EUROPEISKA
KOMMISSIONEN

Bryssel den 22.12.2021
COM(2021) 823 final

2021/0433 (CNS)

Förslag till

RÅDETS DIREKTIV

om säkerställande av en global minimiskattenivå för multinationella företagsgrupper i unionen

{SWD(2021) 580 final}

MOTIVERING

1. BAKGRUND TILL FÖRSLAGET

• Motiv och syfte med förslaget

I rådets slutsatser av den 27 november 2020 bekräftades rådets fortsatta stöd för arbetet inom OECD:s/G20:s inkluderande ramverk mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) i syfte att nå en global samförståndslösning som tar hänsyn till alla medlemsstaters intressen för att säkerställa att alla företag betalar sin skäliga andel av skatten på vinster som genereras av deras verksamhet i EU.

I detta direktiv fastställs regler för att säkerställa en miniminivå av effektiv bolagsbeskattning av stora multinationella företagsgrupper och storskaliga rent nationella företagsgrupper som är verksamma på den inre marknaden, vilka är förenliga med den överenskommelse som nåddes inom det inkluderande ramverket mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) den 8 oktober 2021, och som nära följer OECD:s modellregler som det inkluderande ramverket mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) enades om och offentliggjorde den 20 december 2021.

Som en utvidgning av OECD:s BEPS-projekt från 2015 arbetade det inkluderande ramverket mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) på en lösning för att hantera de skatteutmaningar som digitaliseringen av ekonomin ger upphov till. Diskussionerna inriktades på två handlingslinjer: Den första pelaren, där det föreslås en partiell omfördelning av beskattningsrätten till marknadsjurisdiktioner, och den andra pelaren, som föreslår att det införs en faktisk minimibeskattning för stora multinationella företagsgrupper. De två pelarna syftar till att hantera olika, men relaterade frågor kopplade till ekonomins ökande globalisering och digitalisering. De två politiska målen i den första och andra pelaren är att hantera återstående BEPS-utmaningar och att sätta gränser för överdriven skattekonkurrens mellan jurisdiktioner.

Den andra pelaren består av två regler avsedda att införas i nationell skattelagstiftning och en fördragsbaserad regel. De två nationella skattereglerna, regeln om inkomstinkludering (Income Inclusion Rule, IIR-regeln) och till denna en reservregel som ska kompensera det bortfall i skattebetalning som IRR-regeln annars skulle fånga upp (Under Taxed Payments Rule, UTPR-regeln), tillsammans kallade GloBE-reglerna (Global Anti-Base Erosion). Regeln om krav på beskattning (the Subject to Tax Rule (STTR-regeln)) är en fördragsbaserad regel som gör det möjligt för källjurisdiktioner att ta ut en begränsad källskatt för vissa betalningar mellan närstående parter som är omfattas av skatt under en minimiskattesats. OECD:s modellregler innehåller endast bestämmelser om GloBE-modellreglerna.

I den detaljerade genomförandeplan som ingår i uttalandet från det inkluderande ramverket mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) från oktober 2021 anges att de nationella genomförandebestämmelserna för GloBE-modellreglerna bör vara operativa och tillämpliga från och med den 1 januari 2023.

Eftersom Europeiska unionen med en inre marknad är en nära integrerad ekonomi är det viktigt att säkerställa att tvåpelaröverenskommelsen genomförs på ett enhetligt och konsekvent sätt i alla medlemsstater. För att säkerställa denna genomförandenivå inom EU och förenlighet med EU-lagstiftningen är den primära metoden för att genomföra den andra pelaren i EU att tillämpa ett direktiv. Genom direktivet genomförs endast GloBE-

modellreglerna. Regeln om skatteplikt (STRR-regeln) är lämpad att hanteras genom bilaterala skatteavtal. Direktivet återspeglar OECD:s globala överenskommelse, med vissa nödvändiga justeringar, för att garantera överensstämmelse med EU-lagstiftningen.

- **Förenlighet med befintliga bestämmelser inom området**

Detta direktiv bygger på meddelandet från kommissionen till Europaparlamentet och rådet *”Företagsbeskattning för 2000-talet”* som lades fram av kommissionen den 18 maj 2021[1].

Genomförandet av GloBE-modellreglerna i EU kan få konsekvenser för befintliga bestämmelser i direktivet mot skatteflykt[2] och särskilt för reglerna om kontrollerade utländska företag, som skulle kunna samverka med den primära regeln i den andra pelaren – IIR-regeln. Kommissionen har undersökt hur man på bästa sätt kan hantera samspelet mellan reglerna om kontrollerade utländska företag i direktivet mot skatteflykt och IIR-regeln och dragit slutsatsen att det inte är nödvändigt att ändra direktivet mot skatteflykt i detta avseende. Dessutom är det förenligt med OECD:s modellregler att fortsätta att tillämpa regeln om kontrollerade utländska företag i direktivet mot skatteflykt parallellt med GloBE-modellreglerna. I praktiken kommer regeln om kontrollerade utländska företag i direktivet mot skatteflykt att tillämpas först och eventuella ytterligare skatter som en moderenhet betalar enligt ett system med kontrollerade utländska företag under ett visst räkenskapsår kommer att beaktas i GloBE-modellreglerna genom att de hänförs till den berörda lågbeskattade enheten vid beräkningen av dess jurisdiktionsbaserade effektiva skattesats.

För det andra bör införlivandet av GloBE-modellreglerna i EU bana väg för en överenskommelse om det pågående förslaget till omarbetning av direktivet om räntor och royaltyer [3], vars behandling i rådet inleddes 2011. Syftet med det omarbetade direktivet var att förmånerna i direktivet (som undanröjer källskattehinder för gränsöverskridande ränte- och royaltybetalningar inom en företagsgrupp) har som villkor att räntan beskattas i destinationsstaten. Vissa medlemsstater ansåg att direktivet om räntor och royaltyer borde gå längre och fastställa en minimiskattenivå i destinationsstaten som ett villkor för att kunna dra fördel av avsaknaden av källskatt. Genomförandet av GloBE-modellreglerna i EU bör lösa den fråga som diskuteras för omarbetning av direktivet om räntor och royaltyer.

2. RÄTTSLIG GRUND, SUBSIDIARITETSPRINCIPEN OCH PROPORTIONALITETSPRINCIPEN

- **Rättslig grund**

Artikel 115 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget) utgör den rättsliga grunden för lagstiftningsinitiativ på området direkt beskattning. Även om ingen uttrycklig hänvisning till direkt beskattning görs, hänvisas det i artikel 115 till direktiv om tillnärmning av nationell lagstiftning, eftersom dessa har direkt inverkan på den inre marknadens upprättande eller funktion. För att detta villkor ska vara uppfyllt är det nödvändigt att den föreslagna EU-lagstiftningen på området direkt beskattning syftar till att korrigera befintliga inkonsekvenser i den inre marknadens funktion. I det nuvarande scenariot är avsaknaden av regler som säkerställer en effektiv minimibeskattning av företag på hela den

[1] COM(2021) 251 final.

[2] Rådets direktiv (EU) 2016/1164 av den 12 juli 2016 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknadens funktion EUT L 193, 19.7.2016, s. 1.

[3] Förslag till rådets direktiv om ett gemensamt system för beskattning av räntor och royaltyer som betalas mellan närstående bolag i olika medlemsstater (omarbetning), COM/2011/0714 final - 2011/0314 (CNS).

inre marknaden en sådan inkonsekvens. I artikel 115 föreskrivs att tillnärmning av lagstiftning enligt den artikeln ska ske i form av ett direktiv.

- **Subsidiaritetsprincipen (för icke-exklusiv befogenhet)**

Förslaget är förenligt med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen (EU-fördraget). Problemets karaktär kräver ett gemensamt initiativ på hela den inre marknaden.

Genom detta direktiv införs en effektiv minimibeskattning främst för stora multinationella företags vinster som är verksamma på och utanför den inre marknaden. Det utgör ett gemensamt regelverk för att genomföra OECD:s modellregler i medlemsstaternas nationella lagstiftning på ett samordnat sätt och anpassas till kraven i EU-lagstiftningen.

Åtgärder på EU-nivå är nödvändiga, eftersom det är absolut nödvändigt att säkerställa ett enhetligt genomförande av OECD:s modellregler i EU. Eftersom OECD:s modellregler för det första utgör ”en gemensam strategi”, är det viktigt att ha en uppsättning enhetliga regler och en gemensam minimiskyddsnivå på den inre marknaden. På en marknad med mycket integrerade ekonomier finns ett behov av gemensamma strategier och samordnade åtgärder för att förbättra den inre marknadens funktion och maximera de positiva effekterna av effektiv minimibeskattning av företagsvinster. Detta kan endast uppnås om lagstiftningen antas centralt och införlivas på ett enhetligt sätt.

Eftersom multinationella företagsgrupper vanligtvis finns närvarande i flera EU-medlemsstater och GloBE-modellreglerna har en gränsöverskridande dimension, är det dessutom viktigt att det inte uppstår några skillnader i hur reglerna fungerar, t.ex. när det gäller metoden för beräkning av den effektiva skattesatsen eller top up-skatteskulden. Sådana skillnader kan skapa bristande överensstämmelse och motverka sund konkurrens på den inre marknaden. Det är därför avgörande att anta lösningar som fungerar på den inre marknaden som helhet och detta kan endast uppnås på unionsnivå.

Ett EU-initiativ skulle tillföra ett mervärde jämfört med vad som kan uppnås med ett stort antal nationella genomförandemetoder. Med tanke på att GloBE-modellreglerna har en stark gränsöverskridande dimension skulle åtgärder på EU-nivå balansera olika intressen på den inre marknaden och se till helheten när man fastställer gemensamma mål och lösningar. Slutligen måste åtgärderna för att genomföra OECD:s modellregler antas i enlighet med primärrätten och följa en gemensam linje i hela unionen, för att ge skattebetalarna rättssäkerhet om att den nya rättsliga ramen är förenlig med EU:s grundläggande friheter, inbegripet etableringsfriheten.

- **Proportionalitetsprincipen**

Förslaget är förenligt med proportionalitetsprincipen i artikel 5 i EU-fördraget.

OECD:s modellregler är tillämpliga på multinationella företag med en sammanlagd gruppintäkt på minst 750 miljoner euro baserat på konsoliderad årsredovisning. De planerade åtgärderna går inte utöver säkerställandet av en effektiv minimibeskattning av sådana enheter som är verksamma på den inre marknaden och de är förenliga med OECD:s modellregler och med kraven i EU-lagstiftningen. Utvidgningen av IIR-regeln till att omfatta stora nationella företagsgrupper (med en sammanlagd omsättning på minst 750 miljoner euro) förväntas omfatta ett begränsat antal skattebetalare och begränsas till vad som är absolut nödvändigt för att säkerställa att reglerna i direktivet är förenliga med EU-lagstiftningen. Direktivet går

därför inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå dess mål och respekterar proportionalitetsprincipen.

- **Val av instrument**

Förslaget är ett direktiv, vilket är det enda tillgängliga instrumentet i enlighet med den rättsliga grunden i artikel 115 i EUF-fördraget.

3. RESULTAT AV EFTERHANDSUTVÄRDERINGAR, SAMRÅD MED BERÖRDA PARTER OCH KONSEKVENSBEDÖMNINGAR

- **Samråd med berörda parter**

De flesta medlemsstater är medlemmar i OECD och deltog i detaljerade tekniska diskussioner om handlingslinjen vad gäller den andra pelaren mellan 2019 och 2021. Dessutom gav OECD:s sakkunniga regelbundna uppdateringar och besvarade rådets frågor om projektet.

OECD anordnade offentliga samråd om vissa delar av utformningen av den andra pelaren i december 2019 och januari 2021, som kulminerade med offentliga onlinekonferenser för båda evenemangen. Kommissionen har vidare diskuterat internt, med några medlemsstater och med sakkunniga från OECD, särskilt när kommissionen har hyst tvivel om vissa tekniska aspekter av de föreslagna lösningarna.

Den 6 november 2019 anordnade GD Skatter och tullar ett möte i arbetsgrupp IV och medlemsstaterna fick tillfälle att diskutera mål och principer för moderniseringen av internationell företagsbeskattning, rättsliga aspekter och konsekvenserna av EU-domstolens rättspraxis för de möjliga strategierna för moderniseringen av internationell företagsbeskattning och specifika utformningsalternativ för moderniseringen av internationell företagsbeskattning.

Eftersom direktivet inom den andra pelaren kommer att genomföra en internationellt överenskommen standard för att säkerställa en effektiv minimibeskattning av stora multinationella företagsgruppers vinster och OECD har genomfört ett omfattande offentligt samråd om detta ämne har kommissionen, med tanke på en mycket snäv tidsplan för genomförandet av en sådan standard, beslutat att gå vidare med detta förslag till ett direktiv utan att genomföra något offentligt samråd.

- **Konsekvensbedömning**

Ingen konsekvensbedömning har utförts för detta förslag av de skäl som anges nedan.

Den 12 oktober 2020 offentliggjorde OECD:s sekretariat en ekonomisk konsekvensbedömning, som förbereddes för att stödja diskussionerna i det inkluderande ramverket mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) om utformningsfrågor i samband med förslagen i den första och den andra pelaren. Den ekonomiska konsekvensbedömningen utarbetades av OECD:s sekretariat i samråd med medlemmarna i det inkluderande ramverket mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS), OECD:s arbetsgrupp nr 2, andra internationella organisationer, det akademiska samfundet och andra berörda parter.

I detta sammanhang lade kommissionen inte fram någon egen fullständig konsekvensbedömning. Kommissionens avdelningar gjorde dock en egen preliminär

uppskattning av effekterna av den andra pelaren i de föreslagna OECD/BEPS-reformerna av den internationella företagsbeskattningen, som lades fram i rådet den 25 oktober 2019.

De viktiga politiska besluten har redan fattats av det inkluderande ramverket mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) och på högsta politiska nivå (G20-ländernas finansministrar och statschefer). Alla EU-medlemsstater som är medlemmar i det inkluderande ramverket mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS)[4] har redan enats om de viktigaste aspekterna av den andra pelaren och åtagit sig att tillämpa OECD:s modellregler. EU skulle inte ha några politiska alternativ att välja bland, eftersom de viktigaste inslagen i regelverket, såsom tillämpningsområde eller skattesatser och skattebas, redan är fastställda och överenskomna.

Det är ur politisk synvinkel ytterst brådskande att gå vidare med projektet – dvs. att tillämpa OECD:s modellregler i EU redan från början av 2023, i enlighet med överenskommelsen inom det inkluderande ramverket mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS). Detta innebär att det är nödvändigt att omedelbart anpassa och genomföra initiativet för EU:s medlemsstater.

4. BUDGETKONSEKVENSER

Detta förslag till direktiv påverkar inte Europeiska unionens budget.

5. ÖVRIGA INSLAG

- **Ingående redogörelse för de specifika bestämmelserna i förslaget**

Direktivet syftar till att fastställa regler för att säkerställa en minimiskattenivå för stora multinationella företag och storskaliga nationella företagsgrupper, i överensstämmelse med den globala överenskommelse som nåddes inom det inkluderande ramverket mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) den 8 oktober 2021 och enligt OECD:s modellregler som det inkluderande ramverket mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) enades om och offentliggjorde den 20 december 2021, i de fall när en medlemsstat är skyldig att tillämpa GloBE-modellreglerna.

Den andra pelarens allmänna struktur

Den andra pelaren består av två regler avsedda att införas i nationell skattelagstiftning och en fördragsbaserad regel. De två nationella skattereglerna, regeln om inkomstinkludering (the Income Inclusion Rule (IIR-regeln)) och dess kompensationsregel (the Under Taxed Payments Rule (UTPR-regeln)), tillsammans kallade GloBE-reglerna (Global Anti-Base Erosion). Regeln om krav på beskattning (the Subject to Tax Rule (STTR-regeln)) är en fördragsbaserad regel som gör det möjligt för källjurisdiktioner att ta ut en begränsad källskatt för vissa betalningar mellan närstående parter som är omfattas av skatt under en minimiskattesats. Eftersom detta kommer att vara upp till jurisdiktionerna att genomföra var för sig, kommer det inte att vidtas några EU-åtgärder i förhållande till STTR-regeln och detta förslag berör inte den regeln.

Den andra pelaren tillämpas på grupper av multinationella företag och storskaliga nationella företagsgrupper som har en sammanlagd årsomsättning på minst 750 miljoner euro baserat på

[4] Detta innebär alla medlemsstater utom Cypern. Cypern har dock uppgett att de inte motsätter sig innehållet i uttalandet från det inkluderande ramverket mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS).

konsoliderade årsredovisningar. Denna tröskel fastställdes av det inkluderande ramverket mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) för att säkerställa överensstämmelse med befintlig internationell bolagsskattepolitik, såsom reglerna om landsspecifik rapportering. Offentliga organ, internationella organisationer, ideella organisationer, pensionsfonder och investeringsfonder som är yttersta moderenheter i en multinationell företagsgrupp omfattas inte av GloBE-modellreglerna.

IIR-regeln fungerar genom att införa en mellanskillnad upp till minimiskattenivån (*top up-skatt*) på en moderenhet för gruppenheters (*ingående enheters*) lågbeskattade inkomster. IIR-regeln tillämpas uppifrån och ned, vilket innebär att den tillämpas av den enhet som ligger högst, eller nästan högst, upp i ägarkedjan i den multinationella företagsgruppen, som vanligtvis är den yttersta moderenheten. Om den yttersta moderenheten inte tillämpar IIR-regeln måste en eller flera mellanliggande moderenheter tillämpa regeln på sina lågbeskattade ingående enheter. IIR-regeln omfattas av en regel om delad äganderätt för aktieinnehav som understiger 80 %. Detta innebär att IIR-regeln kommer att tillämpas av en delägd moderenhet på dess kontrollerade dotterbolag i en undergrupp av den multinationella företagsgruppen som har företräde före den yttersta moderenheten när sådana delägda moderenheter ägs av mer än 20 % av aktieägarna utanför den multinationella företagsgruppen. Om det finns flera delägda moderenheter i en multinationell företagsgrupp kommer IIR-regeln att tillämpas av den delägda moderenhet som befinner sig närmast den lågbeskattade ingående enheten i ägarkedjan.

UTPR-regeln fungerar som en kompensation för IIR-regeln och tillämpas i situationer där det inte finns någon kvalificerande IIR-regel i det yttersta moderbolagets jurisdiktion eller där en låg skattenivå uppstår i det yttersta moderbolagets jurisdiktion. UTPR-regeln fungerar genom att fördela top up-skatt till en jurisdiktion i den mån en ingående enhets lågskatteintäkt inte är beskattningsbar enligt IIR-regeln. UTPR-regeln fördelar top up-skatt till jurisdiktioner på grundval av en tvåfaktorsformel – materiella anläggningstillgångars redovisade värde i jurisdiktionen och antalet anställda i jurisdiktionen. I den globala överenskommelsen eftersträvas att IIR-regeln ska gälla från och med den 1 januari 2023, men att UTPR-regeln börjar gälla ett år senare.

GloBE-modellreglerna fungerar genom att införa top up-skatten på grundval av jurisdiktion genom att använda en effektiv skattesats. Om den effektiva skattesatsen för en multinationell företagsgrupps ingående enheter, beräknade som en enhet i en jurisdiktion, understiger minimiskattesatsen på 15 % ska top up-skatt betalas för var och en av de ingående enheterna i denna jurisdiktion, så att den effektiva skattesatsen för den jurisdiktionen når upp till minimiskattesatsen. Den effektiva skattesatsen för en period beräknas genom att bolagsskatter och motsvarande skatter som kan hänföras till den perioden för den jurisdiktionen (medräknade och justerade skatter) divideras med den multinationella företagsgruppens justerade vinst för denna jurisdiktion. Den effektiva skattesatsen är både en utlösande faktor för tillämpningen av reglerna i den andra pelaren och en måttstock på hur mycket ytterligare skatt som ska betalas av den multinationella företagsgruppen.

GloBE-modellreglerna föreskriver också ett undantag för verklig verksamhet baserat på en formel som syftar till att minska effekterna av den andra pelaren på multinationella företagsgrupper i en jurisdiktion där de bedriver verklig ekonomisk verksamhet.

Genomförande i EU – utformningsalternativ och andra valmöjligheter

Genom direktivet genomförs GloBE-modellreglerna i EU på grundval av OECD:s modellregler och med beaktande av särdragen i EU-lagstiftningen och den inre marknaden. Eftersom direktivet genomför en internationellt överenskommen standard för att säkerställa effektiv minimibeskattning för stora multinationella företagsgrupper fanns det endast begränsade alternativ och valmöjligheter vid utformningen av direktivet.

Även om direktivet i allmänhet nära följer OECD:s modellregler, utvidgas dess tillämpningsområde till att omfatta storskaliga rent nationella företagsgrupper för att säkerställa att de grundläggande friheterna iakttas. I direktivet används dessutom en möjlighet som erbjuds i kommentaren till modellreglerna enligt vilken medlemsstaten för en ingående enhet som tillämpar IIR-regeln, vanligtvis den yttersta moderenhetens jurisdiktion, vilken krävs för att säkerställa en effektiv beskattning på den överenskomna miniminivån, inte bara för utländska dotterbolag, utan också av alla ingående enheter med hemvist i den medlemsstaten och fasta driftsställen i den multinationella företagsgrupp som är etablerad i den medlemsstaten. Enligt OECD:s modellregler ska den jurisdiktion som tillämpar IIR-regeln bara ta hänsyn till den effektiva skattesatsen för utländska ingående enheter.

Kapitel I Allmänna bestämmelser

Kapitel I i direktivet handlar om allmänna bestämmelser, nämligen syfte, tillämpningsområde, definitioner och en ingående enhets lokalisering.

Direktivets tillämpningsområde definieras genom hänvisning till ingående enheter belägna i unionen som ingår i multinationella företagsgrupper eller storskaliga nationella företagsgrupper (bestående av ingående enheter som medlemmar) med en konsoliderad gruppintäkt på minst 750 miljoner euro under minst två av de fyra föregående åren. Av olika politiska skäl, t.ex. för att bevara principen om skatteneutralitet och i linje med OECD:s modellregler, undantas följande enheter från direktivets tillämpningsområde: Offentliga organ, internationella organisationer, ideella organisationer, pensionsfonder och, förutsatt att de befinner sig högst upp i gruppstrukturen, investeringsenheter och investeringsinstrument för fast egendom. Enheter som till minst 95 % ägs av undantagna enheter omfattas inte heller av direktivet.

I samband med lokaliseringen av en ingående enhet, inklusive ett fast driftsställe, anses det i direktivet att en annan ingående enhet än ett fast driftsställe eller en genomflödesenhet är belägen i den jurisdiktion där den anses ha sin skattehemvist. Om platsen för en sådan ingående enhet inte kan fastställas på grundval av denna regel anses den vara belägen i den jurisdiktion där den etablerades. Direktivet fastställer också lokaliseringen av en ingående enhet som är ett fast driftsställe och innehåller klausuler om skatteavtalets utslagsgivande bestämmelser för specifika situationer.

Kapitel II Tillämpning av regeln om inkomstinkludering (IIR-regeln) och regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning (UTPR-regeln)

I kapitel II fastställs reglerna för medlemsstaternas tillämpning av IIR-regeln och UTPR-regeln.

IIR-regeln

Enligt reglerna i direktivet är IIR-regeln tillämplig i följande situationer:

(1) Den yttersta moderenheten i EU

Om den yttersta moderenheten är belägen i EU kommer den att omfattas av top up-skatt för sina lågbeskattade ingående enheter i samma och andra EU-medlemsstater samt i jurisdiktioner i tredjeland.

(2) Mellanliggande moderenheter eller delägda moderenheter i EU med den yttersta moderenheten utanför EU.

Om det inte finns några yttersta moderenheter i EU beaktas i praktiken de lågbeskattade ingående enheterna i den multinationella företagsgruppen i EU av gruppens yttersta moderenhet i tredjeland om den tillämpar IIR-regeln. Om det finns minst en delägd moderenhet eller en mellanliggande moderenhet (om den jurisdiktion där den yttersta moderenheten är belägen inte tillämpar IIR-regeln) i EU kommer en mellanliggande moderenhet eller en delägd moderenhet att omfattas av top up-skatten för deras lågbeskattade direkt eller indirekt ägda ingående enheter i EU och jurisdiktioner i tredjeland.

(3) Delägda moderenheter i EU med den yttersta moderenheten i EU

Även om en yttersta moderenhet belägen i EU normalt åläggs top up-skatten för sina lågbeskattade ingående enheter (se 1 ovan), finns det också en möjlighet att den primära beskattningsrätten ligger hos den medlemsstat där den delägda moderenheten är belägen. I dessa fall måste man följa en nedifrån-och-upp-metod för att identifiera den delägda moderenhet som är skattepliktig. Man måste börja från den lägsta nivån helägda ingående enheter och flytta upp till den första delägda moderenheten, som kommer att vara skyldig att betala top up-skatt enligt IIR-regeln för sina lågbeskattade ingående enheter. Övriga delägda moderenheter fram till den yttersta moderenheten kommer också att omfattas av IIR-regeln, men med rätt till ett avdrag för top up-skatt som ska betalas av en annan delägd moderenhet lägre ned i kedjan.

I direktivet fastställs hur mycket av en ingående enhets top up-skatt en moderenhet har rätt att uppbära genom IIR-regeln. Denna fördelningsbara andel baseras i allmänhet på andelen av moderenhetens andel av intäkten i det lågbeskattade ingående företaget.

När det gäller storskaliga nationella grupper omfattas den yttersta moderenhet som är belägen i en medlemsstat dessutom av top up-skatt enligt IIR-regeln för sina lågbeskattade ingående enheter.

Nationell top up-skatt

För att bevara medlemsstaternas suveränitet föreskrivs i direktivet att en medlemsstat kan välja att tillämpa top up-skatten på nationella ingående enheter som är belägna på dess territorium (*nationell top up-skatt*). Denna valmöjlighet gör det möjligt att ta ut top up-skatten i en jurisdiktion med låg beskattningsnivå, i stället för att uppbära all top up-skatt på den yttersta moderenhetens nivå. När denna valmöjlighet utnyttjas kommer den moderenhet som tillämpar IIR-regeln att vara skyldig att bevilja avdrag för den justerade nationella top up-skatten vid beräkningen av top up-skatten med avseende på den berörda jurisdiktionen.

UTPR-regeln

I direktivet föreskrivs att i situationer där den yttersta moderenheten är belägen utanför EU i en jurisdiktion som inte tillämpar en kvalificerande IIR-regeln ska alla dess ingående enheter i jurisdiktioner med ett lämpligt regelverk för UTPR-regeln omfattas av denna regel. I detta fall kommer ingående enheter i en sådan multinationell företagsgrupp som är belägen i en medlemsstat att delas upp, och måste i sin medlemsstat betala en andel av den top up-skatt som är kopplad till den multinationella gruppens lågbeskattade dotterbolag.

