



Συμβούλιο
της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Βρυξέλλες, 16 Ιουνίου 2022
(OR. en)

8779/22

Διοργανικός φάκελος:
2021/0433(CNS)

FISC 107
ECOFIN 397

ΣΗΜΕΙΩΜΑ

Αποστολέας:	Προεδρία
Αποδέκτης:	Συμβούλιο
Θέμα:	Σχέδιο οδηγίας του Συμβουλίου σχετικά με την εξασφάλιση παγκόσμιου ελάχιστου επιπέδου φορολογίας των πολυεθνικών ομίλων στην Ένωση <i>-Συμβιβαστικό κείμενο της Προεδρίας</i>

Επισυνάπτεται για τις αντιπροσωπίες το συμβιβαστικό κείμενο της Προεδρίας.

ΣΧΕΔΙΟ

ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

σχετικά με την εξασφάλιση παγκόσμιου ελάχιστου επιπέδου φορολογίας των πολυεθνικών ομίλων στην Ένωση

ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ,

Έχοντας υπόψη τη Συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης και ιδίως το άρθρο 115,

Έχοντας υπόψη την πρόταση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής,

Κατόπιν διαβίβασης του σχεδίου νομοθετικής πράξης στα εθνικά κοινοβούλια,

Έχοντας υπόψη τη γνώμη του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου¹,

Έχοντας υπόψη τη γνώμη της Ευρωπαϊκής Οικονομικής και Κοινωνικής Επιτροπής²,

Αποφασίζοντας σύμφωνα με ειδική νομοθετική διαδικασία,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

- 1) Τα τελευταία χρόνια, η Ένωση έχει θεσπίσει μέτρα-ορόσημα για την ενίσχυση της καταπολέμησης του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού στην εσωτερική αγορά. Με τις οδηγίες για την καταπολέμηση της φοροαποφυγής έχουν θεσπιστεί κανόνες κατά της διάβρωσης των φορολογικών βάσεων στην εσωτερική αγορά και της μετατόπισης των κερδών εκτός της εσωτερικής αγοράς. Οι εν λόγω κανόνες μετέτρεψαν σε ενωσιακό δίκαιο τις συστάσεις του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ) στο πλαίσιο της πρωτοβουλίας για την καταπολέμηση της διάβρωσης της φορολογικής βάσης και της μετατόπισης των κερδών (BEPS) με σκοπό να διασφαλιστεί ότι τα κέρδη των πολυεθνικών επιχειρήσεων (ΠΕ) φορολογούνται όταν ασκούνται οικονομικές δραστηριότητες που παράγουν τα κέρδη και όταν δημιουργείται αξία.

1 EE C της , σ..

2 EE C της , σ..

- 2) Σε μια συνεχή προσπάθεια να τερματιστούν οι φορολογικές πρακτικές των πολυεθνικών επιχειρήσεων που τους επιτρέπουν να μετατοπίζουν τα κέρδη τους σε περιοχές δικαιοδοσίας στις οποίες υπόκεινται σε μηδενική ή πολύ χαμηλή φορολογία, ο ΟΟΣΑ ανέπτυξε περαιτέρω ένα σύνολο διεθνών φορολογικών κανόνων για να διασφαλίσει ότι οι πολυεθνικές επιχειρήσεις καταβάλλουν δίκαιο μερίδιο φόρων οπουδήποτε και αν δραστηριοποιούνται. Η εν λόγω σημαντική μεταρρύθμιση έχει ως στόχο να θέσει ένα κατώτατο όριο στον ανταγωνισμό όσον αφορά τους συντελεστές φορολογίας εισοδήματος εταιρειών με την καθιέρωση ενός παγκόσμιου ελάχιστου επιπέδου φορολογίας. Με την κατάργηση σημαντικού μέρους των πλεονεκτημάτων της μετατόπισης των κερδών σε δικαιοδοσίες μηδενικής ή πολύ χαμηλής φορολογίας, η μεταρρύθμιση για τη θέσπιση παγκόσμιου ελάχιστου φόρου θα εξασφαλίσει ισότιμους όρους ανταγωνισμού για τις επιχειρήσεις παγκοσμίως και θα επιτρέψει στις δικαιοδοσίες να προστατεύσουν καλύτερα τις φορολογικές τους βάσεις.
- 3) Ο συγκεκριμένος πολιτικός στόχος έχει αποτυπωθεί στους παγκόσμιους πρότυπους κανόνες κατά της διάβρωσης της φορολογικής βάσης (στο εξής: πρότυποι κανόνες GloBE) που εγκρίθηκαν στις 14 Δεκεμβρίου 2021 από το χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο των ΟΟΣΑ/G20 για την BEPS, το οποίο τα κράτη μέλη έχουν δεσμευτεί να εφαρμόζουν. Στην έκθεση του Συμβουλίου προς το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο για θέματα φορολογίας, η οποία εγκρίθηκε από το Συμβούλιο στις 7 Δεκεμβρίου 2021³, το Συμβούλιο επανέλαβε τη σθεναρή στήριξή του όσον αφορά τη μεταρρύθμιση για την παγκόσμια ελάχιστη φορολογία και δεσμεύτηκε για την ταχεία εφαρμογή της συμφωνίας μέσω της νομοθεσίας της Ένωσης. Στο πλαίσιο αυτό, έχει πρωταρχική σημασία τα κράτη μέλη να υλοποιήσουν αποτελεσματικά τη δέσμευσή τους να επιτύχουν ένα ελάχιστο παγκόσμιο επίπεδο φορολογίας.
- 4) Σε μια Ένωση με βαθιά ολοκληρωμένες οικονομίες, έχει καίρια σημασία να εφαρμοστεί η μεταρρύθμιση για τη θέσπιση παγκόσμιου ελάχιστου φόρου με επαρκώς συνεκτικό και συντονισμένο τρόπο. Λαμβάνοντας υπόψη την κλίμακα, τις λεπτομέρειες και τις τεχνικές πτυχές των εν λόγω νέων διεθνών φορολογικών κανόνων, μόνο ένα κοινό ενωσιακό πλαίσιο μπορεί να αποτρέψει τον κατακερματισμό της εσωτερικής αγοράς κατά την εφαρμογή τους. Επιπλέον, ένα κοινό πλαίσιο, σχεδιασμένο ώστε να συνάδει με τις θεμελιώδεις ελευθερίες που εγγυάται η Συνθήκη, θα παρέχει στους φορολογούμενους ασφάλεια δικαίου κατά την εφαρμογή των κανόνων.

3 Έκθεση του Συμβουλίου προς το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο για θέματα φορολογίας, η οποία εγκρίθηκε από το Συμβούλιο στις 7 Δεκεμβρίου 2021, έγρ. 14767/21.

- 5) Είναι αναγκαίο να θεσπιστούν κανόνες για την καθιέρωση αποτελεσματικού και συνεκτικού πλαισίου για το ελάχιστο παγκόσμιο επίπεδο φορολογίας σε επίπεδο Ένωσης. Το πλαίσιο δημιουργεί ένα σύστημα δύο αλληλένδετων κανόνων, οι οποίοι αναφέρονται από κοινού ως κανόνες GloBE, βάσει των οποίων θα πρέπει να εισπράττεται πρόσθετος φόρος που ονομάζεται συμπληρωματικός φόρος κάθε φορά που ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής μιας πολυεθνικής επιχείρησης σε μια συγκεκριμένη δικαιοδοσία είναι χαμηλότερος από το 15 %. Στην περίπτωση αυτή, θεωρείται ότι η δικαιοδοσία υπόκειται σε χαμηλή φορολογία. Οι εν λόγω δύο κανόνες είναι ο κανόνας σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος (στο εξής: κανόνας IIR) και ο κανόνας σχετικά με τα κέρδη που υπόκεινται σε μειωμένη φορολόγηση (στο εξής: κανόνας UTPR). Στο πλαίσιο του εν λόγω συστήματος, η μητρική οντότητα μιας πολυεθνικής επιχείρησης που είναι εγκατεστημένη σε κράτος μέλος έχει την υποχρέωση να εφαρμόζει τον κανόνα IIR στο μερίδιό της επί του συμπληρωματικού φόρου που αφορά οποιαδήποτε οντότητα του ομίλου με χαμηλή φορολογία, είτε αυτή η οντότητα είναι εγκατεστημένη εντός είτε εκτός της Ένωσης. Ο κανόνας UTPR θα πρέπει να λειτουργεί ως μηχανισμός ασφαλείας του κανόνα IIR μέσω της ανακατανομής τυχόν εναπομένοντος ποσού συμπληρωματικού φόρου σε περιπτώσεις στις οποίες δεν θα μπορούσε να εισπραχθεί από τις μητρικές οντότητες ολόκληρο το ποσό του συμπληρωματικού φόρου που αφορά οντότητες με χαμηλή φορολογία με την εφαρμογή του κανόνα IIR.
- 6) Είναι αναγκαίο να εφαρμοστούν οι πρότυποι κανόνες GloBE που συμφωνήθηκαν από τα κράτη μέλη με τρόπο που να είναι όσο το δυνατόν πιο κοντά στην παγκόσμια συμφωνία, προκειμένου να διασφαλιστεί ότι οι κανόνες που εφαρμόζονται από τα κράτη μέλη σύμφωνα με την παρούσα οδηγία είναι ενδεδειγμένοι κατά την έννοια των πρότυπων κανόνων GloBE. Η παρούσα οδηγία ακολουθεί πιστά το περιεχόμενο και τη δομή των πρότυπων κανόνων GloBE. Για να διασφαλιστεί η συμβατότητα με το πρωτογενές δίκαιο της Ένωσης, και πιο συγκεκριμένα με την ελευθερία εγκατάστασης, οι κανόνες της παρούσας οδηγίας θα πρέπει να εφαρμόζονται σε οντότητες που εδρεύουν σε κράτος μέλος, καθώς και σε οντότητες που δεν εδρεύουν σε κράτος μέλος και ανήκουν σε μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε αυτό το κράτος μέλος. Η παρούσα οδηγία θα πρέπει επίσης να εφαρμόζεται σε αποκλειστικά εγχώριους ομίλους μεγάλης κλίμακας. Με αυτόν τον τρόπο, το νομικό πλαίσιο θα σχεδιαστεί έτσι ώστε να αποφεύγεται κάθε κίνδυνος διακρίσεων μεταξύ διασυνοριακών και εγχώριων περιπτώσεων. Όλες οι οντότητες, συμπεριλαμβανομένης της μητρικής οντότητας που εφαρμόζει τον κανόνα IIR, οι οποίες είναι εγκατεστημένες σε κράτος μέλος με χαμηλή φορολογία, θα υπόκεινται στον συμπληρωματικό φόρο. Ομοίως, οι συνιστώσες οντότητες της ίδιας μητρικής οντότητας που είναι εγκατεστημένες σε άλλο κράτος μέλος με χαμηλή φορολογία, θα υπόκεινται στον συμπληρωματικό φόρο.

- 7) Παρότι είναι αναγκαίο να διασφαλιστεί ότι αποθαρρύνονται οι πρακτικές φοροαποφυγής, θα πρέπει να αποτρέπονται οι δυσμενείς επιπτώσεις για τις μικρότερες πολυεθνικές επιχειρήσεις στην εσωτερική αγορά. Για τον σκοπό αυτόν, η παρούσα οδηγία θα πρέπει να εφαρμόζεται μόνο σε οντότητες που είναι εγκατεστημένες στην Ένωση και είναι μέλη ομίλων πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριων ομίλων μεγάλης κλίμακας που πληρούν το ετήσιο όριο ενοποιημένων εσόδων ύψους 750 000 000 EUR, τουλάχιστον. Το συγκεκριμένο αυτό όριο συνάδει με το κατώτατο όριο των υφιστάμενων διεθνών φορολογικών κανόνων, όπως οι κανόνες παροχής στοιχείων ανά χώρα⁴. Οι οντότητες που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας αναφέρονται ως συνιστώσες οντότητες. Ορισμένες οντότητες θα πρέπει να εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής με βάση τον ιδιαίτερο σκοπό και το καθεστώς τους. Θα πρέπει να εξαιρούνται οι οντότητες που κατά κανόνα δεν ασκούν εμπορική ή επιχειρηματική δραστηριότητα και ασκούν δραστηριότητες γενικού συμφέροντος, όπως η δημόσια υγειονομική περίθαλψη και η εκπαίδευση ή η κατασκευή δημόσιων υποδομών, και οι οποίες, για τους λόγους αυτούς, ενδέχεται να μην υπόκεινται σε φόρο στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένες. Για την προστασία των συγκεκριμένων συμφερόντων, είναι αναγκαίο να εξαιρούνται οι κρατικές οντότητες, οι διεθνείς οργανισμοί, οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί, συμπεριλαμβανομένων των οργανισμών για σκοπούς όπως η δημόσια υγεία, και τα συνταξιοδοτικά ταμεία από το πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας. Οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί μπορούν επίσης να περιλαμβάνουν φορείς ασφάλισης υγείας που δεν επιδιώκουν ούτε αποκομίζουν κέρδη, παρά μόνο προς όφελος της δημόσιας υγειονομικής περίθαλψης. Οι οργανισμοί επενδύσεων και οι φορείς επενδύσεων σε ακίνητα θα πρέπει επίσης να εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής όταν βρίσκονται στην κορυφή της αλυσίδας ιδιοκτησίας, δεδομένου ότι το εισόδημα που αποκτούν οι εν λόγω οντότητες φορολογείται στο επίπεδο των ιδιοκτητών τους.

4 Οδηγία (ΕΕ) 2016/881 του Συμβουλίου, της 25ης Μαΐου 2016, για την τροποποίηση της οδηγίας 2011/16/ΕΕ όσον αφορά την υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας (ΕΕ L 146 της 3.6.2016, σ. 8).

- 8) Στο επίκεντρο του συστήματος βρίσκεται η τελική μητρική οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας, η οποία κατέχει άμεσα ή έμμεσα ελέγχουσα συμμετοχή σε όλες τις άλλες συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας. Δεδομένου ότι η τελική μητρική οντότητα υποχρεούται κατά κανόνα να ενοποιεί τους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς όλων των οντοτήτων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας ή, σε αντίθετη περίπτωση, υποχρεούται να το πράττει βάσει αποδεκτού χρηματοοικονομικού λογιστικού προτύπου, διαθέτει κρίσιμες πληροφορίες και είναι σε θέση να διασφαλίσει ότι το επίπεδο φορολόγησης του ομίλου ανά δικαιοδοσία συμμορφώνεται με τον ελάχιστο συντελεστή που έχει συμφωνηθεί. Όταν η τελική μητρική οντότητα είναι εγκατεστημένη στην Ένωση, θα πρέπει, ως εκ τούτου, να υπέχει δυνάμει της παρούσας οδηγίας την πρωταρχική υποχρέωση να εφαρμόζει τον κανόνα IIR στο μερίδιο του συμπληρωματικού φόρου που της αναλογεί σε σχέση με όλες τις συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων με χαμηλή φορολόγηση, είτε είναι εγκατεστημένες εντός είτε εκτός της Ένωσης. Η τελική μητρική οντότητα στην κορυφή ενός εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας εφαρμόζει τον κανόνα IIR σε ολόκληρο το ποσό του συμπληρωματικού φόρου για τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση.
- 9) Σε ορισμένες περιπτώσεις, η εν λόγω υποχρέωση θα πρέπει να μετατοπιστεί σε άλλες συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες στην Ένωση. Πρώτον, όταν η τελική μητρική οντότητα είναι εξαιρούμενη οντότητα ή είναι εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας η οποία δεν έχει εφαρμόσει τους πρότυπους κανόνες GloBE ή ισοδύναμους κανόνες και, ως εκ τούτου, δεν διαθέτει ενδεδειγμένο κανόνα IIR, οι ενδιάμεσες μητρικές οντότητες που βρίσκονται κάτω από την τελική μητρική οντότητα στην αλυσίδα ιδιοκτησίας και είναι εγκατεστημένες στην Ένωση θα πρέπει να έχουν την υποχρέωση βάσει της οδηγίας να εφαρμόζουν τον κανόνα IIR έως το μερίδιο συμπληρωματικού φόρου που τους αναλογεί, εκτός εάν η ενδιάμεση μητρική οντότητα που υποχρεούται να εφαρμόζει τον κανόνα IIR κατέχει ελέγχουσα συμμετοχή σε άλλη ενδιάμεση μητρική οντότητα, οπότε ο κανόνας IIR θα πρέπει να εφαρμόζεται από την πρωτοαναφερόμενη ενδιάμεση μητρική οντότητα.

