



EUROPSKA
KOMISIJA

Strasbourg, 25.10.2016
COM(2016) 685 final

2016/0337 (CNS)

Prijedlog

DIREKTIVE VIJEĆA

o zajedničkoj osnovici poreza na dobit

{SWD(2016) 341 final}

{SWD(2016) 342 final}

OBRAZLOŽENJE

1. KONTEKST PRIJEDLOGA

• Razlozi i ciljevi prijedloga

Komisija je 16. ožujka 2011. predložila Direktivu o zajedničkoj konsolidiranoj osnovici poreza na dobit (CCCTB). Prijedlog, o kojemu Vijeće još nije donijelo odluku, jedna je od inicijativa Komisije u okviru programa REFIT, čiji je cilj pružiti trgovačkim društvima jedinstven skup pravila o oporezivanju dobiti trgovačkih društava za poslovanje diljem unutarnjeg tržišta. Prijedlogom o CCCTB-u iz 2011. trgovačkim društvima bi se stoga omogućilo da Uniju smatraju jedinstvenim tržištem za potrebe poreza na dobit, čime bi se olakšala njihova prekogranična aktivnost i promicali trgovina i ulaganja.

Međunarodnoj je zajednici nedavno postalo jasno da sadašnja pravila za oporezivanje dobiti više ne odgovaraju modernom kontekstu. Općenito, iako gospodarsko okruženje postaje sve više globalizirano, mobilno i digitalno, prihod poduzeća oporezuje se na nacionalnoj razini. Poslovni modeli i korporativne strukture sve su složeniji, što olakšava premještanje dobiti¹. Nadalje, razlike u nacionalnim sustavima oporezivanja dobiti poduzeća omogućile su razvijanje agresivnog poreznog planiranja u posljednjem desetljeću. Stoga može doći do neusklađenosti međudjelovanjem različitih nacionalnih sustava oporezivanja dobiti poduzeća ako se nacionalna pravila donose ne uzimajući u obzir prekogranične dimenzije poslovnih djelatnosti. Takvim se neusklađenostima stvaraju rizici od dvostrukog oporezivanja i dvostrukog neoporezivanja, čime se narušava funkcioniranje unutarnjeg tržišta. Državama članicama u tim je okolnostima sve teže jednostranim mjerama djelotvorno se boriti protiv praksi agresivnog poreznog planiranja² kako bi zaštitile svoje nacionalne porezne osnovice od smanjenja i suzbile premještanje dobiti.

Budući da je trenutačni prioritet Europe promicanje održivog rasta i ulaganja unutar pravednog i integriranijeg tržišta, za pravedno i učinkovito oporezivanje dobiti poduzeća potreban je novi okvir. CCCTB u tom kontekstu predstavlja djelotvoran alat za pripisivanje prihoda prema mjestu stvaranja vrijednosti s pomoću formule koja se temelji na tri jednako ponderirana čimbenika (to jest imovina, rad i prodaja). Budući da su takvi čimbenici povezani s mjestom na kojem trgovačko društvo ostvaruje dobit, otporniji su na prakse agresivnog poreznog planiranja nego široko rasprostranjene metode određivanja transfernih cijena za raspodjelu dobiti.

Zajedno s mjerama za suzbijanje izbjegavanja poreza, ponovno pokrenuti projekt CCCTB-a također bi zadržao svojstva sustava oporezivanja dobiti poduzeća kojim se olakšavaju prekogranična prodaja i ulaganja na unutarnjem tržištu. Poduzeća s prekograničnom djelatnošću trenutačno moraju poštovati 28 različitih sustava oporezivanja dobiti poduzeća. Ne samo da se tim postupkom uzrokuje vremensko i ekonomsko opterećenje, nego se težište aktivnosti preusmjerava s glavnih aktivnosti u pogledu poslovanja. Ponovno pokrenutim CCCTB-om trebalo bi se nastaviti pružati prednosti prijedloga iz 2011. u pogledu podvrgavanja grupa trgovačkih društava s nastanom u svrhu oporezivanja u barem jednoj državi članici jedinstvenom skupu pravila za izračun njihove porezne osnovice diljem Europske unije (EU), čime bi postali odgovorni jednoj poreznoj upravi („jedinstvenoj

¹ Radnim se dokumentom službi Komisije ([SWD\(2015\) 121 final](#)) pruža detaljan pregled povijesnog razvoja te trenutačnih pitanja i izazova u pogledu oporezivanja dobiti multinacionalnih poduzeća.

² „Agresivnim se poreznim planiranjem iskorištavaju tehnički detalji poreznog sustava ili neusklađenosti između dvaju ili više poreznih sustava u cilju smanjenja porezne obveze.” (Preporuka Komisije od 6. prosinca 2012. o agresivnom poreznom planiranju, [C\(2012\)8806 final](#)).

kontaktnoj točki”). Olakšica za prekogranične gubitke i dalje bi bila automatski ishod konsolidacije te se pravila o transfernim cijenama ne bi primjenjivala unutar grupe jer bi se raspodjela prihoda na razini grupe provodila na temelju formule.

Razlika u usporedbi s prijedlogom iz 2011. jest u tome da bi se ponovno pokrenutom inicijativom uvela obvezna pravila za grupe iznad određene veličine radi poboljšavanja otpornosti sustava na prakse agresivnog poreznog planiranja. Usto, također bi bilo važno da subjekti podložni porezu na dobit u Uniji koji ne ispunjuju kriterije prema kojima bi bili podvrgnuti zajedničkom okviru imaju mogućnost primjene tih pravila.

Koraci postupka uvođenja CCCTB-a

Raspravama u Vijeću od 2011. do danas pokazalo se da donošenje ambicioznog prijedloga poput prijedloga o CCCTB-u nije vjerojatno provesti u cjelosti i bez postupnog pristupa. Stoga su različiti elementi (posebno porezna konsolidacija) izazvali ozbiljnu raspravu i mogli bi usporiti napredak u pogledu ostalih temeljnih značajki sustava. Komisija je u svom akcijskom planu od lipnja 2015. zagovarala pristup CCCTB-u korak po korak kako bi riješila problem usporavanja napretka. U skladu s time predloženo je da se rad na konsolidaciji odgodi do postizanja dogovora o obveznom skupu pravila za zajedničku osnovicu, to jest zajedničku osnovicu poreza na dobit. Neovisno o tome Komisija će istodobno podnijeti dva prijedloga, to jest za zajedničku osnovicu poreza na dobit i za CCCTB, kao dio jedinstvene inicijative. Prijedlog iz 2011. o CCCTB-u, koji je još uvijek u postupku u Vijeću, povući će se čim Komisija donese nove prijedloge. U tom je pogledu ključno da porezna konsolidacija ostane temeljni element inicijative CCCTB-a jer je glavne porezne prepreke s kojima se suočavaju trgovačka društva u Uniji moguće najdjelotvornije ukloniti unutar konsolidirane grupe.

Ovaj prijedlog Direktive usmjeren je na tzv. „prvi korak” postupnog pristupa. On je stoga ograničen na elemente zajedničke osnovice, to jest na pravila za izračun korporativne osnovice poreza na dobit, uključujući određene odredbe protiv izbjegavanja poreza i o međunarodnoj dimenziji predloženog poreznog sustava. U usporedbi s prijedlogom iz 2011. obuhvaćene su dvije dodatne teme: uvedena su pravila protiv povlaštenog poreznog tretmana duga te povećani odbitak za istraživanje i razvoj (I i R). Zamišljeno je da će se konsolidacija urediti zasebnim prijedlogom Direktive (to jest drugi korak), koji će se ispitati u drugoj fazi nakon što se postigne politički dogovor o ostalim elementima zajedničke osnovice. Ispitivanje prijedloga o CCCTB-u u Vijeću do tada će biti na čekanju. Mehanizam olakšice za prekogranične gubitke s posljedičnim ponovnim uračunavanjem uveden je kako bi se poreznim obveznicima nadoknadilo privremeno uskraćivanje koristi od porezne konsolidacije. Ona će ostati na snazi do uvođenja konsolidirane porezne osnovice (CCCTB-a), kojom olakšica za prekogranične gubitke postaje automatski ishod primjene pravila.

• Usklađenost s postojećim odredbama politike u području politike

Ponovno pokretanje prijedloga o CCCTB-u glavna je tema Komunikacije Komisije COM (2015) 302³ o akcijskom planu za pravedan i učinkovit sustav oporezivanja dobiti poduzeća u EU-u, koji je donesen 17. lipnja 2015. Akcijskim je planom utvrđeno pet ključnih područja djelovanja. Njime se preispituju postojeće politike oporezivanja dobiti poduzeća u Uniji te se utvrđuje cilj uspostave sustava oporezivanja dobiti poduzeća u EU-u kojime bi se poslovna dobit oporezivala u jurisdikcijama u kojima se vrijednost doista stvara. CCCTB predstavljen

³ Komunikacija Komisije Europskom parlamentu i Vijeću od 17. lipnja 2015., COM (2015) 302 final, o pravednom i učinkovitom sustavu oporezivanja dobiti poduzeća u Europskoj uniji: pet ključnih područja djelovanja.

je kao sveobuhvatna inicijativa koja bi mogla biti veoma djelotvoran alat za ostvarivanje ciljeva pravednijeg i učinkovitijeg oporezivanja.

Nadalje, ponovno pokrenuti prijedlog o CCCTB-u uključivao bi pravila kojima bi se obuhvatile neke od glavnih mjera inicijative OECD-a o smanjenju osnovice i premještanju dobiti (BEPS). Ti su elementi sada uključeni u obliku minimalnih standarda u nedavno donesenu Direktivu Vijeća 2016/1164/EU⁴ (također se naziva Direktiva o pravilima protiv izbjegavanja poreza (ATAD)). Ustvari, za očekivati je da će CCCTB obuhvaćati elemente za suzbijanje izbjegavanja poreza iz ATAD-a, no unutar novog pravnog konteksta. Naime, standardi bi trebali biti dio zajedničkog sustava oporezivanja dobiti poduzeća na razini EU-a te bi se njima trebalo utvrditi konačna pravila, umjesto minimalnih standarda.

Trenutačna inicijativa ponovnog pokretanja CCCTB-a jedan je od značajnijih projekata Komisije predviđenih u području pravednijeg oporezivanja. Planirano je javno ga predstaviti na dan predstavljanja prijedloga Direktive o hibridnim neusklađenostima koje uključuju treće zemlje (kojom će se izmijeniti ATAD) i Direktive o rješavanju sporova. Također, prijedlozi se temelje na nedavno donesenim poreznim projektima; osim ATAD-a, time se obuhvaćaju izmjene Direktive o matičnim društvima i društvima kćerima (PSD) iz 2014. i 2015. te prijedlog preinake Direktive o kamatama i licencijama (IRD) iz 2011. Inicijativa PSD-a te neke izmjene i dopune o kojima se raspravljalo u pogledu IRD-a odražavaju trenutačne političke prioritete osnaživanja poreznog zakonodavstva EU-a protiv praksi agresivnog poreznog planiranja.

- **Usklađenost s drugim politikama Unije**

Prijedlogom o CCCTB-u, koji je obuhvaćen područjem primjene inicijativa Komisije za pravednije oporezivanje, doprinijelo bi se uklanjanju prepreka zbog kojih nastaju poremećaji koji ometaju pravilno funkcioniranje unutarnjeg tržišta. On je na temelju navedenog u velikoj mjeri komplementaran sa zakonodavstvom na razini EU-a o pravu trgovačkog društva te je općenito podudaran s projektima kao što su unija tržišta kapitala i nekoliko inicijativa o poreznoj transparentnosti, razmjeni informacija i suzbijanju pranja novca.

2. PRAVNA OSNOVA, SUPSIDIJARNOST I PROPORCIONALNOST

- **Pravna osnova**

Ovaj prijedlog je obuhvaćen područjem primjene članka 115. Ugovora o funkcioniranju EU-a (UFEU). Tekstom se propisuje da mjere za usklađivanje u okviru toga članka neposredno utječu na uspostavu i funkcioniranje unutarnjeg tržišta.

Inicijativa CCCTB-a ponovno je pokrenuta zbog olakšavanja poslovanja unutar EU-a podvrgavanjem poreznih obveznika jedinstvenom pravilniku u pogledu zakonodavstva o oporezivanju dobiti poduzeća koji će se primjenjivati diljem unutarnjeg tržišta te zbog osiguranja izdržljivosti i otpornosti sustava na agresivno porezno planiranje. Oba cilja imaju odlučujuć i izravan utjecaj na unutarnje tržište upravo zato jer im je svrha iskorjenjivanje poremećaja u njegovu funkcioniranju.

- **Supsidijarnost (za neisključivu nadležnost)**

Ta je inicijativa u skladu s načelom supsidijarnosti.

⁴ Direktiva Vijeća (EU) 2016/1164 od 12. srpnja 2016. o utvrđivanju pravila protiv praksi izbjegavanja poreza kojima se izravno utječe na funkcioniranje unutarnjeg tržišta (SL L 193, 19.7.2016., str. 1. – 14.).

Iako problemi i razlozi za djelovanje, kako je objašnjeno u prethodnim odjeljcima, imaju različita ishodišta, čini se da je njihove štetne učinke moguće učinkovito suzbiti samo zajedničkim rješenjem: to jest usklađivanjem sustava oporezivanja dobiti poduzeća u Uniji ublažilo bi se narušavanje tržišta stvaranjem pravednijeg i usklađenijeg poreznog okruženja za poslovanje poduzeća. Očito je da je za ostvarenje tog cilja potrebno poduzeti mjere na razini Unije, a ne mjere pojedinačnih država članica na nekoordiniran način. Inicijativama koje planira i provodi svaka pojedina država članica samo bi se produljilo ili čak pogoršalo trenutno stanje jer bi se porezni obveznici i dalje morali suočavati s 28 različitih i ponekad proturječnih poreznih sustava.

Ponovno pokretanje CCCTB-a predviđeno je zbog pružanja odgovora na potrebu povećanja rasta i stvaranja radnih mjesta na unutarnjem tržištu, kao i zbog suzbijanja praksi agresivnog poreznog planiranja. Svi su ti ciljevi prije svega usmjereni na rješavanje problema izvan okvira pojedine države članice te je stoga po prirodi potreban zajednički pristup. U tom svjetlu bilo koje mjere mogle bi postići rezultate samo kada bi se pravila primjenjivala na ujednačen način diljem unutarnjeg tržišta. Kada to ne bi bio slučaj, situacija u području oporezivanja dobiti poduzeća ostala bi fragmentirana, čime bi se omogućio razvoj fiskalnih prepreka i praksi nepoštenog natjecanja u području oporezivanja.

Uz to, prakse izbjegavanja poreza danas su prvenstveno uspostavljene u prekograničnom kontekstu. Međudjelovanjem različitih poreznih sustava doista se stvaraju prilike za zlouporabu ili se olakšava iskorištavanje neusklađenosti u međudjelovanju nacionalnih pravila o oporezivanju dobiti poduzeća. Nadalje, činjenica da je EU unutarnje tržište s visokim stupnjem integracije pretpostavlja pojačanu prekograničnu aktivnost, čime se naglašava značaj postizanja dogovora o koordiniranim rješenjima.

Uzimajući u obzir opseg i učinke predviđenog ponovnog pokretanja, njegovi ciljevi ublažavanja poremećaja izazvanih trenutnim međudjelovanjem 28 nacionalnih poreznih sustava i stvaranja povoljnijih uvjeta za prekogranična ulaganja na jedinstvenom tržištu mogli bi se na bolji način ostvariti na razini Unije.

Većina ključnih obilježja sustava CCCTB-a mogla bi se ostvariti isključivo zajedničkim djelovanjem. Na primjer, neusklađenosti u pravnoj kvalifikaciji subjekata ili plaćanja koje dovode do dvostrukog oporezivanja ili neoporezivanja iskorijenile bi se primjenom zajedničkih pravila o oporezivanju dobiti trgovačkih društava. Odvojenim djelovanjem država članica ti bi se problemi u najboljem slučaju riješili na bilateralnoj razini. Olakšica za prekogranične gubitke prema definiciji bi bila najdjelotvornija ako bi je pružale sve države članice, iako ne treba isključiti bilateralni pristup kao drugo najbolje rješenje. Nadalje, restrukturiranje unutar grupe bez plaćanja poreza, uklanjanje složenih transfernih cijena unutar grupe i raspodjela prihoda na temelju formule na razini grupe imaju temeljnu prekograničnu dimenziju te ih se može riješiti samo u kontekstu zajedničke regulacije.

• **Proporcionalnost**

Predviđene su mjere prikladne i potrebne za postizanje željenog ishoda. Njima je predviđeno samo usklađivanje osnove poreza na dobit, što je preduvjet za uklanjanje utvrđenih prepreka koje narušavaju unutarnje tržište. Također, ponovnim pokretanjem CCCTB-a ne ograničava se suverenitet država članica da određuju željene iznose poreznih prihoda zbog postizanja svojih ciljeva proračunske politike. U tom pogledu, njime se ne utječe na pravo država članica da određuju svoje stope poreza na dobit.

Iako je Komisija stalno promicala potrebu koordinacije nacionalnih poreznih praksi, jasno je da sama koordinacija neće biti dovoljna za iskorjenjivanje poremećaja na unutarnjem tržištu povezanih s porezom. Iskustvo je pokazalo da je koordinacija spor postupak te su rezultati

prijašnjih provedbi bili skromni. Štoviše, poreznom koordinacijom obično se rješavaju samo određeni, ciljani problemi te se njome ne može obuhvatiti širok spektar problema s kojima se suočavaju trgovačka društva na unutarnjem tržištu, koji zahtjeva sveobuhvatno rješenje.

Predviđeno je da će obvezno područje primjene ponovno pokrenutog CCCTB-a biti usmjereno samo na potrebne kategorije poreznih obveznika, to jest na grupe trgovačkih društava iznad određene veličine. Razlog tomu je što grupe s visokim prihodima često imaju dovoljno resursa koji im omogućuju provedbu strategija agresivnog poreznog planiranja.

Može se zaključiti da se predviđenim pravilima ne bi prelazio okvir onoga što je potrebno za postizanje ciljeva Ugovora za bolje funkcioniranje unutarnjeg tržišta.

- **Odabir instrumenta**

Poremećaji na unutarnjem tržištu, kako je prethodno utvrđeno, mogu se riješiti samo s pomoću obvezujućih zakonskih pravila i zajedničkog pravnog okvira. Neobvezujuće zakonodavstvo bilo bi rizičan izbor jer bi države članice mogle odlučiti da ga uopće neće primjenjivati ili bi doveo do nesustavne primjene. Takav bi ishod bio veoma nepoželjan. On bi mogao dovesti do stvaranja pravne nesigurnosti za porezne obveznike i ugrožavanja ciljeva koordiniranog i usklađenog sustava oporezivanja dobiti poduzeća na unutarnjem tržištu. Pored toga, budući da se može očekivati učinak kreiranja zajedničke porezne osnove na nacionalne proračune, posebno s pomoću raspodjele na temelju formule, ključno je da se pravila kojima se definira njezin sastav primjenjuju dosljedno i učinkovito. Veća je vjerojatnost da će se to ostvariti s pomoću obvezujućeg zakonodavstva.

Na temelju članka 115. UFEU-a „*Vijeće, odlučujući jednoglasno ... donosi direktive za usklađivanje onih zakona ili drugih propisa država članica koji neposredno utječu na uspostavu ili funkcioniranje unutarnjeg tržišta*”. Ugovorom se stoga propisuje da se zakonodavstvo u pogledu izravnog oporezivanja donosi isključivo u obliku direktiva. Prema članku 288. UFEU-a direktive su u pogledu rezultata koji je potrebno postići obvezujuće za svaku državu članicu na koju se odnose, a odabir oblika i metoda postizanja tog rezultata prepušten je nacionalnim tijelima. U tom smislu, direktive bi trebale ostati općenite u naravi jer odluku o tehničkim i najmanjim detaljima treba prepustiti državama članicama.

3. REZULTATI SAVJETOVANJA S DIONICIMA I PROCJENE UČINKA

- **Savjetovanja s dionicima**

Komisija je organizirala javno savjetovanje radi uključivanja svih dionika i pružanja mogućnosti zainteresiranim stranama da izraze svoje mišljenje o ponovnom pokretanju CCCTB-a. U postupku savjetovanja sudjelovalo je 175 sudionika. Najviše odgovora pružila su registrirana udruženja (37 %) i pojedina trgovačka društva (32 %), većinu kojih čine MSP-ovi; time se ističe interes manjih trgovačkih društava za ovaj prijedlog.

Ovisno o vrsti ispitanika, postoje razlike u stajalištima o tome je li CCCTB prikladan instrument za rješavanje problema premještanja dobiti i smanjenje administrativnog opterećenja. Iako je ukupni dojam prijedloga pozitivan, NVO-ovi i javna tijela posebno su istaknula učinak CCCTB-a na aktivnosti poreznog planiranja. Poduzeća su u većoj mjeri naglasila važnost smanjenja troškova usklađivanja i stvaranja poduzetništvu naklonjenog okruženja za ulaganja. Ipak, također su naglasila rizike od nastanka viših administrativnih troškova ako će se sustav većinom temeljiti na pravilima protiv izbjegavanja poreza.

Zaprimljena mišljenja tijekom javnog savjetovanja uzeta su u obzir u procjeni učinka: na njih se upućuje u raznim odjeljcima, kao i u posebnom prilogu.

- **Prikupljanje i primjena stručnog znanja**

Procjena učinka uključuje rezultate triju ispitivanja.

