COMISSÃO
EUROPEIA

Bruxelas, 22.12.2021
COM(2021) 823 final

2021/0433 (CNS)

Proposta de

DIRETIVA DO CONSELHO

relativa à fixação de um nível mínimo mundial de tributação para os grupos multinacionais na União

{SWD(2021) 580 final}

EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS

1. CONTEXTO DA PROPOSTA

• Razões e objetivos da proposta

As conclusões do Conselho de 27 de novembro de 2020 confirmaram o apoio contínuo do Conselho aos trabalhos do Quadro Inclusivo da OCDE/G20 relativo à erosão da base tributável e à transferência de lucros (*Base Erosion and Profit Shifting* – BEPS), destinado a alcançar uma solução consensual a nível mundial que tenha em conta os interesses de todos os Estados-Membros, a fim de assegurar que todas as empresas paguem a sua quota-parte de imposto sobre os lucros gerados pelas suas atividades na UE.

A presente diretiva estabelece regras para assegurar um nível mínimo de tributação efetiva dos grandes grupos multinacionais e dos grandes grupos exclusivamente nacionais que operam no mercado único, que são coerentes com o acordo alcançado pelo Quadro Inclusivo em 8 de outubro de 2021 e que seguem de perto as regras-modelo da OCDE acordadas pelo Quadro Inclusivo e publicadas em 20 de dezembro de 2021.

Sendo uma extensão do projeto BEPS da OCDE de 2015, o Quadro Inclusivo trabalhou numa solução para dar resposta aos desafios fiscais decorrentes da digitalização da economia. Os debates concentraram-se em torno de dois fluxos de trabalho: o pilar 1, que propõe uma reafetação parcial de direitos de tributação para jurisdições de mercado, e o pilar 2, que propõe a introdução de uma tributação mínima efetiva dos grandes grupos multinacionais. Os dois pilares visam dar resposta a questões diferentes, mas relacionadas, ligadas à crescente globalização e digitalização da economia. Os dois objetivos políticos dos pilares 1 e 2 consistem em dar resposta aos desafios ainda existentes em matéria de BEPS e limitar a concorrência fiscal excessiva entre jurisdições.

O pilar 2 consiste em duas regras destinadas a serem introduzidas nas legislações fiscais nacionais e numa regra prevista em convenções. As duas regras fiscais nacionais, a regra de inclusão de rendimentos e o seu mecanismo de apoio, a regra dos pagamentos subtributados, ambas conhecidas como as regras mundiais contra a erosão da base tributável (*Global anti-Base Erosion* – GloBE). A regra de sujeição a imposto é uma regra prevista em convenções que permite que as jurisdições da fonte apliquem uma tributação limitada na fonte a certos pagamentos efetuados por partes relacionadas que estejam sujeitos a um imposto inferior a uma taxa mínima. As regras-modelo da OCDE apenas contêm disposições relativas às regras-modelo GloBE.

O plano de execução pormenorizado incluído na declaração do Quadro Inclusivo de outubro de 2021 indica que as disposições nacionais de execução das regras-modelo GloBE devem estar operacionais e aplicáveis a partir de 1 de janeiro de 2023.

Uma vez que a União Europeia com um mercado único é uma economia estreitamente integrada, é importante assegurar que o acordo de dois pilares seja aplicado de forma coerente e consistente em todos os Estados-Membros. A fim de assegurar este nível de aplicação na UE e a compatibilidade com o direito da UE, o método principal para aplicar o pilar 2 na UE é através de uma diretiva. A diretiva aplica apenas as regras-modelo GloBE. A regra de sujeição a imposto adequa-se naturalmente a ser tratada no âmbito das convenções fiscais bilaterais. A diretiva reflete o acordo da OCDE a nível mundial, com alguns ajustamentos necessários, para garantir a conformidade com o direito da UE.

- **Coerência com as disposições existentes da mesma política setorial**

A presente diretiva baseia-se na Comunicação da Comissão ao Parlamento Europeu e ao Conselho intitulada «Uma tributação das empresas para o século XXI», apresentada pela Comissão em 18 de maio de 2021[1].

A aplicação das regras-modelo GloBE na UE pode ter implicações para as disposições em vigor da Diretiva Antielisão Fiscal (DAF)[2] e, especificamente, para as regras relativas às sociedades estrangeiras controladas (SEC), que podem interagir com a regra primária do pilar 2 – a regra da inclusão de rendimentos. A Comissão explorou a melhor forma de articular as regras relativas às SEC da DAF e a regra da inclusão de rendimentos e concluiu não ser necessário alterar a DAF nesta matéria. Além disso, é coerente com as regras-modelo da OCDE continuar a aplicar as regras relativas às SEC da DAF em paralelo com as regras-modelo GloBE. Na prática, as regras relativas às SEC da DAF serão aplicadas em primeiro lugar e quaisquer impostos adicionais pagos por uma empresa-mãe ao abrigo de um regime das SEC num determinado exercício fiscal serão tidos em conta nas regras-modelo GloBE, imputando-os à entidade sujeita a baixa tributação pertinente para efeitos do cálculo da respetiva taxa de imposto efetiva a nível da jurisdição.

Em segundo lugar, a transposição das regras-modelos GloBE na UE deve abrir caminho para a aprovação da proposta pendente de reformulação da Diretiva Juros e *Royalties*[3], que está no Conselho desde 2011. O objetivo da diretiva reformulada era condicionar os benefícios da diretiva (que elimina os obstáculos da retenção na fonte aos pagamentos transfronteiras de juros e *royalties* dentro de um grupo de empresas) ao facto de os juros estarem sujeitos a imposto no Estado de destino. Alguns Estados-Membros consideraram que a Diretiva Juros e *Royalties* deveria ir mais longe e fixar um nível mínimo de imposto no Estado de destino como condição para beneficiar da ausência de retenção na fonte. A aplicação das regras-modelo GloBE na UE deve resolver a questão em debate para a reformulação da Diretiva Juros e *Royalties*.

2. BASE JURÍDICA, SUBSIDIARIEDADE E PROPORCIONALIDADE

- **Base jurídica**

O artigo 115.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE) constitui a base jurídica para iniciativas legislativas no domínio da fiscalidade direta. Embora não seja feita qualquer referência explícita à tributação direta, o artigo 115.º faz alusão a diretivas para a aproximação de legislações nacionais que tenham incidência direta no estabelecimento ou no funcionamento do mercado interno. Para que esta condição seja satisfeita, é necessário que a proposta de legislação da UE no domínio da fiscalidade direta tenha por finalidade corrigir as incoerências existentes no funcionamento do mercado interno. No cenário atual, a ausência de regras que assegurem um nível mínimo de tributação efetiva das empresas em todo o mercado único é uma incoerência existente. O referido artigo 115.º determina que as medidas

[1] COM(2021) 251 final.

[2] Diretiva (UE) 2016/1164 do Conselho, de 12 de julho de 2016, que estabelece regras contra as práticas de elisão fiscal que tenham incidência direta no funcionamento do mercado interno (JO L 193 de 19.7.2016, p. 1).

[3] Proposta de Diretiva do Conselho relativa a um regime fiscal comum aplicável aos pagamentos de juros e *royalties* efetuados entre sociedades associadas de Estados-Membros diferentes (reformulação) [COM/2011/0714 final – 2011/0314 (CNS)].

legislativas de aproximação adotadas por força desse artigo revistam a forma jurídica de uma diretiva.

- **Subsidiariedade (no caso de competência não exclusiva)**

A presente proposta respeita o princípio da subsidiariedade consagrado no artigo 5.º do Tratado da União Europeia (TUE). A natureza desta matéria requer uma iniciativa comum em todo o mercado interno.

A presente diretiva introduz uma tributação mínima efetiva, principalmente para os lucros das grandes multinacionais que operam no mercado interno e não só, e fornece um quadro comum para a aplicação coordenada das regras-modelo da OCDE nas legislações nacionais dos Estados-Membros e adaptada aos requisitos do direito da UE.

É necessária ação a nível da UE, uma vez que é imperativo assegurar uma aplicação uniforme das regras-modelo da OCDE na UE. Em primeiro lugar, as regras-modelo da OCDE constituem uma «abordagem comum», pelo que seria importante dispor de um conjunto de regras uniformes e de um nível mínimo comum de proteção no mercado interno. Na UE, um mercado caracterizado por uma forte integração das economias, são necessárias abordagens estratégicas comuns e ações coordenadas, a fim de melhorar o funcionamento do mercado interno e maximizar o impacto da tributação mínima efetiva do lucro das empresas. Tal só será possível se aprovada legislação a nível central e transposta de forma uniforme.

Além disso, uma vez que os grupos multinacionais estão geralmente presentes em vários Estados-Membros da UE e que as regras-modelo GloBE têm uma dimensão transfronteiras, é essencial que não surjam disparidades no funcionamento das regras, por exemplo, no método de cálculo da taxa de imposto efetiva ou do imposto complementar devido. Tais disparidades podem criar assimetrias e distorcer a concorrência leal no mercado interno. Por conseguinte, é essencial adotar soluções que funcionem para o mercado interno no seu todo, que só é possível alcançar a nível da União.

Uma iniciativa ao nível da UE traria valor acrescentado, em comparação com o que uma grande variedade de métodos de execução nacionais pode proporcionar. Dado que as regras-modelo GloBE previstas têm uma forte dimensão transfronteiras, a ação a nível da UE estabeleceria um equilíbrio entre os interesses divergentes no âmbito do mercado interno e teria em consideração uma imagem completa da situação, a fim de identificar objetivos e soluções comuns. Por último, as medidas de aplicação das regras-modelo da OCDE têm de ser promulgadas em conformidade com o direito primário e seguir uma linha comum a toda a União, a fim de proporcionar segurança jurídica aos contribuintes de que o novo quadro jurídico é compatível com as liberdades fundamentais da UE, incluindo a liberdade de estabelecimento.

- **Proporcionalidade**

A proposta respeita o princípio da proporcionalidade consagrado no artigo 5.º do Tratado da União Europeia.

As regras-modelo da OCDE aplicam-se às empresas multinacionais com um volume de negócios conjunto de pelo menos 750 milhões de EUR com base em demonstrações financeiras consolidadas. As medidas previstas não excedem a garantia de uma tributação mínima efetiva das entidades que operam no mercado interno e são coerentes com as regras-modelo da OCDE, bem como com os requisitos do direito da UE. Espera-se que o alargamento da regra de inclusão de rendimentos aos grandes grupos nacionais (com um

volume de negócios conjunto de pelo menos 750 milhões de EUR) envolva um número limitado de contribuintes e se limite ao mínimo indispensável para garantir a compatibilidade das regras da diretiva com o direito da UE. Por conseguinte, a diretiva não excede o necessário para atingir os seus objetivos e respeita o princípio da proporcionalidade.

- **Escolha do instrumento**

O instrumento proposto é uma diretiva, que é o único instrumento disponível nos termos da base jurídica constituída pelo artigo 115.º do TFUE.

3. RESULTADOS DAS AVALIAÇÕES *EX POST*, DAS CONSULTAS DAS PARTES INTERESSADAS E DAS AVALIAÇÕES DE IMPACTO

- **Consultas das partes interessadas**

A maioria dos Estados-Membros é membro da OCDE e participou, entre 2019 e 2021, em debates técnicos pormenorizados sobre o fluxo de trabalho do pilar 2. Além disso, os peritos da OCDE transmitiram atualizações regulares e responderam a perguntas do Conselho sobre o projeto.

Em dezembro de 2019 e janeiro de 2021, a OCDE organizou consultas públicas sobre alguns elementos da conceção do pilar 2, que culminaram com conferências públicas em linha em ambos os eventos. Além disso, a Comissão debateu internamente, com alguns Estados-Membros e com peritos da OCDE, em especial, os casos em que a Comissão tem dúvidas sobre certos aspetos técnicos das soluções propostas.

Além disso, em 6 de novembro de 2019, a DG TAXUD organizou uma reunião do Grupo de Trabalho IV e os Estados-Membros tiveram a oportunidade de debater: os objetivos e os princípios para a modernização da tributação internacional das empresas, os aspetos jurídicos e as implicações da jurisprudência do TJUE para as possíveis abordagens para a modernização da tributação internacional das empresas e as opções de conceção específicas para a modernização da tributação internacional das empresas.

Uma vez que a diretiva relativa ao pilar 2 aplicará uma norma acordada a nível internacional para garantir um nível mínimo de tributação efetiva do lucro das empresas de grandes grupos multinacionais e que a OCDE procedeu a uma consulta pública bastante abrangente sobre esta matéria, tendo em conta um calendário muito apertado para a aplicação dessa norma, a Comissão decidiu avançar com a presente proposta de diretiva sem proceder a uma consulta pública.

- **Avaliação de impacto**

A presente proposta não foi objeto de uma avaliação de impacto pelas razões expostas de seguida.

Em 12 de outubro de 2020, o Secretariado da OCDE publicou uma avaliação de impacto económico, que foi elaborada para apoiar os debates do Quadro Inclusivo sobre questões de conceção associadas às propostas dos pilares 1 e 2. A avaliação de impacto económico foi elaborada pelo Secretariado da OCDE em consulta com os membros do Quadro Inclusivo, o Grupo de Trabalho n.º 2 da OCDE, outras organizações internacionais, a comunidade académica e outras partes interessadas.

Neste contexto, a Comissão não apresentou uma avaliação de impacto completa. No entanto, os serviços da Comissão realizaram a sua própria estimativa preliminar do impacto do pilar 2 das propostas de reforma da tributação internacional das sociedades da OCDE/Quadro Inclusivo, que foi apresentada no Conselho em 25 de outubro de 2019.

No essencial, as importantes decisões políticas já foram tomadas pelo Quadro Inclusivo e ao mais alto nível político (ministros das finanças do G20 e chefes de Estado e de Governo do G20). Todos os Estados-Membros da UE que são membros do Quadro Inclusivo[4] já chegaram a acordo sobre os principais aspetos do pilar 2 e comprometeram-se a aplicar as regras-modelo da OCDE. A UE não disporia de opções políticas para escolher, visto que os elementos-chave do quadro, tais como o âmbito de aplicação ou as taxas de imposto e a base tributável, já foram definidos e acordados.

Além disso, existe uma extrema urgência política para avançar com o projeto – ou seja, aplicar as regras-modelo da OCDE na UE já a partir do início de 2023, tal como acordado pelo Quadro Inclusivo. Tal significa que é essencial dispor de um processo rápido de adaptação e de aplicação da iniciativa para os Estados-Membros da UE.

4. INCIDÊNCIA ORÇAMENTAL

A presente proposta de diretiva não tem qualquer incidência orçamental para a UE.

5. OUTROS ELEMENTOS

- **Explicação pormenorizada das disposições específicas da proposta**

A diretiva tem por objetivo estabelecer regras que garantam um nível mínimo de tributação para as grandes empresas multinacionais e os grandes grupos nacionais, em termos coerentes com o acordo mundial alcançado pelo Quadro Inclusivo, em 8 de outubro de 2021, e na sequência do Modelo de Regras da OCDE acordado pelo Quadro Inclusivo e publicado em 20 de dezembro de 2021, em circunstâncias em que um Estado-Membro é obrigado a aplicar as regras-modelo GloBE.

Arquitetura geral do pilar 2

O pilar 2 consiste em duas regras destinadas a serem introduzidas nas legislações fiscais nacionais e numa regra prevista em convenções. As duas regras fiscais nacionais, a regra de inclusão de rendimentos e o seu mecanismo de proteção, a regra dos pagamentos subtributados, são conhecidas em conjunto regras-modelo GloBE. A regra de sujeição a imposto é uma regra prevista em convenções que permite que as jurisdições da fonte apliquem uma tributação limitada na fonte a certos pagamentos efetuados por partes relacionadas que estejam sujeitos a um imposto inferior a uma taxa mínima. No entanto, uma vez que a aplicação caberá às jurisdições individualmente, a UE não realizará qualquer ação em relação à regra de sujeição a imposto e a presente proposta não diz respeito à regra de sujeição a imposto.

O pilar 2 aplica-se a grupos de empresas multinacionais e a grandes grupos nacionais com um volume de negócios anual conjunto de pelo menos 750 milhões de EUR com base em demonstrações financeiras consolidadas. Este limiar foi decidido pelo Quadro Inclusivo a fim

[4] O que corresponde a todos os Estados-Membros, exceto Chipre. No entanto, Chipre declarou que não se opõe ao conteúdo da declaração do Quadro Inclusivo.

de assegurar a coerência com as atuais políticas internacionais em matéria de tributação das sociedades, tais como as regras em matéria de comunicação de informações discriminadas por país. As entidades públicas, as organizações internacionais, as organizações sem fins lucrativos, os fundos de pensões e os fundos de investimento que sejam entidades-mãe finais de um grupo de empresas multinacionais não estão sujeitos às regras-modelo GloBE.

A regra da inclusão de rendimentos funciona através da aplicação de um imposto complementar a uma entidade-mãe no que respeita aos rendimentos sujeitos a baixa tributação das entidades do grupo (que são referidas como entidades constituintes). A regra da inclusão de rendimentos aplica-se numa base descendente, o que significa que é aplicada pela entidade que se encontra no topo ou perto do topo da cadeia de propriedade do grupo de empresas multinacionais, que é normalmente a entidade-mãe final. No entanto, se a entidade-mãe final não aplicar a regra da inclusão de rendimentos, uma ou mais entidades-mãe intermédias terão de aplicar a regra da inclusão de rendimentos às respetivas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação. A regra da inclusão de rendimentos está sujeita a uma regra de separação da propriedade relativamente a participações inferiores a 80 %. Isto significa que a regra da inclusão de rendimentos será aplicada por uma entidade-mãe parcialmente detida às suas filiais controladas de um subconjunto do grupo de empresas multinacionais, sendo dada prioridade à entidade-mãe final quando essa entidade-mãe parcialmente detida for detida em mais de 20 % por acionistas exteriores ao grupo de empresas multinacionais. Caso existam várias entidades-mãe parcialmente detidas num grupo de empresas multinacionais, a regra da inclusão de rendimentos aplicar-se-á pela entidade-mãe parcialmente detida mais próxima da cadeia de propriedade à entidade constituinte sujeita a baixa tributação.

A regra dos pagamentos subtributados funciona como um mecanismo de apoio à regra da inclusão de rendimentos e aplica-se em situações em que não exista uma regra da inclusão de rendimentos admissíveis na jurisdição da entidade-mãe final ou em que exista um baixo nível de tributação na jurisdição da entidade-mãe final. A regra dos pagamentos subtributados funciona através da afetação de um imposto complementar a uma jurisdição, na medida em que os rendimentos sujeitos a baixa tributação de uma entidade constituinte não estejam sujeitos a imposto por força de uma regra da inclusão de rendimentos. A regra dos pagamentos subtributados afeta o imposto complementar às jurisdições com base numa fórmula de dois fatores: valor contabilístico dos ativos tangíveis na jurisdição e número de trabalhadores na jurisdição. Embora o acordo mundial pretenda a aplicação da regra da inclusão de rendimentos a partir de 1 de janeiro de 2023, a regra dos pagamentos subtributados deve ser aplicada um ano mais tarde.

As regras-modelo GloBE operam através da imposição do imposto complementar a nível da jurisdição recorrendo a um critério da taxa de imposto efetiva. Se a taxa de imposto efetiva das entidades constituintes de um grupo de empresas multinacionais, calculada em conjunto como uma só, numa jurisdição for inferior à taxa mínima de imposto de 15 %, então o imposto complementar é devido em relação a cada uma das entidades constituintes dessa jurisdição, a fim de elevar a taxa de imposto efetiva dessa jurisdição até à taxa mínima. A taxa de imposto efetiva relativa a um período é calculada dividindo os impostos sobre as empresas e os impostos equivalentes imputáveis a esse período para essa jurisdição (conhecidos como impostos abrangidos ajustados) pelos rendimentos ajustados desse grupo de empresas multinacionais para esta jurisdição. O critério da taxa de imposto efetiva é tanto um fator que desencadeia a aplicação das regras do pilar 2 como uma medida do montante de imposto adicional devido pelo grupo de empresas multinacionais.

As regras-modelo GloBE preveem igualmente a exclusão com base na substância, assente numa fórmula que visa reduzir o impacto do pilar 2 nos grupos de empresas multinacionais numa jurisdição onde exercem atividades económicas reais.

Aplicação na UE – opções de conceção e outras escolhas

A diretiva aplica as regras-modelo GloBE na UE com base nas regras-modelo da OCDE e tendo em conta as especificidades do direito da UE e do mercado único. Uma vez que a diretiva aplica uma norma acordada a nível internacional para garantir uma tributação mínima efetiva para os grandes grupos multinacionais, a conceção da diretiva previa apenas opções e escolhas limitadas.

Embora a diretiva, de um modo geral, siga de perto as regras-modelo da OCDE, alarga o seu âmbito de aplicação a grandes grupos exclusivamente nacionais, a fim de garantir o respeito pelas liberdades fundamentais. Além disso, a diretiva utiliza uma opção proposta nos Comentários às regras-modelo, através da qual o Estado-Membro de uma entidade constituinte que aplica a regra da inclusão de rendimentos, que é normalmente a jurisdição da entidade-mãe final, é obrigado a assegurar uma tributação efetiva ao nível mínimo acordado, não só das filiais estrangeiras, mas também de todas as entidades constituintes residentes nesse Estado-Membro e dos estabelecimentos estáveis do grupo de empresas multinacionais estabelecidos nesse Estado-Membro. As regras-modelo da OCDE preveem que a jurisdição que aplica a regra da inclusão de rendimentos tenha em conta a taxa de imposto efetiva apenas das entidades constituintes estrangeiras.

Capítulo I Disposições gerais

O capítulo I da diretiva trata das disposições gerais, nomeadamente o objeto, o âmbito de aplicação, as definições e a localização de uma entidade constituinte.

O âmbito de aplicação da diretiva é estabelecido por referência às entidades constituintes localizadas na União que fazem parte de grupos de empresas multinacionais ou de grandes grupos nacionais (compostos por entidades constituintes enquanto membros) com receitas consolidadas do grupo de, pelo menos, 750 milhões de EUR em, pelo menos, dois dos quatro anos anteriores. Por várias razões políticas, como a preservação do princípio da neutralidade fiscal e em conformidade com as regras-modelo da OCDE, são excluídas do âmbito de aplicação da diretiva as seguintes entidades: entidades públicas, organizações internacionais, organizações sem fins lucrativos, fundos de pensões e, desde que estejam no topo da estrutura do grupo, entidades de investimento e veículos de investimento imobiliário. As entidades detidas em, pelo menos, 95 % por entidades excluídas também estão excluídas do âmbito de aplicação da diretiva.

Em relação à localização de uma entidade constituinte, incluindo um estabelecimento estável, a diretiva considera que uma entidade constituinte, que não seja um estabelecimento estável ou uma entidade transparente, está localizada na jurisdição em que é considerada residente para efeitos fiscais. Se a localização dessa entidade constituinte não puder ser determinada com base nesta regra, considera-se que está localizada na jurisdição em que foi criada. A

diretiva determina igualmente a localização de uma entidade constituinte que é um estabelecimento estável e inclui cláusulas de desempate para situações específicas.

Capítulo II Aplicação da regra de inclusão de rendimentos e da regra dos pagamentos subtributados

O capítulo II estabelece as regras para a aplicação da regra de inclusão de rendimentos e da regra dos pagamentos subtributados pelos Estados-Membros.

Regra da inclusão de rendimentos

De acordo com as regras da diretiva, a regra de inclusão de rendimentos é aplicável nas seguintes situações:

(1) Entidade-mãe final na UE

Se a entidade-mãe final estiver localizada na UE, ficará sujeita ao imposto complementar respeitante às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação no mesmo e noutros Estados-Membros da UE, bem como em jurisdições de países terceiros.

(2) Entidade-mãe intermédia/entidade-mãe parcialmente detida na UE com entidade-mãe final fora da UE

Se não houver entidade-mãe final na UE, as entidades constituintes sujeitas a baixa tributação do grupo de empresas multinacionais na UE serão efetivamente tidas em conta pela entidade-mãe final de país terceiro do grupo caso aplique a regra da inclusão de rendimentos. No entanto, se existir pelo menos uma entidade-mãe parcialmente detida ou uma entidade-mãe intermédia (se a jurisdição em que a entidade-mãe final está localizada não aplicar uma regra da inclusão de rendimentos) na UE, a entidade-mãe intermédia/entidade-mãe parcialmente detida ficará sujeita ao imposto complementar no que respeita às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação direta ou indiretamente detidas na UE e em jurisdições de países terceiros.

(3) Entidade-mãe parcialmente detida na UE com entidade-mãe final na UE

Embora uma entidade-mãe final localizada na UE esteja normalmente sujeita ao imposto complementar respeitante às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação (ver ponto 1), existe também a possibilidade de o principal direito de tributação recair no Estado-Membro de uma entidade-mãe parcialmente detida. Nestes casos, é necessário seguir um método «ascendente» para identificar a entidade-mãe parcialmente detida sujeita a imposto. Será necessário começar pelas entidades constituintes totalmente detidas de nível mais baixo e passar para a primeira entidade-mãe parcialmente detida, que estará sujeita a um imposto complementar por força da regra de inclusão de rendimentos relativamente às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação. As outras entidades-mãe parcialmente detidas até à entidade-mãe final estarão igualmente sujeitas à regra de inclusão de rendimentos, mas terão o direito de receber um crédito relativamente ao imposto complementar devido por outra entidade-mãe parcialmente detida mais abaixo na cadeia.

A diretiva determina o montante do imposto complementar de uma entidade constituinte que uma entidade-mãe tem o direito de cobrar através da regra de inclusão de rendimentos. Esta

percentagem de afetação baseia-se, em geral, na proporção da participação da entidade-mãe nos rendimentos da entidade constituinte sujeita a baixa tributação.

Além disso, no caso dos grandes grupos nacionais, a entidade-mãe final localizada num Estado-Membro está sujeita ao imposto complementar da regra de inclusão de rendimentos no que respeita às respetivas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação.

Imposto complementar nacional

A fim de preservar a soberania dos Estados-Membros, a diretiva prevê que um Estado-Membro possa optar por aplicar o imposto complementar a nível nacional às entidades constituintes localizadas no seu território (imposto complementar nacional). Esta opção permite que o imposto complementar seja aplicado e cobrado numa jurisdição em que ocorreu uma baixa tributação, em vez de cobrar todo o imposto complementar ao nível da entidade-mãe final. Quando esta opção for exercida, a entidade-mãe que aplica a regra de inclusão de rendimentos estará obrigada a creditar o imposto complementar nacional qualificado ao calcular o imposto complementar em relação à jurisdição em causa.

Regra dos pagamentos subtributados

A diretiva prevê que, nos casos em que a entidade-mãe final esteja localizada fora da UE numa jurisdição que não aplique uma regra de inclusão de rendimentos qualificada, todas as respetivas entidades constituintes em jurisdições com um enquadramento adequado da regra dos pagamentos subtributados estarão sujeitas a esta regra. Nestas circunstâncias, será imputada às entidades constituintes de um grupo de empresas multinacionais localizadas num Estado-Membro, e estas terão de pagar no respetivo Estado-Membro, uma percentagem do imposto complementar associado às filiais com baixa tributação do grupo de empresas multinacionais.

