzowania kategorii aktywów trwałych, o których mowa w niniejszym rozdziale.

ROZDZIAŁ V

STRATY

Artykuł 41

Straty

1. Straty poniesione w roku podatkowym przez podatnika będącego rezydentem lub przez stały zakład podatnika niebędącego rezydentem mogą zostać przeniesione na przyszłe okresy i odliczone w kolejnych latach podatkowych, o ile niniejsza dyrektywa nie stanowi inaczej.
2. Obniżenie podstawy opodatkowania w wyniku uwzględnienia strat z ubiegłych lat podatkowych nie może prowadzić do powstania wartości ujemnej.
3. Strat poniesionych w poprzednich latach przez podatnika będącego rezydentem lub przez stały zakład podatnika niebędącego rezydentem nie można odliczyć, jeśli spełnione są wszystkie poniższe warunki:
 - a) inne przedsiębiorstwo nabywa udział w danym podatniku, w wyniku czego nabyty podatnik staje się kwalifikującą się jednostką zależną nabywcy zgodnie z art. 3;
 - b) następuje istotna zmiana działalności nabytego podatnika, co oznacza, że podatnik ten zaprzestaje prowadzenia określonej działalności, która odpowiadała za ponad [60 %] jego obrotu w poprzednim roku podatkowym, lub rozpoczyna nowe rodzaje działalności, które odpowiadają za ponad [60 %] jego obrotu w roku podatkowym, w którym je zapoczątkowano, lub w kolejnym roku podatkowym.
4. W pierwszej kolejności odliczeniu podlegają straty najstarsze.

Artykuł 42

Mechanizm kompensowania strat i wyrównanie

1. Podatnik będący rezydentem, który po odliczeniu strat zgodnie z art. 41 jest nadal rentowny, może dodatkowo odliczyć straty poniesione w tym samym roku podatkowym przez jego kwalifikujące się jednostki bezpośrednio zależne, zgodnie z art. 3 ust. 1, lub przez stałe zakłady znajdujące się w innych państwach

członkowskich. Takie kompensowanie strat przysługuje przez ograniczony okres zgodnie z ust. 3 i 4 niniejszego artykułu.

2. Odliczenie jest proporcjonalne do udziału podatnika będącego rezydentem w jego kwalifikujących się jednostkach zależnych, zgodnie z art. 3 ust. 1, oraz pełne w przypadku stałych zakładów. Obniżenie podstawy opodatkowania podatnika będącego rezydentem w żadnym wypadku nie może prowadzić do powstania wartości ujemnej.
3. Podatnik będący rezydentem dolicza do swojej podstawy opodatkowania, do wysokości kwoty poprzednio odliczonej jako strata, wszelkie późniejsze zyski osiągnięte przez jego kwalifikujące się jednostki zależne, zgodnie z art. 3 ust. 1, lub przez stałe zakłady.
4. Straty odliczone zgodnie z ust. 1 i 2 automatycznie włącza się z powrotem do podstawy opodatkowania podatnika będącego rezydentem w każdej z następujących sytuacji:
 - a) jeśli pod koniec piątego roku podatkowego po roku, w którym straty zaczęły podlegać odliczeniu, do podstawy opodatkowania nie włączono z powrotem żadnych zysków lub włączone zyski nie odpowiadają pełnej kwocie odliczonych strat;
 - b) jeśli kwalifikująca się jednostka zależna, o której mowa w art. 3 ust. 1, została sprzedana, znajduje się w stanie likwidacji lub została przekształcona w stały zakład;
 - c) jeśli stały zakład został sprzedany, znajduje się w stanie likwidacji lub został przekształcony w jednostkę zależną;
 - d) jeśli jednostka dominująca przestała spełniać wymagania określone w art. 3 ust. 1.

ROZDZIAŁ VI

ZASADY WCHODZENIA DO SYSTEMU PODSTAWY OPODATKOWANIA I OPUSZCZANIA GO

Artykuł 43

Ujmowanie i wycena aktywów i pasywów

Wszystkie aktywa i pasywa ujmuje się według ich wartości obliczonej zgodnie z krajowymi przepisami podatkowymi bezpośrednio przed dniem, w którym przepisy niniejszej dyrektywy zaczynają mieć zastosowanie do danego podatnika.