- 10) Δεύτερον, ανεξαρτήτως εάν η τελική μητρική οντότητα είναι εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία που διαθέτει ενδεδειγμένο κανόνα IIR ή όχι, οι μητρικές οντότητες που κατέχονται εν μέρει από άλλη οντότητα και είναι εγκατεστημένες στην Ένωση και οι οποίες ανήκουν σε ποσοστό άνω του 20 % σε κατόχους συμμετοχών εκτός του ομίλου θα πρέπει να έχουν την υποχρέωση δυνάμει της παρούσας οδηγίας να εφαρμόζουν τον κανόνα IIR έως το μερίδιο συμπληρωματικού φόρου που τους αναλογεί. Ωστόσο, η εν λόγω μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα δεν θα πρέπει να εφαρμόζει τον κανόνα IIR όταν ανήκει εξ ολοκλήρου σε άλλη μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα η οποία υποχρεούται να εφαρμόζει τον κανόνα IIR. Τρίτον, όταν η τελική μητρική οντότητα είναι εξαιρούμενη οντότητα ή είναι εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία που δεν εφαρμόζει ενδεδειγμένο κανόνα IIR, οι συνιστώσες οντότητες του ομίλου θα πρέπει να εφαρμόζουν τον κανόνα UTPR σε τυχόν εναπομένον ποσό συμπληρωματικού φόρου που δεν υπόκειται στον κανόνα IIR κατ' αναλογία ενός μαθηματικού τύπου κατανομής βάσει του αριθμού των εργαζομένων και των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων τους. Τέταρτον, όταν η τελική μητρική οντότητα είναι εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας που εφαρμόζει τον ενδεδειγμένο κανόνα IIR, οι συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων θα πρέπει να εφαρμόζουν τον κανόνα UTPR στις συνιστώσες οντότητες που είναι εγκατεστημένες στην εν λόγω δικαιοδοσία τρίτης χώρας, σε περιπτώσεις στις οποίες η εν λόγω δικαιοδοσία τρίτης χώρας υπόκειται σε χαμηλή φορολογία βάσει του πραγματικού φορολογικού συντελεστή όλων των συνιστωσών οντοτήτων στην εν λόγω δικαιοδοσία, συμπεριλαμβανομένης της τελικής μητρικής οντότητας.
- 11) Σύμφωνα με τους στόχους πολιτικής της μεταρρύθμισης για τη θέσπιση παγκόσμιου ελάχιστου φόρου όσον αφορά τον θεμιτό φορολογικό ανταγωνισμό μεταξύ των δικαιοδοσιών, ο υπολογισμός του πραγματικού φορολογικού συντελεστή θα πρέπει να πραγματοποιείται σε επίπεδο δικαιοδοσίας. Για τον υπολογισμό του πραγματικού φορολογικού συντελεστή, η παρούσα οδηγία θα πρέπει να προβλέπει ένα κοινό σύνολο ειδικών κανόνων για τον υπολογισμό της φορολογικής βάσης, που αναφέρεται ως αποδεκτό εισόδημα ή ζημία, και για τους καταβληθέντες φόρους, οι οποίοι αναφέρονται ως καλυπτόμενοι φόροι. Σημείο εκκίνησης αποτελούν οι χρηματοοικονομικοί λογαριασμοί που χρησιμοποιούνται για σκοπούς ενοποίησης οι οποίοι στη συνέχεια υπόκεινται σε μια σειρά προσαρμογών, συμπεριλαμβανομένων των χρονικών διαφορών, προκειμένου να αποφευχθούν τυχόν στρεβλώσεις μεταξύ δικαιοδοσιών. Επιπλέον, το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία και οι καλυπτόμενοι φόροι ορισμένων οντοτήτων μπορεί να κατανέμονται σε άλλες, σχετικές οντότητες εντός του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων, ώστε να διασφαλίζεται η ουδετερότητα όσον αφορά τη φορολογική μεταχείριση των αποδεκτών εισοδημάτων ή ζημιών που ενδέχεται να υπόκεινται σε καλυπτόμενους φόρους σε διάφορες δικαιοδοσίες, είτε λόγω της φύσης των οντοτήτων (οντότητες μετακύλισης φόρου, υβριδικές οντότητες ή μόνιμη εγκατάσταση) είτε λόγω της ειδικής φορολογικής μεταχείρισης του εισοδήματος (πληρωμή μερίσματος ή φορολογικό καθεστώς ελεγχόμενων αλλοδαπών εταιρειών). Όσον αφορά τους καλυπτόμενους φόρους, οι διατάξεις της παρούσας οδηγίας θα πρέπει να ερμηνεύονται υπό το πρίσμα τυχόν περαιτέρω κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ, τις οποίες θα πρέπει να λαμβάνουν υπόψη τα κράτη μέλη, προκειμένου να διασφαλίζεται ο ενιαίος προσδιορισμός των καλυπτόμενων φόρων όλων των κρατών μελών και των δικαιοδοσιών τρίτων χωρών.

- 12) Ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων σε κάθε δικαιοδοσία στην οποία ασκεί δραστηριότητες ή ενός εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας θα πρέπει να συγκρίνεται με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή του 15 % που έχει συμφωνηθεί, προκειμένου να καθορίζεται αν ο όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων ή ο εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας υποχρεούται να καταβάλει συμπληρωματικό φόρο και, κατά συνέπεια, θα πρέπει να εφαρμόζει τον κανόνα IIR ή UTPR. Ο ελάχιστος φορολογικός συντελεστής 15 % που συμφωνήθηκε στο χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο του/της ΟΟΣΑ/G20 για την BEPS αντικατοπτρίζει την ισορροπία μεταξύ των συντελεστών φορολογίας εταιρειών σε παγκόσμιο επίπεδο. Σε περιπτώσεις στις οποίες ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων είναι μικρότερος από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή σε μια δεδομένη δικαιοδοσία, ο συμπληρωματικός φόρος θα πρέπει να κατανέμεται στις οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι υπόχρεες για την καταβολή του φόρου σύμφωνα με την εφαρμογή του κανόνα IIR και του κανόνα UTPR, προκειμένου να τηρείται ο ελάχιστος πραγματικός συντελεστής 15 % που έχει συμφωνηθεί σε παγκόσμιο επίπεδο. Σε περιπτώσεις στις οποίες ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής ενός εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας είναι μικρότερος από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή, η τελική μητρική οντότητα στην κορυφή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας θα πρέπει να εφαρμόζει τον κανόνα IIR όσον αφορά τις συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση, προκειμένου να διασφαλιστεί ότι ο εν λόγω όμιλος είναι υπόχρεος φόρου με πραγματικό ελάχιστο συντελεστή 15 %.
- 13) Προκειμένου να δοθεί στα κράτη μέλη η δυνατότητα να επωφελούνται από τα συμπληρωματικά φορολογικά έσοδα που εισπράττονται από τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση που είναι εγκατεστημένες στο έδαφός τους, τα κράτη μέλη θα πρέπει να έχουν τη δυνατότητα να επιλέγουν να εφαρμόζουν εγχώριο σύστημα συμπληρωματικού φόρου. Τα κράτη μέλη θα πρέπει να κοινοποιούν στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή πότε επιλέγουν να εφαρμόσουν ενδεδειγμένο εγχώριο συμπληρωματικό φόρο, με στόχο να παρέχουν στις φορολογικές αρχές άλλων κρατών μελών και στις δικαιοδοσίες τρίτων χωρών, καθώς και στους ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων, επαρκή ασφάλεια όσον αφορά τη δυνατότητα εφαρμογής του ενδεδειγμένου εγχώριου συμπληρωματικού φόρου σε συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση στο εν λόγω κράτος μέλος. Οι συνιστώσες οντότητες ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες σε κράτος μέλος το οποίο έχει επιλέξει να εφαρμόζει αυτό το σύστημα στο εγχώριο φορολογικό του σύστημα, θα πρέπει να καταβάλλουν τον συμπληρωματικό φόρο στο εν λόγω κράτος μέλος. Το σύστημα αυτό θα πρέπει να διασφαλίζει ότι η ελάχιστη πραγματική φορολόγηση του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας των συνιστωσών οντοτήτων υπολογίζεται κατά τον ίδιο τρόπο που υπολογίζεται ο συμπληρωματικός φόρος σύμφωνα με την παρούσα οδηγία.

- 14) Για να εξασφαλιστεί μια αναλογική προσέγγιση, η συγκεκριμένη διαδικασία θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη ορισμένες ειδικές περιπτώσεις στις οποίες μειώνονται οι κίνδυνοι της BEPS. Ως εκ τούτου, η οδηγία θα πρέπει να περιλαμβάνει μια εξαίρεση επί της ουσίας με βάση το κόστος που συνδέεται με τους εργαζομένους και την αξία των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων σε μια δεδομένη δικαιοδοσία. Αυτό επιτρέπει, σε ορισμένο βαθμό, την αντιμετώπιση καταστάσεων στις οποίες ένας όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων ή ένας εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας ασκεί οικονομικές δραστηριότητες που απαιτούν ουσιαστική παρουσία σε περιοχή δικαιοδοσίας με χαμηλή φορολογία, καθώς στην περίπτωση αυτή είναι απίθανο να αναπτυχθούν πρακτικές της BEPS. Θα πρέπει επίσης να εξετάζεται η ειδική περίπτωση ομίλων πολυεθνικών επιχειρήσεων που βρίσκονται στα πρώτα στάδια της διεθνούς δραστηριότητάς τους, προκειμένου να μην αποθαρρύνεται η ανάπτυξη διασυνοριακών δραστηριοτήτων για ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων που επωφελούνται από χαμηλή φορολογία στην οικεία εγχώρια δικαιοδοσία, όπου δραστηριοποιούνται κατά κύριο λόγο. Ως εκ τούτου, οι εγχώριες δραστηριότητες με χαμηλή φορολογία των εν λόγω ομίλων θα πρέπει να εξαιρούνται από την εφαρμογή των κανόνων για μεταβατική περίοδο πέντε ετών, και υπό την προϋπόθεση ότι ο όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων δεν έχει συνιστώσες οντότητες σε περισσότερες από έξι άλλες δικαιοδοσίες. Προκειμένου να εξασφαλιστεί η ίση μεταχείριση των εγχώριων ομίλων μεγάλης κλίμακας, το εισόδημα από τις δραστηριότητες των εν λόγω ομίλων θα πρέπει επίσης να εξαιρείται για μεταβατική περίοδο πέντε ετών.
- 14α) Επιπλέον, προκειμένου να αντιμετωπιστεί η ιδιαίτερη κατάσταση των κρατών μελών στα οποία έχουν την έδρα τους πολύ λίγοι όμιλοι και τα οποία φιλοξενούν τόσο μικρό αριθμό συνιστωσών οντοτήτων που θα καθιστούσε δυσανάλογη την άμεση απαίτηση εφαρμογής των κανόνων IIR και UTPR από τις φορολογικές διοικήσεις των εν λόγω κρατών μελών, και δεδομένου του καθεστώτος κοινής προσέγγισης των κανόνων GloBE, ενδείκνυται να δοθεί στα εν λόγω κράτη μέλη η δυνατότητα να επιλέξουν να μην εφαρμόσουν τον κανόνα IIR και τον κανόνα UTPR για περιορισμένο χρονικό διάστημα. Η επιλογή αυτή θα πρέπει να κοινοποιηθεί στην Επιτροπή πριν από την ημερομηνία μεταφοράς της οδηγίας στο εθνικό δίκαιο.

- 14β) Τα κράτη μέλη που επιλέγουν να μην εφαρμόσουν προσωρινά τον κανόνα IIR και τον κανόνα UTPR θα πρέπει να μεταφέρουν την παρούσα οδηγία στο εθνικό τους δίκαιο κατά τρόπο ώστε να διασφαλίζεται η εύρυθμη λειτουργία του συστήματος παγκόσμιου ελάχιστου επίπεδου φορολογίας των πολυεθνικών ομίλων στην Ένωση. Αυτό αφορά ιδίως την υποχρέωση των εθνικών συνιστωσών οντοτήτων των εν λόγω κρατών μελών να ενημερώνουν τις συνιστώσες οντότητες των λοιπών κρατών μελών και τρίτων χωρών, ούτως ώστε αυτά τα κράτη και αυτές οι χώρες να μπορούν να εφαρμόζουν τον κανόνα UTPR. Ο διοικητικός φόρτος για τις φορολογικές διοικήσεις των κρατών μελών που κάνουν χρήση αυτής της δυνατότητας θα πρέπει να περιοριστεί στο ελάχιστο δυνατόν, διασφαλίζοντας παράλληλα την αποτελεσματική εφαρμογή της παρούσας οδηγίας σε ολόκληρη την Ένωση. Ως εκ τούτου, τα εν λόγω κράτη μέλη θα πρέπει επίσης να έχουν τη δυνατότητα να συζητούν με την Επιτροπή, ζητώντας τις συμβουλές και τη συνδρομή της ώστε να καταλήξουν σε κοινή αντίληψη των πρακτικών ρυθμίσεων για τη μεταφορά της παρούσας οδηγίας στο εθνικό δίκαιο.
- 15) Λόγω του εξαιρετικά ευμετάβλητου χαρακτήρα και της μεγάλης διάρκειας του οικονομικού κύκλου του εν λόγω κλάδου, ο τομέας της ναυτιλίας υπόκειται παραδοσιακά σε εναλλακτικά ή συμπληρωματικά φορολογικά καθεστώτα στα κράτη μέλη. Προκειμένου να μην υπονομεύεται αυτό το σκεπτικό πολιτικής και να επιτρέπεται στα κράτη μέλη να συνεχίσουν να εφαρμόζουν ειδική φορολογική μεταχείριση στον τομέα της ναυτιλίας, σύμφωνα με τις διεθνείς πρακτικές και τους κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις, θα πρέπει να εξαιρείται από το σύστημα το διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα.

