



Bruxelles, 6 giugno 2019
(OR. en)

9676/19

**Fascicolo interistituzionale:
2016/0337(CNS)**

**FISC 278
ECOFIN 518**

NOTA

Origine:	presidenza
Destinatario:	delegazioni
n. doc. Comm.:	13730/16 FISC 170 IA 99 - COM(2016) 685 final
Oggetto:	Proposta di direttiva del Consiglio relativa a una base imponibile comune per l'imposta sulle società (CCTB) – Stato dei lavori

Si allega per le delegazioni l'ultimo testo di compromesso della presidenza sulla proposta CCTB, capi da I a X, cui si fa riferimento nella relazione del Consiglio ECOFIN al Consiglio europeo sulle questioni fiscali (doc. 9773/19).

2016/0337 (CNS)

Proposta di

DIRETTIVA DEL CONSIGLIO

relativa a una base imponibile comune per l'imposta sulle società

IL CONSIGLIO DELL'UNIONE EUROPEA,

(...)

CAPO I

OGGETTO, CAMPO DI APPLICAZIONE E DEFINIZIONI

Articolo 1

Oggetto

La presente direttiva stabilisce una base imponibile comune per l'imposta sulle società e prevede le norme relative al calcolo di tale base.

Articolo 2

Ambito di applicazione

1. Le norme della presente direttiva si applicano a tutti i contribuenti che sono soggetti all'imposta sulle società in uno o più Stati membri, comprese le stabili organizzazioni situate in uno o più Stati membri di entità residenti a fini fiscali in un paese terzo.

2. Le norme della presente direttiva non si applicano ai seguenti settori che rientrano nell'ambito di regimi fiscali speciali:
- a) navigazione;
 - [b] attività di prospezione e minerarie;]
 - [c] silvicoltura;]
 - [d] *spazio riservato: altri settori specifici da determinare*].

Articolo 4

Definizioni

Ai fini della presente direttiva si intende per:

- 1) "contribuente", una società che soddisfa le condizioni di cui all'articolo 2, paragrafo 1 o 2;
 - 2) "non contribuente", una società che non soddisfa le condizioni di cui all'articolo 2, paragrafo 1 o 2;
 - 3) "contribuente residente", un contribuente residente a fini fiscali in uno Stato membro;
 - 4) "contribuente non residente", un contribuente non residente a fini fiscali in uno Stato membro;
- 4 bis) "impresa consociata":
- a) un'entità nella quale il contribuente detiene direttamente o indirettamente una partecipazione in termini di diritto di voto o proprietà del capitale pari o superiore al 25 per cento o ha il diritto di ricevere una percentuale degli utili di tale entità pari o superiore al 25 per cento;

- b) un individuo o un'entità che detiene direttamente o indirettamente nel patrimonio di un contribuente una partecipazione in termini di diritto di voto o proprietà del capitale pari o superiore al 25 per cento o ha il diritto di ricevere una percentuale degli utili del contribuente pari o superiore al 25 per cento.

Se un individuo o un'entità detiene direttamente o indirettamente nel patrimonio di un contribuente e in una o più entità una partecipazione pari o superiore al 25 per cento, tutte le entità interessate, contribuente compreso, sono considerate imprese consociate.

- 5) "ricavi", i proventi di vendite e qualsiasi altra operazione, al netto dell'imposta sul valore aggiunto e di altri tributi e prelievi riscossi per conto delle agenzie governative, di natura monetaria o non, inclusi i proventi dalla cessione di attività e diritti, gli interessi, i dividendi e altre distribuzioni di profitti, compresi le distribuzioni occulte di profitti, i proventi di liquidazioni, i canoni, i sussidi e le sovvenzioni, i doni ricevuti, le retribuzioni e le gratifiche. Tra i ricavi rientrano anche i doni di natura non monetaria effettuati da un contribuente. Sono esclusi i capitali (equity) raccolti dal contribuente o il debito a lui rimborsato;
- 6) "costi", le diminuzioni del capitale netto della società che si manifestano nel periodo d'imposta sotto forma di flussi finanziari in uscita o di una riduzione di valore delle attività o sotto forma di contabilizzazione o di aumento del valore delle passività, diverse da quelle relative alle distribuzioni di natura monetaria o non monetaria agli azionisti o ai detentori di patrimonio netto operanti in quanto tali;
- 7) "periodo d'imposta", un periodo di 12 mesi, qualsiasi periodo applicabile a fini fiscali non superiore a 12 mesi o qualsiasi altro periodo applicabile a fini fiscali superiore a 12 mesi in relazione alla costituzione, liquidazione o dissoluzione di un contribuente o se il contribuente è coinvolto in una ristrutturazione societaria di gruppo;
- 8) "profitto", l'eccesso dei ricavi sui costi deducibili e altre voci deducibili in un periodo d'imposta;

- 9) "perdita", l'eccesso dei costi deducibili e delle altre voci deducibili sui ricavi in un periodo d'imposta;
- 10) "gruppo consolidato a fini di contabilità finanziaria", tutte le entità pienamente incluse nel bilancio consolidato redatto in conformità dei principi internazionali d'informativa finanziaria (IFRS) o a un sistema nazionale di informativa finanziaria;
- 10 bis) "distribuzione occulta di profitti", qualsiasi beneficio economico non dichiarato come distribuzione di profitti, che il contribuente fornisce alle persone di cui all'articolo 14 e che non avrebbe fornito a terzi indipendenti, e che comporta una riduzione dei profitti;
- [11) "ricerca e sviluppo", lavori sperimentali o teorici svolti soprattutto per acquisire nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e di fatti osservabili, senza che siano previste particolari applicazioni o utilizzazioni (ricerca di base); ricerca originale svolta per acquisire nuove conoscenze ma orientata soprattutto verso un obiettivo o scopo pratico specifico (ricerca applicata); attività sistematica, basata sulle conoscenze acquisite grazie alla ricerca e all'esperienza pratica e che produce ulteriori conoscenze, orientata alla produzione di nuovi prodotti o processi o al miglioramento dei prodotti o dei processi esistenti (sviluppo sperimentale);]

- 12) "oneri finanziari", gli interessi passivi su tutte le forme di debito nonché altri oneri economicamente equivalenti a interessi e costi sostenuti in relazione alla raccolta di finanziamenti ai sensi del diritto nazionale, inclusi pagamenti a titolo di prestiti con partecipazione agli utili, interessi di computo per obbligazioni convertibili e a cedola zero, pagamenti a titolo di meccanismi di finanziamento alternativi, la componente relativa ai costi di finanziamento dei pagamenti di leasing finanziari, interessi capitalizzati inclusi nel valore di bilancio dell'attivo corrispondente o l'ammortamento degli interessi capitalizzati, importi calcolati in riferimento alla restituzione di fondi ai sensi delle norme in materia di prezzi di trasferimento, importi di interessi nozionali a titolo di strumenti derivati o meccanismi di copertura relativi a prestiti dell'entità, il rendimento nozionale sugli aumenti di capitale netto di cui all'articolo 11 della presente direttiva, determinati utili o perdite su cambi nell'ambito di prestiti e strumenti connessi alla raccolta di finanziamenti, commissioni di garanzia relative a meccanismi di finanziamento, commissioni di istruttoria e costi analoghi connessi all'ottenimento di finanziamenti;
- 13) "oneri finanziari eccedenti", l'importo di cui gli oneri finanziari deducibili di un contribuente superano gli interessi attivi imponibili e altri ricavi imponibili che il contribuente riceve e che sono economicamente equivalenti a interessi attivi;
- 17) "valore a fini fiscali", il valore ammortizzabile di un'attività immobilizzata o di un paniere di attività, meno l'ammortamento totale dedotto;
- 18) "valore di mercato", l'importo in cambio del quale un attivo può essere scambiato o reciproche obbligazioni possono essere regolate tra parti indipendenti e disponibili nel quadro di una transazione diretta;

- 19) "attività immobilizzate", le attività materiali acquistate o create dal contribuente e le attività immateriali acquistate che possono essere valutate indipendentemente e che sono utilizzate o si prevede siano utilizzate nell'impresa per produrre, mantenere o garantire redditi per oltre 12 mesi, eccetto qualora il costo della loro acquisizione o costruzione sia inferiore a 1 000 EUR. Le attività immobilizzate includono anche le attività finanziarie, ad eccezione delle attività finanziarie detenute a fini di negoziazione conformemente all'articolo 21;
- 20) "attività finanziarie", azioni in imprese consociate e prestiti a imprese consociate di cui all'articolo 56 della presente direttiva, partecipazioni quali definite all'articolo 2, punto 2, della direttiva 2013/34/UE del Parlamento europeo e del Consiglio¹, prestiti a imprese con le quali il contribuente è collegato in virtù di partecipazioni, investimenti detenuti come attività immobilizzate, altri prestiti e azioni proprie nella misura in cui la legislazione nazionale consenta che figurino a bilancio;
- 21) "costo di acquisizione o di costruzione", l'importo monetario corrisposto o da corrispondere, il valore di altre attività o qualsiasi altro corrispettivo, dato in permuta o consumato, per acquisire un'attività materiale immobilizzata, al momento dell'acquisizione o della costruzione di quest'ultima. Nel caso di attività immateriali immobilizzate, sono inclusi solo i costi di acquisizione;

¹ Direttiva 2013/34/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 26 giugno 2013, relativa ai bilanci d'esercizio, ai bilanci consolidati e alle relative relazioni di talune tipologie di imprese, recante modifica della direttiva 2006/43/CE del Parlamento europeo e del Consiglio e abrogazione delle direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE del Consiglio (GU L 182 del 29.6.2013, pag. 19).