1. Istraživanje CORTAX omogućio je Zajednički istraživački centar Europske komisije. Model CORTAX jest model opće uravnoteženosti osmišljen za procjenu učinaka reformi poreza na dobit u 28 zemalja EU-a upotrebom detaljnih podataka iz raznih **izvora** podataka.

2. Istraživanje Centra za europska ekonomska istraživanja (ZEW) o učincima poreznih reformi na rješavanje problema koji povlaštenim poreznim tretmanom duga u odnosu na vlasnički kapital nastaje u pogledu troškova kapitala i efektivnih poreznih stopa. Istraživanje je usmjereno na trenutačan opseg povlaštenog poreznog tretmana duga poduzeća u poreznim sustavima 28 država članica EU-a i njime se analizira načelna mogućnost rješavanja problema povlaštenog tretmana duga i promicanja ulaganja s pomoću različitih mogućnosti reforme.

3. Istraživanje Centra za europska ekonomska istraživanja (ZEW) o učinku poreznog planiranja na efektivne porezne stope. Istraživanjem se izvode prosječne i granične efektivne porezne stope koje uključuju mogućnost sofisticiranih strategija poreznog planiranja multinacionalnih trgovačkih društava, uključujući upotrebu povlaštenih poreznih režima kao takvih.

- **Procjena učinka**

Glavna razmatrana mogućnost politike jest prijedlog zajedničke konsolidirane osnovice poreza na dobit, no također su ocijenjene posljedice prve faze bez konsolidacije. Potrebno je donijeti ključnu odluku u vezi s područjem primjene takve porezne osnovice, to jest o tome na koga bi se ona primjenjivala. Temeljne mogućnosti koje su uzete u obzir su da CCCTB postane obvezan za sva poduzeća ili samo za podskupinu poduzeća. Razmotrene su razne mogućnosti kako bi se riješio problem povlaštenog poreznog tretmana duga koji uzrokuju važeći porezni sustavi. Moguće je poduzeti dvije glavne mjere: omogućiti istodobno odbijanje troškova financiranja u pogledu duga i vlasničkog kapitala ili ga uskratiti za obje opcije. U pogledu poticaja za istraživanje i razvoj, glavnim se mogućnostima predviđa porezna olakšica za troškove ulaganja u istraživanje i razvoj s različitim stupnjevima povoljnosti.

Vrednovanje različitih mogućnosti dovelo je do mogućnosti kojoj je dana prednost: CCCTB koji bi bio obvezan za velika trgovačka društva te sadržavao „olakšicu za rast i ulaganje” i olakšicu za troškove istraživanja i razvoja. Olakšicom za rast i ulaganje dodjeljuju se odbici za troškove financiranja u pogledu duga i vlasničkog kapitala unutar ograničenja zbog izbjegavanja zlouporaba i poreznog planiranja. Olakšica za troškove istraživanja i razvoja osmišljena je kako bi barem održala postojeće porezne poticaje za istraživanje i razvoj. Analiza pokazuje da CCCTB ima jasne prednosti u odnosu na alternativu, odnosno izostanak djelovanja.

Očekuje se da će se provedbom izbora kojemu je dana prednost povećati pravednost poreznih sustava i stvoriti jednaki uvjeti za sve kao rezultat učinkovitog uklanjanja poticaja za agresivno porezno planiranje u EU-u. Time bi se osiguralo da društva snose pravedan dio poreznog opterećenja i povećao moral poreznih obveznika. Nadalje, u praksi bi došlo do uklanjanja prekograničnih poreznih prepreka unutar EU-a. Iako je očito da je konsolidacija važan element za smanjenje izbjegavanja poreza, pravilima za zajedničku osnovicu bi se već stalo na kraj nekim oblicima premještanja dobiti, kao što je iskorištavanje neusklađenosti u međudjelovanju poreznih sustava. Poremećaji u vezi s odlukama trgovačkih društava o

financiranju smanjit će se s pomoću olakšice za rast i ulaganje, kojom će se financiranje vlasničkim kapitalom i financiranje dugom staviti u sličan položaj. Porezni poticaji za istraživanje i razvoj nisu samo zadržani, već su unaprijeđeni i pojednostavnjeni.

Očekuju se pozitivne ekonomske koristi prijedloga. Zajednička osnovica poreza na dobit s olakšicom za prekogranične gubitke te olakšicom za rast i ulaganje dovela bi do povećanja razine ulaganja i zaposlenosti do 3,6 % odnosno 0,5 %. Sveukupno bi se rast povećao do 1,3 %. Očekuje se da će se troškovi usklađivanja smanjiti, pogotovo u okviru CCCTB-a (10 % u pogledu vremena usklađivanja i 2,5 % u pogledu troškova usklađivanja). Trošak osnivanja društva kćeri smanjio bi se za 67 %, čime bi se trgovačkim društvima (uključujući MSP-ove) olakšalo širenje u inozemstvo.

Ne očekuje se da će mogućnost kojoj je dana prednost imati relevantne učinke na okoliš. Društveni će učinci također biti ograničeni.

- **Primjerenost propisa i pojednostavnjenje**

Troškovi poreznog usklađivanja znatan su teret poduzećima te će njihovo smanjenje biti glavna prednost provedbe CCCTB-a. Procijenjeni troškovi usklađivanja za velika trgovačka društva iznose otprilike 2 %, a za MSP-ove 30 % plaćenih poreza. Procjenjuje se da će troškovi usklađivanja rasti u slučaju prekogranične djelatnosti i povećanja broja društava kćeri. Podaci o poreznim reformama pokazuju da je poslije krize proveden velik broj reformi poreza na dobit i da su mnoge mjere bile usmjerene na ojačavanje međunarodnog okvira za suzbijanje zlouporaba. U tom kontekstu smanjenje troškova usklađivanja prilikom osnivanja dodatnog društva kćeri ostaje velika prednost: procjenjuje se da će se utrošak vremena za osnivanje novog društva kćeri u državi članici smanjiti za od 62 do 67 %. U procjeni učinka koja je usmjerena na troškove koji se ponavljaju, to jest procjeni kojom se ne uzimaju u obzir jednokratni troškovi prebacivanja, navedena je procjena da će se nakon uvođenja CCCTB-a vrijeme utrošeno na aktivnosti usklađivanja smanjiti za 8 %. Na temelju tih ušteda vremena, moguće je ugrubo izračunati opseg ukupnih ušteda do kojih bi došlo u okviru CCCTB-a. Može se očekivati jednokratna ušteda troškova u iznosu od otprilike 1 milijarde EUR ako se 5 % srednje velikih trgovačkih društava proširi u inozemstvo. Ako svi multinacionalni subjekti primijene CCCTB, učestali troškovi usklađivanja mogli bi se smanjiti za otprilike 0,8 milijardi EUR.

Porezne uprave imat će koristi od smanjenja postupanja u pogledu pitanja transfernih cijena i smanjenja broja slučajeva u mjeri u kojoj će se poreznim davanjima neke grupe trgovačkog društva uglavnom baviti uprava države članice u kojoj se nalazi sjedište matičnog društva. S druge strane, nacionalne će uprave snositi dodatne troškove usklađivanja zbog zahtijevanog održavanja dvaju paralelnih sustava sve dok CCCTB ne postane obvezan za sva poduzeća.

Kako bi se ostvario cilj razmjernog poboljšanja pravednosti poreznog sustava, mogućnošću kojoj je dana prednost predlaže se da CCCTB bude obvezan samo za podskup poduzeća, na temelju njihove veličine. Stoga su mikro-poduzeća i MSP-ovi izuzeti od obvezne primjene CCCTB-a. Ograničavanjem obvezne primjene na računovodstvene grupe s konsolidiranim prometom grupe iznad 750 milijuna EUR omogućava se obuhvaćanje velike većine (otprilike 64 %) prometa koji ostvaruju grupe, pri čemu se istodobno ograničava rizik od uključivanja isključivo domaćih grupa. Prag je dosljedan pristupu upotrijebljenom u ostalim inicijativama EU-a za suzbijanje izbjegavanja poreza. Istodobno se prijedlogom takvim poduzećima, za koje primjena CCCTB-a nije obvezna, pruža mogućnost donošenja odluke o uključivanju u sustav CCCTB-a. MSP-ovima i mikro-poduzećima time je omogućena maksimalna

fleksibilnost, pri čemu im se pruža mogućnost iskorištavanja prednosti CCCTB-a bez njegove obvezne primjene na taj skup trgovačkih društava.

4. UTJECAJ NA PRORAČUN

Ovaj prijedlog Direktive nema nikakav utjecaj na proračun EU-a.

5. OSTALI ELEMENTI

- **Planovi provedbe i mehanizmi praćenja, evaluacije i izvješćivanja**

Komisija će preispitati primjenu Direktive pet godina nakon njezina stupanja na snagu, o čemu će izvijestiti Vijeće. Države članice Komisiji bi trebale dostaviti tekst odredaba nacionalnog prava donesenih u području na koje se odnosi ova Direktiva.

- **Dokumenti s obrazloženjima (za direktive)**

Vidjeti uvodnu izjavu 22.

- **Detaljno obrazloženje posebnih odredbi prijedloga**

Ovaj je prijedlog prvi (zajednička osnovica poreza na dobit) od dvaju koraka pristupa kojim se na razini EU-a uvodi sustav oporezivanja dobiti trgovačkih društava EU-a i utvrđuju zajednička pravila o oporezivanju dobiti trgovačkih društava za izračun porezne osnovice trgovačkih društava i stalnih poslovnih jedinica u Uniji.

- **Područje primjene:** za razliku od prijedloga iz 2011., kojim je utvrđen neobvezan sustav za sve, ova će Direktiva biti obvezna za sva trgovačka društva koja pripadaju grupama iznad određene veličine. Kriterij za određivanje praga povezanog s veličinom odnosit će se na ukupan konsolidirani prihod grupe koja podnese konsolidirana financijska izvješća. Nadalje, kako bi se postigao stupanj usklađenosti između dvaju koraka (to jest zajedničke osnovice poreza na dobit i CCCTB-a), od trgovačkih društava će se zahtijevati ispunjivanje uvjeta za konsolidaciju kako bi bila obuhvaćena obveznim područjem primjene zajedničke osnovice. Time će se osigurati automatski prijelaz svih poreznih obveznika koji podliježu zajedničkoj osnovici u sustav CCCTB-a kada se ostvari cjelovita inicijativa donošenjem konsolidacije na temelju formule za raspodjelu. Trgovačka društva koja ne ispunjuju te uvjete također će imati mogućnost primjene tih zajedničkih pravila.
- **Definicija stalne poslovne jedinice:** pojam stalne poslovne jedinice iz ove Direktive utvrđen je po uzoru na preporučenu definiciju stalne poslovne jedinice iz predloška porezne konvencije OECD-a donesene nakon BEPS-a. Za razliku od prijedloga iz 2011., revidiranom su definicijom obuhvaćene samo stalne poslovne jedinice koje se nalaze unutar Unije i pripadaju poreznom obvezniku koji je rezident Unije u svrhu oporezivanja. Cilj je osigurati zajedničko razumijevanje među svim predmetnim poreznim obveznicima i isključiti mogućnost pojave neusklađenosti zbog različitih definicija. Nije se smatralo ključnim predložiti zajedničku definiciju stalnih poslovnih jedinica koje se nalaze u trećoj zemlji ili koje se nalaze u Uniji, a pripadaju poreznom obvezniku rezidentu treće zemlje u svrhu oporezivanja. Taj će se aspekt u pogledu trećih zemalja stoga rješavati u okviru bilateralnih poreznih ugovora i nacionalnog prava.
- **Porezna osnovica:** široko je zasnovana. Svi će prihodi biti oporezivi osim ako se izričito ne izuzmu od poreza. Prihod koji se sastoji od dividendi ili primitaka od

prodaje dionica zadržan u trgovačkom društvu izvan grupe bit će izuzet za udjele od barem 10 % kako bi se izbjeglo dvostruko oporezivanje neposrednog stranog ulaganja. U tome smislu, dobit stalnih poslovnih jedinica također će se izuzeti od poreza u državi u kojoj se nalazi sjedište.

Oporezivi prihodi umanjit će se za troškove poslovanja i određene druge stavke. Novi prijedlog o zajedničkoj osnovici poreza na dobit također će sadržavati, s nekim potrebnim prilagodbama radi osiguranja dosljednosti, popis troškova za koje se ne može ostvariti odbitak, a koji je naveden u prijedlogu iz 2011. Kako bi se potaknula inovativnost u gospodarstvu, ovom će se ponovno pokrenutom inicijativom uvesti **povećani odbitak za istraživanje i razvoj** u već povoljan režim za istraživanje i razvoj iz prijedloga iz 2011. Temeljno pravilo iz tog prijedloga o odbijanju troškova istraživanja i razvoja stoga će se nastaviti primjenjivati; dakle, troškovi istraživanja i razvoja u cijelosti će se uračunati u vlastite troškove u godini kada su nastali (uz iznimku nepokretne imovine). Nadalje, porezni će obveznici za izdatke za istraživanje i razvoj u iznosu do 20 000 000 EUR imati pravo na godišnji dodatni povećani odbitak od 50 %. U mjeri u kojoj izdaci za istraživanje i razvoj prelaze 20 000 000 EUR, porezni obveznici mogu odbiti 25 % od prijednog iznosa.

Uzimajući u obzir da je jedna od ključnih političkih inicijativa povezanih s funkcioniranjem jedinstvenog tržišta pružanje potpore malom i inovativnom poduzetništvu, ponovno pokrenutim prijedlogom o zajedničkoj osnovici poreza na dobit odobrit će se **poboljšani povećani odbitak za mala novoosnovana trgovačka društva** koja nemaju povezanih društava i koja su posebno inovativna (kategorija kojom će se posebno obuhvatiti novoosnovana poduzeća). U tom kontekstu, porezni obveznici koji se u skladu s ovom Direktivom smatraju novoosnovanim poduzećem mogu odbiti 100 % svojih troškova za istraživanje i razvoj ako oni ne prelaze 20 000 000 EUR i pod uvjetom da ti porezni obveznici ne posjeduju povezana društva.

- **Pravilo o ograničavanju kamata:** to je novo pravilo (nije postojalo u prijedlogu iz 2011.) prisutno u ATAD-u te je detaljno analizirano kao dio inicijative BEPS. Njime se ograničuje odbijanje troškova kamata (i ostalih financijskih troškova) u cilju odvratanja od praksi premještanja dobiti u zemlje s niskim porezima. Pravilom je predviđeno dopuštanje cjelovitog odbitka troškova kamata (i ostalih financijskih troškova) u mjeri u kojoj se oni mogu poravnati s oporezivim prihodom od kamata (i ostalim oporezivim financijskim prihodima). Bilo koji višak troškova kamata bit će podložan ograničenjima prava na odbitak, koja će se odrediti s obzirom na dobit poreznog obveznika prije kamata, poreza i amortizacije (EBITDA).
- **Olakšica za rast i ulaganje (AGI):** cilj je ponovno pokrenute inicijative riješiti problem asimetrije, pri čemu se za kamate na zajmove može ostvariti odbitak (podložno nekim ograničenjima) od zajedničke osnovice poreznog obveznika, dok isto nije moguće ostvariti za raspodjele dobiti. Ishod toga je da se prednost pruža financiranju zaduživanjem, umjesto vlasničkim kapitalom. Uzimajući u obzir rizike takvog stanja po zaduženost trgovačkih društava, ponovno pokrenuti prijedlog zajedničke osnovice poreza na dobit uključivat će pravilo protiv povlaštenog poreznog tretmana duga kako bi se neutralizirao trenutno okvir kojim se obeshrabruje financiranje vlasničkim kapitalom. Poreznim će se obveznicima pružiti olakšica za rast i ulaganje ovisno o tome koja će se povećanja njihova vlasničkog kapitala moći odbiti od njihove oporezive osnovice, što podliježe određenim uvjetima kao što su mjere protiv kaskadnih učinaka i pravila protiv izbjegavanja poreza. Komisija tijekom preispitivanja porezne osnovice, posebno razmatra

funkcioniranje AGI-ja kao polazišta za razmatranje prilagodbi njezine definicije i kalibracije.

- **Amortizacija:** pravilo u skladu s kojim se dugotrajna imovina amortizira u porezne svrhe, podložno određenim izuzećima, ostaje suštinski isto kao u prijedlogu iz 2011. Ipak, više će vrsta imovine sada biti obuhvaćeno opsegom individualne amortizacije jer je materijalna imovina srednjeg vijeka uporabe uklonjena iz sustava skupne amortizacije.
- **Gubici:** kao i u prijedlogu iz 2011., porezni obveznici mogu neograničeno prenositi gubitke bez ograničenja iznosa koji je moguće odbiti na godišnjoj osnovi. Direktivom se uspostavlja poveznica između pravila o ograničenju kamata i poreznog postupanja s gubicima. Stoga je donesena politička odluka o uvođenju vrlo djelotvornog pravila o ograničavanju kamata kojim je propisano da bilo koji iznos koji se smatra gubitkom odražava ishod aktivnosti trgovanja. Pravilo je također osnaženo odredbom o suzbijanju zlouporaba kako bi se obeshrabrili pokušaji zaobilazanja pravila o odbijanju gubitaka kupovanjem trgovačkih društava koja posluju s gubitkom.

Privremena olakšica za gubitke s ponovnim uračunavanjem: kako bi se djelomično nadoknadio izostanak koristi od prekogranične konsolidacije tijekom „prvog koraka”, postojat će mogućnost uzimanja u obzir, pod strogim uvjetima, gubitaka koje je zabilježilo izravno društvo kći ili stalna poslovna jedinica koja se nalazi u ostalim državama članicama. Ova će olakšica biti privremena jer će matično društvo, uzimajući u obzir iznos prethodno odbijenih gubitaka, u svoju poreznu osnovicu uračunati bilo koju posljedično ostvarenu dobit njezinih izravnih društva kćeri ili stalnih poslovnih jedinica. Nadalje, ako do uključivanja ne dođe unutar određenog broja godina, odbijeni će se gubici u svakome slučaju automatski uračunati.

- **Suzbijanje izbjegavanja poreza:** slično prijedlogu iz 2011., sustav će uključivati skup pravila protiv izbjegavanja poreza. Opće pravilo protiv zlouporabe (GAAR) sastavljeno je u skladu s tekstom iz ATAD-a i dopunjeno mjerama osmišljenim za suzbijanje određenih vrsta izbjegavanja poreza. Kako bi se spriječile diskriminatorne situacije, bit će ključno u praksi osigurati ujednačenu primjenu GAAR-a na domaće situacije, situacije unutar Unije i one u pogledu trećih zemalja kako ne bi došlo do razlike između njihova opsega i rezultata primjene u domaćim i prekograničnim situacijama.

Kad je riječ o **određenim mjerama protiv izbjegavanja poreza**, obično je potrebno odrediti razinu oporezivanja s druge strane granice kako bi se odredilo podliježe li porezni obveznik porezu na prihod iz inozemstva. Pravilo uključuje odredbu o prijelazu, usmjerenu na određene vrste prihoda iz trećih zemalja. Njezin je cilj osigurati da se prihod oporezovan ispod određene razine u trećoj zemlji oporezuje u Uniji. Zakonodavstvo o kontroliranim stranim društvima (CFC) u velikoj se mjeri odnosi na pravilo iz ATAD-a koje za učinak ima to da se prihod kontroliranog društva kćeri koje je obveznik niske stope poreza ponovno pripisuje matičnom društvu u cilju odvratanja od premještanja dobiti. Pravilima o CFC-u obuhvaća se dobit stalnih poslovnih jedinica ako ona ne podliježe porezu ili je izuzeta od poreza u državi članici poreznog obveznika.

- **Hibridna neusklađenost:** neusklađenost se obično ne bi trebala pojavljivati među trgovačkim društvima koja primjenjuju zajednička pravila za izračun svoje porezne osnovice imajući u vidu da ta neusklađenost nastaje nacionalnim razlikama u pravnoj

kvalifikaciji određenih vrsta subjekata ili financijskih plaćanja. No budući da će i dalje nastajati neusklađenosti u međudjelovanju okvira zajedničke osnovice i nacionalnih sustava oporezivanja dobiti poduzeća ili onih trećih zemalja, ovom se Direktivom utvrđuju pravila prema kojima bi jedna od dvije neusklađene jurisdikcije trebala uskratiti primjenu odbitka plaćanja ili osigurati da se odgovarajući prihod uključi u zajedničku osnovicu.