Artykuł 44

Kwalifikowanie aktywów trwałych do celów amortyzacji

Oprócz art. 30–40, w odniesieniu do amortyzacji aktywów trwałych, które przestają podlegać krajowym przepisom dotyczącym podatku od osób prawnych i przechodzą do systemu podstawy opodatkowania, zastosowanie mają następujące zasady:

- a) aktywa trwałe, które podlegają amortyzacji indywidualnej zarówno na podstawie krajowych przepisów dotyczących podatku od osób prawnych

mających uprzednio zastosowanie do podatnika, jak i na podstawie przepisów niniejszej dyrektywy, amortyzuje się zgodnie z art. 33 ust. 2;

- b) aktywa trwałe, które podlegały amortyzacji indywidualnej na podstawie krajowych przepisów dotyczących podatku od osób prawnych mających uprzednio zastosowanie do podatnika, lecz nie podlegają jej na podstawie przepisów niniejszej dyrektywy, włącza się do pakietu aktywów, o którym mowa w art. 37;
- c) aktywa trwałe, które włączono do pakietu aktywów do celów amortyzacji na podstawie krajowych przepisów dotyczących podatku od osób prawnych mających uprzednio zastosowanie do podatnika, włącza się do pakietu aktywów, o którym mowa w art. 37, bez względu na to, czy podlegałyby one indywidualnej amortyzacji na podstawie przepisów niniejszej dyrektywy;
- d) aktywa trwałe, które nie podlegały amortyzacji lub które nie były amortyzowane na podstawie krajowych przepisów dotyczących podatku od osób prawnych mających uprzednio zastosowanie do podatnika, lecz które podlegają amortyzacji na podstawie przepisów niniejszej dyrektywy, amortyzuje się, stosownie do przypadku, zgodnie z art. 33 ust. 1 lub art. 37.
- e) aktywa, które podlegały amortyzacji indywidualnej lub które włączono do pakietu aktywów do celów amortyzacji na podstawie krajowych przepisów dotyczących podatku od osób prawnych mających uprzednio zastosowanie do podatnika, lecz które nie podlegają amortyzacji na podstawie przepisów niniejszej dyrektywy, ujmuje się według ich wartości podatkowej obliczonej zgodnie z krajowymi przepisami podatkowymi bezpośrednio przed dniem, w którym przepisy niniejszej dyrektywy zaczynają mieć zastosowanie do danego podatnika. Wartość podatkowa tych aktywów podlega odliczeniu w roku podatkowym, w którym następuje ich zbycie, pod warunkiem włączenia przychodu ze zbycia do podstawy opodatkowania.

Artykuł 45

Umowy długoterminowe

1. Przychody i koszty uznane na podstawie art. 22 ust. 2 i 3 za osiągnięte lub poniesione zanim przepisy niniejszej dyrektywy zaczęły mieć zastosowanie do podatnika, lecz jeszcze nieuwzględnione w podstawie opodatkowania na podstawie krajowych przepisów dotyczących podatku od osób prawnych mających uprzednio zastosowanie do podatnika, dolicza się do podstawy opodatkowania lub odlicza się od tej podstawy zgodnie z przepisami krajowymi mającymi uprzednio zastosowanie do podatnika.
2. Przychody, które opodatkowano – na podstawie krajowych przepisów dotyczących podatku od osób prawnych, zanim podatnika zaczęły obowiązywać przepisy niniejszej dyrektywy – od wyższej kwoty, niż kwota, jaką uwzględniono by w podstawie opodatkowania zgodnie z art. 22 ust. 2, odlicza się od podstawy opodatkowania w pierwszym roku podatkowym, w którym przepisy niniejszej dyrektywy zaczęły mieć zastosowanie do podatnika.

Artykuł 46
Rezerwy, przychody i odliczenia

1. Rezerwy, o których mowa w art. 23, i odliczenia wierzytelności nieściągalnych, o których mowa w art. 25, podlegają odliczeniu tylko w takim zakresie, w jakim wynikają z działalności lub transakcji zrealizowanych po tym, jak przepisy niniejszej dyrektywy zaczęły mieć zastosowanie do podatnika.
2. Przychody uznane na podstawie art. 16 za osiągnięte zanim podatnika zaczęły obowiązywać przepisy niniejszej dyrektywy, lecz które nie zostały jeszcze uwzględnione w podstawie opodatkowania na podstawie krajowych przepisów dotyczących podatku od osób prawnych mających uprzednio zastosowanie do podatnika, dolicza się do podstawy opodatkowania zgodnie z przepisami krajowymi mającymi uprzednio zastosowanie do podatnika.
3. Koszty poniesione po tym, jak przepisy niniejszej dyrektywy zaczęły mieć zastosowanie do podatnika, lecz dotyczące działalności lub transakcji zrealizowanych przed jej stosowaniem i nieobjętych żadnymi odliczeniami, podlegają odliczeniu.
4. Kwoty już odliczone przez podatnika zanim przepisy niniejszej dyrektywy zaczęły mieć do niego zastosowanie nie podlegają ponownemu odliczeniu.

Artykuł 47
Straty powstałe przed rozpoczęciem stosowania dyrektywy

Podatnik, który przenosi na kolejne okresy nierozliczone straty poniesione zanim przepisy niniejszej dyrektywy zaczęły mieć do niego zastosowanie, może odliczyć te straty od swojej podstawy opodatkowania, jeżeli – i w zakresie, w jakim – możliwość takiego odliczenia dopuszcza prawo krajowe mające zastosowanie do podatnika, zgodnie z którym to prawem straty te poniesiono.