A diretiva prevê que a regra dos pagamentos subtributados se aplicará igualmente às situações em que a jurisdição da entidade-mãe final aplica uma regra de inclusão de rendimentos qualificada, mas em que a entidade-mãe final, juntamente com as suas filiais localizadas nessa mesma jurisdição, são sujeitas a baixa tributação. O imposto complementar correspondente à entidade-mãe final sujeita a baixa tributação e às respetivas filiais nacionais será cobrado com recurso à regra dos pagamentos subtributados aplicável a todas as entidades elegíveis do grupo de empresas multinacionais, incluindo às entidades localizadas num Estado-Membro. Tal só deve acontecer quando a entidade-mãe final está localizada fora da UE porque uma entidade-mãe final localizada na UE aplica os princípios da regra de inclusão de rendimentos a si própria e às suas filiais nacionais ou reconhece que o adicional foi cobrado localmente através do imposto complementar nacional. Por conseguinte, não deve haver qualquer imposto complementar afetado por força da regra dos pagamentos subtributados quando a entidade-mãe final estiver localizada na UE.

Em conformidade com as regras-modelo da OCDE, o cálculo e a afetação do imposto complementar da regra dos pagamentos subtributados na diretiva baseia-se em dois fatores: número de trabalhadores e valor contabilístico dos ativos tangíveis.

Capítulo III Cálculo de rendimentos ou prejuízos admissíveis

O capítulo III contém regras para a determinação dos **«rendimentos admissíveis»**, ou seja, os rendimentos ajustados que serão tidos em conta para o cálculo da taxa de imposto efetiva. Para calcular estes rendimentos, começa-se pelos rendimentos ou prejuízos líquidos da

contabilidade financeira da entidade constituinte para o exercício fiscal, tal como determinado para efeitos de elaboração das demonstrações financeiras consolidadas. Em seguida, são efetuados ajustamentos a este rendimento ou prejuízo, tal como definido no artigo 15.º.

Em conformidade com as regras-modelo da OCDE, a diretiva exclui os **rendimentos do transporte marítimo internacional** e os **rendimentos do transporte marítimo internacional parcialmente acessórios** da aplicação das regras-modelo GloBE. Esta exclusão segue o princípio segundo o qual, nos sistemas fiscais nacionais, os rendimentos do transporte marítimo são frequentemente tributados de acordo com um conjunto de regras distinto do aplicado no sistema geral de tributação das sociedades.

O presente capítulo inclui também regras específicas para as entidades constituintes que são um estabelecimento estável ou uma entidade transparente. Nestes casos, são necessárias regras especiais para evitar a dupla contagem ou a ausência de contagem dos rendimentos imputáveis a estas entidades. Estas regras especiais limitarão igualmente as possibilidades de elisão fiscal.

Capítulo IV Cálculo dos impostos abrangidos ajustados

O capítulo IV estabelece os impostos abrangidos e descreve as regras de cálculo dos «**impostos abrangidos ajustados**» de uma entidade constituinte relativamente a um exercício fiscal. O princípio fundamental da afetação dos impostos abrangidos consiste em afetá-los à jurisdição na qual foram obtidos os lucros subjacentes sujeitos a esses impostos.

Para garantir este princípio, a diretiva prevê igualmente regras especiais em matéria de impostos ou fluxos de rendimentos transfronteiras no caso de um estabelecimento estável, de uma entidade transparente, de uma sociedade estrangeira controlada, de uma entidade híbrida ou de impostos sobre dividendos.

Capítulo V Cálculo da taxa de imposto efetiva e do imposto complementar

O capítulo V contém regras para o cálculo da taxa de imposto efetiva de um grupo de empresas multinacionais numa jurisdição relativamente a um exercício fiscal. A taxa efetiva é calculada dividindo os impostos abrangidos ajustados do grupo pelos rendimentos ajustados auferidos pelo grupo, numa jurisdição específica para o exercício fiscal.

Em conformidade com o acordo mundial, a diretiva fixa em 15 % a **taxa de imposto efetiva mínima** para efeitos das regras-modelo GloBE.

O capítulo V trata igualmente do cálculo e da afetação do imposto complementar. Em primeiro lugar, a percentagem do imposto complementar é calculada para uma jurisdição como a diferença entre a taxa de imposto efetiva mínima de 15 % e a taxa de imposto efetiva da jurisdição. Esta percentagem de imposto complementar é então multiplicada pelo rendimento para efeitos da GloBE dessa jurisdição relativamente ao exercício em questão.

A **exclusão de rendimentos com base na substância** (se existir) também é deduzida deste montante para se chegar ao imposto complementar da jurisdição. Em conformidade com as regras-modelo GloBE, a diretiva prevê uma exclusão de rendimentos com base na substância baseada nos custos salariais e ativos tangíveis. A entidade declarante de um grupo de empresas multinacionais pode optar por não aplicar a exclusão de rendimentos com base na substância relativamente a uma jurisdição.

Por último, o imposto complementar para cada entidade constituinte numa jurisdição é obtido mediante a repartição do imposto complementar da jurisdição entre as entidades constituintes nessa jurisdição com base nos rendimentos para efeitos GloBE de cada entidade constituinte nessa jurisdição.

A diretiva prevê que, sempre que, em resultado de um ajustamento dos impostos abrangidos ou dos rendimentos ou prejuízos admissíveis de um exercício fiscal anterior, exista um imposto complementar adicional a cobrar, esse imposto complementar deve ser tratado como um **imposto complementar adicional para o exercício fiscal em análise**.

A fim de reduzir os encargos de conformidade em situações de baixo risco, aplica-se uma exclusão a montantes mínimos de lucro: a **exclusão de rendimentos *de minimis*.** Isto acontece quando os lucros das entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais numa jurisdição são inferiores a 1 milhão de EUR e as receitas são inferiores a 10 milhões de EUR. Nestas circunstâncias, e desde que seja escolhida a exclusão de rendimentos *de minimis*, o imposto complementar das entidades constituintes nesta jurisdição é considerado igual a zero para efeitos da GloBE.

Capítulo VI Regras especiais em matéria de fusões e aquisições

Este capítulo contém regras especiais em matéria de fusões, aquisições, empresas comuns e grupos de empresas multinacionais com várias entidades-mãe. Prevê a aplicação de um limiar de receitas consolidadas aos membros do grupo numa situação de fusão ou de cisão. Quando uma entidade constituinte é adquirida ou vendida por um grupo de empresas multinacionais no âmbito das regras, essa entidade constituinte deve ser tratada como parte de ambos os grupos durante o exercício, com determinados ajustamentos dos valores dos atributos utilizados para o funcionamento das regras-modelo GloBE (impostos abrangidos, salários elegíveis, ativos tangíveis elegíveis, ativos por impostos diferidos GloBE). Existem regras para o reconhecimento de ganhos ou perdas e valores contabilísticos numa transferência de ativos e passivos, incluindo reorganizações. Existe uma disposição especial para incluir empresas comuns que, de outro modo, não seriam incluídas na definição de grupo de empresas multinacionais para efeitos da GloBE. Por último, existe uma regra específica para os grupos de empresas multinacionais com várias entidades-mãe, de modo a que as entidades do grupo sejam tratadas como parte de um único grupo de empresas multinacionais.

Capítulo VII Neutralidade fiscal e regimes de distribuição

O capítulo VII contém regras relativas aos regimes de neutralidade fiscal e aos regimes fiscais de distribuição.

A fim de evitar resultados não intencionais, como um imposto complementar desproporcionado segundo a regra dos pagamentos subtributados num grupo de empresas multinacionais, a diretiva prevê regras especiais para o cálculo dos rendimentos da entidade-mãe final, caso essa entidade seja uma entidade transparente ou esteja sujeita a um regime de dividendos dedutíveis.

No que respeita às **entidades de investimento**, existem regras específicas para a determinação da taxa de imposto efetiva, do imposto complementar, a opção de as tratar como entidades transparentes do ponto de vista fiscal e a opção de aplicar o método de distribuição tributável.

Relativamente aos **regimes fiscais de distribuição**[5], a diretiva prevê que, na sequência de uma opção anual exercida pela entidade declarante relativamente às entidades constituintes que estão sujeitas a um regime fiscal de distribuição elegível, um imposto sobre uma distribuição presumida é incluído no cálculo dos impostos abrangidos ajustados das entidades constituintes em causa. Tal implica a manutenção de uma conta de recuperação do imposto sobre a distribuição presumida para cada exercício fiscal relativamente ao qual é feita a opção. Se, num período de quatro anos, não for pago qualquer imposto à taxa mínima sobre essa distribuição presumida e a entidade constituinte não tiver incorrido em prejuízos admissíveis, o imposto complementar é devido tendo por base o saldo pendente da conta de recuperação do exercício em questão.

Capítulo VIII Disposições administrativas

O capítulo VIII contém disposições administrativas, incluindo obrigações declarativas.

A diretiva obriga uma entidade constituinte de um grupo de empresas multinacionais localizada num Estado-Membro a apresentar uma **declaração de informações sobre o imposto complementar**, a menos que a declaração seja apresentada pelo grupo de empresas multinacionais noutra jurisdição com o qual o Estado-Membro tenha celebrado um acordo de troca de informações.

A declaração exigida pode ser apresentada pela entidade constituinte ou por outra entidade local designada, localizada no Estado-Membro, em seu nome.

Se a entidade constituinte for dispensada de apresentar a declaração, deve, no entanto, notificar a respetiva administração fiscal da identidade e localização da entidade constituinte que apresenta a declaração relativa ao grupo de empresas multinacionais.

As declarações têm de ser apresentadas no prazo de 15 meses a contar do final do exercício fiscal a que se referem.

A diretiva estabelece igualmente sanções para os casos em que um grupo de empresas multinacionais não cumpra as obrigações nela previstas.

Capítulo IX Regras transitórias

O capítulo IX contém regras transitórias. Estas regras descrevem a forma de determinar alguns aspetos das regras-modelo GloBE quando um grupo tem de as aplicar pela primeira vez [a fim de reduzir os encargos de conformidade]. O capítulo abrange igualmente as regras transitórias para a exclusão de rendimentos com base na substância; os parâmetros para a cobertura dos rendimentos auferidos a nível nacional a partir da regra de inclusão de rendimentos e da regra dos pagamentos subtributados para grandes grupos nacionais e grupos de empresas multinacionais, respetivamente, na sua fase inicial de atividade; uma isenção temporária das obrigações declarativas e das participações em carteiras.

Capítulo X Aplicação específica da regra de inclusão de rendimentos a grandes grupos nacionais

[5] De forma simples, os sistemas de tributação das sociedades baseados na distribuição significam que a tributação dos lucros é adiada até que os lucros sejam distribuídos através de dividendos ou de outra forma.

Este capítulo alarga a aplicação da regra de inclusão de rendimentos aos grupos exclusivamente nacionais localizados num Estado-Membro se cumprirem o limiar de 750 milhões de EUR. Este aspeto específico das regras da UE destina-se a evitar qualquer risco de discriminação num Estado-Membro entre uma entidade que pertence a um grupo com atividades transfronteiras e um grupo com atividades exclusivamente nacionais. Estes grandes grupos nacionais calcularão a sua taxa de imposto efetiva e, se for caso disso, ser-lhes-á cobrado um imposto complementar devido por força da regra de inclusão de rendimentos.

A fim de manter a igualdade de tratamento em relação aos grupos de empresas multinacionais que se encontram nas fases iniciais das suas atividades internacionais, este capítulo concede igualmente aos grandes grupos nacionais um período transitório de cinco anos durante o qual as suas atividades nacionais sujeitas a baixa tributação serão excluídas da aplicação das regras.

Capítulo XI Disposições finais

Espera-se que os membros do Quadro Inclusivo apliquem, até ao final de 2022, as regras-modelo que integram o acordo sobre *um nível mínimo mundial de tributação para os grupos de empresas multinacionais na União*. Subsequentemente, e em devido tempo, espera-se que o Quadro Inclusivo da OCDE proceda a uma avaliação pelos pares das regras nacionais de transposição dos membros participantes no Quadro Inclusivo, a fim de determinar se essas regras nacionais podem ser tratadas como «qualificadas», ou seja, se estão em conformidade com a letra e o espírito das regras-modelo.

Além disso, num processo separado, o Quadro Inclusivo da OCDE estabelecerá as condições ao abrigo das quais o regime GILTI dos EUA coexistirá com as regras GloBE, a fim de assegurar condições de concorrência equitativas. Tal vem na sequência do pedido esperado dos EUA no sentido de considerarem o seu quadro jurídico, atualmente em fase de revisão, como equivalente ao conteúdo do acordo mundial e, em especial, à regra primária, a «regra de inclusão de rendimentos». A diretiva estabelece condições que permitirão à Comissão avaliar a equivalência dos sistemas de países terceiros e incluir as jurisdições que preencham as condições pertinentes numa lista anexa à diretiva. A Comissão será igualmente incumbida da função de alterar a lista em anexo na sequência de uma avaliação subsequente, depois de a jurisdição de um país terceiro alterar o seu quadro jurídico. A alteração do anexo terá de ser efetuada em conformidade com as regras aplicáveis aos atos delegados.

Este capítulo refere-se igualmente ao início da aplicação das regras da diretiva, que é fixada em 1 de janeiro de 2023, com exceção da regra dos pagamentos subtributados, cuja aplicação será diferida para 1 de janeiro de 2024.

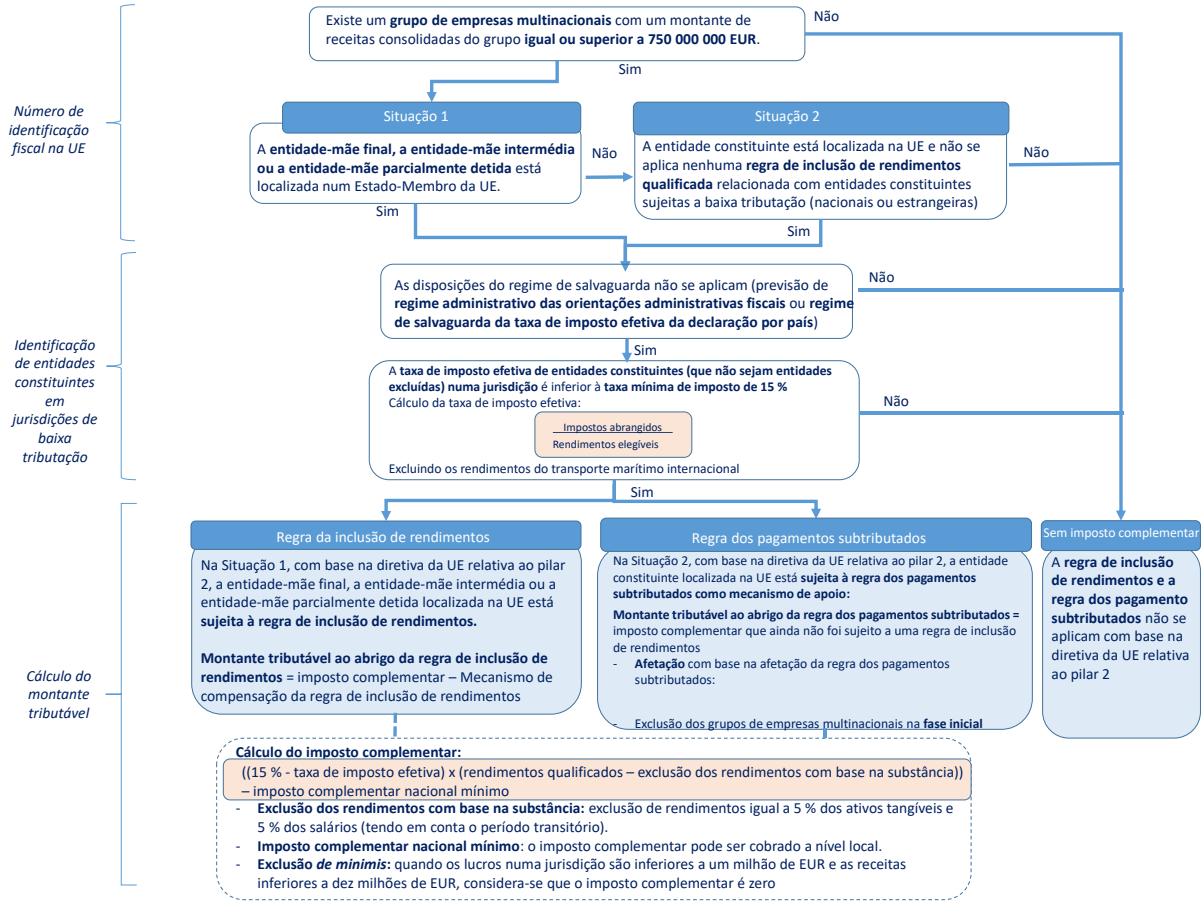

Figura 1. Fluxograma do funcionamento das regras na UE

2021/0433 (CNS)

Proposta de

DIRETIVA DO CONSELHO

relativa à fixação de um nível mínimo mundial de tributação para os grupos multinacionais na União

O CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, nomeadamente o artigo 115.º,

Tendo em conta a proposta da Comissão Europeia,

Após transmissão do projeto de ato legislativo aos parlamentos nacionais,

Tendo em conta o parecer do Parlamento Europeu[6],

Tendo em conta o parecer do Comité Económico e Social Europeu[7],

Deliberando de acordo com um processo legislativo especial,

Considerando o seguinte:

(1) Nos últimos anos, a União adotou medidas emblemáticas para reforçar a luta contra o planeamento fiscal agressivo no mercado interno. As diretivas antielisão fiscal estabeleceram regras contra a erosão das bases tributáveis no mercado interno e a transferência de lucros para fora do mercado interno. Essas regras converteram em direito da União as recomendações formuladas pela Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Económicos (OCDE) no contexto da iniciativa contra a erosão da base tributável e a transferência de lucros (*Base Erosion and Profit Shifting* – BEPS), a fim de assegurar que os lucros das empresas multinacionais são tributados no local onde são exercidas as atividades económicas geradoras de lucros e onde o valor é criado.

(2) Num esforço contínuo para pôr termo às práticas fiscais das empresas multinacionais que lhes permitem transferir lucros para jurisdições onde estão sujeitas a uma tributação nula ou muito baixa, a OCDE desenvolveu um conjunto de regras fiscais internacionais para garantir que as empresas multinacionais pagam a sua quota-parte do imposto independentemente do local em que operem. Esta importante reforma visa colocar um travão à concorrência em matéria de taxas de imposto sobre o rendimento das sociedades através do estabelecimento de um nível mínimo de tributação à escala mundial. Ao eliminar uma parte substancial das vantagens da transferência de lucros para jurisdições com uma tributação nula ou muito baixa, a reforma do imposto mínimo mundial criará condições de concorrência equitativas para as empresas em todo o mundo e permitirá que as jurisdições protejam melhor as suas bases tributáveis.

---

6 JO C de , p. .

7 JO C de , p. .

(3) Este objetivo político foi traduzido nas regras-modelo mundiais contra a erosão da base tributável (regras-modelo GloBE), aprovadas em 14 de dezembro de 2021 pelo Quadro Inclusivo da OCDE/G20 sobre a BEPS, com o qual os Estados-Membros se comprometeram. Nas conclusões do Conselho de 7 de dezembro de 2021[8], o Conselho reiterou o seu apoio firme à reforma do imposto mínimo mundial e comprometeu-se a aplicar rapidamente o acordo através da legislação da União. Neste contexto, é essencial que os Estados-Membros cumpram efetivamente o seu compromisso de alcançar um nível mínimo de tributação à escala mundial.

(4) Numa União de economias estreitamente integradas, é fundamental que a reforma do imposto mínimo mundial seja aplicada de forma suficientemente coerente e coordenada. Tendo em conta a escala, o pormenor e os aspetos técnicos dessas novas regras fiscais internacionais, apenas um quadro comum da União evitaria a fragmentação do mercado interno na sua aplicação. Além disso, um quadro comum, concebido para ser compatível com as liberdades fundamentais garantidas pelo Tratado, proporcionaria aos contribuintes segurança jurídica na aplicação das regras.

(5) É necessário estabelecer, a nível da União, regras para criar um quadro eficiente e coerente para o nível mínimo de tributação à escala mundial. O quadro cria um sistema de duas regras interligadas, conjuntamente designadas por regras GloBE, através das quais deve ser cobrado um montante adicional de imposto, denominado imposto complementar, sempre que a taxa de imposto efetiva de uma empresa multinacional numa determinada jurisdição for inferior a 15 %. Nesse caso, considera-se que se trata de uma jurisdição de baixa tributação. Estas duas regras são designadas por regra de inclusão de rendimentos e regra dos pagamentos subtributados. No âmbito deste regime, a entidade-mãe de uma empresa multinacional localizada num Estado-Membro tem a obrigação de aplicar a regra de inclusão de rendimentos à sua percentagem do imposto complementar relativo a qualquer entidade do grupo que esteja sujeita a baixa tributação, quer se situe dentro ou fora da União. A regra dos pagamentos subtributados deve funcionar como um mecanismo de apoio à regra de inclusão de rendimentos através de uma reafetação de qualquer montante residual do imposto complementar nos casos em que a totalidade do montante do imposto complementar relativo a entidades sujeitas a baixa tributação não possa ser cobrada pelas entidades-mãe através da aplicação da regra de inclusão de rendimentos.

(6) É necessário aplicar as regras-modelo GloBE acordadas pelos Estados-Membros de modo a que se aproximem o mais possível do acordo a nível mundial. A presente diretiva segue de perto o conteúdo e a estrutura das regras-modelo GloBE. A fim de garantir a compatibilidade com o direito primário da União e, mais precisamente, com a liberdade de estabelecimento, as regras da presente diretiva devem aplicar-se às entidades residentes num Estado-Membro, bem como às entidades não residentes de uma entidade-mãe localizada nesse Estado-Membro. A presente diretiva deve aplicar-se igualmente aos grandes grupos exclusivamente nacionais. Deste modo, o quadro jurídico seria concebido de modo a evitar qualquer risco de discriminação entre situações transfronteiras e nacionais. Todas as entidades, incluindo a entidade-mãe que aplica a regra de inclusão de rendimentos, localizadas num Estado-Membro com baixa tributação, estariam sujeitas ao imposto complementar. Do mesmo modo, as entidades constituintes da mesma entidade-mãe localizadas noutro Estado-Membro com baixa tributação estariam sujeitas ao imposto complementar.

[8] Conclusões 14767/21 do Conselho, de 7 de dezembro de 2021.

(7) Embora seja necessário assegurar que as práticas de elisão fiscal sejam desincentivadas, é importante evitar impactos adversos nas empresas multinacionais de menor dimensão no mercado interno. Para o efeito, a presente diretiva só deve ser aplicável a entidades localizadas na União que sejam membros de grupos de empresas multinacionais ou de grandes grupos nacionais que atinjam o limiar anual de, pelo menos, 750 000 000 EUR de receitas consolidadas. Este limiar seria coerente com o limiar das regras fiscais internacionais em vigor, como as regras em matéria de comunicação de informações discriminadas por país[9]. As entidades abrangidas pelo âmbito de aplicação da presente diretiva são designadas por «entidades constituintes». Determinadas entidades devem ficar excluídas do âmbito de aplicação com base no seu objetivo e estatuto específicos. As entidades excluídas seriam aquelas que não são orientadas para a obtenção de lucros e que exercem atividades de interesse geral e que, por estas razões, não são suscetíveis de estar sujeitas a imposto no Estado-Membro em que estão localizadas. A fim de proteger esses interesses específicos, é necessário excluir do âmbito de aplicação da presente diretiva as entidades públicas, as organizações internacionais, as organizações sem fins lucrativos e os fundos de pensões. Os fundos de investimento e os veículos de investimento imobiliário também devem ser excluídos do âmbito de aplicação quando se encontrem no topo da cadeia de propriedade, uma vez que, para as denominadas entidades transparentes, os rendimentos auferidos são tributados ao nível dos proprietários.

(8) A entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional, que detém direta ou indiretamente uma participação de controlo em todas as outras entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais ou do grande grupo nacional, está no cerne do sistema. Uma vez que a entidade-mãe final é normalmente obrigada a consolidar as contas financeiras de todas as entidades do grupo de empresas multinacionais ou do grande grupo nacional ou, se tal não for o caso, a tal estaria obrigada por força de uma norma de contabilidade financeira aceitável, essa entidade dispõe de informações essenciais e está em melhor posição para assegurar que o nível de tributação por jurisdição para o grupo respeita a taxa mínima acordada. Por conseguinte, quando a entidade-mãe final estiver localizada na União, deve assumir a obrigação principal, nos termos da presente diretiva, de aplicar a regra de inclusão de rendimentos à sua percentagem de afetação do imposto complementar respeitante a todas as entidades constituintes com baixa tributação do grupo de empresas multinacionais, quer estejam localizadas dentro ou fora da União. A entidade-mãe final no topo de um grande grupo nacional aplicaria a regra de inclusão de rendimentos à totalidade do montante do imposto complementar relativamente às suas entidades constituintes com baixa tributação.

(9) Em determinadas circunstâncias, esta obrigação teria de passar para outras entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais localizadas na União. Em primeiro lugar, quando a entidade-mãe final está localizada na jurisdição de um país terceiro que não aplicou as regras-modelo GloBE ou regras equivalentes e, por conseguinte, não tem uma regra de inclusão de rendimentos qualificada, as entidades-mãe intermédias situadas abaixo da entidade-mãe final na cadeia de propriedade e localizadas na União devem ter a obrigação, nos termos da diretiva, de aplicar a regra de inclusão de rendimentos até à sua percentagem de afetação do imposto

[9] Diretiva (UE) 2016/881 do Conselho, de 25 de maio de 2016, que altera a Diretiva 2011/16/UE no que respeita à troca automática de informações obrigatória no domínio da fiscalidade (JO L 146 de 3.6.2016, p. 8) [DCA 4].

complementar, a menos que uma entidade-mãe intermédia que é obrigada a aplicar a regra de inclusão de rendimentos detenha uma participação de controlo noutra entidade-mãe intermédia, caso em que esta última deve aplicar a regra de inclusão de rendimentos.

(10) Em segundo lugar, independentemente de a entidade-mãe final estar localizada numa jurisdição que possua ou não uma regra de inclusão de rendimentos qualificada, as entidades-mãe parcialmente detidas localizadas na União que sejam detidas em mais de 20 % por detentores de participações fora do grupo de empresas multinacionais devem ter a obrigação, nos termos da presente diretiva, de aplicar a regra de inclusão de rendimentos até à sua percentagem de afetação do imposto complementar. No entanto, essas entidades-mãe parcialmente detidas não devem aplicar a regra de inclusão de rendimentos quando são integralmente detidas por outra entidade-mãe parcialmente detida que é obrigada a aplicar a regra de inclusão de rendimentos. Em terceiro lugar, quando a entidade-mãe final estiver localizada numa jurisdição sem uma regra de inclusão de rendimentos qualificada, as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais devem aplicar a regra dos pagamentos subtributados a qualquer montante residual do imposto complementar que não tenha sido sujeito à regra de inclusão de rendimentos na proporção de uma fórmula de afetação baseada no seu número de trabalhadores e ativos tangíveis. Em quarto lugar, se a entidade-mãe final estiver localizada na jurisdição de um país terceiro com uma regra de inclusão de rendimentos qualificada, as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais devem aplicar a regra dos pagamentos subtributados às entidades constituintes localizadas nessa jurisdição de um país terceiro, nos casos em que a jurisdição desse país terceiro é um país de baixa tributação com base na taxa de imposto efetiva de todas as entidades constituintes dessa jurisdição, incluindo a da entidade-mãe final.