- 22) "attività materiali immobilizzate di lunga durata", attività materiali immobilizzate con una vita utile di almeno 15 anni. Edifici, aerei e navi sono considerati attività materiali immobilizzate di lunga durata;
- 23) "attività materiali immobilizzate di media durata", attività materiali immobilizzate che non sono considerate di lunga durata ai sensi del punto 22 e hanno una vita utile di almeno otto anni;
- 23 bis) "attività materiali immobilizzate di breve durata", attività materiali immobilizzate che non sono considerate di lunga durata o di media durata ai sensi dei punti 22 e 23 e hanno una vita utile inferiore a otto anni;
- 23 ter) "avviamento acquisito", la differenza tra il prezzo di acquisto di un'impresa nell'ambito di un accordo di cessione dell'attivo e il valore di mercato del suo patrimonio netto (attività meno passività);
- 24) "attività di seconda mano", attività immobilizzate con una vita utile che era stata parzialmente esaurita al momento dell'acquisto e che sono adatte a essere ulteriormente utilizzate nel loro stato attuale o previa riparazione;
- 25) "vita utile", il periodo per il quale ci si attende che un'attività sia disponibile per l'uso o il numero di unità di produzione o unità similari che un contribuente prevede di ottenere dall'attività;
- 26) "costi di miglioramento", costi aggiuntivi su attività immobilizzate che accrescono sostanzialmente la capacità dell'attività o migliorano sostanzialmente il suo funzionamento o rappresentano oltre il 10% del valore ammortizzabile iniziale dell'attività;

- 27) "rimanenze e prodotti in corso di lavorazione", attività detenute per la vendita, in corso di produzione per la vendita o in forma di materiali o forniture da consumare nel processo di produzione o nella prestazione di servizi;
- 28) "proprietario economico", la persona che riceve sostanzialmente tutti i vantaggi e sopporta tutti i rischi inerenti a un'attività immobilizzata, che ne sia o no il proprietario giuridico. Un contribuente che ha il diritto di possedere, utilizzare e cedere un'attività immobilizzata e sopporta il rischio della sua perdita o distruzione è comunque considerato il proprietario economico;
- 29) "impresa finanziaria", una delle seguenti entità:
- a) un ente creditizio o un'impresa di investimento quale definita all'articolo 4, paragrafo 1, punto 1, della direttiva 2004/39/CE del Parlamento europeo e del Consiglio², un gestore di fondi di investimento alternativi (GEFIA) quale definito all'articolo 4, paragrafo 1, lettera b), della direttiva 2011/61/UE del Parlamento europeo e del Consiglio³, o una società di gestione quale definita all'articolo 2, paragrafo 1, lettera b), della direttiva 2009/65/CE del Parlamento europeo e del Consiglio⁴;

² Direttiva 2004/39/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 21 aprile 2004, relativa ai mercati degli strumenti finanziari, che modifica le direttive 85/611/CEE e 93/6/CEE del Consiglio e la direttiva 2000/12/CE del Parlamento europeo e del Consiglio e che abroga la direttiva 93/22/CEE del Consiglio (GU L 145 del 30.4.2004, pag. 1).

³ Direttiva 2011/61/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'8 giugno 2011, sui gestori di fondi di investimento alternativi, che modifica le direttive 2003/41/CE e 2009/65/CE e i regolamenti (CE) n. 1060/2009 e (UE) n. 1095/2010 (GU L 174 dell'1.7.2011, pag. 1).

⁴ Direttiva 2009/65/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 luglio 2009, concernente il coordinamento delle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative in materia di taluni organismi d'investimento collettivo in valori mobiliari (OICVM) (GU L 302 del 17.11.2009, pag. 32).

- b) un'impresa di assicurazione quale definita all'articolo 13, punto 1, della direttiva 2009/138/CE del Parlamento europeo e del Consiglio⁵;
- c) un'impresa di riassicurazione quale definita all'articolo 13, punto 4), della direttiva 2009/138/CE;
- d) un ente pensionistico aziendale o professionale quale definito all'articolo 6, lettera a), della direttiva 2003/41/CE del Parlamento europeo e del Consiglio⁶, a meno che uno Stato membro abbia deciso di non applicare tale direttiva, in tutto o in parte, a detto ente conformemente all'articolo 5 della medesima direttiva, o il delegato di un ente pensionistico aziendale o professionale di cui all'articolo 19, paragrafo 1, della direttiva 2003/41/CE;
- e) un ente pensionistico che gestisce regimi pensionistici considerati come sistemi di sicurezza sociale di cui al regolamento (CE) n. 883/2004 del Parlamento europeo e del Consiglio⁷ e al regolamento (CE) n. 987/2009 del Parlamento europeo e del Consiglio⁸, nonché qualsiasi soggetto giuridico istituito al fine di investire in tali regimi pensionistici;

⁵ Direttiva 2009/138/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 25 novembre 2009, in materia di accesso ed esercizio delle attività di assicurazione e di riassicurazione (solvibilità II) (GU L 335 del 17.12.2009, pag. 1).

⁶ Direttiva 2003/41/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 3 giugno 2003, relativa alle attività e alla supervisione degli enti pensionistici aziendali o professionali (GU L 235 del 23.9.2003, pag. 10).

⁷ Regolamento (CE) n. 883/2004 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 29 aprile 2004, relativo al coordinamento dei sistemi di sicurezza sociale (GU L 200 del 7.6.2004, pag. 1).

⁸ Regolamento (CE) n. 987/2009 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 16 settembre 2009, che stabilisce le modalità di applicazione del regolamento (CE) n. 883/2004 relativo al coordinamento dei sistemi di sicurezza sociale (GU L 284 del 30.10.2009, pag. 1).

- f) un fondo di investimento alternativo (FIA) quale definito all'articolo 4, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2011/61/UE, gestito da un GEFIA quale definito all'articolo 4, paragrafo 1, lettera b), della direttiva 2011/61/UE, o un FIA soggetto a vigilanza ai sensi del diritto nazionale;
 - g) un OICVM quale definito all'articolo 1, paragrafo 2, della direttiva 2009/65/CE;
 - h) una CCP quale definita all'articolo 2, punto 1, del regolamento (UE) n. 648/2012 del Parlamento europeo e del Consiglio⁹;
 - i) un depositario centrale di titoli quale definito all'articolo 2, paragrafo 1, punto 1, del regolamento (UE) n. 909/2014 del Parlamento europeo e del Consiglio¹⁰;
- 30) "entità", qualsiasi accordo giuridico volto a svolgere attività attraverso una società o una struttura trasparente a fini fiscali;
- 30 bis) "trasparente a fini fiscali", con riguardo a situazioni in cui, a norma del diritto nazionale di uno Stato membro, il reddito (o parte di esso) dell'entità o accordo non è tassato a livello dell'entità o dell'accordo, bensì a livello delle persone che hanno un interesse in tale entità o accordo.

⁹ Regolamento (UE) n. 648/2012 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 4 luglio 2012, sugli strumenti derivati OTC, le controparti centrali e i repertori di dati sulle negoziazioni (GU L 201 del 27.7.2012, pag. 1).

¹⁰ Regolamento (UE) n. 909/2014 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 23 luglio 2014, relativo al miglioramento del regolamento titoli nell'Unione europea e ai depositari centrali di titoli e recante modifica delle direttive 98/26/CE e 2014/65/UE e del regolamento (UE) n. 236/2012 (GU L 257 del 28.8.2014, pag. 1).

Articolo 5

Stabile organizzazione in uno Stato membro di un contribuente residente a fini fiscali nell'Unione

1. Si considera che un contribuente abbia una stabile organizzazione in uno Stato membro diverso da quello in cui è residente a fini fiscali quando dispone di un posto fisso nell'altro Stato membro tramite il quale svolge, integralmente o parzialmente, la sua attività, in particolare:
 - a) una sede di direzione;
 - b) una succursale;
 - c) un ufficio;
 - d) una fabbrica;
 - e) un'officina;
 - f) una miniera, un pozzo petrolifero o di gas, una cava o altro luogo di estrazione di risorse naturali.

2. Un cantiere o un progetto di costruzione o installazione costituisce una stabile organizzazione solo se dura oltre 12 mesi.

3. L'espressione "stabile organizzazione" non comprende le seguenti attività, a condizione che tali attività, o l'attività globale del posto fisso di attività nel caso di cui alla lettera f), siano di carattere preparatorio o ausiliario:
 - a) l'uso di attrezzature esclusivamente per lo stoccaggio, l'esposizione o la consegna di beni o merci appartenenti al contribuente;

- b) il mantenimento di uno stock di beni o merci appartenenti al contribuente esclusivamente per lo stoccaggio, l'esposizione o la consegna;
 - c) il mantenimento di uno stock di beni o merci appartenenti al contribuente esclusivamente ai fini della lavorazione da parte di un'altra persona;
 - d) il mantenimento di un posto fisso di attività esclusivamente per l'acquisto di beni o merci per il contribuente o per la raccolta di informazioni per il contribuente;
 - e) il mantenimento di un posto fisso di attività esclusivamente per lo svolgimento di altre attività per il contribuente;
 - f) il mantenimento di un posto fisso di attività esclusivamente per qualsiasi combinazione delle attività di cui alle lettere da a) a e).
4. Fatto salvo il paragrafo 5, se una persona agisce in uno Stato membro per conto di un contribuente e, così facendo, conclude abitualmente contratti o svolge abitualmente il ruolo principale che conduce alla conclusione di contratti che sono sistematicamente conclusi senza alcuna modifica sostanziale da parte del contribuente, si considera che il contribuente abbia una stabile organizzazione in tale Stato membro con riguardo alle attività intraprese da tale persona per il contribuente.

I contratti di cui al primo comma sono conclusi:

- a) a nome del contribuente, o
- b) ai fini del trasferimento della proprietà appartenente a tale contribuente o per la quale il contribuente gode del diritto di uso, oppure per la concessione del diritto di uso, o
- c) per la prestazione di servizi da parte del contribuente.

Il primo e il secondo comma non si applicano nel caso in cui le attività di tale persona abbiano il carattere ausiliario o preparatorio di cui al paragrafo 3 così che, se esercitate tramite un posto fisso di attività, non renderebbero tale posto fisso di attività una stabile organizzazione ai sensi delle disposizioni di tale paragrafo.

5.

- a) Il paragrafo 4 non si applica se la persona che agisce in uno Stato membro per conto di un contribuente esercita un'attività in tale Stato membro come agente indipendente e agisce per il contribuente nell'ambito del normale esercizio della sua attività. Se tuttavia una persona agisce esclusivamente o quasi esclusivamente per conto di uno o più contribuenti con cui ha un forte legame, tale persona non è considerata un agente indipendente ai sensi del presente paragrafo nei confronti di tali contribuenti.
- b) Ai fini del presente articolo, una persona ha un "forte legame" con un contribuente se possiede, direttamente o indirettamente, il diritto di esercitare più del 50% dei diritti di voto nell'altro o ha un diritto di proprietà su oltre il 50% del suo capitale o oltre il 50% dei diritti sui profitti.