Artykuł 48
Ujmowanie aktywów i pasywów

Aktywa i pasywa podatnika, do którego przepisy niniejszej dyrektywy nie mają już zastosowania, ujmuje się według ich wartości obliczonej zgodnie z przepisami niniejszej dyrektywy, o ile nie wskazano w niej inaczej.

Artykuł 49
Ujmowanie pakietu aktywów podatnika

Pakiet aktywów podatnika, do którego przepisy niniejszej dyrektywy nie mają już zastosowania, ujmuje się, do celów krajowych przepisów podatkowych mających następnie zastosowanie, jako jeden pakiet aktywów, który amortyzuje się zgodnie z metodą degresywną według rocznej stawki w wysokości 25 %.

Artykuł 50
Przychody i koszty wynikające z umów długoterminowych

Przychody i koszty wynikające z umów długoterminowych podatnika, do którego przepisy niniejszej dyrektywy nie mają już zastosowania, traktuje się zgodnie z krajowymi przepisami dotyczącymi podatku od osób prawnych, mającymi następnie zastosowanie. Nie uwzględnia

się jednak ponownie przychodów i kosztów uwzględnionych już do celów podatkowych zgodnie z przepisami niniejszej dyrektywy.

Artykuł 51

Rezerwy, przychody i odliczenia

1. Koszty podatnika, do którego przepisy niniejszej dyrektywy przestały mieć zastosowanie, już odliczone zgodnie z art. 9, 23 i 25, nie mogą zostać ponownie odliczone na podstawie krajowych przepisów dotyczących podatku od osób prawnych, mających następnie zastosowanie.
2. Przychody podatnika, do którego przepisy niniejszej dyrektywy przestały mieć zastosowanie, zaliczone już przez podatnika do jego podstawy opodatkowania zgodnie z art. 4 ust. 5 i art. 16, nie mogą zostać ponownie zaliczone na podstawie krajowych przepisów dotyczących podatku od osób prawnych, mających następnie zastosowanie.
3. Koszty poniesione przez podatnika zgodnie z przepisami niniejszej dyrektywy, które pozostają częściowo nierozliczone po tym, jak przepisy niniejszej dyrektywy przestały mieć zastosowanie do podatnika, podlegają odliczeniu zgodnie z przepisami niniejszej dyrektywy.

Artykuł 52

Straty w przypadku przeniesienia aktywów, rezydencji podatkowej lub stałego zakładu

Nierozliczone straty poniesione przez podatnika zgodnie z przepisami niniejszej dyrektywy przenosi się na przyszłe okresy zgodnie z krajowymi przepisami dotyczącymi podatku od osób prawnych mającymi następnie zastosowanie.

ROZDZIAŁ VII

STOSUNKI MIĘDZY PODATNIKIEM A INNYMI PODMIOTAMI

Artykuł 53

Odstąpienie od zwolnienia na rzecz metody zaliczenia

1. Na zasadzie odstępstwa od przepisów art. 8 lit. c) i d) podatnik nie może zostać zwolniony z podatku od dochodów zagranicznych, które otrzymał w ramach wypłaty podzielonych zysków od podmiotu z państwa trzeciego lub jako przychody ze zbycia udziałów (akcji) posiadanych w podmiocie w państwie trzecim, w przypadku, gdy dany podmiot podlega w państwie, w którym jest rezydentem do celów podatkowych, ustawowej stawce podatku od osób prawnych niższej niż połowa ustawowej stawki podatkowej, którą zostały objęty dany podatnik w związku z takimi dochodami zagranicznymi w państwie członkowskim, gdzie jest rezydentem do celów podatkowych.

Akapit pierwszy nie ma zastosowania, jeśli umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania między państwem członkowskim, w którym podatnik jest rezydentem do celów podatkowych, a państwem trzecim, w którym dany podmiot jest rezydentem do celów podatkowych, nie pozwala na odstąpienie od zwolnienia

podatkowego na rzecz opodatkowania niektórych kategorii dochodów zagranicznych.

2. Jeżeli ustęp 1 ma zastosowanie, podatnik podlega podatkowi od dochodów zagranicznych, a podatek zapłacony w państwie trzecim jest odliczany od jego zobowiązania podatkowego w państwie członkowskim, w którym podatnik jest rezydentem do celów podatkowych. Odliczenie to nie może przekraczać kwoty podatku – obliczonego przed odliczeniem – i związanego z dochodem, który może zostać opodatkowany.
3. Państwa członkowskie wyłączają straty z zakresu stosowania niniejszego artykułu w przypadku zbycia udziałów (akcji) w podmiocie, który ma rezydencję podatkową w państwie trzecim.

Artykuł 54

Obliczenie dochodu zagranicznego stałego zakładu

W przypadku gdy art. 53 ma zastosowanie do dochodu stałego zakładu w państwie trzecim, przychody tego zakładu, jego koszty i inne pozycje podlegające odliczeniu ustala się na podstawie przepisów niniejszej dyrektywy.