Prijedlog

DIREKTIVE VIJEĆA**o zajedničkoj osnovici poreza na dobit**

VIJEĆE EUROPSKE UNIJE,

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

uzimajući u obzir prijedlog Europske komisije,

nakon prosljeđivanja nacрта zakonodavnog akta nacionalnim parlamentima,

uzimajući u obzir mišljenje Europskog parlamenta⁵,

uzimajući u obzir mišljenje Europskoga gospodarskog i socijalnog odbora⁶,

u skladu s posebnim zakonodavnim postupkom,

budući da:

- (1) Trgovačka društva koja se žele baviti prekograničnim poslovanjem unutar Unije nailaze na ozbiljne prepreke i tržišne poremećaje izazvane postojanjem i međudjelovanjem 28 različitih sustava oporezivanja dobiti trgovačkih društava. Nadalje, strukture poreznog planiranja s vremenom su postale sve sofisticiranije jer se razvijaju diljem različitih jurisdikcija te učinkovito iskorištavaju tehnička obilježja poreznog sustava ili neusklađenosti između dvaju ili više poreznih sustava u cilju smanjenja porezne obveze trgovačkih društava. Iako se u tim situacijama naglašavaju nedostaci koji su potpuno različiti po naravi, objema situacijama stvaraju se prepreke koje narušavaju pravilno funkcioniranje unutarnjeg tržišta. Mjerom za rješavanje tih problema trebale bi se stoga obuhvatiti obje vrste tržišnih nedostataka.
- (2) Kako bi se pružila potpora pravilnom funkcioniranju unutarnjeg tržišta, okruženje u pogledu oporezivanja dobiti trgovačkih društava u Uniji trebalo bi biti oblikovano u skladu s načelom da trgovačka društva plaćaju svoj pravedni udio poreza u jurisdikciji ili jurisdikcijama u kojima ostvaruju dobit. Stoga je potrebno predvidjeti mehanizme kojima se trgovačka društva odvraćaju od iskorištavanja neusklađenosti među nacionalnim poreznim sustavima u cilju smanjenja svoje porezne obveze. Također je jednako važno poticati rast i gospodarski razvoj na unutarnjem tržištu olakšavanjem prekogranične trgovine i ulaganja poduzeća. U tu je svrhu potrebno ukloniti rizike od dvostrukog oporezivanja i dvostrukog neoporezivanja u Uniji s pomoću iskorjenjivanja razlika koje nastaju međudjelovanjem nacionalnih sustava oporezivanja dobiti poduzeća. Istodobno, trgovačka društva trebaju praktičan porezni i pravni okvir za razvoj svoje komercijalne djelatnosti i njezino širenje preko granica u Uniji. U tom je kontekstu također potrebno ukloniti preostale slučajeve diskriminacije.

⁵ SL C , , str. .

⁶ SL C , , str. .

- (3) Kako je istaknuto u prijedlogu Direktive Vijeća o zajedničkoj konsolidiranoj osnovici poreza na dobit (CCCTB) od 16. ožujka 2011.⁷, sustavom oporezivanja dobiti trgovačkih društava kojim se Uniju smatra jedinstvenim tržištem u svrhu izračuna osnovice poreza na dobit olakšala bi se prekogranična djelatnost trgovačkih društava koja su rezidenti u Uniji i promicalo bi se poboljšanje konkurentnosti Unije na međunarodnoj razini u pogledu ulaganja. Prijedlog o CCTB-u iz 2011. bio je usmjeren na olakšavanje širenja komercijalne djelatnosti poduzeća unutar Unije. Osim tog cilja također je potrebno uzeti u obzir da CCCTB može biti veoma djelotvoran u unaprjeđenju funkcioniranja unutarnjeg tržišta suzbijanjem mehanizama izbjegavanja poreza. U tom kontekstu inicijativu za CCCTB trebalo bi ponovno pokrenuti kako bi se pod jednakim uvjetima suočilo s aspektom olakšanja poslovanja i funkcijom inicijative u pogledu suzbijanja izbjegavanja poreza. Takvim bi se pristupom najbolje postigao cilj iskorjenjivanja poremećaja u funkcioniranju unutarnjeg tržišta.
- (4) Uzimajući u obzir potrebu brzog djelovanja radi osiguranja pravilnog funkcioniranja unutarnjeg tržišta čineći ga, s jedne strane, prilagođenijim za trgovinu i ulaganja i, s druge strane, otpornijim na mehanizme izbjegavanja poreza, potrebno je podijeliti ambicioznu inicijativu CCCTB-a na dva odvojena prijedloga. U prvoj je fazi potrebno utvrditi pravila o zajedničkoj osnovici poreza na dobit, prije rješavanja pitanja konsolidacije u drugoj fazi.
- (5) Mnoge strukture agresivnog planiranja poreza često se pojavljuju u prekograničnom kontekstu, što znači da grupe trgovačkih društava koje u tome sudjeluju posjeduju minimum resursa. Na temelju navedenog, iz razloga proporcionalnosti, pravila o zajedničkoj osnovici trebala bi biti obvezna samo za trgovačka društva koja pripadaju grupi znatne veličine. U tu je svrhu potrebno odrediti prag povezan s veličinom na temelju ukupnog konsolidiranog prihoda grupe koja podnosi konsolidirana financijska izvješća. Osim toga, kako bi se osigurala dosljednost dvaju koraka inicijative CCCTB-a, pravila o zajedničkoj osnovici trebala bi biti obvezna za trgovačka društva koja bi se smatrala grupom u slučaju ostvarenja cjelovite inicijative. Trgovačka društva koja ne ispunjuju te kriterije također bi trebala imati mogućnost primjene pravila o zajedničkoj osnovici poreza na dobit zbog boljeg ispunjavanja cilja olakšavanja trgovine i ulaganja na unutarnjem tržištu.
- (6) Potrebno je utvrditi pojam stalne poslovne jedinice koja se nalazi u Uniji i pripada poreznom obvezniku koji je rezident u Uniji u svrhu oporezivanja. Cilj je osigurati zajedničko razumijevanje među svim predmetnim poreznim obveznicima i isključiti mogućnost pojave neusklađenosti zbog različitih definicija. Naprotiv, ne bi trebalo smatrati ključnim uvesti zajedničku definiciju stalnih poslovnih jedinica koje se nalaze u trećoj zemlji ili koje se nalaze u Uniji, a pripadaju poreznom obvezniku rezidentu treće zemlje u svrhu oporezivanja. Taj je aspekt bolje prepustiti bilateralnim poreznim ugovorima i nacionalnom pravu zbog njezinog složenog međudjelovanja s međunarodnim sporazumima.
- (7) Pri osmišljavanju zajedničke osnovice poreza na dobit potrebno je imati u vidu široki spektar mogućih situacija, kako bi se ublažili rizici od izbjegavanja poreza, kojima se narušava funkcioniranje unutarnjeg tržišta. Na temelju navedenog svi bi prihodi trebali biti oporezivi osim ako se izričito ne izuzmu od poreza. Kada je riječ o udjelima od barem 10 %, prihod koji se sastoji od dividendi ili primitaka od prodaje dionica

⁷ Prijedlog Direktive Vijeća od 3.10.2011. o zajedničkoj osnovici poreza na dobit (COM (2011) 121 final/2).

zadržan u trgovačkom društvu izvan grupe trebao bi biti izuzet kako bi se izbjeglo dvostruko oporezivanje neposrednog stranog ulaganja. U tome smislu, dobit stalnih poslovnih jedinica također bi se trebala izuzeti od poreza u državi u kojoj se nalazi sjedište. Također se smatra da izuzimanje prihoda iz inozemstva zadovoljava potrebu pojednostavnjivanja za poduzeća. Doista, pri dodjeljivanju olakšice za dvostruko oporezivanje, većina država članica trenutačno izuzima dividende i primitke od prodaje dionica, čime izbjegavaju izračun prava poreznog obveznika na porezni kredit za porez plaćen u inozemstvu, posebno kada se takvim pravom mora uzeti u obzir porez na dobit koji je platilo trgovačko društvo koje isplaćuje dividende.

- (8) Oporezivi prihodi trebali bi se umanjiti za troškove poslovanja i određene druge stavke. Poslovni troškovi koji se mogu odbiti trebali bi u pravilu uključivati sve troškove povezane s prodajom i troškove povezane s ostvarenjem, održavanjem i osiguranjem prihoda. Kako bi se potaknula inovativnost u gospodarstvu i osuvremenilo unutarnje tržište, odbici bi se trebali odobriti za troškove istraživanja i razvoja, uključujući povećane odbitke, i koji bi se u cijelosti trebali uračunati u vlastite troškove u godini kada su nastali (uz iznimku nepokretne imovine). Malim novoosnovanim trgovačkim društvima koja nemaju povezanih društava i koja su posebno inovativna (kategorija kojom će se posebno obuhvatiti novoosnovana poduzeća) također bi trebalo pružiti potporu s pomoću poboljšanog povećanog odbitka za troškove istraživanja i razvoja. Potrebno je utvrditi popis troškova za koje se ne može ostvariti odbitak, kako bi se osigurala pravna sigurnost.
- (9) Nedavnim kretanjima u kontekstu međunarodnog oporezivanja pokazalo se da multinacionalne grupe trgovačkih društava sve više sudjeluju u aranžmanima izbjegavanja poreza plaćanjem preuveličanih kamata u cilju smanjenja svojih globalnih poreznih obveza, što dovodi do smanjenja porezne osnovice i premještanja dobiti. Stoga je potrebno ograničiti mogućnost odbijanja troškova kamata (i ostalih financijskih troškova) kako bi se obeshrabrile takve prakse. U tom kontekstu, odbitak troškova kamata (i ostalih financijskih troškova) trebao bi se dopustiti bez ograničenja isključivo u mjeri u kojoj se za te troškove mogu provesti prijeboji s oporezivim prihodom od kamata (i ostalim oporezivim financijskim prihodima). Bilo koji višak troškova kamata trebao bi biti podložan ograničenjima prava na odbitak, koja će se odrediti s obzirom na dobit prije kamata, poreza i amortizacije („EBITDA”) poreznog obveznika.
- (10) Prednost se pruža financiranju zaduživanjem, umjesto financiranju vlasničkim kapitalom jer se kamate na zajmove mogu odbiti od porezne osnovice poreznog obveznika, što nije slučaj za raspodjelu dobiti. Uzimajući u obzir rizike koje takva situacija predstavlja za zaduženost trgovačkih društava, ključno je predvidjeti mjere za neutraliziranje trenutačnog povlaštenog poreznog tretmana financiranja dugom u odnosu na financiranje vlasničkim kapitalom. U tom je kontekstu predviđeno poreznim obveznicima pružiti olakšice za rast i ulaganje u skladu s kojim bi se povećanja vlasničkog kapitala poreznog obveznika trebala pod određenim uvjetima moći odbiti od njegove oporezive osnovice. Stoga je ključno osigurati da sustav nije izložen kaskadnim učincima te je u tu svrhu potrebno isključiti poreznu vrijednost udjela poreznog obveznika u povezanim društvima. Konačno, kako bi sustav olakšice postao dovoljno otporan također će biti potrebno utvrditi pravila protiv izbjegavanja poreza.
- (11) Dugotrajna bi se imovina trebala amortizirati u porezne svrhe, podložno određenim iznimkama. Iako bi se materijalna i nematerijalna imovina srednjeg i dugog vijeka uporabe trebala pojedinačno amortizirati, svu ostalu imovinu koja se amortizira trebalo

bi dodati u skup imovine. Skupnom se amortizacijom pojednostavnjuje postupanje ne samo poreznih tijela nego i poreznih obveznika jer se njome izbjegava potreba sastavljanja i održavanja popisa svake pojedine vrste dugotrajne imovine i njezina vijeka uporabe.

- (12) Za bilo koje gubitke koje takva trgovačka društva zabilježe na kraju porezne godine trebalo bi se smatrati da u velikoj mjeri odgovaraju rezultatima aktivnosti trgovanja kako bi se obeshrabrilo premještanje pasivnog (posebno financijskog) prihoda iz trgovačkih društava koja plaćaju visoku stopu poreza. Na temelju prethodno navedenog, poreznim bi se obveznicima trebalo omogućiti neograničeno prenošenje gubitaka neovisno o iznosu koji se može odbiti na godišnjoj osnovi. Budući da prenošenje gubitaka služi osiguranju da porezni obveznik plaća porez na svoj stvaran prihod, ne postoji razlog za vremensko ograničavanje prenošenja. Kada je riječ o mogućnosti prenošenja gubitaka u prethodno razdoblje, nije potrebno uvesti takvo pravilo budući da je to relativno rijetka praksa država članica koja obično dovodi do prekomjerne složenosti. Nadalje, potrebno je utvrditi odredbu protiv zlouporabe kako bi se spriječili, onemogućili ili suzbili pokušaji zaobilaženja pravila o odbijanju gubitaka kupovanjem trgovačkih društava koja posluju s gubitkom.
- (13) Kako bi se unaprijedio kapacitet novčanog toka poduzeća, primjerice nadoknadom početnih gubitaka u jednoj državi članici s dobiti u drugoj državi članici, i potaknulo prekogranično širenje unutar Unije, porezni bi obveznici trebali imati pravo privremeno uzeti u obzir gubitke koje su zabilježila njihova izravna društva kćeri i stalne poslovne jedinice koje se nalaze u ostalim državama članicama. U tu svrhu, matično društvo ili sjedište koje se nalazi u državi članici trebalo bi moći u određenoj poreznoj godini odbiti od svoje porezne osnovice gubitke koje su u istoj poreznoj godini zabilježila njezina izravna društva kćeri ili stalne poslovne jedinice razmjerno njegovu udjelu. Matično bi trgovačko društvo tada moralo u svoju poreznu osnovicu, uzimajući u obzir iznos prethodno odbijenih gubitaka, uračunati bilo koju posljedično ostvarenu dobit tih izravnih društava kćeri ili stalnih poslovnih jedinica. Budući da je ključno zaštititi nacionalne porezne prihode, odbijeni gubici trebali bi se također automatski ponovno uračunati ako do toga već nije došlo nakon određenog broja godina ili ako više nisu ispunjeni uvjeti za kvalifikaciju kao izravno društvo kći ili stalna poslovna jedinica.
- (14) Kako bi se izbjeglo smanjenje porezne osnovice jurisdikcija s višim porezom premještanjem dobiti prema zemljama s nižim porezom s pomoću preuveličanih transfernih cijena, transakcije između poreznog obveznika i njegova povezanog poduzeća ili povezanih poduzeća trebale bi biti podložne prilagodbi cijena u skladu s načelom nepristrane transakcije, koje predstavlja kriterij koji se općenito primjenjuje.
- (15) Ključno je osigurati prikladne mjere protiv izbjegavanja poreza kako bi se osnažila otpornost pravila o zajedničkoj osnovici na prakse agresivnog poreznog planiranja. Konkretno, sustav bi trebao uključivati opće pravilo protiv zlouporabe („GAAR”) dopunjeno mjerama osmišljenim za suzbijanje određenih vrsta izbjegavanja. Uzimajući u obzir da je funkcija GAAR-ova suzbijanje štetnih poreznih praksi koje još nisu obuhvaćene posebno usmjerenim odredbama, njima se ispunjavaju praznine, što ne bi trebalo utjecati na primjenjivost posebnih pravila protiv izbjegavanja poreza. GAAR-ovi bi se unutar Unije trebali primjenjivati na neautentične aranžmane. Važno je osim toga osigurati ujednačenu primjenu GAAR-a na domaće situacije, prekogranične situacije unutar Unije i prekogranične situacije koje uključuju trgovačka društva osnovana u trećim zemljama kako ne bi došlo do razlike između njihova opsega i rezultata primjene.

- (16) Kada je riječ o određenim mjerama protiv izbjegavanja poreza, često je potrebno odrediti razinu oporezivanja s druge strane granice kako bi se odredilo podliježe li porezni obveznik plaćanju porezu na prihod iz inozemstva. Time bi se stvorili jednaki uvjeti za sve u pogledu razine poreza i tržišnog natjecanja unutar jedinstvenog tržišta te bi se također zaštitilo tržište od smanjenja porezne osnovice u odnosu na treće zemlje. U tom je kontekstu potrebno predvidjeti klauzulu o prijelazu usmjerenu na određene vrste prihoda ostvarenog u trećim zemljama, kao što su raspodjele dobiti i primici od prodaje dionica, kako bi se osiguralo da se prihod oporezovan ispod određene razine u trećoj zemlji oporezuje u Uniji. Zakonodavstvo o kontroliranim stranim društvima (CFC) također je neizostavan element sustava oporezivanja dobiti poduzeća te za učinak ima to da se prihod kontroliranog društva kćeri koje je obveznik niske stope poreza ponovno pripisuje matičnom društvu u cilju odvratanja od premještanja dobiti. U tom je pogledu potrebno pravilima o CFC-u obuhvatiti dobit stalnih poslovnih jedinica ako ona ne podliježe porezu ili je izuzeta od poreza u državi članici poreznog obveznika.
- (17) Uzimajući u obzir da je učinak hibridne neusklađenosti obično dvostruki odbitak (to jest odbitak u obje zemlje) ili odbitak prihoda u jednoj zemlji bez uračunavanja u poreznu osnovicu druge, takvim se situacijama jasno utječe na unutarnje tržište narušavajući njegove mehanizme i stvarajući nedostatke u zakonima kojima se omogućuje bujanje praksi izbjegavanja poreza. S obzirom da se neusklađenost obično ne pojavljuje među trgovačkim društvima koja primjenjuju zajednička pravila za izračun svoje porezne osnovice jer neusklađenost uzrokuju nacionalne razlike u pravnoj kvalifikaciji određenih vrsta subjekata ili financijskih plaćanja. Do nje bi međutim i dalje dolazilo u međudjelovanju okvira zajedničke osnovice i nacionalnih sustava oporezivanja dobiti poduzeća ili onih trećih zemalja. Kako bi se neutralizirali učinci aranžmana hibridne neusklađenosti, potrebno je utvrditi pravila prema kojima jedna od dvije neusklađene jurisdikcije uskraćuje primjenu odbitka plaćanja ili osigurava uključivanje odgovarajućeg prihoda u osnovicu poreza na dobit.
- (18) U skladu s člankom 28. stavkom 2. Uredbe (EZ) br. 45/2001 Europskog parlamenta i Vijeća provedeno je savjetovanje s Europskim nadzornikom za zaštitu podataka⁸. Tijekom bilo kakve obrade osobnih podataka koja se provodi u okviru ove Direktive moraju se istodobno poštovati važeće nacionalne odredbe o zaštiti podataka kojima se provode Direktiva 95/46/EZ⁹, koju će zamijeniti Uredba (EU) 2016/679¹⁰, i Uredba (EZ) br. 45/2001¹¹.
- (19) Kako bi se dopunili ili izmijenili određeni elementi ove Direktive koji nisu ključni, ovlast donošenja akata u skladu s člankom 290. Ugovora o funkcioniranju Europske unije trebala bi se delegirati Komisiji u pogledu (i) uzimanja u obzir izmjena zakona država članica u vezi s oblicima poduzeća i porezima na dobit te izmijene Priloga I. i

⁸ Uredba (EZ) br. 45/2001 Europskog parlamenta i Vijeća od 18. prosinca 2000. o zaštiti pojedinaca u vezi s obradom osobnih podataka u institucijama i tijelima Zajednice i o slobodnom kretanju takvih podataka (SL L 8, 12.1.2001., str. 1.).

⁹ Direktiva 95/46/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 24. listopada 1995. o zaštiti pojedinaca u vezi s obradom osobnih podataka i o slobodnom protoku takvih podataka (SL L 281, 23.1.1995., str. 31.)

¹⁰ Uredba (EU) 2016/679 Europskog parlamenta i Vijeća od 27. travnja 2016. o zaštiti pojedinaca u vezi s obradom osobnih podataka i o slobodnom kretanju takvih podataka te o stavljanju izvan snage Direktive 95/46/EZ (Opća uredba o zaštiti podataka) (SL L 119, 4.5.2016., str. 1.).

¹¹ Uredba (EZ) br. 45/2001 Europskog parlamenta i Vijeća od 18. prosinca 2000. o zaštiti pojedinaca u vezi s obradom osobnih podataka u institucijama i tijelima Zajednice i o slobodnom kretanju takvih podataka (SL L 8, 12.1.2001., str. 1 – 22.).

II. u skladu s time; ii. utvrđivanja dodatnih definicija; iii. donošenja detaljnih pravila protiv izbjegavanja poreza u nizu posebnih područja koja su relevantna za olakšicu za rast i ulaganje; iv. detaljnijeg utvrđivanja pojmova pravnog i ekonomskog vlasništva zakupljene imovine; v. izračuna glavnice i kamata plaćanja zakupa te amortizacijske osnove zakupljene imovine; i vi. preciznijeg utvrđivanja kategorija dugotrajne imovine podložne amortizaciji. Posebno je važno da Komisija tijekom svojeg pripremnog rada provede odgovarajuća savjetovanja, uključujući ona na razini stručnjaka. Pri pripremi i izradi delegiranih akata, Komisija bi trebala osigurati da se relevantni dokumenti šalju Europskom parlamentu i Vijeću istodobno, na vrijeme i na primjeren način.

- (20) Kako bi se osigurali ujednačeni uvjeti za provedbu ove Direktive, provedbene ovlasti trebale bi se prenijeti na Komisiju radi godišnjeg donošenja popisa oblika poduzeća iz trećih zemalja koji su slični oblicima poduzeća navedenima u Prilogu I. Te bi se ovlasti trebale izvršavati u skladu s Uredbom (EU) br. 182/2011 Europskog parlamenta i Vijeća¹².
- (21) Budući da se ciljevi ove Direktive, konkretno poboljšanje funkcioniranja unutarnjeg tržišta s pomoću suzbijanja praksi međunarodnog izbjegavanja poreza i olakšanje prekograničnog poslovanja unutar Unije ne mogu u dovoljnoj mjeri postići različitim pojedinačnim djelovanjem država članica jer je za njihovo ostvarivanje potrebno koordinirano djelovanje, nego se mogu bolje ostvariti na razini Unije zbog činjenice da je Direktiva usmjerena na neučinkovitosti unutarnjeg tržišta uzrokovane međudjelovanjem različitih nacionalnih poreznih pravila koja imaju utjecaj na unutarnje tržište i kojima se obeshrabruje prekogranično djelovanje, Unija može donijeti mjere u skladu s načelom supsidijarnosti kako je utvrđeno člankom 5. Ugovora o Europskoj uniji. U skladu s načelom proporcionalnosti, kako je određeno u tom članku, ovom se Direktivom ne prelazi okvir onoga što je potrebno za ostvarivanje tih ciljeva, posebno uzimajući u obzir da je njezino obvezno područje primjene ograničeno na grupe iznad određene veličine.
- (22) U skladu sa Zajedničkom političkom izjavom država članica i Komisije od 28. rujna 2011.¹³, države članice obvezale su se da će u opravdanim slučajevima uz obavijest o mjerama prenošenja priložiti jedan ili više dokumenata u kojima se objašnjava odnos između dijelova direktive i odgovarajućih dijelova nacionalnih instrumenata prenošenja. U pogledu ove Direktive, zakonodavac smatra prosljeđivanje takvih dokumenata opravdanim.
- (23) Komisija bi trebala imati obvezu preispitivanja primjene Direktive pet godina nakon njezina stupanja na snagu, o čemu bi trebala izvijestiti Vijeće. Države članice trebale bi imati obvezu dostavljanja Komisiji teksta odredaba nacionalnog prava koje donesu u području na koje se odnosi ova Direktiva.