I direktivet föreskrivs att UTPR-regeln även ska tillämpas i situationer där jurisdiktionen för den yttersta moderenheten har en kvalificerande IIR-regel men där den yttersta moderenheten, tillsammans med sina dotterbolag belägna inom samma jurisdiktion, är lågbeskattade. Den top up-skatt som motsvarar den lågbeskattade yttersta moderenheten och dess nationella dotterbolag kommer att tas ut genom UTPR-regeln av alla berättigade enheter i den multinationella företagsgruppen, inbegripet enheter som är belägna i en medlemsstat. Detta bör endast ske när den yttersta moderenheten är belägen utanför EU, eftersom en EU-belägen yttersta moderenhet antingen tillämpar principerna i IIR-regeln för sig själv och sina inhemska dotterbolag eller medger att top up-skatt togs ut lokalt via den nationella top up-skatten. Därför bör det inte finnas någon top up-skatt som fördelas enligt UTPR-regeln när den yttersta moderenheten är belägen i EU.

I enlighet med OECD:s modellregler baseras beräkningen och fördelningen av top up-skatten enligt UTPR-regeln i direktivet på två faktorer: Antal anställda och materiella anläggningstillgångars redovisade värde.

Kapitel III Beräkning av justerad vinst eller förlust

Kapitel III innehåller regler för fastställandet av ”**justerad vinst**”, dvs. den justerade vinst som kommer att beaktas vid beräkningen av den effektiva skattesatsen. För att beräkna denna vinst börjar vi med den ingående enhetens redovisade nettovinst eller nettoförlust för räkenskapsåret, såsom den fastställts i samband med upprättandet av den konsoliderade årsredovisningen. Därefter görs justeringar av denna vinst eller förlust enligt definitionen i artikel 15.

I linje med OECD:s modellregler undantar direktivet **intäkter från internationell sjöfart** och **delvis därmed sammanhängande internationella sjöfartsintäkter** från tillämpningen av GloBE-modellreglerna. Detta undantag följer principen att intäkter från sjöfart i de nationella skattesystemen ofta beskattas enligt en uppsättning regler som skiljer sig från reglerna i det allmänna bolagsskattesystemet.

Detta kapitel innehåller också regler som är specifika för ingående enheter som är ett fast driftsställe eller en genomflödesenhet. I dessa fall behövs särskilda regler för att undvika dubbelräkning eller avsaknad av beräkning av intäkter som kan hänföras till dessa enheter. Dessa särskilda regler kommer också att begränsa möjligheterna till skatteflykt.

Kapitel IV Beräkning av medräknade och justerade skatter

I kapitel IV definieras medräknade skatter och beskrivs reglerna för beräkning av en ingående enhets ”**medräknade och justerade skatter**” för ett räkenskapsår. Den primära principen vid fördelning av medräknade skatter är att hänföra dem till den jurisdiktion där de underliggande vinster som omfattas av dessa skatter intjänades.

För att säkerställa denna princip innehåller direktivet också särskilda regler för gränsöverskridande skatter eller intäktsflöden när det gäller fasta driftsställen, transparenta enheter, kontrollerat utländskt företag, en hybridenhet eller skatter på utdelning.

Kapitel V Beräkning av effektiv skattesats och top up-skatt

Kapitel V innehåller regler för beräkning av den effektiva skattesatsen för en multinationell företagsgrupp i en jurisdiktion för ett räkenskapsår. Den effektiva skattesatsen beräknas genom att de medräknade och justerade skatterna för gruppen divideras med gruppens justerade intäkt i en specifik jurisdiktion för räkenskapsåret.

I enlighet med den övergripande överenskommelsen fastställs i direktivet den **effektiva minimiskattesatsen** enligt GloBE-modellreglerna till 15 %.

I kapitel V behandlas även beräkning och fördelning av top up-skatten. För det första beräknas procentsatsen för top up-skatt för en jurisdiktion som en skillnad mellan den effektiva minimiskattesatsen på 15 % och den effektiva skattesatsen i jurisdiktionen. Denna procentsats för top up-skatten multipliceras sedan med intäkten för GloBE-ändamål i den jurisdiktionen för året i fråga.

Substansundantaget (i förekommande fall) dras också av från detta belopp för att beräkna jurisdiktionens top up-skatt. I linje med GloBE-modellreglerna föreskriver direktivet ett substansundantag baserat på lönekostnader och materiella anläggningstillgångar. Den enhet som avlämnar deklaration i en multinationell företagsgrupp kan välja att inte tillämpa substansundantaget för en jurisdiktion.

Slutligen erhålls top up-skatten för varje ingående enhet i en jurisdiktion genom att man delar upp jurisdiktionens top up-skatt mellan ingående enheter i den jurisdiktionen på grundval av intäkterna för GloBE-ändamål för varje ingående enhet i den jurisdiktionen.

I direktivet föreskrivs att när det till följd av en justering av medräknade skatter eller justerad vinst eller förlust för ett föregående räkenskapsår ytterligare top up-skatt ska uppbäras, bör sådan top up-skatt behandlas som ytterligare **top up-skatt för det räkenskapsår som granskas**.

För att minska efterlevnadsbördan i lågrisksituationer gäller ett undantag för minimala vinstbelopp: **Inkomstundantag av mindre betydelse** (***de minimis* income exclusion**). Detta gäller när vinsterna för den multinationella företagsgruppens ingående enheter i en jurisdiktion understiger 1 miljon euro och intäkterna understiger 10 miljoner euro. Under sådana omständigheter och under förutsättning att inkomstundantaget av mindre betydelse väljs, anses top up-skatten för de ingående enheterna i denna jurisdiktion vara noll för GloBE-ändamål.

Kapitel VI Särskilda regler för sammanslagningar och förvärv

Detta kapitel innehåller särskilda regler för sammanslagningar, förvärv, samriskföretag och multinationella företagsgrupper med flera moderenheter. Det föreskrivs att en konsoliderad intäktströskel ska tillämpas på gruppmedlemmar i en sammanslagnings- eller delningssituation. När en ingående enhet förvärvas eller säljs av en multinationell grupp inom ramen för reglerna bör en sådan ingående enhet behandlas som en del av båda grupperna under året, med vissa justeringar av värdena för de attribut som används för tillämpningen av GloBE-modellreglerna (medräknade skatter, berättigade lönekostnader, berättigade materiella

anläggningstillgångar och uppskjutna GloBE-skattefordringar). Det finns regler för redovisning av vinst eller förlust och redovisade värden vid en överföring av tillgångar och skulder, inklusive omorganisationer. Det finns en särskild bestämmelse för att inkludera samriskföretag, som annars inte skulle ingå i definitionen av en multinationell företagsgrupp för GloBE-ändamål. Slutligen finns det en särskild regel för multinationella företagsgrupper med flera moderenheter som gör att gruppenheter behandlas som en del av en enda multinationell företagsgrupp.

Kapitel VII Skatteneutralitet och utdelningssystem

Kapitel VII innehåller regler om system för skatteneutralitet och utdelningsskatt.

För att undvika oavsiktliga utfall, såsom en oproportionerlig top up-skatt enligt UTPR-regeln i en multinationell grupp, föreskrivs i direktivet särskilda regler för beräkning av intäkten för den yttersta moderenheten när en sådan enhet är en genomflödesenhet eller omfattas av ett system med avdragsgill utdelning.

När det gäller **investeringsenheter** finns det särskilda regler för fastställandet av den effektiva skattesatsen, top up-skatten, en möjlighet att välja att behandla dem som skattetransparenta enheter och en möjlighet att tillämpa en beskattningsbar utdelningsmetod.

När det gäller **utdelningsskattesystem**[5] föreskrivs det i direktivet att när den enhet som avlämnar deklarationen gör ett årligt val med avseende på ingående enheter som omfattas av ett berättigat system för utdelningsskatt, ska en uppskattad utdelningsskatt inkluderas i beräkningen av de medräknade och justerade skatterna för de relevanta ingående enheterna. Detta innebär att man för varje räkenskapsår för vilket valet görs upprätthåller ett konto för återbetalning av en skönsmässigt bedömd utdelningsskatt. Om det under en fyraårsperiod inte betalas någon skatt till minimiskattesatsen för en sådan skönsmässigt bedömd utdelning och den ingående enheten inte har ådragit sig någon avdragsgill förlust, ska top up-skatten betalas på grundval av det utestående saldot på återbetalningskontot för året i fråga.

Kapitel VIII Administrativa bestämmelser

Kapitel VIII innehåller administrativa bestämmelser, inklusive krav på avlämning av deklarationer.

Enligt direktivet är en ingående enhet i en multinationell företagsgrupp belägen i en medlemsstat skyldig att avlämna en **deklaration med information om top up-skatt**, såvida inte deklarationen avlämnas av den multinationella företagsgruppen i en annan jurisdiktion, med vilken medlemsstaten har ett avtal om informationsutbyte.

Den begärda deklarationen kan avlämnas antingen av den ingående enheten eller av en annan utsedd lokal enhet som är belägen i medlemsstaten för dess räkning.

Om det ingående företaget befrias från att avlämna deklarationen måste det ändå underrätta sin skatteförvaltning om identitet och plats för den ingående enhet som avlämnar deklarationen för den multinationella företagsgruppen.

[5] Enkelt uttryckt innebär ett utdelningsbaserat bolagsskattesystem att beskattningen av vinster skjuts upp till dess att vinsten delas ut i form av utdelning eller på annat sätt.

Deklarationerna ska avlämnas inom 15 månader efter utgången av det räkenskapsår som de hänför sig till.

I direktivet fastställs också påföljder för fall där en multinationell företagsgrupp underlåter att uppfylla de skyldigheter som fastställs i direktivet.

Kapitel IX Övergångsregler

Kapitel IX innehåller övergångsregler. I dessa regler beskrivs hur vissa aspekter av GloBE-modellreglerna ska fastställas när en företagsgrupp måste tillämpa dem för första gången [för att minska efterlevnadsbördan]. Kapitlet omfattar också övergångsregler för substansundantaget, parametrar för att medräkna nationella inkomster genom IIR-regeln och UTPR-regeln för storskaliga nationella företagsgrupper respektive multinationella företagsgrupper i deras inledande verksamhetsfas, en övergångslösning för krav på avlämning av deklarationer och portföljinnehav.

Kapitel X Särskild tillämpning av IIR-regeln på storskaliga nationella företagsgrupper

Genom detta kapitel utvidgas tillämpningen av IIR-regeln till rent nationella företagsgrupper som är belägna i en medlemsstat om de uppfyller tröskelvärdet på 750 miljoner euro. Syftet med denna specifika aspekt av EU-reglerna är att undvika all risk för diskriminering i en medlemsstat mellan en enhet som tillhör en grupp med gränsöverskridande verksamhet och en grupp med rent nationell verksamhet. Dessa storskaliga nationella grupper kommer att beräkna sin effektiva skattesats och, i förekommande fall, åläggas eventuell top up-skatt som ska betalas enligt IIR-regeln.

För att upprätthålla likabehandling när det gäller multinationella företagsgrupper som befinner sig i de första stadierna av sin internationella verksamhet beviljas genom detta kapitel även storskaliga nationella grupper en övergångsperiod på fem år, under vilken deras lågbeskattade nationella verksamheter undantas från tillämpningen av reglerna.

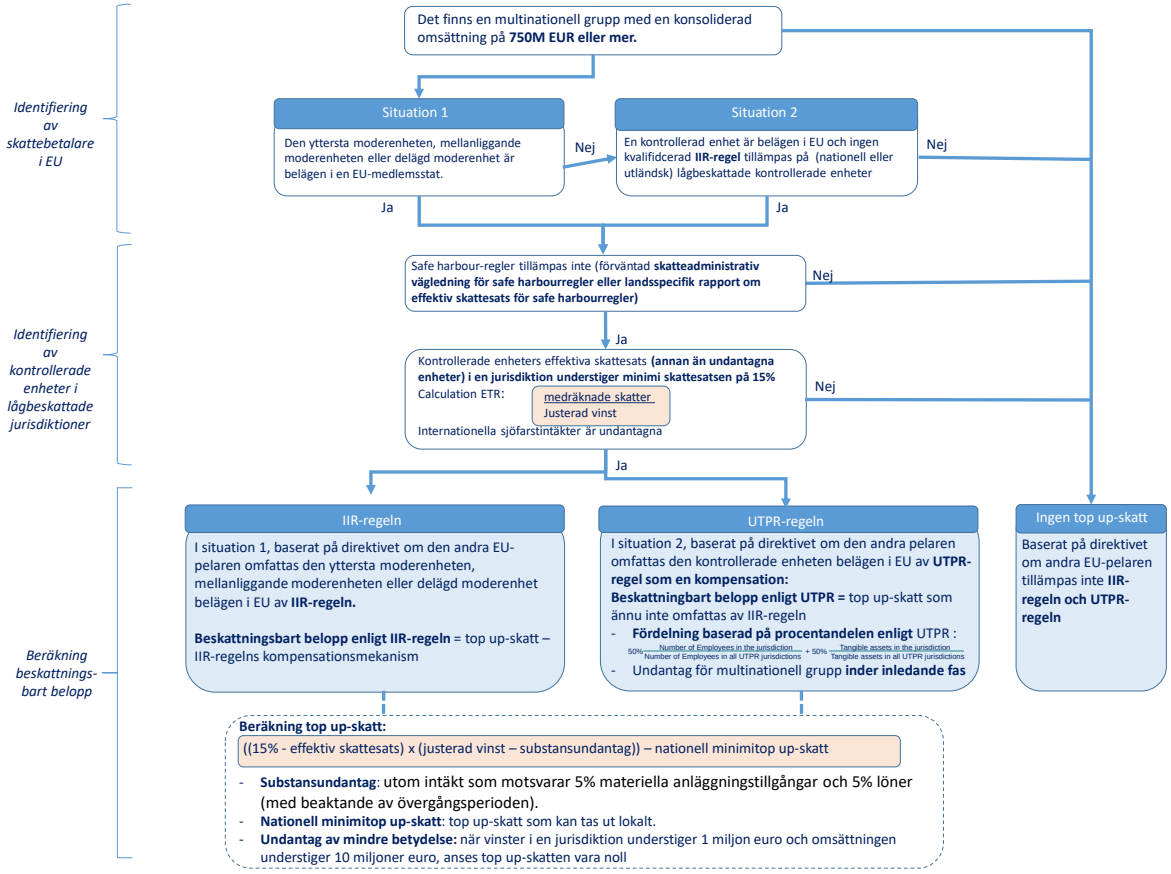
Kapitel XI Slutbestämmelser

Medlemmarna i det inkluderande ramverket mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) förväntas genomföra de modellregler som integrerar överenskommelsen om *en global minimiskattenivå för multinationella grupper i unionen* senast i slutet av 2022. Därefter och i sinom tid förväntas OECD:s inkluderande ramverk mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) göra en inbördes utvärdering av de nationella införlivandebestämmelserna för de deltagande medlemmarna i det inkluderande ramverket mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS), för att avgöra om dessa nationella regler kan betraktas som ”kvalificerade”, nämligen huruvida de överensstämmer med modellreglernas ordalydelse och andemening.

I en separat process kommer dessutom OECD:s inkluderande ramverk mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) att fastställa villkor enligt vilka det amerikanska GILTI-systemet kommer att samexistera med GloBE-reglerna, för att säkerställa lika villkor. Detta är en följd av Förenta staternas förväntade begäran om att deras rättsliga ram, som för närvarande håller på att ses över, ska betraktas som likvärdig med innehållet i den övergripande överenskommelsen och i synnerhet med den primära IIR-regeln (Income Inclusion Rule). I direktivet fastställs villkor som gör det möjligt för kommissionen att bedöma likvärdigheten hos tredjeländers system och inkludera de jurisdiktioner som uppfyller de relevanta villkoren i en förteckning som bifogas direktivet. Kommissionen kommer också

att få i uppgift att ändra den bifogade förteckningen till följd av en senare bedömning efter det att en jurisdiktion i ett tredjeland har ändrat sin rättsliga ram. Ändringen av bilagan måste genomföras i enlighet med reglerna om delegerade akter.

I detta kapitel hänvisas också till när reglerna i direktivet ska börja tillämpas, som har fastställts till den 1 januari 2023, med undantag för UTPR-regeln, vars tillämpning kommer att skjutas upp till den 1 januari 2024.



Figur 1 Flödesschema över hur reglerna fungerar i EU

2021/0433 (CNS)

Förslag till

RÅDETS DIREKTIV

om säkerställande av en global minimiskattenivå för multinationella företagsgrupper i unionen

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artikel 115,

med beaktande av Europeiska kommissionens förslag,

efter översändande av utkastet till lagstiftningsakt till de nationella parlamenten,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande[6],

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande[7],

i enlighet med ett särskilt lagstiftningsförfarande, och

av följande skäl:

(1) Under de senaste åren har unionen antagit banbrytande åtgärder för att stärka bekämpningen av aggressiv skatteplanering på den inre marknaden. I direktiven mot skatteflykt fastställs regler mot urholkning av skattebasen på den inre marknaden och överföring av vinster från den inre marknaden. Dessa regler omvandlade rekommendationerna från Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) inom ramen för initiativet mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) till EU-lagstiftning för att säkerställa att multinationella företags vinster beskattas där ekonomisk verksamhet som genererar vinsterna utförs och där värde skapas.

(2) I en fortsatt strävan att sätta stopp för multinationella företags skattepraxis, som gör det möjligt för dem att flytta vinster till jurisdiktioner där de inte omfattas av någon eller mycket låg beskattning, har OECD vidareutvecklat en uppsättning internationella skatteregler för att säkerställa att multinationella företag betalar en skälig andel skatt oavsett var de är verksamma. Denna stora reform syftar till att begränsa konkurrensen om bolagsskattesatserna genom att införa en global minimiskattenivå. Genom att avlägsna en betydande del av fördelarna med att flytta vinster till jurisdiktioner utan, eller med mycket låg beskattning, kommer den globala minimiskattereformen att skapa lika villkor för företag över hela världen och göra det möjligt för jurisdiktioner att bättre skydda sina skattebaser.

(3) Detta politiska mål har omsatts i de globala modellreglerna mot urholkning av skattebasen (*GloBE-modellreglerna*) som godkändes den 14 december 2021 av OECD/G20:s inkluderande ramverk mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) och som medlemsstaterna har åtagit sig att följa. I rådets slutsatser av

[6] EUT C , , s. .
[7] EUT C , , s. .

den 7 december 2021[8] upprepade rådet sitt starka stöd för den globala minimiskattereformen och åtog sig att snabbt genomföra avtalet genom unionslagstiftning. I detta sammanhang är det viktigt att medlemsstaterna effektivt genomför sitt åtagande att uppnå en global minimiskattenivå.

(4) I en union med nära integrerade ekonomier är det av avgörande betydelse att den globala minimiskattereformen genomförs på ett tillräckligt konsekvent och samordnat sätt. Med tanke på dessa nya internationella skattereglers omfattning, detaljrikedom och tekniska aspekter skulle endast ett gemensamt unionsregelverk kunna förhindra en fragmentering av den inre marknaden när dessa regler införs. Vidare skulle ett gemensamt regelverk, som är utformat för att vara förenligt med de grundläggande friheter som garanteras i fördraget, ge skattebetalarna rättssäkerhet vid genomförandet av reglerna.

(5) Det är nödvändigt att fastställa regler för att upprätta en effektiv och enhetlig ram för den globala minimiskattenivån på unionsnivå. Regelverket skapar ett system med två sammankopplade regler, tillsammans kallade GloBE-reglerna, genom vilka ett ytterligare skattebelopp som kallas top up-skatt ska tas ut varje gång ett multinationellt företags effektiva skattesats i en viss jurisdiktion understiger 15 %. I sådana fall anses jurisdiktionen vara lågbeskattad. Dessa två regler kallas regeln om inkomstinkludering (IIR-regeln) och regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning (UTPR-regeln). Enligt detta system är moderenheten till en multinationell företagsgrupp belägen i en medlemsstat som är skyldig att tillämpa IIR-regeln på sin andel av top up-skatten för varje enhet i gruppen som är lågbeskattad, oavsett om den är belägen inom eller utanför unionen. UTPR-regeln bör fungera som en reservregel till IIR-regeln genom att eventuella restbelopp av top up-skatt omfördelas i fall där inte hela det belopp av top up-skatt som avser lågbeskattade enheter kan uppbäras av moderenheter genom tillämpning av IIR-regeln.

(6) Det är nödvändigt att genomföra de GloBE-modellregler som medlemsstaterna enats om så att de ligger så nära den globala överenskommelsen som möjligt. Detta direktiv följer nära innehållet och strukturen i GloBE-modellreglerna. För att säkerställa förenlighet med unionens primärrätt, och närmare bestämt med etableringsfriheten, bör reglerna i detta direktiv tillämpas på enheter med hemvist i en medlemsstat och enheter utan hemvist till en moderenhet som är belägen i den medlemsstaten. Detta direktiv bör också tillämpas på mycket storskaliga, rent nationella företagsgrupper. På så sätt utformas det rättsliga regelverket så att all risk för diskriminering mellan gränsöverskridande och nationella situationer undviks. Alla enheter, inklusive den moderenhet som tillämpar IIR-regeln, som är belägna i en medlemsstat som är lågbeskattade, omfattas av top up-skatten. På samma sätt omfattas ingående enheter i samma moderenhet som är belägna i en annan medlemsstat, som är lågbeskattade, av top up-skatten.

(7) Samtidigt som det är nödvändigt att säkerställa att metoder för skatteundandragande motverkas, bör negativa konsekvenser för mindre multinationella företagsgrupper på den inre marknaden undvikas. I detta syfte bör detta direktiv endast tillämpas på enheter belägna i unionen som är medlemmar i multinationella företagsgrupper eller storskaliga nationella företagsgrupper som uppfyller det årliga tröskelvärdet på minst 750 000 000 euro i konsoliderade intäkter. Detta tröskelvärde är förenligt med tröskeln

[8] Rådets slutsatser 14767/21 av den 7 december 2021.

i befintliga internationella skatteregler, såsom reglerna för landsspecifik rapportering[9]. Enheter som omfattas av detta direktivs tillämpningsområde kallas ingående enheter. Vissa enheter bör undantas från tillämpningsområdet på grundval av deras särskilda syfte och ställning. Undantagna enheter är sådana som inte drivs i vinstsyfte och som bedriver verksamhet av allmänt intresse och som av dessa skäl sannolikt inte kommer att beskattas i den medlemsstat där de är belägna. För att skydda dessa särskilda intressen är det nödvändigt att från direktivets tillämpningsområde undanta offentliga organ, internationella organisationer, ideella organisationer och pensionsfonder från detta direktivs tillämpningsområde. Investeringsfonder och investeringsverktyg för investeringar i fast egendom bör också undantas från tillämpningsområdet när de befinner sig högst upp i ägandekedjan, eftersom intäkterna för dessa så kallade genomströmningsenheter beskattas på ägarnivå.

(8) Den yttersta moderenheten (UPE) i en multinationell företagsgrupp eller en storskalig nationell företagsgrupp, som direkt eller indirekt äger ett kontrollerande innehav i alla andra ingående enheter i den multinationella företagsgruppen eller den storskaliga nationella företagsgruppen, står i centrum för systemet. Eftersom den yttersta moderenheten normalt sett är skyldig att konsolidera räkenskaperna för alla enheter i den multinationella företagsgruppen eller den storskaliga nationella företagsgruppen eller, om så inte är fallet, det krävs enligt en allmänt erkänd redovisningsstandard, innehar den yttersta moderenheten kritisk information och är bäst lämpad att säkerställa att skattenivån per jurisdiktion för företagsgruppen är förenlig med den överenskomna minimisatsen. När den yttersta moderenheten är belägen i unionen bör det därför ådra sig den primära skyldigheten enligt detta direktiv att tillämpa IIR-regeln på sin tilldelade andel av top up-skatten för alla lågbeskattade ingående enheter i den multinationella företagsgruppen, oavsett om de är belägna i eller utanför unionen. Den yttersta moderenheten i toppen av en stor nationell företagsgrupp skulle tillämpa IIR-regeln på hela top up-skattebeloppet för dess lågbeskattade ingående enheter.

(9) Under vissa omständigheter kan denna skyldighet behöva flyttas ned till andra ingående enheter i den multinationella företagsgrupp som är belägen i unionen. För det första, när den yttersta moderenheten är belägen i en jurisdiktion i ett tredjeland som inte har genomfört GloBE-modellreglerna eller likvärdiga regler och därmed inte har en kvalificerad IIR-regel, bör mellanliggande moderenheter som är belägna under den yttersta moderenhetens ägarkedja och som är belägna i unionen ha en skyldighet enligt direktivet att tillämpa IIR-regeln upp till sin tilldelade andel av top up-skatten, såvida inte en mellanliggande moderenhet som är skyldig att tillämpa IIR-regeln äger ett kontrollerande intresse i en annan mellanliggande moderenhet, i vilket fall IIR-regeln bör tillämpas av den senare.

(10) För det andra, oavsett om den yttersta moderenheten är belägen i en jurisdiktion som har en kvalificerad IIR-regel eller inte, bör delägda moderenheter belägna i unionen som till mer än 20 % ägs av andelsinnehavare utanför den multinationella företagsgruppen ha skyldighet att, enligt detta direktiv, tillämpa IIR-regeln upp till sin tilldelade andel av top up-skatten. Sådana delägda moderenheter bör dock inte tillämpa IIR-regeln när de helt ägs av en annan delägd moderenhet som är skyldig att tillämpa IIR-regeln. För det tredje, när den yttersta moderenheten är belägen i en jurisdiktion

[9] Rådets direktiv (EU) 2016/881 av den 25 maj 2016 om ändring av direktiv 2011/16/EU vad gäller obligatoriskt automatiskt utbyte av upplysningar i fråga om beskattning, EUT L 146, 3.6.2016, s. 8 [DAC 4].

utan en kvalificerad IIR-regel, bör de ingående enheterna i den multinationella företagsgruppen tillämpa UTPR-regeln på eventuella restbelopp av top up-skatt som inte har omfattats av IIR-regeln i proportion till en fördelningsnyckel som baseras på deras antal anställda och materiella anläggningstillgångar. För det fjärde, när den yttersta moderenheten är belägen i en jurisdiktion i ett tredjeland med en kvalificerad IIR-regel, bör de ingående enheterna i den multinationella företagsgruppen tillämpa UTPR-regeln på de ingående enheter som är belägna i den jurisdiktionen i tredjelandet, i fall där den jurisdiktionen i tredjelandet är lågbeskattad på grundval av den effektiva skattesatsen för alla ingående enheter i den jurisdiktionen, inbegripet den yttersta moderenheten.