Artykuł 55

Odsetki i opłaty licencyjne oraz wszelkie inne dochody opodatkowane u źródła

1. Odliczenie od zobowiązania podatkowego podatnika („ulga podatkowa”) jest dozwolone w przypadku, gdy podatnik osiąga dochody, które opodatkowano w innym państwie członkowskim lub w państwie trzecim, inne niż dochody zwolnione na podstawie art. 8 lit. c), d) lub e).
2. Przy obliczaniu ulgi podatkowej kwotę dochodu pomniejsza się o związane z nim koszty podlegające odliczeniu.
3. Wysokość odliczenia od zobowiązania podatkowego w państwie trzecim nie może przekroczyć kwoty ostatecznego zobowiązania podatnika z tytułu podatku od osób prawnych, chyba że umowa zawarta między państwem członkowskim, w którym podatnik jest rezydentem, a państwem trzecim stanowi inaczej.

ROZDZIAŁ VIII

TRANSAKCJE MIĘDZY PRZEDSIĘBIORSTWAMI POWIĄZANYMI

Artykuł 56

Przedsiębiorstwa powiązane

1. Jeżeli podatnik uczestniczy w zarządzaniu podmiotem niebędącym podatnikiem lub podatnikiem nienależącym do tej samej grupy, sprawowaniu nad nim kontroli, lub bezpośrednio lub pośrednio posiada udział w kapitale takiego podmiotu lub podatnika, takie dwa przedsiębiorstwa uważa się za przedsiębiorstwa powiązane.

Jeżeli ta sama osoba uczestniczy w zarządzaniu podatnikiem i podmiotem niebędącym podatnikiem lub podatnikami nienależącymi do tej samej grupy, w

sprawowaniu nad nimi kontroli, lub bezpośrednio lub pośrednio posiada udział w ich kapitale, wszystkie takie przedsiębiorstwa uważa się za przedsiębiorstwa powiązane.

Podatnika uznaje się za przedsiębiorstwo powiązane w stosunku do jego zakładu w państwie trzecim. Podatnika niebędącego rezydentem uznaje się za przedsiębiorstwo powiązane w stosunku do jego zakładu w państwie członkowskim.

2. Do celów ust. 1 stosuje się następujące zasady:

- a) udział w sprawowaniu kontroli oznacza posiadanie udziału wynoszącego ponad 20 % praw głosu;
- b) udział w kapitale oznacza prawo własności ponad 20 % kapitału;
- c) udział w zarządzaniu oznacza możliwość wywierania znacznego wpływu na zarządzanie przedsiębiorstwem powiązanym;
- d) osobę fizyczną, jej współmałżonka oraz wstępnych lub zstępnych w linii prostej traktuje się jako pojedynczą osobę.

W przypadku udziału pośredniego spełnienie wymogów lit. a) i b) ustala się, mnożąc wysokości udziału na kolejnych poziomach. Uznaje się, że podatnik posiadający ponad 50 % praw głosu posiada 100 % tych praw.

Do celów art. 61, w przypadku rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczących podmiotu hybrydowego, udział zgodnie z akapitem pierwszym lit. a) i b) oznacza ponad 50 % praw głosu lub prawo własności ponad 50 % kapitału.

Artykuł 57

Korekta cen w stosunkach między przedsiębiorstwami powiązanymi

- 1. W przypadku ustalenia lub narzucenia w stosunkach między przedsiębiorstwami powiązanymi warunków, które różnią się od warunków, które ustalono by między niezależnymi przedsiębiorstwami, wszelkie dochody, które podatnik osiągnąłby, gdyby nie istniały te warunki, a których, z powodu istnienia tych warunków, nie osiągnął, podlegają doliczeniu do dochodu tego podatnika i stosownemu opodatkowaniu.
- 2. Dochody przypisane stałemu zakładowi to dochody, jakie stały zakład mógłby osiągnąć – w szczególności w ramach transakcji z innymi częściami tego samego podatnika – gdyby był on odrębnym i niezależnym przedsiębiorstwem wykonującym taką samą lub podobną działalność na takich samych lub podobnych warunkach, uwzględniając wykonywane funkcje, wykorzystane aktywa i ryzyka, jakie podjął podatnik za pośrednictwem stałego zakładu i innych części tego samego podatnika.