(11) Em conformidade com os objetivos políticos da reforma do imposto mínimo mundial em matéria de concorrência fiscal leal entre jurisdições, o cálculo da taxa de imposto efetiva deve ocorrer a nível das jurisdições. Para efeitos do cálculo da taxa de imposto efetiva, a presente diretiva deve prever um conjunto comum de regras específicas para o cálculo da base tributável, designada por rendimentos ou prejuízos admissíveis, e para os impostos pagos, designados por impostos abrangidos. O ponto de partida são as contas financeiras utilizadas para efeitos de consolidação que são depois objeto de vários ajustamentos, incluindo a adaptação de diferenças de calendário, a fim de evitar quaisquer distorções entre jurisdições. Além disso, os rendimentos ou prejuízos admissíveis e os impostos abrangidos de certas entidades podem ser afetados a outras entidades relevantes do grupo de empresas multinacionais, a fim de garantir a neutralidade no tratamento fiscal dos rendimentos ou prejuízos admissíveis que possam ser sujeitos a impostos abrangidos em várias jurisdições, quer devido à natureza das entidades (entidades transparentes, entidades híbridas ou estabelecimento estável), quer devido ao tratamento fiscal específico dos rendimentos (pagamento de dividendos ou regime fiscal das sociedades estrangeiras controladas).

(12) A taxa de imposto efetiva de um grupo de empresas multinacionais em cada jurisdição em que exerce atividade ou de um grande grupo nacional deve ser comparada com a taxa mínima de imposto acordada de 15 %, a fim de determinar se o grupo de empresas multinacionais ou o grande grupo nacional é responsável pelo pagamento de um imposto complementar e, consequentemente, se deve aplicar a regra de inclusão de rendimentos ou a regra dos pagamentos subtributados. A taxa mínima de imposto de 15 % acordada pelo Quadro Inclusivo da OCDE/G20 sobre a BEPS reflete um equilíbrio

entre as taxas de imposto sobre as sociedades a nível mundial. Nos casos em que a taxa de imposto efetiva de um grupo de empresas multinacionais fique abaixo da taxa mínima de imposto numa determinada jurisdição, o imposto complementar deve ser afetado às entidades do grupo de empresas multinacionais que são responsáveis pelo pagamento do imposto em conformidade com a aplicação da regra de inclusão de rendimentos e da regra dos pagamentos subtributados, a fim de respeitar a taxa efetiva mínima acordada a nível mundial de 15 %. Nos casos em que a taxa de imposto efetiva de um grande grupo nacional fique abaixo da taxa mínima de imposto, a entidade-mãe final no topo do grande grupo nacional deve aplicar a regra de inclusão de rendimentos às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação, a fim de garantir que esse grupo seja responsável pelo pagamento de imposto a uma taxa efetiva mínima de 15 %.

(13) A fim de permitir que os Estados-Membros beneficiem de receitas do imposto complementar cobradas às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas no seu território, os Estados-Membros devem poder optar por aplicar um regime de imposto complementar nacional. As entidades constituintes de um grupo de empresas multinacionais localizadas num Estado-Membro que tenha optado por aplicar regras equivalentes à regra de inclusão de rendimentos e à regra dos pagamentos subtributados no seu próprio regime fiscal nacional devem pagar o imposto complementar a esse Estado-Membro. Embora os Estados-Membros fiquem com alguma flexibilidade na aplicação técnica do regime do imposto complementar nacional, esse regime deve assegurar a tributação efetiva mínima dos rendimentos ou dos prejuízos admissíveis das entidades constituintes de modo igual ou equivalente à regra de inclusão de rendimentos e à regra dos pagamentos subtributados da presente diretiva.

(14) A fim de assegurar uma abordagem proporcionada, este exercício deve ter em conta determinadas situações específicas em que os riscos BEPS são reduzidos. Por conseguinte, a diretiva deve incluir uma exclusão com base na substância assente nos custos associados aos trabalhadores e no valor dos ativos tangíveis numa determinada jurisdição. Tal permitiria fazer face, em certa medida, a situações em que um grupo de empresas multinacionais ou um grande grupo nacional exerce atividades económicas que exigem uma presença material numa jurisdição de baixa tributação, uma vez que, nesse caso, é improvável que as práticas BEPS prosperem. O caso específico dos grupos de empresas multinacionais que se encontram nas fases iniciais da sua atividade internacional deve também ser considerado, a fim de não desincentivar o desenvolvimento de atividades transfronteiras para grupos de empresas multinacionais que beneficiam de baixa tributação na sua jurisdição nacional em que operam predominantemente. Assim, as atividades nacionais sujeitas a baixa tributação desses grupos devem ser excluídas da aplicação das regras por um período transitório de cinco anos e desde que o grupo de empresas multinacionais não tenha entidades constituintes em mais de seis jurisdições diferentes. A fim de assegurar a igualdade de tratamento dos grandes grupos nacionais, os rendimentos provenientes das atividades desses grupos devem também ser excluídos por um período transitório de cinco anos.

(15) Devido à sua natureza altamente volátil e ao longo ciclo económico desta indústria, o setor dos transportes marítimos está tradicionalmente sujeito a regimes fiscais alternativos ou complementares nos Estados-Membros. A fim de evitar comprometer essa lógica política e permitir que os Estados-Membros continuem a aplicar um tratamento fiscal específico ao setor dos transportes marítimos, em conformidade com

as práticas internacionais e as regras em matéria de auxílios estatais, os rendimentos do transporte marítimo devem ser excluídos do regime.

(16) A fim de alcançar um equilíbrio entre os objetivos da reforma do imposto mínimo mundial e os encargos administrativos para as administrações fiscais e os contribuintes, a presente diretiva deve prever uma exclusão *de minimis* para os grupos de empresas multinacionais ou grandes grupos nacionais com uma receita média inferior a 10 000 000 EUR e rendimentos ou prejuízos médios admissíveis inferiores a 1 000 000 EUR numa jurisdição. Esses grupos de empresas multinacionais ou grandes grupos nacionais não devem pagar um imposto complementar, mesmo que a sua taxa de imposto efetiva seja inferior à taxa mínima de imposto nessa jurisdição.

(17) A aplicação das regras da presente diretiva aos grupos de empresas multinacionais e aos grandes grupos nacionais abrangidos pelo seu âmbito de aplicação pela primeira vez pode dar origem a distorções resultantes da existência de atributos fiscais, incluindo prejuízos de exercícios fiscais anteriores, ou de diferenças de calendário, e exigir regras transitórias para eliminar essas distorções. Deverá também aplicar-se uma redução gradual das taxas para os salários e as exclusões de ativos tangíveis ao longo de dez anos, a fim de permitir uma transição harmoniosa para o novo regime fiscal.

(18) Para uma aplicação eficiente do regime, é fundamental que os procedimentos sejam coordenados a nível de grupo. Será necessário operar um regime que assegure o fluxo de informações sem entraves dentro do grupo de empresas multinacionais e para as administrações fiscais em que estão localizadas as entidades constituintes. A responsabilidade principal pela apresentação da declaração de informações deve recair na própria entidade constituinte. No entanto, deve aplicar-se uma renúncia a essa responsabilidade quando o grupo de empresas multinacionais tiver designado outra entidade para apresentar e partilhar a declaração de informações. Pode tratar-se quer de uma entidade local quer de uma entidade de outra jurisdição que tenha em vigor um acordo entre autoridades competentes com o Estado-Membro da entidade constituinte. Nos primeiros doze meses após a sua entrada em vigor, a Comissão deve analisar a presente diretiva em conformidade com o acordo alcançado pelo Quadro Inclusivo sobre os requisitos declarativos no âmbito do quadro de execução GloBE. Tendo em conta os ajustamentos de conformidade que este regime exige, deve ser concedido aos grupos abrangidos pela presente diretiva pela primeira vez um período de 18 meses para cumprirem os requisitos de informação.

(19) Tendo em conta os benefícios da transparência no domínio fiscal, é motivador que seja apresentada uma quantidade significativa de informações às autoridades fiscais de todas as jurisdições participantes. Os grupos de empresas multinacionais abrangidos pelo âmbito de aplicação da presente diretiva devem ser obrigados a fornecer informações completas e pormenorizadas sobre os seus lucros e a taxa de imposto efetiva em todas as jurisdições em que tenham entidades constituintes. Pode esperar-se que esta extensa comunicação de informações aumente a transparência.

(20) A eficácia e a equidade da reforma do imposto mínimo mundial dependem fortemente da sua aplicação em todo o mundo. Por conseguinte, será fundamental que todos os principais parceiros comerciais da União apliquem uma regra de inclusão de rendimentos qualificada ou um conjunto equivalente de regras de tributação mínima. Neste contexto, e em prol da segurança jurídica e da eficiência das regras do imposto mínimo mundial, é importante delinear melhor as condições ao abrigo das quais as regras aplicadas na jurisdição de um país terceiro que não transpõe as regras do acordo

mundial podem ser equivalentes a uma regra de inclusão de rendimentos qualificada. Para o efeito, a presente diretiva deverá prever uma avaliação, pela Comissão, dos critérios de equivalência com base em determinados parâmetros, juntamente com uma lista de jurisdições terceiros que cumpram os critérios de equivalência. Esta lista seria alterada, através de um ato delegado, na sequência de uma avaliação subsequente do quadro jurídico aplicado pela jurisdição de um país terceiro no respetivo direito interno.

(21) A fim de alterar certos elementos não essenciais da presente diretiva, deve ser delegado na Comissão o poder de adotar atos nos termos do artigo 290.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia. O objetivo deve ser permitir, na sequência de uma avaliação da Comissão, alterações ao anexo que contém uma lista das jurisdições com um quadro jurídico nacional que podem ser consideradas equivalentes a uma regra de inclusão de rendimentos qualificada.

(22) As regras para a aplicação da regra dos pagamentos subtributados devem aplicar-se a partir de 1 de janeiro de 2024, a fim de permitir que as jurisdições de países terceiros apliquem a regra de inclusão de rendimentos na primeira fase de aplicação das regras-modelo GloBE.

(23) O objetivo da presente diretiva, que consiste em criar um quadro comum para um nível mínimo mundial de tributação na União, com base na abordagem comum contida nas regras-modelo GloBE, não pode ser suficientemente alcançado por cada Estado-Membro agindo individualmente. Uma ação independente por parte dos Estados-Membros correria o risco de criar uma fragmentação do mercado interno. Uma vez que é fundamental adotar soluções que funcionem para o mercado interno no seu conjunto, este objetivo pode, devido à dimensão da reforma do imposto mínimo mundial, ser mais bem alcançado a nível da União. Assim, a UE pode adotar medidas em conformidade com o princípio da subsidiariedade definido no artigo 5.º do Tratado da União Europeia.

(24) A Autoridade Europeia para a Proteção de Dados foi consultada em conformidade com o artigo 42.º, n.º 1, do Regulamento (UE) 2018/1725 do Parlamento Europeu e do Conselho[10]. O direito à proteção de dados pessoais nos termos do artigo 8.º da Carta dos Direitos Fundamentais da UE, bem como do Regulamento (UE) 2016/679 do Parlamento Europeu e do Conselho[11], aplica-se ao tratamento de dados pessoais efetuado no âmbito da presente diretiva,

ADOTOU A PRESENTE DIRETIVA:

[10] Regulamento (CE) n.º 45/2001 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de dezembro de 2000, relativo à proteção das pessoas singulares no que diz respeito ao tratamento de dados pessoais pelas instituições e pelos órgãos comunitários e à livre circulação desses dados (JO L 8 de 12.1.2001, p. 1).

[11] Diretiva 95/46/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 24 de outubro de 1995, relativa à proteção das pessoas singulares no que diz respeito ao tratamento de dados pessoais e à livre circulação desses dados (JO L 281 de 23.11.1995, p. 31).

CAPÍTULO I

DISPOSIÇÕES GERAIS

Artigo 1.º

Objeto

A presente diretiva estabelece medidas comuns para a tributação mínima efetiva dos grupos de empresas multinacionais sob a forma de:

(a) Uma regra de inclusão de rendimentos segundo a qual uma entidade-mãe de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional calcula e cobra a sua percentagem de afetação do imposto complementar no que respeita às entidades constituintes do grupo sujeitas a baixa tributação; e

(b) Uma regra de pagamentos subtributados segundo a qual uma entidade constituinte de um grupo de empresas multinacionais cobra uma percentagem de afetação do imposto complementar calculado pela entidade-mãe final do grupo que não foi cobrada ao abrigo da regra de inclusão de rendimentos no que respeita às entidades constituintes do grupo sujeitas a baixa tributação.

Artigo 2.º

Âmbito de aplicação

1. A presente diretiva é aplicável às entidades constituintes localizadas na União que sejam membros de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional com receitas anuais iguais ou superiores a 750 000 000 EUR nas suas demonstrações financeiras consolidadas em, pelo menos, dois dos últimos quatro exercícios fiscais consecutivos.

2. Se um ou mais dos quatro exercícios fiscais a que se refere o n.º 1 for superior ou inferior a 12 meses, as receitas anuais a que se refere esse número são ajustadas proporcionalmente para cada um desses exercícios.

3. A presente diretiva não se aplica às seguintes entidades («entidades excluídas»), a menos que a entidade constituinte declarante tenha optado por não tratar essas entidades como excluídas em conformidade com o artigo 43.º, n.º 1:

   (a) Uma entidade pública, uma organização internacional, uma organização sem fins lucrativos, um fundo de pensões, uma entidade de investimento que seja uma entidade-mãe final e um veículo de investimento imobiliário que seja uma entidade-mãe final; ou

   (b) Uma entidade que seja detida, no mínimo, em 95 % por uma ou mais entidades a que se refere a alínea a), diretamente ou através de várias dessas entidades, exceto entidades de serviços de pensões, e que:

      i) opere exclusivamente, ou quase exclusivamente, para deter ativos ou investir fundos em benefício da entidade ou entidades a que se refere a alínea a), ou

      ii) exerça exclusivamente atividades acessórias às realizadas pela entidade ou entidades a que se refere a alínea a); ou

(c) Uma entidade que seja detida, no mínimo, em 85 % por uma ou mais entidades a que se refere a alínea a), diretamente ou através de uma ou várias dessas entidades, desde que a quase totalidade dos seus rendimentos provenha de dividendos ou ganhos ou perdas de capital próprio que sejam excluídos do cálculo do rendimento admissível nos termos do artigo 15.º, n.º 2, alínea b).

Artigo 3.º

Definições

Para efeitos da presente diretiva, entende-se por:

(1) «Entidade»: qualquer pessoa coletiva ou estrutura jurídica que elabore contas financeiras separadas;

(2) «Entidade constituinte»: uma entidade ou um estabelecimento estável que faça parte de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional;

(3) «Grupo»:

(a) Um conjunto de entidades que estejam relacionadas através da propriedade ou do controlo, tal como definido pelo quadro contabilístico aceitável para a elaboração de demonstrações financeiras consolidadas pela entidade-mãe final, incluindo qualquer entidade que possa ter sido excluída das demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final exclusivamente com base na sua dimensão reduzida, por motivos de materialidade ou pelo facto de ser detida para venda; e

(b) Uma entidade que tenha um ou mais estabelecimentos estáveis, desde que não faça parte de outro grupo na aceção da alínea a);

(4) «Grupo de empresas multinacionais»: qualquer grupo que inclua, pelo menos, uma entidade ou um estabelecimento estável que não esteja localizado na jurisdição da entidade-mãe final;

(5) «Grande grupo nacional»: qualquer grupo em que todas as entidades estejam localizadas no mesmo Estado-Membro;

(6) «Demonstrações financeiras consolidadas»:

(a) As demonstrações financeiras elaboradas por uma entidade de acordo com uma norma de contabilidade financeira aceitável, nas quais os ativos, os passivos, os rendimentos, as despesas e os fluxos de caixa dessa entidade e de quaisquer entidades que controla sejam apresentados como os de uma entidade económica única;

(b) Para os grupos definidos no ponto 3, alínea b), as demonstrações financeiras elaboradas por uma entidade principal de acordo com uma norma de contabilidade financeira aceitável;

(c) As demonstrações financeiras que não tenham sido elaboradas por uma entidade-mãe final de acordo com uma norma de contabilidade financeira aceitável e que tenham sido subsequentemente ajustadas para evitar qualquer distorção significativa da concorrência; ou

(d) Quando a entidade-mãe final não elabore demonstrações financeiras conforme descrito nas alíneas a), b) ou c), as demonstrações financeiras que teriam sido

elaboradas se a entidade-mãe final fosse obrigada a elaborar tais demonstrações financeiras em conformidade com:

i) uma norma de contabilidade financeira aceitável, ou

ii) outra norma de contabilidade financeira, desde que essas demonstrações financeiras tenham sido ajustadas para evitar qualquer distorção significativa da concorrência;

(7) «Exercício fiscal»: o período contabilístico relativamente ao qual:

(a) A entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional elabora as suas demonstrações financeiras consolidadas ou, se a entidade-mãe final não elaborar demonstrações financeiras consolidadas, o ano civil; e

(b) Se calcula a taxa de imposto efetiva e o imposto complementar;

(8) «Entidade constituinte declarante»: uma entidade que apresente uma declaração de informações sobre o imposto complementar em conformidade com o artigo 42.º da presente diretiva;

(9) «Entidade transparente»: uma entidade que seja considerada uma entidade fiscalmente transparente no que respeita aos seus rendimentos, despesas, lucros ou prejuízos na jurisdição em que foi criada e que não seja residente fiscal nem sujeita a um imposto abrangido aplicável aos seus rendimentos ou lucros noutra jurisdição;

Para efeitos desta definição, entende-se por entidade fiscalmente transparente uma entidade cujos rendimentos, despesas, lucros ou prejuízos sejam tratados pela legislação de uma jurisdição da mesma forma como se fossem obtidos ou incorridos diretamente pelo proprietário dessa entidade;

(10) «Estabelecimento estável»:

(a) Uma instalação fixa ou uma instalação fixa presumida localizada numa jurisdição em que é tratada como estabelecimento estável em conformidade com uma convenção fiscal aplicável em vigor, desde que essa jurisdição tribute os rendimentos que lhe são imputáveis em conformidade com uma disposição semelhante ao artigo 7.º do Modelo de Convenção Fiscal sobre o Rendimento e o Património da OCDE[12];

(b) Se não estiver em vigor nenhuma convenção fiscal aplicável, uma instalação fixa ou uma instalação fixa presumida localizada numa jurisdição que tributa o rendimento imputável a essa instalação fixa numa base líquida de forma semelhante à que tributa os seus próprios residentes fiscais;

(c) Se uma jurisdição não tiver um regime de imposto sobre o rendimento das sociedades, uma instalação fixa ou uma instalação fixa presumida aí localizada que seria tratada como um estabelecimento estável em conformidade com o Modelo de Convenção Fiscal sobre o Rendimento e o Património da OCDE, desde que essa jurisdição tivesse o direito de tributar os rendimentos que teriam sido imputáveis à instalação fixa em conformidade com o artigo 7.º dessa convenção; ou

[12] Modelo de Convenção Fiscal sobre o Rendimento e o Património da OCDE, na redação em vigor.

(d) Outra instalação fixa ou uma instalação fixa presumida através do qual as operações são conduzidas fora da jurisdição em que está localizada a entidade principal, se essa jurisdição isentar os rendimentos imputáveis a essas operações;

(11) «Entidade-mãe final»:

(a) Uma entidade que detenha, direta ou indiretamente, uma participação de controlo em qualquer outra entidade e que não seja detida, direta ou indiretamente, por outra entidade com uma participação de controlo na mesma; ou

(b) Uma entidade principal;

(12) «Taxa mínima do imposto»: quinze por cento (15 %);

(13) «Imposto complementar»: o imposto complementar calculado para uma jurisdição ou uma entidade constituinte nos termos do artigo 26.º;

(14) «Regime fiscal das sociedades estrangeiras controladas»: um conjunto de regras fiscais ao abrigo das quais um acionista direto ou indireto de uma entidade estrangeira está sujeito a tributação sobre a sua percentagem de parte ou da totalidade dos rendimentos auferidos por essa entidade estrangeira, independentemente de esses rendimentos serem distribuídos ao acionista;

(15) «Regra de inclusão de rendimentos qualificada»: um conjunto de regras aplicadas no direito interno de uma jurisdição e que:

(a) Seja equivalente às regras estabelecidas na presente diretiva segundo as quais a entidade-mãe de um grupo de empresas multinacionais calcula e cobra a sua percentagem de afetação do imposto complementar no que respeita às entidades constituintes do grupo sujeitas a baixa tributação;

(b) Seja aplicado e administrado de forma coerente com as regras estabelecidas na presente diretiva e não permita que a jurisdição conceda quaisquer benefícios relacionados com essas regras;

(16) «Entidade constituinte sujeita a baixa tributação»:

(a) Uma entidade constituinte de um grupo de empresas multinacionais localizada numa jurisdição de baixa tributação; ou

(b) Uma entidade constituinte apátrida que, no que respeita a um exercício fiscal, tenha uma taxa de imposto efetiva inferior à taxa mínima de imposto efetiva;

(17) «Entidade-mãe intermédia»: uma entidade constituinte que detenha, direta ou indiretamente, uma participação no capital de outra entidade constituinte pertencente ao mesmo grupo de empresas multinacionais e que que não seja considerada uma entidade-mãe final, uma entidade-mãe parcialmente detida, um estabelecimento estável ou uma entidade de investimento;

(18) «Participação de controlo»: uma participação no capital de uma entidade pela qual o detentor da participação é ou teria sido obrigado a consolidar os ativos, os passivos, os rendimentos, as despesas e os fluxos de caixa da entidade numa base rubrica a rubrica, de acordo com uma norma de contabilidade financeira aceitável;

Considera-se que uma entidade principal tem a participação de controlo dos respetivos estabelecimentos estáveis.

(19) «Entidade-mãe parcialmente detida»: uma entidade constituinte que detenha, direta ou indiretamente, uma participação no capital de outra entidade constituinte do mesmo grupo de empresas multinacionais, mais de 20 % da sua participação nos seus lucros são detidos, direta ou indiretamente, por pessoas que não são entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais e que não seja considerada uma entidade-mãe final, um estabelecimento estável ou uma entidade de investimento;

(20) «Participação no capital»: quaisquer direitos sobre os lucros, capital ou reservas de uma entidade ou de um estabelecimento estável;

(21) «Entidade-mãe»: uma entidade-mãe final, que não seja uma entidade excluída, uma entidade-mãe intermédia ou uma entidade-mãe parcialmente detida;

(22) «Norma de contabilidade financeira aceitável»: as normas internacionais de relato financeiro [IFRS e IFRS adotadas pela UE nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002] e os princípios contabilísticos geralmente aceites da Austrália, Brasil, Canadá, Espaço Económico Europeu (membros), Estados Unidos da América, Hong Kong (China), Japão, México, Nova Zelândia, República da Coreia, República da Índia, República Popular da China, Reino Unido, Rússia, Singapura, Suíça e União Europeia (Estados-Membros);

(23) «Imposto complementar nacional qualificado»: um imposto complementar que é aplicado no direito interno de uma jurisdição e que:

(a) Prevê a determinação dos lucros excedentários das entidades constituintes localizadas nessa jurisdição em conformidade com as regras estabelecidas na presente diretiva e a aplicação da taxa mínima de imposto a esses lucros excedentários para a jurisdição e para as entidades constituintes, em conformidade com as regras estabelecidas na presente diretiva; e

(b) É aplicado e administrado de forma coerente com as regras estabelecidas na presente diretiva e não permite que a jurisdição conceda quaisquer benefícios relacionados com essas regras;

(24) «Entidade de investimento»:

(a) Um fundo de investimento ou um veículo de investimento imobiliário;

(b) Uma entidade que seja detida, pelo menos, em 95 %, direta ou indiretamente, por uma entidade referida na alínea a) ou através de uma ou mais dessas entidades, e que opere exclusivamente ou quase exclusivamente para deter ativos ou investir fundos em seu benefício;

(c) Uma entidade que seja detida, no mínimo, em 85 % por uma entidade referida na alínea a), desde que a quase totalidade dos seus rendimentos provenha de dividendos ou ganhos ou perdas de capital próprio que sejam excluídos do cálculo do rendimento admissível para efeitos da presente diretiva;

(25) «Fundo de investimento»: uma entidade ou estrutura jurídica que satisfaça as seguintes condições:

(a) Se destine a reunir ativos financeiros ou não financeiros de vários investidores, na sua maioria investidores não relacionados;

(b) Invista em conformidade com uma política de investimento definida;

(c) Permita aos investidores reduzir os custos de transação, de investigação e de análise ou repartir coletivamente o risco;

(d) Se destine principalmente a gerar rendimentos ou ganhos de investimento, ou proteger contra um acontecimento ou um resultado específico ou geral;

(e) Os seus investidores tenham direito a obter a rendibilidade decorrente dos ativos do fundo ou dos rendimentos auferidos resultantes desses ativos, com base na contribuição que efetuaram;

(f) A entidade, ou a sua gestão, esteja sujeita, ao regime regulamentar aplicável aos fundos de investimento na jurisdição em que está estabelecida ou é gerida; e

(g) Seja gerida por profissionais de gestão de fundos de investimento por conta dos investidores;

(26) «Veículo de investimento imobiliário»: uma entidade amplamente participada que detenha predominantemente bens imóveis e que esteja sujeita a um único nível de tributação, quer na sua esfera quer na esfera dos seus detentores de participações, com um prazo máximo de um ano de diferimento;

(27) «Fundo de pensões»:

(a) Uma entidade estabelecida e gerida numa jurisdição exclusivamente ou quase exclusivamente para administrar ou proporcionar prestações de reforma e prestações acessórias ou suplementares a pessoas singulares e que seja:

i) Regulada nessa jurisdição, ou

ii) Detida por uma entidade fiduciária ou um instituidor fiduciário e que proporcione essas prestações em conformidade com a legislação nacional;

(b) Uma entidade de serviços de pensões;

(28) «Entidade de serviços de pensões»: uma entidade estabelecida e gerida exclusivamente ou quase exclusivamente para investir fundos em benefício das entidades a que se refere o ponto 27 ou para exercer atividades reguladas que sejam acessórias das atividades referidas no ponto 27, quando a entidade de serviços de pensões faça parte do mesmo grupo que as entidades que exercem essas atividades;

(29) «Jurisdição de baixa tributação»: um Estado-Membro ou a jurisdição de um país terceiro em que, num determinado exercício fiscal, um grupo de empresas multinacionais aplica uma taxa de imposto efetiva inferior à taxa mínima de imposto;

(30) «Rendimentos ou prejuízos admissíveis»: os rendimentos ou os prejuízos da contabilidade financeira de uma entidade constituinte ajustados de acordo com as regras estabelecidas nos capítulos III, VI e VII da presente diretiva;

(31) «Imputação de imposto reembolsável não qualificado»: qualquer imposto, que não seja o decorrente da imputação de imposto qualificado, obtido ou pago por uma entidade constituinte que seja:

(a) Reembolsável ao beneficiário efetivo de um dividendo distribuído por essa entidade constituinte relativamente a esse dividendo ou que possa ser imputado pelo beneficiário efetivo numa dívida fiscal que não seja uma obrigação fiscal no que respeita a esse dividendo; ou

(b) Reembolsável à sociedade distribuidora após a distribuição de dividendos a um acionista.