(11) I enlighet med de politiska målen för den globala minimiskattereformen bör, när det gäller rättvis skattekonkurrens mellan jurisdiktioner, beräkningen av den effektiva skattesatsen ske på jurisdiktionsnivå. Vid beräkningen av den effektiva skattesatsen bör det i detta direktiv fastställas en gemensam uppsättning särskilda regler för beräkningen av skattebasen, kallad justerad vinst eller förlust, och för erlagda skatter, så kallade medräknade skatter. Utgångspunkten är de räkenskaper som används för konsolideringsändamål och som sedan blir föremål för en rad justeringar, bland annat för att ta hänsyn till tidsskillnader, för att undvika eventuella snedvridningar mellan jurisdiktioner. Dessutom kan vissa enheters justerade vinst eller förlust och medräknade skatter hänföras till andra relevanta enheter inom den multinationella företagsgruppen för att säkerställa en neutral skattebehandling av justerad vinst eller förlust som kan omfattas av medräknade skatter i flera jurisdiktioner, antingen på grund av enheternas karaktär (genomströmningsenheter, hybridenheter eller fasta driftsställen) eller på grund av den särskilda skattebehandlingen av vinsten (utdelningar eller kontrollerade utländska bolagsskattesystem).

(12) Den effektiva skattesatsen för en multinationell företagsgrupp i varje jurisdiktion där den bedriver verksamhet eller i en storskalig nationell företagsgrupp bör jämföras med den överenskomna minimiskattesatsen på 15 % för att avgöra om den multinationella företagsgruppen eller den storskaliga nationella företagsgruppen är skyldig att betala en top up-skatt och därmed tillämpa IIR-regeln eller UTPR-regeln. Den minimiskattesats på 15 % som OECD/G20:s inkluderande ramverk för urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) enats om återspeglar en balans mellan bolagsskattesatserna i hela världen. I fall där den effektiva skattesatsen för en multinationell företagsgrupp sjunker under minimiskattesatsen i en viss jurisdiktion bör top up-skatten fördelas till de enheter i den multinationella företagsgrupp som är skyldiga att betala skatten i enlighet med IIR-regeln och UTPR-regeln, i syfte att iaktta den globalt överenskomna minimiskattesatsen på 15 %. I fall där den effektiva skattesatsen för en storskalig nationell företagsgrupp sjunker under minimiskattesatsen bör den yttersta moderenheten högst upp i den storskaliga nationella företagsgruppen tillämpa IIR-regeln på sina lågbeskattade ingående enheter för att säkerställa att en sådan grupp är skyldig att betala skatt med en effektiv minimiskattesats på 15 %.

(13) För att göra det möjligt för medlemsstaterna att dra nytta av de top up-skatteintäkter som uppbärs från deras lågbeskattade ingående enheter som är belägna på deras territorium bör medlemsstaterna kunna välja att tillämpa ett nationellt system för top up-skatt. Ingående enheter i en multinationell företagsgrupp som är belägna i en medlemsstat som har valt att tillämpa regler som är likvärdiga med IIR-regeln och UTPR-regeln i sitt eget nationella skattesystem bör betala top up-skatten till denna medlemsstat. Samtidigt som medlemsstaterna ges viss flexibilitet vid det tekniska genomförandet av det nationella systemet för top up-skatt bör ett sådant system

säkerställa en effektiv minimibeskattning av de ingående enheternas justerade vinst eller förlust på samma eller likvärdigt sätt som IIR-regeln och UTPR-regeln i detta direktiv.

(14) För att säkerställa ett proportionerligt tillvägagångssätt bör man i samband med detta ta hänsyn till vissa specifika situationer där BEPS-riskerna är reducerade. Därför bör direktivet innehålla ett undantag för verklig verksamhet som baseras på kostnaderna för anställda och värdet av materiella anläggningstillgångar i en viss jurisdiktion. Detta skulle göra det möjligt att i viss utsträckning hantera situationer där en multinationell företagsgrupp eller en storskalig nationell företagsgrupp bedriver ekonomisk verksamhet som kräver väsentlig närvaro i en lågbeskattad jurisdiktion, eftersom det i sådana fall är osannolikt att BEPS-praxis skulle blomstra. Det specifika fallet med multinationella företagsgrupper som befinner sig i de första stadierna av sin internationella verksamhet bör också beaktas för att inte motverka utvecklingen av gränsöverskridande verksamhet för multinationella företagsgrupper som drar nytta av låg beskattning i sin nationella jurisdiktion där de huvudsakligen bedriver verksamhet. Sådana företagsgruppers lågbeskattade nationella verksamhet bör därför undantas från tillämpningen av reglerna under en övergångsperiod på fem år, och under förutsättning att den multinationella företagsgruppen inte har några ingående enheter i fler än sex andra jurisdiktioner. För att säkerställa likabehandling för storskaliga nationella företagsgrupper bör intäkterna från sådana företagsgruppers verksamhet också undantas under en övergångsperiod på fem år.

(15) På grund av sjöfartssektorns mycket volatila karaktär och dess långa ekonomiska cykel är den traditionellt föremål för alternativa eller kompletterande beskattningssystem i medlemsstaterna. För att inte undergräva denna logik och för att göra det möjligt för medlemsstaterna att fortsätta att tillämpa en särskild skattebehandling av sjöfartssektorn i linje med internationell praxis och regler om statligt stöd, bör intäkter från sjöfarten undantas från systemet.

(16) För att uppnå en balans mellan målen för den globala minimiskattereformen och den administrativa bördan för skatteförvaltningar och skattebetalare bör detta direktiv föreskriva ett undantag av mindre betydelse (*de minimis*) för multinationella företagsgrupper eller storskaliga nationella företagsgrupper som har en genomsnittlig intäkt på mindre än 10 000 000 euro och en genomsnittlig justerad vinst eller förlust på mindre än 1 000 000 euro i en jurisdiktion. Sådana multinationella företagsgrupper eller storskaliga nationella företagsgrupper ska inte behöva betala en top up-skatt, även om deras effektiva skattesats understiger minimiskattesatsen i den jurisdiktionen.

(17) Tillämpningen av reglerna i detta direktiv på multinationella företagsgrupper och storskaliga nationella företagsgrupper som faller inom dess tillämpningsområde för första gången skulle kunna ge upphov till snedvridningar till följd av förekomsten av skatteattribut, inbegripet förluster från tidigare räkenskapsår, eller till följd av tidsskillnader, och kräva övergångsregler för att undanröja sådana snedvridningar. En gradvis sänkning av skattesatserna för löner och materiella anläggningstillgångar under tio år bör också tillämpas för att möjliggöra en smidig övergång till det nya skattesystemet.

(18) För en effektiv tillämpning av systemet är det viktigt att förfarandena samordnas på företagsgruppnivå. Det kommer att bli nödvändigt att driva ett system som säkerställer ett obehindrat informationsflöde inom den multinationella företagsgruppen och till skatteförvaltningar där de ingående enheterna är belägna. Det primära ansvaret för att avlämna informationen i deklarationen bör ligga på den ingående enheten själv. Ett

undantag från sådant ansvar bör dock gälla om den multinationella företagsgruppen har utsett en annan enhet att avlämna och dela informationen i deklarationen. Det kan vara antingen en lokal enhet eller en enhet från en annan jurisdiktion som har ett avtal med den behöriga myndigheten i den medlemsstat där den ingående enheten är belägen. Under de första tolv månaderna efter dess ikraftträdande bör kommissionen se över detta direktiv i linje med överenskommelsen i det inkluderande regelverket om avlämningskrav enligt GloBE-regelverket för genomförande. Med tanke på de anpassningar av efterlevnaden som detta system kräver bör företagsgrupper som omfattas av detta direktiv för första gången beviljas en period på 18 månader för att uppfylla informationskraven.

(19) Med tanke på fördelarna med transparens på skatteområdet är det uppmuntrande att en betydande mängd information kommer att avlämnas till skatteförvaltningarna i alla deltagande jurisdiktioner. Multinationella företagsgrupper som omfattas av detta direktiv bör vara skyldiga att tillhandahålla omfattande och detaljerad information om sina vinster och effektiva skattesatser i varje jurisdiktion där de har ingående enheter. En så omfattande rapportering kan förväntas öka transparensen.

(20) Effektiviteten och rättvisan i den globala minimiskattereformen är i hög grad beroende av att den genomförs i hela världen. Det kommer därför att vara av avgörande betydelse att unionens alla viktiga handelspartner tillämpar antingen en kvalificerad IIR-regel eller en likvärdig uppsättning regler om minimibeskattning. I detta sammanhang, och för att främja rättslig säkerhet och effektivitet i de globala minimiskattereglerna, är det viktigt att ytterligare fastställa på vilka villkor de regler som genomförs i en jurisdiktion i ett tredjeland som inte kommer att införliva reglerna i den globala överenskommelsen kan beviljas likvärdighet med en kvalificerad IIR-regel. I detta syfte bör det i detta direktiv föreskrivas att kommissionen ska göra en bedömning av likvärdighetskriterierna på grundval av vissa parametrar, tillsammans med en förteckning över de jurisdiktioner i tredjeländer som uppfyller likvärdighetskriterierna. Denna förteckning kan senare ändras, genom en delegerad akt, efter en eventuell bedömning av det rättsliga regelverk som en jurisdiktion i ett tredjeland har genomfört i sin nationella lagstiftning.

(21) När det gäller ändring av vissa icke väsentliga delar av detta direktiv bör befogenheten att anta akter i enlighet med artikel 290 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget) delegeras till kommissionen. Syftet bör vara att, efter en bedömning av kommissionen, möjliggöra ändringar av bilagan som förtecknar jurisdiktioner med ett nationellt rättsligt regelverk som kan anses motsvara en kvalificerad IIR-regel.

(22) Reglerna för tillämpningen av UTPR-regeln bör tillämpas från och med den 1 januari 2024 så att jurisdiktioner i tredjeländer kan tillämpa IIR-regeln i den första fasen av genomförandet av GloBE-modellreglerna.

(23) Målet med detta direktiv, nämligen att skapa ett gemensamt regelverk för en global minimiskattenivå inom unionen på grundval av den gemensamma strategin i GloBE-modellreglerna, kan inte i tillräcklig utsträckning uppnås av varje enskild medlemsstat som agerar på egen hand. Oberoende åtgärder från medlemsstaternas sida skulle ytterligare riskera att skapa en fragmentering av den inre marknaden. Eftersom det är av avgörande betydelse att anta lösningar som fungerar för den inre marknaden som helhet kan detta mål, på grund av den globala minimiskattereformens omfattning, bättre uppnås på unionsnivå. Unionen får därför anta åtgärder i enlighet med den subsidiaritetsprincip som föreskrivs i artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen.

(24) Europeiska datatillsynsmannen har hörts i enlighet med artikel 42.1 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2018/1725[10]. Rätten till skydd av personuppgifter enligt artikel 8 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna samt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679[11] är tillämpliga på den behandling av personuppgifter som utförs inom ramen för detta direktiv.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

KAPITEL I
ALLMÄNNA BESTÄMMELSER

Artikel 1
Innehåll

I detta direktiv fastställs gemensamma åtgärder för en effektiv minimibeskattning av multinationella företagsgrupper i form av

(a) en regel om inkomstinkludering (IIR) enligt vilken en moderenhet i en multinationell företagsgrupp eller en storskalig nationell företagsgrupp beräknar och uppbär sin fördelningsbara andel av top up-skatten för de lågbeskattade ingående enheterna i gruppen och

(b) regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning (UTPR-regeln) enligt vilken en enhet som ingår i en multinationell företagsgrupp uppbär en fördelad andel av den top up-skatt som beräknats av gruppens yttersta moderenhet och som inte tagits ut enligt IIR-regeln för de lågbeskattade ingående enheterna i gruppen.

Artikel 2
Tillämpningsområde

1. Detta direktiv ska tillämpas på ingående enheter belägna i unionen som är medlemmar i en multinationell företagsgrupp eller en storskalig nationell företagsgrupp som har en årlig inkomst på minst 750 000 000 euro i sin konsoliderade årsredovisning under minst två av de senaste fyra på varandra följande räkenskapsåren.

2. Om ett eller flera av de fyra räkenskapsår som avses i punkt 1 är längre eller kortare än 12 månader ska den årliga vinst som avses i den punkten justeras proportionellt för vart och ett av dessa räkenskapsår.

3. Detta direktiv ska inte tillämpas på följande enheter (*undantagna enheter*) såvida inte den ingående enhet som avlämnar deklarationen har valt att inte behandla sådana enheter som undantagna i enlighet med artikel 43.1:

---

[10] Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 45/2001 av den 18 december 2000 om skydd för enskilda då gemenskapsinstitutionerna och gemenskapsorganen behandlar personuppgifter och om den fria rörligheten för sådana uppgifter (EGT L 8, 12.1.2001, s. 1).

[11] Europaparlamentets och rådets direktiv 95/46/EG av den 24 oktober 1995 om skydd för enskilda personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter, EGT L 281, 23.11.1995, s. 31.

(a) Ett offentligt organ, en internationell organisation, en ideell organisation, en pensionsfond, en investeringsenhet som är en yttersta moderenhet och ett investeringsinstrument för fast egendom som är en yttersta moderenhet eller

(b) en enhet som till minst 95 % direkt ägs av en eller flera enheter som avses i led a, eller genom flera sådana enheter, utom pensionstjänsteföretag, och som

i) uteslutande, eller nästan uteslutande, bedriver verksamhet för att inneha tillgångar eller investera medel till förmån för den eller de enheter som avses i led a, eller

ii) uteslutande bedriver verksamheter som har samband med sådan verksamhet som bedrivs av den eller de enheter som avses i led a, eller

(c) en enhet som till minst 85 % direkt ägs av en eller flera av de enheter som avses i led a, eller genom en eller flera sådana enheter, under förutsättning att i stort sett hela dess vinst härrör från utdelningar eller kapitalvinster eller kapitalförluster som undantas från beräkningen av den justerade vinsten i enlighet med artikel 15.2 b.

Artikel 3
Definitions

I detta direktiv avses med

(1) *enhet*: varje juridisk person eller juridisk konstruktion som upprättar separata räkenskaper.

(2) *ingående enhet*: en enhet eller ett fast driftsställe som ingår i en multinationell företagsgrupp eller en storskalig nationell företagsgrupp.

(3) *grupp*:

(a) en samling enheter som är närstående genom ägande eller kontroll enligt definitionen i den allmänt erkända redovisningsramen för den yttersta moderenhetens upprättande av konsoliderad årsredovisning, inbegripet alla enheter som kan ha undantagits från den yttersta moderenhetens konsoliderade årsredovisning enbart på grund av dess ringa storlek, väsentlighet eller på grund av att det innehas för försäljning och

(b) en enhet som har ett eller flera fasta driftsställen, under förutsättning att den inte ingår i en annan grupp enligt definitionen i led a.

(4) *multinationell företagsgrupp*: en företagsgrupp som omfattar minst en enhet eller ett fast driftsställe som inte är beläget i den yttersta moderenhetens jurisdiktion.

(5) *storskalig nationell företagsgrupp*: en företagsgrupp där alla enheter är belägna i samma medlemsstat.

(6) konsoliderad årsredovisning:

(a) den redovisning som upprättats av en enhet i enlighet med en allmänt erkänd redovisningsstandard, i vilka tillgångar, skulder, intäkter, kostnader och kassaflöden för den enheten och för eventuella enheter som det kontrollerar redovisas som tillgångar, skulder, intäkter, kostnader och kassaflöden för en enda ekonomisk enhet,

(b) för grupper enligt definitionen i punkt 3 b, den redovisning som en central enhet upprättar i enlighet med en allmänt erkänd redovisningsstandard,

(c) den årsredovisning som inte upprättats av en yttersta moderenhet i enlighet med en allmänt erkänd redovisningsstandard och som senare har justerats för att förhindra eventuella väsentliga snedvridningar av konkurrensen eller

(d) om den yttersta moderenheten inte upprättar en årsredovisning enligt beskrivningen i leden a, b eller c, den årsredovisning som skulle ha upprättats om den yttersta moderenheten var skyldig att upprätta sådan årsredovisning i enlighet med

i) en allmänt erkänd redovisningsstandard eller

ii) en annan redovisningsstandard och under förutsättning att årsredovisningarna har justerats för att förhindra eventuell väsentlig snedvridning av konkurrensen.

(7) *räkenskapsår*: den räkenskapsperiod för vilken

(a) den yttersta moderenheten i en multinationell företagsgrupp eller en storskalig nationell företagsgrupp upprättar sin konsoliderade årsredovisning eller, om den yttersta moderenheten inte upprättar konsoliderad årsredovisning, kalenderåret och

(b) den effektiva skattesatsen och top up-skatten beräknas.

(8) *ingående enhet som avlämnar en deklaration*: en enhet som avlämnar en skattedeklaration med information om top up-skatt i enlighet med artikel 42 i detta direktiv.

(9) *genomflödesenhet*: en enhet som betraktas som en skattetransparent enhet med avseende på dess intäkter, kostnader, vinst eller förlust i den jurisdiktion där den etablerades och som inte har skattehemvist och som omfattas av en medräknad skatt på sina intäkter eller sin vinst i en annan jurisdiktion.

I denna definition avses med en skattetransparent enhet en enhet vars intäkter, kostnader, vinst eller förlust behandlas enligt lagstiftningen i en jurisdiktion på samma sätt som om den hade direkt koppling eller direkt belastat ägaren till den enheten.

(10) fast driftsställe:

(a) ett driftsställe eller driftsställe som anses vara beläget i en jurisdiktion där det behandlas som ett fast driftsställe i enlighet med ett gällande skatteavtal, under förutsättning att en sådan jurisdiktion beskattar de intäkter som kan hänföras till det i enlighet med en bestämmelse liknande artikel 7 i OECD:s modellkonvention om inkomst- och kapitalskatter[12],

(b) om det inte finns något gällande skatteavtal, ett driftsställe eller ett driftsställe som anses vara beläget i en jurisdiktion som beskattar de intäkter som kan hänföras till ett sådant driftsställe på nettobasis på ett liknande sätt som det beskattar sin egen skattehemvist,

(c) om en jurisdiktion inte har något system för bolagsbeskattning, ett driftsställe eller ett driftsställe som anses vara beläget där som skulle behandlas som ett fast driftsställe i enlighet med OECD:s modellkonvention om intäkts- och kapitalskatter, under förutsättning att en sådan jurisdiktion skulle ha haft rätt att

[12] OECD:s modellkonvention om inkomst- och kapitalskatter, i dess ändrade lydelse,

beskatta de intäkter som skulle ha kunnat hänföras till driftsstället i enlighet med artikel 7 i det avtalet eller

(d) ett annat driftsställe eller ett driftsställe som anses ha verksamhet som bedrivs utanför den jurisdiktion där den centrala enheten är belägen, om en sådan jurisdiktion undantar intäkter hänförliga till sådan verksamhet.

(11) yttersta moderenhet:

(a) en enhet som direkt eller indirekt äger ett kontrollerande intresse i en annat enhet och som inte direkt eller indirekt ägs av en annan enhet med ett kontrollerande innehav i det eller

(b) en central enhet.

(12) *minimiskattesats*: femton procent (15 %).

(13) *top up-skatt*: den top up-skatt som beräknas för en jurisdiktion eller en ingående enhet i enlighet med artikel 26.

(14) *system för beskattning av kontrollerat utländskt bolag*: en uppsättning skatteregler enligt vilka en direkt eller indirekt aktieägare i en utländsk enhet är skyldig att betala skatt för sin andel av eller hela intäkten i den utländska enheten, oavsett om intäkten delas ut till aktieägaren eller inte.

(15) *kvalificerad regel om inkomstinkludering (kvalificerad IIR-regel)*: en uppsättning regler som genomförs i den nationella lagstiftningen i en jurisdiktion och som

(a) är likvärdig med de regler som fastställs i detta direktiv, enligt vilka moderenheten i en multinationell företagsgrupp beräknar och uppbär sin fördelningsbara andel av top up-skatten för de lågbeskattade ingående enheterna i företagsgruppen,

(b) genomförs och administreras på ett sätt som är förenligt med reglerna i detta direktiv och som inte gör det möjligt för jurisdiktionen att tillhandahålla några förmåner relaterade till dessa regler.

(16) lågbeskattad ingående enhet:

(a) en ingående enhet i en multinationell företagsgrupp som är belägen i en lågskattejurisdiktion eller

(b) en statslös ingående enhet som för ett räkenskapsår har en effektiv skattesats som är lägre än den effektiva minimiskattesatsen.

(17) *mellanliggande moderenhet*: en ingående enhet som direkt eller indirekt har ett ägarintresse i en annan ingående enhet i samma multinationella företagsgrupp och som inte räknas som en yttersta moderenhet, en delägd moderenhet, ett fast driftsställe eller en investeringsenhet.

(18) *kontrollerande intresse*: ett ägarintresse i en enhet där andelsinnehavaren är skyldig, eller skulle ha varit skyldig att post för post konsolidera enhetens tillgångar, skulder, intäkter, kostnader och kassaflöden, i enlighet med en allmänt erkänd redovisningsstandard.

En central enhet anses ha kontrollerande intressen i sina fasta driftsställen.

(19) *delägd moderenhet*: en ingående enhet som direkt eller indirekt har ett ägarintresse i en annan ingående enhet i samma multinationella företagsgrupp, där mer än 20 % av dess ägarintresse i dess vinst direkt eller indirekt innehas av personer som inte är

ingående enheter i den multinationella företagsgruppen och som inte räknas som en yttersta moderenhet, ett fast driftsställe eller en investeringsenhet.

(20) *ägarintresse*: alla rättigheter till vinster, kapital eller reserver i en enhet eller ett fast driftsställe.

(21) *moderenhet*: en yttersta moderenhet som inte är en undantagen enhet, en mellanliggande moderenhet eller en delägd moderenhet.

(22) *allmänt* er*känd redovisningsstandard*: internationella redovisningsstandarder (IFRS och IFRS som antagits av EU i enlighet med förordning (EG) nr 1606/2002) och de allmänt erkända redovisningsprinciperna i Australien, Brasilien, Kanada, EU-medlemsstaterna, EES-länderna, Hongkong (Kina), Japan, Mexiko, Nya Zeeland, Folkrepubliken Kina, Republiken Indien, Republiken Korea, Ryssland, Singapore, Schweiz, Förenade kungariket och Amerikas förenta stater.

(23) *kvalificerad nationell top up-skatt*: en top up-skatt som genomförs i den nationella lagstiftningen i en jurisdiktion och som

(a) föreskriver fastställande av överskjutande vinst för de ingående enheter som är belägna i den jurisdiktionen i enlighet med reglerna i detta direktiv och tillämpningen av minimiskattesatsen på dessa överskjutande vinster för jurisdiktionen och de ingående enheterna i enlighet med de regler som fastställs i detta direktiv och

(b) genomförs och administreras på ett sätt som är förenligt med reglerna i detta direktiv och som inte gör det möjligt för jurisdiktionen att tillhandahålla några förmåner relaterade till dessa regler.

(24) investeringsenhet:

(a) en investeringsfond eller ett investeringsinstrument för fast egendom,

(b) en enhet som till minst 95 % direkt eller indirekt ägs av en enhet som avses i led a eller genom en eller flera sådana enheter och som uteslutande eller nästan uteslutande bedriver verksamhet för att inneha tillgångar eller investera medel till förmån för dem,

(c) en enhet som till minst 85 % ägs av en enhet som avses i led a, under förutsättning att i stort sett hela dess intäkt härrör från utdelningar eller kapitalvinster eller kapitalförluster som undantas från beräkningen av den justerade vinsten i enlighet med detta direktiv.

(25) *investeringsfond*: en enhet eller en konstruktion som uppfyller följande villkor:

(a) den är utformad för att slå samman finansiella eller icke-finansiella tillgångar från ett antal i huvudsak icke närstående investerare,

(b) den investerar i enlighet med en fastställd investeringsstrategi,

(c) den gör det möjligt för investerare att minska transaktions-, forsknings- och analyskostnaderna eller sprida riskerna kollektivt,

(d) den är främst utformad för att generera avkastning eller vinst på investeringar, eller skydd mot en särskild eller allmän händelse eller ett särskilt eller allmänt resultat,

(e) dess investerare har rätt till avkastning från fondens tillgångar eller intäkter från dessa tillgångar, baserat på sina respektive bidrag,

(f) fonden eller dess ledning omfattas av regelverket för investeringsfonder i den jurisdiktion där den är etablerad eller förvaltas och

(g) den förvaltas av yrkesverksamma som förvaltar investeringsfonder för investerarnas räkning.

(26) *investeringsinstrument för fast egendom*: en enhet med bred ägarbas som främst innehar fast egendom och som omfattas av en enda skattenivå, som används av den eller av dess ägarintressen, med högst ett års uppskov.

(27) pensionsfond:

(a) en enhet som är etablerad och verksam i en jurisdiktion, uteslutande eller nästan uteslutande för att administrera eller tillhandahålla pensionsförmåner och kompletterande eller tillfälliga förmåner till enskilda och som

i) regleras i den jurisdiktionen eller

ii) innehas av ett förvaltningsbolag eller en förvaltare och som tillhandahåller dessa förmåner i enlighet med nationell lagstiftning.

(b) pensionsenhet:

(28) en enhet som är etablerad och verksam uteslutande eller nästan uteslutande för att investera medel till förmån för sådana enheter som avses i punkt 27 eller för att bedriva reglerad verksamhet som är relaterad till de verksamheter som avses i punkt 27, där pensionsenheten ingår i samma företagsgrupp som de enheter som bedriver denna verksamhet.

(29) *lågskattejurisdiktion*: en medlemsstat eller jurisdiktion i ett tredjeland där en multinationell företagsgrupp under ett givet räkenskapsår har en effektiv skattesats som understiger minimiskattesatsen.

(30) *justerad vinst eller förlust*: en ingående enhets redovisade vinst eller förlust justerad i enlighet med de regler som definieras i kapitel III och i kapitlen VI och VII i detta direktiv.

(31) *icke kvalificerat imputationsbelopp*: varje annan skatt än ett kvalificerat imputationsbelopp som tillfaller, eller betalas av, en ingående enhet som är

(a) återbetalningsbart till den faktiska ägaren till en utdelning som delas ut av en sådan ingående enhet i samband med denna utdelning eller dras ifrån den som har rätt till utdelningen mot en annan skatteskuld än en skatteskuld för sådan utdelning, eller

(b) återbetalningsbar till det utdelande bolaget vid utdelning till en aktieägare.