¹² Uredba (EU) br. 182/2011 Europskog parlamenta i Vijeća od 16. veljače 2011. o utvrđivanju pravila i općih načela u vezi s mehanizmima nadzora država članica nad izvršavanjem provedbenih ovlasti Komisije (SL L 55, 28.2.2011., str. 13.)

¹³ Zajednička politička izjava država članica i Komisije od 28. rujna 2011. o dokumentima s obrazloženjima (SL L 369, 17.12.2011., str. 14).

POGLAVLJE I.

PREDMET, PODRUČJE PRIMJENE I DEFINICIJE

Članak 1.

Predmet

1. Ovom se Direktivom uspostavlja sustav zajedničke osnovice za oporezivanje određenih trgovačkih društava te se utvrđuju pravila za izračun te osnovice.
2. Trgovačko društvo koje primjenjuje pravila ove Direktive prestaje biti podložno nacionalnom pravu o porezu na dobit u pogledu svih pitanja koja su regulirana ovom Direktivom, osim ako nije drukčije navedeno.

Članak 2.

Područje primjene

1. Pravila ove Direktive primjenjuju se na trgovačko društvo koje je osnovano u skladu sa zakonima države članice, uključujući njegove stalne poslovne jedinice u drugim državama članicama, ako trgovačko društvo ispunjuje sve sljedeće uvjete:
 - (a) ustrojeno je prema jednom od oblika poduzeća navedenih u Prilogu I.;
 - (b) podliježe jednom od navedenih poreza na dobit iz Priloga II. ili sličnom porezu koji je naknadno uveden;
 - (c) pripada, za potrebe financijskog računovodstva, konsolidiranoj grupi s ukupnim konsolidiranim prihodom grupe koji prelazi 750 000 000 EUR tijekom financijske godine koja prethodi relevantnoj financijskoj godini;
 - (d) smatra se matičnim trgovačkim društvom ili društvom kćeri koje ispunjuje uvjete kako je navedeno u članku 3. i/ili ima jedno ili više stalnih poslovnih jedinica u drugim državama članicama kako je navedeno u članku 5.
2. Ova se Direktiva također primjenjuje na trgovačko društvo osnovano u skladu sa zakonima treće zemlje u pogledu njegovih stalnih poslovnih jedinica koje se nalaze u jednoj ili više država članica ako trgovačko društvo ispunjuje uvjete utvrđene u stavku 1. točkama od (b) do (d).

Kad je riječ o tome ispunjuje li trgovačko društvo uvjete iz stavka 1. točke (a), dovoljno je da je trgovačko društvo iz treće zemlje ustrojeno u obliku sličnom jednom od oblika poduzeća iz Priloga I. Za potrebe primjene stavka 1. točke (a) Komisija jednom godišnje donosi popis oblika poduzeća iz trećih zemalja koja su slična oblicima poduzeća navedenih u Prilogu I. Taj se provedbeni akt donosi u skladu s postupkom ispitivanja iz članka 68. stavka 2. Činjenica da oblik trgovačkog društva iz treće zemlje nije uključen u popis ne isključuje primjenu pravila ove Direktive na taj oblik.
3. Trgovačko društvo koje ispunjuje uvjete iz stavka 1. točaka (a) i (b), ali ne ispunjuje one iz točaka (c) i (d) tog stavka, može donijeti odluku o primjeni pravila ove Direktive u razdoblju od pet poreznih godina, uključujući za svoje stalne poslovne jedinice koje se nalaze u ostalim državama članicama. To se razdoblje automatski produljuje za uzastopna razdoblja od pet poreznih godina, osim ako ne postoji

obavijest o prestanku postojanja kako je navedeno u članku 65. stavku 3. Uvjeti iz stavka 1. točaka (a) i (b) ispunjuju se svaki put kada dođe do produljenja razdoblja.

4. Pravila ove Direktive ne primjenjuju se na brodarska društva podložna posebnom poreznom režimu. Brodarsko društvo podložno posebnom poreznom režimu uzima se u obzir za potrebe određivanja trgovačkih društava koja su članovi iste grupe kako je navedeno u članku 3.
5. Komisija je ovlaštena za donošenje delegiranih akata u skladu s člankom 66. radi izmjene Priloga I. i II. kako bi se u obzir uzele izmjene zakona država članica u pogledu oblika trgovačkog društva i poreza na dobit.

Članak 3.

Matično društvo i društva kćeri koja ispunjuju uvjete

1. Društvo kći koje ispunjuje uvjete znači svako izravno društvo kći ili društvo kći nižeg ranga u kojem matično trgovačko društvo ima sljedeća prava:
 - (a) pravo iskorištavanja više od 50 % glasačkih prava; i
 - (b) pravo vlasništva nad kapitalom društva kćeri u udjelu većem od 75 % ili posjeduje pravo na udio u dobiti veći od 75 %.
2. Za potrebe izračuna pragova iz stavka 1. u pogledu društva kćeri nižeg ranga primjenjuju se sljedeća pravila:
 - (a) kada se dosegne prag glasačkih prava u pogledu društva kćeri, smatra se da matično trgovačko društvo posjeduje 100 % tih prava.
 - (b) pravo na dobit i vlasništvo kapitala izračunavaju se množenjem izravnih i neizravnih udjela u društvima kćerima na svakome rangu. Prava vlasništva u iznosu od 75 % ili manje koje izravno ili neizravno posjeduje matično društvo, uključujući prava u trgovačkim društvima koja su rezidenti treće zemlje, također se uzimaju u obzir prilikom izračuna.

Članak 4.

Definicije

Za potrebe ove Direktive primjenjuju se sljedeće definicije:

- (1) „porezni obveznik” znači trgovačko društvo koje ispunjuje uvjete iz članka 2. stavka 1. ili 2., ili trgovačko društvo koje je odlučilo primjenjivati pravila ove Direktive u skladu s člankom 2. stavkom 3.
- (2) „porezni neobveznik” znači trgovačko društvo koje ne ispunjuje uvjete iz članka 2. stavka 1. ili 2. i koje nije odlučilo primjenjivati pravila ove Direktive u skladu s člankom 2. stavkom 3.
- (3) „porezni obveznik rezident” znači porezni obveznik koji je rezident države članice u svrhu oporezivanja;
- (4) „porezni obveznik nerezident” znači porezni obveznik koji nije rezident države članice u svrhu oporezivanja;
- (5) „prihodi” znače primici od prodaje ili bilo koje druge transakcije bez poreza na dodanu vrijednost i ostalih poreza ili pristojbi prikupljenih u ime vladinih agencija, bilo novčane ili nenovčane prirode, uključujući primitke od prodaje imovine i prava, kamate, dividende i ostale raspodjele dobiti, primitke od likvidacija, licencija,

potpora ili donacija, primljene poklone, kompenzacije i dobrovoljna plaćanja štete. Prihodi također uključuju nenovčane poklone koje je dao porezni obveznik. Prihodi ne uključuju vlasnički kapital koji je prikupio porezni obveznik ili dug koji mu je otplaćen;

- (6) „troškovi” znači smanjenja neto vlasničkog kapitala trgovačkog društva tijekom računovodstvenog razdoblja u obliku odljeva ili smanjenja vrijednosti imovine ili u obliku priznanja ili povećanja vrijednosti obveza, osim onih koje se odnose na novčane i nenovčane raspodjele dioničarima ili vlasnicima kapitala u njihovom kapacitetu kao takvima.
- (7) „porezna godina” znači kalendarska godina ili bilo koje drugo odgovarajuće razdoblje za potrebe oporezivanja;
- (8) „dobit” znači višak prihoda nad troškovima i ostalim stavkama koje se mogu odbiti u poreznoj godini;
- (9) „gubitak” znači višak troškova i ostalih stavaka koje se mogu odbiti nad prihodima u poreznoj godini;
- (10) „konsolidirana grupa za potrebe financijskog računovodstva” znači svi subjekti koji su u cijelosti uključeni u konsolidirana financijska izvješća sastavljena u skladu s međunarodnim standardima financijskog izvješćivanja ili nacionalnim sustavom financijskog izvješćivanja;
- (11) „istraživanje i razvoj” znači eksperimentalni ili teorijski rad koji se provodi prije svega u cilju stjecanja novog znanja o temeljnim izvorima pojava i promatranih činjenica, koji nije namijenjen posebnoj primjeni ili uporabi (osnovno istraživanje); originalno istraživanje koje se provodi u cilju stjecanja novog znanja koje je prije svega usmjereno na određen, praktičan ishod ili cilj (primijenjeno istraživanje); sustavni rad, koji se temelji na znanju stečenom tijekom istraživanja i praktičnom iskustvu te kojim se stvara dodatno znanje, koji je usmjeren na stvaranje novih proizvoda ili postupaka ili na poboljšanje postojećih proizvoda ili postupaka (eksperimentalni razvoj);
- (12) „troškovi zaduživanja” znači troškovi kamate na sve oblike duga, drugi troškovi ekonomski istovjetni kamati i troškovi nastali u vezi s prikupljanjem sredstava kako je utvrđeno u nacionalnom pravu, što uključuje plaćanja u okviru zajmova kojima se sudjeluje u dobiti, pripisane kamate na konvertibilne obveznice i obveznice bez kupona, plaćanja u okviru alternativnih financijskih aranžmana, elementi financijskog troška plaćanja financijskog zakupa, kapitalizirana kamata uključena u bilančnu vrijednost predmetne imovine, amortizacija kapitalizirane kamate, iznosi koji se mjere upućivanjem na povrat financiranja u skladu s pravilima o transfernim cijenama, iznosi nominalnih kamata u okviru izvedenih instrumenata ili aranžmani za zaštitu od rizika u odnosu na zaduživanje subjekta, utvrđeni prinos od povećanja neto vlasničkog udjela kako je navedeno u članku 11. ove Direktive, određene pozitivne ili negativne tečajne razlike pri pozajmljivanju i instrumente povezane s prikupljanjem sredstava, naknade za jamstva za financijske aranžmane, naknade za aranžmane i slični troškovi koji se odnose na zaduživanje;
- (13) „prekoračeni troškovi zaduživanja” znači iznos za koji troškovi zaduživanja poreznog obveznika koji se mogu odbiti prekoračuju oporezive prihode od kamata ili druge oporezive prihode koje prima porezni obveznik i koji su ekonomski istovjetni prihodima od kamata;

- (14) „prijenos imovine” znači postupak kojim država članica gubi pravo na oporezivanje prenesene imovine, a imovina ostaje u pravnom ili ekonomskom vlasništvu istog poreznog obveznika;
- (15) „prijenos porezne rezidentnosti” postupak je kojim porezni obveznik prestaje u svrhu oporezivanja biti rezident određene države članice i stječe poreznu rezidentnost u drugoj državi članici ili trećoj zemlji;
- (16) „prijenos djelatnosti koja se obavlja putem stalne poslovne jedinice” znači postupak kojim porezni obveznik prestaje imati nastan u državi članici u svrhu oporezivanja i stječe ga u drugoj državi članici ili trećoj zemlji, a da pritom u svrhu oporezivanja ne postaje rezident te države članice ili treće zemlje;
- (17) „vrijednost za potrebe oporezivanja” znači amortizacijska osnova dugotrajne imovine ili skupa imovine, umanjena za ukupnu odbijenu amortizaciju;
- (18) „tržišna vrijednost” znači iznos za koji je moguće razmijeniti imovinu ili namiriti međusobne obveze između nepovezanih strana u izravnoj transakciji.
- (19) „dugotrajna imovina” znači sva materijalna imovina koju je porezni obveznik stekao uz određeno plaćanje ili stvorio i nematerijalna imovina stečena uz određeno plaćanje koju je moguće zasebno procijeniti i koja se upotrebljava u poslovanju za ostvarenje, održavanje ili osiguranje prihoda u razdoblju duljem od 12 mjeseci, osim ako je trošak njezina stjecanja ili izgradnje manji od 1 000 EUR. Dugotrajna imovina također uključuje financijsku imovinu, uz iznimku financijske imovine namijenjene trgovanju u skladu s člankom 21.;
- (20) „financijska imovina” znači dionice povezanih društava i njima pruženi zajmovi kako je navedeno u članku 56. ove Direktive, sudjelujući udjeli kako je utvrđeno člankom 2. stavkom 2. Direktive 2013/34/EU Europskog parlamenta i Vijeća¹⁴, zajmovi društvima s kojima je porezni obveznik povezan s pomoću sudjelujućih udjela, dugotrajnih financijskih ulaganja, ostalih zajmova i vlastitih dionica do iznosa koji se, po nacionalnom pravu, može iskazati u bilanci;
- (21) „trošak stjecanja ili izgradnje” znači gotovinski iznos ili njegovi ekvivalenti koji su stvarno plaćeni ili ih treba platiti ili vrijednost ostale imovine pružene u zamjenu za stjecanje dugotrajne materijalne imovine ili potrošene za stjecanje dugotrajne materijalne imovine u vrijeme njezina stjecanja ili izgradnje;
- (22) „materijalna imovina dugog vijeka uporabe” znači dugotrajna materijalna imovina s vijekom korištenja od 15 godina ili više. Građevine, zrakoplovi i brodovi smatraju se materijalnom imovinom dugog vijeka uporabe;
- (23) „materijalna imovina srednjeg vijeka uporabe” znači dugotrajna materijalna imovina koja se ne ubraja u materijalnu imovinu dugog vijeka korištenja prema točki 22., čiji je vijek uporabe osam godina ili više;
- (24) „rabljena imovina” znači dugotrajna imovina s djelomično iskorištenim vijekom uporabe u vrijeme stjecanja koja je prikladna za daljnju uporabu u trenutačnom stanju ili nakon popravka;

¹⁴ Direktiva 2013/34/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 26. lipnja 2013. o godišnjim financijskim izvještajima, konsolidiranim financijskim izvještajima i povezanim izvješćima za određene vrste poduzeća, o izmjeni Direktive 2006/43/EZ Europskog parlamenta i Vijeća i o stavljanju izvan snage direktiva Vijeća 78/660/EEZ i 83/349/EEZ (SL L 182, 29.6.2013., str. 19.).

- (25) „vijek uporabe” znači razdoblje u kojem se imovina može smatrati dostupnom za uporabu ili broj proizvodnih ili sličnih jedinica koje je porezni obveznik namjeravao ostvariti s pomoću te imovine;
- (26) „troškovi poboljšanja” znači bilo koji dodatan izdatak u vezi s dugotrajnom imovinom kojim se znatno povećava kapacitet imovine ili njezino funkcioniranje ili predstavlja više od 10 % početne amortizacijske osnove te imovine;
- (27) „zalihe i nedovršena proizvodnja” znači imovina namijenjena prodaji ili imovina u proizvodnom procesu namijenjena prodaji ili imovina u obliku materijala ili zaliha koje se upotrebljavaju u proizvodnom procesu ili prilikom pružanja usluga;
- (28) „ekonomski vlasnik” znači osoba koja u znatnoj mjeri ostvaruje sve koristi i snosi sve rizike povezane s dugotrajnom imovinom, neovisno o tome je li ta osoba zakonski vlasnik. Porezni obveznik koji ima pravo posjedovati, upotrebljavati ili raspolagati s dugotrajnom imovinom i koji snosi rizik njezina gubitka ili uništenja u svakome se slučaju smatra ekonomskim vlasnikom;
- (29) „financijsko društvo” znači bilo koji od sljedećih subjekata:
- (a) kreditna institucija ili investicijsko društvo kako je utvrđeno u članku 4. stavku 1. točki 1. Direktive 2004/39/EZ Europskog parlamenta i Vijeća¹⁵, UAIF kako je utvrđeno u članku 4. stavku 1. točki (b) Direktive 2011/61/EU Europskog parlamenta i Vijeća¹⁶ ili društvo za upravljanje, kako je utvrđeno u članku 2. stavku 1. točki (b) Direktive 2009/65/EZ Europskog parlamenta i Vijeća¹⁷;
 - (b) društvo za osiguranje kako je utvrđeno u članku 13. točki 1. Direktive 2009/138/EZ Europskog parlamenta i Vijeća¹⁸;
 - (c) društvo za reosiguranje kako je utvrđeno u članku 13. točki 4. Direktive 2009/138/EZ;
 - (d) institucija za strukovno mirovinsko osiguranje kako je utvrđena u točki (a) članku 6. Direktive 2003/41/EZ Europskog parlamenta i Vijeća¹⁹, osim ako je država članica odlučila da neće u cijelosti ili djelomično primjenjivati ovu Direktivu na tu instituciju u skladu s člankom 5. te Direktive ili na opunomoćenika institucije za strukovno mirovinsko osiguranje kako je navedeno u članku 19. stavku 1. Direktive 2003/41/EZ;
 - (e) mirovinska institucija koja upravlja mirovinskim sustavima koji se kvalificiraju kao sustavi socijalne sigurnosti obuhvaćeni Uredbom (EZ) br. 883/2004

¹⁵ Direktiva 2004/39/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 21. travnja 2004. o tržištima financijskih instrumenata te o izmjeni direktiva Vijeća 85/611/EEZ i 93/6/EEZ i Direktive 2000/12/EZ Europskog parlamenta i Vijeća te stavljanju izvan snage Direktive Vijeća 93/22/EEZ (SL L 145, 30.4.2004., str. 1.).

¹⁶ Direktiva 2011/61/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 8. lipnja 2011. o upraviteljima alternativnih investicijskih fondova i o izmjeni direktiva 2003/41/EZ i 2009/65/EZ te uredbi (EZ) br. 1060/2009 i (EU) br. 1095/2010 (SL L 174, 1. 7. 2011., str. 1.).

¹⁷ Direktiva 2009/65/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 13. srpnja 2009. o usklađivanju zakona i drugih propisa u odnosu na subjekte za zajednička ulaganja u prenosive vrijednosne papire (UCITS) (SL L 302, 17.11.2009., str. 32.).

¹⁸ Direktiva 2009/138/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 25. studenoga 2009. o osnivanju i obavljanju djelatnosti osiguranja i reosiguranja (Solventnost II) (SL L 335, 17.12.2009., str. 1.).

¹⁹ Direktiva 2003/41/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 3. lipnja 2003. o djelatnostima i nadzoru institucija za strukovno mirovinsko osiguranje (SL L 235, 23.9.2003., str. 10.).

Europskog parlamenta i Vijeća²⁰ i Uredbom (EZ) br. 987/2009 Europskog parlamenta i Vijeća²¹, kao i bilo koji drugi pravni subjekt osnovan u svrhu ulaganja u takve mirovinske sustave;

- (f) AIF kako je utvrđen u članku 4. stavku 1. točki (a) Direktive 2011/61/EU, kojim upravlja UAIF kako je utvrđen u članku 4. stavku 1. točki (b) Direktive 2011/61/EU ili AIF koji se nadzire u skladu s nacionalnim pravom;
 - (g) UCITS kako je utvrđen u članku 1. stavku 2. Direktive 2009/65/EZ;
 - (h) središnja druga ugovorna strana kako je utvrđeno u članku 2. točki 1. Uredbe (EU) br. 648/2012 Europskog parlamenta i Vijeća²²;
 - (i) središnji depozitorij vrijednosnih papira kako je utvrđen u članku 2. stavku 1. točki 1. Uredbe (EU) br. 909/2014 Europskog parlamenta i Vijeća²³.
- (30) „subjekt” znači bilo koji pravni dogovor za obavljanje poslovanja putem trgovačkog društva ili strukture koja je transparentna u svrhu oporezivanja;
- (31) „hibridna neusklađenost” znači situacija između poreznog obveznika i povezanog društva u različitim poreznim jurisdikcijama ili strukturirani aranžman između stranaka u različitim poreznim jurisdikcijama, ako se jedan od sljedećih ishoda može pripisati razlikama u pravnoj kvalifikaciji financijskog instrumenta ili subjekta, ili u tretmanu poslovne prisutnosti kao stalne poslovne jedinice:
- (a) odbitak istog plaćanja, troškova ili gubitaka od oporezive osnovice u jurisdikciji iz koje potječe plaćanje, u kojoj su nastali troškovi ili u kojoj je pretrpljen gubitak i u drugoj jurisdikciji („dvostruki odbitak”);
 - (b) odbitak plaćanja od porezne osnovice u državi članici iz koje potječe plaćanje, pri čemu isto plaćanje nije uzeto u obzir u svrhu oporezivanja u drugoj državi članici („odbitak bez uključivanja”);
 - (c) u slučaju razlika u postupanju s komercijalnom prisutnošću kao stalnom poslovnom jedinicom, neoporezivanje prihoda u jurisdikciji u kojoj je ostvaren, pri čemu isti prihod nije uzet u obzir u svrhu oporezivanja u drugoj jurisdikciji („neoporezivanje bez uključivanja”).