6. Il fatto che un contribuente residente a fini fiscali in uno Stato membro controlli o sia controllato da un contribuente residente a fini fiscali in un altro Stato o eserciti un'attività in tale altro Stato membro (tramite una stabile organizzazione o in altro modo) non comporta di per sé che uno dei contribuenti costituisca una stabile organizzazione dell'altro.

CAPO II

CALCOLO DELLA BASE IMPONIBILE

Articolo 6

Principi generali

1. Nel calcolare la base imponibile, i profitti e le perdite sono contabilizzati solo al momento della loro realizzazione.
2. Le operazioni e i fatti generatori dell'obbligazione tributaria sono misurati individualmente.
3. Il calcolo della base imponibile avviene in modo uniforme a meno che circostanze eccezionali giustificano una modifica del metodo di calcolo.
4. La base imponibile è calcolata per ciascun periodo d'imposta salvo altrimenti previsto.
5. La base imponibile è determinata sulla base delle norme contabili applicabili nello Stato membro interessato, purché siano compatibili con le disposizioni della presente direttiva.
6. Le disposizioni della presente direttiva non impediscono agli Stati membri di applicare i regimi nazionali di tassazione dei gruppi, ivi compreso un sistema di tassazione separato per le entità che consenta il trasferimento dei profitti, delle perdite o della quota di deducibilità degli interessi. Qualora un contribuente sia autorizzato o tenuto ad agire per conto di un gruppo, secondo quanto definito nelle norme di un regime nazionale di tassazione dei gruppi, l'intero gruppo [...] o i membri del gruppo [...] sono trattati come un contribuente.

Articolo 7

Elementi della base imponibile

1. La base imponibile è calcolata sottraendo dai ricavi i ricavi esenti, i costi deducibili e le altre voci deducibili.
2. In deroga al paragrafo 1, uno Stato membro può decidere che i contribuenti debbano calcolare la base imponibile come la differenza tra il valore contabile del patrimonio (netto) dell'impresa al termine del periodo d'imposta e il valore contabile del patrimonio (netto) dell'impresa al termine del periodo d'imposta precedente, a cui sommare il valore di eventuali rimborsi di capitale nominale e distribuzioni di profitti, compresi i contributi occulti, e a cui sottrarre eventuali incrementi del patrimonio dell'impresa effettuati a norma del diritto societario, a condizione che il risultato sia lo stesso del calcolo di cui al paragrafo 1. Il calcolo deve essere effettuato nel rispetto delle norme in materia di esenzione fiscale dei ricavi, deducibilità dei costi, contabilizzazione e valutazione nonché ammortamento, previste dalla presente direttiva.

Articolo 8

Ricavi esenti

1. I seguenti ricavi non devono essere inclusi nella base imponibile:
 - a) i sussidi direttamente collegati all'acquisizione, alla costruzione o al miglioramento delle attività immobilizzate soggette ad ammortamento conformemente agli articoli da 30 a 40;
 - b) i proventi della cessione di panieri di attività di cui all'articolo 37, paragrafo 2, compreso il valore di mercato di doni non monetari;

- c) gli utili e le perdite derivanti dalla cessione di azioni, a condizione che il contribuente abbia mantenuto una partecipazione diretta minima del 10% del capitale o del 10% dei diritti di voto della società nel corso dei 12 mesi precedenti la cessione;
- d) distribuzioni di profitti ricevute, comprese le distribuzioni occulte di profitti, a condizione che il contribuente detenga una partecipazione diretta minima del 10% del capitale o del 10% dei diritti di voto della società distributrice per un periodo ininterrotto di almeno 12 mesi [e che i profitti ricevuti siano stati assoggettati a imposta nello Stato della fonte];
- e) il reddito attribuibile a una stabile organizzazione ricevuto dal contribuente nello Stato membro in cui esso è residente a fini fiscali.

2. Il paragrafo 1 non si applica:

- a) agli utili e alle perdite derivanti dalla cessione di azioni detenute a fini di negoziazione conformemente all'articolo 21, paragrafo 3, [e agli utili derivanti dalla cessione di azioni detenute da imprese di assicurazione vita conformemente all'articolo 28, lettera b)];
- b) alle distribuzioni di profitti derivanti da azioni detenute a fini di negoziazione conformemente all'articolo 21, paragrafo 4, [e alle distribuzioni di profitti ricevute da imprese di assicurazione vita conformemente all'articolo 28, lettera c)].

Articolo 9

Costi deducibili

1. I costi sono deducibili solo nella misura in cui sono stati sostenuti nell'interesse diretto dell'attività del contribuente.
2. I costi di cui al paragrafo 1 includono tutti i costi delle vendite e tutti i costi, al netto dell'imposta sul valore aggiunto deducibile, sostenuti dal contribuente per ottenere o assicurarsi redditi, compresi i costi della ricerca e dello sviluppo, i costi di acquisizione o di costruzione di attività inferiori a 1 000 EUR e i costi sostenuti per raccogliere capitali (equity) o reperire prestiti per l'esercizio dell'attività.
3. Oltre agli importi che possono essere dedotti come costi per la ricerca e lo sviluppo di cui al paragrafo 2 e a condizione che il contribuente non si avvalga, direttamente o indirettamente, di alcun beneficio, in qualsivoglia forma, concesso da qualsiasi Stato membro nella sua legislazione nazionale, in relazione a tali costi per la ricerca e lo sviluppo, il contribuente può dedurre, per ogni periodo d'imposta, un ulteriore 50% di tali costi, ad eccezione dei costi relativi alle attività di cui all'articolo 33, paragrafo 1, lettere c), d) ed e), e all'articolo 33, paragrafo 2, lettere c), d) ed e) sostenuti nel corso dello stesso periodo.

Se i costi per la ricerca e lo sviluppo sono superiori a 20 000 000 EUR, il contribuente può dedurre il 25% dell'importo eccedente.

In deroga al primo comma, il contribuente può dedurre un ulteriore [100%] dei costi per la ricerca e lo sviluppo fino a 20 000 000 EUR se soddisfa tutte le condizioni seguenti:

- a) si tratta di un'impresa non quotata con meno di 50 dipendenti e con un fatturato annuo e/o un totale di bilancio annuo non superiore a 10 000 000 EUR;
- b) non è registrato da più di cinque anni. Se il contribuente non è soggetto a registrazione, si può considerare che il periodo di cinque anni inizi nel momento in cui l'impresa avvia l'attività economica o è soggetta a imposta per tale attività;
- c) non è stato costituito a seguito di fusione o di qualsiasi altra forma di riorganizzazione aziendale;
- d) non ha imprese consociate di cui all'articolo 56;
- e) non si avvale, direttamente o indirettamente, di alcun beneficio, in qualsivoglia forma, concesso da qualsiasi Stato membro nella sua legislazione nazionale, in relazione a tali costi per la ricerca e lo sviluppo.]

4. Gli Stati membri possono prevedere la deduzione di doni e donazioni a enti caritativi.

Articolo 10

Altre voci deducibili

È operata una deduzione con riferimento all'ammortamento delle attività immobilizzate di cui agli articoli da 30 a 40.

[Articolo 11

Deduzione per la crescita e gli investimenti (AGI)

1. Ai fini del presente articolo, per "base patrimoniale AGI" si intende, in un determinato periodo d'imposta, la differenza tra il valore contabile del patrimonio netto di un contribuente e quello della sua partecipazione nel capitale delle imprese consociate di cui all'articolo 56.
2. Ai fini del presente articolo, per "patrimonio netto" si intende:
 - a) se il contribuente è una società, il totale dei seguenti elementi:
 - i. capitale sottoscritto;
 - ii. riserva sovrapprezzo azioni;
 - iii. riserva di rivalutazione;
 - iv. riserve:
 - riserva legale;
 - riserva per azioni proprie e quote proprie;
 - riserve statutarie;
 - altre riserve, compresa la riserva intestata al valore netto;
 - v. utili/perdite contabili portati/e a nuovo; e
 - vi. utili/perdite contabili di esercizio.

Se il contribuente è una stabile organizzazione, il termine si riferisce al patrimonio netto di tale contribuente che è imputabile alla stabile organizzazione.

3. Un importo pari al rendimento nozionale degli aumenti della base patrimoniale AGI è deducibile dalla base imponibile di un contribuente in conformità dei paragrafi da 1 a 6. In caso di diminuzione della base patrimoniale AGI, diventa imponibile un importo pari al rendimento nozionale della diminuzione della base patrimoniale AGI.
4.
 - a) Gli aumenti o le diminuzioni della base patrimoniale AGI sono calcolati, per i primi [dieci] periodi d'imposta in cui un contribuente è soggetto alle norme della presente direttiva, come la differenza tra la base patrimoniale AGI alla fine del periodo d'imposta interessato e la base patrimoniale AGI il primo giorno del primo periodo d'imposta al quale si applicano le norme della presente direttiva.
 - b) In deroga al paragrafo 4, primo comma, se il calcolo della base patrimoniale AGI comporta una diminuzione della base patrimoniale AGI, la variazione della base patrimoniale AGI è ricalcolata senza tener conto delle perdite contabili subite dal contribuente a partire dal primo periodo d'imposta al quale si applicano le norme della presente direttiva. Se il ricalcolo comporta un aumento della base patrimoniale AGI, tale aumento non viene preso in considerazione.
 - c) Dopo i primi dieci periodi d'imposta, il riferimento all'importo della base patrimoniale AGI che è deducibile dalla base patrimoniale AGI alla fine del periodo d'imposta interessato è riportato ogni anno di un periodo d'imposta.
5. Il rendimento nozionale di cui al paragrafo 3 è pari al rendimento dei titoli di riferimento a dieci anni della zona euro nel mese di dicembre dell'anno che precede il periodo d'imposta interessato, pubblicato dalla Banca centrale europea, maggiorato di un premio di rischio di due punti percentuali. Una soglia minima pari al due per cento si applica quando la curva del rendimento annuale è negativa.

6. In deroga ai paragrafi da 1 a 5, qualora siano stati posti in essere una costruzione o una serie di costruzioni essenzialmente allo scopo di ottenere un vantaggio fiscale ai sensi del presente articolo, sono esclusi dalla base patrimoniale AGI:
- a) prestiti intragruppo e prestiti che coinvolgono imprese consociate di cui all'articolo 56;
 - b) contributi intragruppo in denaro e in natura;
 - c) trasferimenti intragruppo di attivi e partecipazioni;
 - d) riclassificazione di capitale vecchio come capitale nuovo attraverso liquidazioni e creazione di start-up;
 - e) creazione di società figlie;
 - f) acquisizioni di attività, in tutto o in parte, detenute da imprese consociate;
 - g) strutture a doppia deduzione che combinano deducibilità degli interessi e deduzioni nell'ambito dell'AGI;
 - h) aumenti dell'importo dei crediti per il finanziamento di prestiti verso imprese consociate rispetto all'importo di tali crediti alla data di riferimento.]