Para efeitos desta definição, entende-se por «imputação de imposto admissível» um imposto abrangido obtido ou pago por uma entidade constituinte ou um estabelecimento estável que seja reembolsável ou imputável, respetivamente, ao beneficiário do dividendo distribuído pela entidade constituinte ou pela entidade principal, desde que o reembolso seja pago ou o crédito seja concedido:

(a) Por uma jurisdição diferente da que aplicou os impostos abrangidos;

(b) A uma empresa beneficiária efetiva dos dividendos sujeitos a tributação a uma taxa nominal igual ou superior à taxa mínima de imposto aplicável aos dividendos recebidos ao abrigo do direito interno da jurisdição que aplicou os impostos abrangidos à entidade constituinte;

(c) A uma pessoa singular que seja o beneficiário efetivo dos dividendos e contribuintes residentes na jurisdição que aplicou os impostos abrangidos à entidade constituinte e que esteja sujeita a imposto a uma taxa nominal igual ou superior à taxa normal aplicável ao rendimento normal; ou

(d) A uma entidade pública, a uma organização internacional, a uma organização sem fins lucrativos, a um fundo de pensões, a uma entidade de investimento que não faça parte do grupo de empresas multinacionais ou a uma companhia de seguros de vida, na medida em que os dividendos sejam recebidos no âmbito de atividades de fundos de pensões sujeitas a imposto da mesma forma que um fundo de pensões;

(32) «Crédito de imposto reembolsável qualificado»:

(a) Um crédito de imposto reembolsável concebido de modo a ser devido como pagamento em dinheiro ou equivalente em dinheiro a uma entidade constituinte no prazo de quatro anos a contar da data em que a entidade constituinte tem direito a receber o crédito de imposto reembolsável nos termos da legislação da jurisdição que concede o crédito; ou

(b) Se o crédito de imposto for parcialmente reembolsável, a parte do crédito de imposto reembolsável que é devida como pagamento em dinheiro ou equivalente em dinheiro a uma entidade constituinte no prazo de quatro anos a contar da data em que a entidade constituinte tem direito a receber o crédito parcial de imposto reembolsável;

(33) «Entidade principal»: uma entidade que inclua nas respetivas demonstrações financeiras os rendimentos ou os prejuízos líquidos da contabilidade financeira de um estabelecimento estável;

(34) «Entidade transparente para efeitos fiscais»:

(a) Uma entidade transparente que seja considerada fiscalmente transparente na jurisdição em que está localizado o seu proprietário.

(b) Uma entidade que não seja residente fiscal e não esteja sujeita a um imposto abrangido ou a um imposto complementar nacional qualificado com base no seu local de direção, local de criação ou critérios semelhantes, na medida em que, no que respeita aos seus rendimentos, despesas, lucros ou prejuízos:

i) os seus proprietários estejam localizados numa jurisdição que trata a entidade como fiscalmente transparente,

ii) não tenha uma instalação fixa na jurisdição em que foi criada, e

iii) os rendimentos, as despesas, os lucros ou os prejuízos não sejam imputáveis a um estabelecimento estável;

(35) «Proprietário da entidade constituinte»: uma entidade constituinte que detenha, direta ou indiretamente, uma participação no capital de outra entidade constituinte do mesmo grupo de empresas multinacionais;

(36) «Regime fiscal de distribuição elegível»: um regime do imposto sobre o rendimento das sociedades que:

(a) Aplique um imposto sobre o rendimento proveniente dos lucros apenas quando esses lucros são distribuídos ou considerados distribuídos aos acionistas ou quando a sociedade incorre em determinadas despesas não empresariais;

(b) Aplique um imposto a uma taxa igual ou superior à taxa mínima de imposto; e

(c) Estava em vigor em 1 de julho de 2021 ou antes dessa data;

(37) «Regra de pagamentos subtributados qualificada»: um conjunto de regras aplicadas no direito interno de uma jurisdição que:

(a) Seja equivalente às regras estabelecidas na presente diretiva segundo as quais uma jurisdição cobra a sua percentagem de afetação do imposto complementar de um grupo de empresas multinacionais que não tenha sido cobrada por força da regra de inclusão de rendimentos relativamente às entidades constituintes desse grupo sujeitas a baixa tributação;

(b) Seja aplicado e administrado de forma coerente com as regras estabelecidas na presente diretiva e não permita que a jurisdição conceda quaisquer benefícios relacionados com essas regras;

(38) «Entidade declarante designada»: a entidade constituinte, distinta da entidade-mãe final, nomeada pelo grupo de empresas multinacionais para cumprir as obrigações declarativas estabelecidas no artigo 42.º por conta do grupo de empresas multinacionais.

Artigo 4.º

Localização de uma entidade constituinte

1. Considera-se que uma entidade constituinte que não seja uma entidade transparente está localizada na jurisdição em que é considerada residente para efeitos fiscais com base no seu local de direção, local de criação ou critérios semelhantes.

Se a localização de uma entidade constituinte que não seja uma entidade transparente não puder ser determinada com base no disposto no primeiro parágrafo, considera-se que está localizada na jurisdição em que foi criada.

2. Uma entidade transparente é considerada apátrida, a menos que se trate de uma entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais ou esteja obrigada a aplicar uma regra de inclusão dos rendimentos em conformidade com o disposto nos artigos 5.º, 6.º e 7.º, caso em que se considera que a entidade transparente está localizada na jurisdição em que foi criada.

3. Considera-se que um estabelecimento estável, na aceção do artigo 3.º, ponto 10, alínea a), está localizado na jurisdição em que é tratado como estabelecimento estável e está sujeito a imposto nos termos da convenção fiscal aplicável em vigor.

Considera-se que um estabelecimento estável, na aceção do artigo 3.º, ponto 10, alínea b), está localizado na jurisdição em que está sujeito a imposto sobre o rendimento com base na sua presença comercial.

Considera-se que um estabelecimento estável, na aceção do artigo 3.º, ponto 10, alínea c), está localizado na jurisdição em que está situado.

Um estabelecimento estável na aceção do artigo 3.º, ponto 10, alínea d), é considerado apátrida.

4. Se uma entidade constituinte puder ser considerada localizada em duas jurisdições e estas tiverem uma convenção fiscal aplicável, considera-se que a entidade constituinte está localizada na jurisdição em que é considerada residente para efeitos fiscais ao abrigo dessa convenção fiscal.

   Se a convenção fiscal aplicável exigir que as autoridades competentes cheguem a acordo mútuo sobre a residência fiscal presumida da entidade constituinte e essas autoridades não chegarem a acordo, aplica-se o disposto no n.º 5.

   Se não existir desagravamento por dupla tributação ao abrigo da convenção fiscal aplicável, devido ao facto de uma entidade constituinte ser residente para efeitos fiscais em ambas as jurisdições que são partes contratantes na mesma, aplica-se o disposto no n.º 5.

5. Se uma entidade constituinte puder ser considerada localizada em duas jurisdições e estas não tiverem uma convenção fiscal aplicável, considera-se que a entidade constituinte está localizada na jurisdição que cobrou o montante mais elevado de impostos abrangidos relativamente ao exercício fiscal.

   Para efeitos do cálculo do montante dos impostos abrangidos a que se refere o primeiro parágrafo, não é tido em conta o montante do imposto pago em conformidade com um regime fiscal das sociedades estrangeiras controladas.

   Se o montante dos impostos abrangidos devidos nas duas jurisdições for igual ou for nulo, considera-se que a entidade constituinte está localizada na jurisdição em que tem o montante mais elevado de exclusão de rendimentos com base na substância calculado relativamente a uma entidade nos termos do artigo 27.º.

   Se o montante da exclusão de rendimentos com base na substância nas duas jurisdições for igual ou for nulo, considera-se que a entidade constituinte é apátrida, a menos que se trate de uma entidade-mãe final, caso em que se considera estar localizada na jurisdição em que foi criada.

6. Quando, em resultado da aplicação do disposto nos n.os 4 e 5, se considerar que uma entidade-mãe está localizada numa jurisdição em que não está sujeita a uma regra de inclusão de rendimentos qualificada, considera-se que está sujeita à regra de inclusão de rendimentos qualificada da outra jurisdição, a menos que uma convenção fiscal aplicável em vigor proíba a aplicação dessa regra.

7. Quando uma entidade constituinte mudar de localização no decurso de um exercício fiscal, considera-se que está localizada na jurisdição em que se considerou estar localizada nos termos do do presente artigo no início desse exercício fiscal.

CAPÍTULO II

REGRA DE INCLUSÃO DE RENDIMENTOS E REGRA DOS PAGAMENTOS SUBTRIBUTADOS

Artigo 5.º

Entidade-mãe final na União

1. Os Estados-Membros devem assegurar que uma entidade-mãe final localizada num Estado-Membro esteja sujeita ao imposto complementar («imposto complementar da regra de inclusão de rendimentos») no que respeita às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas noutro Estado-Membro ou na jurisdição de um país terceiro relativamente ao exercício fiscal.

2. Os Estados-Membros devem assegurar que, caso uma entidade-mãe final localizada num Estado-Membro seja uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação, a mesma esteja sujeita ao imposto complementar da regra de inclusão de rendimentos, em conjunto com as suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas no mesmo Estado-Membro relativamente ao exercício fiscal.

Artigo 6.º

Entidade-mãe intermédia na União

1. Os Estados-Membros devem assegurar que uma entidade-mãe intermédia localizada num Estado-Membro e detida por uma entidade-mãe final localizada na jurisdição de um país terceiro esteja sujeita ao imposto complementar da regra de inclusão de rendimentos no que respeita às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas noutro Estado-Membro ou na jurisdição de um país terceiro relativamente ao exercício fiscal.

2. Os Estados-Membros devem assegurar que, caso uma entidade-mãe intermédia localizada num Estado-Membro e detida por uma entidade-mãe final localizada na jurisdição de um país terceiro seja uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação, a mesma esteja sujeita ao imposto complementar da regra de inclusão de rendimentos, em conjunto com as suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas no mesmo Estado-Membro relativamente ao exercício fiscal.

3. O disposto nos n.os 1 e 2 não se aplica se:

   (a) A entidade-mãe final estiver sujeita a uma regra de inclusão de rendimentos qualificada relativamente ao exercício fiscal na jurisdição em que está localizada; ou

   (b) Outra entidade-mãe intermédia situada num Estado-Membro ou na jurisdição de um país terceiro em que esteja sujeita a uma regra de inclusão de rendimentos qualificada relativamente ao exercício fiscal detenha, direta ou indiretamente, uma participação de controlo na entidade-mãe intermédia.

Artigo 7.º

Entidade-mãe parcialmente detida na União

1. Os Estados-Membros devem assegurar que uma entidade-mãe parcialmente detida localizada num Estado-Membro esteja sujeita ao imposto complementar da regra de inclusão de rendimentos no que respeita às suas entidades constituintes relativamente ao exercício fiscal.

2. Os Estados-Membros devem assegurar que, caso uma entidade-mãe parcialmente detida localizada num Estado-Membro seja uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação, a mesma é sujeita ao imposto complementar da regra de inclusão de rendimentos, em conjunto com as suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas no mesmo Estado-Membro relativamente ao exercício fiscal.

3. O disposto nos n.ºs 1 e 2 não se aplica se as participações no capital da entidade-mãe parcialmente detida forem detidos na totalidade, direta ou indiretamente, por outra entidade-mãe parcialmente detida localizada num Estado-Membro ou na jurisdição de um país terceiro e se estiver sujeita a uma regra de inclusão de rendimentos qualificada relativamente ao exercício fiscal.

Artigo 8.º

Afetação do imposto complementar por força da regra de inclusão de rendimentos

1. O imposto complementar da regra de inclusão de rendimentos devido por uma entidade-mãe, no que respeita a uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação nos termos dos artigos 5.º, 6.º e 7.º. é igual ao imposto complementar da entidade constituinte sujeita a baixa tributação, calculado nos termos do artigo 26.º, multiplicado pela percentagem de afetação da entidade-mãe nesse imposto complementar relativamente ao exercício fiscal.

2. A percentagem de afetação de uma entidade-mãe no imposto complementar no que respeita a uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação é a proporção da participação da entidade-mãe no rendimento da entidade constituinte sujeita a baixa tributação.

3. Além da quantia afetada a uma entidade-mãe nos termos do n.º 1, o imposto complementar da regra de inclusão de rendimentos devido por uma entidade-mãe nos termos do artigo 5.º, n.º 2, do artigo 6.º, n.º 2, e do artigo 7.º, n.º 2, deve incluir o montante total do imposto complementar calculado relativamente a essa entidade-mãe em conformidade com o artigo 26.º.

Artigo 9.º

Mecanismo de compensação da regra de inclusão de rendimentos

1. Caso uma entidade-mãe intermédia localizada num Estado-Membro detenha uma participação no capital de uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação através de outra entidade-mãe intermédia localizada num Estado-Membro ou na jurisdição de um país terceiro em que esteja sujeita a uma regra de inclusão de rendimentos qualificada relativamente ao exercício fiscal, o imposto complementar devido nos termos do artigo 6.º, n.º 1, é reduzido num montante igual à parte da percentagem de

afetação da entidade-mãe intermédia no imposto complementar devido pela outra entidade-mãe intermédia.

2. Caso uma entidade-mãe localizada num Estado-Membro detenha uma participação no capital de uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação através de uma empresa-mãe parcialmente detida localizada num Estado-Membro ou na jurisdição de um país terceiro em que esteja sujeita a uma regra de inclusão de rendimentos qualificada relativamente ao exercício fiscal, o imposto complementar devido nos termos do artigo 5.º, n.º 1, do artigo 6.º, n.º 1, ou do artigo 7.º, n.º 1, é reduzido num montante igual à parte da percentagem de afetação da entidade-mãe no imposto complementar devido pela entidade-mãe parcialmente detida.

Artigo 10.º

Opção por aplicar um imposto complementar nacional qualificado

1. Os Estados-Membros podem optar por aplicar um imposto complementar nacional qualificado.

   Se um Estado-Membro em que estão localizadas entidades constituintes de um grupo de empresas multinacionais optar por aplicar um imposto complementar nacional qualificado, as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais sujeita a baixa tributação nesse Estado-Membro ficam sujeitas a esse imposto complementar nacional relativamente ao exercício fiscal.

2. Se uma entidade-mãe de um grupo de empresas multinacionais estiver localizada num Estado-Membro e as suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação, detidas direta ou indiretamente, localizadas noutro Estado-Membro ou na jurisdição de um país terceiro, estiverem sujeitas a um imposto complementar nacional qualificado relativamente ao exercício fiscal nessa jurisdição, o montante de qualquer imposto complementar calculado nos termos do artigo 26.º devido pela entidade-mãe nos termos dos artigos 5.º, 6.º e 7.º é reduzido, até ao máximo de zero, pelo montante do imposto complementar devido por essas entidades constituintes.

3. Se o montante do imposto complementar nacional qualificado tido em consideração no cálculo do imposto complementar da jurisdição nos termos do artigo 26.º relativamente a um exercício fiscal não tiver sido integralmente pago nos três exercícios fiscais seguintes, o montante do imposto complementar nacional que não foi pago é adicionado ao imposto complementar da jurisdição calculado nos termos do artigo 26.º, n.º 3.

4. Os Estados-Membros que optem por aplicar um imposto complementar nacional devem notificar a Comissão dessa opção no prazo de quatro meses a contar da adoção das disposições legislativas, regulamentares e administrativas nacionais necessárias para dar cumprimento à presente diretiva.

Artigo 11.º

Aplicação de uma regra dos pagamentos subtributados a todo o grupo de empresas multinacionais

Se a entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais estiver localizada na jurisdição de um país terceiro que não aplique uma regra de inclusão de rendimentos qualificada, os Estados-Membros devem assegurar que as suas entidades constituintes

localizadas na União estão sujeitas, no Estado-Membro em que estão localizadas, a um imposto complementar relativamente ao exercício fiscal («imposto complementar da regra dos pagamentos subtributados») pelo montante afetado a esse Estado-Membro nos termos do artigo 13.º.

As entidades constituintes que sejam entidades de investimento e fundos de pensões não estão sujeitas ao imposto complementar da regra dos pagamentos subtributados.

Artigo 12.º

Aplicação de uma regra dos pagamentos subtributados na jurisdição de uma entidade-mãe final

Se a entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais estiver localizada numa jurisdição de baixa tributação, os Estados-Membros devem assegurar que as suas entidades constituintes situadas num Estado-Membro estão sujeitas ao imposto complementar da regra dos pagamentos subtributados relativamente ao exercício fiscal e ao montante afetado a esse Estado-Membro em conformidade com o artigo 13.º no que respeita às entidades constituintes sujeitas a baixa tributação situadas na jurisdição da entidade-mãe final, independentemente de essa jurisdição aplicar uma regra de inclusão de rendimentos qualificada.

As entidades constituintes que sejam entidades de investimento e fundos de pensões não estão sujeitas ao imposto complementar da regra dos pagamentos subtributados.

Artigo 13.º

Cálculo e afetação do montante do imposto complementar da regra dos pagamentos subtributados

1. O montante do imposto complementar da regra dos pagamentos subtributados afetado a um Estado-Membro é calculado multiplicando o imposto complementar total da regra dos pagamentos subtributados, determinado nos termos do n.º 2, pela percentagem da regra dos pagamentos subtributados do Estado-Membro determinada nos termos do n.º 5.

2. O imposto complementar total da regra dos pagamentos subtributados relativamente a um exercício fiscal é igual à soma do imposto complementar de todas as entidades constituintes sujeitas a baixa tributação do grupo de empresas multinacionais relativamente a esse exercício fiscal, determinado nos termos do artigo 26.º, sob reserva dos ajustamentos previstos nos n.ºs 3 e 4.

3. O imposto complementar da regra dos pagamentos subtributados de uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação é igual a zero se, relativamente ao exercício fiscal, essa entidade constituinte sujeita a baixa tributação for detida na íntegra diretamente pela entidade-mãe final, ou indiretamente através de uma ou mais entidades-mãe, que estejam localizadas:

   (a) Num Estado-Membro; ou

   (b) Na jurisdição de um país terceiro em que seja obrigada a aplicar uma regra de inclusão de rendimentos qualificada à sua entidade constituinte sujeita a baixa tributação relativamente ao exercício fiscal.

4. Se o n.º 3 não for aplicável, o imposto complementar da regra dos pagamentos subtributados de uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação é reduzido pelo

montante do imposto complementar afetado a uma entidade-mãe localizada na jurisdição de um país terceiro que seja obrigada a aplicar uma regra de inclusão de rendimentos qualificada no que respeita à entidade constituinte.

5. A percentagem da regra dos pagamentos subtributados de um Estado-Membro é calculada, para cada exercício fiscal e para cada grupo de empresas multinacionais, de acordo com a seguinte fórmula:

$$50\% \, x \frac{(número\ de\ trabalhadores\ no\ \text{Estado} - Membro)}{número\ de\ trabalhadores\ em\ todas\ jurisdições\ da\ regra\ dos\ rendimentos\ subtributados} + 50\% \, x \frac{ativos\ tangíveis\ no\ Estado - Membro}{ativos\ tangíveis\ em\ todas\ jurisdições\ da\ regra\ dos\ pagamentos\ subtributados}$$

Em que:

(a) O número de trabalhadores no Estado-Membro corresponde ao número total de trabalhadores de todas as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais localizadas nesse Estado-Membro;

(b) O número de trabalhadores em todas as jurisdições com uma regra dos pagamentos subtributados qualificada é o número total de trabalhadores de todas as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais localizadas numa jurisdição que tenha uma regra dos pagamentos subtributados qualificada em vigor relativamente ao exercício fiscal;

(c) O valor total dos ativos tangíveis no Estado-Membro é a soma do valor contabilístico líquido dos ativos tangíveis de todas as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais localizadas nesse Estado-Membro;

(d) O valor total dos ativos tangíveis em todas as jurisdições com uma regra dos pagamentos subtributados qualificada é a soma do valor contabilístico líquido dos ativos tangíveis de todas as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais localizadas numa jurisdição que tenha uma regra dos pagamentos subtributados qualificada em vigor relativamente ao exercício fiscal.

6. O número de trabalhadores é o número de trabalhadores em regime equivalente a tempo inteiro de todas as entidades constituintes localizadas na jurisdição em causa, incluindo contratantes independentes, desde que participem nas atividades operacionais normais da entidade constituinte.

Os ativos tangíveis incluem os ativos tangíveis de todas as entidades constituintes localizadas na jurisdição em causa, mas não incluem dinheiro ou equivalente em dinheiro, nem ativos intangíveis ou financeiros.

7. São afetados a um estabelecimento estável os trabalhadores cujos custos salariais estejam incluídos nas suas contas financeiras separadas nos termos do artigo 17.º, n.º 1, ajustadas nos termos do artigo 17.º, n.º 2, bem como os ativos tangíveis incluídos nessas contas.

O número de trabalhadores e o valor contabilístico líquido dos ativos tangíveis detidos por uma entidade de investimento devem ser excluídos dos elementos da fórmula.

O número de trabalhadores e o valor contabilístico líquido dos ativos tangíveis de uma entidade transparente devem ser excluídos dos elementos da fórmula, a menos que sejam afetados a um estabelecimento estável ou, na ausência de um

estabelecimento estável, às entidades constituintes localizadas na jurisdição em que foi criada a entidade transparente.

8. Em derrogação do disposto no n.º 5, considera-se que a percentagem da regra dos pagamentos subtributados de um Estado-Membro para um grupo de empresas multinacionais é igual a zero durante um exercício fiscal se esse Estado-Membro não tiver cobrado às entidades constituintes pertinentes o montante do imposto complementar da regra dos pagamentos subtributados que lhe foi afetado num exercício fiscal anterior.

O número de trabalhadores e o valor contabilístico líquido dos ativos tangíveis das entidades constituintes de um grupo de empresas multinacionais localizado num Estado-Membro com uma percentagem da regra dos pagamentos subtributados igual a zero num exercício fiscal são excluídos dos elementos da fórmula de afetação do imposto complementar total da regra dos pagamentos subtributados ao grupo de empresas multinacionais para esse exercício fiscal.

CAPÍTULO III

CÁLCULO DOS RENDIMENTOS OU PREJUÍZOS ADMISSÍVEIS

Artigo 14.º

Determinação dos rendimentos ou prejuízos admissíveis

1. Os rendimentos ou prejuízos admissíveis de cada entidade constituinte são calculados procedendo aos ajustamentos previstos nos artigos 15.º, 16.º, 17.º e 18.º dos rendimentos ou dos prejuízos líquidos da contabilidade financeira da entidade constituinte relativamente ao exercício fiscal antes de quaisquer ajustamentos de consolidação para as operações intragrupo, de acordo com o determinado ao abrigo da norma de contabilidade utilizada na elaboração das demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final.

2. Quando não for razoavelmente possível determinar os rendimentos ou os prejuízos líquidos da contabilidade financeira de uma entidade constituinte com base na norma de contabilidade utilizada na elaboração das demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final, os rendimentos ou os prejuízos líquidos da contabilidade financeira da entidade constituinte relativos ao exercício fiscal podem, em derrogação do n.º 1, ser determinados utilizando outra norma de contabilidade financeira aceitável ou uma norma de contabilidade financeira autorizada, desde que:

   (a) As contas financeiras da entidade constituinte sejam mantidas com base nessa outra norma de contabilidade;

   (b) As informações contidas nas contas financeiras sejam fiáveis; e

   (c) As diferenças de longo prazo superiores a 1 000 000 EUR decorrentes da aplicação de um determinado princípio ou norma a elementos do rendimento ou de despesa ou operações que difiram da norma financeira utilizada na elaboração das demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final devam ser ajustadas para se conformarem com o tratamento exigido para esse

elemento segundo a norma de contabilidade utilizada na elaboração das demonstrações financeiras consolidadas.

Por norma de contabilidade financeira autorizada entende-se, no que respeita a uma entidade, um conjunto de princípios contabilísticos geralmente aceites autorizados por um organismo de contabilidade autorizado na jurisdição em que essa entidade está localizada. Para o efeito, entende-se por organismo de contabilidade autorizado, o organismo com o poder legal numa jurisdição para prescrever, estabelecer ou aceitar normas de contabilidade para efeitos de relato financeiro.

3. Caso uma entidade-mãe final não tenha elaborado as suas demonstrações financeiras consolidadas em conformidade com uma norma de contabilidade financeira aceitável a que se refere o artigo 3.º, ponto 6, as demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final devem ser ajustadas para evitar qualquer distorção significativa da concorrência.

Caso uma entidade-mãe final não elabore demonstrações financeiras consolidadas, as demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final são as que teriam sido elaboradas se a entidade-mãe final fosse obrigada a elaborar tais demonstrações financeiras consolidadas em conformidade com:

(a) Uma norma de contabilidade financeira aceitável; ou

(b) Outra norma de contabilidade financeira, desde que essas demonstrações financeiras consolidadas sejam ajustadas para evitar qualquer distorção significativa da concorrência.

Caso a aplicação de um princípio ou procedimento específico, ao abrigo de um conjunto de princípios contabilísticos geralmente aceites, der origem a uma distorção significativa da concorrência, o tratamento contabilístico de qualquer elemento ou operação sujeito a esse princípio ou procedimento deve ser ajustado de modo a estar em conformidade com o tratamento exigido para o elemento ou operação nos termos das Normas Internacionais de Relato Financeiro.

Entende-se por distorção significativa da concorrência, no que respeita à aplicação de um princípio ou procedimento específico ao abrigo de um conjunto de princípios contabilísticos geralmente aceites, uma aplicação que resulte numa variação superior a 10 % das receitas ou a 75 000 000 EUR em relação ao montante que teria sido determinado mediante a aplicação do princípio ou procedimento correspondente.

Artigo 15.º

Ajustamentos para determinar os rendimentos ou prejuízos admissíveis

1. Para efeitos do presente artigo, são aplicáveis as seguintes definições:

(a) «Despesa líquida com impostos»: o montante líquido dos seguintes elementos:

i) impostos abrangidos acumulados como despesa,

ii) ativos por impostos diferidos imputáveis a um prejuízo do exercício fiscal,

iii) impostos complementares nacionais qualificados acumulados como despesa,

iv) impostos resultantes da aplicação das regras da presente diretiva, e

v) imputação de impostos reembolsáveis não qualificados acumulados como despesa;

(b) «Dividendo excluído»: um dividendo ou outra distribuição recebido ou acumulado relativamente a uma participação no capital, exceto um dividendo ou outra distribuição recebido ou acumulado relativamente a:

i) uma participação no capital de uma entidade inferior a 10 % (uma «participação em carteira») em relação à qual uma entidade constituinte tem direito à totalidade ou à quase totalidade dos direitos sobre lucros, capital ou reservas, independentemente de a entidade constituinte deter ou não a propriedade legal dessa carteira, por um período inferior a um ano à data da distribuição, e

ii) uma participação no capital de uma entidade de investimento sujeita a uma opção nos termos do artigo 41.º;

(c) «Ganho ou perda de capital próprio excluído»: um ganho ou perda líquido, incluído nos rendimentos ou nos prejuízos líquidos da contabilidade financeira da entidade constituinte, decorrente de:

i) ganhos e perdas decorrentes de alterações no justo valor de uma participação no capital, exceto no caso de participações em carteiras,

ii) lucros ou prejuízos relativos a uma participação no capital que esteja incluída ao abrigo do método contabilístico da equivalência patrimonial, e

iii) ganhos e perdas decorrentes da alienação de uma participação no capital, exceto no caso da alienação de uma participação em carteira;

(d) «Ganho ou perda incluído no método de revalorização»: um ganho ou perda, aumentado ou diminuído por quaisquer impostos abrangidos associados relativos ao exercício fiscal, resultantes da aplicação de um método ou prática contabilística que, no que respeita aos ativos fixos tangíveis:

i) ajusta periodicamente o valor contabilístico dos referidos ativos ao seu justo valor,

ii) regista as alterações do valor noutro rendimento integral, e

iii) não declara subsequentemente os ganhos ou perdas acumulados noutro rendimento integral através dos resultados;

(e) «Ganho ou perda cambial assimétrico»: um ganho ou perda cambial que é:

i) incluído no cálculo do rendimento ou do prejuízo tributável de uma entidade constituinte e que seja imputável a flutuações da taxa de câmbio entre a moeda funcional contabilística e a moeda funcional fiscal da entidade constituinte,

ii) incluído no cálculo dos rendimentos ou dos prejuízos líquidos da contabilidade financeira de uma entidade constituinte e que seja imputável a flutuações da taxa de câmbio entre a moeda funcional contabilística e a moeda funcional fiscal da entidade constituinte,

iii) incluído no cálculo dos rendimentos ou dos prejuízos líquidos da contabilidade financeira de uma entidade constituinte e que seja

imputável a flutuações da taxa de câmbio entre uma moeda estrangeira e a moeda funcional contabilística da entidade constituinte, e

iv) imputável a flutuações da taxa de câmbio entre uma moeda estrangeira e a moeda funcional fiscal da entidade constituinte;

(f) «Despesas não autorizadas»:

i) uma despesa acumulada pela entidade constituinte relativa a pagamentos ilegais, incluindo subornos e comissões ilícitas; e

ii) uma despesa acumulada pela entidade constituinte relativa a coimas e sanções iguais ou superiores a 50 000 EUR ou a um montante equivalente na moeda funcional na qual são calculados os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira da entidade constituinte;

(g) «Erro de períodos anteriores ou alteração dos princípios contabilísticos»: uma alteração do capital próprio de abertura de uma entidade constituinte no início de um exercício fiscal que é imputável a:

i) uma correção de um erro na determinação dos rendimentos ou dos prejuízos líquidos da contabilidade financeira num exercício fiscal anterior que afetou os rendimentos ou as despesas incluídos no cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis nesse exercício fiscal anterior, exceto se dessa correção resultar uma diminuição significativa do passivo por impostos cobertos abrangidos pelo artigo 24.º, e

ii) uma alteração nos princípios contabilísticos ou na política contabilística que afetou os rendimentos ou as despesas incluídos no cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis;

(h) «Despesas com pensões acumuladas»: a diferença entre o montante das despesas incluídas nos rendimentos ou nos prejuízos líquidos da contabilidade financeira e o montante que contribuiu para um fundo de pensões durante o exercício fiscal.