I denna definition avses med kvalificerat imputationsbelopp en medräknad skatt som tillfallit eller betalats av en ingående enhet eller ett fast driftsställe och som kan återbetalas eller dras av från mottagaren av den utdelning som delas ut av den ingående enheten eller av den centrala enheten, under förutsättning att återbetalningen ska betalas ut eller att tillgodohavandet tillhandahålls

(a) i en annan jurisdiktion än den jurisdiktion som ålade de medräknade skatterna,

(b) till ett företag som har rätt till den utdelning som beskattas till en nominell skattesats som är lika med eller högre än minimiskattesatsen för utdelning som erhållits enligt den nationella lagstiftningen i den jurisdiktion där den ingående enheten ålades de medräknade skatterna,

(c) till en fysisk person som har rätt till utdelningen och som har skattehemvist i den jurisdiktion där den ingående enheten ålades de medräknade skatterna och som beskattas till en nominell skattesats som är lika med eller högre än den standardskattesats som är tillämplig på vanliga intäkter, eller

(d) till ett offentligt organ, en internationell organisation, en ideell organisation, en pensionsfond, en investeringsenhet som inte ingår i den multinationella företagsgruppen eller ett livförsäkringsbolag i den mån utdelningen erhålls i samband med pensionsfondsverksamhet som beskattas på samma sätt som en pensionsfond.

(32) kvalificerade skattetillgodohavanden:

(a) ett skattetillgodohavande som är utformat på ett sådant sätt att det ska betalas som en kontant betalning eller motsvarande till en ingående enhet inom fyra år från den dag då den ingående enheten har rätt att erhålla skattetillgodohavandet enligt lagstiftningen i den jurisdiktion som beviljar tillgodohavandet eller

(b) om skattetillgodohavandet delvis återbetalas, den del av skattetillgodohavandet som ska betalas som en kontant betalning eller motsvarande till en ingående enhet inom fyra år från den dag då den ingående enheten har rätt att erhålla det partiella skattetillgodohavandet.

(33) *central enhet*: en enhet som i sin årsredovisning tar med ett fast driftsställes nettointäkt eller nettoförlust.

(34) skattetransparent enhet:

(a) en genomflödesenhet som anses vara skattetransparent i den jurisdiktion där dess ägare är belägen.

(b) En enhet som inte har skattehemvist och som inte omfattas av en medräknad skatt eller en kvalificerad nationell top up-skatt på grundval av sin plats för företagsledning, etableringsort eller liknande kriterier med avseende på dess intäkt, kostnad, vinst eller förlust,

i) dess ägare är belägna i en jurisdiktion där enheten behandlas som skattetransparent,

ii) den har inte något driftsställe i den jurisdiktion där den etablerades, och

iii) intäkter, kostnader, vinst eller förlust inte kan hänföras till ett fast driftsställe.

(35) *ingående ägarenhet*: en ingående enhet som direkt eller indirekt har ett ägarintresse i en annan ingående enhet i samma multinationella företagsgrupp.

(36) *berättigat utdelningsskattesystem*: ett bolagsskattesystem som

(a) ålägger skatt på vinst endast när sådan vinst delas ut eller anses vara utdelad till aktieägarna, eller när bolaget ådrar sig vissa andra kostnader än rörelsekostnader,

(b) ålägger skatt med en skattesats som är lika med eller högre än minimiskattesatsen, och

(c) var i kraft senast den 1 juli 2021.

(37) *kvalificerad regel om kompensation för bortfall i skattebetalning (kvalificerad UTPR-regel)*: en uppsättning regler som genomförs i den nationella lagstiftningen i en jurisdiktion och som

(a) är likvärdig med de regler som fastställs i detta direktiv enligt vilka en jurisdiktion uppbär sin tilldelade andel av den top up-skatt för en multinationell företagsgrupp som inte togs ut enligt IIR-regeln för de lågbeskattade ingående enheterna i en sådan grupp,

(b) genomförs och administreras på ett sätt som är förenligt med reglerna i detta direktiv och som inte gör det möjligt för jurisdiktionen att tillhandahålla några förmåner relaterade till dessa regler.

(38) *enhet som utses att avlämna deklaration*: den ingående enhet, annan än den yttersta moderenheten, som av den multinationella företagsgruppen har utsetts att på dess vägnar fullgöra de krav på avlämning av skattedeklaration som anges i artikel 42.

Artikel 4

En ingående enhets lokalisering

1. En annan ingående enhet än en genomflödesenhet ska anses vara belägen i den jurisdiktion där den anses ha sin skattehemvist på grundval av sin plats för företagsledning, dess etableringsort eller liknande kriterier.

   Om lokaliseringen för en annan ingående enhet än en genomflödesenhet inte kan fastställas på grundval av första stycket ska den anses vara belägen i den jurisdiktion där den etablerades.

2. En genomflödesenhet ska betraktas som statslös, såvida den inte är den yttersta moderenheten i en multinationell företagsgrupp eller om den är skyldig att tillämpa en IIR-regel i enlighet med artiklarna 5, 6 och 7, i vilket fall genomflödesenheten ska anses vara belägen i den jurisdiktion där den etablerades.

3. Ett fast driftsställe enligt definitionen i artikel 3.10 a ska anses vara beläget i den jurisdiktion där det behandlas som ett fast driftställe och är skyldigt att betala skatt enligt gällande skatteavtal.

   Ett fast driftsställe enligt definitionen i artikel 3.10 b ska anses vara beläget i den jurisdiktion där det är skyldigt att betala skatt för sin verksamhet.

   Ett fast driftsställe enligt definitionen i artikel 3.10 c ska anses vara lokaliserad i den jurisdiktion där det är beläget.

   Ett fast driftställe enligt definitionen i artikel 3.10 d ska betraktas som statslöst.

4. Om en ingående enhet kan anses vara belägen i två jurisdiktioner och dessa jurisdiktioner har ett tillämpligt skatteavtal, ska den ingående enheten anses vara belägen i den jurisdiktion där den anses ha sin skattehemvist enligt det skatteavtalet.

   Om det tillämpliga skatteavtalet kräver att de behöriga myndigheterna når en ömsesidig överenskommelse om den plats där den ingående enheten anses ha skattehemvist, och ingen överenskommelse nås, ska punkt 5 tillämpas.

   Om det inte finns någon befrielse för dubbelbeskattning enligt det tillämpliga skatteavtalet, på grund av att en ingående enhet har skattehemvist i båda jurisdiktioner som är avtalsslutande parter i avtalet, ska punkt 5 tillämpas.

5. Om en ingående enhet kan anses vara belägen i två jurisdiktioner och dessa jurisdiktioner inte har ett tillämpligt skatteavtal, ska den ingående enheten anses vara belägen i den jurisdiktion som ålade det högsta beloppet medräknade skatter under räkenskapsåret.

   Vid beräkningen av beloppet av de medräknade skatter som avses i det första stycket ska det skattebelopp som betalats i enlighet med ett system för beskattning av kontrollerat utländskt bolag inte beaktas.

   Om beloppet av de medräknade skatter som ska betalas i de två jurisdiktionerna är samma eller noll, ska den ingående enheten anses vara belägen i den jurisdiktion där den har det högre beloppet av substansundantaget beräknat på grundval av en enhet i enlighet med artikel 27.

   Om beloppet för substansundantaget i de två jurisdiktionerna är samma eller noll, ska den ingående enheten betraktas som statslös, såvida den inte är en yttersta moderenhet, i vilket fall den ska anses vara belägen i den jurisdiktion där den etablerades.

6. Om en moderenhet till följd av tillämpningen av punkterna 4 och 5 anses vara belägen i en jurisdiktion där den inte omfattas av en kvalificerad IIR-regel, ska den anses omfattas av regeln om justerad vinst i den andra jurisdiktionen, såvida inte ett gällande skatteavtal förbjuder tillämpningen av en sådan regel.

7. Om en ingående enhet byter lokalisering under ett räkenskapsår ska den anses vara belägen i den jurisdiktion där den ansågs vara lokaliserad enligt denna artikel i början av det räkenskapsåret.

KAPITEL II
IIR-REGELN OCH UTPR-REGELN

Artikel 5

Yttersta moderenhet i unionen

1. Medlemsstaterna ska säkerställa att en yttersta moderenhet som är belägen i en medlemsstat omfattas av top up-skatten (*top up-skatten enligt IIR-regeln*) för sina lågbeskattade ingående enheter som är belägna antingen i en annan medlemsstat eller i en jurisdiktion i ett tredjeland under räkenskapsåret.

2. Medlemsstaterna ska säkerställa att när en yttersta moderenhet som är belägen i en medlemsstat är en lågbeskattad ingående enhet, omfattas den av top up-skatten enligt IIR-regeln tillsammans med sina lågbeskattade ingående enheter som är belägna i samma medlemsstat under räkenskapsåret.

Artikel 6

Mellanliggande moderenhet i unionen

1. Medlemsstaterna ska säkerställa att en mellanliggande moderenhet som är belägen i en medlemsstat och innehas av en yttersta moderenhet belägen i en jurisdiktion i tredjeland omfattas av top up-skatten enligt IIR-regeln för sina lågbeskattade ingående enheter som är belägna antingen i en annan medlemsstat eller i en jurisdiktion i tredjeland under räkenskapsåret.

2. Medlemsstaterna ska säkerställa att när en mellanliggande moderenhet som är belägen i en medlemsstat och innehas av en yttersta moderenhet som är belägen i en jurisdiktion i ett tredjeland är en lågbeskattad ingående enhet, omfattas den av top up-skatten enligt IIR-regeln tillsammans med sina lågbeskattade ingående enheter som är belägna i samma medlemsstat under räkenskapsåret.

3. Punkterna 1 och 2 ska inte tillämpas i följande fall:

   (a) Den yttersta moderenheten omfattas av en kvalificerad IIR-regel för räkenskapsåret i den jurisdiktion där den är belägen eller

   (b) en annan mellanliggande moderenhet som är belägen i en medlemsstat eller en jurisdiktion i ett tredjeland där den omfattas av en IIR-regel för räkenskapsåret direkt eller indirekt äger ett kontrollerande intresse i den mellanliggande moderenheten.

Artikel 7

Delägd moderenhet i unionen

1. Medlemsstaterna ska säkerställa att en delägd moderenhet som är belägen i en medlemsstat omfattas av top up-skatten enligt IIR-regeln för sina lågbeskattade ingående enheter under räkenskapsåret.

2. Medlemsstaterna ska säkerställa att när en delägd moderenhet som är belägen i en medlemsstat är en lågbeskattad ingående enhet, omfattas den av top up-skatten enligt IIR-regeln tillsammans med sina lågbeskattade ingående enheter som är belägna i samma medlemsstat under räkenskapsåret.

3. Punkterna 1 och 2 ska inte tillämpas om ägarintressena i den delvis ägda moderenheten direkt eller indirekt innehas i sin helhet av en annan delägd moderenhet som är belägen antingen i en medlemsstat eller i en jurisdiktion i ett tredjeland och som omfattas av en kvalificerad IIR-regel under räkenskapsåret.

Artikel 8

Fördelning av top up-skatten enligt IIR-regeln

1. Den top up-skatt enligt IIR-regeln som en moderenhet ska betala för en lågbeskattad ingående enhet i enlighet med artiklarna 5, 6 och 7 ska vara lika med top up-skatten för den lågbeskattade ingående enheten, beräknad i enlighet med artikel 26, multiplicerad med moderenhetens fördelningsbara andel av denna top up-skatt under räkenskapsåret.

2. En moderenhets fördelningsbara andel av top up-skatten i förhållande till en lågbeskattad ingående enhet ska stå i proportion till moderenhetens andel av intäkten i den lågbeskattade ingående enheten.

3. Utöver det belopp som tilldelas en moderenhet i enlighet med punkt 1 ska den top up-skatt enligt IIR-regeln som ska betalas av en moderenhet i enlighet med artiklarna 5.2, 6.2 och 7.2 innefatta hela beloppet för den top up-skatt som beräknats för den moderenheten i enlighet med artikel 26.

Artikel 9

Kompensation för IIR-regeln

1. Om en mellanliggande moderenhet som är belägen i en medlemsstat innehar ett ägarintresse i en lågbeskattad ingående enhet via en annan mellanliggande moderenhet som är belägen i en medlemsstat eller i en jurisdiktion i ett tredjeland där den omfattas av en kvalificerad IIR-regel under räkenskapsåret, ska den top up-skatt som ska betalas i enlighet med artikel 6.1 minskas med ett belopp som motsvarar den mellanliggande moderenhetens fördelningsbara andel av den top up-skatt som ska betalas av den andra mellanliggande moderenheten.

2. Om en moderenhet som är belägen i en medlemsstat innehar ett ägarintresse i en lågbeskattad ingående enhet via en delägd moderenhet som är belägen i en medlemsstat eller i en jurisdiktion i ett tredjeland där den omfattas av en kvalificerad IIR-regel under räkenskapsåret, ska den top up-skatt som ska betalas i enlighet med artiklarna 5.1, 6.1 eller 7.1 minskas med ett belopp som motsvarar den andel av moderenhetens fördelningsbara andel av den top up-skatt som ska betalas av den delägda moderenheten.

Artikel 10

Valfri tillämpning av en kvalificerad nationell top up-skatt

1. Medlemsstaterna kan välja att tillämpa en kvalificerad nationell top up-skatt.

   Om en medlemsstat där de ingående enheterna i en multinationell företagsgrupp är belägna väljer att tillämpa en kvalificerad nationell top up-skatt, ska alla lågbeskattade ingående enheter i den multinationella företagsgruppen i den medlemsstaten omfattas av den nationella top up-skatten under räkenskapsåret.

2. Om en moderenhet i en multinationell företagsgrupp är belägen i en medlemsstat och dess direkta eller indirekta innehav av lågbeskattade ingående enheter som är belägna i en annan medlemsstat eller i en jurisdiktion i ett tredjeland omfattas av en kvalificerad nationell top up-skatt under räkenskapsåret i den jurisdiktionen, ska beloppet för eventuell top up-skatt som beräknas i enlighet med artikel 26 och som ska betalas av moderenheten i enlighet med artiklarna 5, 6 och 7 minskas med upp till noll av beloppet för den top up-skatt som dessa ingående enheter ska betala.

3. Om det belopp kvalificerad nationell top up-skatt som beaktas vid beräkningen av top up-skatten för jurisdiktionen i enlighet med artikel 26 under ett räkenskapsår inte har betalats i sin helhet inom de tre följande räkenskapsåren, ska det belopp nationell top up-skatt som inte betalades läggas till top up-skatten för jurisdiktionen som beräknats i enlighet med artikel 26.3.

4. Medlemsstater som väljer att tillämpa en nationell top up-skatt ska anmäla detta till kommissionen inom fyra månader efter antagandet av de nationella lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv.

Artikel 11

Tillämpning av UTPR-regeln i den multinationella företagsgruppen

Om den yttersta moderenheten i en multinationell företagsgrupp är belägen i en jurisdiktion i ett tredjeland som inte tillämpar en kvalificerad IIR-regel, ska medlemsstaterna säkerställa att dess ingående enheter som är belägna i unionen omfattas av en top up-skatt under

räkenskapsåret i den medlemsstat där de är belägna (*en top up-skatt enligt UTPR-regeln*) för det belopp som tilldelats den medlemsstaten i enlighet med artikel 13.

Ingående enheter som är investeringsenheter och pensionsfonder ska inte omfattas av top up-skatten enligt UTPR-regeln.

Artikel 12

Tillämpning av UTPR-regeln i det yttersta moderbolagets jurisdiktion

Om den yttersta moderenheten i en multinationell företagsgrupp är belägen i en lågskattejurisdiktion ska medlemsstaterna säkerställa att dess ingående enheter som är belägna i en medlemsstat omfattas av top up-skatt enligt UTPR-regeln under räkenskapsåret och för det belopp som tilldelats den medlemsstaten i enlighet med artikel 13 med avseende på de lågbeskattade ingående enheter som är belägna i den yttersta moderenhetens jurisdiktion, oavsett om jurisdiktionen tillämpar en kvalificerad IIR-regel eller inte.

Ingående enheter som är investeringsenheter och pensionsfonder ska inte omfattas av top up-skatten enligt UTPR-regeln.

Artikel 13

Beräkning och fördelning av top up-skattebeloppet enligt UTPR-regeln

1. Det top up-skattebelopp enligt UTPR-regeln som tilldelas en medlemsstat ska beräknas genom att den totala top up-skatten enligt UTPR-regeln, som fastställs i enlighet med punkt 2, multipliceras med medlemsstatens procentsats för UTPR-regeln, som fastställs i enlighet med punkt 5.

2. Den totala top up-skatten enligt UTPR-regeln för ett räkenskapsår ska vara summan av top up-skatten för alla lågbeskattade ingående enheter i den multinationella företagsgruppen under det räkenskapsåret, fastställd i enlighet med artikel 26, med förbehåll för de justeringar som anges i punkterna 3 och 4.

3. Top up-skatten enligt UTPR-regeln för en lågbeskattad ingående enhet ska vara lika med noll under räkenskapsåret om denna lågbeskattade ingående enhet i sin helhet innehas direkt av den yttersta moderenheten, eller indirekt genom en eller flera moderenheter, som är belägna antingen

   (a) i en medlemsstat eller

   (b) i en jurisdiktion i ett tredjeland där den är skyldig att tillämpa en kvalificerad IIR-regel med avseende på dess lågbeskattade ingående enhet under räkenskapsåret.

4. Om punkt 3 inte är tillämplig ska top up-skatten enligt UTPR-regeln för en lågbeskattad ingående enhet minskas med det top up-skattebelopp som tilldelats en moderenhet belägen i en jurisdiktion i ett tredjeland som är skyldig att tillämpa en kvalificerad IIR-regel för den ingående enheten.

5. En medlemsstats procentsats enligt UTPR-regeln ska beräknas för varje räkenskapsår och för varje multinationell företagsgrupp enligt följande formel:

$$50\% \; x \frac{(antal\ anställda\ i\ medlemstaten)}{antal\ anställda\ i\ alla\ jurisdiktioner\ som\ tillämpar\ UTPR-regeln}$$

$$+ 50\% \; x \frac{materiella\ anläggningstillgångar\ i\ medlemsstaten}{tmateriella\ anläggningstillgångar\ i\ alla\ jurisdiktioner\ som\ tillämpar\ UTPR-regeln}$$

där

(a) antalet anställda i medlemsstaten är det totala antalet anställda i alla ingående enheter i den multinationella företagsgrupp som är belägen i den medlemsstaten,

(b) antalet anställda i alla jurisdiktioner med en kvalificerad UTPR-regeln är det totala antalet anställda i alla ingående enheter i den multinationella företagsgrupp som är belägen i en jurisdiktion som har en kvalificerad UTPR-regel som gäller under räkenskapsåret,

(c) det totala värdet för materiella anläggningstillgångar i medlemsstaten är summan av det bokförda nettovärdet för materiella anläggningstillgångar i alla ingående enheter i den multinationella företagsgrupp som är belägen i den medlemsstaten.

(d) Det totala värdet för materiella anläggningstillgångar i alla jurisdiktioner med en kvalificerad UTPR-regel är summan av det bokförda nettovärdet för materiella anläggningstillgångar i alla ingående enheter i den multinationella företagsgrupp som är belägen i en jurisdiktion som har en kvalificerad UTPR-regel som gäller under räkenskapsåret.

6. Antalet anställda ska vara antalet anställda på heltidsbasis för alla ingående enheter belägna i den relevanta jurisdiktionen, inbegripet oberoende uppdragstagare, under förutsättning att de deltar i den ingående enhetens ordinarie verksamhet.

De materiella tillgångarna ska omfatta de materiella anläggningstillgångarna för alla ingående enheter som är belägna i den relevanta jurisdiktionen, men inte likvida medel eller motsvarande, immateriella eller finansiella tillgångar.

7. Ett fast driftsställe ska tilldelas de anställda vars lönekostnader ingår, samt materiella anläggningstillgångar som ingår i dess separata räkenskaper i enlighet med artikel 17.1, justerade i enlighet med artikel 17.2.

Antalet anställda och det bokförda nettovärdet av materiella anläggningstillgångar som innehas av en investeringsenhet ska undantas från delar av formeln.

Antalet anställda och det bokförda nettovärdet av materiella anläggningstillgångar i en genomflödesenhet ska undantas från delar av formeln, såvida de inte hänförs till ett fast driftsställe eller, i avsaknad av ett fast driftsställe, till de ingående enheter som är belägna i den jurisdiktion där genomflödesenheten etablerades.

8. Genom undantag från punkt 5 ska en medlemsstats procentsats för UTPR-regeln för en multinationell företagsgrupp anses vara noll under ett räkenskapsår om den medlemsstaten från de berörda ingående enheterna inte har uppburit top up-skattebeloppet enligt UTPR-regeln som den tilldelats under ett tidigare räkenskapsår.

Antalet anställda och det bokförda nettovärdet av materiella anläggningstillgångar i de ingående enheterna i en multinationell företagsgrupp som är belägen i en medlemsstat med en procentsats på noll under ett räkenskapsår enligt UTPR-regeln ska undantas från delar av formeln för fördelning av den totala top up-skatten enligt UTPR-regeln för den multinationella företagsgruppen under det räkenskapsåret.

KAPITEL III
BERÄKNING AV DEN JUSTERADE VINSTEN ELLER FÖRLUSTEN

Artikel 14

Fastställande av justerad vinst eller förlust

1. Varje ingående enhets justerade vinst eller förlust ska beräknas genom att göra de justeringar som anges i artiklarna 15, 16, 17 och 18 för den ingående enhetens redovisade nettoresultat under räkenskapsåret före eventuella konsolideringsjusteringar för gruppinterna transaktioner, enligt den redovisningsstandard som användes vid upprättandet av den konsoliderade årsredovisningen för den yttersta moderenheten.

2. Om det inte är rimligt att fastställa en ingående enhets redovisade nettoresultat på grundval av den redovisningsstandard som användes vid upprättandet av den konsoliderade årsredovisningen för den yttersta moderenheten får den ingående enhetens redovisade nettointäkt eller nettoförlust under räkenskapsåret fastställas, genom undantag från punkt 1, med hjälp av en annan allmänt erkänd redovisningsstandard eller en godkänd redovisningsstandard, under förutsättning att

   (a) den ingående enhetens redovisning görs på grundval av den andra redovisningsstandarden,

   (b) uppgifterna i redovisningen är tillförlitliga och

   (c) långsiktiga skillnader över 1 000 000 euro som uppstår till följd av tillämpningen av en viss princip eller standard på intäkts- eller kostnadsposter eller transaktioner som skiljer sig från den redovisningsstandard som används vid upprättandet av den konsoliderade årsredovisningen för den yttersta moderenheten ska justeras för att överensstämma med den behandling som krävs för den posten enligt den redovisningsstandard som användes vid upprättandet av den konsoliderade årsredovisningen.

   En godkänd redovisningsstandard avser, när det gäller en enhet, en uppsättning allmänt erkända redovisningsprinciper som är tillåtna av ett godkänt redovisningsorgan i den jurisdiktion där enheten är belägen. I detta syfte avses med godkänt redovisningsorgan det organ som har rättslig behörighet i en jurisdiktion att föreskriva, fastställa eller godta redovisningsstandarder för redovisningsändamål.

3. Om en yttersta moderenhet inte har upprättat sin konsoliderade årsredovisning i enlighet med en allmänt erkänd redovisningsstandard som avses i artikel 3.6, ska den konsoliderade årsredovisningen för den yttersta moderenheten justeras för att förhindra eventuell väsentlig snedvridning av konkurrensen.

   Om en yttersta moderenhet inte upprättar en konsoliderad årsredovisning ska den konsoliderade årsredovisningen för den yttersta moderenheten vara den redovisning som skulle ha upprättats om den yttersta moderenheten vore skyldig att upprätta sådan konsoliderad årsredovisning i enlighet med

   (a) en allmänt erkänd redovisningsstandard eller

   (b) en annan redovisningsstandard, under förutsättning att de konsoliderade årsredovisningarna har justerats för att förhindra eventuell betydande snedvridning av konkurrensen.

Om tillämpningen av en särskild princip eller ett särskilt förfarande enligt en uppsättning allmänt godtagbara redovisningsprinciper leder till en betydande snedvridning av konkurrensen, ska redovisningen av varje post eller transaktion som omfattas av denna princip eller detta förfarande justeras för att överensstämma med den behandling som krävs för posten eller transaktionen enligt International Financial Reporting Standards.

Med en betydande snedvridning av konkurrensen avses, när det gäller tillämpningen av en särskild princip eller ett särskilt förfarande enligt en uppsättning allmänt erkända redovisningsprinciper, en tillämpning som leder till en variation på mer än 10 % av intäkterna eller 75 000 000 euro i förhållande till det belopp som skulle ha fastställts genom tillämpning av motsvarande princip eller förfarande.

Artikel 15

Justeringar för att fastställa den justerade vinsten eller förlusten

1. I denna artikel avses med

(a) *nettoskattekostnad*: nettobeloppet av följande poster:

i) medräknade skatter som upplupen kostnad,

ii) uppskjutna skattefordringar hänförliga till en förlust under räkenskapsåret,

iii) kvalificerade nationella top up-skatter som upplupen kostnad,

iv) skatter som uppkommer i enlighet med reglerna i detta direktiv och

v) icke kvalificerat imputationsbelopp som upplupen kostnad.

(b) *undantagen utdelning*: utdelning eller annan distribution som erhållits eller förvärvats med avseende på ägarintressen, med undantag av utdelning eller annan distribution som erhållits eller förvärvats med avseende på

i) en ägarandel i en enhet på mindre än 10 % (*portföljinnehav*) för vilken en ingående enhet har rätt till alla eller i allt väsentligt alla rättigheter till vinster, kapital eller reserver, oavsett om det ingående företaget har juridisk äganderätt till en sådan portfölj, under mindre än ett år från tidpunkten för utdelningen och

ii) ett ägarintresse i en investeringsenhet som omfattas av ett val av alternativ i enlighet med artikel 41.

(c) *undantagen vinst eller förlust i eget kapital*: en nettovinst eller nettoförlust, som ingår i det ingående företagets redovisade nettointäkt eller nettoförlust, till följd av

i) vinster och förluster som följer av förändringar i det verkliga värdet på ett ägarintresse, med undantag för ett portföljinnehav,

ii) vinster eller förluster avseende ett ägarintresse som ingår i kapitalandelsmetoden vid redovisning och

iii) vinster och förluster från avyttring av ett ägarintresse, med undantag för avyttring av ett portföljinnehav.

(d) *inkluderad omvärderingsmetod för vinst eller förlust*: en vinst eller förlust som ökas eller minskas genom eventuella tillhörande medräknade skatter under

räkenskapsåret, till följd av tillämpning av en redovisningsmetod eller redovisningspraxis som med avseende på materiella anläggningstillgångar

i) periodiskt justerar det redovisade värdet av sådan fast egendom till dess verkliga värde,

ii) registrerar förändringar i värde i övrigt totalresultat, och

iii) inte senare rapporterar den upplupna vinsten eller förlusten i övrigt totalresultat via resultaträkningen.