Articolo 12

Voci non deducibili

1. In deroga agli articoli 9 e 10, le seguenti voci non sono deducibili:
 - a) le distribuzioni di profitti, comprese le distribuzioni occulte di profitti, e i rimborsi di patrimonio netto o debito;
 - b) il 50% delle spese di rappresentanza. Gli Stati membri possono imporre ulteriori restrizioni alla deducibilità dei costi relativi allo stile di vita o alla sfera privata;
 - c) il trasferimento degli utili non distribuiti in una riserva che costituisce parte del patrimonio netto della società;
 - d) l'imposta sul reddito delle società e le imposte analoghe sui profitti;
 - e) le tangenti e gli altri pagamenti illegali;
 - f) ammende e sanzioni, ivi comprese le penali per ritardato pagamento, dovute a un'autorità pubblica per violazioni della legislazione;
 - g) i costi sostenuti da un contribuente ai fini dell'ottenimento di reddito esente o che sarebbe esente nel periodo d'imposta in questione conformemente all'articolo 8, paragrafo 1, lettere c), d) ed e), e le perdite derivanti dalla cessione di azioni di cui all'articolo 8, paragrafo 1, lettera c). Gli Stati membri possono fissare forfettariamente i costi relativi a tale reddito esente; l'importo fisso non può tuttavia superare il 5% di detto reddito;
 - h) doni a persone che non sono dipendenti del contribuente. La regola della non deducibilità non si applica se il costo di acquisizione o di costruzione degli articoli dati al beneficiario nel corso dell'esercizio non supera complessivamente 50 EUR;

- i) doni e donazioni diversi da quelli di cui all'articolo 9, paragrafo 4;
 - j) costi di acquisizione o costruzione o costi connessi al miglioramento di attività immobilizzate che sono deducibili a norma degli articoli 10 e 18, tranne per i costi relativi alla ricerca e allo sviluppo. I costi di cui all'articolo 33, paragrafo 1, lettera a), e all'articolo 33, paragrafo 2, lettere a) e b), non sono considerati costi relativi alla ricerca e allo sviluppo;
 - k) contributi annuali versati dalle banche in conformità della direttiva BRR e del regolamento SRM;
 - l) le perdite subite da una stabile organizzazione in un paese terzo;
 - m) il valore contabile dell'inventario stabilito e delle attività materiali in mancanza di ragioni economiche debitamente documentate.
2. Gli Stati membri possono prevedere la deducibilità dei contributi annuali di cui al paragrafo 1, lettera k).

Articolo 13

Norma relativa ai limiti sugli interessi

1. Gli oneri finanziari sono deducibili fino a concorrenza degli interessi o di altri ricavi imponibili da attivi finanziari ricevuti dal contribuente.
2. Gli oneri finanziari eccedenti sono deducibili nel periodo d'imposta in cui sono sostenuti fino al 30% degli utili del contribuente prima di interessi, imposte, svalutazioni e ammortamenti (EBITDA) o fino a un importo massimo di 3 000 000 EUR, se superiore.

Qualora un gruppo sia trattato come un contribuente a norma dell'articolo 6, gli oneri finanziari eccedenti e l'EBITDA sono calcolati per l'intero gruppo. L'importo di 3 000 000 EUR deve essere considerato anche per l'intero gruppo.

3. L'EBITDA si calcola aggiungendo alla base imponibile del contribuente gli importi corretti per l'imposta degli oneri finanziari eccedenti, nonché gli importi corretti per l'imposta relativi a svalutazioni e ammortamenti. I ricavi esenti sono esclusi dall'EBITDA del contribuente.
4. In deroga al paragrafo 2, un contribuente che ha i requisiti per essere ritenuto una società indipendente ha il diritto di dedurre integralmente gli oneri finanziari eccedenti. Per società indipendente si intende un contribuente che non fa parte di un gruppo consolidato a fini di contabilità finanziaria e non ha imprese consociate o stabili organizzazioni.
5. In deroga al paragrafo 2, gli oneri finanziari eccedenti sono interamente deducibili se sono sostenuti per:
 - a) prestiti conclusi prima del [data dell'accordo politico sulla presente direttiva], con l'esclusione di qualsiasi successiva modifica di tali prestiti;
 - [b) prestiti utilizzati per finanziare progetti di infrastrutture pubbliche a lungo termine, quando il gestore del progetto, gli oneri finanziari, le attività e i redditi sono tutti nell'Unione.

Ai fini della lettera b), per progetto di infrastrutture pubbliche a lungo termine si intende un progetto finalizzato a fornire, ammodernare, gestire o mantenere un'attività su larga scala considerata da uno Stato membro di interesse pubblico generale.

Ai sensi della lettera b), qualsiasi reddito derivante da un progetto di infrastrutture pubbliche a lungo termine è escluso dall'EBITDA del contribuente.]

[5 bis. Se un contribuente è membro di un gruppo consolidato a fini di contabilità finanziaria, può ottenere il diritto di dedurre integralmente gli oneri finanziari eccedenti qualora sia in grado di dimostrare che il rapporto tra il capitale proprio e i suoi attivi totali è pari o superiore al rapporto equivalente del gruppo, alle seguenti condizioni:

- i) il rapporto tra il capitale proprio del contribuente e i suoi attivi totali è considerato pari al rapporto equivalente del gruppo se il rapporto tra il capitale proprio del contribuente e i suoi attivi totali è inferiore al massimo di due punti percentuali; e
- ii) tutti gli attivi e i passivi sono valutati secondo lo stesso metodo utilizzato per il bilancio consolidato.]

6. Gli oneri finanziari eccedenti che non possono essere dedotti in un determinato periodo d'imposta sono riportati senza limiti di tempo.

[6 bis. Lo Stato membro del contribuente prevede norme per riportare, fino a cinque anni, la quota di deducibilità degli interessi non utilizzata.]

7. I paragrafi da 1 a 6 non si applicano alle imprese finanziarie, comprese quelle che fanno parte di un gruppo consolidato a fini di contabilità finanziaria.]

Articolo 14

Benefici concessi ad azionisti, parenti diretti di tali azionisti o imprese consociate

I benefici concessi a un azionista che sia una persona fisica o a un'altra persona che abbia un legame personale con l'azionista, o concessi a un'impresa consociata di cui all'articolo 56 non sono trattati come costi deducibili, o danno luogo a un conseguente aumento dei ricavi, nella misura in cui tali benefici non sarebbero concessi a un terzo indipendente.

CAPO III

REGOLE TEMPORALI E QUANTIFICAZIONE

Articolo 15

Principi generali

I ricavi, i costi e tutte le altre voci deducibili sono contabilizzati nel periodo d'imposta in cui sono acquisiti o sono sostenuti, salvo altrimenti previsto nella presente direttiva.

Articolo 16

Acquisizione dei ricavi

1. I ricavi sono acquisiti nel momento in cui è sorto il diritto di riceverli e possono essere determinati attendibilmente, a prescindere dal fatto che gli importi in questione siano stati effettivamente versati.
2. I ricavi derivanti dal commercio di beni sono considerati acquisiti conformemente al paragrafo 1 quando sono soddisfatte le seguenti condizioni:
 - a) il contribuente ha trasferito all'acquirente la proprietà dei beni venduti;
 - b) il contribuente non mantiene l'effettivo controllo sui beni venduti;
 - c) l'ammontare dei ricavi può essere attendibilmente determinato;
 - d) è probabile che i benefici economici derivanti dall'operazione affluiranno al contribuente;
 - e) i costi sostenuti, o da sostenere, riguardo all'operazione possono essere attendibilmente determinati.

3. I ricavi derivanti dalla prestazione di servizi sono considerati acquisiti se i servizi sono stati prestati e le condizioni seguenti sono state soddisfatte:
- a) l'ammontare dei ricavi può essere attendibilmente determinato;
 - b) è probabile che i benefici economici derivanti dall'operazione affluiranno al prestatore;
 - c) lo stadio di completamento dell'operazione alla data di chiusura del periodo d'imposta può essere attendibilmente determinato;
 - d) i costi sostenuti, o da sostenere, riguardo all'operazione possono essere attendibilmente determinati.

Se i criteri di cui alle lettere da a) a d) non sono soddisfatti, i ricavi derivanti dalla prestazione di servizi sono considerati acquisiti solo nella misura in cui possono essere abbinati ai costi deducibili.

4. Se i ricavi derivano da pagamenti al contribuente che dovrebbero essere effettuati in diverse fasi, sono considerati acquisiti quando ciascuna delle singole rate diviene esigibile.

Articolo 17

Sostenimento di costi deducibili

Un costo deducibile è considerato sostenuto nel momento in cui sono soddisfatte tutte le condizioni seguenti:

- a) è sorta l'obbligazione di effettuare il pagamento; se un costo consiste in pagamenti che il contribuente deve effettuare in diverse fasi, l'obbligazione di effettuare un pagamento sorge nel momento in cui ciascuna delle singole rate diviene esigibile;
- b) l'importo dell'obbligazione può essere quantificato;
- c) nel caso di commercio di beni, i rischi e i benefici significativi inerenti alla proprietà dei beni sono stati trasferiti al contribuente e, in caso di prestazioni di servizi, questi ultimi sono stati ricevuti dal contribuente.

Articolo 18

Costi relativi alle attività non ammortizzabili

I costi relativi all'acquisizione o alla costruzione di attività materiali immobilizzate di cui all'articolo 38 o i costi relativi al miglioramento di tali attività sono deducibili nel periodo d'imposta in cui tali attività sono cedute, purché i proventi della cessione siano inclusi nella base imponibile.