Hibridna neusklađenost pojavljuje se samo u mjeri u kojoj odbitak na isto plaćanje, nastale troškove ili pretrpljene gubitke u dvije jurisdikcije prelazi iznos prihoda koji je uzet u obzir u obje jurisdikcije i koji se može pripisati istome izvoru.

Osim toga, hibridna neusklađenost uključuje i prijenos financijskog instrumenta na temelju strukturiranog aranžmana u kojem sudjeluje porezni obveznik i u kojem se odnosni prinos na taj preneseni financijski instrument u porezne svrhe smatra istodobno dobivenim za više od jedne strane koja sudjeluje u aranžmanu, a koje su u

²⁰ Uredba (EZ) br. 883/2004 Europskog parlamenta i Vijeća od 29. travnja 2004. o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti (SL L 200, 7.6.2004., str. 1.).

²¹ Uredba (EZ) br. 987/2009 Europskog parlamenta i Vijeća od 16. rujna 2009. o utvrđivanju postupka provedbe Uredbe (EZ) br. 883/2004 o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti (SL L 284, 30.10.2009., str. 1.).

²² Uredba (EU) br. 648/2012 Europskog parlamenta i Vijeća od 4. srpnja 2012. o OTC izvedenicama, središnjoj drugoj ugovornoj strani i trgovinskom repozitoriju (SL L 201, 27.7.2012., str. 1.)

²³ Uredba (EU) br. 909/2014 Europskog parlamenta i Vijeća od 23. srpnja 2014. o poboljšanju namire vrijednosnih papira u Europskoj uniji i o središnjim depozitorijima vrijednosnih papira te izmjeni direktiva 98/26/EZ i 2014/65/EU te Uredbe (EU) br. 236/2012 (SL L 257, 28.8.2014., str. 1.).

porezne svrhe rezidentne u različitim jurisdikcijama, što rezultira jednim od sljedećih ishoda.

- (a) odbijanje plaćanja povezanog s temeljnim povratom bez odgovarajućeg uzimanja u obzir takvog plaćanja u svrhe oporezivanja, osim ako temeljni povrat nije uključen u oporezivi prihod jedne od uključenih strana;
 - (b) olakšica za porez po odbitku koja se primjenjuje na plaćanje koje proizlazi iz prenesenog financijskog instrumenta više od jednoj uključenoj strani;
- (32) „strukturirani instrument” znači aranžman koji uključuje hibridnu neusklađenost, pri čemu je neusklađenost uračunana u uvjete aranžmana ili aranžman čija je svrha stvaranje ishoda hibridne neusklađenosti, osim ako se od poreznog obveznika ili povezanog društva nije moglo razumno očekivati da bude svjesno hibridne neusklađenosti i ako ono nije imalo udjela u vrijednosti porezne olakšice uzrokovane hibridnom neusklađenosti;
- (33) „nacionalno pravo o porezu na dobit” znači zakonska odredba države članice kojom je predviđen jedan od poreza koji su navedeni u Prilogu II.

Komisija može donijeti delegirane akte u skladu s člankom 66. u cilju utvrđivanja definicija dodatnih pojmova.

Članak 5.

Stalna poslovna jedinica u državi članici poreznog obveznika koji je rezident u Uniji u svrhu oporezivanja

1. Smatra se da porezni obveznik ima stalnu poslovnu jedinicu u državi članici koja nije država članica u kojoj je rezident u svrhu oporezivanja ako u toj drugoj državi članici ima stalno mjesto poslovanja preko kojega se u cijelosti ili djelomično odvija poslovanje poduzeća, uključujući posebno:
 - (a) sjedište uprave;
 - (b) podružnicu;
 - (c) ured;
 - (d) tvornicu;
 - (e) radionicu;
 - (f) rudnik, naftnu ili plinsku bušotinu, kamenolom ili bilo koje drugo mjesto na kojemu se vade prirodni resursi.
2. Gradilište ili građevinski ili montažni projekt smatra se stalnom poslovnom jedinicom samo ako traje dulje od 12 mjeseci.
3. Pojam „stalna poslovna jedinica” ne uključuje sljedeće djelatnosti, pod uvjetom da su one pomoćne ili pripremne naravi ili da je ukupna djelatnosti stalnog mjesta poslovanja u slučaju točke (f) takve naravi:
 - (a) upotreba objekata isključivo u svrhe skladištenja, pokazivanja ili dostave dobara ili robe koja pripada poreznom obvezniku;
 - (b) održavanje zalihe dobara ili robe koja pripada poreznom obvezniku isključivo u svrhu skladištenja, pokazivanja ili dostave;
 - (c) održavanje zalihe dobara ili robe koja pripada poreznom obvezniku isključivo u svrhu obrade koju provodi druga osoba;

- (d) održavanje stalnog mjesta poslovanja isključivo u svrhu nabave dobara ili robe za poreznog obveznika ili prikupljanja informacija za poreznog obveznika;
 - (e) održavanje stalnog mjesta poslovanja isključivo u svrhu izvršavanja bilo kojih drugih djelatnosti za poreznog obveznika;
 - (f) održavanje stalnog mjesta poslovanja isključivo u svrhu bilo koje kombinacije djelatnosti navedenih u točkama od (a) do (e);
4. Ne dovodeći u pitanje stavak 5., ako osoba koja u državi članici djeluje u korist poreznog obveznika i, prilikom tog djelovanja, uobičajeno sklapa ugovore ili uobičajeno ima glavnu ulogu koja dovodi do sklapanja ugovora koji se redovito sklapaju bez značajnih izmjena poreznog obveznika, smatra se da porezni obveznik ima stalnu poslovnu jedinicu u toj državi članici u pogledu djelatnosti koje provodi ta osoba za poreznog obveznika.
- Ugovori iz prvog podstavka sklapaju se:
- (a) u ime poreznog obveznika ili
 - (b) radi prijenosa vlasništva ili prepuštanja prava korištenja imovine u vlasništvu poreznog obveznika ili imovine kojom se poreznik obveznik ima pravo koristiti, ili
 - (c) radi pružanja usluga poreznog obveznika.
- Podstavci 1. i 2. ne primjenjuju se ako su djelatnosti te osobe pomoćne ili pripreme u naravi kako je navedeno u stavku 3., pa se to stalno mjesto poslovanja ne bi smatralo stalnom poslovnom jedinicom na temelju odredaba tog stavka ako bi se te djelatnosti provodile u okviru tog mjesta poslovanja.
- 5.
- (a) Stavak 4. ne primjenjuje se ako osoba koja djeluje u državi članici u korist poreznog obveznika obavlja poslovne aktivnosti u toj državi članici kao samostalni zastupnik i djeluje za poreznog obveznika u uobičajenom tijeku poslovanja. Ako, međutim, osoba djeluje isključivo ili gotovo isključivo u korist jednog ili više poreznih obveznika s kojima je „usko povezana”, ta se osoba ne smatra samostalnim zastupnikom u smislu ovoga stavka u pogledu tih poreznih obveznika.
 - (b) Za potrebe ovog članka, osoba je „usko povezana” s poreznim obveznikom ako jedno u drugome posjeduju, izravno ili neizravno, pravo na iskorištavanje više od 50 % glasačkih prava ili pravo vlasništva nad kapitalom u udjelu većem od 50 % ili pravo na udio u dobiti veći od 50 %.
6. Činjenica da porezni obveznik koji je u svrhu oporezivanja rezident u državi članici kontrolira poreznog obveznika koji je porezni rezident u drugoj državi članici ili obavlja poslovne aktivnosti u toj drugoj državi članici (s pomoću stalne poslovne jedinice ili drukčije) ili obrnuto ne znači sama po sebi da je bilo koji porezni obveznik stalna poslovna jedinica onog drugog.

POGLAVLJE II.

IZRAČUN POREZNE OSNOVICE

Članak 6. Opća načela

1. Pri izračunu porezne osnovice priznaju se samo ostvarena dobit i gubici.
2. Transakcije i oporezivi događaji mjere se pojedinačno.
3. Izračun porezne osnovice provodi se na dosljedan način, pri čemu je izmjena moguća samo u opravdanim okolnostima.
4. Porezna osnovica izračunava se za svaku poreznu godinu, osim ako nije drukčije propisano. Porezna godina jest bilo koje razdoblje od 12 mjeseci, osim ako nije drukčije propisano.

Članak 7. Elementi porezne osnovice

Porezna osnovica izračunava se umanjivanjem prihoda za neoporezive prihode te umanjivanjem za troškove i ostale stavke koji se mogu odbiti.

Članak 8. Izuzeti prihodi

Sljedeći prihodi nisu uključeni u poreznu osnovicu:

- (a) potpore izravno povezane sa stjecanjem, izgradnjom ili poboljšanjem dugotrajne imovine koja podliježe amortizaciji u skladu s člancima od 31. do 41.;
- (b) primici od prodaje skupa imovine kako je navedeno u članku 37. stavku 2, uključujući tržišnu vrijednost nenovčanih poklona;
- (c) primici od prodaje dionica, pod uvjetom da je porezni obveznik održavao najmanje 10 % udjela u kapitalu ili glasačkim pravima trgovačkog društva tijekom 12 mjeseci prije prodaje, uz iznimku primitaka nastalih prodajom dionica namijenjenih trgovanju kako je navedeno u članku 21. stavku 3. i dionica u vlasništvu društava za životno osiguranje u skladu s člankom 28. točkom (b);
- (d) primljene raspodjele dobiti, pod uvjetom da je porezni obveznik održavao najmanje 10 % udjela u kapitalu ili glasačkim pravima trgovačkog društva tijekom 12 uzastopnih mjeseci, uz iznimku raspodjela dobiti od dionica namijenjenih trgovanju kako je navedeno u članku 21. stavku 4. i raspodjela dobiti koje su primila društva za životno osiguranje u skladu s člankom 28. točkom (c);
- (e) prihod stalne poslovne jedinice koji je primio porezni obveznik u državi članici u kojoj je rezident u svrhu oporezivanja.

Članak 9. Troškovi koji se mogu odbiti

1. Troškovi se mogu odbiti samo u mjeri u kojoj su nastali u izravnom poslovnom interesu poreznog obveznika.

2. Troškovi iz stavka 1. uključuju sve troškove prodaje i sve troškove bez odbijenog poreza na dodanu vrijednost koje je porezni obveznik zabilježio u cilju ostvarenja ili osiguranja prihoda, uključujući troškove za istraživanje i razvoj te troškove nastale pri prikupljanju kapitala ili duga u svrhu poslovanja.
3. Zajedno s iznosima koji se mogu odbiti kao troškovi za istraživanje i razvoj u skladu sa stavkom 2., porezni obveznik također može u jednoj poreznoj godini odbiti dodatnih 50 % od takvih troškova nastalih tijekom te godine, osim troškova povezanih s pokretnom materijalnom imovinom. U mjeri u kojoj troškovi za istraživanje i razvoj prelaze 20 000 000 EUR, porezni obveznik može odbiti 25 % od prijednog iznosa.

Odstupajući od prvog podstavka, porezni obveznik može odbiti dodatnih 100 % svojih troškova za istraživanje i razvoj do 20 000 000 EUR ako ispunjuje sljedeće uvjete:

 - (a) poduzeće nije uvršteno na burzi dionica i ima manje od 50 zaposlenika i godišnji promet i/ili godišnju ukupnu bilancu koja ne premašuje 10 000 000 EUR;
 - (b) poduzeće nije registrirano dulje od pet godina. Ako porezni obveznik ne podliježe registraciji, može se smatrati da razdoblje od pet godina počinje kada poduzeće pokrene svoju poslovnu djelatnost ili za nju podliježe oporezivanju;
 - (c) poduzeće nije osnovano spajanjem;
 - (d) poduzeće ne posjeduje povezana društva.
4. Države članice mogu propisati odbitak za poklone i donacije dobrotvornim tijelima.

Članak 10.

Ostale stavke koje se mogu odbiti

Odbijanje se izvršava u pogledu amortizacije dugotrajne imovine navedene u člancima od 30. do 40.

Članak 11.

Olakšica za rast i ulaganje („AGI”)

1. Za potrebe ovog članka, „osnovica vlasničkog kapitala AGI-ja” znači razlika između vlasničkog kapitala poreznog obveznika i porezne vrijednosti njegova udjela u kapitalu povezanog društva kako je navedeno u članku 56.
2. Za potrebe ovog članka, „vlasnički kapital” znači bilo što od sljedećeg:
 - (a) „kapital i rezerve”, kako je opisano pod slovom A. odjeljka „Kapital, rezerve i pasiva” u Prilogu III. Direktivi 2013/34/EU Europskog parlamenta i Vijeća²⁴;
 - (b) „kapital i rezerve”, kako je opisano pod slovom L. u Prilogu IV. Direktivi 2013/34/EU;

²⁴ Direktiva 2013/34/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 26. lipnja 2013. o godišnjim financijskim izvještajima, konsolidiranim financijskim izvještajima i povezanim izvještajima za određene vrste poduzeća, o izmjeni Direktive 2006/43/EZ Europskog parlamenta i Vijeća i o stavljanju izvan snage direktiva Vijeća 78/660/EEZ i 83/349/EEZ (SL L 182, 29.6.2013., str. 19.).

- (c) „vlasnički kapital”, kako je utvrđen međunarodnim standardima financijskog izvješćivanja koji su doneseni te se upotrebljavaju u Uniji u skladu s Uredbom (EZ) br. 1606/2002 Europskog parlamenta i Vijeća²⁵.
3. Iznos jednak utvrđenom prinosu od povećanja osnovice vlasničkog kapitala olakšice za rast i razvoj (AGI) može se odbiti od oporezive osnovice poreznog obveznika u skladu sa stavcima od 1 do 6. Ako dođe do smanjenja osnovice vlasničkog kapitala AGI-ja, iznos jednak utvrđenom prinosu od smanjenja te osnovice postaje oporeziv.
4. Povećanja ili smanjenja osnovice vlasničkog kapitala AGI-ja izračunavaju se za prvih deset poreznih godina primjene pravila ove Direktive na poreznog obveznika kao razlika između razine osnovice vlasničkog kapitala AGI-ja na kraju relevantne porezne godine i njezine razine prvog dana prve porezne godine primjene pravila ove Direktive. Nakon prvih deset poreznih godina, polazište za izračun iznosa osnovice vlasničkog kapitala AGI-ja koji se može odbiti od njezine razine na kraju relevantne porezne godine pomiče se svake godine za jednu poreznu godinu.
5. Utvrđeni prinos naveden u stavku 3. jednak je prinosu od 10-godišnjih referentnih državnih obveznica zemalja europodručja iz prosinca godine koja prethodi relevantnoj poreznoj godini, kako je objavila Europska središnja banka, uvećano za premiju od dva postotna boda. Primjenjuje se donja granica od dva posto ako je krivulja godišnjeg prinosa negativna.
6. Komisija je ovlaštena za donošenje delegiranih akata u skladu s člankom 66. radi utvrđivanja detaljnijih pravila protiv izbjegavanja poreza te posebno u sljedećim područjima koja su relevantna za AGI:
- (a) zajmovi unutar grupe i zajmovi povezanim društvima;
 - (b) gotovinski doprinosi i doprinosi u naravi;
 - (c) prijenosi udjela;
 - (d) ponovna kategorizacija starog kapitala kao novog s pomoću likvidacija i pokretanjem novoosnovanih poduzeća;
 - (e) osnivanje društava kćeri;
 - (f) stjecanje poduzeća u vlasništvu povezanih društava;
 - (g) strukture dvostrukog iskorištavanja (tzv. *double-dipping*) kojima se kombiniraju odbitak kamata i odbici na temelju AGI-ja;
 - (h) povećanja iznosa potraživanja po financiranju zajmova za povezana društva u usporedbi s iznosom takvih potraživanja na referentni datum.

Članak 12.

Stavke koje se ne mogu odbiti

Odstupajući od članaka 9. i 10., sljedeće stavke nije moguće odbiti:

- (a) raspodjele dobiti i otplate vlasničkog kapitala ili duga;
- (b) 50 % troškova reprezentacije, do iznosa koji ne prelazi [x] % prihoda u poreznoj godini;

²⁵ Uredba (EZ) br. 1606/2002 Europskog parlamenta i Vijeća od 19. srpnja 2002. o primjeni međunarodnih računovodstvenih standarda (SL L 243, 11.9.2002., str. 1.).

- (c) prijenos zadržane zarade u rezervu koja čini dio vlasničkog kapitala poduzeća;
- (d) porez na dobit poduzeća i slični porezi na dobit;
- (e) mita i ostale nezakonite isplate;
- (f) globe i kazne, uključujući pristojbe na zakašnjenja plaćanja, koje određuje javno tijelo zbog kršenja nekog zakona;
- (g) troškove koje je zabilježilo trgovačko društvo u svrhu stjecanja prihoda koji je izuzet u skladu s člankom 8. točkama (c), (d) i (e);
- (h) pokloni i donacije osim onih navedenih u članku 9. stavku 4.;
- (i) troškovi stjecanja ili izgradnje ili troškovi povezani s poboljšanjem dugotrajne imovine koji se mogu odbiti u skladu s člancima 10. i 18., osim troškova povezanih s istraživanjem i razvojem. Troškovi navedeni u članku 33. stavku 1. točki (a) i članku 33. stavku 2. točkama (a) i (b) ne smatraju se troškovima povezanim s istraživanjem i razvojem;
- (j) gubici koje je zabilježila stalna poslovna jedinica u trećoj zemlji.

Članak 13.

Pravilo o ograničavanju kamata

1. Troškovi zaduživanja mogu se odbiti u iznosu kamata ili ostalih oporezivih prihoda od financijske imovine koje je primio porezni obveznik.
2. Prekoračeni troškovi zaduživanja mogu se odbiti u poreznoj godini u kojoj su nastali do najviše 30 % zarade poreznog obveznika prije kamata, poreza i amortizacije („EBITDA”) ili do iznosa koji nije veći od 3 000 000 EUR, ovisno što je veće.

Za potrebe ovog članka, ako je poreznom obvezniku dopušteno djelovati u korist grupe ili se to od njega zahtijeva, kako je utvrđeno u pravilima o nacionalnim sustavima oporezivanja grupa, cijela se grupa smatra poreznim obveznikom. U tim se okolnostima prekoračeni troškovi zaduživanja i EBITDA izračunavaju za cijelu grupu. Iznos od 3 000 000 EUR također se uzima u obzir za cijelu grupu.
3. EBITDA se izračunava tako da se poreznoj osnovici poreznog obveznika dodaju iznosi prekoračenih troškova zaduživanja prilagođeni za iznos poreza, kao i iznosi amortizacije prilagođeni za iznos poreza. Prihodi izuzeti od poreza isključuju se iz EBITDA-e poreznog obveznika.
4. Odstupajući od stavka 2., porezni obveznik koji se smatra samostalnim trgovačkim društvom ima pravo na cjeloviti odbitak svojih prekoračenih troškova zaduživanja. Samostalno trgovačko društvo znači porezni obveznik koji nije dio konsolidirane grupe za potrebe financijskog računovodstva i ne posjeduje povezana društva ili stalne poslovne jedinice.
5. Odstupajući od stavka 2., prekoračeni troškovi zaduživanja mogu se u cijelosti odbiti ako su nastali zbog:
 - (a) zajmova sklopljenih prije [datum političkog sporazuma o ovoj Direktivi], uz iznimku bilo kojih posljedičnih izmjena tih zajmova;
 - (b) zajmova upotrijebljenih za financiranje dugoročnih javnih infrastrukturnih projekata ako su nositelj projekta, troškovi zaduživanja, imovina i prihod unutar Unije.

Za potrebe točke (b) dugoročni javni infrastrukturni projekt znači projekt kojim se osigurava, nadograđuje, upravlja ili održava imovina velikih razmjera za koju država članica smatra da je u općem javnom interesu.

Ako se primjenjuje točka (b), sav prihod od dugoročnog javnog infrastrukturnog projekta isključuje se iz EBITDA-e poreznog obveznika.

6. Prekoračeni troškovi zaduživanja koji se ne mogu odbiti u određenoj poreznoj godini prenose se bez vremenskog ograničenja.
7. Stavci od 1. do 6. ne primjenjuju se na financijska društva, uključujući ona koja su dio konsolidirane grupe za potrebe financijskog računovodstva.

Članak 14.

Izdaci nastali u korist dioničara, izravnih srodnika tih dioničara ili povezanih društava

Naknade dodijeljene dioničaru koji je pojedinac, njegovom bračnom drugu, njegovom neposrednom pretku ili potomku ili dodijeljene povezanom društvu kako je navedeno u članku 56. ne smatraju se troškovima koje je moguće odbiti ako takve naknade ne bi bile dodijeljene neovisnoj trećoj strani.

POGLAVLJE III.

VREMENSKE I KOLIČINSKE ODREDNICE

Članak 15.

Opća načela

Prihodi i troškovi, kao i ostale stavke koje se mogu odbiti, priznaju se u poreznoj godini u kojoj su obračunani ili nastali, osim ako nije drukčije propisano u ovoj Direktivi.

Članak 16.