2. Os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira de uma entidade constituinte devem ser ajustados pelo montante dos seguintes elementos para determinar os seus rendimentos ou prejuízos admissíveis:

(a) Despesas com impostos líquidas;

(b) Dividendos excluídos;

(c) Ganhos ou perdas de capital próprio excluídos;

(d) Ganhos ou perdas incluídos no método de revalorização;

(e) Ganhos ou perdas resultantes da alienação de ativos e passivos excluídos por força do artigo 33.º;

(f) Ganhos e perdas cambiais assimétricos;

(g) Despesas não autorizadas;

(h) Erros de períodos anteriores e alterações dos princípios contabilísticos; e

(i) Despesas com pensões acumuladas.

3. Mediante a opção da entidade constituinte declarante, o montante das despesas de compensação com base em ações que tenha sido autorizado como dedução para

efeitos fiscais por uma entidade constituinte relativamente a um exercício fiscal pode ser deduzido dos rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira dessa entidade constituinte para o cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis relativamente ao mesmo exercício fiscal.

Se a opção de utilizar as opções sobre ações não tiver sido exercida, o montante das despesas de compensação com base em ações que tenha sido deduzido dos rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira da entidade constituinte para o cálculo dos respetivos rendimentos ou prejuízos admissíveis relativamente a um exercício fiscal deve ser adicionado ao exercício fiscal em que a opção tenha caducado.

Se uma parte do montante das despesas de compensação baseadas em ações tiver sido registada nas contas financeiras da entidade constituinte em exercícios fiscais anteriores ao exercício fiscal em que a opção foi exercida, deve incluir-se no cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis da entidade constituinte, relativamente a esse exercício fiscal, um montante igual à diferença entre o montante total das despesas de compensação com base em ações que foi deduzido para o cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis nesses exercícios fiscais anteriores e o montante total das despesas de compensação baseadas em ações que teriam sido deduzidas para o cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis nesses exercícios fiscais se a opção tivesse sido exercida nesses exercícios fiscais.

A opção é exercida em conformidade com o artigo 43.º, n.º 1, e aplica-se de forma coerente a todas as entidades constituintes situadas na mesma jurisdição relativamente ao exercício em que a opção é exercida e relativamente a todos os exercícios fiscais subsequentes.

No exercício fiscal em que a opção é revogada, o montante das despesas de compensação não pagas com base em ações que exceda as despesas acumuladas da contabilidade financeira deve ser incluído para o cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis da entidade constituinte.

4. As operações entre entidades constituintes localizadas em jurisdições diferentes devem ser registadas pelo mesmo montante nas contas financeiras das entidades constituintes e por um montante compatível com o princípio da plena concorrência.

   Um prejuízo resultante de uma venda ou outra transferência de ativos entre entidades constituintes localizadas na mesma jurisdição deve ser registado por um montante compatível com o princípio da plena concorrência.

5. Os créditos de imposto reembolsáveis qualificados devem ser tratados como rendimento para o cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis de uma entidade constituinte. Os créditos de imposto reembolsáveis que não correspondam à definição de crédito de imposto reembolsável qualificado na aceção do artigo 3.º, ponto 32, não devem ser tratados como rendimento para o cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis de uma entidade constituinte.

6. Mediante a opção da entidade constituinte declarante, os ganhos e perdas relativos a ativos e passivos sujeitos a contabilização pelo justo valor ou por imparidade nas demonstrações financeiras consolidadas de uma entidade constituinte relativamente a um exercício fiscal podem ser determinados com base no princípio da realização para o cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis dessa entidade constituinte relativamente ao mesmo exercício fiscal.

Os ganhos ou prejuízos resultantes da aplicação da contabilização pelo justo valor ou por imparidade em relação a um ativo ou passivo devem ser excluídos do cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis de uma entidade constituinte nos termos do primeiro parágrafo.

O valor contabilístico de um ativo ou passivo para efeitos de determinação de um ganho ou perda nos termos do primeiro parágrafo é o valor contabilístico no momento em que o ativo foi adquirido ou o passivo foi incorrido, ou no primeiro dia do exercício fiscal em que a opção é exercida, consoante a data que for posterior.

A opção é exercida em conformidade com o artigo 43.º, n.º 1, e aplica-se aos ativos e passivos de todas as entidades constituintes localizadas numa jurisdição, a menos que a entidade constituinte declarante decida limitar a opção aos ativos tangíveis das entidades constituintes ou às entidades de investimento.

No exercício em que a opção é revogada, um montante igual à diferença entre o justo valor do ativo ou passivo no primeiro dia do exercício fiscal em que a revogação é efetuada e o valor contabilístico do ativo ou passivo determinado nos termos da opção deve ser incluído para o cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis das entidades constituintes.

7. Mediante a opção da entidade constituinte declarante, os rendimentos ou prejuízos admissíveis de uma entidade constituinte localizada numa jurisdição resultantes da alienação de bens imóveis situados nessa jurisdição por essa entidade constituinte a terceiros num exercício fiscal podem ser ajustados do modo a seguir descrito.

O ganho líquido resultante da alienação de bens imóveis a que se refere o primeiro parágrafo no exercício fiscal em que é exercida a opção é deduzido de qualquer perda líquida resultante da alienação de bens imóveis a que se refere o primeiro parágrafo no exercício fiscal em que a opção é exercida e nos quatro exercícios fiscais anteriores a esse exercício («período de cinco anos»). O ganho líquido é deduzido em primeiro lugar da perda líquida, caso exista, que tenha ocorrido no primeiro exercício fiscal do período de cinco anos. Qualquer montante residual do ganho líquido transitará para o exercício seguinte e será deduzido de quaisquer perdas líquidas ocorridas em exercícios fiscais subsequentes do período de cinco anos.

Qualquer montante residual do ganho líquido remanescente após a aplicação do segundo parágrafo deve ser distribuído uniformemente ao longo do período de cinco anos para o cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis de cada entidade constituinte nessa jurisdição que tenha obtido um ganho líquido com a alienação de bens imóveis a que se refere o primeiro parágrafo no exercício fiscal em que a opção é exercida. O montante residual do ganho líquido imputado a uma entidade constituinte deve ser uma quantia igual ao ganho líquido dessa entidade constituinte dividido pelo ganho líquido de todas as entidades constituintes.

Se nenhuma entidade constituinte numa jurisdição tiver obtido um ganho líquido com a alienação de bens imóveis a que se refere o primeiro parágrafo no exercício fiscal em que a opção é exercida, o montante residual do ganho líquido a que se refere o terceiro parágrafo é afetado equitativamente a cada entidade constituinte nessa jurisdição e distribuído uniformemente ao longo do período de cinco anos para o cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis de cada uma dessas entidades constituintes.

Qualquer ganho ou perda relativo aos exercícios fiscais anteriores ao exercício da opção está sujeito a ajustamentos nos termos do artigo 28.º, n.º 1. A opção é exercida anualmente em conformidade com o artigo 43.º, n.º 2.

8. As despesas relacionadas com um acordo de financiamento através do qual um ou mais membros de um grupo de empresas multinacionais concedem crédito a um ou mais membros do mesmo grupo («acordo de financiamento intragrupo») não são tidas em consideração no cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis de uma entidade constituinte se se verificarem as seguintes condições:

   (a) A entidade constituinte está localizada numa jurisdição de baixa tributação ou numa jurisdição que teria sido de baixa tributação se a despesa não tivesse revertido para a entidade constituinte;

   (b) É razoável esperar que, ao longo do período de vigência do acordo de financiamento intragrupo, o montante das despesas que teriam de ser tidas em conta para o cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis aumentaria, sem implicar um aumento significativo do rendimento tributável da entidade constituinte;

   (c) A entidade constituinte é contraparte de um acordo de financiamento intragrupo localizado numa jurisdição de alta tributação ou numa jurisdição que não teria sido de baixa tributação se a despesa não tivesse revertido para a entidade constituinte.

9. Uma entidade-mãe final pode optar por aplicar o seu tratamento contabilístico consolidado aos rendimentos, despesas, ganhos e perdas de operações entre entidades constituintes localizadas na mesma jurisdição e incluídas num grupo de consolidação fiscal para efeitos de cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis líquidos dessas entidades constituintes.

   A opção é exercida em conformidade com o artigo 43.º, n.º 1.

   No exercício fiscal em que a opção é exercida ou revogada, devem ser efetuados os ajustamentos adequados para que os elementos dos rendimentos ou prejuízos admissíveis não sejam tidos em consideração mais do que uma vez ou omitidos em resultado dessa opção ou da revogação.

10. Uma companhia de seguros deve excluir do cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis qualquer montante cobrado aos tomadores de seguros relativos a impostos pagos pela companhia de seguros relativamente aos rendimentos dos tomadores de seguros. Uma companhia de seguros deve incluir no cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis quaisquer rendimentos dos tomadores de seguros que não estejam refletidos nos seus rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira, na medida em que o correspondente aumento ou diminuição do passivo perante os tomadores de seguros seja refletido nos seus rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira.

11. Um montante que seja contabilizado como uma diminuição do capital próprio de uma entidade constituinte e que resulte de distribuições efetuadas ou devidas a título de um instrumento emitido por essa entidade constituinte ao abrigo de requisitos regulamentares prudenciais («fundos próprios adicionais de nível 1») deve ser tratado como despesa no cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis.

    Qualquer montante que seja reconhecido como um aumento no capital próprio de uma entidade constituinte e que seja o resultado de distribuições recebidas ou

devidas em relação a fundos próprios adicionais de nível 1 detidos pela entidade constituinte deve ser incluído no cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis.

Artigo 16.º

Exclusão dos rendimentos do transporte marítimo internacional

1. Para efeitos do presente artigo, são aplicáveis as seguintes definições:

(a) «Rendimentos do transporte marítimo internacional»: rendimentos líquidos obtidos por uma entidade constituinte provenientes do exercício das seguintes atividades:

i) transporte de passageiros ou de carga por navio no tráfego internacional, sempre que esse transporte não seja efetuado por vias navegáveis interiores dentro da mesma jurisdição, independentemente de o navio ser propriedade da entidade constituinte, ser objeto de locação pela entidade constituinte ou estar de outra forma à sua disposição;

ii) locação de um navio utilizado para o transporte de passageiros ou de carga no tráfego internacional ao abrigo de um contrato de fretamento, totalmente equipado, tripulado e abastecido,

iii) locação de um navio utilizado para o transporte de passageiros ou de carga no tráfego internacional, por fretamento em casco nu, a outra entidade constituinte,

iv) participação num agrupamento, numa empresa comum ou num organismo internacional de exploração para o transporte de passageiros ou de carga por navio no tráfego internacional, e

v) venda de um navio a que se refere a alínea a), desde que o navio tenha sido detido para utilização pela entidade constituinte durante, pelo menos, um ano;

(b) «Rendimentos acessórios qualificados do transporte marítimo internacional»: rendimentos líquidos obtidos por uma entidade constituinte provenientes do exercício das seguintes atividades, desde que essas atividades sejam realizadas principalmente em relação com o transporte de passageiros ou de carga por navios no tráfego internacional:

i) locação de um navio, por fretamento em casco nu, a outra empresa de transporte marítimo que não seja uma entidade constituinte, desde que o contrato de fretamento não tenha uma vigência superior a três anos,

ii) acordos de fretamento de espaço,

iii) venda de bilhetes emitidos por outras empresas de transporte marítimo para o trajeto nacional de uma viagem internacional,

iv) locação e armazenamento a curto prazo de contentores ou direitos de imobilização respeitante à devolução tardia de contentores,

v) prestação de serviços a outras empresas de transporte marítimo por engenheiros, pessoal de manutenção, pessoal afeto à carga, pessoal encarregado dos serviços de restauração e pessoal de serviços ao cliente, e

vi) rendimentos de investimento, quando o investimento que gera os rendimentos é efetuado como parte integrante do exercício da atividade de exploração dos navios no tráfego internacional.

2. Os rendimentos do transporte marítimo internacional e os rendimentos acessórios qualificados do transporte marítimo internacional de uma entidade constituinte são excluídos do cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis, desde que a entidade constituinte demonstre que a gestão estratégica ou comercial de todos os navios em causa é efetivamente assegurada a partir da jurisdição em que a entidade constituinte está localizada.

3. Se o cálculo dos rendimentos do transporte marítimo internacional e dos rendimentos acessórios qualificados do transporte marítimo internacional de uma entidade constituinte resultar numa perda, esta deve ser excluída do cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis da entidade constituinte.

4. Na medida em que o total dos rendimentos acessórios qualificados do transporte marítimo internacional das entidades constituintes localizadas numa jurisdição exceda 50 % dos seus rendimentos totais do transporte marítimo internacional, o excedente dos rendimentos deve ser incluído no cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis.

5. Os custos incorridos por uma entidade constituinte que resultem diretamente das suas atividades de transporte marítimo internacional e das suas atividades acessórias qualificadas de transporte marítimo internacional a que se refere o n.º 1 devem ser imputados a essas atividades para efeitos de cálculo dos rendimentos líquidos do transporte marítimo internacional e dos rendimentos acessórios qualificados líquidos do transporte marítimo internacional da entidade constituinte.

   Os custos incorridos por uma entidade constituinte que resultem indiretamente das suas atividades de transporte marítimo internacional e das suas atividades acessórias qualificadas de transporte marítimo internacional a que se refere o n.º 1 devem ser imputados a essas atividades para efeitos de cálculo dos rendimentos líquidos do transporte marítimo internacional e dos rendimentos acessórios qualificados líquidos do transporte marítimo internacional da entidade constituinte com base nas receitas provenientes dessas atividades proporcionalmente ao total das suas receitas.

6. Todos os custos diretos e indiretos incorridos por uma entidade constituinte que sejam imputados aos seus rendimentos do transporte marítimo internacional ou aos seus rendimentos acessórios qualificados do transporte marítimo internacional em conformidade com o n.º 5 não devem ser tidos em consideração no cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis.

Artigo 17.º

Afetação dos rendimentos ou prejuízos admissíveis entre uma entidade principal e um estabelecimento estável

1. Caso uma entidade constituinte seja um estabelecimento estável na aceção do artigo 3.º, ponto 10, alíneas a), b) ou c), os seus rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira correspondem aos rendimentos ou prejuízos líquidos refletidos nas suas contas financeiras separadas.

   Caso um estabelecimento estável não tenha contas financeiras separadas, os seus rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira correspondem ao

montante que teria sido refletido nas suas contas financeiras separadas se tivessem sido elaboradas numa base autónoma e em conformidade com a norma de contabilidade utilizada na elaboração das contas financeiras consolidadas da entidade-mãe final.

2. Caso uma entidade constituinte corresponda à definição de estabelecimento estável constante do artigo 3.º, ponto 10, alíneas a) ou b), os seus rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira devem ser ajustados de modo a refletir apenas os elementos de rendimento e de despesa que lhe são imputados em conformidade com a convenção fiscal aplicável ou com a legislação nacional da jurisdição em que está localizada, independentemente do montante dos rendimentos sujeitos a imposto e do montante das despesas dedutíveis nessa jurisdição.

   Caso uma entidade constituinte corresponda à definição de estabelecimento estável constante do artigo 3.º, ponto 10, alínea c), os seus rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira devem ser ajustados de modo a refletir apenas os elementos de rendimento e de despesa que lhe teriam sido imputáveis em conformidade com o artigo 7.º do Modelo de Convenção Fiscal da OCDE[13].

3. Caso uma entidade constituinte corresponda à definição de estabelecimento estável constante do artigo 3.º, ponto 10, alínea d), os seus rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira devem ser calculados com base nos elementos de rendimento isentos no país em que a entidade principal está localizada e imputáveis às operações realizadas fora dessa jurisdição e nos elementos de despesa que não são dedutíveis para efeitos fiscais na jurisdição em que a entidade principal está localizada e imputáveis a essas operações fora dessa jurisdição.

4. Os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira de um estabelecimento estável não devem ser tidos em conta na determinação dos rendimentos ou prejuízos admissíveis da entidade principal.

5. Caso um prejuízo admissível de um estabelecimento estável seja tratado como uma despesa da entidade principal no cálculo do rendimento tributável nacional e não seja imputado no rendimento tributável nacional do estabelecimento estável e da entidade principal, esse prejuízo admissível deve ser tratado como uma despesa da entidade principal para o cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis.

   Os rendimentos admissíveis que sejam subsequentemente auferidos pelo estabelecimento estável devem, em derrogação do n.º 4, ser tratados como rendimentos admissíveis da entidade principal até ao montante dos prejuízos admissíveis que foram anteriormente tratados como uma despesa da entidade principal nos termos do primeiro parágrafo.

Artigo 18.º

Afetação e cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis de uma entidade transparente

1. Os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira de uma entidade constituinte que seja uma entidade transparente devem ser reduzidos pelo montante imputável aos seus proprietários que não façam parte do grupo de empresas multinacionais e que detenham a sua participação no capital dessa entidade

[13] Modelo de Convenção Fiscal sobre o Rendimento e o Património da OCDE, na redação em vigor.

transparente, diretamente ou através de uma ou mais entidades transparentes do ponto de vista fiscal, a menos que:

(a) A entidade transparente seja uma entidade-mãe final; ou

(b) A entidade transparente seja detida, diretamente ou através de uma ou mais entidades transparentes para efeitos fiscais, por uma entidade-mãe final.

2. Os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira de uma entidade constituinte que seja uma entidade transparente devem ser reduzidos pelos rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira que são afetados a outra entidade constituinte.

3. Caso uma entidade transparente exerça total ou parcialmente a sua atividade através de um estabelecimento estável, os seus rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira remanescentes após a aplicação do n.º 1 devem ser afetados a esse estabelecimento estável em conformidade com o artigo 17.º.

4. Caso uma entidade transparente para efeitos fiscais não seja a entidade-mãe final, os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira da entidade transparente remanescentes após a aplicação do n.º 3 devem ser afetados aos proprietários da entidade constituinte de acordo com as respetivas participações no capital da entidade transparente.

5. Caso uma entidade híbrida invertida ou uma entidade transparente para efeitos fiscais seja a entidade-mãe final, os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira da entidade transparente remanescentes após a aplicação do n.º 3 devem ser afetados à entidade híbrida invertida ou à entidade transparente para efeitos fiscais.

Por «entidade híbrida invertida» entende-se uma entidade transparente que não seja considerada fiscalmente transparente na jurisdição em que está localizado o seu proprietário.

6. Os n.os 3, 4 e 5 devem ser aplicados separadamente no que respeita a cada participação no capital da entidade transparente.

CAPÍTULO IV

CÁLCULO DOS IMPOSTOS ABRANGIDOS AJUSTADOS

Artigo 19.º

Impostos abrangidos

1. Os impostos abrangidos de uma entidade constituinte incluem:

(a) Impostos acumulados nas contas financeiras de uma entidade constituinte no que respeita aos seus rendimentos ou lucros, ou à sua percentagem nos rendimentos ou nos lucros de uma entidade constituinte na qual detém uma participação no capital;

(b) Impostos sobre os lucros distribuídos, distribuições de lucros presumidos e despesas não empresariais aplicados no âmbito de um regime fiscal de distribuição elegível;

(c) Impostos aplicados em substituição de um imposto sobre o rendimento das sociedades de aplicação geral; e

(d) Impostos cobrados por referência a resultados retidos e ao capital próprio das empresas, incluindo impostos aplicados a múltiplos componentes baseados no rendimento e no capital próprio.

2. Os impostos abrangidos de uma entidade constituinte não incluem:

(a) O imposto complementar acumulado por uma entidade-mãe por força de uma regra de inclusão de rendimentos qualificada;

(b) O imposto complementar acumulado por uma entidade constituinte a título de um imposto complementar nacional qualificado;

(c) Impostos imputáveis a um ajustamento efetuado por uma entidade constituinte em resultado da aplicação de uma regra dos pagamentos subtributados qualificada;

(d) Imputação de imposto reembolsável não qualificado; e

(e) Impostos pagos por uma companhia de seguros relativamente aos rendimentos dos tomadores de seguros.

3. Os impostos abrangidos relativos a qualquer ganho ou perda líquido resultante da alienação de bens imóveis a que se refere o artigo 15.º, n.º 7, primeiro parágrafo, no exercício fiscal em que a opção é exercida são excluídos do cálculo dos impostos abrangidos ajustados.

Artigo 20.º

Impostos abrangidos ajustados

1. Os impostos abrangidos ajustados de uma entidade constituinte relativamente a um exercício fiscal devem ser determinados ajustando a soma das despesas com impostos acumuladas nos seus rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira no que respeita aos impostos abrangidos do exercício fiscal, mediante:

(a) O montante líquido dos seus acréscimos e reduções aos impostos abrangidos relativamente ao exercício fiscal, conforme estabelecido nos n.os 2 e 3;

(b) O montante total do ajustamento por impostos diferidos, conforme estabelecido no artigo 21.º; e

(c) Qualquer aumento ou diminuição dos impostos abrangidos acumulados no capital próprio ou noutro rendimento integral no que respeita a montantes incluídos no cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis que estarão sujeitos a imposto.

2. Os acréscimos aos impostos abrangidos de uma entidade constituinte relativamente ao exercício fiscal incluem:

(a) O montante de impostos abrangidos acumulados como despesa nos lucros antes de impostos nas contas financeiras;

(b) O montante de ativos por impostos diferidos dos prejuízos admissíveis que tenha sido utilizado de acordo com o artigo 22.º, n.º 3;

(c) O montante de impostos abrangidos relativos a uma situação fiscal incerta anteriormente excluída nos termos do n.º 3, alínea d), que são pagos relativamente ao exercício fiscal; e

(d) O montante do crédito ou reembolso respeitante a um crédito de imposto reembolsável qualificado que foi acumulado como redução da despesa com impostos.

3. As reduções aos impostos abrangidos de uma entidade constituinte relativamente ao exercício fiscal incluem:

(a) O montante da despesa com impostos respeitante aos rendimentos excluídos do cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis nos termos do capítulo III;

(b) O montante do crédito ou reembolso respeitante a um crédito de imposto reembolsável que não seja um crédito de imposto reembolsável qualificado que não foi acumulado como redução da despesa com impostos;

(c) O montante dos impostos abrangidos reembolsados ou creditados a uma entidade constituinte que não foi tratado como um ajustamento às despesas com impostos, a menos que diga respeito a um crédito de imposto reembolsável qualificado;

(d) O montante de despesas com impostos, que diga respeito a uma situação fiscal incerta; e

(e) O montante de despesas com impostos que não se espera que seja pago no prazo de três anos após o final do exercício fiscal.

4. Para efeitos do cálculo dos impostos abrangidos ajustados, sempre que um montante do imposto abrangido seja descrito em mais do que um ponto nos n.os 1 a 3, só deve ser tido em conta uma vez.

5. Se, relativamente a um exercício fiscal, existir um prejuízo admissível líquido numa jurisdição e o montante de impostos abrangidos ajustados para essa jurisdição for negativo e inferior a um montante igual ao prejuízo admissível líquido multiplicado pela taxa mínima de imposto («impostos abrangidos ajustados esperados»), o montante igual à diferença entre o montante dos impostos abrangidos ajustados e o montante dos impostos abrangidos ajustados esperados deve ser tratado como um imposto complementar adicional relativamente a esse exercício fiscal. O montante do imposto complementar adicional deve ser afetado a cada entidade constituinte na jurisdição em conformidade com o artigo 28.º, n.º 3.

Artigo 21.º

Montante total do ajustamento por impostos diferidos

1. Para efeitos do presente artigo, são aplicáveis as seguintes definições:

(a) «Acréscimo não autorizado»: movimento na despesa por impostos diferidos acumulada nas contas financeiras de uma entidade constituinte que digam respeito a uma situação fiscal incerta e distribuições de uma entidade constituinte;

(b) «Acréscimo não reclamado»: o aumento de um passivo por impostos diferidos acumulado nas contas financeiras de uma entidade constituinte relativamente a um exercício fiscal que não se espera que seja pago dentro do prazo previsto no

n.º 7 que a entidade constituinte declarante decide não incluir no total do ajustamento por impostos diferidos relativamente a esse exercício fiscal.

2. Se a taxa de imposto nacional numa jurisdição for inferior à taxa efetiva mínima do imposto, o montante total do ajustamento por impostos diferidos a adicionar aos impostos abrangidos ajustados de uma entidade constituinte durante um exercício fiscal nos termos do artigo 20.º, n.º 1, alínea b), é constituído pelas despesas por impostos diferidos acumuladas nas contas financeiras no que respeita aos impostos abrangidos, sob reserva dos ajustamentos nos termos dos n.os 3 a 6.

   Se a taxa de imposto nacional numa jurisdição for superior à taxa mínima de imposto, o montante total do ajustamento por impostos diferidos a adicionar aos impostos abrangidos ajustados de uma entidade constituinte relativamente a um exercício fiscal nos termos do artigo 20.º, n.º 1, alínea b), corresponde às despesas por impostos diferidos acumuladas nas respetivas contas financeiras no que respeita aos impostos abrangidos reformulados à taxa mínima de imposto, sob reserva dos ajustamentos nos termos dos n.os 3 a 6.

3. O montante total do ajustamento por impostos diferidos é acrescido:

   (a) Do montante de acréscimos não autorizados ou de acréscimos não reclamados pago durante o exercício fiscal; e

   (b) Do montante do passivo por impostos diferidos recuperado, determinado num exercício fiscal anterior, que foi pago durante o exercício fiscal.

4. Se, relativamente a um exercício fiscal, um prejuízo de ativos por impostos diferidos não for acumulado nas contas financeiras porque os critérios de reconhecimento não se mostram cumpridos, o montante total do ajustamento por impostos diferidos deve ser reduzido pelo montante que teria reduzido o montante total do ajustamento por impostos diferidos se tivesse sido acumulado o prejuízo de ativos por impostos diferidos relativamente ao exercício fiscal.