Articolo 19

Rimanenze e prodotti in corso di lavorazione

1. L'importo totale dei costi deducibili di un periodo d'imposta è maggiorato del valore delle rimanenze e dei prodotti in corso di lavorazione all'inizio del periodo d'imposta e decurtato del valore delle rimanenze e dei prodotti in corso di lavorazione alla fine dello stesso periodo d'imposta, ad eccezione delle rimanenze e dei prodotti in corso di lavorazione relativi a contratti a lungo termine quali definiti all'articolo 22.
2. I costi delle rimanenze e dei prodotti in corso di lavorazione sono misurati utilizzando il metodo "first-in first-out" (primo entrato, primo uscito), il metodo "last-in first-out" (ultimo entrato, primo uscito) o il metodo del costo medio ponderato.
3. È misurato individualmente il costo delle rimanenze e dei prodotti in corso di lavorazione che non sono normalmente fungibili e delle merci o dei servizi rispettivamente prodotti o prestati e mantenuti distinti per specifici progetti.
4. Un contribuente utilizza lo stesso metodo per la valutazione di tutte le rimanenze e dei prodotti in corso di lavorazione aventi analoga natura e uso.

Il costo delle rimanenze e dei prodotti in corso di lavorazione comprende tutti i costi di acquisto, i costi diretti di trasformazione e gli altri costi diretti sostenuti per portarli nel luogo e nelle condizioni attuali nel periodo d'imposta interessato.

I costi sono al netto dell'imposta sul valore aggiunto deducibile.

Un contribuente che abbia incluso i costi indiretti nella valutazione delle rimanenze e dei prodotti in corso di lavorazione prima di diventare soggetto alle norme della presente direttiva può continuare ad applicare il metodo dei costi indiretti.

5. Le rimanenze e i prodotti in corso di lavorazione sono valutati l'ultimo giorno del periodo d'imposta al valore di costo o al valore netto di realizzo, se inferiore.

Il valore netto di realizzo è il prezzo di vendita stimato nel normale svolgimento dell'attività al netto dei costi stimati di completamento, nonché di quelli stimati necessari per realizzare la vendita.

Articolo 20

Valutazione

1. La base imponibile è calcolata in base ai seguenti elementi:
 - a) al corrispettivo monetario dell'operazione, ad esempio al prezzo dei beni venduti o dei servizi prestati;
 - b) al valore di mercato qualora il corrispettivo dell'operazione sia integralmente o parzialmente non monetario;
 - c) al valore di mercato nel caso di un dono non monetario;
 - d) al valore di mercato delle attività e passività finanziarie detenute a fini di negoziazione.
2. La base imponibile, compresi i ricavi e i costi, è espressa in euro durante il periodo d'imposta o l'ultimo giorno del periodo d'imposta al tasso di cambio medio annuo dell'anno civile comunicato dalla Banca centrale europea o, se il periodo d'imposta non coincide con l'anno civile, alla media dei rilevamenti quotidiani comunicati dalla Banca centrale europea nel corso di tutto il periodo d'imposta.
3. Il paragrafo 2 non si applica a un contribuente in uno Stato membro che non ha adottato l'euro.

Articolo 21

Strumenti finanziari detenuti a fini di negoziazione (portafoglio di negoziazione)

1. Uno strumento finanziario si considera detenuto a fini di negoziazione se presenta una delle seguenti caratteristiche:
 - a) è acquisito o sostenuto principalmente al fine di venderlo o riacquistarlo entro 12 mesi di calendario;
 - b) è parte di un portafoglio di strumenti finanziari identificati, compresi i derivati, che sono gestiti insieme, per i quali esiste evidenza di una recente ed effettiva strategia rivolta all'ottenimento di un profitto nel breve periodo.
2. In deroga agli articoli 16 e 17, le differenze tra il valore di mercato degli strumenti finanziari detenuti a fini di negoziazione, calcolato all'inizio di un periodo d'imposta, o alla data di acquisto se successiva, e il loro valore di mercato calcolato alla fine dello stesso periodo d'imposta, sono incluse nella base imponibile di tale periodo d'imposta.
3. I proventi di uno strumento finanziario detenuto a fini di negoziazione che viene ceduto sono addizionati alla base imponibile. Il valore di mercato di tale strumento all'inizio del periodo d'imposta, o alla data di acquisto se successiva, è dedotto dalla base imponibile.
4. Quando si ricevono distribuzioni di profitti rispetto a partecipazioni detenute a fini di negoziazione, l'esenzione dalla base imponibile di cui all'articolo 8, paragrafo 1, lettera d), non si applica.

5. In deroga all'articolo 8, paragrafo 1, lettera c), le differenze tra il valore di mercato di uno strumento finanziario che non è più detenuto a fini di negoziazione, ma che è ancora detenuto come un'attività immobilizzata, calcolato all'inizio di un periodo d'imposta, o alla data di acquisto se successiva, e il suo valore di mercato calcolato alla fine dello stesso periodo d'imposta, sono incluse nella base imponibile di tale periodo d'imposta.

In deroga all'articolo 8, paragrafo 1, lettera c), le differenze tra il valore di mercato di uno strumento finanziario che non è più detenuto come un'attività immobilizzata, ma che è ancora detenuto a fini di negoziazione, calcolato all'inizio di un periodo d'imposta, o alla data di acquisto se successiva, e il suo valore di mercato calcolato alla fine dello stesso periodo d'imposta, sono incluse nella base imponibile di tale periodo d'imposta.

Il valore di mercato di uno strumento finanziario alla fine del periodo d'imposta nel corso del quale passa da attività immobilizzata a strumento finanziario detenuto a fini di negoziazione e viceversa è anche il suo valore di mercato all'inizio dell'esercizio successivo a tale passaggio.

6. Il periodo di cui all'articolo 8, paragrafo 1, lettera c), inizia o è interrotto quando lo strumento finanziario non è più detenuto a fini di negoziazione o non è più un'attività immobilizzata.

Articolo 22

Contratti a lungo termine

1. Un contratto a lungo termine è un contratto che soddisfa tutte le condizioni seguenti:
 - a) è concluso a fini di produzione, installazione o costruzione o di prestazione di servizi;
 - b) la sua durata supera, o è previsto che superi, 12 mesi.
2. In deroga all'articolo 16, i ricavi derivanti da un contratto a lungo termine sono considerati acquisiti per l'importo corrispondente alla parte del contratto a lungo termine che è stata completata nel periodo d'imposta interessato. La percentuale di completamento del contratto a lungo termine è determinata in base al rapporto tra i costi di tale esercizio e i costi complessivi stimati.
3. I costi inerenti ai contratti a lungo termine sono deducibili nel periodo d'imposta in cui sono sostenuti.

Articolo 23

Accantonamenti

1. In deroga all'articolo 17, qualora alla fine di un periodo d'imposta sia accertato che il contribuente ha un'obbligazione giuridica o ragionevolmente prevedibile derivante dalle attività o operazioni svolte in tale periodo d'imposta o in precedenti periodi d'imposta, sono deducibili gli importi risultanti da tale obbligazione che possano essere stimati in modo affidabile, purché sia previsto che il regolamento finale dell'importo dia luogo a un costo deducibile.

Ai fini del presente articolo, un'obbligazione giuridica può derivare:

- a) da un contratto;
- b) dalla normativa;
- c) da un atto amministrativo di natura generale o indirizzato a un contribuente specifico;
- d) da altre disposizioni di legge.

Qualora l'obbligazione si riferisca a un'attività od operazione che continuerà nei futuri periodi d'imposta, l'accantonamento è distribuito proporzionalmente sulla durata stimata dell'attività o operazione.

Gli accantonamenti a norma del presente articolo sono riesaminati e aggiustati alla fine di ciascun periodo d'imposta. Nel calcolare la base imponibile nei periodi d'imposta futuri si tiene conto degli importi già dedotti a norma del presente articolo.

2. Un importo stimato in modo affidabile di cui al paragrafo 1 è la spesa prevista necessaria per regolare l'obbligazione giuridica corrente alla fine del periodo d'imposta, purché la stima sia basata su tutti i fattori rilevanti, compresa l'esperienza passata della società, del gruppo o del settore. Nella stima dell'importo dell'accantonamento si applicano le disposizioni seguenti:
 - a) si tiene conto di tutti i rischi e di tutte le incertezze; l'incertezza non giustifica tuttavia la creazione di accantonamenti eccessivi;
 - b) se la durata dell'accantonamento è pari o superiore a 12 mesi e non vi è alcun tasso di sconto convenuto, l'accantonamento è scontato al tasso di rendimento dei titoli di riferimento a dieci anni della zona euro nel mese di dicembre dell'anno che precede il periodo d'imposta interessato, pubblicato dalla Banca centrale europea, maggiorato di un premio di rischio di due punti percentuali;

- c) si tiene conto di eventi futuri che possano essere ragionevolmente previsti;
 - d) si tiene conto di vantaggi futuri direttamente connessi all'evento che ha dato origine all'accantonamento.
3. Gli accantonamenti non sono dedotti nei seguenti casi:
- a) perdite potenziali;
 - b) futuri aumenti dei costi.

Articolo 24

Pensioni

1. Gli Stati membri possono prevedere la deduzione degli accantonamenti per prestazioni pensionistiche.
2. Ai fini del presente articolo, per "accantonamenti per prestazioni pensionistiche" si intende l'accumulo di capitale a lungo termine con l'esplicito obiettivo di generare reddito al momento del pensionamento e con limitate possibilità di riscatto anticipato.

Articolo 25

Deduzioni per crediti irrecuperabili

1. È consentita una deduzione per un credito irrecuperabile qualora siano soddisfatte le seguenti condizioni:
 - a) al termine del periodo d'imposta il contribuente ha adottato tutti i provvedimenti ragionevoli, indicati al paragrafo 2 del presente articolo, per ottenere il pagamento ed è probabile che il debito non verrà saldato integralmente o parzialmente; o il contribuente ha un gran numero di crediti omogenei che derivano tutti dallo stesso settore di attività economica ed è in grado di stimare ragionevolmente l'importo del credito irrecuperabile su base percentuale, purché il valore di ciascun credito omogeneo sia inferiore allo 0,1% del valore di tutti i crediti omogenei. Per ottenere una stima affidabile il contribuente tiene conto di tutti i fattori rilevanti, compresa l'esperienza passata;
 - b) il debitore e il contribuente non sono imprese consociate di cui all'articolo 56. Se il debitore è una persona fisica, il debitore, il coniuge o un partner (registrato), un parente in linea ascendente o discendente, un fratello o una sorella o un loro discendente in linea retta, non partecipa alla gestione o al controllo del contribuente né, direttamente o indirettamente, al suo capitale, secondo quanto disposto all'articolo 56;
 - c) qualora il credito irrecuperabile si riferisca a un credito commerciale, un importo corrispondente al credito è incluso come ricavo nella base imponibile.