- 16) Προκειμένου να επιτευχθεί ισορροπία μεταξύ των στόχων της μεταρρύθμισης για τη θέσπιση παγκόσμιου ελάχιστου φόρου και της διοικητικής επιβάρυνσης για τις φορολογικές διοικήσεις και τους φορολογουμένους, η παρούσα οδηγία θα πρέπει να προβλέπει εξαίρεση *de minimis* για ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριους ομίλους μεγάλης κλίμακας με μέσο όρο εσόδων κάτω από 10 000 000 EUR και μέσο αποδεκτό εισόδημα ή ζημία κάτω από 1 000 000 EUR σε μια δικαιοδοσία. Οι εν λόγω όμιλοι πολυεθνικών επιχειρήσεων ή οι εγχώριοι όμιλοι μεγάλης κλίμακας δεν θα πρέπει να καταβάλλουν συμπληρωματικό φόρο, ακόμη και αν ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής τους είναι χαμηλότερος από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή στην εν λόγω δικαιοδοσία.
- 17) Η εφαρμογή των κανόνων της παρούσας οδηγίας στους ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων και στους εγχώριους ομίλους μεγάλης κλίμακας που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της για πρώτη φορά μπορεί να οδηγήσει σε στρεβλώσεις που προκύπτουν από την ύπαρξη φορολογικών στοιχείων, συμπεριλαμβανομένων των ζημιών από προηγούμενα οικονομικά έτη, ή λόγω χρονικών διαφορών, και απαιτεί μεταβατικούς κανόνες για την εξάλειψη των εν λόγω στρεβλώσεων. Θα πρέπει επίσης να εφαρμοστεί σταδιακή μείωση των συντελεστών για τις εξαιρέσεις της μισθοδοσίας και των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων σε διάστημα δέκα ετών, ώστε να καταστεί δυνατή η ομαλή μετάβαση στο νέο φορολογικό σύστημα.
- 17α) Λαμβάνοντας υπόψη ότι οι πολυεθνικές επιχειρήσεις και οι εγχώριοι όμιλοι μεγάλης κλίμακας θα πρέπει να καταβάλλουν φόρο σε ένα ελάχιστο επίπεδο σε μια δεδομένη δικαιοδοσία και για ένα δεδομένο οικονομικό έτος, ο συμπληρωματικός φόρος θα πρέπει να έχει ως αποκλειστικό σκοπό να εξασφαλίζει ότι τα κέρδη των ομίλων αυτών θα υπόκεινται σε φόρο με ελάχιστο πραγματικό φορολογικό συντελεστή σε ένα δεδομένο οικονομικό έτος. Για τον λόγο αυτό, οι κανόνες σχετικά με τον συμπληρωματικό φόρο δεν λειτουργούν ως φόρος που επιβάλλεται άμεσα στο εισόδημα μιας οντότητας, αλλά αντιθέτως εφαρμόζονται στο πλεονάζον κέρδος σύμφωνα με τυποποιημένη βάση και ειδικούς μηχανισμούς υπολογισμού του φόρου, προκειμένου να εντοπίζουν τα εισοδήματα με χαμηλή φορολόγηση εντός των οικείων ομίλων και να επιβάλλουν συμπληρωματικό φόρο που θα αυξήσει τον πραγματικό φορολογικό συντελεστή του ομίλου για το εν λόγω εισόδημα στο συμφωνηθέν ελάχιστο επίπεδο φόρου. Ωστόσο, ο σχεδιασμός των κανόνων IIR και UTPR ως συμπληρωματικών φόρων δεν εμποδίζει μια περιοχή δικαιοδοσίας να εφαρμόζει τους εν λόγω κανόνες στο πλαίσιο ενός συστήματος φορολογίας εισοδήματος εταιρειών στο εσωτερικό της δίκαιο.

- 17β) Όπως προκύπτει από την πολιτική συμφωνία που επιτεύχθηκε σε διεθνές επίπεδο, τα συστήματα φόρου διανομής που λαμβάνονται υπόψη από τους κανόνες GloBE θα πρέπει να είναι εκείνα που ίσχυαν έως και την 1η Ιουλίου 2021, ημερομηνία της πρώτης δήλωσης του χωρίς αποκλεισμούς πλαισίου των ΟΟΣΑ/G20 σχετικά με την ψηφιοποίηση της οικονομίας, με την οποία συμφωνήθηκε η ειδική μεταχείριση των επιλέξιμων συστημάτων φόρου διανομής. Αυτό δεν θα πρέπει να εμποδίζει μεταβολές στο φορολογικό σύστημα διανομής μιας δικαιοδοσίας οι οποίες συνάδουν με τον υφιστάμενο σχεδιασμό της.
- 18) Για την αποτελεσματική εφαρμογή του συστήματος, είναι ζωτικής σημασίας να συντονιστούν οι διαδικασίες σε επίπεδο ομίλου. Θα είναι απαραίτητο να λειτουργεί ένα σύστημα που θα εξασφαλίζει την απρόσκοπτη ροή πληροφοριών εντός του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων και προς τις φορολογικές διοικήσεις όπου είναι εγκατεστημένες οι συνιστώσες οντότητες. Η πρωταρχική ευθύνη για την υποβολή της δήλωσης πληροφοριών θα πρέπει να βαρύνει την ίδια τη συνιστώσα οντότητα. Ωστόσο, θα πρέπει να ισχύει απαλλαγή από την εν λόγω ευθύνη όταν ο όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων έχει ορίσει άλλη οντότητα για την υποβολή και την κοινοποίηση της δήλωσης πληροφοριών. Θα μπορεί να πρόκειται για τοπική οντότητα ή για οντότητα από άλλη δικαιοδοσία που έχει συνάψει συμφωνία αρμόδιων αρχών με το κράτος μέλος της συνιστώσας οντότητας. Οι πληροφορίες που υποβάλλονται στο πλαίσιο της δήλωσης πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου θα πρέπει να επιτρέπουν στις φορολογικές διοικήσεις στις οποίες βρίσκονται οι συνιστώσες οντότητες να αξιολογούν την ορθότητα της υποχρέωσης της συνιστώσας οντότητας όσον αφορά τον συμπληρωματικό φόρο ή τον εγχώριο συμπληρωματικό φόρο, ανάλογα με την περίπτωση, με την εφαρμογή εγχώριων διαδικασιών, συμπεριλαμβανομένης της υποβολής εγχώριων φορολογικών δηλώσεων. Οι περαιτέρω κατευθυντήριες γραμμές που θα αναπτυχθούν στο πλαίσιο εφαρμογής των κανόνων GloBE του ΟΟΣΑ θα μπορούσαν να αποτελέσουν χρήσιμη πηγή παραδειγμάτων και ερμηνειών εν προκειμένω, και τα κράτη μέλη θα μπορούσαν να επιλέξουν να εισαγάγουν τις διατάξεις του στην εθνική νομοθεσία. Λαμβανομένων υπόψη των προσαρμογών συμμόρφωσης που απαιτεί το εν λόγω σύστημα, στους ομίλους που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας για πρώτη φορά θα πρέπει να παρασχεθεί περίοδος 18 μηνών προκειμένου να συμμορφωθούν με τις απαιτήσεις πληροφόρησης.

- 19) Λαμβανομένων υπόψη των πλεονεκτημάτων της διαφάνειας στον τομέα της φορολογίας, είναι ενθαρρυντικό το γεγονός ότι θα υποβάλλεται στις φορολογικές αρχές σημαντικός όγκος πληροφοριών σε όλες τις συμμετέχουσες δικαιοδοσίες. Οι όμιλοι πολυεθνικών επιχειρήσεων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας θα πρέπει να υποχρεούνται να παρέχουν πλήρεις και λεπτομερείς πληροφορίες σχετικά με τα κέρδη τους και τον πραγματικό φορολογικό συντελεστή τους σε κάθε δικαιοδοσία στην οποία τηρούν συνιστώσες οντότητες. Αυτή η εκτεταμένη υποβολή στοιχείων αναμένεται να αυξήσει τη διαφάνεια.
- 19α) Κατά την εφαρμογή της παρούσας οδηγίας, τα κράτη μέλη θα πρέπει να χρησιμοποιούν τις «Φορολογικές προκλήσεις που προκύπτουν από την ψηφιοποίηση της οικονομίας – Παγκόσμιοι πρότυποι κανόνες κατά της διάβρωσης της φορολογικής βάσης (δεύτερος πυλώνας)» που συμφωνήθηκαν από το χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο των ΟΟΣΑ/G20 για την BEPS και τις εξηγήσεις και τα παραδείγματα που περιλαμβάνονται στο σχόλιο του ΟΟΣΑ σχετικά με τους κανόνες GloBE στο πλαίσιο του δεύτερου πυλώνα, καθώς και το πλαίσιο εφαρμογής των κανόνων GloBE, συμπεριλαμβανομένων των οικείων κανόνων περί ασφαλών λιμένων, ως πηγή παραδειγμάτων ή ερμηνειών, προκειμένου να διασφαλιστεί η συνέπεια της εφαρμογής στο σύνολο των κρατών μελών, στον βαθμό που τα κείμενα αυτά συνάδουν με τις διατάξεις της παρούσας οδηγίας και με το δίκαιο της Ένωσης. Οι κανόνες περί ασφαλών λιμένων θα πρέπει να έχουν σημασία όσον αφορά τους ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων καθώς και τους εγχώριους ομίλους μεγάλης κλίμακας.

- 20) Η αποτελεσματικότητα και ο δίκαιος χαρακτήρας της μεταρρύθμισης για τη θέσπιση παγκόσμιου ελάχιστου φόρου εξαρτώνται σε μεγάλο βαθμό από την εφαρμογή της σε παγκόσμιο επίπεδο. Προκειμένου να διασφαλιστεί η ορθή επιβολή των κανόνων δυνάμει της παρούσας οδηγίας, τα κράτη μέλη θα πρέπει να επιβάλλουν κατάλληλες κυρώσεις, ιδίως κατά οντοτήτων που δεν συμμορφώνονται με τις υποχρεώσεις τους να υποβάλλουν δήλωση πληροφοριών φόρου και να καταβάλλουν το μερίδιό τους από τον συμπληρωματικό φόρο. Κατά τον καθορισμό των εν λόγω κυρώσεων, τα κράτη μέλη θα πρέπει να λαμβάνουν ιδιαίτερα υπόψη την ανάγκη να αντιμετωπιστεί ο κίνδυνος ένας όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων να μην δηλώνει τις πληροφορίες που απαιτούνται για την εφαρμογή του κανόνα UTPR. Για την αντιμετώπιση αυτού του κινδύνου, τα κράτη μέλη θα πρέπει να προβλέπουν αποτρεπτικές κυρώσεις. Επίσης, θα είναι ζωτικής σημασίας όλοι οι κύριοι εμπορικοί εταίροι της Ένωσης να εφαρμόζουν είτε έναν ενδεδειγμένο κανόνα IIR είτε ισοδύναμο σύνολο κανόνων για την ελάχιστη φορολόγηση. Όσον αφορά το αν ένας κανόνας IIR που εφαρμόζεται από δικαιοδοσία τρίτης χώρας η οποία προσχωρεί στην παγκόσμια συμφωνία αποτελεί ενδεδειγμένο κανόνα IIR κατά την έννοια της παγκόσμιας συμφωνίας, είναι σκόπιμο να γίνει αναφορά στην αξιολόγηση που πρέπει να διενεργηθεί σε επίπεδο ΟΟΣΑ. Επίσης, και για τη στήριξη της ασφάλειας δικαίου και της αποτελεσματικότητας των κανόνων για τη θέσπιση παγκόσμιου ελάχιστου φόρου, είναι σημαντικό να οριοθετηθούν περαιτέρω οι προϋποθέσεις υπό τις οποίες οι κανόνες που εφαρμόζονται σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας η οποία δεν θα μεταφέρει στο εθνικό δίκαιο τους κανόνες της παγκόσμιας συμφωνίας μπορούν να τύχουν ισοδυναμίας με έναν ενδεδειγμένο κανόνα IIR. Στόχος της αξιολόγησης της ισοδυναμίας είναι κυρίως να αποσαφηνιστεί και να οριοθετηθεί η εφαρμογή των διατάξεων της παρούσας οδηγίας από τα κράτη μέλη, ιδίως δε όσον αφορά τον κανόνα UTPR. Για τον σκοπό αυτόν, η παρούσα οδηγία θα πρέπει να προβλέπει αξιολόγηση, καταρτισμένη από την Επιτροπή, κατόπιν της προαναφερόμενης αξιολόγησης του ΟΟΣΑ, των κριτηρίων ισοδυναμίας με βάση ορισμένες ειδικές παραμέτρους. Ο καθορισμός των δικαιοδοσιών τρίτων χωρών που εφαρμόζουν νομικά πλαίσια τα οποία θεωρούνται ισοδύναμα με ενδεδειγμένο κανόνα IIR θα προκύψει άμεσα από τα αντικειμενικά κριτήρια που ορίζονται στην παρούσα οδηγία και θα πρέπει να ακολουθεί αυστηρά την προαναφερόμενη αξιολόγηση του ΟΟΣΑ. Ως εκ τούτου, μπορεί να θεωρηθεί σκόπιμο, σε τέτοιο συγκεκριμένο πλαίσιο, να προβλεφθεί κατ' εξουσιοδότηση πράξη. Ειδικότερα, η προσφυγή σε κατ' εξουσιοδότηση πράξη στο συγκεκριμένο αυτό πλαίσιο δεν θα πρέπει να θεωρείται προηγούμενο για άλλες νομοθετικές πράξεις που εκδίδονται στο πλαίσιο της ειδικής νομοθετικής διαδικασίας, δεδομένης της διαδικασίας λήψης αποφάσεων που αφορά φορολογικά θέματα.

- 20α) Είναι σημαντικό να διασφαλιστεί η συνεπής εφαρμογή των κανόνων της παρούσας οδηγίας σε σχέση με οποιαδήποτε δικαιοδοσία τρίτης χώρας η οποία δεν μεταφέρει τους κανόνες της παγκόσμιας συμφωνίας στο εθνικό δίκαιο και της οποίας οι εγχώριοι κανόνες δεν τυγχάνουν ισοδυναμίας με ενδεδειγμένο κανόνα IIR. Στο πλαίσιο αυτό, είναι αναγκαίο να αναπτυχθεί κοινή μεθοδολογία για την κατανομή των ποσών, τα οποία θα αντιμετωπίζονται ως καλυπτόμενοι φόροι βάσει των κανόνων της παγκόσμιας συμφωνίας, σε οντότητες εντός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που θα υπόκεινται σε συμπληρωματικό φόρο σύμφωνα με τους κανόνες της παρούσας οδηγίας. Για τον σκοπό αυτό, τα κράτη μέλη θα πρέπει να χρησιμοποιούν τις κατευθυντήριες γραμμές του πλαισίου εφαρμογής των κανόνων GloBE του ΟΟΣΑ ως το σημείο αναφοράς τους για την κατανομή των εν λόγω καλυπτόμενων φόρων.
- 20β) Για τη συμπλήρωση ορισμένων μη ουσιωδών στοιχείων της παρούσας οδηγίας, θα πρέπει να ανατεθεί στην Επιτροπή η εξουσία να εκδίδει πράξεις σύμφωνα με το άρθρο 290 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Στόχος θα πρέπει να είναι να καθοριστούν, κατόπιν αξιολόγησης από την Επιτροπή, οι δικαιοδοσίες με εγχώριο νομικό πλαίσιο το οποίο μπορεί να θεωρηθεί ισοδύναμο με ενδεδειγμένο κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος. Είναι ιδιαίτερα σημαντικό η Επιτροπή να διεξάγει, κατά τις προπαρασκευαστικές της εργασίες, τις κατάλληλες διαβουλεύσεις, μεταξύ άλλων σε επίπεδο εμπειρογνομόνων, οι οποίες θα πραγματοποιούνται σύμφωνα με τις αρχές που ορίζονται στη διοργανική συμφωνία της 13ης Απριλίου 2016 για τη βελτίωση του νομοθετικού έργου.
- 21) Με την έναρξη ισχύος της παρούσας οδηγίας το 2022 και τον καθορισμό της προθεσμίας μεταφοράς της στο εθνικό δίκαιο από τα κράτη μέλη το αργότερο έως τις 31 Δεκεμβρίου 2023, η ΕΕ θα τηρήσει το χρονοδιάγραμμα που συμφωνήθηκε στη δήλωση του Οκτωβρίου του 2021 του χωρίς αποκλεισμούς πλαισίου του ΟΟΣΑ για την BEPS, βάσει του οποίου ο δεύτερος πυλώνας θα πρέπει να μεταφερθεί στο δίκαιο το 2022 και να τεθεί σε ισχύ το 2023, ενώ ο κανόνας UTPR θα πρέπει να τεθεί σε ισχύ το 2024.
- 22) Οι κανόνες για την εφαρμογή του κανόνα UTPR θα πρέπει να εφαρμοστούν από το 2024, ώστε να επιτρέπεται στις δικαιοδοσίες τρίτων χωρών να εφαρμόζουν τον κανόνα IIR κατά την πρώτη φάση εφαρμογής των πρότυπων κανόνων GloBE.