(e) *asymmetrisk vinst eller förlust i utländsk valuta*: en vinst eller förlust i utländsk valuta som

i) ingår i beräkningen av en ingående enhets beskattningsbara vinst eller förlust och som är hänförlig till fluktuationer i valutakursen mellan den redovisade funktionella valutan och den ingående enhetens funktionella skattevaluta,

ii) ingår i beräkningen av en ingående enhets redovisade nettovinst eller nettoförlust och som är hänförlig till fluktuationer i valutakursen mellan den redovisade funktionella valutan och den ingående enhetens funktionella skattevaluta,

iii) ingår i beräkningen av en ingående enhets redovisade nettovinst eller nettoförlust och som är hänförlig till fluktuationer i valutakursen mellan den ingående enhetens utländska valuta och redovisade funktionella valuta och

iv) som kan hänföras till fluktuationer i valutakursen mellan en utländsk valuta och den ingående enhetens funktionella skattevaluta.

(f) kostnader som enligt policy är otillåtna:

i) den ingående enhetens upplupna kostnader för olagliga betalningar, inklusive mutor och olagliga provisioner och

ii) den ingående enhetens upplupna kostnad för böter och straffavgifter som uppgår till eller överstiger 50 000 euro eller motsvarande belopp i den funktionella valuta i vilken den ingående enhetens redovisade nettovinst eller nettoförlust beräknas.

(g) *fel under tidigare period eller ändring av redovisningsprinciper*: en förändring i en ingående enhets ingående egna kapital i början av ett räkenskapsår som kan hänföras till

i) en korrigering av ett fel vid fastställandet av redovisningens nettovinst eller nettoförlust under ett föregående räkenskapsår som påverkade de intäkter eller kostnader som ingick i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten under det föregående räkenskapsåret, utom om en sådan korrigering resulterade i en väsentlig minskning av en skuld för medräknade skatter som omfattas av artikel 24 och

ii) ett byte av redovisningsprinciper eller policy som påverkade de intäkter eller kostnader som ingår i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten.

(h) *upplupen pensionskostnad*: skillnaden mellan det kostnadsbelopp som ingår i redovisningen av nettovinsten eller nettoförlusten och det belopp som tillförts en pensionsfond under räkenskapsåret.

2. En ingående enhets redovisade nettovinst eller nettoförlust ska justeras med beloppet för följande poster för att fastställa dess justerade vinst eller förlust:

(a) Skattekostnader netto.

(b) Undantagna utdelningar.

(c) Undantagna vinster eller förluster på eget kapital.

(d) Inkluderad omvärderingsmetod för vinst eller förlust.

(e) Vinster eller förluster från avyttring av tillgångar och skulder som undantagits i enlighet med artikel 33.

(f) Asymmetrisk vinst eller förlust i utländsk valuta.

(g) Kostnader som enligt policy är otillåtna.

(h) Fel under tidigare perioder och ändringar av redovisningsprinciper, och

(i) upplupna pensionskostnader.

3. Vid valet av den ingående enhet som avlämnar deklarationen får det belopp för aktiebaserad ersättningskostnad som en ingående enhet har tillåtit som ett skatteavdrag under ett räkenskapsår dras av från den ingående enhetens redovisade nettovinstäkt eller nettoförlust för beräkning av dess justerade vinst eller förlust för samma räkenskapsår.

Om möjligheten att använda aktieoptionerna inte har utnyttjats ska beloppet för den aktiebaserade ersättningskostnad som har dragits av från den ingående enhetens redovisade nettovinst eller nettoförlust för beräkning av dess justerade vinst eller förlust under ett räkenskapsår läggas till det räkenskapsår under vilket möjligheten att välja alternativ löpte ut.

Om en del av beloppet för den aktiebaserade ersättningskostnaden har lagts till i den ingående enhetens redovisning under räkenskapsår före det räkenskapsår då valet görs ska ett belopp som motsvarar skillnaden mellan det totala beloppet av den aktiebaserade ersättningskostnad som har dragits av för beräkningen av dess justerade vinst eller förlust under dessa föregående räkenskapsår och det totala beloppet av aktiebaserade ersättningskostnader som skulle ha dragits av för beräkningen av dess justerade vinst eller förlust under de föregående räkenskapsåren, om valet hade gjorts under dessa räkenskapsår, ingå i beräkningen av den ingående enhetens justerade vinst eller förlust under det räkenskapsåret.

Valet ska göras i enlighet med artikel 43.1 och ska tillämpas konsekvent på alla ingående enheter belägna i samma jurisdiktion under det år då valet görs och för alla efterföljande räkenskapsår.

Under det räkenskapsår då valet återkallas ska beloppet för obetalda aktiebaserade ersättningskostnader som överstiger upplupna kostnader i redovisningen ingå vid beräkningen av den ingående enhetens justerade vinst eller förlust.

4. Transaktioner mellan ingående enheter belägna i olika jurisdiktioner ska ackumuleras till samma belopp i de ingående enheternas räkenskaper och till ett belopp som är förenligt med armlängdsprincipen.

En förlust från en försäljning eller annan överföring av tillgångar mellan ingående enheter belägna inom samma jurisdiktion ska ackumuleras till ett belopp som är förenligt med armlängdsprincipen.

5. Kvalificerade skattetillgodohavanden ska behandlas som intäkt vid beräkningen av en ingående enhets justerade vinst eller förlust. Skattetillgodohavanden som inte uppfyller definitionen av ett kvalificerat skattetillgodohavande enligt artikel 3.32 ska inte behandlas som intäkt vid beräkningen av en ingående enhets justerade vinst eller förlust.

6. Vid valet av den ingående enhet som avlämnar deklarationen får vinster och förluster avseende tillgångar och skulder som omfattas av redovisning till verkligt värde eller redovisning av nedskrivningar i en ingående enhets konsoliderade årsredovisning under ett räkenskapsår fastställas på grundval av realiseringsprincipen för beräkning av den ingående enhetens justerade vinst eller förlust under samma räkenskapsår.

   Vinster eller förluster som härrör från tillämpning av redovisning till verkligt värde eller redovisning av nedskrivningar av en tillgång eller skuld ska undantas från beräkningen av ett ingående företags justerade vinst eller förlust enligt första stycket.

   Det redovisade värdet för en tillgång eller en skuld för att fastställa en vinst eller förlust enligt första stycket ska vara det redovisade värdet vid tidpunkten för förvärvet av tillgången eller när skulden uppkom, eller den första dagen under räkenskapsåret då valet görs, om den dagen infaller senare.

   Valet ska göras i enlighet med artikel 43.1 och ska tillämpas på tillgångar och skulder i alla ingående enheter belägna i en jurisdiktion, såvida inte den ingående enhet som avlämnar deklarationen väljer att begränsa valet till de ingående enheternas materiella anläggningstillgångar eller till investeringsenheterna.

   Under det räkenskapsår då valet av alternativ återkallas ska ett belopp som motsvarar skillnaden mellan tillgångens eller skuldens verkliga värde den första dagen under det räkenskapsår då valet återkallas och det redovisade värdet på tillgången eller skulden som fastställts, enligt det val som gjorts, inkluderas vid beräkningen av de ingående enheternas justerade vinst eller förlust.

7. Vid valet av den ingående enhet som avlämnar deklarationen får den justerade vinsten eller förlusten för en ingående enhet belägen i en jurisdiktion som härrör från avyttring av fast egendom belägen i den jurisdiktionen av en sådan ingående enhet till tredje parter under ett räkenskapsår justeras på följande sätt.

   Nettovinsten från den avyttring av fast egendom som avses i första stycket under det räkenskapsår då valet görs ska avräknas mot eventuella nettoförluster till följd av avyttring av fast egendom som avses i första stycket under det räkenskapsår då valet görs och under de fyra räkenskapsår som föregår det räkenskapsåret (*femårsperioden*). Nettovinsten ska först avräknas mot den eventuella nettoförlust som har uppstått under femårsperiodens första räkenskapsår. Eventuella restbelopp av nettovinsten ska överföras och avräknas mot eventuella nettoförluster som har uppstått under femårsperiodens efterföljande räkenskapsår.

   Eventuella restbelopp av nettovinst som återstår efter tillämpning av andra stycket ska fördelas jämnt över femårsperioden för beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten för varje ingående enhet i den jurisdiktionen som har gjort en nettovinst från avyttring av fast egendom enligt första stycket under det räkenskapsår då valet görs. Restbeloppet för nettovinst som fördelas på en ingående enhet ska vara

ett belopp som motsvarar nettovinsten för den ingående enheten dividerat med nettovinsten för alla ingående enheter.

Om ingen ingående enhet i en jurisdiktion har gjort en nettovinst från avyttring av fast egendom enligt första stycket under det räkenskapsår då valet görs, ska restbeloppet av nettovinsten enligt tredje stycket fördelas lika mellan varje ingående enhet i den jurisdiktionen och fördelas jämnt över femårsperioden för beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten för var och en av dessa ingående enheter.

Eventuell vinst eller förlust under de räkenskapsår som föregår det år då valet görs ska justeras i enlighet med artikel 28.1. Valet ska göras årligen i enlighet med artikel 43.2.

8. Alla kostnader som är hänförliga till en finansieringskonstruktion genom vilket en eller flera av medlemmarna i en multinationell företagsgrupp ger tillgodohavanden till en eller flera andra medlemmar i samma företagsgrupp (*finansieringskonstruktion inom gruppen*) ska inte beaktas vid beräkningen av en ingående enhets justerade vinst eller förlust under följande förhållanden:

   (a) Den ingående enheten är belägen i en lågskattejurisdiktion eller i en jurisdiktion som skulle ha beskattats med låg skatt om kostnaden inte hade tillfallit den ingående enheten.

   (b) Det kan rimligen förväntas att det kostnadsbelopp som skulle behöva beaktas vid beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten skulle öka under den gruppinterna finansieringskonstruktionens varaktighet, utan att detta skulle leda till en betydande ökning av den ingående enhetens beskattningsbara intäkt.

   (c) Den ingående enheten är motpart till en gruppintern finansieringskonstruktion som är belägen i en högskattejurisdiktion eller i en jurisdiktion som inte skulle ha beskattats med låg skatt om kostnaden inte hade tillfallit den ingående enheten.

9. En yttersta moderenhet kan välja att tillämpa sin konsoliderade redovisningsbehandling på intäkt, kostnad, vinst och förlust från transaktioner mellan ingående enheter som är belägna i samma jurisdiktion och ingår i en skattekonsolideringsgrupp för beräkning av dessa ingående enheters justerade nettovinst eller nettoförlust.

   Valet ska göras i enlighet med artikel 43.1.

   Under det räkenskapsår då valet görs eller återkallas ska lämpliga justeringar göras så att poster med justerad vinst eller förlust inte beaktas mer än en gång eller utelämnas till följd av ett sådant val eller återkallande.

10. Ett försäkringsbolag ska från beräkningen av sin justerade vinst eller förlust undanta alla belopp som åläggs försäkringstagarna för skatter som försäkringsbolaget betalar för avkastning till försäkringstagarna. Ett försäkringsbolag ska vid beräkningen av sin justerade vinst eller förlust inkludera eventuell avkastning till försäkringstagarna som inte återspeglas i dess redovisning av nettovinst eller nettoförlust i den mån motsvarande ökning eller minskning av skulden till försäkringstagarna återspeglas i dess redovisning av nettovinst eller nettoförlust.

11. Ett belopp som lagts till som en minskning av en ingående enhets egna kapital och är resultatet av fördelningar som gjorts eller ska göras med avseende på ett instrument som emitterats av den ingående enheten i enlighet med tillsyns- och regleringskrav

(*övrigt primärkapital för kapitaltäckningsändamål*) ska behandlas som en kostnad vid beräkningen av dess justerade vinst eller förlust.

Alla belopp som redovisas som en ökning av det egna kapitalet i en ingående enhet och som är resultatet av utdelningar som erhållits eller kommer att erhållas med avseende på övrigt primärkapital för kapitaltäckningsändamål som innehas av den ingående enheten ska ingå i beräkningen av dess justerade vinst eller förlust.

Artikel 16

Intäktsundantag inom internationell sjöfart

1. I denna artikel avses med

(a) *intäkt från internationell sjöfart*: nettointäkt som en ingående enhet erhåller från följande verksamheter:

i) transport av passagerare eller gods med fartyg i internationell trafik, om sådan transport inte sker via inre vattenvägar inom samma jurisdiktion, oavsett om fartyget ägs, leasas eller på annat sätt står till den ingående enhetens förfogande,

ii) leasing av ett fartyg som används för transport av passagerare eller gods i internationell trafik med charter, fullt utrustat, bemannat och försett med förnödenheter,

iii) leasing av ett fartyg som används för transport av passagerare eller gods i internationell trafik med charter av ett fartyg utan besättning eller kapten, till en annan ingående enhet,

iv) deltagande i en pool, ett gemensamt företag eller en internationell operativ byrå för transport av passagerare eller gods med fartyg i internationell trafik och

v) försäljning av ett fartyg som avses i led a, under förutsättning att fartyget har hållits för användning av den ingående enheten i minst ett år.

(b) *intäkter från kvalificerad kompletterande verksamhet inom internationell sjöfart*: nettointäkt som en ingående enhet erhåller från följande verksamheter, under förutsättning att sådan verksamhet primärt bedrivs i samband med transport av passagerare eller gods med fartyg i internationell trafik:

i) leasing av ett fartyg, i form av charter av ett fartyg utan besättning eller kapten, till ett annat rederi som inte är en ingående enhet, under förutsättning att chartern inte överstiger tre år,

ii) arrangemang för charter med ankomst- och avgångstider,

iii) försäljning av biljetter som utfärdats av andra rederier för den inrikes delen av en internationell resa,

iv) leasing och korttidslagring av containrar eller demurrage för sen återlämning av containrar,

v) tillhandahållande av tjänster till andra rederier av ingenjörer, underhållspersonal, lasthanterare, cateringpersonal och kundservicepersonal och

vi) kapitalavkastning, om den investering som genererar intäkten görs som en integrerad del av driften av fartygen i internationell trafik.

2. En ingående enhets intäkter från internationell sjöfart och intäkter från kvalificerad kompletterande verksamhet inom internationell sjöfart ska undantas från beräkningen av dess justerade vinst eller förlust, under förutsättning att den ingående enheten visar att den strategiska eller kommersiella förvaltningen av alla berörda fartyg faktiskt bedrivs inom den jurisdiktion där den ingående enheten är belägen.

3. Om beräkningen av en ingående enhets intäkter från internationell sjöfart och intäkter från kvalificerad kompletterande verksamhet inom internationell sjöfart leder till en förlust, ska denna förlust undantas från beräkningen av den ingående enhetens justerade vinst eller förlust.

4. I den mån de totala intäkterna från kvalificerad kompletterande verksamhet inom internationell sjöfart för de ingående enheter som är belägna i en jurisdiktion överstiger 50 % av deras totala intäkter från internationell sjöfart, ska den överskjutande intäkten inkluderas i beräkningen av deras justerade vinst eller förlust.

5. De kostnader som en ingående enhet ådrar sig och som är ett direkt resultat av dess internationella sjöfartsverksamhet och intäkter från kvalificerad kompletterande verksamhet inom internationell sjöfart som avses i punkt 1 ska hänföras till sådan verksamhet för att beräkna nettointäkten från internationell sjöfart och den ingående enhetens intäkter från kvalificerad kompletterande verksamhet inom internationell sjöfart.

   De kostnader som en ingående enhet ådrar sig och som indirekt uppstår till följd av dess internationella sjöfartsverksamhet och intäkter från kvalificerad kompletterande verksamhet inom internationell sjöfart som avses i punkt 1 ska hänföras till sådan verksamhet i syfte att beräkna nettointäkten från internationell sjöfart och den ingående enhetens intäkter från kvalificerad kompletterande verksamhet inom internationell sjöfart på grundval av dess intäkter från sådan verksamhet i proportion till dess totala intäkter.

6. Alla direkta och indirekta kostnader som en ingående enhet ådrar sig och som hänförs till dess intäkter från internationell sjöfart eller intäkter från kvalificerad kompletterande verksamhet inom internationell sjöfart i enlighet med punkt 5 ska inte beaktas vid beräkningen av dess justerade vinst eller förlust.

Artikel 17

Fördelning av justerad vinst eller förlust mellan en central enhet och ett fast driftsställe

1. Om en enhet är ett fast driftsställe enligt definitionen i artikel 3.10 a, b eller c ska dess redovisade nettointäkt eller nettoförlust vara den nettointäkt eller nettoförlust som avspeglas i dess separata räkenskaper.

   Om ett fast driftsställe inte har separata räkenskaper ska dess redovisade nettointäkt eller nettoförlust vara det belopp som skulle ha återspeglats i dess separata räkenskaper om de hade upprättats fristående och i enlighet med den redovisningsstandard som användes vid upprättandet av den konsoliderade årsredovisningen för den yttersta moderenheten.

2. Om en ingående enhet uppfyller definitionen på ett fast driftsställe i artikel 3.10 a eller 3.10 b ska dess redovisade nettovinst eller nettoförlust justeras så att de endast återspeglar de intäkts- och kostnadsposter som är hänförliga till den i enlighet med tillämpligt skatteavtal eller nationell lagstiftning i den jurisdiktion där den är belägen, oavsett storleken på den intäkt som är beskattningsbar och beloppet för avdragsgilla kostnader i den jurisdiktionen.

Om en ingående enhet uppfyller definitionen på ett fast driftsställe i artikel 3.10 c ska dess redovisade nettovinst eller nettoförlust justeras så att de endast återspeglar de intäkts- och kostnadsposter som skulle ha kunnat hänföras till den i enlighet med artikel 7 i OECD:s modellavtal för skatter[13].

3. om en ingående enhet uppfyller definitionen på ett fast driftsställe i artikel 3.10 d ska dess redovisade nettointäkt eller nettoförlust beräknas på grundval av de intäktsposter som är undantagna i den jurisdiktion där den centrala enheten är belägen och som kan hänföras till verksamhet utanför den jurisdiktionen och de kostnadsposter som inte är avdragsgilla för skatteändamål i den jurisdiktion där den centrala enheten är belägen och som kan hänföras till sådan verksamhet utanför den jurisdiktionen.

4. Ett fast driftsställes redovisade nettovinst eller nettoförlust ska inte beaktas vid fastställandet av den centrala enhetens justerade vinst eller förlust.

5. Om en justerad förlust i ett fast driftsställe behandlas som en kostnad för den centrala enheten vid beräkningen av dess nationella beskattningsbara intäkt och inte kvittas mot det fasta driftsställets och den centrala enhetens nationella beskattningsbara intäkt, ska en sådan justerad förlust behandlas som en kostnad för den centrala enheten vid beräkningen av dess justerade vinst eller förlust.

   Justerad vinst som senare intjänas av det fasta driftsstället ska, genom undantag från punkt 4, behandlas som en justerad vinst för den centrala enheten upp till beloppet för den justerade förlust som tidigare behandlades som en kostnad för den centrala enheten enligt första stycket.

Artikel 18

Tilldelning och beräkning av ett genomflödesföretags justerade vinst eller förlust

1. Redovisningen av nettovins eller nettoförlust för en ingående enhet som är en genomflödesenhet ska minskas med det belopp som kan fördelas till dess ägare som inte ingår i den multinationella företagsgruppen och som innehar ett direkt ägarintresse i en sådan genomflödesenhet eller via en eller flera skattetransparenta enheter, såvida inte

   (a) genomflödesenheten är en yttersta moderenhet eller

   (b) genomflödesenheten innehas, direkt eller genom en eller flera skattetransparenta enheter, av en yttersta moderenhet.

2. Den redovisade nettovinsten eller nettoförlusten för en ingående enhet som är en genomflödesenhet ska minskas med den redovisade nettovinst eller nettoförlust som tilldelas en annan ingående enhet.

3. Om en genomflödesenhet helt eller delvis bedriver verksamhet genom ett fast driftsställe ska dess redovisade nettovinst eller nettoförlust som kvarstår efter tillämpning av punkt 1, tilldelas det fasta driftsstället i enlighet med artikel 17.

4. Om en skattetransparent enhet inte är den yttersta moderenheten ska genomflödesenhetens redovisade nettovinst eller nettoförlust som kvarstår efter tillämpning av punkt 3, fördelas på dess ingående enhetsägare i enlighet med deras ägarintressen i genomflödesenheten.

[13] OECD:s modellkonvention om inkomst- och kapitalskatter, i dess ändrade lydelse,

5. Om en omvänd hybridenhet eller en skattetransparent enhet är den yttersta moderenheten ska den redovisade nettovinsten eller nettoförlusten för den genomflödesenhet som finns kvar efter tillämpning av punkt 3 fördelas på den omvända hybridenheten eller den skattetransparenta enheten.

   En omvänd hybridenhet avser en genomflödesenhet som inte anses vara skattetransparent i den jurisdiktion där dess ägare är belägen.

6. Punkterna 3, 4 och 5 ska tillämpas separat med avseende på varje ägarintresse i genomflödesenheten.

KAPITEL IV
BERÄKNING AV MEDRÄKNADE OCH JUSTERADE SKATTER

Artikel 19
Medräknade skatter

1. De medräknade skatterna för en ingående enhet ska omfatta följande:

   (a) Skatter som lagts till en ingående enhets räkenskaper med avseende på dess intäkter eller vinster, eller dess andel av intäkter eller vinster i en ingående enhet i vilken den har ett ägarintresse.

   (b) Skatter på utdelad vinst, skönsmässigt bedömd vinstutdelning och andra kostnader än rörelsekostnader som åläggs enligt ett utdelningsskattesystem.

   (c) Skatter som åläggs i stället för en allmänt tillämplig bolagsskatt och

   (d) skatter som tas ut med hänvisning till outdelad vinst och eget kapital, inbegripet skatter på flertalet komponenter baserade på intäkt och eget kapital.

2. De medräknade skatterna för en ingående enhet ska inte omfatta följande:

   (a) Den top up-skatt som tillfaller en moderenhet enligt en kvalificerad IIR-regel.

   (b) Den top up-skatt som tillfaller en ingående enhet enligt en kvalificerad nationell top up-skatt.

   (c) Skatter hänförliga till en justering som gjorts av en ingående enhet till följd av tillämpningen av en kvalificerad UTPR-regel.

   (d) Icke kvalificerat imputationsbelopp.

   (e) Skatter som betalas av ett försäkringsbolag i samband med avkastning till försäkringstagare.

3. Medräknade skatter på all nettovinst eller nettoförlust till följd av avyttring av fast egendom enligt artikel 15.7 första stycket under det räkenskapsår då valet görs ska undantas från beräkningen av de medräknade och justerade skatterna.

Artikel 20
Medräknade och justerade skatter

1. De medräknade och justerade skatterna för en ingående enhet under ett räkenskapsår ska fastställas genom justering av summan av de skattekostnader som lagts till i dess

redovisning av nettovinst eller nettoförlust med avseende på medräknade skatter under räkenskapsåret genom

(a) nettobeloppet för dess tillägg till och minskningar av medräknade skatter under räkenskapsåret i enlighet med punkterna 2 och 3,

(b) det totala uppskjutna skattejusteringsbeloppet enligt artikel 21 och

(c) varje ökning eller minskning av medräknade skatter som lagts till i eget kapital eller övrigt totalresultat avseende belopp som ingår i beräkningen av justerad vinst eller förlust som kommer att beskattas.

2. Tilläggen till de medräknade skatterna för en ingående enhet under räkenskapsåret ska omfatta följande:

(a) Det belopp medräknade skatter som upplupen kostnad i vinsten före skatt i räkenskaperna.

(b) Det belopp uppskjutna skattefordringar för justerad förlust som har använts i enlighet med artikel 22.3.

(c) Det belopp medräknade skatter som hänför sig till en osäker skattesituation som tidigare undantagits enligt punkt 3 d och som betalas för räkenskapsåret.

(d) Tillgodohavande- eller återbetalningsbelopp för ett kvalificerat skattetillgodohavande som lagts till för en minskning av skattekostnaden.

3. Minskningarna av de medräknade skatterna för en ingående enhet under räkenskapsåret ska omfatta följande:

(a) Beloppet för skattekostnad med avseende på intäkter som undantagits från beräkningen av justerad vinst eller förlust enligt kapitel III.

(b) Tillgodohavande eller återbetalning av ett skattetillgodohavande som inte är ett kvalificerat skattetillgodohavande som inte lagts till som en minskning av skattekostnaden.

(c) Beloppet av medräknade skatter som återbetalats eller lagts till en ingående enhet som tillgodohavande som inte behandlades som en justering av skattekostnader, såvida det inte rör sig om ett kvalificerat skattetillgodohavande.

(d) Skattekostnadens storlek, som hänför sig till en osäker skattesituation.

(e) Den skattekostnad som inte förväntas betalas inom tre år efter räkenskapsårets slut.

4. Vid beräkning av medräknade och justerade skatter ska dessa, om ett belopp av den medräknade skatten beskrivs i mer än en punkt i punkterna 1–3, endast beaktas en gång.

5. Om det för ett räkenskapsår finns en justerad nettoförlust i en jurisdiktion och beloppet för de medräknade och justerade skatterna i den jurisdiktionen är negativt och mindre än ett belopp som motsvarar den justerade nettoförlusten multiplicerat med minimiskattesatsen (*förväntade medräknade och justerade skatter*), ska det belopp som motsvarar skillnaden mellan beloppet för de medräknade och justerade skatterna och beloppet för förväntade medräknade och justerade skatter behandlas som en ytterligare top up-skatt för det räkenskapsåret. Beloppet för ytterligare top up-skatt ska fördelas på varje ingående enhet i jurisdiktionen i enlighet med artikel 28.3.

Artikel 21

Totalt uppskjutet skattejusteringsbelopp

1. I denna artikel avses med

   (a) *ej tillåten upplupen kostnad*: förändring i uppskjuten skattekostnad som lagts till i en ingående enhets räkenskaper och som är hänförlig till en osäker skatteposition och utdelningar från en ingående enhet.

   (b) *ej begärd upplupen kostnad*: ökning av en uppskjuten skatteskuld som lagts till i en ingående enhets räkenskaper under ett räkenskapsår och som inte förväntas betalas inom den tidsperiod som anges i punkt 7 och som den ingående enhet som avlämnar deklarationen väljer att inte inkludera i det totala uppskjutna skattejusteringsbeloppet för det räkenskapsåret.

2. Om den nationella skattesatsen i en jurisdiktion är lägre än den effektiva minimiskattesatsen ska det totala uppskjutna skattejusteringsbelopp som ska läggas till en ingående enhets medräknade och justerade skatter för ett räkenskapsår i enlighet med artikel 20.1 b vara den uppskjutna skattekostnad som lagts till i dess räkenskaper med avseende på medräknade skatter, med förbehåll för justeringarna i enlighet med punkterna 3–6.