ROZDZIAŁ IX

PRZEPISY PRZECIW UNIKANIU OPODATKOWANIA

Artykuł 58

Przepisy ogólne przeciw unikaniu opodatkowania

1. Do celów obliczania podstawy opodatkowania na podstawie przepisów niniejszej dyrektywy państwo członkowskie nie uwzględnia jednostkowych ani seryjnych uzgodnień, które – z uwagi na to, że głównym celem ich wprowadzenia było uzyskanie korzyści podatkowej sprzecznej z przedmiotem lub celem niniejszej dyrektywy – są nierzeczywiste, wzięwszy pod uwagę wszystkie stosowne fakty i okoliczności. Jednostkowe uzgodnienie może obejmować więcej niż jeden etap lub więcej niż jedną część.
2. Na użytek ust. 1 jednostkowe lub seryjne uzgodnienie uznaje się za nierzeczywiste w zakresie, w jakim nie jest ono wprowadzane z uzasadnionych powodów handlowych, które odzwierciedlają rzeczywistość ekonomiczną.
3. Uzgodnienia jednostkowe lub seryjne, które nie są brane pod uwagę zgodnie z ust. 1, są traktowane do celów obliczenia podstawy opodatkowania odpowiednio do ich ekonomicznego charakteru.

Artykuł 59

Kontrolowane przedsiębiorstwa zagraniczne

1. podmiot lub stały zakład, którego zyski nie podlegają opodatkowaniu lub są zwolnione z podatku w państwie członkowskim jego siedziby głównej, jest traktowany jako kontrolowane przedsiębiorstwo zagraniczne, gdy spełnione są następujące warunki:
 - a) w przypadku podmiotu – podatnik, samodzielnie lub razem ze swoimi przedsiębiorstwami powiązanymi, posiada bezpośredni lub pośredni udział wynoszący ponad 50 % praw głosu lub jest właścicielem, bezpośrednio lub pośrednio, ponad 50 % kapitału lub ma prawo do ponad 50 % zysków tego podmiotu; oraz
 - b) podatek od osób prawnych faktycznie płacony przez podmiot lub stały zakład od jego zysków jest niższy niż różnica między podatkiem od osób prawnych, który zostałby pobrany od zysków podmiotu lub stałego zakładu na podstawie przepisów niniejszej dyrektywy, a podatkiem od osób prawnych faktycznie płaconym od tych zysków przez podmiot lub stały zakład.

Do celów akapitu pierwszego lit. b), przy obliczaniu podatku od osób prawnych, który byłby pobrany od zysków podmiotu na podstawie przepisów dyrektywy w państwie członkowskim podatnika, nie są uwzględniane dochody stałego zakładu podmiotu, który nie podlega opodatkowaniu lub jest zwolniony z podatku w jurysdykcji podatkowej kontrolowanego przedsiębiorstwa zagranicznego.

2. W sytuacji gdy podmiot lub stały zakład jest traktowany jako kontrolowane przedsiębiorstwo zagraniczne na mocy ust. 1, niepodzielony dochód podmiotu lub stałego zakładu podlega opodatkowaniu w zakresie, w jakim pochodzi z następujących kategorii:

- a) odsetki lub inne dochody generowane przez aktywa finansowe;
- b) opłaty licencyjne lub inne dochody wygenerowane przez własność intelektualną;
- c) dywidendy i dochody ze zbycia udziałów (akcji);
- d) dochody z leasingu finansowego;
- e) dochody z działalności ubezpieczeniowej, bankowej oraz innej działalności finansowej;
- f) dochody od przedsiębiorstw, które czerpią zyski z transakcji zakupu i sprzedaży towarów i usług dokonywanych z przedsiębiorstwami powiązanymi i które nie wytwarzają wartości dodanej pod względem ekonomicznym lub wartość ta jest znikoma.

Akapitu pierwszego nie stosuje się w odniesieniu do kontrolowanego przedsiębiorstwa zagranicznego, będącego rezydentem lub znajdującego się w państwie członkowskim lub w państwie trzecim będącym stroną porozumienia EOG, jeśli to kontrolowane przedsiębiorstwo zagraniczne zostało ustanowione z uzasadnionych powodów handlowych odzwierciedlających rzeczywistość gospodarczą. Do celów niniejszego artykułu działalność kontrolowanego przedsiębiorstwa zagranicznego odzwierciedla rzeczywistość gospodarczą w zakresie, w jakim działalność ta jest wspomagana odpowiednim personelem, wyposażeniem, aktywami i pomieszczeniami.

3. Podmiot lub stały zakład nie jest traktowany jako kontrolowane przedsiębiorstwo zagraniczne, o którym mowa w ust. 1, jeżeli nie więcej niż jedna trzecia dochodu uzyskanego przez ten podmiot lub stały zakład jest objęta zakresem kategorii ujętych w ust. 2 lit. a)–f).

Przedsiębiorstwa finansowe nie są traktowane jako kontrolowane przedsiębiorstwa zagraniczne na mocy ust. 1, jeżeli nie więcej niż jedna trzecia dochodu uzyskanego przez ten podmiot lub stały zakład, objętego zakresem kategorii ujętych w ust. 2 lit. a)–f), pochodzi z transakcji z danym podatnikiem lub jego przedsiębiorstwami powiązanymi.