Obračun prihoda

1. Prihodi se obračunavaju kada nastupi pravo na njihovo primanje i kada se mogu pouzdano izmjeriti, neovisno o tome jesu li relevantni iznosi doista plaćeni.
2. Prihodi koji proizlaze iz trgovanja robom smatraju se obračunanima u skladu sa stavkom 1. ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:
 - (a) porezni obveznik na kupca je prenio vlasništvo nad prodanom robom;
 - (b) porezni obveznik ne zadržava stvarnu kontrolu nad prodanom robom;
 - (c) iznos prihoda može se pouzdano izmjeriti;
 - (d) vjerojatno je da će porezni obveznik ostvariti gospodarske koristi povezane s transakcijom;
 - (e) troškovi koju su nastali ili će nastati u pogledu transakcije mogu se pouzdano izmjeriti.
3. Prihodi koji proizlaze iz pružanja usluga smatraju se obračunanima u mjeri u kojoj su usluge pružene i ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:

- (a) iznos prihoda može se pouzdano izmjeriti;
- (b) vjerojatno je da će pružatelj ostvariti gospodarske koristi povezane s transakcijom;
- (c) stupanj dovršetka transakcije moguće je pouzdano izmjeriti na kraju porezne godine;
- (d) troškovi koju su nastali ili će nastati u pogledu transakcije mogu se pouzdano izmjeriti.

Ako nisu ispunjeni kriteriji iz točaka od (a) do (d), prihodi koji proizlaze iz pružanja usluga smatraju se obračunanim samo u mjeri u kojoj odgovaraju troškovima koji se mogu odbiti.

4. Ako prihodi proizlaze iz plaćanja poreznom obvezniku koja se provode u nekoliko faza, prihodi se smatraju obračunanim pri dospelju svakog pojedinog obroka.

Članak 17.

Nastanak troškova koji se mogu odbiti

Troškovi koji se mogu odbiti nastaju u trenutku ispunjenja svih sljedećih uvjeta:

- (a) došlo je do nastanka obveze izvršenja plaćanja; ako se trošak sastoji od plaćanja poreznom obvezniku u nekoliko faza, obveza izvršenja plaćanja nastaje pri dospelju svakog pojedinog obroka;
- (b) moguće je s razumnom preciznošću količinski odrediti iznos obveze;
- (c) u slučaju trgovine robom, znatni rizici i koristi od vlasništva nad robom preneseni su na poreznog obveznika, a u slučaju pružanja usluga, one su pružene poreznom obvezniku.

Članak 18.

Troškovi povezani s imovinom koja se ne amortizira

Troškovi stjecanja ili izgradnje dugotrajne materijalne imovine kako je navedeno u članku 38. ili troškovi poboljšanja te imovine mogu se odbiti u poreznoj godini u kojoj se tom imovinom raspolaže, pod uvjetom da se primici od prodaje uključe u poreznu osnovicu.

Članak 19.

Mjerenje zaliha i nedovršene proizvodnje

1. Ukupni iznos troškova koji se mogu odbiti u poreznoj godini uvećava se za vrijednost zaliha i nedovršene proizvodnje na početku porezne godine te umanjuje za vrijednost zaliha i nedovršene proizvodnje na kraju iste porezne godine, uz iznimku zaliha i nedovršene proizvodnje povezane s dugotrajnim ugovorima kako je navedeno u članku 22.
2. Troškovi zaliha i nedovršene proizvodnje dosljedno se mjere metodom kojom se pretpostavlja njihovo iskorištavanje onim redoslijedom kojim su nabavljeni (*first-in, first-out*) ili metodom ponderiranog prosječnog troška.
3. Trošak zaliha i nedovršene proizvodnje koji uključuje stavke koji uobičajeno nisu međusobno razmjenjive te robu ili usluge koje su proizvedene ili pružene te odvojene za pojedine projekte mjeri se pojedinačno.

*Članak 20.
Vrednovanje*

1. Porezna osnovica izračunava se na temelju sljedećih elemenata:
 - (a) novčane protuvrijednosti transakcije, kao što je cijena prodane robe ili pruženih usluga;
 - (b) tržišne vrijednosti, ako je protuvrijednost transakcije u cijelosti ili djelomično nenovčana;
 - (c) tržišne vrijednosti, u slučaju nenovčanog poklona;
 - (d) tržišne vrijednosti financijske imovine i obveza namijenjenih trgovanju.
2. Porezna osnovica, uključujući prihode i troškove, izražava se u eurima tijekom porezne godine ili se pretvara u eure na zadnji dan porezne godine prema godišnjem prosječnom tečaju za kalendarsku godinu koji objavljuje Europska središnja banka ili prema prosječnom dnevnom tečaju koji objavljuje Europska središnja banka tijekom porezne godine ako se porezna godina ne poklapa s kalendarskom godinom.
3. Stavak 2. ne primjenjuje se na poreznog obveznika u državi članici koja nije uvela euro.

*Članak 21.
Financijska imovina i obveze namijenjene trgovanju (knjiga trgovanja)*

1. Smatra se da je financijska imovina ili obveza namijenjena trgovanju ako je:
 - (a) stečena ili nastala uglavnom radi prodaje ili ponovne kupnje u kratkom roku;
 - (b) dio portfelja određenih financijskih instrumenata, uključujući izvedenice, kojima se upravlja zajedno i za koje postoji dokaz o nedavnom stvarnom kratkoročnom ostvarenju dobiti;
2. Odstupajući od članka 16. i 17., bilo koje razlike između tržišne vrijednosti financijske imovine i obveza namijenjenih trgovanju izračunane na početku porezne godine ili na datum kupnje ako je nastupio kasnije, i njihove tržišne vrijednosti izračunane na kraju iste porezne godine uključuje se u poreznu osnovicu za tu poreznu godinu.
3. Primici od financijske imovine ili obveza namijenjenih trgovanju koja je prodana dodaju se poreznoj osnovici. Tržišna vrijednost te imovine ili obveze na početku porezne godine ili na datum kupnje, ako je nastupio kasnije, odbija se od porezne osnovice.
4. Izuzeće od porezne osnovice iz članka 8. točke (d) ne primjenjuje se ako su raspodjele dobiti primljene u pogledu udjela namijenjenog trgovanju.
5. Odstupajući od članka 8. točke (c), bilo koje razlike između tržišne vrijednosti financijske imovine ili obveze koja više nije namijenjena trgovanju, ali se i dalje smatra dugotrajnom imovinom, izračunane na početku porezne godine ili na datum kupnje ako je nastupio kasnije, i njezine tržišne vrijednosti izračunane na kraju iste porezne godine uključuje se u poreznu osnovicu za tu poreznu godinu.

Odstupajući od članka 8. točke (c), bilo koje razlike između tržišne vrijednosti financijske imovine ili obveze koja se više ne smatra dugotrajnom imovinom, ali je i dalje namijenjena trgovanju izračunane na početku porezne godine ili na datum

kupnje ako je nastupio kasnije, i njezine tržišne vrijednosti izračunane na kraju iste porezne godine uključuje se u poreznu osnovicu za tu poreznu godinu.

Tržišna vrijednost financijske imovine ili obveze na kraju porezne godine koja je od dugotrajne imovine postala imovina ili obveza namijenjena trgovanju i obrnuto također je njezina tržišna vrijednost na početku godine nakon promjene namijene.

6. Razdoblje iz članka 8. točke (c) počinje ili se prekida ako financijska imovina ili obveza više nije namijenjena trgovanju ili više ne predstavlja dugotrajnu imovinu.

Članak 22. Dugotrajni ugovori

1. Ugovor se smatra dugotrajnim ako ispunjuje sve sljedeće uvjete:
 - (a) sklopljen je u svrhu proizvodnje, montaže ili izgradnje ili radi pružanja usluga;
 - (b) njegovo trajanje dulje je ili se očekuje da će trajati dulje od 12 mjeseci.
2. Odstupajući od članka 16., prihodi povezani s dugotrajnim ugovorima smatraju se obračunanima u iznosu koji odgovara dijelu dugotrajnog ugovora koji je izvršen u odgovarajućoj poreznoj godini. Postotak izvršenosti dugotrajnog ugovora određuje se na temelju omjera troškova u toj godini i sveukupnih procijenjenih troškova.
3. Troškovi povezani s dugotrajnim ugovorima mogu se odbiti u poreznoj godini u kojoj su nastali.

Članak 23. Rezervacije

1. Odstupajući od članka 17., ako se na kraju porezne godine utvrdi da porezni obveznik ima pravnu obvezu ili eventualnu buduću pravnu obvezu koja proizlazi iz djelatnosti ili transakcija izvršenih u toj poreznoj godini ili prošlim poreznim godinama, bilo koji iznos koji proizlazi iz te obveze koji se može pouzdano procijeniti može se odbiti, pod uvjetom da se očekuje da će moguće namirenje tog iznosa dovesti do troška koji se može odbiti.

Za potrebe ovog članka, pravna obveza može proizaći iz:

- (a) ugovora;
- (b) zakonodavstva;
- (c) upravnog akta opće naravi ili akta upućenog određenom poreznom obvezniku;
- (d) drugih pravnih propisa.

Ako se obveza odnosi na djelatnost ili transakciju koja će se nastaviti u sljedećim poreznim godinama, rezervacija se razmjerno raspoređuje u pogledu procijenjenog trajanja djelatnosti ili transakcije.

Rezervacije u okviru ovoga članka preispituju se i prilagođavaju na kraju svake porezne godine. Pri izračunu porezne osnovice u sljedećim poreznim godinama u obzir se uzimaju iznosi koji su već odbijeni u skladu s ovim člankom.

2. Pouzdano procijenjeni iznos kako je navedeno u stavku 1. jest očekivani trošak potreban za namiru postojeće pravne obveze na kraju porezne godine, pod uvjetom da se procjena temelji na svim relevantnim čimbenicima, uključujući prijašnje

iskustvo poduzeća, grupe ili industrije. Pri procjeni iznosa rezervacije primjenjuje se sljedeće:

- (a) u obzir se uzimaju svi rizici i nesigurnosti, pri čemu nesigurnost ne opravdava stvaranje prekomjernih rezervacija;
- (b) ako rezervacije traju 12 mjeseci ili dulje i ako ne postoji dogovorena diskontna stopa, rezervacija se diskontira prema godišnjem prosjeku europske međubankovne kamatne stope (Euribor) za obveze s dospijećem od 12 mjeseci, kako je objavila Europska središnja banka, u kalendarskoj godini u kojoj završava porezna godina;
- (c) budući događaji uzimaju se u obzir ako se može razumno očekivati da će doći do njihova nastanka;
- (d) u obzir se uzimaju buduće koristi izravno povezane s događajem koji dovodi do rezervacije;

3. Rezervacije se ne odbijaju za:

- (a) potencijalne dugove;
- (b) buduća povećanja troškova.

Članak 24. Mirovine

Države članice mogu predvidjeti odbitak rezervacija za mirovine.

Članak 25. Odbici loših dugova

1. Odobrava se odbitak naplativog lošeg duga ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:

- (a) porezni je obveznik na kraju porezne godine poduzeo sve razumne korake, kako je opisano u stavku 2. ovog članka, za utjerivanje plaćanja te postoji mogućnost da dug neće biti otplaćen u cijelosti ili djelomično, ili porezni obveznik ima veliki broj homogenih potraživanja koja sva proizlaze iz istog sektora poslovne djelatnosti te može pouzdano procijeniti količinu naplativog lošeg duga izraženu u postotku, pod uvjetom da je vrijednost svakog homogenog potraživanja niža od 0,1 % vrijednosti svih homogenih potraživanja. Porezni obveznik uzima u obzir sve relevantne čimbenike, uključujući prijašnje iskustvo, za dobivanje pouzdane procjene;
- (b) dužnik nije povezan s poreznim obveznikom kako je navedeno u članku 3. niti su dužnik i porezni obveznik povezana društva kako je navedeno u članku 56. Ako je dužnik pojedinac, on, njegov bračni drug, njegov neposredni predak ili potomak ne sudjeluju u upravljanju s poreznim obveznikom ili njegovom kontroliranju, ili izravno ili neizravno u njegovu kapitalu, kako je navedeno u članku 56.;
- (c) odbici u vezi s lošim dugom nisu zatraženi u okviru članka 39.;
- (d) ako se loš dug odnosi na potraživanje od kupca, iznos koji odgovara dugu uključuje se u poreznu osnovicu kao prihod.

2. Elementi navedeni u točkama od (a) do (e) uzimaju se u obzir za utvrđivanje jesu li poduzeti svi razumni koraci za utjerivanje plaćanja, pod uvjetom da se temelje na objektivnim dokazima:
 - (a) jesu li troškovi naplate nerazmjerni dugu;
 - (b) postoji li uopće mogućnost uspješne naplate;
 - (c) je li razumno, u danim okolnostima, očekivati od poreznog obveznika da utjeruje naplatu;
 - (d) vrijeme koje je proteklo od datuma dospjeća obveze;
 - (e) je li dužnik proglašen insolventnim ili je pokrenut pravni postupak ili je uključen utjerivač duga.
3. Ako se potraživanje koje je prethodno odbijeno kao loš dug namiri, namireni iznos dodaje se poreznoj osnovici u godini namire.

Članak 26. Zaštita od rizika

1. S dobitima i gubicima od instrumenta za zaštitu od rizika, koji proizlaze iz vrednovanja ili činova prodaje, postupa se na jednak način kao s odgovarajućim dobitima i gubicima od zaštićene stavke. Odnos zaštite postoji kada su ispunjena oba kriterija:
 - (a) odnos zaštite službeno je utvrđen i unaprijed dokumentiran;
 - (b) očekuje se da će zaštita od rizika biti veoma djelotvorna te je njezinu djelotvornost moguće pouzdano izmjeriti.
2. Ako je odnos zaštite prekinut ili se financijski instrument već u posjedu posljedično smatra instrumentom za zaštitu od rizika, što dovodi do promjene poreznog režima koji se na njega primjenjuje, bilo koja razlika između nove vrijednosti instrumenta za zaštitu od rizika, koja će se odrediti u skladu s člankom 20. na kraju porezne godine, i tržišne vrijednosti na početku iste porezne godine uključuje se u poreznu osnovicu.

Tržišna vrijednost instrumenta za zaštitu od rizika na kraju porezne godine tijekom koje je došlo do promjene poreznog režima koji se na njega primjenjuje podudara se s njegovom tržišnom vrijednošću na početku godine nakon te promjene.

Članak 27. Vrednovanje zaliha i nedovršene proizvodnje

1. Porezni obveznik dosljedno upotrebljava istu metodu vrednovanja svih zaliha i nedovršene proizvodnje slične u naravi i prema upotrebi.

Trošak zaliha i nedovršene proizvodnje sadržava sve troškove nabave, izravne troškove pretvorbe i ostale izravne troškove nastale prilikom njihove dopreme na lokaciju i dovođenje u stanje u kojemu se nalaze u relevantnoj poreznoj godini.

Troškovi ne uključuju odbijeni porez na dodanu vrijednost.

Porezni obveznik koji je uključio neizravne troškove pri vrednovanju zaliha i nedovršene proizvodnje prije nego što je postao podložan pravilima ove Direktive može nastaviti primjenjivati pristup neizravnih troškova.

2. Zalihe i nedovršena proizvodnja vrednuju se na zadnji dan porezne godine prema trošku i neto utrživoj vrijednosti, ovisno što je manje.

Neto utrživa vrijednost jest procijenjena prodajna cijena u sklopu redovnog poslovanja, umanjena za procijenjene troškove dovršenja i procijenjene troškove koji su potrebni kako bi se izvršila prodaja.

Članak 28.

Društva za osiguranje

Društva za osiguranje koja su dobila odobrenje za rad u državi članici u skladu s Direktivom Vijeća 73/239/EEZ²⁶ za osiguranja osim životnog osiguranja, Direktivom 2002/83/EZ²⁷ Europskog parlamenta i Vijeća za životno osiguranje i Direktivom 2005/68/EZ²⁸ Europskog parlamenta i Vijeća za reosiguranje podložna su sljedećim dodatnim pravilima:

- (a) porezna osnovica uključuje razliku u tržišnoj vrijednosti, kako je izmjerena na kraju i početku iste porezne godine, ili, ako je to nastupilo kasnije, prilikom dovršetka kupnje imovine u koju se ulaže u korist nositelja police životnog osiguranja koji snose rizik ulaganja i koju posjeduju društva za životno osiguranje.
- (b) porezna osnovica uključuje razliku u tržišnoj vrijednosti, kako je izmjerena u trenutku prodaje i na početku porezne godine, ili, ako je to nastupilo kasnije, prilikom dovršetka kupnje imovine u koju se ulaže u korist nositelja police životnog osiguranja koji snose rizik ulaganja i koju posjeduju društva za životno osiguranje.
- (c) porezna osnovica uključuje raspodjele dobiti koje su primila društva za životno osiguranje;
- (d) tehničke rezervacije društva za osiguranje uspostavljene u skladu s Direktivom Vijeća 91/674/EEZ²⁹ mogu se odbiti, uz iznimku rezervi za kolebanje štete. Država članica može predvidjeti odbitak rezervi za kolebanje štete. Odbijeni se iznosi preispituju i prilagođavaju na kraju svake porezne godine. Iznosi koji su već odbijeni uzimaju se u obzir pri izračunu porezne osnovice u sljedećim godinama.

Članak 29.

Izlazno oporezivanje

1. Iznos jednak tržišnoj vrijednosti prenesene imovine u vrijeme njezina izlaza umanjen za njezinu vrijednost u svrhu oporezivanja smatra se obračunanim prihodom u bilo kojoj od sljedećih okolnosti:
- (a) ako porezni obveznik prenosi imovinu iz svojeg sjedišta u svoju stalnu poslovnu jedinicu u drugoj državi članici ili u trećoj zemlji;

²⁶ Prva direktiva Vijeća 73/239/EEZ od 24. srpnja 1973. o usklađivanju zakona i drugih propisa koji u odnosu na osnivanje i obavljanje poslova izravnog osiguranja osim životnog osiguranja (SL L 228, 16.8.1973., str. 3.).

²⁷ Direktiva 2002/83/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 5. studenoga 2002. o životnom osiguranju (SL L 345, 19.12.2002., str. 1.).

²⁸ Direktiva 2005/68/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 16. studenoga 2005. o reosiguranju i o izmjeni direktiva Vijeća 73/239/EEZ, 92/49/EEZ, kao i direktiva 98/78/EZ i 2002/83/EZ (SL L 232, 9.12.2005., str. 1.).

²⁹ Direktiva Vijeća 91/674/EEZ od 19. prosinca 1991. o godišnjim financijskim izvještajima i konsolidiranim financijskim izvještajima društava za osiguranje (SL L 374, 19.12.1991., str. 1.).

- (b) ako porezni obveznik prenosi imovinu iz svoje stalne poslovne jedinice u državi članici u svoje sjedište ili drugu stalnu poslovnu jedinicu u drugoj državi članici ili trećoj zemlji, u mjeri u kojoj se time uzrokuje da država članica u kojoj se nalazi stalna poslovna jedinica zbog prijenosa više nema pravo oporezivati prenesenu imovinu;
 - (c) ako porezni obveznik premješta svoju poreznu rezidentnost u drugu državu članicu ili treću zemlju, osim u slučaju one imovine koja ostaje stvarno povezana sa stalnom poslovnom jedinicom u prvoj državi članici;
 - (d) ako porezni obveznik prenosi poslovanje koje provodi njegova stalna poslovna jedinica iz države članice u drugu državu članicu ili treću zemlju, u mjeri u kojoj se time uzrokuje da država članica u kojoj se nalazi stalna poslovna jedinica zbog prijenosa više nema pravo oporezivati prenesenu imovinu.
- 2. Država članica u koju se prenose imovina, porezna rezidentnost ili poslovanje koje provodi stalna poslovna jedinica prihvaća vrijednost koju je utvrdila država članica poreznog obveznika ili stalne poslovne jedinice kao početnu vrijednost imovine u svrhu oporezivanja.
 - 3. Ovaj se članak ne primjenjuje na prijenos imovine povezan s financiranjem vrijednosnih papira, imovinu označenu kao kolateral ili ako se prijenos imovine događa radi ispunjavanja bonitetnih kapitalnih zahtjeva ili u svrhu upravljanja likvidnošću ako je određeno da će se ta imovina vratiti u državu članicu prenositelja unutar razdoblja od 12 mjeseci.

POGLAVLJE IV.

AMORTIZACIJA DUGOTRAJNE IMOVINE

Članak 30.

Registar dugotrajne imovine

- 1. Troškovi stjecanja ili izgradnje ili troškovi poboljšanja, zajedno s relevantnim datumom, unose se u registar dugotrajne imovine za svaku dugotrajnu imovinu pojedinačno.
- 2. Kada se prodaje dugotrajna imovina, detalji prodaje, uključujući njezin datum, i bilo koji primici ili naknada dobivena kao rezultat prodaje unose se u registar dugotrajne imovine.
- 3. Registar dugotrajne imovine vodi se na način kojim se pruža dovoljno informacija, uključujući podatke o amortizaciji, za izračun porezne osnove.

Članak 31.

Amortizacijska osnova

- 1. Amortizacijska osnova sadržava troškove koji su izravno povezani sa stjecanjem, izgradnjom ili poboljšanjem dugotrajne imovine. Ti troškovi ne uključuju odbijeni porez na dodanu vrijednost. Troškovi stjecanja, izgradnje ili poboljšanja dugotrajne imovine ne uključuju kamate.

2. Amortizacijska osnova imovine dobivene na poklon jest njezina tržišna vrijednost kako je uključena u prihode.
3. Amortizacijska osnova dugotrajne imovine koja je podložna amortizaciji umanjuje se oduzimanjem iznosa bilo koje javne subvencije izravno povezane sa stjecanjem, izgradnjom ili poboljšanjem imovine, kako je navedeno u članku 8. točki (a).
4. Amortizacija dugotrajne imovine koja nije dostupna za uporabu ne uzima se u obzir.