   Om den nationella skattesatsen i en jurisdiktion överstiger minimiskattesatsen ska det totala uppskjutna skattejusteringsbelopp som ska läggas till en ingående enhets medräknade och justerade skatter under ett räkenskapsår i enlighet med artikel 20.1 b vara den uppskjutna skattekostnad som lagts till i dess räkenskaper med avseende på medräknade skatter beräknade till minimiskattesatsen, med förbehåll för justeringarna i enlighet med punkterna 3–6.

3. Det totala beloppet för uppskjuten skattejustering ska ökas med

   (a) det belopp för ej tillåtna eller ej begärda upplupna belopp som betalats ut under räkenskapsåret och

   (b) det belopp för återbetald uppskjuten skatteskuld som fastställts under ett föregående räkenskapsår och som har betalats under räkenskapsåret i fråga.

4. Om en förlust i en uppskjuten skattefordran under ett räkenskapsår inte har lagts till i räkenskaperna på grund av att kriterierna för redovisning inte är uppfyllda, ska det totala uppskjutna skattejusteringsbeloppet minskas med det belopp som skulle ha minskat det totala uppskjutna skattejusteringsbeloppet om en förlust i en uppskjuten skattefordran under ett räkenskapsår hade uppkommit.

5. Det totala beloppet för uppskjuten skattejustering ska inte inkludera

   (a) beloppet för uppskjuten skattekostnad med avseende på poster som undantagits från beräkningen av justerad vinst eller förlust enligt kapitel III,

   (b) beloppet för uppskjuten skattekostnad med avseende på otillåtna och ej begärda upplupna kostnader,

   (c) beloppet som påverkar en värdejustering eller justering av redovisning med avseende på en uppskjuten skattefordran,

   (d) beloppet för uppskjuten skattekostnad till följd av en omvärdering med avseende på en ändring av den tillämpliga nationella skattesatsen och

   (e) beloppet för uppskjuten skattekostnad med avseende på frambringande och användning av skattetillgodohavanden.

6. Om en uppskjuten skattefordran, som är hänförlig till en ingående enhets justerade förlust, har lagts till för ett räkenskapsår till en sats som är lägre än minimiskattesatsen, får den beräknas till minimiskattesatsen för samma räkenskapsår.

   Om en uppskjuten skattefordran ökas i enlighet med första stycket ska det totala uppskjutna skattejusteringsbeloppet minskas i motsvarande omfattning.

7. En uppskjuten skatteskuld som inte betalas eller återförs under de fem påföljande räkenskapsåren ska återfås i den mån den beaktades i en ingående enhets totala uppskjutna skattejusteringsbelopp.

   Beloppet för den återvunna uppskjutna skatteskuld som fastställts för räkenskapsåret ska behandlas som en minskning av den medräknade skatten under det femte föregående räkenskapsåret och den effektiva skattesatsen och top up-skatten för ett sådant räkenskapsår ska omberäknas i enlighet med artikel 28.1.

8. Genom undantag från punkt 7 gäller att om en uppskjuten skatteskuld som inte betalas inom de fem efterföljande åren är ett undantag från periodiseringsprincipen kan den inte återfås. Ett undantag från periodiseringsprincipen ska vara ett belopp upplupna skattekostnader som kan hänföras till ändringar i tillhörande uppskjutna skatteskulder, med avseende på följande poster:

   (a) Återvinning av kostnader med avseende på materiella anläggningstillgångar.

   (b) Kostnaden för en licens eller liknande arrangemang från en myndighet för användning av fast egendom eller utnyttjande av naturresurser som medför betydande investeringar i materiella anläggningstillgångar.

   (c) Kostnader för forskning och utveckling.

   (d) Kostnader för avveckling och sanering.

   (e) Redovisning till verkligt värde av orealiserade nettovinster.

   (f) Nettovinster i utländsk valuta.

   (g) Försäkringsreserver och förutbetalda anskaffningskostnader för försäkringsavtal.

   (h) Vinster från försäljning av materiella anläggningstillgångar belägna i samma jurisdiktion som den ingående enhet som återinvesteras i materiella anläggningstillgångar i samma jurisdiktion och

   (i) ytterligare belopp som lagts till som en följd av ändringar i redovisningsprincipen med avseende på de poster som förtecknas i leden a–h.

Artikel 22

Val som gäller justerad förlust

1. Genom undantag från artikel 21 får en ingående enhet som avlämnar deklaration göra ett val som gäller justerad förlust för en jurisdiktion enligt vilken en justerad förlust i uppskjuten skattefordran ska fastställas för varje räkenskapsår under vilket det finns en justerad nettoförlust i jurisdiktionen. För detta ändamål ska den justerade förlusten i uppskjuten skattefordran motsvara den justerade nettoförlusten för ett räkenskapsår för jurisdiktionen multiplicerad med minimiskattesatsen.

   Ett val som gäller justerad förlust kan inte tillämpas för en jurisdiktion med ett berättigat utdelningsskattesystem enligt definitionen i artikel 38.

2. Den kvalificerande uppskjutna skattefordran som fastställs i enlighet med punkt 1 ska användas under varje efterföljande räkenskapsår då det för jurisdiktionen finns en justerad nettovinst för jurisdiktionen motsvarande den justerade nettointäkten multiplicerad med minimiskattesatsen eller, om den är lägre, det tillgängliga beloppet för kvalificerande uppskjutna skattefordringar.

3. Den justerade förlusten från den uppskjutna skattefordran ska minskas med det belopp som används för ett räkenskapsår och saldot ska föras över till efterföljande räkenskapsår.

4. Om ett val som gäller justerad förlust återkallas ska eventuella återstående justerade förluster i uppskjutna skattefordringar minskas till noll från och med den första dagen av det första räkenskapsår då valet som gäller justerad förlust inte längre är tillämpligt.

5. Valet som gäller justerad förlust registreras genom den multinationella företagsgruppens första deklaration av top up-skatt som omfattar den jurisdiktion för vilken valet görs.

6. Om en genomflödesenhet som är den yttersta moderenheten i en multinationell företagsgrupp gör ett val som gäller justerad förlust enligt denna artikel, ska det kvalificerande underskottet från den uppskjutna skattefordran beräknas med hänvisning till den justerade förlusten för genomflödesenheten efter minskning i enlighet med artikel 36.3.

Artikel 23

Särskild fördelning av medräknade skatter som uppkommit för vissa typer av ingående enheter

1. Ett fast driftsställe ska tilldelas beloppet för eventuella medräknade skatter som ingår i en ingående enhets räkenskaper och som avser justerad vinst eller förlust i det fasta driftsstället.

2. En ingående ägarenhet ska tilldelas beloppet för eventuella medräknade skatter som ingår i en ingående enhets räkenskaper och som avser justerad vinst eller förlust som tilldelas en ingående ägarenhet i enlighet med artikel 18.4.

3. En ingående enhet ska tilldelas beloppet för eventuella medräknade skatter som ingår i räkenskaperna för dess direkta eller indirekta ingående ägarenhet enligt ett system för beskattning av kontrollerat utländskt bolag, i den mån dessa medräknade skatter är hänförliga till den ingående enhetens justerade vinst eller förlust.

4. En ingående enhet som är en hybridenhet ska tilldelas beloppet för eventuella medräknade skatter som ingår i en ingående ägarenhets räkenskaper och som avser justerad vinst i hybridenheten.

   En hybridenhet avser en enhet som behandlas som en separat person för inkomstskatteändamål i den jurisdiktion där den är belägen, men som skattetransparent i den jurisdiktion där dess ägare har sin hemvist.

5. En ingående enhet som gjorde en utdelning under räkenskapsåret ska tilldelas beloppet för eventuella medräknade skatter som lagts till i räkenskaperna i dess direkta ingående ägarenhet för sådana utdelningar.

6. En ingående enhet som tilldelats medräknade skatter i enlighet med punkterna 3 och 4 avseende passiva intäkter ska inkludera sådana medräknade skatter till ett belopp som motsvarar de medräknade skatter som fördelas på sådana passiva intäkter.

Genom undantag från första stycket ska den ingående enheten inkludera det belopp som blir resultatet av multiplikationen av procentsatsen för top up-skatt för jurisdiktionen med beloppet för den ingående enhetens passiva intäkt som ingår i ett system för beskattning av kontrollerade utländska företag eller en regel om skattetransparens om resultatet är lägre än det belopp som fastställs enligt första stycket. Vid tillämpningen av detta stycke ska procentsatsen enligt top up-skatten för jurisdiktionen fastställas utan hänsyn till medräknade skatter som den ingående ägarenheten ådragit sig med avseende på sådana passiva intäkter.

Eventuella medräknade skatter som den ingående ägarenheten ådrar sig med avseende på sådana passiva intäkter som kvarstår efter tillämpningen av denna punkt ska inte fördelas i enlighet med punkterna 3 och 4.

Vid tillämpningen av denna punkt avses med passiva intäkter följande intäktsposter i den mån de har beskattats enligt ett system för beskattning av kontrollerade utländska bolag eller eftersom den enhet som betalar sådana intäkter behandlas som en hybridenhet:

(a) En utdelning eller motsvarande ersättning.

(b) Ränta eller motsvarande ersättning.

(c) Hyra.

(d) Royalty.

(e) Livränta.

(f) Nettovinster från fast egendom av en typ som ger intäkter som beskrivs i leden a–e.

7. Om ett fast driftsställes justerade vinst behandlas som en justerad vinst för den centrala enheten i enlighet med artikel 17.5, ska alla medräknade skatter som uppkommer i den jurisdiktion där det fasta driftsstället är beläget och som har samband med sådana vinster behandlas som medräknade skatter för den centrala enheten upp till ett belopp som inte överstiger denna vinst multiplicerad med den högsta nationella skattesatsen för ordinarie vinst i den jurisdiktion där den centrala enheten är belägen.

Artikel 24

Justeringar efter avlämning av deklaration och ändringar av skattesatser

1. Om en ingående enhet redovisar en justering av sina medräknade skatter i sina räkenskaper för ett föregående räkenskapsår ska en sådan justering behandlas som en justering av medräknade skatter under det räkenskapsår under vilket justeringen görs, såvida inte justeringen avser ett räkenskapsår då det förekommer en minskning av medräknade skatter i jurisdiktionen.

Om det sker en minskning av de medräknade skatter som ingår i den ingående enhetens medräknade och justerade skatter för ett föregående räkenskapsår, ska den effektiva skattesatsen och top up-skatten för ett sådant räkenskapsår beräknas om i enlighet med artikel 28.1 genom att minska de medräknade och justerade skatterna med beloppet för minskningen av medräknade skatter. Den justerade vinsten under

räkenskapsåret och eventuella relevanta räkenskapsår ska justeras i enlighet med detta.

Vid valet av den enhet som ska avlämna deklarationen kan en minskning av medräknade skatter som är oväsentlig behandlas som medräknade och justerade skatter under det räkenskapsår under vilket justeringen görs. En oväsentlig minskning av medräknade skatter ska vara en minskning på mindre än 1 000 000 euro av de medräknade och justerade skatter som fastställts för jurisdiktionen under räkenskapsåret.

2. Om den tillämpliga nationella skattesatsen sänks under minimiskattesatsen och en sådan sänkning leder till en uppskjuten skattekostnad, ska beloppet för den uppskjutna skattekostnaden behandlas som en justering av den ingående enhetens skuld för medräknade skatter som beaktas i enlighet med artiklarna 19 och 20 för ett föregående räkenskapsår.

3. Om en uppskjuten skattekostnad har beaktats med en skattesats som är lägre än den effektiva minimiskattesatsen och den tillämpliga skattesatsen därefter höjs, ska den uppskjutna skattekostnad som följer av en sådan ökning vid betalning behandlas som en justering av en ingående enhets skuld för medräknade skatter som begärts för ett föregående räkenskapsår i enlighet med artiklarna 19 och 20.

   Justeringen enligt första stycket får inte överstiga ett belopp som motsvarar den uppskjutna skattekostnaden beräknad till minimiskattesatsen.

4. Om mer än 1 000 000 euro av det belopp som lagts till en ingående enhet som en skattekostnad och som ingår i de medräknade och justerade skatterna under ett räkenskapsår inte betalas inom tre år efter utgången av det räkenskapsåret, ska den effektiva skattesatsen och top up-skatten för det räkenskapsår då det obetalda beloppet begärdes som medräknad skatt omberäknas i enlighet med artikel 28.1 genom att detta obetalda belopp undantas från de medräknade och justerade skatterna.

KAPITEL V
BERÄKNING AV EFFEKTIV SKATTESATS OCH TOP UP - SKATT

Artikel 25

Fastställande av den effektiva skattesatsen

1. Den effektiva skattesatsen för en multinationell företagsgrupp ska beräknas för varje räkenskapsår och för varje jurisdiktion, under förutsättning att det finns en justerad nettovinst, i enlighet med följande formel:

$$Effekiv\ skattesats = \frac{medräknade\ och\ justerade\ skatter\ för\ den\ ingående\ enheten\ i\ jurisdiktionen}{justerad\ nettovinst\ för\ den\ ingående\ enheten\ i\ jurisdiktionen}$$

   Där de medräknade och justerade skatterna för de ingående enheterna är summan av de medräknade och justerade skatterna för alla ingående enheter som är belägna i den jurisdiktion som fastställts i enlighet med kapitel IV.

2. Den justerad vinsten för de ingående enheterna i jurisdiktionen för ett räkenskapsår ska fastställas enligt följande formel:

$$\begin{aligned} &Justerad\ nettovinst\ eller\ förlust \\ &= \text{justerad vinst för de ingående enheterna} \\ &- justerad\ förlust\ för\ de\ ingående\ enheterna \end{aligned}$$

där

(a) de ingående enheternas justerade vinst är summan av den justerade vinsten för alla ingående enheter belägna i jurisdiktionen som fastställts i enlighet med kapitel III, i tillämpliga fall med beaktande av undantaget för intäkter från internationell sjöfart i enlighet med artikel 16.

(b) De justerade förlusterna för de ingående enheterna är summan av de justerade förlusterna för alla ingående enheter som är belägna i den jurisdiktion som fastställts i enlighet med kapitel III.

3. Medräknade och justerade skatter och justerad vinst eller förlust för ingående enheter som är investeringsenheter undantas från beräkningen av den effektiva skattesatsen i enlighet med punkt 1 och beräkningen av den justerade nettovinsten i enlighet med punkt 2.

4. Den effektiva skattesatsen för de statslösa ingående enheter som är belägna i en jurisdiktion ska för varje räkenskapsår beräknas separat från den effektiva skattesatsen för de ingående enheter som är belägna i samma jurisdiktion.

Artikel 26

Beräkning av top up-skatt

1. Om den effektiva skattesatsen i en jurisdiktion där ingående enheter är belägna understiger minimiskattesatsen för ett räkenskapsår ska den multinationella företagsgruppen beräkna top up-skatten för var och en av sina ingående enheter som har justerad vinst som ingår separat i beräkningen av justerad nettovinst för den jurisdiktionen. Top up-skatten ska beräknas på grundval av jurisdiktionen.

2. Procentsatsen för top up-skatten för en jurisdiktion under ett räkenskapsår ska beräknas enligt följande formel:

$$Top\ up - skatteprocent = minimiskattesats - effektiv\ skattesats$$

Om den effektiva skattesatsen är den skattesats som beräknats i enlighet med artikel 25.

3. Top up-skatten för en jurisdiktion under ett räkenskapsår ska beräknas enligt följande formel:

$$\begin{aligned} &top\ up - skatt\ i\ jurisdiktionen \\ &= (top\ up - skatteprocent\ \text{överskjutande}\ vinst) \\ &+ \text{ytterligare}\ top\ up - skatt - \text{nationell}\ top\ up - skatt \end{aligned}$$

där

(a) Top up-skatten är det skattebelopp som fastställts i enlighet med artikel 28.

(b) Den nationella top up-skatten är det skattebelopp som fastställts i enlighet med artikel 10.

4. Den överskjutande vinsten för jurisdiktionen under det räkenskapsår som avses i punkt 3 ska beräknas enligt följande formel:

$$Överskjutande\ vinst = justerad\ nettovinst - \ substansundantag$$

där

(a) den justerade nettovinsten är den vinst som fastställts i enlighet med artikel 25.2,

(b) substansundantaget är det belopp som fastställts i enlighet med artikel 27.

Vid tillämpning av denna punkt avses med överskjutande vinst ett belopp som motsvarar skillnaden mellan de ingående enheternas justerade nettovinst beräknad på nivån för den jurisdiktion i vilken de ingående enheterna är belägna och substansundantaget för sådana ingående enheter i den jurisdiktionen.

5. En ingående enhets top up-skatt för ett räkenskapsår ska beräknas enligt följande formel:

$$Top\ up - skatt\ för\ ingående\ enhet\ top\ up - skatt\ i\ jurisdiktionen$$

$$x\frac{justerad\ vinst\ för\ den\ ingående\ enheten}{total\ justerad\ vinst\ för\ de\ ingående\ enheterna}$$

där

(a) en ingående enhets justerade vinst är den vinst som fastställts i enlighet med kapitel III,

(b) den totala justerade vinsten för alla ingående enheter är summan av de ingående enheternas justerade vinst.

6. Om top up-skatten för jurisdiktionen är hänförlig till en omberäkning i enlighet med artikel 28.1 och det finns en justerad nettoförlust i jurisdiktionen under räkenskapsåret, ska top up-skatten fördelas på varje ingående enhet med hjälp av den formel som anges i punkt 5, på grundval av de ingående enheternas justerade vinst under de räkenskapsår för vilka omberäkningen enligt artikel 28.1 görs.

7. Top up-skatten för de statslösa ingående enheter som är belägna i en jurisdiktion ska för varje räkenskapsår beräknas separat från top up-skatten för alla de ingående enheter som är belägna i samma jurisdiktion.

Artikel 27
Substansundantag

1. I denna artikel avses med

(a) *berättigade anställda*: heltids- eller deltidsanställda vid en ingående enhet och oberoende uppdragstagare som deltar i den multinationella företagsgruppens ordinarie verksamhet under ledning och kontroll av den multinationella företagsgruppen.

(b) *berättigade lönekostnader*: utgifter för ersättning till anställda, inklusive löner och andra utgifter som ger en direkt och separat personlig förmån till den anställde, såsom sjukförsäkring och pensionsavgifter, arbetsgivaravgifter samt arbetsgivarnas sociala avgifter.

(c) berättigade materiella anläggningstillgångar:

i) materiella anläggningstillgångar belägna inom den jurisdiktionen,

ii) naturresurser belägna inom den jurisdiktionen,

iii) en leasetagares nyttjanderätt till materiella anläggningstillgångar som är belägna i den jurisdiktionen och

iv) en licens eller ett liknande arrangemang från en myndighet för användning av fast egendom eller utnyttjande av naturresurser som medför betydande investeringar i materiella anläggningstillgångar.

2. Såvida inte en enhet som avlämnar deklaration i en multinationell företagsgrupp väljer att inte tillämpa substansundantaget, ska den justerade nettovinsten för en jurisdiktion sänkas, vid beräkningen av top up-skatten, med ett belopp som är lika med summan av undantaget för lönekostnader och undantaget för materiella anläggningstillgångar för varje ingående enhet som är belägen i jurisdiktionen.

3. Undantaget för lönekostnader i en ingående enhet som är belägen i en jurisdiktion ska motsvara 5 % av dess berättigade lönekostnader för berättigade anställda som bedriver verksamhet för den multinationella företagsgruppen i en sådan jurisdiktion, med undantag för berättigade lönekostnader som är

(a) kapitaliserade och inkluderade i undantagsbasen för berättigade materiella anläggningstillgångar och

(b) kan hänföras till intäkt som är undantagen i enlighet med artikel 16.

Berättigade anställda ska anses vara belägna i den jurisdiktion där de bedriver verksamhet för den multinationella företagsgruppen.

4. Undantaget för materiella anläggningstillgångar i en ingående enhet som är belägen i en jurisdiktion ska motsvara 5 % av det redovisade värdet av de berättigade materiella anläggningstillgångar som är belägna i jurisdiktionen, med undantag för

(a) det redovisade värdet för fast egendom, inklusive mark och byggnader, som innehas för försäljning, leasing eller investeringar,

(b) det redovisade värdet för materiella anläggningstillgångar som används för att erhålla intäkter som undantas i enlighet med artikel 16.

5. Vid tillämpning av punkt 4 ska det redovisade värdet av de berättigade materiella anläggningstillgångarna vara det genomsnittliga redovisade värdet av de berättigade materiella anläggningstillgångarna vid räkenskapsårets början och slut, såsom det lagts till i den yttersta moderenhetens årsredovisning, sänkta med eventuell ackumulerad avskrivning, amortering och värdeminskning och höjda med eventuella belopp som kan hänföras till kapitaliseringen av lönekostnader.

6. Vid tillämpning av punkterna 3 och 4 ska de berättigade lönekostnaderna och de berättigade materiella anläggningstillgångarna för en ingående enhet som är ett fast driftsställe vara de som ingår i dess separata räkenskaper i enlighet med artikel 17.1 och 17.2, under förutsättning att de är belägna i samma jurisdiktion som det fasta driftsstället.

De berättigade lönekostnaderna och de berättigade materiella anläggningstillgångarna i ett fast driftsställe ska inte beaktas av den centrala enheten.

Om ett fast driftsställes intäkter undantogs i enlighet med artikel 18.1 och artikel 36.5 ska de berättigade lönekostnaderna och de berättigade materiella

anläggningstillgångarna i det fasta driftsstället undantas i samma proportion från beräkningen enligt denna artikel för den multinationella företagsgruppen.

7. Berättigade lönekostnader för berättigade anställda som betalas av, och berättigade materiella anläggningstillgångar som ägs av, en genomflödesenhet som inte fördelas enligt punkt 6 ska fördelas på

   (a) de ingående ägarna av genomflödesenheten, i proportion till det belopp som tilldelats dem i enlighet med artikel 18.4, under förutsättning att de berättigade anställda och de berättigade materiella anläggningstillgångarna är belägna i jurisdiktionen för den ingående ägarenheten och

   (b) genomflödesenheten om det är den yttersta moderenheten, sänkt i proportion till den intäkt som undantas från beräkningen av den justerad vinsten för genomflödesenheten i enlighet med artikel 36.1 och 36.2, under förutsättning att de berättigade anställda och de berättigade materiella anläggningstillgångarna är belägna i genomflödesenhetens jurisdiktion.

   Alla andra berättigade lönekostnader och berättigade materiella anläggningstillgångar i genomflödesenheten ska undantas från den multinationella företagsgruppens beräkningar av substansundantaget.

8. Substansundantaget för de statslösa ingående enheter som är belägna i en jurisdiktion ska för varje räkenskapsår beräknas separat från substansundantaget för alla andra ingående enheter som är belägna i samma jurisdiktion.

9. Det substansundantag som beräknas enligt denna artikel ska inte omfatta investeringsenheters undantag för lönekostnader och undantag för materiella anläggningstillgångar.

Artikel 28
Ytterligare top up-skatt

1. Om, i enlighet med artiklarna 15.7, 21.7, 24.1, 24.4 och 38.5, en justering av medräknade skatter eller justerad vinst eller förlust leder till en omberäkning av den multinationella företagsgruppens effektiva skattesats och top up-skatt för ett tidigare räkenskapsår, ska den effektiva skattesatsen och top up-skatten beräknas på nytt i enlighet med reglerna i artiklarna 25–27. Varje belopp av tillkommande top up-skatt som uppstår till följd av en sådan omberäkning ska behandlas som en ytterligare top up-skatt enligt artikel 25.3 för det räkenskapsår under vilket omberäkningen görs.

2. Om den omberäkning som görs enligt punkt 1 leder till en ytterligare top up-skatt och det finns en justerad nettoförlust för jurisdiktionen, ska den justerad vinsten för varje ingående enhet som är belägen i jurisdiktionen vara ett belopp som motsvarar den top up-skatt som tilldelats sådana ingående enheter i enlighet med artikel 26.5 och 26.6 dividerat med minimiskattesatsen.

3. Om ytterligare top up-skatt ska betalas i enlighet med artikel 20.5 ska den justerade vinsten för varje ingående enhet som är belägen i jurisdiktionen vara ett belopp som motsvarar den top up-skatt som tilldelats sådana ingående enheter dividerat med minimiskattesatsen. Fördelningen ska göras proportionellt till varje ingående enhet på grundval av följande formel:

$$(Justerad\ vinst\ eller\ förlust\ x\ minimiskattesatsen) - medräknade\ och\ justerade\ skatter$$

Den ytterligare top up-skatten ska endast fördelas på ingående enheter som redovisar ett belopp av medräknad och justerad skatt som är mindre än noll och mindre än den justerade vinsten eller förlusten för sådana ingående enheter multiplicerat med minimiskattesatsen.

4. Om en ingående enhet tilldelas ytterligare top up-skatt i enlighet med denna artikel ska den behandlas som en lågbeskattad ingående enhet vid tillämpningen av kapitel II.

Artikel 29
Undantag av mindre betydelse

1. Genom undantag från artiklarna 25–28 ska, vid valet av den ingående enhet som ska avlämna deklarationen, top up-skatten för de ingående enheter som är belägna i en jurisdiktion vara lika med noll under ett räkenskapsår om, för ett sådant räkenskapsår,

   (a) den genomsnittliga justerade vinsten för de ingående enheter som är belägna i den jurisdiktionen är mindre än 10 000 000 euro och

   (b) den genomsnittliga justerade vinsten eller förlusten i den jurisdiktionen är en förlust eller är mindre än 1 000 000 euro.

   Valet ska göras årligen i enlighet med artikel 43.2.

2. Den genomsnittliga justerade vinsten eller genomsnittliga justerade vinst eller förlust som avses i punkt 1 ska vara genomsnittet av den justerade vinst eller den justerade vinst eller förlust för de ingående enheter som är belägna i jurisdiktionen under räkenskapsåret och de två föregående räkenskapsåren.

   Om det inte finns några ingående enheter med justerad vinst eller justerad förlust belägna i jurisdiktionen under det första eller andra föregående räkenskapsåret ska sådana räkenskapsår undantas från beräkningen av den genomsnittliga justerade vinsten eller justerade vinsten eller förlusten i den jurisdiktionen.

3. Den justerade vinsten för de ingående enheter som är belägna i en jurisdiktion under ett räkenskapsår ska vara summan av intäkterna för de ingående enheter som är belägna i den jurisdiktionen, sänkt eller höjd genom eventuella justeringar som genomförs i enlighet med kapitel III.

4. Den justerade vinsten eller förlusten i en jurisdiktion under ett räkenskapsår ska vara den justerade nettovinsten eller förlusten i den jurisdiktionen beräknad i enlighet med artikel 25.2.

5. Undantaget av mindre betydelse ska inte tillämpas på statslösa enheter och investeringsenheter. Sådana enheters vinster och justerade vinst ska undantas från beräkningen av undantaget av mindre betydelse.

Artikel 30
Minoritetsägda ingående enheter

1. I denna artikel avses med

   (a) *minoritetsägd ingående enhet*: en ingående enhet i vilken den yttersta moderenheten har ett direkt eller indirekt ägarintresse på högst 30 %.