2. Nel determinare se siano stati adottati tutti i provvedimenti ragionevoli per ottenere il pagamento, si tiene conto degli elementi di cui alle lettere a), b) e c), purché siano basati su prove oggettive:
 - a) se i costi del recupero siano sproporzionati rispetto al credito; o
 - b) se vi siano prospettive di un reale recupero, anche nei casi in cui il debitore sia stato dichiarato insolvente, sia stata avviata un'azione legale o sia stata incaricata un'agenzia per il recupero crediti; o
 - c) se sia ragionevole, date le circostanze, attendersi che il contribuente persegua il recupero.
3. Qualora un credito dedotto in precedenza in quanto irrecuperabile venga regolato, l'importo recuperato è aggiunto alla base imponibile dell'anno del regolamento.

Articolo 26

Coperture

1. Gli utili e le perdite inerenti a uno strumento di copertura, che risultino da una valutazione o da atti di cessione, sono trattati allo stesso modo dei corrispondenti utili e perdite sull'elemento coperto. Vi è una relazione di copertura qualora siano soddisfatte entrambe le condizioni seguenti:
 - a) la relazione di copertura è designata formalmente e documentata in anticipo;
 - b) si prevede che la copertura sia altamente efficace e l'efficacia può essere misurata in modo affidabile.

2. Se la relazione di copertura è interrotta o uno strumento finanziario già detenuto è successivamente trattato come uno strumento di copertura, con il conseguente passaggio a un regime fiscale diverso, qualsiasi differenza tra il nuovo valore dello strumento di copertura, da determinare in base all'articolo 20 alla fine del periodo d'imposta, e il valore di mercato all'inizio dello stesso periodo d'imposta viene inclusa nella base imponibile.

Il valore di mercato dello strumento di copertura alla fine del periodo d'imposta nel corso del quale tale strumento è passato a un regime fiscale diverso coincide con il suo valore di mercato all'inizio dell'esercizio successivo a tale passaggio.

Articolo 28

Imprese di assicurazione

Le imprese di assicurazione che sono state autorizzate a operare negli Stati membri conformemente alla direttiva 2009/138/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 25 novembre 2009, in materia di accesso ed esercizio delle attività di assicurazione e di riassicurazione (solvibilità II)¹¹ sono soggette alle seguenti regole supplementari:

- a) la base imponibile include la differenza tra il valore di mercato misurato alla fine e all'inizio dello stesso periodo d'imposta o al momento del completamento dell'acquisto, se successivo, delle attività in cui si investe a beneficio dei contraenti di polizze vita che sopportano il rischio di investimento e che sono detenute da imprese di assicurazione vita;
- b) la base imponibile include la differenza tra il valore di mercato misurato al momento della cessione e all'inizio del periodo d'imposta o al momento del completamento dell'acquisto, se successivo, delle attività in cui si investe a beneficio dei contraenti di polizze vita che sopportano il rischio di investimento e che sono detenute da imprese di assicurazione vita;

¹¹ GU L 335 del 17.12.2009, pag. 1.

- c) la base imponibile include le distribuzioni di profitti ricevute dalle imprese di assicurazione vita derivanti da investimenti effettuati a beneficio dei contraenti di polizze vita che sopportano il rischio di investimento e che sono detenute da imprese di assicurazione vita;
- d) le riserve tecniche delle imprese di assicurazione sono deducibili. Le regole per il calcolo di tali riserve sono stabilite nel diritto nazionale. Gli importi dedotti sono riesaminati e aggiustati alla fine di ciascun periodo d'imposta. Gli importi già dedotti sono presi in considerazione nel calcolo della base imponibile negli esercizi futuri.

CAPO IV

AMMORTAMENTO DELLE ATTIVITÀ IMMOBILIZZATE

Articolo 30

Registro delle attività immobilizzate

1. I costi di acquisizione o costruzione o i costi di miglioramento, insieme alla data di messa in funzione dopo l'acquisizione, la costruzione o il miglioramento, sono registrati in un registro delle attività immobilizzate separatamente per ciascuna attività immobilizzata.
2. Qualora un'attività immobilizzata sia ceduta, le informazioni sulla cessione, data compresa, e qualsiasi provento o risarcimento derivante dalla cessione sono registrati nel registro delle attività immobilizzate.

3. Il registro delle attività immobilizzate è tenuto in modo da fornire informazioni sufficienti ai fini del calcolo della base imponibile e comprende almeno:

- la designazione dell'attività;
- il mese di messa in funzione;
- il valore ammortizzabile;
- la vita utile di cui all'articolo 33;
- gli ammortamenti accumulati durante il periodo d'imposta in corso;
- gli ammortamenti accumulati totali;
- il valore ammortizzabile al netto degli ammortamenti accumulati totali e della diminuzione eccezionale di valore;
- il mese della cessazione o della ripresa dell'imputazione dell'ammortamento fiscale;
- il mese della cessione.

Articolo 31

Valore ammortizzabile

1. Il valore ammortizzabile comprende i costi direttamente connessi all'acquisizione, alla costruzione o al miglioramento di un'attività immobilizzata. Tali costi non includono l'imposta sul valore aggiunto deducibile. I costi di acquisizione o costruzione o i costi di miglioramento di un'attività immobilizzata non possono includere gli interessi.
2. Il valore ammortizzabile di un'attività immobilizzata ricevuta in dono è il valore di mercato che è stato incluso nei ricavi.

3. Il valore ammortizzabile di un'attività immobilizzata soggetta ad ammortamento è decurtato dell'importo di eventuali sussidi [pubblici] direttamente collegati all'acquisizione, alla costruzione o al miglioramento dell'attività di cui all'articolo 8, paragrafo 1, lettera a).
4. L'ammortamento delle attività immobilizzate che non sono state utilizzate per oltre 12 mesi per motivi che non esulano dal controllo del contribuente non è preso in considerazione.

L'ammortamento cessa a partire dal mese successivo a quello in cui è terminato il periodo di cui alla prima frase e riprende a partire dal mese successivo alla scadenza del periodo di 12 mesi a partire dal mese in cui l'attività ha ripreso a essere utilizzata.

Articolo 32

Diritto all'ammortamento

1. Fatto salvo il paragrafo 3, l'ammortamento è dedotto dal proprietario economico.
2. Nel caso dei contratti nei quali la proprietà economica e la proprietà giuridica non coincidono, il proprietario economico ha diritto a dedurre dalla sua base imponibile la componente dell'interesse nei pagamenti, salvo qualora tale elemento non sia incluso nella base imponibile del proprietario giuridico.
3. In caso di impossibilità di identificare il proprietario economico di un'attività, il proprietario giuridico ha diritto a dedurre l'ammortamento. Nel caso dei contratti di leasing, la componente dell'interesse e la componente del capitale nei pagamenti per il leasing sono entrambe incluse nella base imponibile del proprietario giuridico e possono essere dedotte dal locatario.
4. Un'attività immobilizzata non può essere ammortizzata da più di un contribuente nel corso di un periodo d'imposta, a meno che la proprietà giuridica o la proprietà economica sia ripartita tra più contribuenti o il proprietario economico o giuridico dell'attività sia cambiato.
5. Un contribuente non può astenersi dall'ammortamento.

6. Il Consiglio, deliberando all'unanimità su proposta della Commissione, adotta:
- a) il calcolo delle componenti del capitale e degli interessi nei pagamenti per il leasing;
 - b) il calcolo del valore ammortizzabile di un'attività in leasing.]

Articolo 33

Attività ammortizzabili individualmente

1. Fatti salvi il paragrafo 2 e gli articoli 37 e 38, le attività immobilizzate sono ammortizzate individualmente lungo la loro vita utile secondo il metodo delle quote costanti. La vita utile di un'attività immobilizzata è determinata come segue:
- a) edifici commerciali, uffici e altri edifici e ogni altro tipo di beni immobili utilizzati per l'attività economica, ad eccezione di edifici e strutture industriali: 40 anni;
 - b) edifici e strutture industriali: 25 anni;
 - c) attività materiali immobilizzate di lunga durata, diverse dalle attività di cui alle lettere a) e b): 15 anni;
 - d) attività materiali immobilizzate di media durata: 8 anni;
 - e) attività materiali immobilizzate di breve durata: 5 anni;
 - f) attività materiali immobilizzate, compreso l'avviamento acquisito: il periodo per il quale l'attività beneficia di protezione giuridica o per il quale il diritto di uso è stato concesso o, se tale periodo non può essere determinato, 15 anni.

2. Gli edifici e altri tipi di beni immobili di seconda mano, le attività materiali immobilizzate di lunga durata di seconda mano, le attività materiali immobilizzate di media durata di seconda mano, le attività materiali immobilizzate di breve durata di seconda mano e le attività immateriali immobilizzate di seconda mano sono ammortizzati conformemente alle regole seguenti:
- a) edifici commerciali, uffici e altri edifici di seconda mano e ogni altro tipo di beni immobili utilizzati per l'attività economica di seconda mano, ad eccezione di edifici e strutture industriali: 40 anni, a meno che il contribuente dimostri che la vita utile residua stimata dell'attività è inferiore a 40 anni, nel qual caso è ammortizzato nell'arco di tale periodo più breve;
 - b) edifici e strutture industriali di seconda mano: 25 anni, a meno che il contribuente dimostri che la vita utile residua stimata dell'attività è inferiore a 25 anni, nel qual caso è ammortizzato nell'arco di tale periodo più breve;
 - c) attività materiali immobilizzate di lunga durata di seconda mano, diverse dalle attività di cui alle lettere a) e b): 15 anni, a meno che il contribuente dimostri che la vita utile residua stimata dell'attività è inferiore a 15 anni, nel qual caso è ammortizzato nell'arco di tale periodo più breve;
 - d) attività materiali immobilizzate di media durata di seconda mano: 8 anni, a meno che il contribuente dimostri che la vita utile residua stimata dell'attività è inferiore a 8 anni, nel qual caso è ammortizzato nell'arco di tale periodo più breve;

- e) attività materiali immobilizzate di breve durata di seconda mano: 5 anni, a meno che il contribuente dimostri che la vita utile residua stimata dell'attività è inferiore a 5 anni, nel qual caso è ammortizzato nell'arco di tale periodo più breve;
- f) attività immateriali immobilizzate di seconda mano: 15 anni, a meno che possa essere determinato il periodo residuo per il quale l'attività beneficia di protezione giuridica o per il quale il diritto è stato concesso, nel qual caso essa è ammortizzata nell'arco di tale periodo.