*Članak 32.
Pravo na amortizaciju*

1. Podložno stavku 3., odbijanje amortizacije provodi ekonomski vlasnik.
2. U slučaju ugovora o zakupu u kojima se ekonomsko i pravno vlasništvo ne podudaraju, ekonomski vlasnik ima pravo na odbijanje kamate u pogledu plaćanja zakupa od svoje porezne osnovice, osim ako taj element nije uključen u poreznu osnovicu pravnog vlasnika.
3. Ako nije moguće odrediti ekonomskog vlasnika imovine, pravni vlasnik ima pravo na odbijanje amortizacije. U tome se slučaju kamata i glavnica u pogledu plaćanja zakupa uključuju u poreznu osnovicu pravnog vlasnika te ih može odbiti zakupnik.
4. Dugotrajnu imovinu ne smije istodobno amortizirati više od jednog poreznog obveznika, osim ako nije u zajedničkom pravnom ili ekonomskom vlasništvu više poreznih obveznika.
5. Porezni se obveznik ne smije odreći amortizacije.
6. Komisija je ovlaštena za donošenje delegiranih akata u skladu s člankom 66. u pogledu:
 - (a) definicije pravnog i ekonomskog vlasništva, posebno u pogledu zakupljene imovine;
 - (b) izračuna glavnice i kamate u pogledu plaćanja otkupa;
 - (c) izračuna amortizacijske osnove zakupljene imovine.

*Članak 33.
Imovina koja se pojedinačno amortizira*

1. Ne dovodeći u pitanje stavak 2. i članke 37. i 38., dugotrajna se imovina amortizira pojedinačno tijekom njezina vijeka uporabe na linearnoj osnovi. Vijek uporabe dugotrajne imovine utvrđuje se na sljedeći način:
 - (a) komercijalne, poslovne i ostale zgrade, kao i bilo koja druga vrsta nepokretne imovine koja se upotrebljava u poslovne svrhe, uz iznimku industrijskih zgrada i struktura: 40 godina;
 - (b) industrijske zgrade i građevine: 25 godina;
 - (c) materijalna imovina dugog vijeka uporabe, osim ostale imovine navedene u točkama od (a) do (b): 15 godina;
 - (d) materijalna imovina srednjeg vijeka uporabe: 8 godina;
 - (e) dugotrajna nematerijalna imovina: razdoblje u kojem imovina uživa pravnu zaštitu ili razdoblje na koje je pravo dodijeljeno ili 15 godina ako se to razdoblje ne može odrediti.

2. Rabljene zgrade i druge vrste nepokretne imovine, rabljena materijalna imovina dugog vijeka uporabe, rabljena materijalna imovina srednjeg vijeka uporabe i rabljena nematerijalna dugotrajna imovina amortiziraju se u skladu sa sljedećim pravilima:
- (a) rabljene komercijalne, poslovne ili ostale zgrade, kao i bilo koja druga vrsta nepokretne imovine koja se upotrebljava u poslovne svrhe, uz iznimku industrijskih zgrada i struktura: 40 godina, osim ako porezni obveznik ne dokaže da je procijenjeni preostali vijek uporabe imovine kraći od 40 godina, pri čemu se ona amortizira tijekom tog kraćeg razdoblja;
 - (b) rabljene industrijske zgrade i građevine: 25 godina, osim ako porezni obveznik ne dokaže da je procijenjeni preostali vijek uporabe imovine kraći od 25 godina, pri čemu se ona amortizira tijekom tog kraćeg razdoblja;
 - (c) rabljena materijalna imovina dugog vijeka uporabe, osim imovine navedene u točkama od (a) do (b): 15 godina, osim ako porezni obveznik ne dokaže da je procijenjeni preostali vijek uporabe imovine kraći od 15 godina, pri čemu se ona amortizira tijekom tog kraćeg razdoblja;
 - (d) rabljena materijalna imovina srednjeg vijeka uporabe: 8 godina, osim ako porezni obveznik ne dokaže da je procijenjeni preostali vijek uporabe imovine kraći od 8 godina, pri čemu se ona amortizira tijekom tog kraćeg razdoblja;
 - (e) rabljena dugotrajna nematerijalna imovina: 15 godina, osim ako se može odrediti preostalo razdoblje u kojemu imovina uživa pravnu zaštitu ili razdoblje na koje je pravo dodijeljeno, pri čemu se ona amortizira tijekom tog razdoblja.

Članak 34.

Vremenske odrednice

1. Amortizacija za cijelu godinu odbija se u godini stjecanja ili početka upotrebe te dugotrajne imovine, ovisno o tome što nastupa kasnije. Amortizacija se ne odbija u godini prodaje.
2. Vrijednost dugotrajne imovine u svrhu oporezivanja kojom se raspolaže ili je oštećena u mjeri da se više ne može upotrebljavati za potrebe poslovanja i vrijednost u svrhu oporezivanja bilo kojih troškova poboljšanja nastalih u vezi s tom imovinom odbijaju se od porezne osnovice u godini prodaje ili oštećivanja.
3. Ako dugotrajna materijalna imovina koja nije podložna amortizaciji dovede do izvanrednog smanjenja vrijednosti u okviru članka 39., odbitak troškova na temelju članka 18. umanjuje se radi uzimanja u obzir izvanrednog odbitka koji je porezni obveznik već primio.

Članak 35.

Odgođena olakšica za zamjensku imovinu

1. Ako se primici od prodaje, uključujući naknadu štete, imovine koja se pojedinačno amortizira ili dugotrajne materijalne imovine koja nije podložna trošenju, habanju i zastarijevanju, kako je navedeno u članku 38. točki (a), ponovno ulažu u sličnu imovinu koja se upotrebljava u iste ili slične poslovne svrhe prije kraja druge porezne godine nakon porezne godine u kojoj je imovina prodana, iznos za koji ti primici prelaze vrijednost imovine u svrhu oporezivanja mogu se odbiti u godini prodaje. Amortizacijska osnova zamjenske imovine umanjuje se za isti iznos.

Imovina koja se dobrovoljno prodaje mora do prodaje biti u vlasništvu tijekom trogodišnjeg razdoblja.

2. Zamjenska imovina iz stavka 1. može se kupiti u poreznoj godini prije prodaje. Ako zamjenska imovina nije kupljena prije kraja druge porezne godine nakon godine u kojoj je došlo do prodaje imovine, iznos koji je odbijen u godini prodaje, uvećan za 10 %, dodaje se poreznoj osnovici u drugoj godini nakon što je došlo do prodaje.

Članak 36.

Amortizacija troškova poboljšanja

1. Troškovi poboljšanja amortiziraju se u skladu s pravilima primjenjivim na dugotrajnu imovinu koja je poboljšana kao da se odnose na tek nabavljenu dugotrajnu imovinu. Neovisno o tome, troškovi poboljšanja u pogledu iznajmljene nepokretne imovine amortiziraju se u skladu s člankom 32. i člankom 33. stavkom 2. točkom (a).
2. Ako porezni obveznik dokaže da je procijenjeni preostali vijek uporabe imovine koja se pojedinačno amortizira kraći od vijeka uporabe imovine navedenog u članku 33. stavku 1., troškovi poboljšanja te imovine amortiziraju se tijekom tog kraćeg razdoblja.

Članak 37.

Skup imovine

1. Dugotrajna imovina osim one navedene u člancima 33. i 38. amortizira se zajedno u skupu imovine po godišnjoj stopi od 25 % od amortizacijske osnove.
2. Amortizacijska osnova skupa imovine na kraju porezne godine jest njegova vrijednost u svrhu oporezivanja na kraju protekle porezne godine, prilagođena za imovinu koja je dodana ili uklonjena iz skupa imovine tijekom relevantne porezne godine. Troškovi stjecanja ili izgradnje i troškovi poboljšanja imovine dodaju se amortizacijskoj osnovi, dok se primici od prodaje imovine i bilo koja naknada primljena za gubitak ili uništenje imovine odbija.
3. Ako je amortizacijska osnova izračunana u skladu s člankom 2. negativna, dodaje joj se iznos kako bi dosegla nulu. Isti se iznos dodaje poreznoj osnovici.

Članak 38.

Imovina koja ne podliježe amortizaciji

Sljedeća se imovina ne amortizira:

- (a) dugotrajna materijalna imovina koja nije podložna trošenju, habanju i zastarijevanju poput zemljišta, umjetničkih djela, starina ili nakita;
- (b) financijska imovina.

Članak 39.

Izvanredno smanjenje vrijednosti

1. Porezni obveznik koji dokaže da je dugotrajna materijalna imovina koja nije podložna amortizaciji, kako je navedeno u članku 38. točki (a), izgubila na vrijednosti na kraju porezne godine zbog više sile ili kaznenih djela koja su počinile

treće strane može odbiti takvo smanjenje vrijednosti od porezne osnovice. Međutim, takav se odbitak ne smije pružiti u pogledu imovine čiji su primici od prodaje izuzeti od poreza.

2. Ako se vrijednost imovine koja je u prethodnoj poreznoj godini bila podložna amortizaciji, kako je navedeno u stavku 1., posljedično poveća, iznos koji je jednak tom povećanju dodaje se poreznoj osnovici u godini u kojoj je do njega došlo. Međutim, bilo koje takvo dodavanje ili dodavanja ukupno ne smiju prelaziti iznos odbitka koji je prvotno dodijeljen.

Članak 40.

Preciznost kategorija dugotrajne imovine

Komisija je ovlaštena za donošenje delegiranih akata u skladu s člankom 66. radi preciznijeg utvrđivanja kategorija dugotrajne imovine navedene u ovome Poglavlju.

POGLAVLJE V.

GUBICI

Članak 41.

Gubici

1. Gubici koje je u poreznoj godini zabilježio porezni obveznik rezident ili stalna poslovna jedinica ili poslovni obveznik nerezident mogu se prenijeti i odbiti u sljedećim poreznim godinama, osim ako nije drukčije predviđeno ovom Direktivom.
2. Smanjenje porezne osnovice zbog uzimanja u obzir gubitaka iz prethodne porezne godine ne smije dovesti do negativnog iznosa.
3. Gubici koje je zabilježio porezni obveznik rezident ili stalna poslovna jedinica poreznog obveznika nerezidenta u prošloj godini ne odbijaju se ako su ispunjeni svi sljedeći uvjeti:
 - (a) drugo trgovačko društvo steklo je udio u poreznom obvezniku zbog čega stečeni porezni obveznik postane društvo kći stjecatelja koje ispunjava uvjete kako je navedeno u članku 3.;
 - (b) došlo je do velike promjene djelatnosti stečenog poreznog obveznika, što znači da je stečeni porezni obveznik obustavio određenu djelatnost koja je činila više od [60 %] njegovog prometa u protekloj poreznoj godini ili se upustio u nove djelatnosti koje čine više od [60 %] njegovog prometa u poreznoj godini u kojoj su uvedene ili u sljedećoj poreznoj godini.
4. Najstariji se gubici odbijaju prvi.

Članak 42.

Olakšica za gubitke i ponovno uračunavanje

1. Porezni obveznik rezident koji je i dalje profitabilan nakon odbijanja svojih gubitaka u skladu s člankom 41. može dodatno odbiti troškove u istoj poreznoj godini koje su zabilježila njegova izravna društva kćeri koja ispunjavaju uvjete, kako je navedeno u članku 3. stavku 1., ili stalna poslovna jedinica ili jedinice koje se nalaze u drugim

državama članicama. Ta se olakšica za gubitke pruža na ograničeno vremensko razdoblje u skladu sa stavcima 3. i 4. ovog članka.

2. Odbitak je razmjeran udjelu poreznog obveznika rezidenta u svojim društvima kćerima koja ispunjuju uvjete kako je navedeno u članku 3. stavku 1., te cjelovit za stalne poslovne jedinice. Smanjenje porezne osnovice ni u kojem slučaju ne smije dovesti do negativnog iznosa.
3. Porezni obveznik rezident u svoju poreznu osnovicu ponovno uračunava, do iznosa koji je prethodno odbijen kao gubitak, bilo koju posljedično ostvarenu dobit svojih društava kćeri koja ispunjavaju uvjete kako je navedeno u članku 3. stavku 1. ili svojih stalnih poslovnih jedinica.
4. Gubici odbijeni u skladu sa stavcima 1. i 2. automatski se uračunavaju u poreznu osnovicu poreznog obveznika rezidenta u bilo kojoj od sljedećih okolnosti:
 - (a) ako se na kraju pete porezne godine nakon što su gubici ispunili uvjete za odbitak dobit nije uračunala ili ako uračunana dobit ne odgovara ukupnom iznosu odbijenih gubitaka;
 - (b) ako je društvo kći koje ispunjava uvjete kako je navedeno u članku 3. stavku 1. prodano, prestane s djelovanjem ili se pretvori u stalnu poslovnu jedinicu;
 - (c) ako je stalna poslovna jedinica prodana, prestane s djelovanjem ili se pretvori u društvo kći;
 - (d) ako matično trgovačko društvo više ne ispunjuje zahtjeve iz članka 3. stavka 1.

POGLAVLJE VI.

PRAVILA O ULASKU I IZLASKU IZ SUSTAVA POREZNE OSNOVICE

Članak 43.

Priznavanje i vrednovanje imovine i obveza

Sva se imovina i obveze priznaju po svojoj vrijednosti, kako je izračunana u skladu s nacionalnim poreznim pravilima neposredno prije datuma na koji će se pravila ove Direktive početi primjenjivati na poreznog obveznika.

Članak 44.

Kvalifikacija dugotrajne imovine u svrhu amortiziranja

Zajedno s člancima od 30. do 40., sljedeća se pravila primjenjuju u pogledu amortizacije dugotrajne imovine na koju će se umjesto nacionalnog prava o porezu na dobit primjenjivati sustav porezne osnovice:

- (a) dugotrajna imovina koja se pojedinačno amortizira u skladu s nacionalnim pravom o porezu na dobit prethodno primjenjivim na poreznog obveznika i pravilima ove Direktive amortizira se u skladu s člankom 33. stavkom 2.;
- (b) dugotrajna imovina koja se pojedinačno amortizirala u skladu s nacionalnim pravom o porezu na dobit prethodno primjenjivim na poreznog obveznika, ali ne na temelju pravila ove Direktive dodaje se u skup imovine iz članka 37.;

- (c) dugotrajna imovina koja je uključena u skup imovine u svrhe amortizacije u skladu s nacionalnim pravom o porezu na dobit primjenjivim na poreznog obveznika dodaje se skupu imovine iz članka 37., neovisno o tome bi li se pojedinačno amortizirala u okviru pravila ove Direktive;
- (d) dugotrajna imovina koju nije bilo moguće amortizirati ili nije amortizirana u skladu s nacionalnim pravom o porezu na dobit poduzeća primjenjivim na poreznog obveznika, ali se amortizira na temelju pravila ove Direktive amortizira se u skladu s člankom 33. stavkom 1. i člankom 37., ovisno o slučaju;
- (e) imovina koja se pojedinačno amortizirala ili koja je uključena u skup imovine u svrhu amortizacije u skladu s nacionalnim pravom o porezu na dobit primjenjivim na poreznog obveznika, ali koja se ne amortizira na temelju pravila ove Direktive priznaje se po svojoj poreznoj vrijednosti, kako je izračunana u skladu s nacionalnim poreznim pravilima neposredno prije datuma na koji će se pravila iz ove Direktive početi primjenjivati na poreznog obveznika. Porezna vrijednost te imovine može se odbiti u poreznoj godini u kojoj se tom imovinom raspolaže, pod uvjetom da se primici od prodaje uključe u poreznu osnovicu.

Članak 45.
Dugotrajni ugovori

1. Prihodi i troškovi koji se u skladu s člankom 22. stavcima 2. i 3. smatraju obračunanim ili su nastali prije nego što su pravila ove Direktive postala primjenjiva na poreznog obveznika, ali se još nisu uključili u poreznu obveznicu u skladu s nacionalnim pravom o porezu na dobit koje se prethodno primjenjivalo na poreznog obveznika dodaju se ili oduzimaju od porezne osnovice u skladu s nacionalnim zakonodavstvom prethodno primjenjivim na poreznog obveznika.
2. Prihodi koji su oporezivani u skladu s nacionalnim pravom o porezu na dobit prije nego je porezni obveznik postao podložan pravilima ove Direktive u iznosu većem od iznosa koji bi bio uključen u poreznu osnovicu u skladu s člankom 22. stavkom 2. odbijaju se od porezne osnovice u prvoj poreznoj godini u kojoj su pravila ove Direktive postala primjenjiva na poreznog obveznika.

Članak 46.
Rezervacije, prihodi i odbici

1. Rezervacije, kako je navedeno u članku 23., i odbici loših dugova, kako je navedeno u članku 25., mogu se odbiti samo u mjeri u kojoj proizlaze iz djelatnosti ili transakcija obavljenih nakon što su pravila ove Direktive postala primjenjiva na poreznog obveznika.
2. Prihodi koji se u skladu s člankom 16. smatraju obračunanim prije nego što je porezni obveznik postao podložan pravilima ove Direktive, ali se još nisu uključili u poreznu obveznicu u skladu s nacionalnim pravom o porezu na dobit koje se prethodno primjenjivalo na poreznog obveznika dodaju se poreznoj osnovici u skladu s nacionalnim zakonodavstvom prethodno primjenjivim na poreznog obveznika.
3. Mogu se odbiti neodbijeni troškovi nastali nakon što su pravila ove Direktive postala primjenjiva na poreznog obveznika, a koji su povezani s djelatnostima ili transakcijama obavljenim prije primjene ove Direktive.

4. Iznosi koje je porezni obveznik već odbio prije nego što su pravila ove Direktive postala primjenjiva na njega ne smiju se ponovno odbiti.

*Članak 47.
Gubici prije ulaska*

Porezni obveznik koji prenosi neodbijene gubitke nastale prije nego su pravila ove Uredbe postala primjenjiva na njega može odbiti takve gubitke od porezne osnovice ako i u mjeri u kojoj je takav odbitak dopušten nacionalnim zakonodavstvom primjenjivim na poreznog obveznika i u skladu s kojim su ti gubici nastali.

*Članak 48.
Priznavanje imovine i obveza*

Imovina i obveze poreznog obveznika na kojeg se više ne primjenjuju pravila ove Direktive priznaju se po svojoj vrijednosti, kako je izračunana u skladu s pravilima ove Direktive, osim ako nije drukčije navedeno u ovoj Direktivi.

*Članak 49.
Priznanje skupa imovine poreznog obveznika*

Skup imovine poreznog obveznika na kojeg se više ne primjenjuju pravila ove Direktive priznaje se za potrebe posljedično primjenjivih nacionalnih poreznih pravila kao jedan skup imovine koji se amortizira u skladu s metodom s opadajućim saldom po godišnjoj stopi od 25 %.

*Članak 50.
Prihodi i troškovi koji proizlaze iz dugotrajnih ugovora*

S prihodima i troškovima koji proizlaze iz dugotrajnih ugovora poreznog obveznika na kojeg se više ne primjenjuju pravila ove Direktive postupa se u skladu s posljedično primjenjivim nacionalnim pravom o porezu na dobit. Međutim, prihodi i troškovi koji su već uzeti u obzir u svrhu oporezivanja u skladu s pravilima ove Direktive ne uzimaju se ponovno u obzir.

*Članak 51.
Rezervacije, prihodi i odbici*

1. Troškovi poreznog obveznika na kojeg se više ne primjenjuju pravila ove Direktive i koji su već odbijeni u skladu s člancima 9., 23. i 25 ne smiju se ponovno odbiti na temelju posljedično primjenjivog nacionalnog prava o porezu na dobit.
2. Prihodi poreznog obveznika na kojeg se više ne primjenjuju pravila ove Direktive i koje je porezni obveznik već uključio u svoju poreznu osnovicu u skladu s člankom 4. stavkom 5. i člankom 16. ne smiju se ponovno uključiti na temelju posljedično primjenjivog nacionalnog prava o porezu na dobit.
3. Troškovi koje je zabilježio porezni obveznik u skladu s pravilima ove Direktive i koji ostaju djelomično neodbijenima nakon što se ta pravila prestanu primjenjivati na poreznog obveznika mogu se odbiti u skladu s pravilima ove Direktive.

*Članak 52.
Gubici pri izlazu*

Neodbijeni gubici koje je zabilježio porezni obveznik u skladu s pravilima ove Direktive prenose se u skladu s posljedično primjenjivim nacionalnim pravom o porezu na dobit.

POGLAVLJE VII.

ODNOSI POREZNOG OBVEZNIKA I OSTALIH SUBJEKATA

*Članak 53.
Prijelaz*

1. Odstupajući od članka 8. točaka (c) i (d), porezni obveznik nije izuzet od poreza na prihod iz inozemstva koji je primio kao raspodjelu dobiti od subjekta u trećoj zemlji ili kao primitke od prodaje dionica u posjedu subjekta u trećoj zemlji ako je taj subjekt u zemlji porezne rezidentnosti podložan zakonskom porezu na dobit koji je niži od polovice zakonskog poreza na dobit kojemu bi bio podložan, u pogledu takvog prihoda iz inozemstva, u državi članici u kojoj je rezident u svrhu oporezivanja.

Prvi se podstavak ne primjenjuje ako se ugovorom o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između države članice u kojoj je porezni obveznik rezident u svrhu oporezivanja i treće zemlje u kojoj je taj subjekt rezident u svrhu oporezivanja ne dopušta prijelaz s izuzeća od poreza na oporezivanje određenih kategorija prihoda iz inozemstva.

2. Ako se primjenjuje stavak 1., porezni obveznik podliježe porezu na prihod iz inozemstva, a od njegove porezne obveze u državi u kojoj je rezident u svrhu oporezivanja odbija se porez plaćen u trećoj zemlji. Odbitak ne prelazi iznos poreza izračunan prije odbitka, koji se može pripisati oporezivom prihodu.
3. Države članice isključuju gubitke iz područja primjene ovog članka u slučaju prodaje dionica subjekta koji je rezident treće zemlje u svrhu oporezivanja.