(b) *minoritetsägd moderenhet*: en minoritetsägd enhet som direkt eller indirekt innehar kontrollerande intressen i en annan minoritetsägd ingående enhet, utom när den tidigare enhetens kontrollerande intressen direkt eller indirekt innehas av en annan minoritetsägd ingående enhet.

(c) *minoritetsägd undergrupp*: en minoritetsägd moderenhet och dess minoritetsägda dotterbolag och

(d) *minoritetsägt dotterbolag*: en minoritetsägd ingående enhet vars kontrollerande intressen direkt eller indirekt innehas av en minoritetsägd moderenhet.

2. Beräkningen av den effektiva skattesatsen och top up-skatten för en jurisdiktion i enlighet med kapitlen III–VII med avseende på en minoritetsägd undergrupp ska tillämpas som om varje minoritetsägd undergrupp var en separat multinationell företagsgrupp.

De medräknade och justerade skatterna och justerade vinst eller förlust för medlemmar i en minoritetsägd undergrupp ska undantas från fastställandet av restbeloppet för den multinationella företagsgruppens effektiva skattesats beräknad i enlighet med artikel 25.1 och från den justerade nettovinsten beräknad i enlighet med artikel 25.2.

3. Den effektiva skattesatsen och top up-skatten för en minoritetsägd ingående enhet som inte är medlem i en minoritetsägd undergrupp ska beräknas på enhetsbasis i enlighet med kapitlen III–VII.

De medräknade och justerade skatterna och justerade vinst eller förlust för den minoritetsägda ingående enheten ska undantas från fastställandet av restbeloppet för den multinationella företagsgruppens effektiva skattesats beräknad i enlighet med artikel 25.1 och från den justerade vinsten beräknad i enlighet med artikel 25.2.

Denna artikel ska inte tillämpas på en minoritetsägd ingående enhet som är en investeringsenhet.

KAPITEL VI
SÄRSKILDA REGLER FÖR OMSTRUKTURERING AV BOLAG OCH HOLDINGSTRUKTURER

Artikel 31

Tillämpning av det konsoliderade tröskelvärdet för intäkter på gruppsammanslagningar och gruppdelningar

1. I denna artikel avses med

(a) *sammanslagning*: varje arrangemang där

i) alla eller i huvudsak alla enheter i två separata företagsgrupper står under gemensam kontroll på ett sådant sätt att de utgör enheter i en kombinerad företagsgrupp eller

ii) en enhet som inte ingår i en företagsgrupp ställs under gemensam kontroll med en annan enhet eller grupp på ett sådant sätt att de utgör enheter i en kombinerad företagsgrupp.

(b) *delning*: varje arrangemang där enheterna i en enda företagsgrupp är uppdelad i två eller flera olika grupper som inte längre är konsoliderade av samma yttersta moderenhet.

2. Om två eller flera företagsgrupper slås samman för att bilda en enda grupp under något av de fyra senaste på varandra följande räkenskapsåren ska den multinationella företagsgruppens tröskelvärde för konsoliderade intäkter enligt artikel 2.1 anses vara uppfyllt för det året om summan av de intäkter som ingår i var och en av deras konsoliderade årsredovisning för det räkenskapsåret är minst 750 000 000 euro.

3. Om en enhet som inte ingår i en grupp (*målenheten*) slås samman med en enhet eller en grupp (*förvärvaren*) under räkenskapsåret och varken målenheten eller förvärvaren har en konsoliderad årsredovisning för något av de senaste fyra på varandra följande räkenskapsåren, ska den multinationella företagsgruppens tröskelvärde för konsoliderad omsättning anses vara uppfyllt för det året om summan av intäkterna i var och en av deras årsredovisning eller konsoliderade årsredovisning för det året uppgår till minst 750 000 000 euro.

4. Om en enskild multinationell företagsgrupp delas upp i två eller flera grupper (*uppdelad grupp*) ska den konsoliderade intäktströskeln anses ha uppnåtts av varje uppdelad grupp om den rapporterar

(a) en årlig omsättning på minst 750 000 000 euro under det första räkenskapsåret efter uppdelningen och

(b) en årlig omsättning på minst 750 000 000 euro under åtminstone två av det andra till det fjärde på varandra följande räkenskapsåren efter uppdelningen.

Artikel 32

Ingående enheter som ansluter sig till och lämnar en multinationell företagsgrupp

1. Om en enhet (*målenheten*) blir eller upphör att vara en del av en multinationell företagsgrupp till följd av en överföring av direkta eller indirekta ägarintressen i målet under ett räkenskapsår (*förvärvsåret*), ska målenheten behandlas som en medlem i den multinationella företagsgruppen vid tillämpningen av detta direktiv, under förutsättning att en del av dess tillgångar, skulder, intäkter, kostnader och kassaflöden inkluderas per post i den yttersta moderenhetens konsoliderade årsredovisning under förvärvsåret.

Målenhetens effektiva skattesats och top up-skatt ska beräknas i enlighet med punkterna 2–8.

2. Under förvärvsåret ska målenhetens redovisade nettovinst eller nettoförlust och medräknade och justerade skatter inkluderas i den yttersta moderenhetens konsoliderade årsredovisning.

3. Under förvärvsåret och varje efterföljande räkenskapsår ska målenhetens justerade vinst eller förlust och medräknade och justerade skatter baseras på det historiska redovisade värdet av dess tillgångar och skulder.

4. Under förvärvsåret ska beräkningen av målenhetens berättigade lönekostnader enligt artikel 27.3 ta hänsyn till de kostnader som återspeglas i den yttersta moderenhetens konsoliderade årsredovisning.

5. Beräkningen av det redovisade värdet av målenhetens berättigade materiella anläggningstillgångar i enlighet med artikel 27.4 ska i tillämpliga fall justeras i

förhållande till den tidsperiod under vilken målenheten ingick i den multinationella företagsgruppen under förvärvsåret.

6. Med undantag av det kvalificerande underskottet i den uppskjutna skattefordran ska den uppskjutna skattefordran och uppskjutna skatteskulder för en målenhet som överförs mellan multinationella företagsgrupper beaktas av den förvärvande multinationella företagsgruppen på samma sätt och i samma utsträckning som om den förvärvande multinationella företagsgruppen hade kontrollerat den ingående enheten när sådana tillgångar och skulder uppkom.

7. Målenhetens uppskjutna skatteskulder som tidigare har inkluderats i det totala uppskjutna skattejusteringsbeloppet ska behandlas i enlighet med artikel 21.7 som om de avdragits av den avyttrande multinationella företagsgruppen och lagts till av den förvärvande multinationella företagsgruppen under förvärvsåret, med undantag för att eventuella senare sänkningar av medräknade skatter ska ha verkan under det år då beloppet återfås.

8. Om målet är en moderenhet i två eller flera multinationella företagsgrupper under förvärvsåret ska den separat tillämpa IIR-regeln på sina fördelningsbara andelar av top up-skatten för lågbeskattade ingående enheter som fastställts för varje multinationell företagsgrupp.

9. Förvärv eller avyttring av ett kontrollerande intresse i en målenhet ska behandlas som förvärv eller avyttring av tillgångar och skulder under förutsättning att den jurisdiktion där målenheten är belägen, eller, när det gäller en skattetransparent enhet, den jurisdiktion där tillgångarna är belägna, behandlar förvärvet eller avyttringen av detta kontrollerande intresse på samma eller liknande sätt som ett förvärv eller en avyttring av tillgångar och skulder, och ålägger säljaren en medräknad skatt på grundval av skillnaden mellan skattebasen och den ersättning som betalas i utbyte mot det kontrollerande intresset eller det verkliga värdet på tillgångar och skulder.

Artikel 33

Överföring av tillgångar och skulder

1. I denna artikel avses med omorganisering en omvandling eller överföring av tillgångar och skulder i utbyte mot emission av aktier eller, i tillämpliga fall, en annan betalningsmetod som inte överstiger 10 % av det nominella värdet av dessa aktier, av den förvärvande ingående enheten eller en person som är närstående till den förvärvande ingående enheten, om den vinst eller förlust som uppstår till följd av överföringen helt eller delvis inte har beskattats och där den förvärvande ingående enheten är skyldig att använda det historiska värdet av de överförda tillgångarna, justerat med en eventuell beskattningsbar vinst eller förlust från överföringen för att beräkna den beskattningsbara intäkten efter överföringen enligt lokala regler.

2. En ingående enhet som avyttrar tillgångar och skulder (*den överförande enheten*) ska inkludera den vinst eller förlust som uppkommer vid en sådan avyttring vid beräkningen av dess justerade vinst eller förlust.

   En ingående enhet som förvärvar tillgångar och skulder (*den förvärvande enheten*) ska fastställa sin justerade vinst eller förlust på grundval av det redovisade värdet av de förvärvade tillgångar och skulder som fastställts enligt den yttersta moderenhetens allmänt erkända redovisningsstandard.

3. Genom undantag från punkt 2 gäller följande när en avyttring eller ett förvärv av tillgångar och skulder sker i samband med en omorganisering:

   (a) Den överförande enheten ska undanta eventuell vinst eller förlust som uppkommer vid en sådan avyttring vid beräkningen av dess justerade vinst eller förlust och

   (b) den förvärvande enheten ska fastställa sin justerade vinst eller förlust på grundval av det redovisade värdet av de förvärvade tillgångarna och skulderna vid överföringen.

4. Genom undantag från punkterna 2 och 3, om överföringen av tillgångar och skulder genomförs i samband med en omorganisering som för den överförande enhetens del leder till en beskattningsbar vinst eller förlust,

   (a) ska den överförande enheten inkludera vinst eller förlust som härrör från en sådan avyttring vid beräkningen av dess justerade vinst eller förlust upp till den del av vinsten som är skattepliktig eller upp till den del av förlusten som minskar skattebasen i den överförande enhetens jurisdiktion och

   (b) den förvärvande enheten ska fastställa sin justerade vinst eller förlust på grundval av det redovisade värdet för de förvärvade tillgångarna och skulderna vid överföring som minskas med den andel av vinsten som är beskattningsbar eller ökas med den andel av förlusten som minskar skattebasen i den överförande enhetens jurisdiktion.

5. Om en ingående enhet som är skyldig eller tillåten att justera basen för sina tillgångar och beloppet för sina skulder till verkligt värde för skatteändamål i den jurisdiktion där den är belägen får den, vid valet av den ingående enhet som ska avlämna deklarationen,

   (a) vid beräkningen av sin justerade vinst eller förlust inkludera ett vinst- eller förlustbelopp för var och en av sina tillgångar och skulder, vilket ska motsvara skillnaden mellan tillgångens eller skuldens redovisade värde för redovisningsändamål omedelbart före tidpunkten för den händelse som utlöste skattejusteringen (*den utlösande händelsen*) och tillgångens eller skuldens verkliga värde omedelbart efter den utlösande händelsen,

   (b) använda tillgångens eller skuldens verkliga värde för redovisningsändamål omedelbart efter den utlösande händelsen för att beräkna justerad vinst eller förlust under de räkenskapsår som följer på den utlösande händelsen,

   (c) inkludera nettosumman av de belopp som fastställs enligt a vid beräkningen av justerad vinst eller förlust antingen genom att ta med de totala nettobeloppen under det räkenskapsår då den utlösande händelsen inträffade eller genom att inkludera en femtedel av nettosumman av dessa belopp under det räkenskapsår då den utlösande händelsen inträffade och under de fyra därpå följande räkenskapsåren.

   Det belopp som fastställts i enlighet med led a ska justeras med eventuella beskattningsbara vinster eller förluster från överföringen för att beräkna den beskattningsbara intäkten efter överföringen enligt lokala regler, i förekommande fall, som uppkommer i samband med den utlösande händelsen.

   Om den ingående enheten lämnar den multinationella företagsgruppen under ett räkenskapsår innan hela det belopp som fastställts enligt led a har tagits med i

beräkningen av dess justerade vinst eller förlust, ska det återstående beloppet inkluderas under det räkenskapsåret.

Artikel 34
Samriskföretag

1. I denna artikel avses med

   (a) *samriskföretag*: en annan enhet än det yttersta moderbolaget i en multinationell företagsgrupp vars finansiella resultat rapporteras enligt kapitalandelsmetoden i den yttersta moderenhetens konsoliderade årsredovisning, under förutsättning att den yttersta moderenheten direkt eller indirekt innehar minst 50 % av ägarintresset.

   (b) ett samriskföretags filial:

      i) En enhet vars tillgångar, skulder, intäkter, kostnader och kassaflöden är konsoliderade i ett samriskföretags årsredovisning enligt en allmänt erkänd redovisningsstandard eller skulle ha konsoliderats om samriskföretaget hade varit tvunget att konsolidera sådana tillgångar, skulder, intäkter, kostnader och kassaflöden enligt en allmänt erkänd redovisningsstandard eller

      ii) ett fast driftsställe vars centrala enhet är ett samriskföretag eller en enhet som avses i led a.

2. En moderenhet som har ett direkt eller indirekt ägarintresse i ett samriskföretag eller en filial i ett samriskföretag (*grupp av samriskföretag*) ska tillämpa IIR-regeln med avseende på sin fördelningsbara andel av top up-skatten för varje medlem i gruppen av samriskföretag i enlighet med artiklarna 5–9.

3. Beräkningen av top up-skatten för samriskföretaget och dess filialer ska göras i enlighet med kapitlen III–VII som om de vore ingående enheter i en separat multinationell företagsgrupp och samriskföretaget var den yttersta moderenheten i den företagsgruppen.

4. Den top up-skatt som ska betalas av gruppen av samriskföretag ska minskas med varje moderenhets fördelningsbara andel av den top up-skatt för varje medlem i gruppen av samriskföretag som ska tas ut enligt punkterna 2 och 3. Eventuellt återstående top up-skattebelopp ska läggas till det totala top up-skattebeloppet enligt UTPR-regeln i enlighet med artikel 13.

Artikel 35
Multinationella företagsgrupper med flera moderenheter

1. I denna artikel avses med

   (a) *multinationella företagsgrupper med flera moderenheter*: två eller flera företagsgrupper där dessa gruppers yttersta moderenheter ingår ett arrangemang i form av en staplad struktur eller ett arrangemang med dubbelnotering som omfattar minst en enhet eller ett fast driftsställe som är beläget i en annan jurisdiktion.

   (b) *staplad struktur*: ett arrangemang enligt vilket

      i) 50 % eller mer av ägarintressena i de yttersta moderenheterna i separata grupper som, om de är börsnoterade, är noterade till ett enda pris och på

grund av ägarform är begränsade till överlåtelsen eller andra villkor kombinerade med varandra och som inte kan överlåtas eller handlas självständigt, och

ii) en av de yttersta moderenheterna upprättar konsoliderad årsredovisning där tillgångar, skulder, intäkter, kostnader och kassaflöden för enheter i alla berörda grupper redovisas tillsammans som en enda ekonomisk enhet och

(c) *arrangemang med dubbel notering*: ett arrangemang som ingåtts av två eller flera yttersta moderenheter i separata grupper enligt vilka

i) de yttersta moderenheterna kommer överens om att kombinera sin verksamhet enbart genom avtal,

ii) de yttersta moderenheternas verksamheter förvaltas som en enda ekonomisk enhet enligt kontraktsarrangemang, samtidigt som de separata juridiska enheterna i varje yttersta moderenhet behålls.

iii) ägarintressena i de yttersta moderenheter som avtalet omfattar oberoende noteras, handlas eller överlåts på olika kapitalmarknader och

iv) det krävs att de yttersta moderenheterna upprättar konsoliderad årsredovisning där tillgångar, skulder, intäkter, kostnader och kassaflöden för enheter i alla berörda grupper redovisas tillsammans som en enda ekonomisk enhet.

2. Om ingående enheter ingår i som en del i en multinationell företagsgrupp med flera moderenheter ska enheterna och de ingående enheterna i varje grupp behandlas som medlemmar i en multinationell företagsgrupp med flera moderenheter.

En enhet, annan än en undantagen enhet, ska behandlas som en ingående enhet om det konsolideras post för post av den multinationella gruppen med flera moderenheter eller om dess kontrollerande intressen innehas av enheter i den multinationella gruppen med flera moderenheter.

3. Den konsoliderade årsredovisningen för den multinationella gruppen med flera moderenheter ska vara den kombinerade konsoliderade årsredovisningen som avses i definitionerna av en staplad struktur eller ett arrangemang med dubbel notering enligt punkt 1, upprättad enligt en allmänt erkänd redovisningsstandard, som anses vara den yttersta moderenhetens redovisningsstandard.

4. De yttersta moderenheterna i de separata grupper som utgör den multinationella företagsgruppen med flera moderenheter ska vara de yttersta moderenheterna i den multinationella företagsgruppen med flera moderenheter.

Vid tillämpningen av detta direktiv med avseende på en multinationell företagsgrupp med flera moderenheter ska alla hänvisningar till en yttersta moderenhet vid behov tillämpas som om de vore hänvisningar till enheter med flera moderenheter.

5. Moderenheterna i den multinationella företagsgruppen med flera moderenheter som är belägna i en medlemsstat, inbegripet varje yttersta moderenhet, ska tillämpa IIR-regeln i enlighet med artiklarna 5–9 med avseende på deras fördelningsbara andel av top up-skatten för de lågbeskattade ingående enheterna.

6. De ingående enheterna i den multinationella företagsgruppen med flera moderenheter som är belägna i en medlemsstat ska tillämpa UTPR-regeln i enlighet med artiklarna

11, 12 och 13, med beaktande av top up-skatten för varje lågbeskattad ingående enhet som ingår i den multinationella företagsgruppen med flera moderenheter.

7. De yttersta moderenheterna i den multinationella företagsgruppen med flera moderenheter ska lämna in deklarationen för top up-skatt i enlighet med artikel 42.2, såvida de inte utser en enda enhet som avlämnar deklarationen. Denna deklaration ska innehålla information om var och en av de grupper som ingår i den multinationella företagsgruppen med flera moderenheter.

KAPITEL VII
SYSTEM FÖR SKATTENEUTRALITET OCH UTDELNINGSSKATT

Artikel 36

Yttersta moderenhet som är en genomflödesenhet

1. Den justerade vinsten för en genomflödesenhet som är en yttersta moderenhet ska för räkenskapsåret minskas med det belopp av justerad vinst som kan fördelas till innehavaren av ett ägarintresse (*äganderättsinnehavaren*) i genomflödesenheten, under förutsättning att

   (a) intäkten beskattas inom 12 månader efter utgången av detta räkenskapsår med en nominell skattesats som är lika med eller överstiger minimiskattesatsen eller

   (b) det kan rimligen förväntas att det totala beloppet av medräknade skatter och skatter som äganderättsinnehavaren betalar på intäkten är lika med eller överstiger ett belopp som motsvarar denna intäkt multiplicerat med minimiskattesatsen.

2. Den justerade vinsten för en genomflödesenhet som är en yttersta moderenhet ska för räkenskapsåret minskas med det belopp justerad vinst som kan fördelas till innehavaren av ett ägarintresse i genomflödesenheten, under förutsättning att äganderättsinnehavaren är

   (a) en fysisk person som har skattehemvist i den jurisdiktion där den yttersta moderenheten är belägen och innehar ägarintressen som representerar en rätt till högst 5 % av vinsten och tillgångarna i den yttersta moderenheten eller

   (b) ett offentligt organ, en internationell organisation, en ideell organisation eller en pensionsfond annan än en pensionsenhet som har skattehemvist i den jurisdiktion där den yttersta moderenheten är belägen och innehar ägarintressen som representerar en rätt till högst 5 % av vinsten och tillgångarna i den yttersta moderenheten.

3. Den justerade förlusten för en genomflödesenhet som är en yttersta moderenhet ska för räkenskapsåret minskas med det belopp av justerad förlust som kan fördelas till innehavaren av ett ägarintresse i genomflödesenheten.

   Första stycket ska inte tillämpas om innehavaren av äganderätten inte får använda denna förlust för att beräkna sin beskattningsbara intäkt i den jurisdiktion där denne har sin skattehemvist.

4. De medräknade skatterna för en genomflödesenhet som är en yttersta moderenhet ska minskas i proportion till den justerade vinst som minskats i enlighet med punkt 1.

5. Punkterna 1, 2, 3 och 4 ska tillämpas på ett fast driftsställe genom vilket en genomflödesenhet som är en yttersta moderenhet helt eller delvis bedriver sin verksamhet eller genom vilket verksamheten i en skattetransparent enhet helt eller delvis bedrivs, under förutsättning att den yttersta moderenhetens ägarintresse i den skattetransparenta enheten innehas direkt eller genom en eller flera skattetransparenta enheter.

Artikel 37

Yttersta moderenhet som omfattas av ett system med avdragsgill utdelning

1. I denna artikel avses med

   (a) *system med avdragsgill utdelning*: ett skattesystem som tillämpar en enda skattenivå på intäkter för ägare eller förmånstagare i en enhet genom att från enhetens intäkter dra av eller utesluta den vinst som delats ut till ägarna eller förmånstagarna eller genom att undanta ett kooperativ från beskattning.

   (b) *avdragsgill utdelning*: avser med beaktande av en ingående enhet som omfattas av ett system för avdragsgill utdelning:

      i) En vinstutdelning till innehavaren av en ägarandel i den ingående enheten som är avdragsgill från den ingående enhetens beskattningsbara intäkt enligt lagstiftningen i den jurisdiktion där den är belägen eller

      ii) en utdelning till en medlem i ett kooperativ och

   (c) *kooperativ*: en enhet som kollektivt marknadsför eller förvärvar varor eller tjänster för sina medlemmars räkning och som omfattas av ett skattesystem i den jurisdiktion där det är beläget som säkerställer skatteneutralitet för varor eller tjänster som säljs eller förvärvas av medlemmarna genom kooperativet.

2. En yttersta moderenhet i en multinationell företagsgrupp som omfattas av ett system för avdragsgill utdelning ska under räkenskapsåret minska, upp till noll, sin justerade vinst med det belopp som den delar ut som avdragsgill utdelning inom 12 månader efter utgången av räkenskapsåret, under förutsättning att

   (a) utdelningen beskattas av mottagaren under en beskattningsperiod som avslutas inom 12 månader efter utgången av räkenskapsåret med en nominell skattesats som är lika med eller överstiger minimiskattesatsen eller

   (b) det rimligen kan förväntas att det totala beloppet av medräknade skatter och skatter som äganderättsinnehavaren betalar på utdelningen är lika med eller överstiger ett belopp som motsvarar denna intäkt multiplicerat med minimiskattesatsen.

3. En yttersta moderenhet i en multinationell företagsgrupp som omfattas av ett system med avdragsgill utdelning ska under räkenskapsåret också minska sin justerade vinst upp till noll med det belopp som den delar ut som avdragsgill utdelning inom 12 månader efter utgången av räkenskapsåret, under förutsättning att mottagaren är

   (a) en fysisk person, och den erhållna utdelningen är en stödutdelning från ett kooperativ,

   (b) en fysisk person som har skattehemvist i samma jurisdiktion där den yttersta moderenheten är belägen och som innehar ägarintressen som representerar en rätt till högst 5 % av vinsten och tillgångarna i den yttersta moderenheten eller

(c) ett offentligt organ, en internationell organisation, en ideell organisation eller en pensionsfond annan än en pensionsenhet som har skattehemvist i den jurisdiktion där den yttersta moderenheten är belägen och som innehar ägarintressen som representerar en rätt till högst 5 % av vinsten och tillgångarna i den yttersta moderenheten.

4. De medräknade skatterna för en yttersta moderenhet, andra än de skatter för vilka avdragsgill utdelning var tillåtna, ska minskas proportionellt till den justerade vinst som minskats i enlighet med punkt 2.

5. Om den yttersta moderenheten innehar en ägarandel i en annan ingående enhet som omfattas av ett system för avdragsgill utdelning, direkt eller via en eller flera ingående enheter, ska punkterna 2 och 3 tillämpas på varje annan ingående enhet som är belägen i jurisdiktionen för den yttersta moderenhet som omfattas av systemet för avdragsgill utdelning, i den mån dess justerade vinst fördelas ytterligare av den yttersta moderenheten till mottagare som uppfyller kraven i punkt 2.

6. Vid tillämpningen av punkt 4 ska stödutdelning som delas ut av ett kooperativ anses vara skattepliktig hos mottagaren i den mån utdelningen minskar en avdragsgill kostnad eller kostnad vid beräkningen av mottagarens beskattningsbara vinst eller förlust.

Artikel 38

Berättigade utdelningsskattesystem

1. En ingående enhet som avlämnar deklaration får göra ett val med avseende på en ingående enhet som omfattas av ett berättigat utdelningsskattesystem för att inkludera det belopp som fastställts som en skönsmässigt uppskattad utdelningsskatt i enlighet med punkt 2 i denna artikel i den ingående enhetens medräknade och justerade skatter för räkenskapsåret.

   Valet ska göras årligen i enlighet med artikel 43.2 och ska tillämpas på alla ingående enheter som är belägna i en jurisdiktion.

2. Det belopp som anses vara utdelningsskatt ska vara det lägsta av följande:

   (a) Beloppet av medräknade och justerade skatter som är nödvändiga för att höja den effektiva skattesatsen beräknad i enlighet med artikel 26.2 för jurisdiktionen för räkenskapsåret till minimiskattesatsen eller

   (b) det skattebelopp som skulle ha betalats om de ingående enheterna hade delat ut sina totala intäkter inom ramen för det berättigade utdelningsskattesystemet under räkenskapsåret.

3. Om ett val görs enligt punkt 1 ska ett konto för återföring av skönsmässigt uppskattad utdelningsskatt upprättas för varje räkenskapsår då ett sådant val äger rum. Beloppet av skönsmässigt uppskattad utdelningsskatt som har betalats i jurisdiktionen ska läggas till kontot för återföring av utdelningsskatt för det räkenskapsår då det fastställdes.

   Vid utgången av varje efterföljande räkenskapsår ska beloppet i de konton för återföring av skönsmässigt uppskattad utdelningsskatt som upprättats för tidigare räkenskapsår minskas, upp till noll, med de skatter som de ingående enheterna betalat under räkenskapsåret i förhållande till faktiska eller skönsmässigt uppskattade utdelningar.

Eventuella restbelopp i de konton för återföring av skönsmässigt uppskattad utdelningsskatt som återstår efter tillämpningen av första stycket ska minskas, upp till noll, med ett belopp som motsvarar den justerade nettoförlusten för en jurisdiktion multiplicerad med minimiskattesatsen.

4. Eventuella återstående belopp av justerade nettoförluster som återstår efter tillämpning av sista stycket i punkt 3 ska överföras till följande räkenskapsår och minska eventuella restbelopp i de konton för återföring av skönsmässigt uppskattad utdelningsskatt som återstår efter tillämpningen av punkt 3.