Artykuł 60

Obliczanie dochodu kontrolowanego przedsiębiorstwa zagranicznego

1. Dochód, który należy uwzględnić w podstawie opodatkowania, oblicza się zgodnie z przepisami niniejszej dyrektywy. W podstawie opodatkowania nie uwzględnia się strat podmiotu lub stałego zakładu; mogą one zostać jednak przeniesione na przyszłe okresy i uwzględnione przy stosowaniu art. 59 w kolejnych latach podatkowych.
2. Jeżeli kontrolowane przedsiębiorstwo zagraniczne jest podmiotem, dochód, który należy uwzględnić w podstawie opodatkowania, oblicza się proporcjonalnie do udziału posiadanego przez podatnika w zyskach podmiotu zagranicznego. W przypadku gdy kontrolowane przedsiębiorstwo zagraniczne jest stałym zakładem, w podstawie opodatkowania ujmuje się wszystkie dochody.
3. Dochody podmiotu lub stałego zakładu ujmuje się w podstawie opodatkowania za rok podatkowy, w którym przypada koniec roku podatkowego podmiotu lub stałego zakładu.

4. W przypadku gdy podmiot dokonuje podziału zysków na rzecz podatnika z dochodu uprzednio ujętego w podstawie opodatkowania podatnika zgodnie z art. 59, a podatnik podlega opodatkowaniu z tytułu tych podzielonych zysków, kwoty dochodu uprzednio uwzględnionego w podstawie opodatkowania zgodnie z art. 59 odlicza się od tej podstawy opodatkowania przy obliczaniu zobowiązania podatkowego podatnika z tytułu podatku od podzielonych zysków.
5. W przypadku zbycia przez podatnika udziału w danym podmiocie przychody z tego tytułu obniża się przy obliczaniu zobowiązania podatnika z tytułu podatku o wszelkie niepodzielone kwoty, które uwzględniono już w podstawie opodatkowania.

Artykuł 61

Rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych

1. W zakresie, w jakim rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych między państwami członkowskimi prowadzi do podwójnego odliczenia tych samych płatności, kosztów lub strat, odliczenie przyznawane jest wyłącznie w państwie członkowskim, w którym płatność ma swoje źródło, poniesiono koszty lub odnotowano straty.

W zakresie, w jakim rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych dotycząca państwa trzeciego prowadzi do podwójnego odliczenia tych samych płatności, kosztów lub strat, zainteresowane państwo członkowskie odmawia odliczenia takich płatności, kosztów lub strat, chyba że uczyniło to już państwo trzecie.

2. W zakresie, w jakim rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych między państwami członkowskimi prowadzi do odliczenia bez rozpoznania przychodu, państwo członkowskie płatnika odmawia odliczenia takiej płatności.

W zakresie, w jakim rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych dotycząca państwa trzeciego prowadzi do odliczenia bez rozpoznania przychodu:

- a) jeżeli dana płatność ma swoje źródło w państwie członkowskim, państwo to odmawia odliczenia; lub
- b) jeżeli płatność ma swoje źródło w państwie trzecim, zainteresowane państwo członkowskie wymaga od podatnika, aby uwzględnił ją w podstawie opodatkowania, chyba że państwo trzecie odmówiło już odliczenia lub zażądało uwzględnienia tej płatności.

3. W zakresie, w jakim rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych między państwami członkowskimi dotycząca stałego zakładu prowadzi do nieopodatkowania bez rozpoznania przychodu, państwo członkowskie, w którym podatnik jest rezydentem do celów podatkowych, wymaga od podatnika aby uwzględnił w podstawie opodatkowania dochód przypisany stałemu zakładowi.

W zakresie, w jakim rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych dotycząca stałego zakładu znajdującego się w państwie trzecim prowadzi do nieopodatkowania bez rozpoznania przychodu, zainteresowane państwo członkowskie wymaga od podatnika aby uwzględnił w podstawie opodatkowania dochód przypisany stałemu zakładowi znajdującemu się w tym państwie trzecim.

4. W zakresie, w jakim płatność podatnika na rzecz przedsiębiorstwa powiązanego w państwie trzecim jest bezpośrednio lub pośrednio potrącana od płatności, kosztów lub strat, które – wskutek rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych – podlegają odliczeniu w dwóch różnych jurysdykcjach poza Unią, państwo

członkowskie podatnika odmawia odliczenia od podstawy opodatkowania płatności podatnika na rzecz przedsiębiorstwa powiązanego w państwie trzecim, chyba że jedno z zainteresowanych państw trzecich odmówiło już odliczenia płatności, kosztów lub strat, które podlegałyby odliczeniu w dwóch różnych jurysdykcjach.