5. O montante total do ajustamento por impostos diferidos não inclui:

   (a) O montante das despesas por impostos diferidos no que respeita aos elementos excluídos do cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis nos termos do capítulo III;

   (b) O montante das despesas por impostos diferidos no que respeita a acréscimos não autorizados e a acréscimos não reclamados;

   (c) O montante do impacto de um ajustamento de avaliação ou de um ajustamento de reconhecimento contabilístico no que respeita a um ativo por impostos diferidos;

   (d) O montante das despesas por impostos diferidos decorrentes de uma nova mensuração no que respeita a uma alteração na taxa de imposto nacional aplicável; e

   (e) O montante das despesas por impostos diferidos no que respeita à criação e utilização de créditos de imposto.

6. Quando um ativo por impostos diferidos, imputável a um prejuízo admissível de uma entidade constituinte, tiver sido acumulado durante um exercício fiscal a uma taxa inferior à taxa mínima, pode ser reformulado à taxa mínima no mesmo exercício fiscal.

Se um ativo por impostos diferidos for aumentado nos termos do primeiro parágrafo, o montante total do ajustamento por impostos diferidos deve ser reduzido em conformidade.

7. Um passivo por impostos diferidos que não seja pago ou revertido nos cinco exercícios fiscais subsequentes deve ser recuperado na medida em que tenha sido tido em conta no montante total de ajustamento por impostos diferidos de uma entidade constituinte.

O montante do passivo por impostos diferidos recuperado e determinado relativamente ao exercício fiscal deve ser tratado como uma redução do imposto abrangido do quinto exercício fiscal anterior e a taxa de imposto efetiva e o imposto complementar desse exercício fiscal são recalculados em conformidade com o artigo 28.º, n.º 1.

8. Em derrogação do disposto no n.º 7, se um passivo por impostos diferidos que não seja pago no decurso do quinto ano subsequente for um acréscimo de exceção à recuperação, não deve ser recuperado. Uma exceção à recuperação deve ser um montante de despesas com impostos acumuladas que seja imputável a alterações nos passivos por impostos diferidos associados, no que respeita aos seguintes elementos:

(a) Provisões para recuperação de custos em ativos tangíveis;

(b) O custo de uma licença ou de um mecanismo semelhante de uma entidade pública para a utilização de bens imóveis ou a exploração de recursos naturais que implique um investimento significativo em ativos tangíveis;

(c) Despesas de investigação e desenvolvimento;

(d) Despesas de desativação e de reparação;

(e) Contabilização pelo justo valor dos ganhos líquidos não realizados;

(f) Ganhos líquidos cambiais;

(g) Provisões para seguros e os custos de aquisição diferidos da apólice de seguro;

(h) Ganhos da venda de bens tangíveis situados na mesma jurisdição que a entidade constituinte que são reinvestidos em bens tangíveis na mesma jurisdição; e

(i) Montantes adicionais acumulados em resultado de alterações do princípio contabilístico no que respeita aos elementos enumerados nas alíneas a) a h).

Artigo 22.º

Opção de prejuízos admissíveis

1. Em derrogação do disposto no artigo 21.º, uma entidade constituinte declarante pode exercer uma opção de prejuízos admissíveis relativamente a uma jurisdição segundo a qual um ativo por impostos diferidos de prejuízos admissíveis deve ser determinado para cada exercício fiscal em que exista prejuízos líquidos admissíveis na jurisdição. Para esse efeito, o ativo por impostos diferidos de prejuízos admissíveis deve ser igual aos prejuízos líquidos admissíveis relativamente a um exercício fiscal para a jurisdição multiplicado pela taxa mínima.

Não é possível exercer a opção de prejuízos admissíveis relativamente a uma jurisdição com um regime de tributação de distribuição elegível, tal como definido no artigo 38.º.

2. O ativo por impostos diferidos de prejuízos admissíveis determinado nos termos do n.º 1 deve ser utilizado em qualquer exercício fiscal subsequente em que exista rendimentos líquidos admissíveis relativamente à jurisdição num montante igual aos rendimentos líquidos admissíveis multiplicado pela taxa mínima ou, se inferior, pela quantia do ativo por impostos diferidos dos prejuízos admissíveis que esteja disponível.

3. O ativo por impostos diferidos dos prejuízos admissíveis deve ser reduzido pelo montante que é utilizado relativamente um exercício fiscal e o saldo deve transitar para exercícios fiscais subsequentes.

4. Se uma opção de prejuízos admissíveis for revogada, qualquer ativo por impostos diferidos dos prejuízos admissíveis ainda subsistente deve ser reduzido a zero a partir do primeiro dia do primeiro exercício fiscal em que a opção de prejuízos admissíveis deixe de ser aplicável.

5. A opção de prejuízos admissíveis deve ser apresentada na primeira declaração de informações sobre o imposto complementar do grupo de empresas multinacionais que inclua a jurisdição relativamente à qual a opção é exercida.

6. Sempre que uma entidade transparente que seja a entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais exercer a opção de prejuízos admissíveis nos termos do presente artigo, o ativo por impostos diferidos dos prejuízos admissíveis é calculado por referência aos prejuízos admissíveis da entidade transparente após redução nos termos do artigo 36.º, n.º 3.

Artigo 23.º

Afetação específica dos impostos abrangidos incorridos por certos tipos de entidades constituintes

1. Deve ser afetado a um estabelecimento estável o montante de quaisquer impostos abrangidos que estejam incluídos nas contas financeiras de uma entidade constituinte e que digam respeito aos rendimentos ou prejuízos admissíveis do estabelecimento estável.

2. Deve ser afetado ao proprietário de uma entidade constituinte o montante de quaisquer impostos abrangidos incluídos nas contas financeiras de uma entidade transparente para efeitos fiscais e que digam respeito aos rendimentos ou prejuízos admissíveis afetados a um proprietário da entidade constituinte nos termos do artigo 18.º, n.º 4.

3. Deve ser afetado a uma entidade constituinte o montante de quaisquer impostos abrangidos incluídos nas contas financeiras dos proprietários diretos ou indiretos da entidade constituinte no âmbito de um regime fiscal das sociedades estrangeiras controladas, na medida em que esses impostos abrangidos digam respeito aos rendimentos ou aos prejuízos admissíveis da entidade constituinte.

4. Deve ser afetado a uma entidade constituinte que seja uma entidade híbrida o montante de quaisquer impostos abrangidos que estejam incluídos nas contas

financeiras do proprietário da entidade constituinte e que digam respeito aos rendimentos admissíveis da entidade híbrida.

Por «entidade híbrida» entende-se uma entidade tratada como uma pessoa distinta para efeitos de imposto sobre o rendimento na jurisdição em que está localizada, mas como transparente do ponto de vista fiscal na jurisdição em que o seu proprietário está localizado;

5. Deve ser afetado a uma entidade constituinte que tenha efetuado uma distribuição durante o exercício fiscal o montante de quaisquer impostos abrangidos acumulados nas contas financeiras dos proprietários diretos das suas entidades constituintes relativamente a essas distribuições.

6. Uma entidade constituinte à qual tenham sido afetados impostos abrangidos nos termos dos n.os 3 e 4 em relação aos rendimentos passivos deve incluir esses impostos abrangidos num montante igual aos impostos abrangidos afetados em relação a esses rendimentos passivos.

Em derrogação do disposto no primeiro parágrafo, a entidade constituinte deve incluir o montante resultante da multiplicação da percentagem do imposto complementar relativo à jurisdição pelo montante dos rendimentos passivos da entidade constituinte que é incluído ao abrigo de regime fiscal de sociedades estrangeiras controladas ou uma regra de transparência fiscal, caso o resultado seja inferior ao montante determinado nos termos do primeiro parágrafo. Para efeitos do presente parágrafo, a percentagem do imposto complementar relativo à jurisdição é determinada independentemente dos impostos abrangidos suportados pelo proprietário da entidade constituinte no que respeita a esses rendimentos passivos.

Os impostos abrangidos do proprietário da entidade constituinte suportados relativamente a esses rendimentos passivos que subsistam após a aplicação do presente número não devem ser afetados nos termos dos n.os 3 e 4.

Para efeitos do presente número, entende-se por rendimentos passivos os seguintes elementos do rendimento, na medida em que tenham sido sujeitos a imposto no âmbito de um regime fiscal das sociedades estrangeiras controladas ou pelo facto de a entidade que paga esses rendimentos ser tratada como uma entidade híbrida:

(a) Um dividendo ou elementos equivalentes a dividendos;

(b) Juros ou elementos equivalentes a juros;

(c) Rendas;

(d) Royalties;

(e) Anuidade; ou

(f) Ganhos líquidos de bens de um tipo que gera rendimentos descritos nas alíneas a) a e).

7. Quando os rendimentos admissíveis de um estabelecimento estável forem tratados como rendimentos admissíveis da entidade principal em conformidade com o artigo 17.º, n.º 5, quaisquer impostos abrangidos devidos na jurisdição em que está localizado o estabelecimento estável e associados a esses rendimentos devem ser tratados como impostos abrangidos da entidade principal relativamente a um montante não superior a esses rendimentos multiplicado pela taxa de imposto nacional mais elevada aplicada aos rendimentos ordinários na jurisdição em que a entidade principal está localizada.

Artigo 24.º

Ajustamentos após apresentação da declaração e alterações da taxa de imposto

1. Se uma entidade constituinte registar um ajustamento dos seus impostos abrangidos nas suas contas financeiras relativas a um exercício fiscal anterior, esse ajustamento deve ser tratado como um ajustamento dos impostos abrangidos no exercício fiscal em que o ajustamento é efetuado, a menos que o ajustamento diga respeito a um exercício fiscal em que existe uma diminuição dos impostos abrangidos relativamente à jurisdição.

   Caso se verifique uma diminuição dos impostos abrangidos incluídos nos impostos abrangidos ajustados da entidade constituinte relativamente a um exercício fiscal anterior, a taxa de imposto efetiva e o imposto complementar relativamente a esse exercício fiscal devem ser recalculados em conformidade com o artigo 28.º, n.º 1, reduzindo os impostos abrangidos ajustados pelo montante da redução dos impostos abrangidos. Os rendimentos admissíveis relativamente ao exercício fiscal e a quaisquer exercícios fiscais pertinentes devem ser ajustados em conformidade.

   Mediante a opção da entidade constituinte declarante, uma diminuição dos impostos abrangidos que seja irrelevante pode ser tratada como um ajustamento dos impostos abrangidos no exercício fiscal em que o ajustamento é efetuado. Uma diminuição imaterial dos impostos abrangidos deve ser uma diminuição inferior a 1 000 000 EUR nos impostos abrangidos ajustados determinados para a jurisdição relativamente ao exercício fiscal.

2. Quando a taxa de imposto nacional aplicável for reduzida abaixo da taxa mínima de imposto e essa redução resultar numa despesa por impostos diferidos, o montante dessa despesa por impostos diferidos deve ser tratado como um ajustamento do passivo da entidade constituinte por impostos abrangidos que sejam tidos em consideração nos termos dos artigos 19.º e 20.º relativamente a um exercício fiscal anterior.

3. Quando uma despesa por impostos diferidos tiver sido tida em conta a uma taxa inferior à taxa mínima de imposto efetiva e a taxa de imposto aplicável for posteriormente aumentada, o montante das despesas por impostos diferidos que resulta desse aumento deve ser tratado, com o pagamento, como um ajustamento do passivo de uma entidade constituinte por impostos cobertos reclamados relativamente a um exercício fiscal anterior em conformidade com os artigos 19.º e 20.º.

   O ajustamento nos termos do primeiro parágrafo não pode exceder um montante igual às despesas por impostos diferidos reformuladas à taxa mínima.

4. Se mais de 1 000 000 EUR do montante acumulado por uma entidade constituinte como despesas com impostos e incluído nos impostos abrangidos ajustados relativos a um exercício fiscal não for pago no prazo de três anos após o termo desse exercício fiscal, a taxa de imposto efetiva e o imposto complementar relativo ao exercício fiscal em que o montante não pago foi reclamado como imposto abrangido deve ser recalculado em conformidade com o artigo 28.º, n.º 1, excluindo esse montante não pago dos impostos abrangidos ajustados.

CAPÍTULO V

CÁLCULO DA TAXA DE IMPOSTO EFETIVA E DO IMPOSTO COMPLEMENTAR

Artigo 25.º

Determinação da taxa de imposto efetiva

1. A taxa de imposto efetiva de um grupo de empresas multinacionais é calculada, relativamente a cada exercício fiscal e a cada jurisdição, desde que existam rendimentos líquidos admissíveis, de acordo com a seguinte fórmula:

$$Taxa\ de\ imposto\ efetiva = \frac{impostos\ abrangidos\ ajustados\ das\ entidades\ constituintes\ na\ jurisdição}{rendimentos\ líquidos\ admissíveis\ das\ entidades\ constituintes\ na\ jurisdição}$$

   Em que os impostos abrangidos ajustados das entidades constituintes são a soma dos impostos abrangidos ajustados de todas as entidades constituintes situadas na jurisdição determinados em conformidade com o capítulo IV.

2. Os rendimentos líquidos admissíveis das entidades constituintes relativamente a um exercício fiscal para uma jurisdição são determinados de acordo com a seguinte fórmula:

$$Rendimentos\ ou\ prejuízos\ admissíveis\ líquidos = rendimentos\ admissíveis\ das\ entidades\ constituintes - prejuízos\ admissíveis\ das\ entidades\ constituintes$$

   Em que:

   (a) Os rendimentos admissíveis das entidades constituintes é a soma dos rendimentos admissíveis de todas as entidades constituintes localizadas na jurisdição determinados em conformidade com o capítulo III, tendo em conta, se for caso disso, a exclusão dos rendimentos de transporte marítimo internacional em conformidade com o artigo 16.º;

   (b) Os prejuízos admissíveis das entidades constituintes são a soma dos prejuízos admissíveis de todas as entidades constituintes situadas na jurisdição determinados em conformidade com o capítulo III.

3. Os impostos abrangidos ajustados e os rendimentos ou prejuízos admissíveis das entidades constituintes que sejam entidades de investimento são excluídos do cálculo da taxa de imposto efetiva nos termos do n.º 1 e do cálculo dos rendimentos líquidos admissíveis nos termos do n.º 2.

4. A taxa de imposto efetiva das entidades constituintes apátridas localizadas numa jurisdição é calculada, relativamente a cada exercício fiscal, separadamente da taxa de imposto efetiva das entidades constituintes localizadas na mesma jurisdição.

Artigo 26.º

Cálculo do imposto complementar

1. Se a taxa de imposto efetiva de uma jurisdição em que as entidades constituintes estão localizadas for inferior à taxa mínima de imposto relativamente a um exercício fiscal, o grupo de empresas multinacionais calcula o imposto complementar para cada uma das suas entidades constituintes que tenham rendimentos admissíveis incluídos no cálculo dos rendimentos líquidos admissíveis dessa jurisdição separadamente. O imposto complementar é calculado numa base jurisdicional.

2. A percentagem do imposto complementar relativamente a um exercício fiscal para uma jurisdição deve ser calculada de acordo com a seguinte fórmula:

$$Percentagem\ do\ imposto\ complementar = taxa\ mínima\ de\ imposto - taxa\ de\ imposto\ efetiva$$

em que a taxa de imposto efetiva é a taxa calculada nos termos do artigo 25.º.

3. O imposto complementar da jurisdição relativamente a um exercício fiscal é calculado de acordo com a seguinte fórmula:

$$Imposto\ complementar\ da\ jurisdição = (percentagem\ do\ imposto\ complementar\ x\ \text{lucros}\ excedentários) + imposto\ complementar\ adicional - imposto\ complementar\ nacional$$

Em que:

(a) O imposto complementar adicional é o montante do imposto determinado nos termos do artigo 28.º;

(b) O imposto complementar nacional é o montante do imposto determinado nos termos do artigo 10.º.

4. Os lucros excedentários relativamente ao exercício fiscal para a jurisdição a que se refere o n.º 3 devem ser calculados de acordo com a seguinte fórmula:

$$Lucros\ excedentários = rendimentos\ líquidos\ admissíveis - exclusão\ de\ rendimentos\ com\ base\ na\ substância$$

Em que:

(a) Os rendimentos líquidos admissíveis são os rendimentos determinados nos termos do artigo 25.º, n.º 2;

(b) A exclusão de rendimentos com base na substância é o montante determinado em conformidade com o artigo 27.º.

Para efeitos do presente número, por «lucro excedentário» entende-se um montante igual à diferença entre os rendimentos líquidos admissíveis das entidades constituintes calculado ao nível da jurisdição em que as entidades constituintes estão localizadas e a exclusão dos rendimentos com base na substância dessas entidades constituintes nessa jurisdição.

5. O imposto complementar de uma entidade constituinte relativamente a um exercício fiscal deve ser calculado de acordo com a seguinte fórmula:

$$Imposto\ complementar\ de\ uma\ entidade\ constituinte = imposto\ complementar\ da\ jurisdição$$

$$x \frac{rendimentos\ admissíveis\ da\ entidade\ constituinte}{rendimentos\ admissíveis\ totais\ das\ entidades\ constituintes}$$

Em que:

(a) Os rendimentos admissíveis de uma entidade constituinte são os rendimentos determinados nos termos do capítulo III;

(b) Os rendimentos admissíveis totais de todas as entidades constituintes são a soma dos rendimentos admissíveis das entidades constituintes.

6. Se o imposto complementar da jurisdição resultar de um novo cálculo nos termos do artigo 28.º, n.º 1, e se houver prejuízos líquidos admissíveis na jurisdição relativamente ao exercício fiscal, o imposto complementar é afetado a cada entidade constituinte utilizando a fórmula estabelecida no n.º 5, com base nos rendimentos admissíveis das entidades constituintes nos exercícios fiscais para os quais são efetuados os novos cálculos nos termos do artigo 28.º, n.º 1.

7. O imposto complementar das entidades constituintes apátridas localizadas numa jurisdição é calculado, relativamente a cada exercício fiscal, separadamente do imposto complementar das restantes entidades constituintes localizadas na mesma jurisdição.

Artigo 27.º

Exclusão de rendimentos com base na substância

1. Para efeitos do presente artigo, são aplicáveis as seguintes definições:

(a) «Trabalhadores elegíveis»: os trabalhadores a tempo inteiro ou parcial de uma entidade constituinte e os trabalhadores independentes que participam nas atividades operacionais ordinárias do grupo de empresas multinacionais sob a direção e o controlo do grupo de empresas multinacionais;

(b) «Custos salariais elegíveis»: as despesas de remuneração dos trabalhadores, incluindo salários, ordenados e outras despesas que proporcionam um benefício pessoal direto e separado ao trabalhador, tais como seguros de saúde e contribuições para o regime de pensões, impostos sobre os salários e o emprego, e contribuições para a segurança social das entidades patronais;

(c) «Ativos tangíveis elegíveis»:

i) ativos fixos tangíveis localizados nessa jurisdição,

ii) recursos naturais localizados nessa jurisdição,

iii) o direito de um locatário de utilizar ativos tangíveis localizados nessa jurisdição, e

iv) uma licença ou um mecanismo semelhante de uma entidade pública para a utilização de bens imóveis ou a exploração de recursos naturais que implique um investimento significativo em ativos tangíveis.

2. A menos que uma entidade declarante de um grupo de empresas multinacionais opte por não aplicar a exclusão de rendimentos com base na substância, os rendimentos líquidos admissíveis de uma jurisdição são reduzidos, para efeitos do cálculo do imposto complementar, num montante igual à soma da exclusão dos salários e da exclusão de ativos tangíveis para cada entidade constituinte localizada na jurisdição.

3. A exclusão dos salários de uma entidade constituinte localizada numa jurisdição é igual a 5 % dos seus custos salariais elegíveis dos trabalhadores elegíveis que exercem atividades para o grupo de empresas multinacionais nessa jurisdição, com exceção dos custos salariais elegíveis que sejam:

   (a) Capitalizados e incluídos na base de exclusão de ativos tangíveis elegíveis; e

   (b) Imputáveis a rendimentos excluídos em conformidade com o artigo 16.º.

   Considera-se que os trabalhadores elegíveis estão localizados na jurisdição em que exercem atividades para o grupo de empresas multinacionais.

4. A exclusão de ativos tangíveis de uma entidade constituinte localizada numa jurisdição é igual a 5 % do valor contabilístico dos ativos tangíveis elegíveis localizados na jurisdição, com exceção:

   (a) Do valor contabilístico de bens, incluindo terrenos e edifícios, detidos para venda, locação ou investimento;

   (b) Do valor contabilístico dos ativos tangíveis utilizados para obter rendimentos que são excluídos nos termos do artigo 16.º.

5. Para efeitos do n.º 4, o valor contabilístico dos ativos tangíveis elegíveis é a média do valor contabilístico dos ativos tangíveis elegíveis no início e no fim do exercício fiscal, de acordo com o acumulado nas demonstrações financeiras da entidade-mãe final, reduzido de qualquer depreciação, amortização e esgotamento acumulado e acrescido de qualquer quantia imputável à capitalização das despesas salariais.

6. Para efeitos dos n.ºs 3 e 4, os custos salariais elegíveis e os ativos tangíveis elegíveis de uma entidade constituinte que seja um estabelecimento estável são os que estão incluídos nas suas contas financeiras separadas nos termos do artigo 17.º, n.ºs 1 e 2, desde que estejam localizados na mesma jurisdição que o estabelecimento estável.

   Os custos salariais elegíveis e os ativos tangíveis elegíveis de um estabelecimento estável não são tidos em conta pela entidade principal.

   Se os rendimentos de um estabelecimento estável tiverem sido excluídos nos termos do artigo 18.º, n.º 1, e do artigo 36.º, n.º 5, os custos salariais elegíveis e os ativos tangíveis elegíveis desse estabelecimento estável são excluídos na mesma proporção do cálculo previsto no presente artigo para o grupo de empresas multinacionais.

7. Os custos salariais elegíveis dos trabalhadores elegíveis pagos por uma entidade transparente e os ativos tangíveis elegíveis detidos por uma entidade transparente que não sejam afetados nos termos do n.º 6 são afetados:

   (a) Aos proprietários constituintes da entidade transparente, na proporção do montante que lhes é afetado nos termos do artigo 18.º, n.º 4, desde que os trabalhadores elegíveis e os ativos tangíveis elegíveis estejam localizados na jurisdição dos proprietários da entidade constituinte; e

   (b) À entidade transparente, se se tratar da entidade-mãe final, reduzida proporcionalmente aos rendimentos excluídos do cálculo dos rendimentos admissíveis da entidade transparente nos termos do artigo 36.º, n.ºs 1 e 2, desde que os trabalhadores elegíveis e os ativos tangíveis elegíveis estejam localizados na jurisdição da entidade transparente.

Todos os outros custos salariais elegíveis e ativos tangíveis elegíveis da entidade transparente devem ser excluídos dos cálculos da exclusão de rendimentos com base na substância do grupo de empresas multinacionais.

8. A exclusão de rendimentos com base na substância das entidades constituintes apátridas localizadas numa jurisdição é calculado, relativamente a cada exercício fiscal, separadamente da exclusão de rendimentos com base na substância das restantes entidades constituintes localizadas na mesma jurisdição.

9. A exclusão de rendimentos com base na substância calculada nos termos do presente artigo não inclui a exclusão dos salários nem a exclusão de ativos tangíveis das entidades de investimento.

Artigo 28.º

Imposto complementar adicional

1. Se, nos termos do artigo 15.º, n.º 7, do artigo 21.º, n.º 7, do artigo 24.º, n.ºs 1 e 4, e do artigo 38.º, n.º 5, um ajustamento dos impostos abrangidos ou dos rendimentos ou prejuízos admissíveis resultar num novo cálculo da taxa de imposto efetiva e do imposto complementar do grupo de empresas multinacionais relativamente a um exercício fiscal anterior, a taxa de imposto efetiva e o imposto complementar são calculados novamente de acordo com as regras estabelecidas nos artigos 25.º a 27.º. Qualquer montante do imposto complementar adicional resultante desse novo cálculo deve ser tratado como um imposto complementar adicional para efeitos do artigo 25.º, n.º 3, relativamente ao exercício fiscal durante o qual é efetuado o novo cálculo.

2. Se o novo cálculo efetuado nos termos do n.º 1 resultar num imposto complementar adicional e existirem prejuízos líquidos admissíveis relativamente à jurisdição, os rendimentos admissíveis de cada entidade constituinte localizada na jurisdição correspondem a um montante igual ao imposto complementar afetado a essas entidades constituintes nos termos dos artigos 26.º, n.ºs 5 e 6, dividido pela taxa mínima de imposto.

3. Se, nos termos do artigo 20.º, n.º 5, for devido imposto complementar adicional, os rendimentos admissíveis de cada entidade constituinte localizada na jurisdição correspondem a um montante igual ao imposto complementar afetado a essa entidade constituinte dividido pela taxa mínima de imposto. A afetação é feita proporcionalmente a cada entidade constituinte, com base na seguinte fórmula:

$$(Rendimentos\ ou\ prejuízos\ admissíveis\ x\ taxa\ mínima\ de\ imposto) - impostos\ abrangidos\ ajustados$$

O imposto complementar adicional só deve ser afetado às entidades constituintes que registem um montante de imposto abrangido ajustado inferior a zero e inferior aos rendimentos ou prejuízos admissíveis dessas entidades constituintes multiplicado pela taxa mínima de imposto.

4. Se uma entidade constituinte receber um imposto complementar adicional nos termos do presente artigo, deve ser tratada como uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação para efeitos do capítulo II.

Artigo 29.º

***Exclusão* de minimis**

1. Em derrogação do disposto nos artigos 25.º a 28.º, mediante a opção da entidade constituinte declarante, o imposto complementar devido pelas entidades constituintes situadas numa jurisdição é igual a zero relativamente a um exercício fiscal se, para esse exercício:

   (a) As receitas admissíveis médias das entidades constituintes situadas nessa jurisdição forem inferiores a 10 000 000 EUR; e

   (b) Os rendimentos ou prejuízos médios admissíveis dessa jurisdição corresponderem a prejuízos ou forem inferiores a 1 000 000 EUR.

   A opção é exercida anualmente em conformidade com o artigo 43.º, n.º 2.

2. As receitas admissíveis médias ou os rendimentos ou prejuízos médios admissíveis a que se refere o n.º 1 é a média das receitas admissíveis ou dos rendimentos ou prejuízos admissíveis das entidades constituintes localizadas na jurisdição relativamente ao exercício fiscal e aos dois exercícios fiscais anteriores.

   Se não existirem entidades constituintes com receitas admissíveis ou prejuízos admissíveis localizadas na jurisdição no primeiro ou no segundo exercício fiscal anterior, esses exercícios devem ser excluídos do cálculo das receitas admissíveis médias ou dos rendimentos ou prejuízos admissíveis dessa jurisdição.

3. As receitas admissíveis das entidades constituintes localizadas numa jurisdição relativamente a um exercício fiscal correspondem à soma das receitas das entidades constituintes localizadas nessa jurisdição, reduzidas ou acrescidas por qualquer ajustamento efetuado em conformidade com o capítulo III.

4. Os rendimentos ou prejuízos admissíveis de uma entidade localizada numa jurisdição relativamente a um exercício fiscal correspondem aos rendimentos ou prejuízos líquidos admissíveis dessa jurisdição, calculados nos termos do artigo 25.º, n.º 2.

5. A exclusão *de minimis* não é aplicável a entidades apátridas e a entidades de investimento. As receitas e os rendimentos admissíveis dessas entidades devem ser excluídos do cálculo da exclusão *de minimis*.