- 23) Ο στόχος της παρούσας οδηγίας, δηλαδή η δημιουργία κοινού πλαισίου για ένα παγκόσμιο ελάχιστο επίπεδο φορολογίας εντός της Ένωσης βάσει της κοινής προσέγγισης των πρότυπων κανόνων GloBE, δεν μπορεί να επιτευχθεί επαρκώς από κάθε κράτος μέλος μεμονωμένα. Η ανεξάρτητη δράση των κρατών μελών μπορεί να προκαλέσει περαιτέρω τον κίνδυνο κατακερματισμού της εσωτερικής αγοράς. Δεδομένου ότι είναι ζωτικής σημασίας να υιοθετηθούν λύσεις που λειτουργούν για την εσωτερική αγορά στο σύνολό της, ο εν λόγω στόχος μπορεί να επιτευχθεί καλύτερα σε επίπεδο Ένωσης λόγω της κλίμακας της μεταρρύθμισης για τη θέσπιση παγκόσμιου ελάχιστου φόρου. Συνεπώς, η Ένωση δύναται να λάβει μέτρα, σύμφωνα με την αρχή της επικουρικότητας, όπως ορίζεται στο άρθρο 5 της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση.
- 24) Ο Ευρωπαίος Επόπτης Προστασίας Δεδομένων, του οποίου η γνώμη ζητήθηκε σύμφωνα με το άρθρο 42 παράγραφος 1 του κανονισμού (ΕΕ) 2018/1725 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου⁵, υπέβαλε επίσημες παρατηρήσεις στις 10 Φεβρουαρίου 2022. Το δικαίωμα προστασίας των δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα σύμφωνα με το άρθρο 8 του Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της ΕΕ, καθώς και με τον κανονισμό 2016/679 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου⁶ εφαρμόζεται στην επεξεργασία δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα που πραγματοποιείται στο πλαίσιο της παρούσας οδηγίας.

ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΔΗΓΙΑ:

⁵Κανονισμός (ΕΕ) 2018/1725 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 23ης Οκτωβρίου 2018, για την προστασία των φυσικών προσώπων έναντι της επεξεργασίας δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα από τα θεσμικά και λοιπά όργανα και τους οργανισμούς της Ένωσης και την ελεύθερη κυκλοφορία των δεδομένων αυτών, και για την κατάργηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 45/2001 και της απόφασης αριθ. 1247/2002/ΕΚ (ΕΕ L 295 της 21.11.2018, σ. 39).

⁶Κανονισμός (ΕΕ) 2016/679 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 27ης Απριλίου 2016, για την προστασία των φυσικών προσώπων έναντι της επεξεργασίας των δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα και για την ελεύθερη κυκλοφορία των δεδομένων αυτών και την κατάργηση της οδηγίας 95/46/ΕΚ (ΕΕ L 119 της 4.5.2016, σ. 1).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι

ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 1 *Αντικείμενο*

1. Η παρούσα οδηγία θεσπίζει κοινά μέτρα για την ελάχιστη πραγματική φορολόγηση ομίλων πολυεθνικών επιχειρήσεων και εγχώριων ομίλων μεγάλης κλίμακας με τη μορφή:
 - α) ενός κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος (κανόνας IIR) σύμφωνα με τον οποίο η μητρική οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή ενός εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας υπολογίζει και καταβάλλει το μερίδιο του συμπληρωματικού φόρου που της αναλογεί όσον αφορά τις συνιστώσες οντότητες του ομίλου με χαμηλή φορολόγηση·
 - β) ενός κανόνα σχετικά με τα κέρδη που υπόκεινται σε μειωμένη φορολόγηση (κανόνας UTPR), σύμφωνα με τον οποίο μια συνιστώσα οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων έχει πρόσθετο έξοδο φόρου σε μετρητά ίσο με το μερίδιο του συμπληρωματικού φόρου που της αναλογεί, το οποίο δεν χρεώθηκε βάσει του κανόνα IIR όσον αφορά τις συνιστώσες οντότητες του ομίλου με χαμηλή φορολόγηση.
2. Τα κράτη μέλη μπορούν να επιλέξουν να εφαρμόσουν ενδεδειγμένο εγχώριο συμπληρωματικό φόρο σύμφωνα με τον οποίο ο συμπληρωματικός φόρος υπολογίζεται και καταβάλλεται επί του πλεονάζοντος κέρδους όλων των συνιστωσών οντοτήτων με χαμηλή φορολόγηση που είναι εγκατεστημένες στη δικαιοδοσία τους σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας οδηγίας.

Άρθρο 2 *Πεδίο εφαρμογής*

1. Η παρούσα οδηγία εφαρμόζεται σε συνιστώσες οντότητες που είναι εγκατεστημένες σε κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και είναι μέλη ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας με ετήσια έσοδα τουλάχιστον 750 000 000 EUR, συμπεριλαμβανομένων των εσόδων των εξαιρούμενων οντοτήτων που αναφέρονται στην παράγραφο 3, στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας για τουλάχιστον δύο από τα τέσσερα οικονομικά έτη που προηγούνται του υπό εξέταση οικονομικού έτους.

2. Όταν ένα ή περισσότερα από τα τέσσερα οικονομικά έτη που αναφέρονται στην παράγραφο 1 είναι μεγαλύτερα ή μικρότερα των 12 μηνών, το όριο εσόδων που αναφέρεται στην ίδια παράγραφο προσαρμόζεται αναλογικά για καθένα από τα εν λόγω οικονομικά έτη.
3. Η παρούσα οδηγία δεν εφαρμόζεται στις ακόλουθες οντότητες (στο εξής: εξαιρούμενες οντότητες):
- α) κρατική οντότητα, διεθνή οργανισμό, μη κερδοσκοπικό οργανισμό, συνταξιοδοτικό ταμείο, οργανισμό επενδύσεων που είναι τελική μητρική οντότητα και φορέα επενδύσεων σε ακίνητα που είναι τελική μητρική οντότητα·
 - β) οντότητα που ανήκει κατά τουλάχιστον 95 % της αξίας της σε μία ή περισσότερες οντότητες που αναφέρονται στο στοιχείο α), άμεσα ή μέσω μίας ή περισσότερων εξαιρούμενων οντοτήτων, πλην των οντοτήτων παροχής συνταξιοδοτικών υπηρεσιών, και η οποία:
 - i) δραστηριοποιείται αποκλειστικά ή σχεδόν αποκλειστικά με σκοπό την κατοχή περιουσιακών στοιχείων ή την επένδυση κεφαλαίων προς όφελος της οντότητας ή των οντοτήτων που αναφέρονται στο στοιχείο α)· ή
 - ii) ασκεί αποκλειστικά δραστηριότητες παρεπόμενες εκείνων που ασκεί η οντότητα ή οι οντότητες που αναφέρονται στο στοιχείο α)·
 - γ) οντότητα που ανήκει κατά τουλάχιστον 85 % της αξίας της, άμεσα ή μέσω μίας ή περισσότερων εξαιρούμενων οντοτήτων, σε μία ή περισσότερες οντότητες που αναφέρονται στο στοιχείο α), πλην των οντοτήτων παροχής συνταξιοδοτικών υπηρεσιών, υπό την προϋπόθεση ότι ουσιαστικά το σύνολο των εισοδημάτων της προέρχεται από μερίσματα ή κέρδη ή ζημίες ιδίων κεφαλαίων που εξαιρούνται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας σύμφωνα με το άρθρο 15 παράγραφος 2 στοιχεία β) και γ).

Κατά παρέκκλιση από το πρώτο εδάφιο, η υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα μπορεί να επιλέξει, σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 1, να μην αντιμετωπίσει μια οντότητα που αναφέρεται στα στοιχεία β) και γ) του εν λόγω εδαφίου ως εξαιρούμενη οντότητα.

Άρθρο 3

Ορισμοί

Για τον σκοπό της παρούσας οδηγίας, ισχύουν οι ακόλουθοι ορισμοί:

- 1) «οντότητα»: κάθε νομικό μόνιμο που καταρτίζει χωριστούς χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς ή κάθε νομικό πρόσωπο·
- 2) «συνιστώσα οντότητα»:
 - α) κάθε οντότητα που ανήκει σε όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας· και
 - β) κάθε μόνιμη εγκατάσταση κύριας οντότητας η οποία ανήκει σε όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων που αναφέρεται στο στοιχείο α)·

- 3) «όμιλος»:
- α) σύνολο οντοτήτων που συνδέονται μέσω ιδιοκτησίας ή ελέγχου, όπως ορίζεται από το αποδεκτό λογιστικό πρότυπο για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων από την τελική μητρική οντότητα, συμπεριλαμβανομένης κάθε οντότητας που μπορεί να έχει εξαιρεθεί από τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας αποκλειστικά για λόγους μεγέθους ή ουσίας ή επειδή κατέχεται προς πώληση· ή
 - β) οντότητα που έχει μία ή περισσότερες μόνιμες εγκαταστάσεις, υπό την προϋπόθεση ότι δεν ανήκει σε άλλο όμιλο όπως ορίζεται στο στοιχείο α)·
- 4) «όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων»: οποιοσδήποτε όμιλος ο οποίος περιλαμβάνει τουλάχιστον μία οντότητα ή μόνιμη εγκατάσταση η οποία δεν βρίσκεται στη δικαιοδοσία της τελικής μητρικής οντότητας·
- 5) «εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας»: κάθε όμιλος του οποίου όλες οι συνιστώσες οντότητες είναι εγκατεστημένες στο ίδιο κράτος μέλος·
- 6) «ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις»:
- α) οι οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται από μια οντότητα σύμφωνα με αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο, στις οποίες τα περιουσιακά στοιχεία, οι υποχρεώσεις, το εισόδημα, οι δαπάνες και οι ταμειακές ροές της εν λόγω οντότητας και των οντοτήτων στις οποίες κατέχει ελέγχουσα συμμετοχή εμφανίζονται ως εάν να επρόκειτο για ενιαία οικονομική οντότητα·
 - β) για τους ομίλους που ορίζονται στο σημείο 3 στοιχείο β), οι οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται από μια οντότητα σύμφωνα με αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο·

- γ) οι οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας που δεν καταρτίζονται σύμφωνα με αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο και προσαρμόζονται στη συνέχεια ώστε να αποτρέπεται οποιαδήποτε ουσιώδης στρέβλωση του ανταγωνισμού·
- δ) όταν η τελική μητρική οντότητα δεν καταρτίζει οικονομικές καταστάσεις, όπως περιγράφεται στα στοιχεία α), β) ή γ), οι οικονομικές καταστάσεις που θα είχαν καταρτιστεί εάν η τελική μητρική οντότητα ήταν υποχρεωμένη να καταρτίσει τις εν λόγω οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με:
- i) αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο· ή
 - ii) άλλο χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο και υπό τον όρο ότι οι εν λόγω οικονομικές καταστάσεις προσαρμόζονται ώστε να αποτρέπεται οποιαδήποτε ουσιώδης στρέβλωση του ανταγωνισμού·
- 7) «οικονομικό έτος»: η λογιστική περίοδος για την οποία η τελική μητρική οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας καταρτίζει τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της ή, εάν η τελική μητρική οντότητα δεν καταρτίζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, το ημερολογιακό έτος·
- 8) «υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα»: οντότητα που υποβάλλει δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου σύμφωνα με το άρθρο 42·
- 8α) «κρατική οντότητα»: οντότητα που πληροί όλα τα ακόλουθα κριτήρια:
- α) αποτελεί μέρος κυβέρνησης ή ανήκει εξ ολοκλήρου σε κυβέρνηση (συμπεριλαμβανομένης κάθε πολιτικής υποδιαίρεσης ή τοπικής αρχής αυτής)·

- β) δεν ασκεί εμπορική ή επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει ως κύριο σκοπό:
- i) να επιτελεί κυβερνητική λειτουργία· ή
 - ii) να διαχειρίζεται ή να επενδύει τα περιουσιακά στοιχεία της εν λόγω κυβέρνησης ή δικαιοδοσίας μέσω της πραγματοποίησης και κατοχής επενδύσεων, της διαχείρισης περιουσιακών στοιχείων, και συναφών επενδυτικών δραστηριοτήτων για τα περιουσιακά στοιχεία της εν λόγω κυβέρνησης ή δικαιοδοσίας·
- γ) λογοδοτεί στην κυβέρνηση για τις συνολικές επιδόσεις της και υποβάλλει ετησίως στοιχεία στην κυβέρνηση· και
- δ) με τη διάλυσή της, τα περιουσιακά στοιχεία της περιέρχονται στην εν λόγω κυβέρνηση και, εφόσον διανέμει καθαρά κέρδη, τα εν λόγω καθαρά κέρδη διανέμονται αποκλειστικά στην εν λόγω κυβέρνηση, και κανένα μερίδιό τους δεν καταλήγει προς όφελος ιδιώτη·

8α-α) «διεθνής οργανισμός»: κάθε διακυβερνητικός οργανισμός, συμπεριλαμβανομένων των υπερεθνικών οργανισμών, ή υπηρεσία ή όργανο που ανήκει εξ ολοκλήρου σε αυτόν, ο οποίος πληροί όλα τα ακόλουθα κριτήρια που ορίζονται στα στοιχεία α) έως γ) κατωτέρω:

- α) απαρτίζεται κατά κύριο λόγο από κυβερνήσεις·
- β) έχει συνάψει με τη δικαιοδοσία στην οποία είναι εγκατεστημένος ισχύουσα συμφωνία έδρας ή παρεμφερή επί της ουσίας συμφωνία, για παράδειγμα ρυθμίσεις που παρέχουν προνόμια και ασυλίες στα γραφεία ή τις εγκαταστάσεις του οργανισμού στη δικαιοδοσία· και
- γ) η νομοθεσία ή τα έγγραφα που διέπουν τη λειτουργία του δεν επιτρέπουν να καταλήγει το εισόδημά του προς όφελος ιδιωτών.