Articolo 34

Regole temporali

1. L'ammortamento è dedotto su base mensile a partire dal mese di messa in funzione dell'attività immobilizzata. Non è dedotto alcun ammortamento nel mese della cessione.
2. Il valore a fini fiscali di un'attività immobilizzata che è ceduta o danneggiata in misura tale da non poter più essere utilizzata per l'attività economica e il valore a fini fiscali degli eventuali costi di miglioramento sostenuti in relazione a tale attività sono dedotti dalla base imponibile nel mese della cessione o del danno.

Articolo 35

Deduzione per le attività di sostituzione

1. Qualora i proventi della cessione, incluso il risarcimento per danni, di un'attività o di un terreno ammortizzabile individualmente debbano essere reinvestiti, prima della fine del secondo periodo d'imposta dopo il periodo d'imposta nel quale si è verificata la cessione, in un'attività analoga utilizzata per una finalità economica identica, il contribuente può dedurre l'importo per il quale tali proventi superano il valore a fini fiscali dell'attività ceduta nel periodo d'imposta della cessione. Il valore ammortizzabile dell'attività di sostituzione è decurtato dello stesso importo.

Un'attività che è ceduta volontariamente deve essere stata posseduta per un periodo minimo di tre anni prima della cessione.

2. L'attività di sostituzione di cui al paragrafo 1 può essere acquistata nel periodo d'imposta precedente alla cessione. Se l'attività di sostituzione non è acquistata prima della fine del secondo periodo d'imposta successivo a quello nel quale si è verificata la cessione dell'attività e salvo in caso di forza maggiore, l'importo dedotto nell'anno della cessione, maggiorato del [10%], è aggiunto alla base imponibile nel secondo periodo d'imposta dopo la cessione.

Articolo 36

Ammortamento dei costi di miglioramento

1. I costi di miglioramento sono ammortizzati conformemente alle regole applicabili all'attività immobilizzata che è stata migliorata come se riguardassero un'attività immobilizzata di nuova acquisizione, anche per quanto riguarda la sua vita utile conformemente all'articolo 33, paragrafo 1, lettere da a) a e). Ciononostante, i costi di miglioramento relativi ad attività in affitto sono ammortizzati conformemente all'articolo 32 e all'articolo 33, paragrafo 2, lettere da a) a e).
2. Qualora il contribuente dimostri che la vita utile residua stimata di un'attività immobilizzata ammortizzata singolarmente sia inferiore alla vita utile dell'attività di cui all'articolo 33, paragrafo 1, lettere da a) a e), i costi di miglioramento per la suddetta attività sono ammortizzati nell'arco di tale periodo più breve.

Articolo 37

Paniere di attività

1. In alternativa gli Stati membri possono prevedere l'ammortamento delle attività immobilizzate di cui all'articolo 33, paragrafo 1, lettera e), e paragrafo 2, lettera e), insieme in un paniere di attività a un tasso annuo del 25% del valore ammortizzabile.
2. Il valore ammortizzabile del paniere di attività al termine del periodo d'imposta è pari al suo valore a fini fiscali al termine del periodo d'imposta precedente, aggiustato in funzione delle attività che entrano ed escono dal paniere durante il periodo d'imposta in corso. I costi di acquisto o di costruzione e i costi di miglioramento delle attività sono aggiunti al valore ammortizzabile, mentre i proventi di una cessione di attività ed eventuali risarcimenti ricevuti per la perdita o la distruzione di un'attività sono dedotti.
3. Se il valore ammortizzabile calcolato conformemente al paragrafo 2 è negativo, vi si aggiunge l'importo necessario per arrivare a zero. Lo stesso importo è aggiunto alla base imponibile.

Articolo 38

Attività non soggette ad ammortamento

Le seguenti attività non sono soggette ad ammortamento:

- a) attività materiali immobilizzate non soggette a deterioramento fisico e obsolescenza quali terreni, oggetti d'arte, pezzi d'antiquariato o gioielli;
- b) attività finanziarie, ad eccezione delle attività finanziarie detenute a fini di negoziazione.

Articolo 39

Diminuzione eccezionale di valore

1. Un contribuente che dimostri che un'attività materiale immobilizzata è diminuita in valore alla fine di un periodo d'imposta a causa di forza maggiore o di attività criminali da parte di terzi può dedurre dalla base imponibile un importo pari a tale diminuzione di valore. Questo tipo di deduzione è tuttavia impossibile per le attività i cui proventi di cessione siano esenti da imposta.
2. Se il valore di un'attività materiale immobilizzata aumenta successivamente, un importo equivalente a tale aumento è aggiunto alla base imponibile nell'esercizio in cui si verifica tale incremento. L'importo aggiunto o gli importi aggiunti, considerati complessivamente, non possono tuttavia superare l'importo della deduzione concessa originariamente.
3. Qualora un'attività materiale immobilizzata non soggetta ad ammortamento abbia dato origine a una diminuzione eccezionale di valore, i costi deducibili a norma dell'articolo 18 sono decurtati per tenere conto della deduzione eccezionale già ricevuta da un contribuente.

Articolo 40

Precisazione delle categorie di attività immobilizzate

Il Consiglio, deliberando all'unanimità su proposta della Commissione, definisce più precisamente le categorie di attività immobilizzate di cui al presente capo.

CAPO V

PERDITE

Articolo 41

Perdite

1. Salvo altrimenti disposto nella presente direttiva, le perdite sostenute in un periodo d'imposta da un contribuente residente o da una stabile organizzazione di un contribuente non residente possono essere riportate integralmente e dedotte in periodi d'imposta successivi come segue:
 - a) fino a un importo di 1 milione di EUR, nella misura in cui sono coperte da profitti;
 - b) fino al 50 per cento dei profitti imponibili del rispettivo periodo d'imposta, previa deduzione di cui alla lettera a).
- [1 bis. In deroga al paragrafo 1, lettera b), gli Stati membri possono prevedere una percentuale più elevata dei profitti imponibili a concorrenza della quale le perdite sostenute nel periodo d'imposta possono essere dedotte da un contribuente residente o da una stabile organizzazione di un contribuente non residente in periodi d'imposta successivi.]
2. Una riduzione della base imponibile a seguito della considerazione di perdite di periodi d'imposta precedenti non può produrre un importo negativo.

3. Le perdite sostenute da un contribuente residente o dalla stabile organizzazione di un contribuente non residente negli esercizi precedenti non sono dedotte se sono soddisfatte tutte le seguenti condizioni:
 - a) un'altra entità o persona fisica acquista una partecipazione nel contribuente e conseguentemente la partecipazione complessiva dell'acquirente nel contribuente supera il 50%;
 - b) l'attività del contribuente ha subito un cambiamento importante, il che significa che il contribuente cessa di esercitare un'attività che rappresentava oltre il 60 per cento del fatturato da esso realizzato nel corso del periodo d'imposta precedente o intraprende nuove attività che rappresentano oltre il 60 per cento del suo fatturato nel periodo d'imposta della loro introduzione o in quello successivo [o riduce il numero di dipendenti di oltre l'X per cento].
4. Sono dedotte in primis le perdite più vecchie.

[Articolo 42

Compensazione delle perdite con recupero

1. Un contribuente residente che è ancora in attivo dopo aver dedotto le proprie perdite a norma dell'articolo 41 può inoltre dedurre perdite sostenute, nello stesso periodo d'imposta, dalle sue società figlie qualificate dirette o da stabili organizzazioni situate in altri Stati membri. Tale compensazione delle perdite è concessa per un periodo di tempo limitato in conformità dei paragrafi 3 e 4 del presente articolo.

In deroga al primo comma, qualora un contribuente sia autorizzato o tenuto ad agire per conto di un gruppo, secondo quanto definito nelle norme della legislazione nazionale di uno Stato membro, e qualora le società che fanno parte di tale gruppo siano società residenti in tale Stato membro alle quali si applicano le norme della presente direttiva, tale gruppo può essere trattato come una società figlia qualificata diretta.

2. Una deduzione delle perdite in conformità del presente articolo è possibile solo nella misura in cui tali perdite non siano state dedotte, temporaneamente o in altro modo, in virtù della legislazione nazionale di uno Stato membro.
3. La deduzione è in proporzione alla partecipazione del contribuente residente nelle sue società figlie qualificate dirette e totale per le stabili organizzazioni. In nessun caso la riduzione della base imponibile del contribuente residente può risultare in un importo negativo.
4. Il contribuente residente aggiunge alla propria base imponibile, a concorrenza dell'importo dedotto in precedenza come perdita, i profitti successivamente realizzati dalle sue società figlie qualificate dirette o dalle sue stabili organizzazioni.
5. Le perdite dedotte a norma dei paragrafi 1, 2 e 3 sono automaticamente recuperate nella base imponibile del contribuente residente in uno dei seguenti casi:
 - a) se, alla fine del quinto periodo d'imposta dopo che le perdite sono diventate deducibili, nessun profitto è stato recuperato o i profitti recuperati non corrispondono all'intero ammontare delle perdite dedotte;
 - b) se la società figlia qualificata diretta è venduta, liquidata, oggetto di fusione o trasformata in una stabile organizzazione;
 - c) se la stabile organizzazione è venduta, liquidata o trasformata in una società figlia;
 - d) se la società madre non soddisfa più i requisiti.]

CAPO VI
NORME INERENTI ALL'INGRESSO NEL REGIME DELLA BASE IMPONIBILE E
ALL'USCITA DAL MEDESIMO

Articolo 43

Contabilizzazione e valutazione delle attività e delle passività

Tutte le attività e le passività sono contabilizzate al valore fiscale calcolato in base alle disposizioni tributarie nazionali immediatamente prima della data alla quale le norme della presente direttiva iniziano ad essere applicate al contribuente.