Artigo 30.º

Entidades constituintes participadas minoritariamente

1. Para efeitos do presente artigo, são aplicáveis as seguintes definições:

   (a) «Entidade constituinte participada minoritariamente»: uma entidade constituinte em que a entidade-mãe final tem uma participação no capital, direta ou indireta, igual ou inferior a 30 %;

   (b) «Entidade-mãe participada minoritariamente»: uma entidade constituinte participada minoritariamente que detém, direta ou indiretamente, participações de controlo de outra entidade constituinte participada minoritariamente, exceto se as participações de controlo da primeira entidade forem detidas, direta ou indiretamente, por outra entidade constituinte participada minoritariamente;

   (c) «Subgrupo participado minoritariamente»: uma entidade-mãe participada minoritariamente e as respetivas filiais participadas minoritariamente; e

(d) «Filial participada minoritariamente»: uma entidade constituinte participada minoritariamente cujas participações de controlo são detidas, direta ou indiretamente, por uma entidade-mãe participada minoritariamente.

2. O cálculo da taxa de imposto efetiva e do imposto complementar para uma jurisdição em conformidade com os capítulos III a VII, no que respeita a um subgrupo participado minoritariamente aplica-se como se cada subgrupo participado minoritariamente fosse um grupo de empresas multinacionais distinto.

Os impostos abrangidos ajustados e os rendimentos ou prejuízos admissíveis de membros de um subgrupo participado minoritariamente são excluídos da determinação do montante residual da taxa de imposto efetiva do grupo de empresas multinacionais calculado nos termos do artigo 25.º, n.º 1, e dos rendimentos líquidos admissíveis calculados nos termos do artigo 25.º, n.º 2.

3. A taxa de imposto efetiva e o imposto complementar de uma entidade constituinte participada minoritariamente que não seja membro de um subgrupo participado minoritariamente devem ser calculados com base numa entidade em conformidade com os capítulos III a VII.

Os impostos abrangidos ajustados e os rendimentos ou prejuízos admissíveis da entidade constituinte participada minoritariamente são excluídos da determinação do montante residual da taxa de imposto efetiva do grupo de empresas multinacionais calculado nos termos do artigo 25.º, n.º 1, e dos rendimentos líquidos admissíveis calculados nos termos do artigo 25.º, n.º 2.

O presente artigo não se aplica a uma entidade constituinte participada minoritariamente que seja uma entidade de investimento.

CAPÍTULO VI

REGRAS ESPECIAIS PARA A REESTRUTURAÇÃO DAS EMPRESAS E AS ESTRUTURAS DE PARTICIPAÇÃO

Artigo 31.º

Aplicação do limiar de receitas consolidadas às fusões e cisões de grupos

1. Para efeitos do presente artigo, são aplicáveis as seguintes definições:

(a) «Fusão»: qualquer acordo em que:

i) todas ou quase todas as entidades de dois grupos separados são colocadas sob controlo comum de forma a constituírem entidades de um grupo combinado, ou

ii) uma entidade que não seja membro de um grupo é colocada sob controlo comum com outra entidade ou grupo de forma a constituírem entidades de um grupo combinado;

(b) «Cisão»: qualquer acordo em que as entidades de um único grupo são separadas em dois ou mais grupos diferentes que deixam de ser consolidados pela mesma entidade-mãe final.

2. Em caso de fusão de dois ou mais grupos para formar um único grupo em qualquer dos últimos quatro exercícios fiscais consecutivos, o limiar das receitas consolidadas do grupo de empresas multinacionais a que se refere o artigo 2.º, n.º 1, é considerado cumprido para esse exercício se a soma das receitas incluídas em cada uma das demonstrações financeiras consolidadas para esse exercício fiscal for igual ou superior a 750 000 000 EUR.

3. Se ocorrer a fusão de uma entidade que não é membro de um grupo («entidade-alvo») com uma entidade ou um grupo («adquirente») no exercício, e nem a entidade-alvo nem o adquirente tiverem demonstrações financeiras consolidadas em qualquer dos últimos quatro exercícios fiscais consecutivos, o limiar das receitas consolidadas do grupo de empresas multinacionais é considerado cumprido para esse exercício se a soma das receitas incluídas em cada uma das respetivas demonstrações financeiras ou demonstrações financeiras consolidadas para esse exercício for igual ou superior a 750 000 000 EUR.

4. Se ocorrer a cisão de um único grupo de empresas multinacionais em dois ou mais grupos (cada um deles um «grupo resultante da cisão»), considera-se que o limiar consolidado das receitas foi cumprido por cada grupo resultante da cisão se declarar:

   (a) Receitas anuais iguais ou superiores a 750 000 000 EUR no primeiro exercício fiscal após a cisão; e

   (b) Receitas anuais iguais ou superiores a 750 000 000 EUR em, pelo menos, dois dos segundo ao quarto exercícios fiscais consecutivos após a cisão.

Artigo 32.º

Entidades constituintes que aderem e saem de um grupo de empresas multinacionais

1. Caso uma entidade («entidade-alvo») se torne ou deixe de ser uma entidade constituinte de um grupo de empresas multinacionais em resultado de uma transferência de participações, diretas ou indiretas, no capital da entidade-alvo durante um exercício fiscal («exercício de aquisição»), a entidade-alvo deve ser tratada como membro do grupo de empresas multinacionais para efeitos da presente diretiva, desde que uma parte dos seus ativos, passivos, rendimentos, despesas e fluxos de caixa seja incluída numa base linear nas demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final no exercício de aquisição.

   A taxa de imposto efetiva e o imposto complementar da entidade-alvo devem ser calculados em conformidade com os n.os 2 a 8.

2. No exercício de aquisição, os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira e os impostos abrangidos ajustados da entidade-alvo devem ser incluídos nas demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final.

3. No exercício de aquisição e em cada exercício fiscal seguinte, os rendimentos ou prejuízos admissíveis e os impostos abrangidos ajustados da entidade-alvo devem basear-se no valor contabilístico histórico dos seus ativos e passivos.

4. No exercício de aquisição, o cálculo dos custos salariais elegíveis da entidade-alvo, nos termos do artigo 27.º, n.º 3, deve ter em conta os custos que estão refletidos nas demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final.

5. O cálculo do valor contabilístico dos ativos corpóreos elegíveis da entidade-alvo nos termos do artigo 27.º, n.º 4, é ajustado, se for caso disso, proporcionalmente ao

período em que a entidade-alvo foi membro do grupo de empresas multinacionais durante o exercício de aquisição.

6. Com exceção do ativo por impostos diferidos de prejuízos admissíveis, os ativos por impostos diferidos e os passivos por impostos diferidos de uma entidade-alvo que sejam transferidos entre grupos de empresas multinacionais devem ser tidos em conta pelo grupo de empresas multinacionais adquirente da mesma forma e na mesma medida como se o grupo de empresas multinacionais adquirente controlasse a entidade constituinte quando esses ativos e passivos surgiram;

7. Os passivos por impostos diferidos da entidade-alvo que tenham sido previamente incluídos no montante total do ajustamento por impostos diferidos são tratados, nos termos do artigo 21.º, n.º 7, como deduzidos pelo grupo de empresas multinacionais alienante e adicionados pelo grupo de empresas multinacionais adquirente no exercício de aquisição, exceto que qualquer redução subsequente dos impostos abrangidos produz efeitos no exercício em que o montante é recuperado.

8. Se a entidade-alvo for uma entidade-mãe em dois ou mais grupos de empresas multinacionais durante o exercício de aquisição, deve aplicar separadamente a regra de inclusão dos rendimentos às suas percentagens de afetação do imposto complementar das entidades constituintes sujeitas a baixa tributação determinadas relativamente a cada grupo de empresas multinacionais.

9. A aquisição ou alienação de uma participação de controlo numa entidade-alvo deve ser tratada como uma aquisição ou alienação de ativos e passivos, desde que a jurisdição em que se situa a entidade-alvo, ou, no caso de uma entidade transparente do ponto de vista fiscal, a jurisdição em que os ativos estão localizados, trate a aquisição ou alienação dessa participação de controlo de forma igual ou semelhante a uma aquisição ou alienação de ativos e passivos, e aplique ao vendedor um imposto abrangido com base na diferença entre a base fiscal e a contrapartida paga em troca da participação de controlo ou do justo valor dos ativos e passivos.

Artigo 33.º

Transferência de ativos e passivos

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por «reorganização» uma transformação ou transferência de ativos e passivos em troca da emissão de ações ou, se for caso disso, outro método de pagamento que não seja superior a 10 % do valor nominal dessas ações, pela entidade constituinte adquirente ou por uma pessoa relacionada com a entidade constituinte adquirente, quando o ganho ou a perda resultante da transferência não seja tributado, no todo ou em parte, e quando a entidade constituinte adquirente seja obrigada a utilizar o valor histórico dos ativos transferidos, ajustados de qualquer ganho ou perda tributável resultante da transferência para calcular o rendimento tributável após a transferência, de acordo com as regras locais.

2. Uma entidade constituinte que aliene ativos e passivos («entidade cedente») deve incluir os ganhos ou as perdas resultantes dessa alienação no cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis.

   Uma entidade constituinte que adquira ativos e passivos («entidade adquirente») deve determinar os seus rendimentos ou prejuízos admissíveis com base no valor

contabilístico dos ativos e passivos adquiridos determinado de acordo com a norma contabilística financeira aceitável da entidade-mãe final.

3. Em derrogação do disposto no n.º 2, quando uma alienação ou aquisição de ativos e passivos é realizada no contexto de uma reorganização:

   (a) A entidade cedente deve excluir quaisquer ganhos ou perdas resultantes dessa alienação do cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis; e

   (b) A entidade adquirente deve determinar os seus rendimentos ou prejuízos admissíveis com base no valor contabilístico dos ativos e passivos adquiridos com a transferência.

4. Em derrogação do disposto nos n.os 2 e 3, se a transferência de ativos e passivos for realizada no contexto de uma reorganização que resulte, para a entidade cedente, num ganho ou numa perda tributável:

   (a) A entidade cedente deve incluir os ganhos ou as perdas resultantes dessa alienação no cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis até à parte do ganho que está sujeita a imposto ou até à parte da perda que reduz a base tributável na jurisdição da entidade cedente; e

   (b) A entidade adquirente deve determinar os seus rendimentos ou prejuízos admissíveis com base no valor contabilísticos dos ativos e passivos adquiridos com a transferência, reduzido pela parte do ganho que está sujeita a imposto ou acrescido da parte da perda que reduz a base tributável na jurisdição da entidade cedente.

5. Mediante a opção da entidade constituinte declarante, caso uma entidade constituinte que seja obrigada ou autorizada a ajustar a base dos seus ativos e o montante dos seus passivos pelo justo valor para efeitos fiscais na jurisdição em que está localizada, essa entidade constituinte pode:

   (a) Incluir, no cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis, um montante de ganhos ou perdas relativamente a cada um dos seus ativos e passivos, que deve ser igual à diferença entre o valor contabilístico para efeitos da contabilidade financeira do ativo ou passivo imediatamente antes da data do evento que desencadeou o ajustamento fiscal («facto gerador») e o justo valor do ativo ou passivo imediatamente após o facto gerador;

   (b) Utilizar o justo valor para efeitos da contabilidade financeira do ativo ou passivo imediatamente após o facto gerador para calcular os rendimentos ou prejuízos admissíveis nos exercícios fiscais subsequentes ao facto gerador;

   (c) Incluir o total líquido dos montantes determinados nos termos da alínea a) no cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis, quer incluindo os montantes totais líquidos no exercício fiscal do facto gerador, quer incluindo um quinto do total líquido desses montantes no exercício do facto gerador e nos quatro exercícios seguintes.

   O montante determinado nos termos da alínea a) é ajustado por qualquer ganho ou perda tributável resultante da transferência para calcular o rendimento tributável após a transferência de acordo com as regras locais, caso existam, decorrentes do facto gerador.

   Se a entidade constituinte abandonar o grupo de empresas multinacionais num exercício fiscal antes de o montante total determinado nos termos da alínea a) ter

sido incluído no cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis, o montante remanescente deve ser incluído nesse exercício fiscal.

Artigo 34.º

Empresas comuns

1. Para efeitos do presente artigo, são aplicáveis as seguintes definições:

   (a) «Empresa comum»: uma entidade que não seja uma entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais cujos resultados financeiros sejam relatados de acordo com o método da equivalência patrimonial nas demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final, desde que esta última detenha, direta ou indiretamente, pelo menos 50 % da sua participação no capital;

   (b) «Filial de uma empresa comum»:

      i) uma entidade cujos ativos, passivos, rendimentos, despesas e fluxos de caixa sejam consolidados nas demonstrações financeiras de uma empresa comum segundo uma norma de contabilidade financeira aceitável ou que teriam sido consolidados se a empresa comum tivesse sido obrigada a consolidar tais ativos, passivos, rendimentos, despesas e fluxos de caixa segundo uma norma de contabilidade financeira aceitável, ou

      ii) um estabelecimento estável cuja entidade principal seja uma empresa comum ou uma entidade referida na alínea a).

2. Uma entidade-mãe que detenha uma participação, direta ou indireta, no capital de uma empresa comum ou numa filial de uma empresa comum (conjuntamente designadas por grupo de empresas comuns) deve aplicar a regra de inclusão de rendimentos no que respeita à sua percentagem de afetação do imposto complementar de cada membro do grupo de empresas comuns, em conformidade com os artigos 5.º a 9.º.

3. O cálculo do imposto complementar da empresa comum e das suas filiais da empresa comum deve ser efetuado em conformidade com os capítulos III a VII, como se fossem entidades constituintes de um grupo de empresas multinacionais distinto e a empresa comum fosse a entidade-mãe final desse grupo.

4. O imposto complementar devido pelo grupo de empresas comuns deve ser reduzido em cada percentagem de afetação da entidade mãe do imposto complementar de cada membro do grupo de empresa comum que é cobrado nos termos dos n.os 2 e 3. Qualquer montante remanescente do imposto complementar é adicionado ao montante total do imposto complementar da regra dos pagamentos subtributados nos termos do artigo 13.º.

Artigo 35.º

Grupos de empresas multinacionais com várias entidades-mãe

1. Para efeitos do presente artigo, são aplicáveis as seguintes definições:

   (a) «Grupo de empresas multinacionais com várias entidades-mãe»: dois ou mais grupos em que as entidades-mãe finais desses grupos celebram um acordo que é uma estrutura aglutinada ou um acordo com dupla cotação que inclui, pelo

menos, uma entidade ou um estabelecimento estável localizado numa jurisdição diferente;

(b) «Estrutura aglutinada»: um acordo ao abrigo do qual:

i) 50 % ou mais das participações no capital das entidades-mãe finais de grupos separados que, caso estejam cotados, estão cotados a um preço único e que, devido à forma de propriedade, restrições à transferência ou outros termos ou condições, se encontram combinados entre si e não podem ser transferidos ou negociados de forma independente, e

ii) uma das entidades-mãe final elabora demonstrações financeiras consolidadas nas quais os ativos, os passivos, os rendimentos, as despesas e os fluxos de caixa de entidades de todos os grupos em causa são apresentados em conjunto como os de uma entidade económica única; e

(c) «Acordo com dupla cotação»: um acordo celebrado por duas ou mais entidades-mãe finais de grupos separados ao abrigo do qual:

i) as entidades-mãe em última instância acordam em combinar a sua atividade exclusivamente por contrato,

ii) as atividades das entidades-mãe final são geridas como uma entidade económica única ao abrigo de acordos contratuais, mantendo ao mesmo tempo as entidades jurídicas separadas de cada entidade-mãe final,

iii) as participações no capital das entidades-mãe finais que compõem o acordo são cotadas, negociadas ou transferidas de forma independente em diferentes mercados de capitais, e

iv) as entidades-mãe finais são obrigadas a elaborar demonstrações financeiras consolidadas nas quais os ativos, os passivos, os rendimentos, as despesas e os fluxos de caixa de entidades de todos os grupos são apresentados em conjunto como os de uma entidade económica única.

2. Caso as entidades constituintes façam parte de um grupo de empresas multinacionais com várias entidades-mãe, as entidades e entidades constituintes de cada grupo são tratadas como membros de um grupo de empresas multinacionais com várias entidades-mãe.

Uma entidade, que não seja uma entidade excluída, deve ser tratada como uma entidade constituinte se for consolidada numa base linear pelo grupo de empresas multinacionais com várias entidades-mãe ou se as suas participações de controlo forem detidas por entidades do grupo de empresas multinacionais com várias entidades-mãe.

3. As demonstrações financeiras consolidadas do grupo de empresas multinacionais com várias entidades-mãe são as demonstrações financeiras consolidadas combinadas referidas nas definições de uma estrutura aglutinada ou de um acordo com dupla cotação do n.º 1, elaboradas segundo uma norma de contabilidade financeira aceitável, que é considerada a norma contabilística da entidade-mãe final.

4. As entidades-mãe finais dos grupos separados que compõem o grupo de empresas multinacionais com várias entidades-mãe são as entidades-mãe finais do grupo de empresas multinacionais com várias entidades-mãe.

Na aplicação da presente diretiva a um grupo de empresas multinacionais com várias entidades-mãe, são aplicáveis quaisquer referências a uma entidade-mãe final, conforme exigido, como se fossem referências a várias entidades-mãe.

5. As entidades-mãe do grupo de empresas multinacionais com várias entidades-mãe localizadas num Estado-Membro, incluindo cada entidade-mãe em última instância, aplicam a regra de inclusão dos rendimentos em conformidade com os artigos 5.º a 9.º no que respeita à sua percentagem de afetação do imposto complementar das entidades constituintes sujeitas a baixa tributação.

6. As entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais com várias entidades-mãe localizadas num Estado-Membro aplicam a regra dos pagamentos subtributados em conformidade com os artigos 11.º, 12.º e 13.º, tendo em conta o imposto complementar de cada entidade constituinte sujeita a baixa tributação que seja membro do grupo de empresas multinacionais com várias entidades-mãe.

7. As entidades-mãe finais do grupo de empresas multinacionais com várias entidades-mãe apresentam a declaração de informações sobre o imposto complementar nos termos do artigo 42.º, n.º 2, a menos que nomeiem uma única entidade declarante designada. Essa declaração deve incluir informações relativas a cada um dos grupos que compõem o grupo de empresas multinacionais com várias entidades-mãe.

CAPÍTULO VII

NEUTRALIDADE FISCAL E REGIMES DE DISTRIBUIÇÃO

Artigo 36.º

Entidade-mãe final que é uma entidade transparente

1. Os rendimentos admissíveis de uma entidade transparente que seja uma entidade-mãe final devem ser reduzidos, relativamente ao exercício fiscal, do montante dos rendimentos admissíveis afetados ao detentor de uma participação no capital («detentor do capital») na entidade transparente, desde que:

   (a) Os rendimentos estejam sujeitos a imposto no prazo de 12 meses a contar do final deste exercício fiscal a uma taxa nominal igual ou superior à taxa mínima de imposto; ou

   (b) Seja razoável esperar que o montante total dos impostos abrangidos e dos impostos pagos pelo detentor do capital aplicados aos rendimentos seja igual ou superior a um montante igual a esses rendimentos multiplicado pela taxa mínima de imposto.

2. Os rendimentos admissíveis de uma entidade transparente que seja uma entidade-mãe final devem ser reduzidos, relativamente ao exercício fiscal, do montante dos rendimentos admissíveis afetados ao detentor de uma participação no capital da entidade transparente, desde que o detentor do capital seja:

   (a) Uma pessoa singular que seja residente fiscal na jurisdição em que a entidade-mãe final está localizada e detenha participações no capital representativas de um direito igual ou inferior a 5 % dos lucros e ativos da entidade-mãe final; ou

(b) Uma entidade pública, uma organização internacional, uma organização sem fins lucrativos ou um fundo de pensões que não seja uma entidade de serviços de pensões residente para efeitos fiscais na jurisdição em que a entidade-mãe final está localizada e detenha participações no capital representativas de um direito igual ou inferior a 5 % dos lucros e ativos da entidade-mãe final.

3. Os prejuízos admissíveis de uma entidade transparente que seja uma entidade-mãe final devem ser reduzidos, relativamente ao exercício fiscal, do montante dos prejuízos admissíveis afetados ao detentor do capital de uma participação na entidade transparente.

O primeiro parágrafo não se aplica se o detentor do capital não estiver autorizado a utilizar esses prejuízos para o cálculo do seu rendimento tributável na jurisdição em que é residente fiscal.

4. Os impostos abrangidos de uma entidade transparente que seja uma entidade-mãe final devem ser reduzidos proporcionalmente ao montante dos rendimentos admissíveis reduzidos nos termos do n.º 1.

5. Os n.os 1, 2, 3 e 4 aplicam-se a um estabelecimento estável através do qual uma entidade transparente que seja uma entidade-mãe final exerce total ou parcialmente a sua atividade ou através do qual a atividade de uma entidade transparente para efeitos fiscais é total ou parcialmente exercida, desde que a participação no capital da entidade-mãe final nessa entidade transparente para efeitos fiscais seja detida diretamente ou através de uma ou mais entidades transparentes para efeitos fiscais.

Artigo 37.º

Entidade-mãe final sujeita a um regime de dividendos dedutíveis

1. Para efeitos do presente artigo, são aplicáveis as seguintes definições:

(a) «Regime de dividendos dedutíveis»: um regime fiscal que aplica um nível único de tributação aos rendimentos dos proprietários ou beneficiários de uma entidade deduzindo ou excluindo dos rendimentos da entidade os lucros distribuídos aos proprietários ou beneficiários ou isentando uma cooperativa da tributação;

(b) «Dividendo dedutível»: em relação a uma entidade constituinte sujeita a um regime de dividendos dedutíveis:

i) uma distribuição de lucros ao detentor de uma participação no capital da entidade constituinte que seja dedutível aos rendimentos tributáveis da entidade constituinte nos termos da legislação da jurisdição em que está localizada, ou

ii) um dividendo de patrocínio a favor de um sócio de uma cooperativa; e

(c) «Cooperativa»: uma entidade que comercializa ou adquire coletivamente bens ou serviços por conta dos seus membros e que está sujeita a um regime fiscal na jurisdição em que está localizada que garante a neutralidade fiscal em relação a bens ou serviços que são vendidos ou adquiridos pelos membros através da cooperativa.

2. Uma entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais sujeita a um regime de dividendos dedutíveis reduz até zero, relativamente ao exercício fiscal, os

seus rendimentos admissíveis pelo montante que distribui como dividendos dedutíveis no prazo de 12 meses após o final do exercício fiscal, desde que:

(a) Os dividendos estejam sujeitos a imposto na esfera do beneficiário relativamente a um período de tributação que termina no prazo de 12 meses a contar do final do exercício fiscal a uma taxa nominal igual ou superior à taxa mínima de imposto; ou

(b) Seja razoável esperar que o montante total dos impostos abrangidos e dos impostos pagos pelo beneficiário aplicados a esses dividendos seja igual ou superior ao montante igual a esses rendimentos multiplicado pela taxa mínima de imposto.

3. Uma entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais sujeita a um regime de dividendos dedutíveis reduz igualmente até zero, relativamente ao exercício fiscal, os seus rendimentos admissíveis pelo montante que distribui como dividendos dedutíveis no prazo de 12 meses após o final do exercício fiscal, desde que o beneficiário seja:

(a) Uma pessoa singular e o dividendo recebido seja um dividendo de patrocínio de uma cooperativa de fornecimento;

(b) Uma pessoa singular que seja residente fiscal na mesma jurisdição em que a entidade-mãe final está localizada e que detenha participações no capital representativas de um direito igual ou inferior a 5 % dos lucros e ativos da entidade-mãe final; ou

(c) Uma entidade pública, uma organização internacional, uma organização sem fins lucrativos ou um fundo de pensões que não seja uma entidade de serviços de pensões residente para efeitos fiscais na jurisdição em que a entidade-mãe final está localizada e que detenha participações no capital representativas de um direito igual ou inferior a 5 % dos lucros e ativos da entidade-mãe final.

4. Os impostos abrangidos de uma entidade-mãe final, com exceção dos impostos para os quais foi permitida a dedução de dividendos, devem ser reduzidos proporcionalmente ao montante dos rendimentos admissíveis reduzidos nos termos do n.º 2.

5. Quando a entidade-mãe final detiver uma participação no capital de outra entidade constituinte sujeita a um regime de dividendos dedutíveis, diretamente ou através de uma ou mais entidades constituintes, os n.os 2 e 3 aplicam-se a qualquer outra entidade constituinte localizada na jurisdição da entidade-mãe final que esteja sujeita ao regime de dividendos dedutíveis, na medida em que os seus rendimentos admissíveis sejam novamente distribuídos pela entidade-mãe final a destinatários que cumpram os requisitos estabelecidos no n.º 2.

6. Para efeitos do n.º 4, um dividendo distribuído pelo patrocínio de distribuição de uma cooperativa de fornecimento é tratado como estando sujeito a imposto na esfera do beneficiário, na medida em que esse dividendo reduza um encargo ou custo dedutível no cálculo dos rendimentos tributáveis ou dos prejuízos do beneficiário.

Artigo 38.º

Regimes de tributação de distribuição elegível

1. Uma entidade constituinte declarante pode optar, no que respeita a uma entidade constituinte sujeita a um sistema de regime de tributação de distribuição elegível, por incluir o montante determinado como um imposto sobre a distribuição presumida nos termos do n.º 2 do presente artigo nos impostos abrangidos ajustados da entidade constituinte relativamente ao exercício fiscal.

   A opção é exercida anualmente, nos termos do artigo 43.º, n.º 2, e aplica-se a todas as entidades constituintes localizadas numa jurisdição.

2. O montante do imposto sobre a distribuição presumida é o menor dos seguintes valores:

   (a) O montante dos impostos abrangidos ajustados necessários para aumentar a taxa de imposto efetiva, calculada nos termos do artigo 26.º, n.º 2, para a jurisdição relativamente ao exercício fiscal, até à taxa mínima de imposto; ou

   (b) O montante do imposto que teria sido pago se as entidades constituintes tivessem distribuído os seus rendimentos totais ao abrigo do regime de tributação de distribuição elegível durante o exercício fiscal.

3. Sempre que seja exercida uma opção nos termos do n.º 1, deve ser constituída uma conta de recuperação do imposto sobre a distribuição presumida relativamente a cada exercício fiscal em que essa opção se aplique. O montante do imposto sobre a distribuição presumida pago na jurisdição é adicionado à conta de recuperação do imposto sobre a distribuição presumida relativamente ao exercício fiscal em que foi estabelecida.

   No final de cada exercício fiscal seguinte, o montante das contas de recuperação do imposto sobre a distribuição presumida estabelecida relativamente a exercícios fiscais anteriores é reduzido, até zero, pelos impostos pagos pelas entidades constituintes durante o exercício em relação às distribuições efetivas ou presumidas.

   Qualquer montante residual nas contas de recuperação do imposto sobre a distribuição presumida remanescente após a aplicação do primeiro parágrafo é reduzido, até zero, num montante igual aos prejuízos líquidos admissíveis para uma jurisdição multiplicados pela taxa mínima de imposto.

4. Qualquer montante residual dos prejuízos líquidos admissíveis remanescentes após a aplicação do último parágrafo do n.º 3 transitará para os exercícios fiscais seguintes e reduzirá qualquer montante residual nas contas de recuperação do imposto sobre a distribuição presumida remanescente após a aplicação do n.º 3.

5. O saldo pendente, se for caso disso, da conta de recuperação do imposto sobre a distribuição presumida no final do quarto exercício fiscal subsequente ao estabelecimento dessa conta deve ser tratado como uma redução dos impostos abrangidos ajustados, em conformidade com o artigo 28.º, n.º 1, relativamente ao exercício fiscal em que essa conta foi estabelecida.

6. Os impostos pagos durante o exercício fiscal em relação a distribuições efetivas ou presumidas não devem ser incluídos nos impostos abrangidos ajustados na medida em que reduzam uma conta de recuperação do imposto sobre a distribuição presumida nos termos do n.º 3.