8β) «μη κερδοσκοπικός οργανισμός»: οντότητα που πληροί όλα τα ακόλουθα κριτήρια:

α) είναι εγκατεστημένη και λειτουργεί στη δικαιοδοσία κατοικίας της:

- i) αποκλειστικά για θρησκευτικούς, φιλανθρωπικούς, επιστημονικούς, καλλιτεχνικούς, πολιτιστικούς, αθλητικούς, εκπαιδευτικούς ή άλλους παρόμοιους σκοπούς· ή
- ii) ως επαγγελματική οργάνωση, σύνδεσμος επιχειρήσεων, εμπορικό επιμελητήριο, οργάνωση εργαζομένων, οργάνωση αγροτικών ή οπωροκηπευτικών εκμεταλλεύσεων, ένωση πολιτών ή οργάνωση που λειτουργεί αποκλειστικά για την προαγωγή της κοινωνικής ευημερίας·

β) ουσιαστικά όλο το εισόδημα από τις δραστηριότητες που αναφέρονται στο στοιχείο α) απαλλάσσεται από φόρο εισοδήματος στη δικαιοδοσία της κατοικίας της·

γ) δεν διαθέτει μετόχους ή μέλη που έχουν δικαιώματα κυριότητας ή επικαρπίας επί των εσόδων ή των περιουσιακών της στοιχείων·

δ) τα έσοδα ή τα περιουσιακά στοιχεία της οντότητας δεν επιτρέπεται να διανέμονται ή να χρησιμοποιούνται προς όφελος ιδιώτη ή μη φιλανθρωπικής οντότητας, εκτός εάν η διανομή ή η χρήση αυτή γίνεται:

- i) στα πλαίσια της άσκησης των φιλανθρωπικών δραστηριοτήτων της οντότητας·
- ii) ως πληρωμή εύλογης αμοιβής για την παροχή υπηρεσιών ή για τη χρήση ιδιοκτησίας ή κεφαλαίου· ή
- iii) ως πληρωμή τιμήματος για την πραγματική εμπορική αξία ιδιοκτησίας που αγόρασε η οντότητα, και

- ε) με την παύση των δραστηριοτήτων, την εκκαθάριση ή τη διάλυση της οντότητας, όλα τα περιουσιακά στοιχεία της πρέπει να διανεμηθούν ή να επιστραφούν σε μη κερδοσκοπική οργανισμό ή στην κυβέρνηση (συμπεριλαμβανομένης οποιασδήποτε κρατικής οντότητας) της δικαιοδοσίας της κατοικίας της οντότητας ή σε οποιαδήποτε πολιτική υποδιαίρεση αυτής·

ωστόσο, δεν περιλαμβάνεται οποιαδήποτε οντότητα ασκεί εμπορική ή επιχειρηματική δραστηριότητα η οποία δεν συνδέεται άμεσα με τους σκοπούς για τους οποίους ιδρύθηκε·

- 9) «οντότητα μετακύλισης φόρου» (flow-through entity): οντότητα στον βαθμό που είναι φορολογικά διαφανής όσον αφορά το εισόδημα, τις δαπάνες, τα κέρδη ή τις ζημίες της στη δικαιοδοσία στην οποία συστάθηκε, εκτός εάν έχει φορολογική κατοικία και υπόκειται σε καλυπτόμενο φόρο επί του εισοδήματος ή των κερδών της σε άλλη δικαιοδοσία·

Οντότητα μετακύλισης φόρου θεωρείται ότι είναι:

- α) μια φορολογικά διαφανής οντότητα όσον αφορά το εισόδημα, τις δαπάνες, τα κέρδη ή τις ζημίες της εφόσον είναι φορολογικά διαφανής στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται ο ιδιοκτήτης της·
- β) μια αντίστροφη υβριδική οντότητα όσον αφορά το εισόδημα, τις δαπάνες, τα κέρδη ή τις ζημίες της εφόσον δεν είναι φορολογικά διαφανής στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται ο ιδιοκτήτης της.

Για τους σκοπούς του παρόντος ορισμού, ως «φορολογικά διαφανής οντότητα» νοείται μια οντότητα της οποίας το εισόδημα, οι δαπάνες, τα κέρδη ή οι ζημίες αντιμετωπίζονται από τη νομοθεσία μιας δικαιοδοσίας σαν να προέρχονταν ή να πραγματοποιούνταν από τον άμεσο ιδιοκτήτη της εν λόγω οντότητας κατ' αναλογία προς τη συμμετοχή του σε αυτή την οντότητα.

Μια ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε οντότητα ή μόνιμη εγκατάσταση που αποτελεί συνιστώσα οντότητα αντιμετωπίζεται σαν να κατέχεται μέσω μιας φορολογικά διαφανούς δομής, εάν η εν λόγω ιδιοκτησιακή συμμετοχή κατέχεται έμμεσα μέσω μιας αλυσίδας φορολογικά διαφανών οντοτήτων.

Συνιστώσα οντότητα που δεν έχει φορολογική κατοικία και δεν υπόκειται σε καλυπτόμενο φόρο ή ενδεδειγμένο εγχώριο συμπληρωματικό φόρο με βάση τον τόπο διοίκησής της, τον τόπο ίδρυσής της ή παρόμοια κριτήρια αντιμετωπίζεται ως οντότητα μετακύλισης φόρου και φορολογικά διαφανής οντότητα όσον αφορά τα έσοδα, τις δαπάνες, τα κέρδη ή τις ζημίες της, εφόσον:

- i) οι ιδιοκτήτες της βρίσκονται σε δικαιοδοσία που αντιμετωπίζει την οντότητα ως φορολογικά διαφανή·
- ii) ο τρόπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων της δεν είναι στη δικαιοδοσία στην οποία ιδρύθηκε· και
- iii) το εισόδημα, οι δαπάνες, τα κέρδη ή οι ζημίες δεν μπορούν να αποδοθούν σε μόνιμη εγκατάσταση·

10) «μόνιμη εγκατάσταση»:

- α) τρόπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων ή τεκμαιρόμενος τρόπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων που βρίσκεται σε δικαιοδοσία στην οποία αντιμετωπίζεται ως μόνιμη εγκατάσταση σύμφωνα με ισχύουσα φορολογική σύμβαση, υπό την προϋπόθεση ότι η εν λόγω δικαιοδοσία φορολογεί το εισόδημα που της αναλογεί σύμφωνα με διάταξη παρόμοια με το άρθρο 7 του υποδείγματος σύμβασης του ΟΟΣΑ για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου⁷.
- β) εάν δεν υπάρχει ισχύουσα φορολογική σύμβαση, τρόπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων ή τεκμαιρόμενος τρόπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων που βρίσκεται σε δικαιοδοσία, η οποία φορολογεί σε καθαρή βάση το εισόδημα που αναλογεί στην εν λόγω εγκατάσταση κατά τρόπο παρόμοιο με αυτόν που φορολογεί τους φορολογικούς κατοίκους της·

7 Υπόδειγμα σύμβασης του ΟΟΣΑ για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου, όπως τροποποιήθηκε.

- γ) εάν μια δικαιοδοσία δεν διαθέτει σύστημα φορολογίας εισοδήματος εταιρειών, τόπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων ή τεκμαιρόμενος τόπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων που βρίσκεται σε αυτήν και θα αντιμετωπιζόταν ως μόνιμη εγκατάσταση σύμφωνα με το υπόδειγμα σύμβασης του ΟΟΣΑ για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου, υπό την προϋπόθεση ότι η εν λόγω δικαιοδοσία θα είχε το δικαίωμα να φορολογήσει το εισόδημα που θα μπορούσε να αποδοθεί στην εγκατάσταση σύμφωνα με το άρθρο 7 της εν λόγω σύμβασης· ή
- δ) τόπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων ή τεκμαιρόμενος τόπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων που δεν περιγράφεται στα στοιχεία α) έως γ), μέσω του οποίου διεξάγονται δραστηριότητες εκτός της δικαιοδοσίας στην οποία βρίσκεται η οντότητα, εφόσον η δικαιοδοσία αυτή απαλλάσσει από τη φορολογία το εισόδημα που προκύπτει από τις εν λόγω δραστηριότητες·

11) «τελική μητρική οντότητα»:

- α) μια οντότητα που κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, ελέγχουσα συμμετοχή σε οποιαδήποτε άλλη οντότητα και η οποία δεν ανήκει, άμεσα ή έμμεσα, σε άλλη οντότητα με ελέγχουσα συμμετοχή σε αυτήν· ή
- β) η κύρια οντότητα ενός ομίλου όπως ορίζεται στο σημείο 3 στοιχείο β)·

12) «ελάχιστος φορολογικός συντελεστής»: δεκαπέντε τοις εκατό (15 %)·

13) «συμπληρωματικός φόρος»: ο συμπληρωματικός φόρος που υπολογίζεται για δικαιοδοσία ή συνιστώσα οντότητα σύμφωνα με το άρθρο 26·

- 14) «φορολογικό καθεστώς ελεγχόμενων αλλοδαπών εταιρειών»: σύνολο φορολογικών κανόνων, πλην ενδεδειγμένου κανόνα IIR, βάσει των οποίων ένας άμεσος ή έμμεσος μέτοχος αλλοδαπής οντότητας ή της κύριας οντότητας μόνιμης εγκατάστασης υπόκειται σε φορολογία επί του μεριδίου του στο σύνολο ή σε μέρος του εισοδήματος που αποκτά η εν λόγω αλλοδαπή συνιστώσα οντότητα, ανεξάρτητα από το αν το εν λόγω εισόδημα διανέμεται στον μέτοχο·
- 15) «ενδεδειγμένος κανόνας IIR»: σύνολο κανόνων που εφαρμόζεται στο εγχώριο δίκαιο μιας δικαιοδοσίας, υπό την προϋπόθεση ότι η εν λόγω δικαιοδοσία δεν χορηγεί ευεργετήματα που σχετίζονται με τους εν λόγω κανόνες, και:
- α) είναι ισοδύναμο με τους κανόνες που ορίζονται στην παρούσα οδηγία ή, όσον αφορά δικαιοδοσίες τρίτων χωρών, στους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ⁸ σύμφωνα με τους οποίους η μητρική οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας υπολογίζει και καταβάλλει το μερίδιο του συμπληρωματικού φόρου που της αναλογεί όσον αφορά τις συνιστώσες οντότητες του ομίλου με χαμηλή φορολόγηση·
 - β) η εφαρμογή και η διαχείριση του γίνονται κατά τρόπο που συνάδει με τους κανόνες που ορίζονται στην παρούσα οδηγία ή, όσον αφορά δικαιοδοσίες τρίτων χωρών, τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ⁹.
- 16) «συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση»:
- α) συνιστώσα οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας που βρίσκεται σε δικαιοδοσία με χαμηλή φορολογία· ή
 - β) συνιστώσα οντότητα χωρίς εθνικότητα η οποία, σε σχέση με ένα οικονομικό έτος, έχει αποδεκτό εισόδημα και πραγματικό φορολογικό συντελεστή χαμηλότερο από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή·

⁸ Φορολογικές προκλήσεις που προκύπτουν από την ψηφιοποίηση της οικονομίας – Παγκόσμιοι πρότυποι κανόνες κατά της διάβρωσης της φορολογικής βάσης (δεύτερος πυλώνας).

⁹ Φορολογικές προκλήσεις που προκύπτουν από την ψηφιοποίηση της οικονομίας – Παγκόσμιοι πρότυποι κανόνες κατά της διάβρωσης της φορολογικής βάσης (δεύτερος πυλώνας).

- 17) «ενδιάμεση μητρική οντότητα»: συνιστώσα οντότητα που κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε άλλη συνιστώσα οντότητα του ίδιου ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας και η οποία δεν πληροί τις προϋποθέσεις για να χαρακτηριστεί ως τελική μητρική οντότητα, μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα, μόνιμη εγκατάσταση ή επενδυτική οντότητα·
- 18) «ελέγχουσα συμμετοχή»: η ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε οντότητα, στο πλαίσιο της οποίας ο κάτοχος της συμμετοχής υποχρεούται ή θα ήταν υποχρεωμένος να ενοποιεί τα περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις, το εισόδημα, τις δαπάνες και τις ταμειακές ροές της οντότητας γραμμή προς γραμμή, σύμφωνα με αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο·
- Μια κύρια οντότητα θεωρείται ότι κατέχει τις ελέγχουσες συμμετοχές των μόνιμων εγκαταστάσεών της.
- 19) «μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα»: συνιστώσα οντότητα η οποία κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε άλλη συνιστώσα οντότητα του ίδιου ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας, και για την οποία ποσοστό άνω του 20 % της ιδιοκτησιακής συμμετοχής της στα κέρδη της κατέχεται, άμεσα ή έμμεσα, από ένα ή περισσότερα πρόσωπα που δεν αποτελούν συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας και δεν χαρακτηρίζεται ως τελική μητρική οντότητα, μόνιμη εγκατάσταση ή επενδυτική οντότητα·
- 20) «ιδιοκτησιακή συμμετοχή»: κάθε συμμετοχή που παρέχει δικαιώματα επί των κερδών, του κεφαλαίου ή των αποθεματικών μιας οντότητας ή μιας μόνιμης εγκατάστασης·
- 21) «μητρική οντότητα»: η τελική μητρική οντότητα, η οποία δεν είναι εξαιρούμενη οντότητα, ενδιάμεση μητρική οντότητα ή μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα·

- 22) «αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο»: τα διεθνή πρότυπα χρηματοοικονομικής αναφοράς [ΔΠΧΑ και ΔΠΧΠ όπως εγκρίθηκαν από την ΕΕ σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002] και οι γενικά αποδεκτές λογιστικές αρχές της Αυστραλίας, της Βραζιλίας, του Καναδά, των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, των μελών του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου, του Χονγκ Κονγκ (Κίνα), της Ιαπωνίας, του Μεξικού, της Νέας Ζηλανδίας, της Λαϊκής Δημοκρατίας της Κίνας, της Δημοκρατίας της Ινδίας, της Δημοκρατίας της Κορέας, της Ρωσίας, της Σιγκαπούρης, της Ελβετίας, του Ηνωμένου Βασιλείου και των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής·
- 23) «ενδεδειγμένος εγχώριος συμπληρωματικός φόρος»: συμπληρωματικός φόρος που εφαρμόζεται στο εγχώριο δίκαιο μιας δικαιοδοσίας, υπό την προϋπόθεση ότι η εν λόγω δικαιοδοσία δεν χορηγεί ευεργετήματα που σχετίζονται με τους εν λόγω κανόνες, και:
- α) προβλέπει τον προσδιορισμό των πλεοναζόντων κερδών των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται στην εν λόγω δικαιοδοσία σύμφωνα με τους κανόνες της παρούσας οδηγίας ή, όσον αφορά δικαιοδοσίες τρίτων χωρών, τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ¹⁰, και την εφαρμογή του ελάχιστου φορολογικού συντελεστή στα εν λόγω πλεονάζοντα κέρδη για τη δικαιοδοσία και τις συνιστώσες οντότητες σύμφωνα με τους κανόνες που ορίζονται στην παρούσα οδηγία ή, όσον αφορά δικαιοδοσίες τρίτων χωρών, τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ¹¹· και
 - β) η εφαρμογή και η διαχείριση του γίνονται κατά τρόπο που συνάδει με τους κανόνες που ορίζονται στην παρούσα οδηγία ή, όσον αφορά δικαιοδοσίες τρίτων χωρών, τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ¹².

10 Φορολογικές προκλήσεις που προκύπτουν από την ψηφιοποίηση της οικονομίας – Παγκόσμιοι πρότυποι κανόνες κατά της διάβρωσης της φορολογικής βάσης (δεύτερος πυλώνας).

11 Φορολογικές προκλήσεις που προκύπτουν από την ψηφιοποίηση της οικονομίας – Παγκόσμιοι πρότυποι κανόνες κατά της διάβρωσης της φορολογικής βάσης (δεύτερος πυλώνας).

12 Φορολογικές προκλήσεις που προκύπτουν από την ψηφιοποίηση της οικονομίας – Παγκόσμιοι πρότυποι κανόνες κατά της διάβρωσης της φορολογικής βάσης (δεύτερος πυλώνας).