Articolo 44

Classificazione delle attività immobilizzate ai fini dell'ammortamento

Oltre alle disposizioni degli articoli da 30 a 40, le seguenti norme si applicano in relazione all'ammortamento delle attività immobilizzate che passano dalla legislazione nazionale sull'imposizione del reddito delle società al regime della base imponibile:

- a) le attività immobilizzate che sono ammortizzabili individualmente, sia a norma della legislazione nazionale sull'imposizione del reddito delle società applicabile precedentemente al contribuente, sia secondo le norme della presente direttiva, sono ammortizzate conformemente all'articolo 33, paragrafo 2;
- b) le attività immobilizzate che erano incluse in un paniere di attività a fini di ammortamento a norma della legislazione nazionale sull'imposizione del reddito delle società applicabile precedentemente al contribuente entrano nel paniere di attività di cui all'articolo 37, a prescindere dal fatto che siano ammortizzabili individualmente secondo le norme della presente direttiva;

- c) le attività immobilizzate che non erano ammortizzabili o non sono state ammortizzate a norma della legislazione nazionale sull'imposizione del reddito delle società applicabile precedentemente al contribuente, ma sono ammortizzabili secondo le norme della presente direttiva, sono ammortizzate, a seconda dei casi, conformemente all'articolo 33, paragrafo 1, o all'articolo 37;
- d) le attività che erano ammortizzabili individualmente o incluse in un paniere di attività a fini di ammortamento a norma della legislazione nazionale sull'imposizione del reddito delle società applicabile precedentemente al contribuente, ma non sono ammortizzabili secondo le norme della presente direttiva, sono contabilizzate al valore fiscale, calcolato in base alle disposizioni tributarie nazionali immediatamente prima della data in cui le norme della presente direttiva iniziano ad essere applicate al contribuente. Il valore fiscale di tali attività è deducibile nel periodo d'imposta in cui le attività sono cedute, purché i proventi della cessione siano inclusi nella base imponibile;
- e) l'avviamento acquisito che non era ammortizzabile a norma della legislazione nazionale sull'imposizione del reddito delle società applicabile precedentemente al contribuente è ammortizzato nell'arco di 15 anni come avviamento di nuova acquisizione.

Articolo 45

Contratti a lungo termine

1. I ricavi e i costi che, conformemente all'articolo 22, paragrafi 2 e 3, sono considerati acquisiti o sostenuti prima che le norme della presente direttiva siano divenute applicabili al contribuente, ma che non erano ancora stati inclusi nella base imponibile a norma della legislazione nazionale sull'imposizione del reddito delle società applicabile precedentemente al contribuente, sono aggiunti alla base imponibile o da essa dedotti conformemente alle legislazione nazionale precedentemente applicabile al contribuente.
2. I ricavi che sono stati tassati a norma della legislazione nazionale sull'imposizione del reddito delle società prima che il contribuente divenisse soggetto alle norme della presente direttiva per un importo superiore a quello che sarebbe stato incluso nella base imponibile a norma dell'articolo 22, paragrafo 2, sono dedotti dalla base imponibile nel primo periodo d'imposta in cui le norme della presente direttiva diventano applicabili al contribuente.

Articolo 46

Accantonamenti, ricavi e deduzioni

1. Gli accantonamenti di cui all'articolo 23 e le deduzioni per crediti irrecuperabili di cui all'articolo 25 sono deducibili solo nella misura in cui derivino da attività o operazioni svolte dopo che le norme della presente direttiva sono divenute applicabili al contribuente.
2. I ricavi che, a norma dell'articolo 16, sono considerati acquisiti prima che il contribuente sia divenuto soggetto alle norme della presente direttiva, ma che non erano ancora stati inclusi nella base imponibile a norma della legislazione nazionale sull'imposizione del reddito delle società applicabile precedentemente al contribuente, sono aggiunti alla base imponibile conformemente alle legislazione nazionale precedentemente applicabile al contribuente.
3. I costi sostenuti dopo che le norme della presente direttiva sono divenute applicabili al contribuente, ma in relazione ad attività o operazioni svolte prima dell'applicazione della direttiva e per le quali non era stata fatta alcuna deduzione, sono deducibili.
4. Gli importi che sono già stati dedotti da un contribuente prima che le norme della presente direttiva siano divenute applicabili allo stesso non possono essere dedotti nuovamente.

Articolo 47

Perdite precedenti all'ingresso nel regime

Un contribuente che abbia riportato perdite non compensate sostenute prima che le norme della presente direttiva gli divenissero applicabili può dedurre tali perdite dalla base imponibile se e nella misura in cui la legislazione nazionale applicabile al contribuente e in applicazione della quale tali perdite erano state sostenute consente tale deduzione. Le condizioni di cui all'articolo 41, paragrafo 1, dovrebbero del pari applicarsi alle perdite precedenti all'ingresso nel regime.

Articolo 48

Contabilizzazione delle attività e delle passività

Le attività e le passività di un contribuente al quale le norme della presente direttiva non siano più applicabili sono contabilizzate al valore calcolato secondo le norme della presente direttiva, salvo se altrimenti previsto nella presente direttiva.

Articolo 49

Contabilizzazione del paniere di attività di un contribuente

Il paniere di attività di un contribuente al quale le norme della presente direttiva non siano più applicabili è contabilizzato, ai fini delle disposizioni tributarie nazionali successivamente applicabili, come un unico paniere di attività da ammortizzare in base al metodo dell'ammortamento degressivo ad un tasso annuo del 25%.

Articolo 50

Ricavi e costi derivanti da contratti a lungo termine

I ricavi e i costi derivanti da contratti a lungo termine di un contribuente al quale le norme della presente direttiva non sono più applicabili sono trattati a norma della legislazione nazionale sull'imposizione del reddito delle società applicabile successivamente. I ricavi e i costi già presi in considerazione a fini fiscali in conformità alle norme della presente direttiva non sono tuttavia presi in considerazione nuovamente.

Articolo 51

Accantonamenti, ricavi e deduzioni

1. I costi di un contribuente al quale le norme della presente direttiva non sono più applicabili e che sono già stati dedotti conformemente agli articoli 9, 23 e 25 non possono essere nuovamente dedotti a norma della legislazione nazionale sull'imposizione del reddito delle società applicabile successivamente.
2. I ricavi di un contribuente al quale le norme della presente direttiva non sono più applicabili e che il contribuente ha già incluso nella base imponibile conformemente all'articolo 4, paragrafo 5, e all'articolo 16 non possono essere nuovamente inclusi a norma della legislazione nazionale sull'imposizione del reddito delle società applicabile successivamente.
3. I costi sostenuti dal contribuente in conformità alle norme della presente direttiva e che restano in parte non compensati dopo che le norme della presente direttiva non sono più applicabili al contribuente sono deducibili conformemente alle norme della presente direttiva.

Articolo 52

Perdite in caso di uscita

Le perdite non compensate sostenute dal contribuente conformemente alle norme della presente direttiva sono riportate a norma della legislazione nazionale sull'imposizione del reddito delle società applicabile successivamente.

CAPO VII
RELAZIONI TRA IL CONTRIBUENTE ED ALTRE ENTITÀ

[Articolo 53

Switch-over

1. In deroga all'articolo 8, paragrafo 1, lettere c) e d), un contribuente non è esonerato dall'imposta sui redditi esteri che ha percepito come una distribuzione di profitti da un'entità in un paese terzo o come proventi derivanti dalla cessione di azioni detenute in un'entità in un paese terzo, laddove tale entità nel suo paese di residenza fiscale sia soggetta ad un'aliquota legale dell'imposta sul reddito delle società inferiore alla metà dell'aliquota d'imposta legale cui il contribuente sarebbe stato soggetto, in relazione a tali redditi esteri, nello Stato membro di residenza a fini fiscali.

Il primo comma non si applica nel caso in cui una convenzione volta ad evitare la doppia imposizione tra lo Stato membro in cui il contribuente è residente a fini fiscali ed il paese terzo in cui tale entità è residente a fini fiscali non consente di passare (switch-over) da un'esenzione fiscale alla tassazione di determinate categorie di redditi esteri.

2. Ove si applichi il paragrafo 1, il contribuente è soggetto all'imposta sui redditi esteri con una deduzione dell'imposta versata nel paese terzo dal suo debito d'imposta nel suo Stato membro di residenza a fini fiscali. La deduzione non supera l'ammontare dell'imposta, calcolato prima della deduzione, imputabile ai redditi che possono essere tassati.
3. Gli Stati membri escludono dal campo di applicazione del presente articolo le perdite derivanti dalla cessione di azioni in un'entità che è residente a fini fiscali in un paese terzo.]

[Articolo 54

Calcolo del reddito di una stabile organizzazione estera

Qualora l'articolo 53 si applichi al reddito di una stabile organizzazione in un paese terzo, i suoi ricavi, i suoi costi e le altre voci deducibili sono determinati conformemente alle norme della presente direttiva.]

Articolo 55

Interessi e canoni e qualsiasi altro reddito tassato alla fonte

1. Una deduzione dall'imposta dovuta ("credito di imposta") di un contribuente è autorizzata qualora tale contribuente percepisca redditi già tassati in un altro Stato membro o in un paese terzo, diversi dai redditi esenti di cui all'articolo 8, paragrafo 1, lettera c), d) o e).
2. Nel calcolare il credito di imposta, l'importo del reddito è decurtato dei relativi costi deducibili.
3. Il credito per l'imposta dovuta in un paese terzo non può superare il debito d'imposta finale sul reddito delle società di un contribuente a meno che altrimenti stabilito in un accordo concluso tra lo Stato membro in cui il contribuente è residente a fini fiscali ed il paese terzo.

CAPO X
ENTITÀ TRASPARENTI

Articolo 62

Allocazione del reddito delle entità trasparenti ai contribuenti che vi detengono un interesse

1. Qualora un'entità sia trattata come trasparente nello Stato membro in cui è stabilita, un contribuente che vi detenga un interesse include la propria percentuale nel reddito dell'entità nella base imponibile. Ai fini di questo calcolo, il reddito è computato in conformità alle norme della presente direttiva.
2. Non sono considerate le operazioni tra un contribuente e l'entità di cui al paragrafo 1 in proporzione alla percentuale dell'entità detenuta dal contribuente. Di conseguenza il reddito del contribuente derivato da tali operazioni è considerato come una quota dell'importo che sarebbe concordato tra imprese indipendenti alle condizioni di mercato corrispondente alla percentuale dell'entità di proprietà di terzi.
3. Il contribuente ha diritto ad uno sgravio per la doppia imposizione conformemente all'articolo 55.

Articolo 63

Determinazione della trasparenza nel caso di entità di paesi terzi

La questione se un'entità situata in un paese terzo sia o no trasparente è determinata in base alla legge dello Stato membro del contribuente.