7. Se uma entidade constituinte sujeita a uma opção nos termos do n.º 1 deixar o grupo de empresas multinacionais ou se praticamente a totalidade dos seus ativos for transferida para uma pessoa que não seja uma entidade constituinte do mesmo grupo de empresas multinacionais localizada a mesma jurisdição, qualquer saldo pendente das contas de recuperação do imposto sobre a distribuição presumida em exercícios fiscais anteriores em que essa conta foi estabelecida deve ser tratado como uma redução dos impostos abrangidos ajustados relativamente a cada um desses exercícios, em conformidade com o artigo 28.º, n.º 1.

Qualquer montante de imposto complementar adicional devido deve ser multiplicado pelo seguinte rácio para determinar o imposto complementar adicional devido pela jurisdição:

$$\frac{Rendimentos\ admissíveis\ da\ entidade\ constituinte}{Rendimentos\ líquidos\ admissíveis\ da\ jurisdição}$$

Em que:

(a) Os rendimentos admissíveis da entidade constituinte são determinados em conformidade com o capítulo III relativamente a cada exercício fiscal em que exista um saldo pendente das contas de recuperação do imposto sobre a distribuição presumida para a jurisdição; e

(b) Os rendimentos líquidos admissíveis para a jurisdição são determinados em conformidade com o artigo 25.º, n.º 2, relativamente a cada exercício fiscal em que exista um saldo pendente das contas de recuperação do imposto sobre a distribuição presumida para a jurisdição.

Artigo 39.º

Determinação da taxa de imposto efetiva e do imposto complementar de uma entidade de investimento

1. Caso uma entidade constituinte de um grupo de empresas multinacionais seja uma entidade de investimento que não seja uma entidade transparente do ponto de vista fiscal e que não tenha exercido a opção nos termos dos artigos 40.º e 41.º, a taxa de imposto efetiva dessa entidade de investimento deve ser calculada separadamente da taxa de imposto efetiva da jurisdição em que está localizada.

2. A taxa de imposto efetiva da entidade de investimento a que se refere o n.º 1 é igual ao ajustamento dos impostos abrangidos dividido por um montante igual à percentagem de afetação do grupo de empresas multinacionais nos rendimentos ou prejuízos admissíveis da entidade de investimento.

   Se mais do que uma entidade de investimento estiver localizada numa jurisdição, a sua taxa de imposto efetiva é calculada combinando os seus impostos abrangidos ajustados, bem como a percentagem de afetação do grupo de empresas multinacionais nos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis.

3. Os impostos abrangidos ajustados de uma entidade de investimento a que se refere o n.º 1 são os impostos abrangidos ajustados que são imputáveis à percentagem de afetação do grupo de empresas multinacionais nos rendimentos admissíveis da entidade de investimento e os impostos abrangidos afetados à entidade de investimento nos termos do artigo 23.º.

4. O imposto complementar de uma entidade de investimento a que se refere o n.º 1 é um montante igual à percentagem do imposto complementar da entidade de investimento multiplicada pelo montante igual à diferença entre a percentagem de afetação do grupo de empresas multinacionais nos rendimentos admissíveis da entidade de investimento e a exclusão de rendimentos com base na substância calculada para a entidade de investimento.

   Se mais do que uma entidade de investimento estiver localizada numa jurisdição, o seu imposto complementar é calculado combinando os seus montantes de exclusão de rendimentos com base na substância, bem como a percentagem de afetação do grupo de empresas multinacionais nos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis.

   A percentagem do imposto complementar de uma entidade de investimento deve ser um montante igual à diferença entre a taxa mínima de imposto e a taxa de imposto efetiva dessa entidade de investimento.

5. A exclusão de rendimentos com base na substância de uma entidade de investimento deve ser determinada em conformidade com o artigo 27.º, n.os 1 a 7. Os ativos tangíveis elegíveis e os custos salariais elegíveis dos trabalhadores elegíveis tidos em conta relativamente a essa entidade devem ser reduzidos proporcionalmente à percentagem de afetação do grupo de empresas multinacionais nos rendimentos admissíveis da entidade de investimento dividida pelo total dos rendimentos admissíveis dessa entidade de investimento.

6. Para efeitos do presente artigo, a percentagem de afetação do grupo de empresas multinacionais nos rendimentos ou prejuízos admissíveis de uma entidade de investimento é determinada em conformidade com o artigo 8.º.

Artigo 40.º

Opção para tratar uma entidade de investimento como uma entidade transparente para efeitos fiscais

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por «entidade de investimento no setor dos seguros» uma entidade que corresponde à definição de fundo de investimento constante do artigo 3.º, ponto 25, ou de um veículo de investimento imobiliário constante do artigo 3.º, ponto 26, se não tiver sido estabelecida em relação a passivos ao abrigo de um contrato de seguro ou de renda e integralmente detida por uma entidade sujeita a regulamentação na jurisdição em que está localizada enquanto companhia de seguros.

2. Mediante a opção da entidade constituinte declarante, uma entidade de investimento ou uma entidade de investimento no setor dos seguros pode ser tratada como uma entidade transparente para efeitos fiscais se a entidade constituinte estiver sujeita a imposto na jurisdição em que está localizada ao abrigo de um justo valor de mercado ou de um regime semelhante baseado nas alterações anuais do justo valor das suas participações no capital dessa entidade e a taxa de imposto aplicável ao proprietário da entidade constituinte sobre esses rendimentos for igual ou superior à taxa mínima de imposto.

3. Uma entidade constituinte que detenha indiretamente uma participação no capital de uma entidade de investimento ou de uma entidade de investimento no setor dos seguros diretamente através de outra entidade de investimento ou entidade de investimento no setor dos seguros deve ser considerada sujeita a imposto ao abrigo

de um justo valor de mercado ou de um regime semelhante no que respeita à participação indireta no capital na entidade ou entidade de investimento no setor dos seguros mencionada em primeiro lugar se estiver sujeita a um justo valor de mercado ou a um regime semelhante no que respeita à sua participação direta no capital da entidade ou entidade de investimento no setor dos seguros mencionada em segundo lugar.

4. A opção é exercida em conformidade com o artigo 43.º, n.º 1.

Se a opção for revogada, qualquer ganho ou perda resultante da alienação de um ativo ou passivo detido pela entidade de investimento ou por uma entidade de investimento no setor dos seguros deve ser determinado com base no justo valor de mercado do ativo ou passivo no primeiro dia do exercício em que a revogação é efetuada.

Artigo 41.º

Opção pela aplicação de um método de distribuição tributável

1. Mediante a opção da entidade constituinte declarante, o proprietário de uma entidade constituinte de uma entidade de investimento pode aplicar um método de distribuição tributável no que respeita à sua participação no capital da entidade de investimento, desde que o proprietário da entidade constituinte não seja uma entidade de investimento e seja razoável esperar que esteja sujeito a imposto sobre distribuições da entidade de investimento a uma taxa de imposto igual ou superior à taxa mínima de imposto.

2. Segundo um método de distribuição tributável, as distribuições e distribuições presumidas dos rendimentos admissíveis de uma entidade de investimento devem ser incluídas nos rendimentos admissíveis do proprietário da entidade constituinte que recebeu a distribuição.

O montante dos impostos abrangidos incorridos pela entidade de investimento que seja imputável no passivo por impostos do proprietário da entidade constituinte resultante da distribuição deve ser incluído nos rendimentos admissíveis e nos impostos abrangidos ajustados do proprietário da entidade constituinte que recebeu a distribuição.

A percentagem do proprietário da entidade constituinte nos rendimentos líquidos admissíveis não distribuídos da entidade de investimento decorrentes do terceiro ano anterior ao exercício fiscal em causa («ano de teste») deve ser tratada como rendimentos admissíveis dessa entidade de investimento relativamente ao exercício fiscal. O montante igual a esses rendimentos admissíveis multiplicados pela taxa mínima de imposto é tratado como imposto complementar de uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação relativamente ao exercício fiscal para efeitos do capítulo II.

Os rendimentos ou prejuízos admissíveis de uma entidade de investimento e os impostos abrangidos ajustados imputáveis a esses rendimentos relativamente ao exercício fiscal devem ser excluídos do cálculo da taxa de imposto efetiva nos termos do capítulo V e dos artigos 39.º, n.ºs 1 a 4, com exceção do montante dos impostos abrangidos a que se refere o segundo parágrafo.

3. Os rendimentos líquidos admissíveis não distribuídos de uma entidade de investimento durante um exercício fiscal correspondem ao montante dos rendimentos admissíveis dessa entidade de investimento para o ano de teste reduzido, até zero:

   (a) Dos impostos abrangidos da entidade de investimento;

   (b) Das distribuições e distribuições presumidas a acionistas que não sejam entidades de investimento durante o período que começa no início do terceiro ano que precede o exercício fiscal em causa e o final do exercício fiscal («período de teste»);

   (c) Dos prejuízos admissíveis ocorridos durante o período de teste; e

   (d) De qualquer montante residual de prejuízos admissíveis que não tenha já reduzido os rendimentos líquidos admissíveis não distribuídos dessa entidade de investimento relativamente a um ano de teste anterior («reporte de prejuízos de investimento»).

   Os rendimentos líquidos admissíveis não distribuídos de uma entidade de investimento não podem ser reduzidos por distribuições ou distribuições presumidas que já reduziram os rendimentos líquidos admissíveis não distribuídos dessa entidade de investimento relativamente a um ano de teste anterior, em aplicação do primeiro parágrafo, alínea b).

   Os rendimentos líquidos admissíveis não distribuídos de uma entidade de investimento não podem ser reduzidos pelo montante dos prejuízos admissíveis que já reduziram os rendimentos líquidos admissíveis não distribuídos dessa entidade de investimento num ano de teste anterior em aplicação do primeiro parágrafo, alínea c).

4. Para efeitos do presente artigo, considera-se que existe uma distribuição presumida quando uma participação direta ou indireta no capital da entidade de investimento é transferida para uma entidade que não pertence ao grupo de empresas multinacionais e que é igual à percentagem dos rendimentos líquidos admissíveis não distribuídos imputáveis a essa participação no capital à data dessa transferência, determinada independentemente da distribuição presumida.

5. A opção é exercida em conformidade com o artigo 43.º, n.º 1.

   Caso a opção seja revogada, a percentagem do proprietário da entidade constituinte nos rendimentos líquidos admissíveis não distribuídos da entidade de investimento para o ano de teste anterior à revogação deve ser tratada como rendimentos admissíveis da entidade de investimento relativamente ao exercício fiscal. O montante igual a esses rendimentos admissíveis multiplicados pela taxa mínima de imposto é tratado como imposto complementar de uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação relativamente ao exercício fiscal para efeitos do capítulo II.

CAPÍTULO VIII

DISPOSIÇÕES ADMINISTRATIVAS

Artigo 42.º

Obrigações declarativas

1. Para efeitos do presente artigo, são aplicáveis as seguintes definições:

   (a) «Entidade local designada»: a entidade constituinte de um grupo de empresas multinacionais localizada num Estado-Membro e designada pelas outras entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais localizadas no mesmo Estado-Membro para apresentar, em nome destas, a declaração de informações sobre o imposto complementar e apresentar as notificações em conformidade com o presente artigo;

   (b) «Acordo admissível entre autoridades competentes»: um acordo ou convenção bilateral ou multilateral entre duas ou mais jurisdições que prevê a troca automática de declarações anuais de informações.

2. Uma entidade constituinte localizada num Estado-Membro deve apresentar uma declaração de informações sobre o imposto complementar junto da respetiva administração fiscal em conformidade com o n.º 5.

   Essa declaração pode ser apresentada por uma entidade local designada por conta da entidade constituinte.

3. Em derrogação do disposto no n.º 2, uma entidade constituinte não é obrigada a apresentar uma declaração de informações sobre o imposto complementar à sua administração fiscal se essa declaração tiver sido apresentada, em conformidade com os requisitos estabelecidos no n.º 5:

   (a) Pela entidade-mãe final localizada numa jurisdição que tenha um acordo admissível entre autoridades competentes com o Estado-Membro em que a entidade constituinte está localizada; ou

   (b) Pela entidade declarante designada localizada numa jurisdição que tenha um acordo admissível entre autoridades competentes com o Estado-Membro em que a entidade constituinte está localizada.

4. Caso seja aplicável o n.º 3, a entidade constituinte, ou a entidade local designada em seu nome, notifica a respetiva administração fiscal da identidade da entidade que apresenta a declaração de informações sobre o imposto complementar, bem como da jurisdição em que está localizada.

5. A declaração de informações sobre o imposto complementar inclui as seguintes informações no que respeita ao grupo de empresas multinacionais:

   (a) Identificação das entidades constituintes, incluindo os respetivos números de identificação fiscal, caso existam, a jurisdição em que estão localizadas e o seu estatuto por força das regras da presente diretiva;

   (b) Informações sobre a estrutura empresarial global do grupo de empresas multinacionais, incluindo as participações de controlo nas entidades constituintes detidas por outras entidades constituintes;

(c) As informações necessárias para calcular:

i) a taxa de imposto efetiva para cada jurisdição e o imposto complementar de cada entidade constituinte,

ii) o imposto complementar de um membro de um grupo de empresas comuns,

iii) a afetação a cada jurisdição do imposto complementar por força da regra de inclusão de rendimentos e do montante do imposto complementar da regra dos pagamentos subtributados, e

(d) Um registo das opções exercidas em conformidade com as disposições pertinentes da presente diretiva.

6. Em derrogação do disposto no n.º 5, caso uma entidade constituinte esteja localizada num Estado-Membro com uma entidade-mãe final localizada na jurisdição de um país terceiro que aplique regras que tenham sido consideradas equivalentes às regras da presente diretiva nos termos do artigo 51.º, a entidade constituinte ou a entidade local designada deve apresentar uma declaração de informações sobre o imposto complementar que contenha as seguintes informações:

(a) Todas as informações necessárias para a aplicação do artigo 7.º, incluindo:

i) a identificação de todas as entidades constituintes nas quais uma entidade-mãe parcialmente detida, localizada num Estado-Membro, detém, direta ou indiretamente, uma participação no capital em qualquer momento do exercício fiscal e a estrutura dessas participações no capital,

ii) todas as informações necessárias para calcular a taxa de imposto efetiva das jurisdições em que uma entidade-mãe parcialmente detida localizada num Estado-Membro detém entidades constituintes identificadas na subalínea i) e o imposto complementar devido, e

iii) todas as informações pertinentes para esse efeito nos termos dos artigos 8.º, 9.º ou 10.º;

(b) Todas as informações necessárias para a aplicação do artigo 12.º, incluindo:

i) a identificação de todas as entidades constituintes localizadas na jurisdição da entidade-mãe final e a estrutura dessas participações no capital;

ii) todas as informações necessárias para calcular a taxa de imposto efetiva da jurisdição da entidade-mãe final e do imposto complementar devido, e

iii) todas as informações necessárias para a afetação desse imposto complementar com base na fórmula de afetação da regra dos pagamentos subtributados prevista no artigo 13.º.

7. A declaração de informações sobre o imposto complementar a que se referem os n.os 5 e 6 e quaisquer notificações pertinentes devem ser apresentadas à administração fiscal do Estado-Membro em que a entidade constituinte está localizada, o mais tardar, 15 meses após o último dia do exercício fiscal.

Artigo 43.º

Opções

1. A opção a que se referem o artigo 2.º, n.º 3, o artigo 15.º, n.ºs 3, 6 e 9, o artigo 40.º, n.º 4, e o artigo 41.º, n.º 5, é válida por um período de cinco anos a contar do ano em que a opção é exercida. A opção é renovada automaticamente, salvo se a entidade constituinte declarante revogar a opção no final do período de cinco anos. A revogação da opção é válida por um período de cinco anos, a contar do exercício em que a revogação é feita.

2. A opção a que se referem os artigos 15.º, n.º 7, o artigo 29.º, n.º 1, e o artigo 38.º, n.º 1, é válida por um período de um ano. A opção é renovada automaticamente, salvo se a entidade constituinte declarante revogar a opção no final do ano.

3. A opção é exercida junto da administração fiscal do Estado-Membro em que está localizada a entidade constituinte declarante.

Artigo 44.º

Sanções

1. Os Estados-Membros devem estabelecer regras relativas a sanções aplicáveis nos casos de infração às regras nacionais aprovadas ao abrigo da presente diretiva e devem tomar todas as medidas necessárias para garantir a respetiva aplicação efetiva. As sanções previstas devem ser efetivas, proporcionadas e dissuasivas.

2. A uma entidade constituinte que não cumpra o requisito de apresentar uma declaração de informações sobre o imposto complementar nos termos do artigo 42.º relativamente a um exercício fiscal dentro do prazo fixado ou que preste falsas declarações deve ser aplicada uma coima correspondente a 5 % do seu volume de negócios no exercício fiscal em causa. Esta coima só é aplicável depois de a entidade constituinte não ter apresentado a declaração de informações sobre o imposto complementar nos termos do artigo 42.º após ser avisado para o fazer no prazo de seis meses.

CAPÍTULO IX

REGRAS TRANSITÓRIAS

Artigo 45.º

Atributos fiscais na transição

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por «exercício de transição» o primeiro exercício fiscal em que um grupo de empresas multinacionais é abrangido pelo âmbito de aplicação da presente diretiva.

2. Para efeitos do presente artigo, entende-se por «atributos fiscais»:

   (a) Ativos por impostos diferidos;

   (b) Passivos por impostos diferidos; e

   (c) Ativos transferidos.

3. Ao determinar a taxa de imposto efetiva para uma jurisdição num exercício de transição e relativamente a cada exercício fiscal subsequente, o grupo de empresas multinacionais tem em conta os ativos por impostos diferidos e os passivos por impostos diferidos refletidos ou divulgados nas contas financeiras das entidades constituintes numa jurisdição relativamente ao ano de transição.

   Os ativos por impostos diferidos e os passivos por impostos diferidos devem ser tidos em conta pelo valor mais baixo entre a taxa mínima de imposto e a taxa de imposto nacional aplicável. Contudo, um ativo por impostos diferidos que tenha sido acumulado a uma taxa de imposto inferior à taxa mínima de imposto pode ser tido em conta à taxa mínima de imposto se o contribuinte puder demonstrar que o ativo por impostos diferidos é imputável a prejuízos admissíveis.

   Não deve ser tido em conta o impacto de qualquer ajustamento de avaliação ou de um ajustamento de reconhecimento contabilístico relativamente a um ativo por impostos diferidos.

4. Os ativos por impostos diferidos resultantes de elementos excluídos do cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis de acordo com o capítulo III devem ser excluídos do cálculo a que se refere o n.º 3 quando esses ativos por impostos diferidos forem gerados numa operação que ocorra depois de 15 de dezembro de 2021.

5. No caso de uma transferência de ativos entre entidades constituintes após 15 de dezembro de 2021 e antes do início de um exercício de transição, o valor dos ativos adquiridos deve basear-se no valor contabilístico dos ativos transferidos da entidade cedente no momento da transferência.

Artigo 46.º

Isenção temporária para a exclusão de rendimentos com base na substância

1. Para efeitos do artigo 27.º, n.º 3, o valor de 5 % é substituído pelos valores indicados no quadro seguinte:

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. Para efeitos da aplicação do artigo 27.º, n.º 4, o valor de 5 % é substituído pelos valores indicados no quadro seguinte:

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 %

Artigo 47.º

Exclusão da regra de inclusão de rendimentos e da regra dos pagamentos subtributados dos grupos de empresas multinacionais na fase inicial da sua atividade internacional

1. O imposto complementar devido por uma entidade-mãe final localizada num Estado-Membro em conformidade com o artigo 5.º, n.º 2, é reduzido a zero nos primeiros

cinco anos da fase inicial da atividade internacional do grupo de empresas multinacionais, não obstante os requisitos estabelecidos no capítulo V.

2. Se a entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais estiver localizada na jurisdição de um país terceiro, o imposto complementar devido por uma entidade constituinte localizada num Estado-Membro nos termos do artigo 13.º, n.º 2, é reduzido a zero nos primeiros cinco anos da fase inicial da atividade internacional desse grupo de empresas multinacionais, não obstante os requisitos estabelecidos no capítulo V.

3. Considera-se que um grupo de empresas multinacionais se encontra na fase inicial da sua atividade internacional se:

   (a) Tiver entidades constituintes, no máximo, em seis jurisdições; e

   (b) A soma do valor contabilístico líquido dos ativos tangíveis de todas as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais que não sejam as entidades constituintes localizadas na jurisdição de referência não for superior 50 000 000 EUR.

   Para efeitos da alínea b), entende-se por jurisdição de referência a jurisdição em que as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais têm, pela primeira vez, a soma mais elevada do valor contabilístico líquido dos ativos tangíveis no exercício fiscal em que o grupo de empresas multinacionais é abrangido pelo âmbito de aplicação da presente diretiva.

4. O período de cinco exercícios fiscais a que se referem os n.os 1 e 2 começa a contar, pela primeira vez, no início do exercício fiscal em que o grupo de empresas multinacionais é abrangido pelo âmbito de aplicação da presente diretiva.

   Para os grupos de empresas multinacionais abrangidos pelo âmbito de aplicação da presente diretiva à data da sua entrada em vigor, o período de cinco anos a que se refere o n.º 1 tem início em 1 de janeiro de 2023.

   Para os grupos de empresas multinacionais abrangidos pelo âmbito de aplicação da presente diretiva à data da sua entrada em vigor, o período de cinco anos a que se refere o n.º 2 tem início em 1 de janeiro de 2024.

5. A entidade-mãe final deve informar a administração fiscal do Estado-Membro em que está localizada do início da fase inicial da sua atividade internacional.

Artigo 48.º

Isenção temporária para as obrigações declarativas

Não obstante o disposto no artigo 42.º, n.º 7, a declaração de informações sobre o imposto complementar e as notificações a que se refere o artigo 42.º devem ser apresentadas à administração fiscal dos Estados-Membros, o mais tardar, 18 meses após o último dia do exercício fiscal que constitui o exercício de transição.

CAPÍTULO X

APLICAÇÃO ESPECÍFICA DA REGRA DE INCLUSÃO DE RENDIMENTOS A GRANDES GRUPOS NACIONAIS

Artigo 49.º

Grandes grupos nacionais

Os Estados-Membros asseguram que a entidade-mãe final de um grande grupo nacional localizado num Estado-Membro esteja sujeita ao imposto complementar da regra de inclusão de rendimentos, nos termos do artigo 5.º, n.º 2, calculado nos termos dos capítulos III, IV e V, no que respeita às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação durante o exercício fiscal.

Artigo 50.º

Regras transitórias

1. O imposto complementar devido por uma entidade-mãe final localizada num Estado-Membro em conformidade com o artigo 49.º é reduzido a zero nos primeiros cinco exercícios fiscais, com início no primeiro dia do exercício em que o grande grupo nacional seja abrangido pelo âmbito de aplicação da presente diretiva pela primeira vez.

2. Para os grandes grupos nacionais abrangidos pelo âmbito de aplicação da presente diretiva à data da sua entrada em vigor, o referido período de cinco anos tem início em 1 de janeiro de 2023.

CAPÍTULO XI

DISPOSIÇÕES FINAIS

Artigo 51.º

Avaliação de equivalência

1. O quadro jurídico aplicado no direito interno da jurisdição de um país terceiro é considerado equivalente a uma regra de inclusão de rendimentos qualificada estabelecida no capítulo II se preencher as seguintes condições:

   (a) Aplicar um conjunto de regras segundo as quais a entidade-mãe de um grupo de empresas multinacionais calcula e cobra a sua percentagem de afetação do imposto complementar relativamente às entidades constituintes do grupo sujeitas a baixa tributação;

   (b) Estabelecer uma taxa mínima de imposto efetiva de, pelo menos, 15 % abaixo da qual uma entidade constituinte é considerada como estando sujeita a baixa tributação;

   (c) Para efeitos do cálculo da taxa mínima de imposto efetiva, só permitir a combinação de rendimentos de entidades localizadas na mesma jurisdição; e

   (d) Estabelecer uma isenção de qualquer imposto complementar pago num Estado-Membro em aplicação da regra de inclusão de rendimentos estabelecida na presente diretiva.

2. As jurisdições de países terceiros que tenham aplicado no respetivo direito interno um quadro jurídico que possa ser considerado equivalente a uma regra de inclusão de rendimentos qualificada em conformidade com o n.º 1 estão incluídas numa lista constante do anexo.

3. Esta lista pode ser alterada na sequência de uma avaliação subsequente do quadro jurídico aplicado pela jurisdição de um país terceiro no respetivo direito interno. A avaliação deve ser efetuada pela Comissão e em conformidade com as condições estabelecidas no n.º 1. Após essa avaliação, a Comissão fica habilitada a adotar atos delegados em conformidade com o artigo 52.º a fim de alterar o anexo.

Artigo 52.º

Exercício da delegação

1. O poder de adotar atos delegados é conferido à Comissão nas condições estabelecidas no presente artigo.

2. O poder de adotar atos delegados referido no artigo 51.º, n.º 3, é conferido à Comissão por tempo indeterminado a contar da data de entrada em vigor da presente diretiva.

3. A delegação de poderes a que se refere o artigo 51.º, n.º 3, pode ser revogada em qualquer momento pelo Conselho. A decisão de revogação põe termo à delegação dos poderes nela especificados. A decisão de revogação produz efeitos a partir do dia

seguinte ao da sua publicação no *Jornal Oficial da União Europeia* ou de uma data posterior nela especificada. A decisão de revogação não afeta os atos delegados já em vigor.

4. Assim que adotar um ato delegado, a Comissão notifica-o simultaneamente ao Conselho.

5. Os atos delegados adotados nos termos do artigo 51.º, n.º 3, só entram em vigor se não tiverem sido formuladas objeções pelo Conselho no prazo de dois meses a contar da notificação do ato ao Conselho ou se, antes do termo desse prazo, o Conselho tiver informado a Comissão de que não tem objeções a formular. O referido prazo é prorrogável por dois meses por iniciativa do Conselho.

Artigo 53.º

Informação ao Parlamento Europeu

A Comissão informa o Parlamento Europeu da adoção de atos delegados ou de qualquer objeção formulada contra os mesmos, bem como da revogação da delegação de competências pelo Conselho.

Artigo 54.º

Acordo bilateral sobre obrigações simplificadas de comunicação de informações

A União pode celebrar acordos com as jurisdições de países terceiros enumeradas no anexo a fim de criar um quadro para simplificar os procedimentos de comunicação de informações previstos no artigo 42.º, n.º 6.

Artigo 55.º

Transposição

Os Estados-Membros devem pôr em vigor, até 31 de dezembro de 2022, as disposições legislativas, regulamentares e administrativas necessárias para dar cumprimento à presente diretiva.

Os Estados-Membros devem comunicar imediatamente à Comissão o texto dessas disposições.

Os Estados-Membros devem aplicar as referidas disposições a partir de 1 de janeiro de 2023.

No entanto, os Estados-Membros devem aplicar as disposições necessárias para dar cumprimento aos artigos 11.º, 12 e 13.º a partir de 1 de janeiro de 2024.

Essas disposições legislativas, regulamentares e administrativas devem incluir uma referência à presente diretiva ou essa referência ser mencionada aquando da sua publicação oficial. Os Estados-Membros estabelecem o modo como deve ser feita a referência.

Artigo 56.º

Entrada em vigor

A presente diretiva entra em vigor no dia seguinte ao da sua publicação no *Jornal Oficial da União Europeia*.

Artigo 57.º

Destinatários

Os destinatários da presente diretiva são os Estados-Membros.

Feito em Bruxelas, em

Pelo Conselho
O Presidente