- 23α) «καθαρή λογιστική αξία των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων»: ο μέσος όρος της αρχικής και της τελικής αξίας των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων, αφού ληφθούν υπόψη οι σωρευμένες αποσβέσεις, προβλέψεις και απομειώσεις, όπως καταγράφονται στις οικονομικές καταστάσεις.
- 24) «επενδυτική οντότητα»:
- α) οργανισμός επενδύσεων ή φορέας επενδύσεων σε ακίνητα·
 - β) οντότητα που ανήκει, άμεσα ή μέσω αλυσίδας τέτοιων οντοτήτων, τουλάχιστον κατά 95 % σε οντότητα που αναφέρεται στο στοιχείο α), και η οποία δραστηριοποιείται αποκλειστικά ή σχεδόν αποκλειστικά με σκοπό την κατοχή περιουσιακών στοιχείων ή την επένδυση κεφαλαίων προς όφελός τους· ή
 - γ) οντότητα που ανήκει κατά τουλάχιστον 85 % της αξίας της σε οντότητα που αναφέρεται στο στοιχείο α), υπό την προϋπόθεση ότι ουσιαστικά το σύνολο των εισοδημάτων της προέρχεται από μερίσματα ή κέρδη ή ζημίες ιδίων κεφαλαίων που εξαιρούνται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας·
- 25) «οργανισμός επενδύσεων»: οντότητα ή μόρφωμα που πληροί όλες τις ακόλουθες προϋποθέσεις:
- α) έχει σχεδιαστεί για τη συγκέντρωση χρηματοοικονομικών ή μη χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων από διάφορους επενδυτές, ορισμένοι από τους οποίους είναι μη συνδεδεμένοι·
 - β) πραγματοποιεί επενδύσεις σύμφωνα με καθορισμένη επενδυτική πολιτική·
 - γ) παρέχει στους επενδυτές τη δυνατότητα να μειώσουν το κόστος συναλλαγών, έρευνας και ανάλυσης ή να κατανείμουν τους κινδύνους σε συλλογικό επίπεδο·

- δ) έχει σχεδιαστεί πρωτίστως για να παράγει εισόδημα ή κέρδη από επενδύσεις ή να προστατεύει από συγκεκριμένο ή γενικό γεγονός ή αποτέλεσμα·
 - ε) οι επενδυτές του έχουν δικαίωμα απόδοσης από τα περιουσιακά στοιχεία του οργανισμού ή το εισόδημα που αποκτήθηκε από τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία, βάσει της συνεισφοράς τους·
 - στ) υπόκειται, το ίδιο ή ο διαχειριστής του, στο ρυθμιστικό καθεστώς για τους οργανισμούς επενδύσεων, περιλαμβανομένων των κατάλληλων κανονιστικών διατάξεων για τη νομιμοποίηση εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και για την προστασία των επενδυτών, στη δικαιοδοσία στην οποία είναι εγκατεστημένο· και
 - ζ) τελεί υπό τη διαχείριση επαγγελματιών διαχειριστών οργανισμών επενδύσεων για λογαριασμό των επενδυτών·
- 26) «φορέας επενδύσεων σε ακίνητα»: οντότητα ευρείας συμμετοχής, η οποία κατέχει κυρίως ακίνητη περιουσία είτε στην κυριότητά της είτε στην κυριότητα των κατόχων συμμετοχών της, και υπόκειται σε ενιαίο επίπεδο φορολογίας, με ανώτατο όριο αναβολής πληρωμών ενός έτους·
- 27) «συνταξιοδοτικό ταμείο»:
- α) οντότητα που είναι εγκατεστημένη και λειτουργεί σε δικαιοδοσία, αποκλειστικά ή σχεδόν αποκλειστικά με σκοπό τη διαχείριση ή την παροχή συνταξιοδοτικών παροχών και επικουρικών ή παρεπόμενων παροχών σε φυσικά πρόσωπα, εφόσον:

- i) η οντότητα αυτή ρυθμίζεται ως τέτοια από την εν λόγω δικαιοδοσία ή από μία από τις πολιτικές υποδιαιρέσεις ή τοπικές αρχές της· ή
- ii) οι εν λόγω παροχές εξασφαλίζονται ή κατ' άλλον τρόπο προστατεύονται από τις εθνικές νομοθεσίες και χρηματοδοτούνται από ομάδα περιουσιακών στοιχείων που τηρούνται από μόρφωμα διαχείρισης ή καταπιστευματοδόχο ώστε να εξασφαλίζεται η εκπλήρωση των αντίστοιχων συνταξιοδοτικών υποχρεώσεων σε περίπτωση αφερεγγυότητας των ομίλων πολυεθνικών επιχειρήσεων και των εγχώριων ομίλων μεγάλης κλίμακας·

β) οντότητα παροχής συνταξιοδοτικών υπηρεσιών·

- 28) «οντότητα παροχής συνταξιοδοτικών υπηρεσιών»: οντότητα που είναι εγκατεστημένη και λειτουργεί αποκλειστικά ή σχεδόν αποκλειστικά με σκοπό την επένδυση κεφαλαίων προς όφελος των οντοτήτων που αναφέρονται στο σημείο 27 στοιχείο α) ή την άσκηση δραστηριοτήτων που είναι παρεπόμενες των ρυθμιζόμενων δραστηριοτήτων που αναφέρονται στο σημείο 27 στοιχείο α), όταν η οντότητα παροχής συνταξιοδοτικών υπηρεσιών ανήκει στον ίδιο όμιλο με τις οντότητες που ασκούν τις εν λόγω δραστηριότητες·
- 29) «δικαιοδοσία με χαμηλή φορολογία»: όσον αφορά όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας σε οποιοδήποτε οικονομικό έτος, κράτος μέλος ή δικαιοδοσία τρίτης χώρας όπου ο όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων ή ο εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας έχει αποδεκτό εισόδημα και υπόκειται σε πραγματικό φορολογικό συντελεστή χαμηλότερο από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή·
- 30) «αποδεκτό εισόδημα ή ζημία»: το καθαρό χρηματοοικονομικό λογιστικό εισόδημα ή ζημία μιας συνιστώσας οντότητας που προσαρμόζεται σύμφωνα με τους κανόνες του κεφαλαίου III και των κεφαλαίων VI και VII της παρούσας οδηγίας·

31) «μη ενδεδειγμένος επιστρεπτέος φόρος καταλογισμού»: κάθε φόρος, εκτός από τον ενδεδειγμένο φόρο καταλογισμού, ο οποίος οφείλεται ή καταβάλλεται από συνιστώσα οντότητα, και:

- α) επιστρέφεται στον πραγματικό δικαιούχο μερίσματος που διανέμεται από τη συνιστώσα οντότητα σε σχέση με το εν λόγω μέρισμα ή πιστώνεται από τον πραγματικό δικαιούχο έναντι φορολογικής υποχρέωσης διαφορετικής από τη φορολογική υποχρέωση που αφορά το εν λόγω μέρισμα· ή
- β) επιστρέφεται στη διανέμουσα εταιρεία κατά τη διανομή μερίσματος σε μέτοχο.

Για τους σκοπούς του παρόντος ορισμού, ως ενδεδειγμένος φόρος καταλογισμού νοείται ο καλυπτόμενος φόρος που αποδίδεται ή καταβάλλεται από συνιστώσα οντότητα, συμπεριλαμβανομένης μόνιμης εγκατάστασης, και επιστρέφεται ή πιστώνεται στον αποδέκτη του μερίσματος που διανέμει η συνιστώσα οντότητα (ή, σε περίπτωση καλυπτόμενου φόρου που αποδίδεται ή καταβάλλεται από μόνιμη εγκατάσταση, μερίσματος που διανέμει η κύρια οντότητα), στον βαθμό που η επιστροφή είναι πληρωτέα ή που η πίστωση παρέχεται:

- α) από δικαιοδοσία διαφορετική από τη δικαιοδοσία που επέβαλε τους καλυπτόμενους φόρους·
- β) σε πραγματικό δικαιούχο του μερίσματος που υπόκειται σε φόρο με ονομαστικό συντελεστή ίσο ή μεγαλύτερο από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή επί του ληφθέντος μερίσματος σύμφωνα με το εγχώριο δίκαιο της δικαιοδοσίας που επέβαλε τους καλυπτόμενους φόρους στη συνιστώσα οντότητα·

- γ) σε φυσικό πρόσωπο το οποίο είναι ο πραγματικός δικαιούχος του μερίσματος και έχει φορολογική κατοικία στη δικαιοδοσία που επέβαλε τους καλυπτόμενους φόρους στη συνιστώσα οντότητα, και το οποίο υπόκειται σε φόρο με ονομαστικό συντελεστή ίσο ή μεγαλύτερο από τον κανονικό φορολογικό συντελεστή που εφαρμόζεται στο σύνηθες εισόδημα· ή
- δ) σε κρατική οντότητα, διεθνή οργανισμό, εγκατεστημένο μη κερδοσκοπικό οργανισμό, συνταξιοδοτικό ταμείο, εγκατεστημένη επενδυτική οντότητα που δεν ανήκει στον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή σε εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας, ή εγκατεστημένη εταιρεία ασφάλισης ζωής, στον βαθμό που το μέρος εισπράττεται σε σχέση με δραστηριότητες εγκατεστημένων συνταξιοδοτικών ταμείων και φορολογείται με τρόπο παρόμοιο με εκείνον που εφαρμόζεται για μέρος που εισπράττεται από συνταξιοδοτικό ταμείο.

Για τους σκοπούς του παρόντος σημείου:

- i) ένας μη κερδοσκοπικός οργανισμός ή ένα συνταξιοδοτικό ταμείο είναι εγκατεστημένο σε μια δικαιοδοσία εάν έχει συσταθεί στην εν λόγω δικαιοδοσία και η διαχείρισή του ασκείται στην εν λόγω δικαιοδοσία·
- ii) μια επενδυτική οντότητα είναι εγκατεστημένη σε μια δικαιοδοσία εάν έχει συσταθεί και ρυθμίζεται στην εν λόγω δικαιοδοσία·
- iii) μια εταιρεία ασφάλισης ζωής είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται.

32α) «ενδεδειγμένη επιστρεπτέα πίστωση φόρου»:

- α) επιστρεπτέα πίστωση φόρου σχεδιασμένη κατά τρόπο ώστε να είναι πληρωτέα σε συνιστώσα οντότητα ως πληρωμή τοις μετρητοίς ή ως ισοδύναμο μετρητών εντός τεσσάρων ετών από την ημερομηνία κατά την οποία η συνιστώσα οντότητα δικαιούται να λάβει την επιστρεπτέα πίστωση φόρου σύμφωνα με τη νομοθεσία της δικαιοδοσίας που χορηγεί την πίστωση· ή
- β) αν η πίστωση φόρου επιστρέφεται εν μέρει, το μέρος της επιστρεπτέας πίστωσης φόρου που είναι πληρωτέο σε συνιστώσα οντότητα ως πληρωμή τοις μετρητοίς ή ως ισοδύναμο μετρητών εντός τεσσάρων ετών από την ημερομηνία κατά την οποία η συνιστώσα οντότητα δικαιούται να λάβει τη μερική επιστρεπτέα πίστωση φόρου·

Μια ενδεδειγμένη επιστρεπτέα πίστωση φόρου δεν περιλαμβάνει κανένα ποσό φόρου που μπορεί να πιστωθεί ή να επιστραφεί βάσει ενδεδειγμένου φόρου καταλογισμού ή μη ενδεδειγμένου επιστρεπτέου φόρου καταλογισμού·

32β) «μη ενδεδειγμένη επιστρεπτέα πίστωση φόρου»: πίστωση φόρου που δεν αποτελεί ενδεδειγμένη επιστρεπτέα πίστωση φόρου αλλά είναι επιστρεπτέα εν όλω ή εν μέρει·

33) «κύρια οντότητα»: η οντότητα που περιλαμβάνει στις οικονομικές της καταστάσεις το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία μιας μόνιμης εγκατάστασης·

34) «συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια»: συνιστώσα οντότητα που κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε άλλη συνιστώσα οντότητα του ίδιου ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας·

- 35) «επιλέξιμο σύστημα φόρου διανομής»: σύστημα φορολογίας εισοδήματος εταιρειών, το οποίο:
- α) επιβάλλει φόρο εισοδήματος επί των κερδών μόνο όταν τα κέρδη αυτά διανέμονται ή θεωρείται ότι διανέμονται σε μετόχους ή όταν η εταιρεία βαρύνεται με ορισμένες μη επιχειρηματικές δαπάνες·
 - β) επιβάλλει φόρο με συντελεστή ίσο ή μεγαλύτερο από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή· και
 - γ) ισχύει την ή πριν από την 1η Ιουλίου 2021·
- 36) «ενδεδειγμένος κανόνας σχετικά με τα κέρδη που υπόκεινται σε μειωμένη φορολόγηση» (στο εξής: ενδεδειγμένος κανόνας UTPR): σύνολο κανόνων που εφαρμόζεται στο εγχώριο δίκαιο μιας δικαιοδοσίας, υπό την προϋπόθεση ότι η εν λόγω δικαιοδοσία δεν χορηγεί ευεργετήματα που σχετίζονται με τους εν λόγω κανόνες, και:
- α) είναι ισοδύναμο με τους κανόνες που ορίζονται στην παρούσα οδηγία ή, όσον αφορά δικαιοδοσίες τρίτων χωρών, τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ¹³, σύμφωνα με τους οποίους μια δικαιοδοσία εισπράττει το μερίδιο που της αναλογεί στον συμπληρωματικό φόρο ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που δεν χρεώθηκε βάσει του κανόνα IIR όσον αφορά τις συνιστώσες οντότητες του εν λόγω ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων με χαμηλή φορολόγηση·
 - β) η διαχείρισή του γίνεται κατά τρόπο που συνάδει με τους κανόνες που ορίζονται στην παρούσα οδηγία ή, όσον αφορά δικαιοδοσίες τρίτων χωρών, τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ¹⁴.
- 37) «ορισθείσα υποβάλλουσα οντότητα»: η συνιστώσα οντότητα, εκτός της τελικής μητρικής οντότητας, η οποία έχει οριστεί από τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή τον εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων υποβολής στοιχείων που ορίζονται στο άρθρο 42 για λογαριασμό του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας.

13 Φορολογικές προκλήσεις που προκύπτουν από την ψηφιοποίηση της οικονομίας – Παγκόσμιοι πρότυποι κανόνες κατά της διάβρωσης της φορολογικής βάσης (δεύτερος πυλώνας).

14 Φορολογικές προκλήσεις που προκύπτουν από την ψηφιοποίηση της οικονομίας – Παγκόσμιοι πρότυποι κανόνες κατά της διάβρωσης της φορολογικής βάσης (δεύτερος πυλώνας).

Άρθρο 4

Τόπος εγκατάστασης μιας συνιστώσας οντότητας

1. Για τον σκοπό της παρούσας οδηγίας, μια συνιστώσα οντότητα που δεν είναι οντότητα μετακύλισης φόρου είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία θεωρείται ότι έχει τη φορολογική της κατοικία με βάση τον τόπο διοίκησής της, τον τόπο ίδρυσής της ή παρόμοια κριτήρια.

Όταν δεν μπορεί να προσδιοριστεί ο τόπος εγκατάστασης μιας συνιστώσας οντότητας που δεν είναι οντότητα μετακύλισης φόρου βάσει του πρώτου εδαφίου, θεωρείται ότι είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία συστάθηκε.

2. Μια οντότητα μετακύλισης φόρου θεωρείται χωρίς εθνικότητα, εκτός εάν είναι η τελική μητρική οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας, ή υποχρεούται να εφαρμόσει κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος σύμφωνα με τα άρθρα 5, 6 και 7, οπότε η οντότητα μετακύλισης φόρου θεωρείται ότι είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία συστάθηκε.

3. Μια μόνιμη εγκατάσταση, όπως ορίζεται στο άρθρο 3 σημείο 10 στοιχείο α), είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία αντιμετωπίζεται ως μόνιμη εγκατάσταση και υπόκειται σε φόρο δυνάμει της ισχύουσας φορολογικής σύμβασης.

Μια μόνιμη εγκατάσταση, όπως ορίζεται στο άρθρο 3 σημείο 10 στοιχείο β), είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία υπόκειται σε φορολογία σε καθαρή βάση με βάση την επιχειρηματική της παρουσία.

Μια μόνιμη εγκατάσταση, όπως ορίζεται στο άρθρο 3 σημείο 10 στοιχείο γ), είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται.

Μια μόνιμη εγκατάσταση, όπως ορίζεται στο άρθρο 3 σημείο 10 στοιχείο δ) θεωρείται χωρίς εθνικότητα.