*Članak 54.
Izračun prihoda stranih stalnih poslovnih jedinica*

Ako se članak 53. primjenjuje na prihod stalne poslovne jedinice u trećoj zemlji, njezini prihodi, troškovi i ostale stavke koje se mogu odbiti utvrđuju se u skladu s pravilima ove Direktive.

*Članak 55.
Kamate, licencije i bilo koji ostali prihod koji se oporezuje po odbitku*

1. Odbitak od porezne obveze („porezni kredit”) poreznog obveznika dopušten je ako porezni obveznik ostvaruje prihod koji je oporezovan u drugoj državi članici ili trećoj zemlji, osim prihoda koji je izuzet na temelju članka 8. točaka (c), (d) i (e).
2. Iznos prihoda umanjuje se za povezane troškove koji se mogu odbiti prilikom izračuna poreznog kredita.

3. Porezni kredit za poreznu obvezu u trećoj zemlji ne smije prelaziti konačnu obvezu poreza na dobit poreznog obveznika, osim ako je drukčije navedeno u sporazumu koji su sklopile država članica u kojoj je porezni obveznik rezident u svrhu oporezivanja i treća zemlja.

POGLAVLJE VIII.

TRANSAKCIJE IZMEĐU POVEZANIH DRUŠTAVA

Članak 56.

Povezana društva

1. Ako porezni obveznik sudjeluje u upravljanju, kontroliranju ili, izravno ili neizravno, kapitalu poreznog neobveznika ili poreznog obveznika koji ne pripada istoj grupi, ta se dva društva smatraju povezanim društvima.

Ako iste osobe sudjeluju u upravljanju, kontroliranju ili, izravno ili neizravno, kapitalu poreznog neobveznika i poreznog neobveznika ili poreznih obveznika koji ne pripadaju istoj grupi, sva se predmetna društva smatraju povezanim društvima.

Porezni obveznik smatra se povezanim društvom svoje stalne poslovne jedinice u trećoj zemlji. Porezni neobveznik smatra se povezanim društvom svoje stalne poslovne jedinice u državi članici.

2. Za potrebe stavka 1. primjenjuje se sljedeća pravila:

- (a) sudjelovanje u kontroliranju znači udio koji prelazi 20 % glasačkih prava;
- (b) sudjelovanje u kapitalu znači pravo vlasništva na udio u kapitalu koji prelazi 20 %;
- (c) sudjelovanje u upravljanju znači mogućnost znatnog utjecaja na upravljanje povezanim društvom;
- (d) pojedinac, njegov bračni drug i njegov neposredni predak ili potomak smatraju se jednom osobom.

Kada je riječ o posrednim udjelima, ispunjenje zahtjeva iz točaka (a) i (b) ovog stavka određuje se množenjem stopa udjela u svim uzastopnim rangovima. Smatra se da porezni obveznik koji posjeduje više od 50 % glasačkih prava posjeduje 100 % tih prava.

Za potrebe članka 61., ako je riječ o hibridnoj neusklađenosti koja uključuje hibridni subjekt, udio iz točaka (a) i (b) prvog podstavka znači udio koji premašuje 50 % glasačkih prava ili pravo vlasništva nad kapitalom u udjelu koji premašuje 50 %

Članak 57.

Prilagodba cijena između povezanih društava

1. Ako se uspostavljeni ili nametnuti uvjeti u odnosima između povezanih društava razlikuju od onih koji bi bili uspostavljeni između nepovezanih društava, bilo koji prihod koji bi se pripisao poreznom obvezniku, ali se nije pripisao zbog tih uvjeta uključuje se u prihod tog poreznog obveznika i oporezuje u skladu s time.

2. Prihod koji se može pripisati stalnoj poslovnoj jedinici jest iznos za koji se očekuje da bi ga stalna poslovna jedinica mogla zaraditi, posebno u poslovanju s ostalim dijelovima istog poreznog obveznika, kada bi bila odvojeno i neovisno društvo koje se bavi istim ili sličnim djelatnostima pod istim ili sličnim uvjetima, uzimajući u obzir funkcije koje je porezni obveznik obavljao, imovinu koju je upotrijebio i rizik koji je preuzeo s pomoću stalne poslovne jedinice i ostalih dijelova istog poreznog obveznika.

POGLAVLJE IX.

PRAVILA PROTIV ZLOPORABE

Članak 58.

Opće pravilo protiv zloporabe

1. Za potrebe izračunavanja porezne osnovice u okviru pravila ove Direktive, država članica ne uzima u obzir aranžman ili niz aranžmana koji nisu autentični s obzirom na sve relevantne činjenice i okolnosti, budući da im je ključna svrha stjecanje porezne prednosti kojom se poništavaju cilj ili svrha ove Direktive. Aranžman se može sastojati od više koraka ili dijelova.
2. Za potrebe stavka 1., aranžman ili niz aranžmana smatraju se neautentičnima u mjeri u kojoj nisu osnovani iz valjanih komercijalnih razloga koji odražavaju gospodarsku stvarnost.
3. S aranžmanima ili nizom aranžmana koji se ne uzimaju u obzir u skladu sa stavkom 1. u svrhu izračuna porezne osnovice postupa se prema njihovom ekonomskom sadržaju.

Članak 59.

Kontrolirana strana trgovačka društva

1. Subjekt ili stalna poslovna jedinica čija dobit ne podliježe porezu ili je izuzeta od poreza u državi članici u kojoj se nalazi njezino sjedište smatra se kontroliranim stranim trgovačkim društvom ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:
 - (a) u slučaju subjekta, sam porezni obveznik ili zajedno s povezanim društvima sudjeluje izravno ili neizravno s više od 50 % glasačkih prava ili je izravni ili neizravni vlasnik više od 50 % kapitala ili ostvaruje pravo na primitak više od 50 % dobiti tog subjekta; i
 - (b) stvarni porez na dobit koji su platili subjekt ili stalna poslovna jedinica manji je od razlike između poreza na dobit koji bi se naplatio subjektu ili stalnoj poslovnoj jedinici u skladu s pravilima ove Direktive i stvarnog poreza na dobit koji su platili subjekt ili stalna poslovna jedinica.

Za potrebe točke (b) prvog podstavka, pri izračunu poreza na dobit koji bi bio naplaćen subjektu u skladu s pravilima iz ove Direktive u državi članici poreznog obveznika ne uzima se u obzir prihod bilo koje stalne poslovne jedinice subjekta koji ne podliježe porezu ili je izuzet od poreza u jurisdikciji kontroliranog stranog poduzeća.

2. Ako se subjekt ili stalna poslovna jedinica smatraju kontroliranim stranim trgovačkim društvom u okviru stavka 1., neraspodijeljeni prihod subjekta ili stalne poslovne jedinice podliježe porezu u mjeri u kojoj on proizlazi iz sljedećih kategorija:
- (a) kamate ili svaki drugi prihod od financijske imovine;
 - (b) naknade za licenciju ili bilo koji drugi prihod od intelektualnog vlasništva;
 - (c) dividende i prihod od prodaje dionica;
 - (d) prihod od financijskog zakupa;
 - (e) prihod od osiguranja, bankarskih i ostalih financijskih djelatnosti;
 - (f) prihod od društava koja posluju s povezanim društvima koja zarađuju prihod od prodaje i usluga od robe i usluga koje kupuju od povezanih društava i prodaju ih njima te dodaju malo ili nimalo gospodarske vrijednosti.

Prvi podstavak ne primjenjuje se na kontrolirano strano trgovačko društvo koje je rezident ili se nalazi u državi članici ili trećoj zemlji koja je strana Sporazuma o EGP-u ako je kontrolirano strano trgovačko društvo osnovano zbog valjanih komercijalnih razloga koji odražavaju gospodarsku stvarnost. Za potrebe ovog članka, djelatnost kontroliranog stranog trgovačkog društva održava gospodarsku stvarnost u mjeri u kojoj tu djelatnost podržavaju primjereno osoblje, oprema, imovina i objekti.

3. Subjekt ili stalna poslovna jedinica ne smatra se kontroliranim stranim trgovačkim društvom kako je navedeno u stavku 1. ako je ne više od jedne trećine prihoda pripisanog subjektu ili stalnoj poslovnoj jedinici obuhvaćeno kategorijama od (a) do (f) stavka 2.

Financijska društva ne smatraju se kontroliranim stranim trgovačkim društvima iz stavka 1. ako ne više od jedne trećine prihoda pripisanog subjektu ili stalnoj poslovnoj jedinici iz kategorija od (a) do (f) stavka 2. potječe od transakcija između poreznog obveznika i njegovih povezanih društava.

Članak 60.

Izračun prihoda kontroliranog stranog poduzeća

1. Prihod koji će se uključiti u poreznu osnovicu izračunava se u skladu s pravilima ove Direktive. Gubici subjekta ili stalne poslovne jedinice ne uključuju se u poreznu osnovicu ali se prenose i uzimaju u obzir prilikom primjene članka 59. u sljedećim poreznim godinama.
2. Ako je kontrolirano strano trgovačko društvo subjekt, prihod koji će se uključiti u poreznu osnovicu izračunava se razmjerno pravu poreznog obveznika na udio u dobiti stranog subjekta. Ako je kontrolirano strano trgovačko društvo stalna poslovna jedinica, sav se prihod uključuje u poreznu osnovicu.
3. Prihod subjekta ili stalne poslovne jedinice uključuje se u poreznu osnovicu porezne godine u kojoj završava porezna godina subjekta ili stalne poslovne jedinice.
4. Ako subjekt raspodjeljuje dobit poreznom obvezniku od prihoda koji je prethodno uključen u poreznu osnovicu poreznog obveznika u skladu s člankom 59. te porezni obveznik podliježe porezu na te raspodjele dobiti, iznosi prihoda koji su prethodno uključeni u poreznu osnovicu u skladu s člankom 59. odbijaju se od te porezne

osnove prilikom izračuna porezne obveze poreznog obveznika u pogledu raspodijeljene dobiti.

5. Ako porezni obveznik proda svoj udio u subjektu, primici se u svrhu izračuna porezne obveze poreznog obveznika umanjuju za bilo koje neraspodijeljene iznose koji su već uključeni u poreznu osnovicu.

Članak 61.

Hibridna neusklađenost

1. U mjeri u kojoj hibridna neusklađenost između država članica dovodi do dvostrukog odbitka istog plaćanja, troškova ili gubitaka, odbitak se pruža samo u državi članici iz koje potječe to plaćanje te u kojoj su nastali troškovi ili pretrpljeni gubici.

U mjeri u kojoj hibridna neusklađenost koja uključuje treću zemlju dovodi do dvostrukog odbitka istog plaćanja, troškova ili gubitaka, predmetna država članica uskraćuje primjenu odbitka takvog plaćanja, troškova ili gubitaka, osim ako je to već učinila treća zemlja.

2. U mjeri u kojoj zbog hibridne neusklađenosti između država članica dođe do odbitka bez uključivanja, država članica platitelja uskraćuje odbitak takvog plaćanja.

U mjeri u kojoj hibridna neusklađenost koja uključuje treću zemlju dovodi do odbitka bez uključivanja:

- (a) ako plaćanje potječe iz države članice, ta država članica uskraćuje odbitak ili
- (b) ako plaćanja potječe iz treće zemlje, predmetna država članica zahtijeva od poreznog obveznika da uključi takvo plaćanje u oporezivu osnovicu, osim ako je treća zemlja već uskratila odbitak ili je podnijela zahtjev da se to plaćanje uključi.

3. U mjeri u kojoj hibridna neusklađenost između država članica koja uključuje stalnu poslovnu jedinicu dovodi do neoporezivanja bez uključivanja, država članica u kojoj je porezni obveznik rezident u svrhu oporezivanja od poreznog obveznika zahtijeva uključivanje prihoda pripisanog stalnoj poslovnoj jedinici u oporezivu osnovicu.

U mjeri u kojoj hibridna neusklađenost koja uključuje stalnu poslovnu jedinicu koja se nalazi u trećoj zemlji dovodi do neoporezivanja bez uključivanja, predmetna država članica od poreznog obveznika zahtijeva uključivanje prihoda pripisanog stalnoj poslovnoj jedinici u trećoj zemlji u oporezivu osnovicu.

4. U mjeri u kojoj je za plaćanje poreznog obveznika u korist povezanog društva u trećoj zemlji izravno ili neizravno izvršen prijeboj s plaćanjima, troškovima ili gubicima koje je zbog hibridne neusklađenosti moguće odbiti u dvije jurisdikcije izvan Unije, država članica poreznog obveznika mora uskratiti odbitak iz porezne osnove za plaćanja poreznog obveznika u korist povezanog društva, osim ako je jedna od uključenih trećih zemalja već uskratila odbitak za plaćanja, troškove ili gubitke za koje je moguće odobriti odbitak u dvije različite jurisdikcije.

5. U mjeri u kojoj je za odgovarajuće uključivanje plaćanja poreznog obveznika u korist povezanog društva u trećoj zemlji, a koje je moguće odbiti iz porezne osnove, izravno ili neizravno izvršen prijeboj s plaćanjima koje zbog hibridne neusklađenosti primatelj nije uključio u svoju poreznu osnovicu, država članica poreznog obveznika mora uskratiti odbitak iz porezne osnove za plaćanja poreznog

obveznika u korist povezanog društva u trećoj zemlji, osim ako je jedna od uključenih trećih zemalja već uskratila odbitak za neuključeno plaćanje.

6. U mjeri u kojoj hibridna neusklađenost dovodi do olakšice za porez po odbitku na plaćanje koje proizlazi iz prenesenog financijskog instrumenta više od jednoj uključenoj strani, država članica poreznog obveznika ograničava korist od takve olakšice razmjerno neto oporezivom prihodu u pogledu takvog plaćanja.
7. Za potrebe ovog članka, „platitelj” znači subjekt ili stalna poslovna jedinica koja je izvršila plaćanje, zabilježila troškove ili pretrpjela gubitke.

Članak 61.a

Neusklađenost porezne rezidentnosti

U mjeri u kojoj se plaćanje, troškovi ili gubici poreznog obveznika koji je rezident u svrhe oporezivanja u državi članici i trećoj zemlji, u skladu sa zakonima te države članice i te treće zemlje, mogu odbiti od oporezive osnovice u obje jurisdikcije te se to plaćanje, ti troškovi i gubici mogu poravnati u državi članici poreznog obveznika s oporezivim prihodom koji nije uključen u trećoj zemlji, država članica poreznog obveznika uskraćuje odbitak plaćanja, troškova ili gubitaka, osim ako je to već učinila treća zemlja.

POGLAVLJE X.

TRANSPARENTNI SUBJEKTI

Članak 62.

Raspodjela prihoda transparentnih subjekata poreznim obveznicima koji posjeduju udio

1. Ako se subjekt smatra transparentnim u državi članici u kojoj je osnovan, porezni obveznik koji posjeduje udio u njemu uključuje svoj udio u prihodu subjekta u svoju poreznu osnovicu. Za potrebe tog izračuna, prihod se izračunava u skladu s pravilima ove Direktive.
2. Transakcije između poreznog obveznika i subjekta navedenog u stavku 1. ne uzimaju se u obzir razmjerno udjelu poreznog obveznika u subjektu. U skladu s time, prihod poreznog obveznika koji proizlazi iz tih transakcija smatra se udjelom u iznosu o kojem bi se usuglasila neovisna društva izračunanom na temelju načela nepristrane transakcije koji odgovara vlasništvu treće strane u subjektu.
3. Porezni obveznik ima pravo na olakšicu za dvostruko oporezivanje u skladu s člankom 55.

Članak 63.

Utvrđivanje transparentnosti u slučaju subjekata iz trećih zemalja

Transparentnost subjekta koji se nalazi u trećoj zemlji utvrđuje se u skladu s pravom države članice poreznog obveznika.

POGLAVLJE XI.

UPRAVNI POSLOVI I POSTUPCI

Članak 64.

Obavijest nadležnim tijelima o primjeni pravila ove Direktive

Poduzeće, kako je navedeno u članku 2. stavcima 1., 2. ili 3., obavješćuje nadležno tijelo države članice u kojoj je porezni rezident ili u kojoj se nalazi njegova stalna poslovna jedinica da je obuhvaćeno područjem primjene ove Direktive.

Članak 65.

Trajanje obavijesti

1. Porezni obveznik primjenjuje pravila ove Direktive sve dok im podliježe, u skladu s člankom 2. stavcima 1. i 2.
2. Porezni obveznik koji više ne podliježe pravilima ove Direktive može donijeti odluku o nastavljanju primjene tih pravila pod uvjetom da porezni obveznik ispunjava uvjete iz članka 2. stavka 3.
3. Porezni obveznik koji je odlučio primjenjivati pravila ove Direktive u skladu s člankom 2. stavkom 3. i koji odluči prekinuti tu primjenu na kraju razdoblja od pet poreznih godina obavješćuje nadležno tijelo države članice u kojoj je porezni rezident ili nadležno tijelo države članice u kojoj se nalazi njegova stalna poslovna jedinica, ovisno o slučaju.
4. Porezni obveznik koji je odlučio primjenjivati pravila ove Direktive u skladu s člankom 2. stavkom 3. i koji odluči produljiti tu primjenu na kraju razdoblja od pet poreznih godina pruža nadležnom tijelu države članice u kojoj je porezni rezident ili nadležnom tijelu države članice u kojoj se nalazi njegova stalna poslovna jedinica, ovisno o slučaju, dokaze da su ispunjeni uvjeti iz članka 2. stavka 1. točaka (a) i (b).

POGLAVLJE XII.

ZAVRŠNE ODREDBE

Članak 66.

Izvršavanje delegiranja

1. Ovlast za donošenje delegiranih akata dodjeljuje se Komisiji podložno uvjetima utvrđenima ovim člankom.
2. Ovlast za donošenje delegiranih akata iz članka 2. stavka 5., članka 4. stavka 5., članka 11. stavka 6., članka 32. stavka 5. i članka 40. dodjeljuje se Komisiji na neodređeno vrijeme od datuma stupanja na snagu ove Direktive.
3. Vijeće može u bilo kojem trenutku opozvati delegiranje ovlasti iz članka 2. stavka 5., članka 4. stavka 5., članka 11. stavka 6., članka 32. stavka 5. i članka 40. Odlukom o opozivu prekida se delegiranje ovlasti koje je u njoj navedeno. Opoziv proizvodi učinke sljedećeg dana od dana objave te odluke u *Službenom listu Europske unije* ili

kasnijeg datuma navedenog u odluci. Odluka ne utječe na valjanost niti jednog delegiranog akta koji je već na snazi.

4. Čim donese delegirani akt, Komisija ga priopćuje Vijeću.
5. Delegirani akt donesen na temelju članka 2. stavka 5., članka 4. stavka 5., članka 11. stavka 6., članka 32. stavka 5. i članka 40. stupa na snagu samo ako Vijeće u roku od [dva mjeseca] od priopćenja tog akta Vijeću na njega ne uloži nikakav prigovor ili ako je prije isteka tog roka Vijeće obavijestilo Komisiju da neće uložiti prigovor. Taj se rok produljuje za [dva mjeseca] na inicijativu Vijeća.

Članak 67.

Obavješćivanje Europskog parlamenta

Komisija obavješćuje Europski parlament o donošenju delegiranih akata, o bilo kojem prigovoru u vezi s njima i o opozivu delegiranja ovlasti od strane Vijeća.

Članak 68.

Postupak odbora

1. Komisiji pomaže odbor. Navedeni odbor je odbor u smislu Uredbe (EU) br. 182/2011.
2. Pri upućivanju na ovaj stavak, primjenjuje se članak 5. Uredbe (EU) br. 182/2011.

Članak 69.

Preispitivanje

Komisija preispituje primjenu Direktive pet godina nakon njezina stupanja na snagu te izvješćuje Vijeće o njezinoj primjeni.

Neovisno o prvom stavku, Komisija tri godine nakon stupanja ove Direktive na snagu preispituje funkcioniranje članka 11. i razmatra prilagodbe definicije i kalibracije AGI-ja. Komisija provodi temeljitu analizu načina na koji se s pomoću AGI-ja ohrabruje trgovačka društva koja imaju pravo nastaviti primjenjivati pravila ove Direktive za financiranje svog poslovanja s pomoću vlasničkog kapitala.

Nalaze preispitivanja Komisija prosljeđuje državama članicama kako bi se ti nalazi uzeli u obzir pri osmišljavanju i provedbi nacionalnih sustava oporezivanja dobiti.

Članak 70.

Prenošenje

1. Države članice donose i objavljuju zakone i druge propise potrebne za usklađivanje s ovom Direktivom najkasnije do 31. prosinca 2018. One Komisiji odmah dostavljaju tekst takvih odredaba.

One te odredbe primjenjuju od 1. siječnja 2019.

Kada države članice donose ove odredbe, iste prilikom njihove službene objave sadržavaju uputu na ovu Direktivu ili se uz njih navodi takva uputa. Države članice određuju načine tog upućivanja.

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

3. Države članice koje ne upotrebljavaju euro kao valutu mogu donijeti odluku o izračunu, ako se ovom Direktivom spominju novčani iznosi u eurima (EUR), odgovarajuće vrijednosti u nacionalnoj valuti na datum donošenja ove Direktive.

Članak 71.

Stupanje na snagu

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

Članak 72.

Adresati

Ova je Direktiva upućena državama članicama.

Sastavljeno u Strasbourgu,

Za Vijeće

Predsjednik