5. W zakresie, w jakim odpowiednie ujęcie płatności podatnika na rzecz przedsiębiorstwa powiązanego znajdującego się w państwie trzecim, która podlega odliczeniu, jest bezpośrednio lub pośrednio potrącanie od płatności, która – wskutek rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych – nie jest uwzględniana przez odbiorcę płatności w jego podstawie opodatkowania, państwo członkowskie podatnika odmawia odliczenia od podstawy opodatkowania płatności podatnika na rzecz przedsiębiorstwa powiązanego znajdującego się w państwie trzecim, chyba że jedno z zainteresowanych państw trzecich odmówiło już odliczenia takiej nieuwzględnionej płatności.
6. W zakresie, w jakim rozbieżność w kwalifikacji struktur hybrydowych prowadzi do uzyskania ulgi z tytułu podatku u źródła od płatności pochodzącej z przeniesionego instrumentu finansowego przez więcej niż jedną zainteresowaną stronę, państwo członkowskie podatnika ogranicza korzyść płynącą z takiej ulgi proporcjonalnie do dochodu netto podlegającego opodatkowaniu związanego z taką płatnością.
7. Do celów niniejszego artykułu „płatnik” oznacza podmiot lub stały zakład, w którym płatność ma swoje źródło, poniesiono koszty lub odnotowano straty.

Artykuł 61a

Rozbieżności w zakresie rezydencji podatkowej

W zakresie, w jakim płatności, koszty lub straty podatnika, który jest rezydentem do celów podatkowych zarówno w państwie członkowskim, jak i w państwie trzecim, podlegają – zgodnie z prawem danego państwa członkowskiego i państwa trzeciego – odliczeniu od podstawy opodatkowania w obu jurysdykcjach, a te płatności, koszty lub straty mogą być potrącone w państwie członkowskim podatnika od podlegającego opodatkowaniu dochodu, który nie jest uwzględniony w tym państwie trzecim, państwo członkowskie podatnika odmawia odliczenia takich płatności, kosztów lub strat, chyba uczyniło to już państwo trzecie.

ROZDZIAŁ X

PODMIOTY PRZEJRZYSTE PODATKOWO

Artykuł 62

Przypisanie dochodów podmiotów przejrzystych podatkowo podatnikom posiadającym w nich udział

1. W przypadku uznania podmiotu za przejrzysty podatkowo w państwie członkowskim, w którym ma on siedzibę, podatek posiadający udział w tym podmiocie zalicza swój udział w dochodach tego podmiotu do swojej podstawy opodatkowania. Do celów tych obliczeń dochód oblicza się zgodnie z przepisami niniejszej dyrektywy.
2. Transakcje między podatnikiem a podmiotem, o którym mowa w ust. 1, pomijają się proporcjonalnie do wielkości udziału podatnika w tym podmiocie. Przyjmuje się więc, że dochód podatnika osiągnięty z takich transakcji stanowi część kwoty obliczonej na warunkach rynkowych, którą uzgodniłyby między sobą niezależne

przedsiębiorstwa, która odpowiada wielkości prawa własności osoby trzeciej w stosunku do tego podmiotu.

3. Podatnikowi przysługuje ulga z tytułu podwójnego opodatkowania zgodnie z art. 55.

Artykuł 63

Ustalanie przejrzystości podatkowej w przypadku podmiotów z państw trzecich

Kwestię, czy dany podmiot położony w państwie trzecim jest przejrzysty podatkowo, rozstrzyga się zgodnie z prawem państwa członkowskiego podatnika.

ROZDZIAŁ XI

ADMINISTRACJA I PROCEDURY

Artykuł 64

Zawiadomienie właściwych organów o stosowaniu przepisów niniejszej dyrektywy

Przedsiębiorstwo, o którym mowa w art. 2 ust. 1, 2 lub 3, zawiadamia właściwe organy państwa członkowskiego, w którym jest ono rezydentem do celów podatkowych lub w którym znajduje się jego stały zakład, że obejmuje je zakres stosowania niniejszej dyrektywy.

Artykuł 65

Warunki rezygnacji ze stosowania dyrektywy

1. Podatnik stosuje przepisy niniejszej dyrektywy w zakresie, w jakim im wciąż podlega, zgodnie z art. 2 ust. 1 i 2.
2. Podatnik, który przestał podlegać przepisom niniejszej dyrektywy, może zdecydować się na kontynuowanie stosowania tych przepisów, jeżeli spełnia warunki określone w art. 2 ust. 3.
3. Podatnik, który zdecydował się na stosowanie przepisów niniejszej dyrektywy zgodnie z art. 2 ust. 3 i który postanowił przerwać ich stosowanie po upływie okresu pięciu lat podatkowych, powiadamia właściwy organ państwa członkowskiego, w którym jest on rezydentem do celów podatkowych, lub właściwy organ państwa członkowskiego, w którym znajduje się jego stały zakład, stosownie do przypadku.
4. Podatnik, który zdecydował się na stosowanie przepisów niniejszej dyrektywy zgodnie z art. 2 ust. 3 i który po upływie okresu pięciu lat podatkowych postanowił przedłużyć ich stosowanie, przedstawia właściwemu organowi państwa członkowskiego, w którym jest on rezydentem do celów podatkowych, lub właściwemu organowi państwa członkowskiego, w którym znajduje się jego stały zakład, stosownie do przypadku, dowody, że spełnia warunki określone w art. 2 ust. 1 lit. a) i b).