5. Det eventuella utestående saldot på kontot för återföring av skönsmässigt uppskattad utdelningsskatt vid utgången av det fjärde räkenskapsåret efter upprättandet av kontot ska behandlas som en minskning av de medräknade och justerade skatterna i enlighet med artikel 28.1 för det räkenskapsår då kontot upprättades.

6. Skatter som betalas under räkenskapsåret i samband med faktiska eller skönsmässigt uppskattade utdelningar ska inte inkluderas i medräknade och justerade skatter i den mån de minskar ett konto för återföring av skönsmässigt uppskattad utdelningsskatt i enlighet med punkt 3.

7. Om en ingående enhet som är föremål för ett val enligt punkt 1 lämnar den multinationella företagsgruppen eller om alla dess tillgångar i allt väsentligt överförs till en person som inte är en ingående enhet i samma multinationella företagsgrupp belägen i samma jurisdiktion, ska eventuella utestående belopp i de konton för återföring av skönsmässigt uppskattad utdelningsskatt under tidigare räkenskapsår under vilka kontot upprättades behandlas som en minskning av de medräknade och justerade skatterna för vart och ett av dessa räkenskapsår i enlighet med artikel 28.1.

Eventuella ytterligare top up-skattebelopp som ska betalas ska multipliceras med följande kvot för att fastställa den ytterligare top up-skatt som ska betalas i jurisdiktionen:

$$\frac{\textit{Justerad vinst för den ingående enheten}}{\textit{Justerad nettovinst i jurisdiktionen}}$$

där

(a) den ingående enhetens justerade vinst ska fastställas i enlighet med kapitel III för varje räkenskapsår under vilket det finns ett utestående saldo i de konton för återföring av skönsmässigt uppskattad utdelningsskatt för jurisdiktionen och

(b) den justerade nettovinsten för jurisdiktionen ska fastställas i enlighet med artikel 25.2 för varje räkenskapsår under vilket det finns ett utestående saldo i kontona för återföring av skönsmässigt uppskattad utdelningsskatt för jurisdiktionen.

Artikel 39

Fastställande av den effektiva skattesatsen och top up-skatten för en investeringsenhet

1. Om en ingående enhet i en multinationell företagsgrupp är en investeringsenhet som inte är en skattetransparent enhet och som inte har gjort ett val i enlighet med artiklarna 40 och 41, ska den effektiva skattesatsen för en sådan investeringsenhet beräknas separat från den effektiva skattesatsen i den jurisdiktion där den är belägen.

2. Den effektiva skattesatsen för investeringsenheten som avses i punkt 1 ska vara lika med dess medräknade och justerade skatter dividerat med ett belopp som motsvarar den multinationella företagsgruppens fördelningsbara andel av investeringsenhetens justerade vinst eller förlust.

   Om mer än en investeringsenhet är belägen i en jurisdiktion ska deras effektiva skattesats beräknas genom att kombinera deras medräknade och justerade skatter och den multinationella företagsgruppens fördelningsbara andel i deras justerade vinst eller förlust.

3. De medräknade och justerade skatterna för en investeringsenhet som avses i punkt 1 ska vara de medräknade och justerade skatter som är hänförliga till den multinationella företagsgruppens fördelningsbara andel av justerad vinst och de medräknade skatter som tilldelats investeringsenheten i enlighet med artikel 23.

4. Den top up-skatt för en investeringsenhet som avses i punkt 1 ska vara ett belopp som motsvarar procentsatsen för top up-skatt för investeringsenheten multiplicerad med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan den andel som kan fördelas av den multinationella företagsgruppen i investeringsenhetens justerade vinst och det substansundantag som beräknats för investeringsenheten.

   Om mer än en investeringsenhet är belägen i en jurisdiktion ska deras effektiva skattesats beräknas genom att kombinera deras medräknade och justerade skatter och den multinationella företagsgruppens fördelningsbara andel i deras justerade vinst eller förlust.

   Procentsatsen för top up-skatt för en investeringsenhet ska vara lika med skillnaden mellan minimiskattesatsen och den effektiva skattesatsen för sådana investeringsenheter.

5. En investeringsenhets substansundantag ska fastställas i enlighet med artikel 27.1–27.7. De berättigade materiella anläggningstillgångar och berättigade lönekostnader för berättigade anställda som beaktas för en sådan enhet ska minskas i proportion till den multinationella företagsgruppens fördelningsbara andel av investeringsenhetens justerade vinst dividerat med den totala justerade vinsten för en sådan investeringsenhet.

6. Vid tillämpningen av denna artikel ska den multinationella företagsgruppens fördelningsbara andel av en investeringsenhets justerade vinst eller förlust fastställas i enlighet med artikel 8.

Artikel 40

Valet att behandla en investeringsenhet som en skattetransparent enhet

1. Vid tillämpningen av denna artikel avses med en försäkringsinvesteringsenhet en enhet som uppfyller definitionerna i en investeringsfond enligt artikel 3.25 eller ett investeringsinstrument för fast egendom enligt artikel 3.26, om det inte hade etablerats i förhållande till skyldigheter enligt ett försäkrings- eller livränteavtal och helt ägs av en enhet som är föremål för reglering som ett försäkringsbolag i den jurisdiktion där den är belägen.

2. Vid valet av ingående enhet som avlämnar deklarationen får en investeringsenhet eller en försäkringsinvesteringsenhet behandlas som en skattetransparent enhet om den ingående ägarenheten är skattskyldig i den jurisdiktion där den är belägen till ett skäligt marknadsvärde eller ett liknande system baserat på de årliga förändringarna i

det verkliga värdet på dess ägarintressen i den enheten och den skattesats som är tillämplig på den ingående ägarenheten på sådana intäkter är lika med eller överstiger minimiskattesatsen.

3. En ingående enhet som indirekt har ett ägarintresse i en investeringsenhet eller en försäkringsinvesteringsenhet direkt via en annan investeringsenhet eller en försäkringsinvesteringsenhet ska anses vara föremål för skatt enligt ett skäligt marknadsvärde eller liknande regler med avseende på dess indirekta ägarintresse i den förstnämnda enheten eller försäkringsinvesteringsenheten om det omfattas av ett skäligt marknadsvärde eller liknande regler med avseende på dess direkta ägarrättsintresse i den andra nämnda enheten eller försäkringsinvesteringsenheten.

4. Valet ska göras i enlighet med artikel 43.1.

Om valet återkallas ska eventuell vinst eller förlust från avyttringen av en tillgång eller skuld som innehas av investeringsenheten eller en försäkringsinvesteringsenhet fastställas på grundval av tillgångens eller skuldens skäliga marknadsvärde den första dagen av det år då återkallandet görs.

Artikel 41

Valet att tillämpa en beskattningsbar utdelningsmetod

1. Vid valet av ingående enhet som avlämnar deklarationen får en ingående ägarenhet i en investeringsenhet tillämpa en beskattningsbar utdelningsmetod med avseende på sitt ägarintresse i investeringsenheten, under förutsättning att den ingående ägarenheten inte är en investeringsenhet och rimligen kan förväntas bli föremål för skatt på utdelningar från investeringsenheten till en skattesats som är lika med eller överstiger minimiskattesatsen.

2. Enligt en beskattningsbar utdelningsmetod ska utdelning och skönsmässigt uppskattad utdelning av en investeringsenhets justerade vinst ingå i den justerade vinsten för ägaren av den ingående enhet som erhöll utdelningen.

Det belopp av medräknade skatter som investeringsenheten ådragit sig och som kan avräknas mot ägaren av den ingående enhetens skatteskuld till följd av utdelningen ska inkluderas i den justerade vinsten och de medräknade och justerade skatterna för ägaren av den ingående enhet som tog emot utdelningen.

Ägaren av den ingående enhetens andel av investeringsenhetens outdelade justerade nettovinst som uppkommit under det tredje året som föregår räkenskapsåret (*det år som prövas*) ska behandlas som en justerad vinst för den investeringsenheten för räkenskapsåret. Det belopp som motsvarar sådan justerad vinst multiplicerat med minimiskattesatsen ska behandlas som top up-skatt för en lågbeskattad ingående enhet för räkenskapsåret vid tillämpning av kapitel II.

En investeringsenhets justerade vinst eller förlust och de medräknade och justerade skatter som kan hänföras till sådan intäkt för räkenskapsåret ska undantas från beräkningen av den effektiva skattesatsen i enlighet med kapitel V och artikel 39.1–39.4, med undantag av beloppet medräknade skatter som avses i det andra stycket.

3. En investeringsenhets outdelade justerade nettovinst för ett räkenskapsår ska vara beloppet för den justerade vinsten för den investeringsenheten för det år som prövas minskat, upp till noll, med

(a) investeringsenhetens medräknade skatter,

(b) utdelningar och skönsmässigt uppskattade utdelningar till aktieägare som inte är investeringsenheter under perioden från början av det tredje året som föregår räkenskapsåret och slutet av räkenskapsåret (*prövoperioden*).

(c) Justerade förluster som uppstår under prövoperioden och

(d) eventuella restbelopp för justerade förluster som inte redan har minskat den outdelade justerade nettovinsten för den investeringsenheten under ett föregående prövoår (*överföring av investeringsförluster*).

En investeringsenhets outdelade justerade nettovinst ska inte minskas med utdelningar eller skönsmässigt uppskattade utdelningar som redan minskat investeringsenhetens outdelade justerade nettovinst för ett föregående prövoår genom tillämpning av led b första stycket.

En investeringsenhets outdelade justerade nettovinst ska inte minskas med justerade förlustbelopp som redan minskat den investeringsenhetens outdelade justerade nettovinst för ett föregående prövoår genom tillämpning av led c första stycket.

4. Vid tillämpning av denna artikel ska en skönsmässigt uppskattad utdelning anses uppstå när ett direkt eller indirekt ägarintresse i investeringsenheten överförs till en enhet som inte tillhör den multinationella företagsgruppen och som är lika med andelen av den outdelade justerade nettovinst hänförlig till sådant ägarintresse på dagen för en sådan överföring, som fastställs utan hänsyn till den skönsmässigt uppskattade utdelningen.

5. Valet ska göras i enlighet med artikel 43.1.

Om valet återkallas ska ägaren av den ingående enhetens andel av investeringsenhetens outdelade justerade nettovinst för prövoåret som föregår återkallandet behandlas som en justerad vinst för investeringsenheten för räkenskapsåret. Det belopp som motsvarar sådan justerad vinst multiplicerat med minimiskattesatsen ska behandlas som top up-skatt för en lågbeskattad ingående enhet för räkenskapsåret vid tillämpning av kapitel II.

KAPITEL VIII
ADMINISTRATIVA BESTÄMMELSER

Artikel 42

Skyldighet att avlämna redovisning

1. I denna artikel avses med

(a) *utsedd lokal enhet*: den ingående enheten i en multinationell företagsgrupp som är belägen i en medlemsstat och som har utsetts av de andra ingående enheterna i den multinationella företagsgruppen som är belägna i samma medlemsstat att avlämna deklarationen med information om top up-skatt och att på deras vägnar lämna in upplysningar i enlighet med denna artikel.

(b) *avtal mellan kvalificerande behöriga myndigheter*: ett bilateralt eller multilateralt avtal eller arrangemang mellan två eller flera jurisdiktioner som föreskriver automatiskt utbyte av årliga deklarationer med upplysningar.

2. En ingående enhet belägen i en medlemsstat ska avlämna en deklaration med information om top up-skatt till sin skatteförvaltning i enlighet med punkt 5.

En sådan deklaration får lämnas in av en utsedd lokal enhet på den ingående enhetens vägnar.

3. Genom undantag från punkt 2 ska en ingående enhet inte vara skyldig att avlämna en deklaration med information om top up-skatt till sin skatteförvaltning om en sådan deklaration har avlämnats i enlighet med kraven i punkt 5 av

(a) den yttersta moderenheten i en jurisdiktion som har ett avtal mellan de kvalificerande behöriga myndigheterna och den medlemsstat där den ingående enheten är belägen eller

(b) den utsedda enhet som avlämnar deklarationen belägen i en jurisdiktion som har ett avtal mellan de kvalificerande behöriga myndigheterna och den medlemsstat där den ingående enheten är belägen.

4. Om punkt 3 är tillämplig ska den ingående enheten, eller den utsedda lokala enheten på dess vägnar, underrätta sin skatteförvaltning om identiteten på den enhet som avlämnar deklarationen med information om top up-skatt samt den jurisdiktion där den är belägen.

5. Deklarationen med information om top up-skatt ska innehålla följande uppgifter med avseende på den multinationella företagsgruppen:

(a) Identifiering av de ingående enheterna, inklusive eventuella skatteregistreringsnummer, den jurisdiktion där de är belägna och deras status enligt reglerna i detta direktiv.

(b) Information om den multinationella företagsgruppens övergripande struktur, inklusive kontrollerande intressen i de ingående enheter som innehas av andra ingående enheter.

(c) Den information som är nödvändig för att beräkna

i) den effektiva skattesatsen för varje jurisdiktion och top up-skatten för varje ingående enhet,

ii) top up-skatten för en medlem i en grupp av samriskföretag,

iii) fördelningen av top up-skatt enligt IIR-regeln och top up-skattebeloppet enligt UTPR-regeln för varje jurisdiktion och

(d) ett protokoll över de val som gjorts i enlighet med relevanta bestämmelser i detta direktiv.

6. Genom undantag från punkt 5 ska, om en ingående enhet är belägen i en medlemsstat med en yttersta moderenhet i en jurisdiktion i ett tredjeland som tillämpar regler som har bedömts vara likvärdiga med reglerna i detta direktiv i enlighet med artikel 51 ska den ingående enheten eller den utsedda lokala enheten avlämna en deklaration med information om top up-skatt som innehåller följande information:

(a) All information som är nödvändig för tillämpningen av artikel 7, inbegripet

i) identifiering av alla ingående enheter i vilka en delvis ägd moderenhet belägen i en medlemsstat, direkt eller indirekt, innehar ett ägarintresse när som helst under räkenskapsåret och strukturen på sådana ägarintressen,

ii) all information som behövs för att beräkna den effektiva skattesatsen i de jurisdiktioner där en delvis ägd moderenhet belägen i en medlemsstat innehar ingående enheter som identifierats i led i och den top up-skatt som ska betalas, och

iii) all information som är relevant för detta ändamål i enlighet med artiklarna 8, 9 eller 10.

(b) All information som är nödvändig för tillämpningen av artikel 12, inbegripet

i) identifiering av alla ingående enheter som är belägna i den yttersta moderenhetens jurisdiktion och strukturen för sådana ägarintressen,

ii) all information som är nödvändig för att beräkna den effektiva skattesatsen för den yttersta moderenhetens jurisdiktion och för den top up-skatt som ska betalas och

iii) all information som behövs för att fördela sådan top up-skatt på grundval av fördelningsnyckeln för UTPR-regeln enligt artikel 13.

7. Den deklaration med information om top up-skatt som avses i punkterna 5 och 6 och alla relevanta anmälningar ska lämnas in till skatteförvaltningen i den medlemsstat där den ingående enheten är belägen senast 15 månader efter räkenskapsårets sista dag.

Artikel 43
Val

1. De val som avses i artiklarna 2.3, 15.3, 15.6, 15.9, 40.4 och 41.5 ska vara giltiga i fem år från och med det år då valet görs. Valet ska förnyas automatiskt, såvida inte den ingående enhet som avlämnar deklarationen återkallar valet i slutet av femårsperioden. Ett återkallande av valet ska vara giltigt i fem år från och med det år då valet återkallas.

2. Det val som avses i artiklarna 15.7, 29.1 och 38.1 ska vara giltigt i ett år. Valet ska förnyas automatiskt, såvida inte den ingående enhet som avlämnar deklarationen återkallar valet i slutet av femårsperioden.

3. Valet ska anmälas till skatteförvaltningen i den medlemsstat där den avlämnande enheten är belägen.

Artikel 44
Sanktioner

1. Medlemsstaterna ska fastställa regler om sanktioner som ska gälla vid överträdelser av nationella regler som antas i enlighet med detta direktiv och vidta alla nödvändiga åtgärder för att säkerställa att de tillämpas på ett effektivt sätt. Sanktionerna ska vara effektiva, proportionella och avskräckande.

2. En ingående enhet som inte uppfyller kravet på att lämna in en deklarationen med information om top up-skatt i enlighet med artikel 42 för ett räkenskapsår inom den föreskrivna tidsfristen eller som lämnar en oriktig deklaration ska åläggas en administrativ sanktionsavgift på 5 % av dess omsättning under det aktuella räkenskapsåret. Denna sanktion ska endast tillämpas efter det att den ingående enheten inte har lämnat in deklarationen med infomation om top up-skatt i enlighet med artikel 42, efter en eventuell påminnelse, inom en period på sex månader.

KAPITEL IX
ÖVERGÅNGSREGLER

Artikel 45

Skatteattribut vid övergång

1. I denna artikel avses med övergångsår det första räkenskapsår under vilket en multinationell företagsgrupp omfattas av detta direktivs tillämpningsområde.

2. Vid tillämpningen av denna artikel ska skatteattribut avse

   (a) uppskjutna skattefordringar,

   (b) uppskjutna skatteskulder, och

   (c) överförda tillgångar.

3. När den multinationella företagsgruppen fastställer den effektiva skattesatsen för en jurisdiktion under ett övergångsår och för varje därpå följande räkenskapsår ska den beakta de uppskjutna skattefordringar och uppskjutna skatteskulder som återspeglas eller redovisas i de ingående enheternas räkenskaper i en jurisdiktion för övergångsåret.

   Uppskjutna skattefordringar och uppskjutna skatteskulder ska beaktas med den lägre minimiskattesatsen och den tillämpliga nationella skattesatsen. En uppskjuten skattefordran som har intjänats till en skattesats som är lägre än minimiskattesatsen får dock beaktas i minimiskattesatsen om skattebetalaren kan visa att den uppskjutna skattefordran är hänförlig till en justerad förlust.

   Effekten av varje värdejustering eller justering av redovisningen med avseende på en uppskjuten skattefordran ska inte beaktas.

4. Uppskjutna skattefordringar som härrör från poster som undantas från beräkningen av justerad vinst eller förlust i enlighet med kapitel III ska undantas från den beräkning som avses i punkt 3 när sådana uppskjutna skattefordringar genereras i en transaktion som äger rum efter den 15 december 2021.

5. Vid överföring av tillgångar mellan ingående enheter efter den 15 december 2021 och före övergångsårets början ska värdet av de förvärvade tillgångarna baseras på den överlåtande enhetens redovisade värde av de överförda tillgångarna vid tidpunkten för överföringen.

Artikel 46

Övergångsbefrielse för substansundantag

1. Vid tillämpning av artikel 27.3 ska värdet 5 % ersättas med de värden som anges i följande tabell:

2023	10 %
2024	9,8 %
2025	9,6 %
2026	9,4 %
2027	9,2 %
2028	9,0 %
2029	8,2 %
2030	7,4 %
2031	6,6 %
2032	5,8 %

2. Vid tillämpning av artikel 27.4 ska värdet 5 % ersättas med de värden som anges i följande tabell:

2023	8 %
2024	7,8 %
2025	7,6 %
2026	7,4 %
2027	7,2 %
2028	7,0 %
2029	6,6 %
2030	6,2 %
2031	5,8 %
2032	5,4 %

Artikel 47

Multinationella företagsgruppers undantag från IIR-regeln och UTPR-regeln i den inledande fasen av deras internationella verksamhet

1. Den top up-skatt som ska betalas av en yttersta moderenhet i en medlemsstat i enlighet med artikel 5.2 ska sänkas till noll under de första fem åren av den inledande

fasen av den multinationella företagsgruppens internationella verksamhet, utan hinder av de krav som fastställs i kapitel V.

2. Om den yttersta moderenheten i en multinationell företagsgrupp är belägen i en jurisdiktion i ett tredjeland ska den top up-skatt som ska betalas av en ingående enhet belägen i en medlemsstat i enlighet med artikel 13.2 sänkas till noll under de första fem åren av den inledande fasen av den multinationella företagsgruppens internationella verksamhet, utan hinder av de krav som fastställs i kapitel V.

3. En multinationell företagsgrupp ska anses befinna sig i inledningsfasen av sin internationella verksamhet om

   (a) den har ingående enheter i högst sex jurisdiktioner. och

   (b) summan av det redovisade nettovärdet av materiella anläggningstillgångar för alla andra ingående enheter i den multinationella företagsgruppen än de ingående enheter som är belägna i den jurisdiktion som det hänvisas till inte överstiger 50 000 000 euro.

   Vid tillämpning av led b avses med referensjurisdiktion den jurisdiktion där de ingående enheterna i den multinationella företagsgruppen har det högsta beloppet av det redovisade nettovärdet av materiella anläggningstillgångar under det räkenskapsår då den multinationella företagsgruppen för första gången omfattas av detta direktivs tillämpningsområde.

4. Den period på fem räkenskapsår som avses i punkterna 1 och 2 ska börja löpa från början av det räkenskapsår under vilket den multinationella företagsgruppen för första gången omfattas av detta direktiv.

   För multinationella företagsgrupper som omfattas av detta direktivs tillämpningsområde när det träder i kraft ska den femårsperiod som avses i artikel 1 inledas den 1 januari 2023.

   För multinationella företagsgrupper som omfattas av detta direktivs tillämpningsområde när det träder i kraft ska den femårsperiod som avses i artikel 2 inledas den 1 januari 2024.

5. Den yttersta moderenheten ska informera skatteförvaltningen i den medlemsstat där den är belägen när den inledande fasen av dess internationella verksamhet börjar.

Artikel 48

Tillfällig lättnad som gäller deklarationsskyldigheten

Utan hinder av vad som sägs i artikel 42.7 ska deklarationen med information om top up-skatt och de anmälningar som avses i artikel 42 avlämnas till medlemsstaternas skatteförvaltningar senast 18 månader efter den sista dagen under det räkenskapsår som är övergångsår.

KAPITEL X
Särskild tillämpning av IIR-regeln på storskaliga nationella företagsgrupper

Artikel 49

Storskaliga nationella företagsgrupper

Medlemsstaterna ska säkerställa att den yttersta moderenheten i en storskalig nationell företagsgrupp belägen i en medlemsstat omfattas av top up-skatten enligt IIR-regeln enligt artikel 5.2, beräknad i enlighet med kapitlen III, IV och V, med avseende på dess lågbeskattade ingående enheter för räkenskapsåret.

Artikel 50

Övergångsregler

1. Den top up-skatt som ska betalas av en yttersta moderenhet belägen i en medlemsstat i enlighet med artikel 49 ska sänkas till noll under de första fem räkenskapsåren som börjar den första dagen under det räkenskapsår under vilket den storskaliga nationella företagsgruppen för första gången omfattas av detta direktivs tillämpningsområde.

2. För storskaliga nationella företagsgrupper som omfattas av detta direktivs tillämpningsområde när det träder i kraft ska den femårsperiod som avses i artikel 1 inledas den 1 januari 2023.

KAPITEL XI
SLUTBESTÄMMELSER

Artikel 51

Likvärdighetsbedömning

1. Den rättsliga ram som genomförs i den nationella lagstiftningen i ett tredjelands jurisdiktion ska anses vara likvärdig med en kvalificerad IIR-regel som anges i kapitel II om den uppfyller följande villkor:

   (a) Den verkställer en uppsättning regler enligt vilka moderenheten i en multinationell företagsgrupp ska beräkna och samla in sin fördelningsbara top up-skatt med beaktande av lågbeskattade ingående enheter i den multinationella företagsgruppen.

   (b) Den fastställer en lägsta effektiv skattesats på minst 15 % under vilken en ingående enhet anses vara lågbeskattad.

   (c) Vid beräkningen av den lägsta effektiva skattesatsen är det endast tillåtet att blanda intäkter från enheter som är belägna inom samma jurisdiktion och

(d) den föreskriver lättnader för eventuell top up-skatt som betalats i en medlemsstat med tillämpning av IIR-regeln i detta direktiv.

2. De tredjelandsjurisdiktioner som har infört en rättslig ram i sin nationella lagstiftning, som kan anses vara likvärdig med en kvalificerad IIR-regel, i enlighet med punkt 1, ingår i en förteckning som anges i bilagan.

3. Denna förteckning kan senare ändras efter en bedömning av den rättsliga ram som en jurisdiktion i ett tredjeland har genomfört i sin nationella lagstiftning. Bedömningen ska utföras av kommissionen och i enlighet med de villkor som fastställs i punkt 1. Efter en sådan bedömning ska kommissionen ges befogenhet att anta delegerade akter i enlighet med artikel 52 för att ändra bilagan.

Artikel 52

Utövande av delegeringen

1. Befogenheten att anta delegerade akter ges till kommissionen med förbehåll för de villkor som anges i denna artikel.

2. Den befogenhet att anta delegerade akter som avses i artikel 51.3 ges till kommissionen tills vidare från och med den dag då detta direktiv träder i kraft.

3. Den delegering av befogenhet som avses i artikel 51.3 får när som helst återkallas av rådet. Ett beslut om återkallelse innebär att delegeringen av den befogenhet som anges i beslutet upphör att gälla. Beslutet får verkan dagen efter det att det offentliggörs i *Europeiska unionens officiella tidning*, eller vid ett senare i beslutet angivet datum. Det påverkar inte giltigheten av delegerade akter som redan har trätt i kraft.

4. Så snart kommissionen har antagit en delegerad akt ska den underrätta rådet om detta.

5. En delegerad akt som antas enligt artikel 51.3 ska träda i kraft endast om rådet inte har gjort invändningar mot den delegerade akten inom en period av två månader från den dag då rådet underrättades om detta, eller om rådet, före utgången av den perioden, har underrättat kommissionen om att den inte kommer att invända. Denna period ska, på rådets initiativ, förlängas med två månader.

Artikel 53

Information till Europaparlamentet

Europaparlamentet ska informeras om kommissionens antagande av delegerade akter, eventuella invändningar som formulerats och om rådets återkallelse av delegering av befogenheter.

Artikel 54

Bilateralt avtal om förenklade rapporteringskrav

Unionen får ingå avtal med de jurisdiktioner i tredjeländer som förtecknas i bilagan, i syfte att skapa en ram för förenkling av rapporteringsförfarandena enligt artikel 42.6.

Artikel 55
Införlivande

Medlemsstaterna ska sätta i kraft de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv senast den 31 december 2022.

Medlemsstaterna ska till kommissionen genast överlämna texten till dessa bestämmelser.

De ska tillämpa dessa bestämmelser från och med den 1 januari 2023.

De ska dock tillämpa de bestämmelser som är nödvändiga för att följa artiklarna 11, 12 och 13 från och med den 1 januari 2024.

Dessa lagar och andra författningar ska innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själv utfärda.

Artikel 56
Ikraftträdande

Detta direktiv träder i kraft dagen efter det att det har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Artikel 57
Adressater

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Bryssel den

På rådets vägnar
Ordförande