4. Όταν μια συνιστώσα οντότητα είναι εγκατεστημένη σε δύο δικαιοδοσίες και οι εν λόγω δικαιοδοσίες διαθέτουν ισχύουσα φορολογική σύμβαση, η συνιστώσα οντότητα θεωρείται ότι είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία θεωρείται ότι έχει τη φορολογική της κατοικία δυνάμει της εν λόγω φορολογικής σύμβασης.

Όταν η ισχύουσα φορολογική σύμβαση απαιτεί από τις αρμόδιες αρχές να καταλήξουν σε αμοιβαία συμφωνία σχετικά με την τεκμαιρόμενη φορολογική κατοικία της συνιστώσας οντότητας και δεν επιτευχθεί συμφωνία, εφαρμόζεται η παράγραφος 5.

Όταν δεν υπάρχει απαλλαγή από τη διπλή φορολόγηση δυνάμει της ισχύουσας φορολογικής σύμβασης λόγω του γεγονότος ότι μια συνιστώσα οντότητα έχει φορολογική κατοικία και στα δύο συμβαλλόμενα μέρη, εφαρμόζεται η παράγραφος 5.

5. Όταν μια συνιστώσα οντότητα είναι εγκατεστημένη σε δύο δικαιοδοσίες και οι εν λόγω δικαιοδοσίες δεν διαθέτουν ισχύουσα φορολογική σύμβαση, η συνιστώσα οντότητα θεωρείται ότι είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία χρεώνεται το μεγαλύτερο ποσό καλυπτόμενων φόρων για το οικονομικό έτος.

Για τον υπολογισμό του ποσού των καλυπτόμενων φόρων που αναφέρονται στο πρώτο εδάφιο, δεν λαμβάνεται υπόψη το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε σύμφωνα με το φορολογικό καθεστώς ελεγχόμενων αλλοδαπών εταιρειών.

Εάν το ποσό των καλυπτόμενων φόρων που οφείλονται στις δύο δικαιοδοσίες είναι το ίδιο ή μηδενικό, η συνιστώσα οντότητα θεωρείται ότι είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία δικαιούται το υψηλότερο ποσό εξαίρεσης εισοδήματος επί της ουσίας που υπολογίζεται για κάθε οντότητα σύμφωνα με το άρθρο 27.

Εάν το ποσό της εξαίρεσης εισοδήματος επί της ουσίας στις δύο δικαιοδοσίες είναι το ίδιο ή μηδενικό, η συνιστώσα οντότητα θεωρείται χωρίς εθνικότητα, εκτός εάν πρόκειται για τελική μητρική οντότητα, οπότε θεωρείται ότι είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία συστάθηκε.

6. Όταν, ως αποτέλεσμα της εφαρμογής των παραγράφων 4 και 5, μια μητρική οντότητα είναι εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία όπου δεν υπόκειται σε ενδεδειγμένο κανόνα IIR, θεωρείται ότι υπόκειται στον ενδεδειγμένο κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος της άλλης δικαιοδοσίας, εκτός εάν ισχύουσα φορολογική σύμβαση απαγορεύει την εφαρμογή του εν λόγω κανόνα.
7. Όταν μια συνιστώσα οντότητα μεταβάλλει τον τόπο εγκατάστασής της κατά τη διάρκεια ενός οικονομικού έτους, είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία θεωρούνταν ότι ήταν εγκατεστημένη δυνάμει του παρόντος άρθρου στην αρχή του εν λόγω οικονομικού έτους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ II

ΚΑΝΟΝΑΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗ ΣΥΜΠΕΡΙΛΗΨΗ

ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΚΑΝΟΝΑΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΚΕΡΔΗ

ΠΟΥ ΥΠΟΚΕΙΝΤΑΙ ΣΕ ΜΕΙΩΜΕΝΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ

Άρθρο 5

Τελική μητρική οντότητα στην Ένωση

1. Τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι μια τελική μητρική οντότητα που είναι συνιστώσα οντότητα εγκατεστημένη σε κράτος μέλος υπόκειται στον συμπληρωματικό φόρο για το οικονομικό έτος (στο εξής: συμπληρωματικός φόρος βάσει του κανόνα IIR) όσον αφορά τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση που είναι εγκατεστημένες σε άλλη δικαιοδοσία ή που δεν έχουν εθνικότητα.
2. Τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι, όταν μια συνιστώσα οντότητα, η οποία είναι η τελική μητρική οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας, είναι εγκατεστημένη σε κράτος μέλος που είναι περιοχή δικαιοδοσίας με χαμηλή φορολογία, υπόκειται στον συμπληρωματικό φόρο βάσει του κανόνα IIR όσον αφορά την ίδια και όλες τις συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση του ομίλου που είναι εγκατεστημένες στο ίδιο κράτος μέλος για το οικονομικό έτος.

Άρθρο 6

Ενδιάμεση μητρική οντότητα στην Ένωση

1. Τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι μια ενδιάμεση μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε κράτος μέλος που κατέχεται από τελική μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας υπόκειται στον συμπληρωματικό φόρο βάσει του κανόνα IIR για το οικονομικό έτος όσον αφορά τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση που είναι εγκατεστημένες σε άλλη δικαιοδοσία ή που δεν έχουν εθνικότητα.
2. Τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι, όταν μια ενδιάμεση μητρική οντότητα είναι εγκατεστημένη σε κράτος μέλος με χαμηλή φορολογία και κατέχεται από τελική μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας, υπόκειται στον συμπληρωματικό φόρο βάσει του κανόνα IIR όσον αφορά την ίδια και τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση που είναι εγκατεστημένες στο ίδιο κράτος μέλος για το οικονομικό έτος.
3. Οι παράγραφοι 1 και 2 δεν εφαρμόζονται όταν:
 - α) η τελική μητρική οντότητα υπόκειται σε ενδεδειγμένο κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος για το εν λόγω οικονομικό έτος· ή
 - β) άλλη ενδιάμεση μητρική οντότητα είναι εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία όπου υπόκειται σε ενδεδειγμένο κανόνα IIR και κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, ελέγχουσα συμμετοχή στην ενδιάμεση μητρική οντότητα.

Ενδιάμεση μητρική οντότητα που είναι εγκατεστημένη στην Ένωση και κατέχεται από εξαιρούμενη τελική μητρική οντότητα

1. Τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι, όταν μια ενδιάμεση μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε κράτος μέλος κατέχεται από τελική μητρική οντότητα που είναι εξαιρούμενη οντότητα, η ενδιάμεση μητρική οντότητα υπόκειται στον συμπληρωματικό φόρο βάσει του κανόνα IIR για το οικονομικό έτος όσον αφορά τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση που είναι εγκατεστημένες σε άλλη περιοχή δικαιοδοσίας ή που δεν έχουν εθνικότητα.
2. Τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι, όταν μια ενδιάμεση μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε κράτος μέλος που είναι δικαιοδοσία με χαμηλή φορολογία κατέχεται από τελική μητρική οντότητα που είναι εξαιρούμενη οντότητα, υπόκειται στον συμπληρωματικό φόρο βάσει του κανόνα IIR όσον αφορά την ίδια και τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση που είναι εγκατεστημένες στο ίδιο κράτος μέλος για το οικονομικό έτος.
3. Οι παράγραφοι 1 και 2 δεν εφαρμόζονται όταν άλλη ενδιάμεση μητρική οντότητα είναι εγκατεστημένη σε περιοχή δικαιοδοσίας όπου υπόκειται σε ενδεδειγμένο κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος για το εν λόγω οικονομικό έτος και κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, ελέγχουσα συμμετοχή στην ενδιάμεση μητρική οντότητα που αναφέρεται στις παραγράφους 1 και 2.

Άρθρο 7

Μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα στην Ένωση

1. Τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι μια μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα και είναι εγκατεστημένη σε κράτος μέλος υπόκειται στον συμπληρωματικό φόρο βάσει του κανόνα IIR για το οικονομικό έτος όσον αφορά τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση που είναι εγκατεστημένες σε άλλη δικαιοδοσία ή που δεν έχουν εθνικότητα.
2. Τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι, όταν μια μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα είναι εγκατεστημένη σε κράτος μέλος που είναι δικαιοδοσία με χαμηλή φορολογία, υπόκειται στον συμπληρωματικό φόρο βάσει του κανόνα IIR όσον αφορά την ίδια και τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση που είναι εγκατεστημένες στο ίδιο κράτος μέλος για το οικονομικό έτος.
3. Οι παράγραφοι 1 και 2 δεν εφαρμόζονται όταν οι ιδιοκτησιακές συμμετοχές της μητρικής οντότητας που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα κατέχονται εξ ολοκλήρου, άμεσα ή έμμεσα, από άλλη μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα η οποία υπόκειται σε ενδεδειγμένο κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος για το οικονομικό έτος.

Άρθρο 8

Κατανομή του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος

1. Ο συμπληρωματικός φόρος βάσει του κανόνα IIR που οφείλεται από μητρική οντότητα σε σχέση με συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση σύμφωνα με το άρθρο 5 παράγραφος 1, το άρθρο 6 παράγραφος 1, το άρθρο 6α παράγραφος 1 και το άρθρο 7 παράγραφος 1 ισούται με τον συμπληρωματικό φόρο της συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση, όπως υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 26, πολλαπλασιαζόμενο επί το μερίδιο του εν λόγω συμπληρωματικού φόρου που αναλογεί στη μητρική οντότητα για το οικονομικό έτος.
2. Το μερίδιο του συμπληρωματικού φόρου που αναλογεί στη μητρική οντότητα σε σχέση με μια συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση ισούται με το ποσοστό της ιδιοκτησιακής συμμετοχής της μητρικής οντότητας στο αποδεκτό εισόδημα της συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση. Το ποσοστό της ιδιοκτησιακής συμμετοχής της μητρικής οντότητας στο αποδεκτό εισόδημα ισούται με το αποδεκτό εισόδημα της συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση για το οικονομικό έτος, μειωμένο κατά το ποσό του εν λόγω εισοδήματος που αποδίδεται σε ιδιοκτησιακές συμμετοχές τις οποίες κατέχουν άλλοι ιδιοκτήτες, διαιρούμενο διά του αποδεκτού εισοδήματος της συνιστώσας οντότητας χαμηλής φορολόγησης για το οικονομικό έτος.

Το ποσό του αποδεκτού εισοδήματος που αποδίδεται σε ιδιοκτησιακές συμμετοχές σε μια συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση τις οποίες κατέχουν άλλοι ιδιοκτήτες είναι το ποσό που θα θεωρούνταν αποδοτέο στους εν λόγω ιδιοκτήτες σύμφωνα με τις αρχές του αποδεκτού χρηματοοικονομικού λογιστικού προτύπου που χρησιμοποιείται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας, εάν το καθαρό εισόδημα της συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση ήταν ίσο με το αποδεκτό εισόδημά της και:

 - α) η μητρική οντότητα είχε καταρτίσει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με το εν λόγω λογιστικό πρότυπο (υποθετικές ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις)·

- β) η μητρική οντότητα κατείχε ελέγχουσα συμμετοχή στη συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση, τέτοια που θα επέτρεπε όλα τα έσοδα και τα έξοδα της συνιστώσας οντότητας χαμηλής φορολόγησης να ενοποιούνται γραμμή προς γραμμή με εκείνα της μητρικής οντότητας στις υποθετικές ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις·
- γ) το σύνολο του αποδεκτού εισοδήματος της συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση μπορούσε να αποδοθεί σε συναλλαγές με πρόσωπα που δεν είναι οντότητες του ομίλου· και
- δ) όλα τα ιδιοκτησιακά δικαιώματα που δεν κατέχονται άμεσα ή έμμεσα από τη μητρική οντότητα κατέχονταν από πρόσωπα άλλα από τις οντότητες του ομίλου.

3. Επιπλέον του ποσού που κατανέμεται σε μητρική οντότητα σύμφωνα με την παράγραφο 1, ο συμπληρωματικός φόρος βάσει του κανόνα IIR που οφείλεται από μητρική οντότητα σύμφωνα με το άρθρο 5 παράγραφος 2, το άρθρο 6 παράγραφος 2, το άρθρο 6α παράγραφος 2 και το άρθρο 7 παράγραφος 2 περιλαμβάνει, για το οικονομικό έτος και σύμφωνα με το άρθρο 26:

- α) το πλήρες ποσό του συμπληρωματικού φόρου που υπολογίζεται για την εν λόγω μητρική οντότητα·
- β) το ποσό του συμπληρωματικού φόρου που υπολογίζεται για τις οικείες συνιστώσες οντότητες χαμηλής φορολόγησης που είναι εγκατεστημένες στο ίδιο κράτος μέλος, πολλαπλασιαζόμενο επί το μερίδιο του εν λόγω συμπληρωματικού φόρου που αναλογεί στη μητρική οντότητα για το οικονομικό έτος.

Άρθρο 9

Μηχανισμός αντιστάθμισης του κανόνα IIR

Όταν μια μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε κράτος μέλος κατέχει ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση έμμεσα μέσω ενδιάμεσης μητρικής οντότητας ή μητρικής οντότητας που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα, η οποία υπόκειται σε ενδεδειγμένο κανόνα IIR σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος για το οικονομικό έτος, ο συμπληρωματικός φόρος που οφείλεται σύμφωνα με τα άρθρα 5 έως 7 μειώνεται κατά ποσό ίσο με το τμήμα του μεριδίου του συμπληρωματικού φόρου που αναλογεί στην πρώτη μητρική οντότητα και το οποίο οφείλεται από την άλλη μητρική οντότητα.

Άρθρο 10

Επιλογή για την εφαρμογή ενδεδειγμένου εγχώριου συμπληρωματικού φόρου

1. Τα κράτη μέλη δύνανται να επιλέγουν να εφαρμόζουν ενδεδειγμένο εγχώριο συμπληρωματικό φόρο.

Εάν ένα κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένες οι συνιστώσες οντότητες ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας επιλέξει να εφαρμόσει ενδεδειγμένο εγχώριο συμπληρωματικό φόρο, όλες οι συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας στο εν λόγω κράτος μέλος υπόκειται στον εν λόγω εγχώριο συμπληρωματικό φόρο για το οικονομικό έτος.

Στο πλαίσιο ενδεδειγμένου εγχώριου συμπληρωματικού φόρου, τα εγχώρια πλεονάζοντα κέρδη των συνιστωσών οντοτήτων χαμηλής φορολόγησης μπορούν να υπολογίζονται βάσει αποδεκτού χρηματοοικονομικού λογιστικού προτύπου ή εγκεκριμένου χρηματοοικονομικού λογιστικού προτύπου που επιτρέπεται από τον εξουσιοδοτημένο λογιστικό φορέα και προσαρμόζεται ώστε να αποτρέπεται οποιαδήποτε ουσιώδης στρέβλωση του ανταγωνισμού, και όχι βάσει του χρηματοοικονομικού λογιστικού προτύπου που χρησιμοποιείται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις.

2. Όταν μητρική οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας είναι εγκατεστημένη σε κράτος μέλος και οι οικείες συνιστώσες οντότητες οι οποίες της ανήκουν άμεσα ή έμμεσα και είναι εγκατεστημένες είτε στο ίδιο κράτος μέλος είτε σε άλλη δικαιοδοσία υπόκεινται σε ενδεδειγμένο εγχώριο συμπληρωματικό φόρο για το οικονομικό έτος στις εν λόγω δικαιοδοσίες, το ποσό του τυχόν συμπληρωματικού φόρου που υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 26 και οφείλεται από τη μητρική οντότητα σύμφωνα με τα άρθρα 5 έως 7 μειώνεται, έως και μηδενίζεται, κατά το ποσό του ενδεδειγμένου εγχώριου συμπληρωματικού φόρου που οφείλει είτε η ίδια είτε οι εν λόγω συνιστώσες οντότητες.