ROZDZIAŁ XII

PRZEPISY KOŃCOWE

Artykuł 66

Wykonywanie przekazanych uprawnień

1. Powierzenie Komisji uprawnień do przyjęcia aktów delegowanych podlega warunkom określonym w niniejszym artykule.
2. Uprawnienia do przyjęcia aktów delegowanych, o których mowa w art. 2 ust. 5, art. 4 ust. 5, art. 11 ust. 6, art. 32 ust. 5 i art. 40, powierza się Komisji na czas nieokreślony od dnia wejścia w życie niniejszej dyrektywy.
3. Przekazanie uprawnień, o którym mowa w art. 2 ust. 5, art. 4 ust. 5, art. 11 ust. 6, art. 32 ust. 5 i art. 40, może zostać w dowolnym momencie odwołane przez Radę. Decyzja o odwołaniu kończy przekazanie określonych w niej uprawnień. Decyzja o odwołaniu staje się skuteczna od następnego dnia po jej opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* lub w określonym w tej decyzji późniejszym terminie. Nie wpływa ona na ważność jakichkolwiek już obowiązujących aktów delegowanych.
4. Niezwłocznie po przyjęciu aktu delegowanego Komisja przekazuje go Radzie.
5. Akt delegowany przyjęty na podstawie art. 2 ust. 5, art. 4 ust. 5, art. 11 ust. 6, art. 32 ust. 5 i art. 40 wchodzi w życie tylko wówczas, gdy Rada nie wyraziła sprzeciwu w terminie [dwóch miesięcy] od przekazania tego aktu Radzie, lub gdy, przed upływem tego terminu, Rada poinformowała Komisję, że nie wniesie sprzeciwu. Termin ten przedłuża się o [dwa miesiące] z inicjatywy Rady.

Artykuł 67

Informowanie Parlamentu Europejskiego

Komisja informuje Parlament Europejski o przyjęciu aktów delegowanych, o wszelkich sprzeciwach wobec nich oraz o odwołaniu przekazanych uprawnień przez Radę.

Artykuł 68

Procedura komitetowa

1. Komisja jest wspierana przez komitet. Komitet ten jest komitetem w rozumieniu rozporządzenia (UE) nr 182/2011.
2. W przypadku odesłania do niniejszego ustępu stosuje się art. 5 rozporządzenia (WE) nr 182/2011.

Artykuł 69

Przegląd

Po upływie pięciu lat od daty wejścia niniejszej dyrektywy w życie Komisja dokonuje przeglądu jej stosowania i składa Radzie sprawozdanie dotyczące jej funkcjonowania.

Niezależnie od akapitu pierwszego, po trzech latach od wejścia w życie niniejszej dyrektywy Komisja bada funkcjonowanie art. 11 i rozważa skorygowanie definicji oraz kalibrację AGI. Komisja przeprowadza dogłębną analizę tego, jak AGI może zachęcić przedsiębiorstwa

uprawnione do decydowania się na stosowanie przepisów niniejszej dyrektywy do kapitałowego finansowania swojej działalności.

Komisja przekazuje swoje wnioski państwom członkowskim w celu uwzględnienia ich podczas opracowywania i wprowadzania w życie krajowych systemów podatków od osób prawnych.

Artykuł 70 *Transpozycja*

1. Państwa członkowskie przyjmują i publikują, najpóźniej do dnia 31 grudnia 2018 r., przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy. Niezwłocznie przekazują Komisji tekst tych przepisów.

Państwa członkowskie stosują te przepisy od dnia 1 stycznia 2019 r.

Przepisy przyjęte przez państwa członkowskie zawierają odniesienie do niniejszej dyrektywy lub odniesienie takie towarzyszy ich urzędowej publikacji. Metody dokonywania takiego odniesienia określone są przez państwa członkowskie.

2. Państwa członkowskie przekazują Komisji tekst podstawowych przepisów prawa krajowego, przyjętych w dziedzinie objętej niniejszą dyrektywą.
3. Państwa członkowskie, których walutą nie jest euro, mogą zdecydować się na przeliczenie kwot pieniężnych określonych w niniejszej dyrektywie w euro (EUR) na ich równowartość w walucie krajowej na dzień przyjęcia niniejszej dyrektywy.

Artykuł 71 *Wejście w życie*

Niniejsza dyrektywa wchodzi w życie dwudziestego dnia po jej opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.

Artykuł 72 *Adresaci*

Niniejsza dyrektywa skierowana jest do państw członkowskich.

Sporządzono w Strasburgu dnia r.

W imieniu Rady
Przewodniczący