Παρά τα προβλεπόμενα στο πρώτο εδάφιο, εάν ο ενδεδειγμένος εγχώριος συμπληρωματικός φόρος έχει υπολογιστεί για ένα οικονομικό έτος σύμφωνα με αποδεκτό λογιστικό πρότυπο της τελικής μητρικής οντότητας ή τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς [ΔΠΧΑ ή τα ΔΠΧΠ όπως εγκρίθηκαν από την ΕΕ σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002], δεν υπολογίζεται συμπληρωματικός φόρος σύμφωνα με το άρθρο 26 για το συγκεκριμένο οικονομικό έτος όσον αφορά τις συνιστώσες οντότητες του εν λόγω ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας που είναι εγκατεστημένες στο συγκεκριμένο κράτος μέλος. Το παρόν εδάφιο ισχύει με την επιφύλαξη του υπολογισμού τυχόν πρόσθετου συμπληρωματικού φόρου σύμφωνα με το άρθρο 28 στην περίπτωση που ένα κράτος μέλος δεν εφαρμόζει ενδεδειγμένο εγχώριο συμπληρωματικό φόρο για την είσπραξη τυχόν πρόσθετου συμπληρωματικού φόρου που προκύπτει δυνάμει του άρθρου 28.

3. Όταν το ποσό του ενδεδειγμένου εγχώριου συμπληρωματικού φόρου για ένα οικονομικό έτος δεν έχει καταβληθεί εντός των τεσσάρων οικονομικών ετών από το οικονομικό έτος κατά το οποίο οφειλόταν, το ποσό του εγχώριου συμπληρωματικού φόρου που δεν καταβλήθηκε προστίθεται στον συμπληρωματικό φόρο της δικαιοδοσίας που υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 26 παράγραφος 3 και δεν μπορεί να εισπραχθεί πλέον από το κράτος μέλος που προέβη στην επιλογή της παραγράφου 1.

4. Τα κράτη μέλη που επιλέγουν να εφαρμόσουν ενδεδειγμένο εγχώριο συμπληρωματικό φόρο κοινοποιούν την επιλογή αυτή στην Επιτροπή εντός τεσσάρων μηνών από τη θέσπιση των εθνικών νομοθετικών, κανονιστικών και διοικητικών διατάξεών τους που εισάγουν ενδεδειγμένο εγχώριο συμπληρωματικό φόρο. Η επιλογή αυτή είναι έγκυρη και δεν μπορεί να ανακληθεί για περίοδο τριών ετών. Στο τέλος κάθε τριετούς περιόδου, η επιλογή ανανεώνεται αυτομάτως, εκτός εάν το κράτος μέλος ανακαλέσει την επιλογή του. Κάθε ανάκληση της επιλογής κοινοποιείται στην Επιτροπή το αργότερο τέσσερις μήνες πριν από τη λήξη της τριετούς περιόδου.

Άρθρο 11

Εφαρμογή του κανόνα UTPR σε ολόκληρο τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων

1. Όταν η τελική μητρική οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων είναι εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας η οποία δεν εφαρμόζει ενδεδειγμένο κανόνα IIR ή όταν η τελική μητρική οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων είναι εξαιρούμενη οντότητα, τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι οι συνιστώσες οντότητες που είναι εγκατεστημένες στην Ένωση υπόκεινται, στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένες, σε προσαρμογή ίση με το ποσό του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR που κατανέμεται στο εν λόγω κράτος μέλος για το οικονομικό έτος σύμφωνα με το άρθρο 13.

Για τον σκοπό αυτό, η εν λόγω προσαρμογή μπορεί να λάβει τη μορφή είτε συμπληρωματικού φόρου οφειλόμενου από τις εν λόγω συνιστώσες οντότητες είτε άρνησης έκπτωσης από το φορολογητέο εισόδημα των εν λόγω συνιστωσών οντοτήτων, που οδηγεί σε ποσό της φορολογικής οφειλής το οποίο είναι αναγκαίο για την είσπραξη του ποσού του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR που κατανέμεται στο εν λόγω κράτος μέλος.

2. Όταν ένα κράτος μέλος εφαρμόζει την προσαρμογή της παραγράφου 1 με τη μορφή άρνησης έκπτωσης από φορολογητέο εισόδημα, η εν λόγω προσαρμογή εφαρμόζεται στο μέτρο του δυνατού για το φορολογικό έτος κατά το οποίο λήγει το οικονομικό έτος για το οποίο υπολογίστηκε και κατανεμήθηκε σε κράτος μέλος το ποσό του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR σύμφωνα με το άρθρο 13.

Κάθε ποσό του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR που εξακολουθεί να οφείλεται για ένα οικονομικό έτος ως αποτέλεσμα της εφαρμογής άρνησης έκπτωσης από το φορολογητέο εισόδημα για το εν λόγω οικονομικό έτος μεταφέρεται στον βαθμό που είναι αναγκαίο και υπόκειται, για κάθε επόμενο οικονομικό έτος, στην προσαρμογή της παραγράφου 1, έως ότου καταβληθεί το πλήρες ποσό του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR που έχει κατανεμηθεί στο εν λόγω κράτος μέλος για το συγκεκριμένο οικονομικό έτος.

3. Οι συνιστώσες οντότητες που είναι επενδυτικές οντότητες δεν υπόκεινται στο παρόν άρθρο.

Άρθρο 12

Εφαρμογή του κανόνα UTPR στη δικαιοδοσία της τελικής μητρικής οντότητας

1. Όταν η τελική μητρική οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων είναι εγκατεστημένη σε τρίτη χώρα με χαμηλή φορολογία, τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι οι συνιστώσες οντότητες που είναι εγκατεστημένες στην Ένωση υπόκεινται, στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένες, σε προσαρμογή ίση με το ποσό του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR που κατανέμεται στο εν λόγω κράτος μέλος για το οικονομικό έτος σύμφωνα με το άρθρο 13.

Για τον σκοπό αυτό, η εν λόγω προσαρμογή μπορεί να λάβει τη μορφή είτε συμπληρωματικού φόρου οφειλόμενου από τις εν λόγω συνιστώσες οντότητες είτε άρνησης έκπτωσης από το φορολογητέο εισόδημα των εν λόγω συνιστωσών οντοτήτων, που οδηγεί σε ποσό της φορολογικής οφειλής το οποίο είναι αναγκαίο για την είσπραξη του ποσού του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR που κατανέμεται στο εν λόγω κράτος μέλος.

Το πρώτο εδάφιο δεν εφαρμόζεται όταν η τελική μητρική οντότητα στην εν λόγω δικαιοδοσία τρίτης χώρας με χαμηλή φορολογία υπόκειται σε ενδεδειγμένο κανόνα IIR όσον αφορά την ίδια και τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση που είναι εγκατεστημένες στην εν λόγω δικαιοδοσία.

2. Όταν ένα κράτος μέλος εφαρμόζει την προσαρμογή της παραγράφου 1 με τη μορφή άρνησης έκπτωσης από φορολογητέο εισόδημα, η εν λόγω προσαρμογή εφαρμόζεται στο μέτρο του δυνατού για το φορολογικό έτος κατά το οποίο έληξε το οικονομικό έτος για το οποίο υπολογίστηκε και κατανεμήθηκε σε κράτος μέλος το ποσό του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR σύμφωνα με το άρθρο 13.

Κάθε ποσό του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR που εξακολουθεί να οφείλεται για ένα οικονομικό έτος ως αποτέλεσμα της εφαρμογής άρνησης έκπτωσης από το φορολογητέο εισόδημα για το εν λόγω οικονομικό έτος μεταφέρεται στον βαθμό που είναι αναγκαίο και υπόκειται, για κάθε επόμενο οικονομικό έτος, στην προσαρμογή της παραγράφου 1, έως ότου καταβληθεί το πλήρες ποσό του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR που έχει κατανεμηθεί στο εν λόγω κράτος μέλος για το συγκεκριμένο οικονομικό έτος.

3. Οι συνιστώσες οντότητες που είναι επενδυτικές οντότητες δεν υπόκεινται στο παρόν άρθρο.

Άρθρο 13

Υπολογισμός και κατανομή του ποσού του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR

1. Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR που κατανέμεται σε ένα κράτος μέλος υπολογίζεται πολλαπλασιάζοντας τον συνολικό συμπληρωματικό φόρο βάσει του κανόνα UTPR, όπως καθορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 2, επί το ποσοστό του κανόνα UTPR του κράτους μέλους, όπως καθορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 5.
2. Ο συνολικός συμπληρωματικός φόρος βάσει του κανόνα UTPR για ένα οικονομικό έτος ισούται με το άθροισμα του συμπληρωματικού φόρου υπολογιζόμενου για κάθε συνιστώσα οντότητα του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων με χαμηλή φορολόγηση για το εν λόγω οικονομικό έτος, όπως καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 26, με την επιφύλαξη των προσαρμογών που προβλέπονται στις παραγράφους 3 και 4.
3. Ο συμπληρωματικός φόρος βάσει του κανόνα UTPR μιας συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση ισούται με μηδέν όταν, για το οικονομικό έτος, όλες οι ιδιοκτησιακές συμμετοχές της τελικής μητρικής οντότητας στην εν λόγω συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση κατέχονται άμεσα ή έμμεσα από μία ή περισσότερες μητρικές οντότητες, οι οποίες απαιτείται να εφαρμόζουν ενδεδειγμένο κανόνα IIR όσον αφορά την εν λόγω συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση για το συγκεκριμένο οικονομικό έτος.
4. Σε περίπτωση που δεν εφαρμόζεται η παράγραφος 3, ο συμπληρωματικός φόρος βάσει του κανόνα UTPR μιας συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση μειώνεται κατά το μερίδιο μητρικής οντότητας στον συμπληρωματικό φόρο της εν λόγω συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση που φορολογείται βάσει ενδεδειγμένου κανόνα IIR.

5. Το ποσοστό ενός κράτους μέλους βάσει του κανόνα UTPR υπολογίζεται, για κάθε οικονομικό έτος και για κάθε όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων, σύμφωνα με τον ακόλουθο μαθηματικό τύπο:

$$50\% \times \frac{(\text{αριθμός υπαλλήλων του κράτους μέλους})}{\text{αριθμός υπαλλήλων όλων των δικαιοδοσιών με ενδεδειγμένο κανόνα UTPR}} + 50\% \times \frac{\text{συνολική αξία ενσώματων περιουσιακών στοιχείων του κράτους μέλους}}{\text{συνολική αξία ενσώματων περιουσιακών στοιχείων όλων των δικαιοδοσιών με ενδεδειγμένο κανόνα UTPR}}$$

όπου:

- α) ο αριθμός των εργαζομένων στο κράτος μέλος είναι ο συνολικός αριθμός των εργαζομένων όλων των συνιστωσών οντοτήτων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες στο εν λόγω κράτος μέλος·
- β) ο αριθμός των εργαζομένων σε όλες τις δικαιοδοσίες με ενδεδειγμένο κανόνα UTPR είναι ο συνολικός αριθμός των εργαζομένων όλων των συνιστωσών οντοτήτων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες σε δικαιοδοσία στην οποία ισχύει ενδεδειγμένος κανόνας UTPR για το οικονομικό έτος·
- γ) η συνολική αξία των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων στο κράτος μέλος είναι το άθροισμα της καθαρής λογιστικής αξίας των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων όλων των συνιστωσών οντοτήτων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες στο εν λόγω κράτος μέλος·
- δ) η συνολική αξία των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων σε όλες τις δικαιοδοσίες με ενδεδειγμένο κανόνα UTPR είναι το άθροισμα της καθαρής λογιστικής αξίας των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων όλων των συνιστωσών οντοτήτων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες σε δικαιοδοσία στην οποία ισχύει ενδεδειγμένος κανόνας UTPR για το οικονομικό έτος.

6. Ο αριθμός των εργαζομένων είναι ο αριθμός των εργαζομένων σε ισοδύναμη βάση πλήρους απασχόλησης όλων των συνιστωσών οντοτήτων που είναι εγκατεστημένες στη συγκεκριμένη δικαιοδοσία, συμπεριλαμβανομένων των ανεξάρτητων αναδόχων, υπό την προϋπόθεση ότι συμμετέχουν στις συνήθεις δραστηριότητες λειτουργίας της συνιστώσας οντότητας.

Τα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία περιλαμβάνουν τα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία όλων των συνιστωσών οντοτήτων που είναι εγκατεστημένες στη συγκεκριμένη δικαιοδοσία, αλλά δεν περιλαμβάνουν μετρητά ή ταμειακά ισοδύναμα, άυλα ή χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία. Όσον αφορά τις μόνιμες εγκαταστάσεις, τα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία θα πρέπει να κατανέμονται υπό την προϋπόθεση ότι περιλαμβάνονται στους χωριστούς χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς της εν λόγω μόνιμης εγκατάστασης, όπως ορίζεται στο άρθρο 17 παράγραφος 1, και προσαρμόζονται σύμφωνα με το άρθρο 17 παράγραφος 2. Τα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία που κατανέμονται στη φορολογική δικαιοδοσία μόνιμης εγκατάστασης δεν λαμβάνονται υπόψη για τα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία της φορολογικής δικαιοδοσίας της κύριας οντότητας.

7. Σε μόνιμη εγκατάσταση κατανέμονται οι εργαζόμενοι των οποίων οι δαπάνες μισθοδοσίας περιλαμβάνονται στους χωριστούς χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς της εν λόγω μόνιμης εγκατάστασης και τα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία που περιλαμβάνονται σε αυτούς σύμφωνα με το άρθρο 17 παράγραφος 1, προσαρμοσμένα σύμφωνα με το άρθρο 17 παράγραφος 2.

Ο αριθμός των εργαζομένων και των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων που αποδίδεται στη δικαιοδοσία μόνιμης εγκατάστασης δεν λαμβάνεται υπόψη για τον αριθμό των εργαζομένων και των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων της φορολογικής δικαιοδοσίας της κύριας οντότητας.

Από τα στοιχεία του μαθηματικού τύπου εξαιρείται ο αριθμός των εργαζομένων και η καθαρή λογιστική αξία των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων που κατέχει μια επενδυτική οντότητα.

Ο αριθμός των εργαζομένων και η καθαρή λογιστική αξία των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων μιας οντότητας μετακύλισης φόρου εξαιρούνται από τα στοιχεία του μαθηματικού τύπου, εκτός εάν κατανέμονται σε μόνιμη εγκατάσταση ή, ελλείψει μόνιμης εγκατάστασης, στις συνιστώσες οντότητες που είναι εγκατεστημένες στην περιοχή δικαιοδοσίας στην οποία συστάθηκε η οντότητα μετακύλισης φόρου.

8. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 5, το ποσοστό μιας δικαιοδοσίας βάσει του κανόνα UTPR για όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων θεωρείται μηδενικό για ένα οικονομικό έτος, εφόσον το ποσό συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR που κατανεμήθηκε στην εν λόγω δικαιοδοσία σε προηγούμενο οικονομικό έτος δεν είχε ως αποτέλεσμα οι συνιστώσες οντότητες του εν λόγω ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες στην εν λόγω δικαιοδοσία να έχουν πρόσθετο έξοδο φόρου σε μετρητά ίσο, συνολικά, με τον συμπληρωματικό φόρο βάσει του κανόνα UTPR για το εν λόγω προηγούμενο οικονομικό έτος που κατανεμήθηκε στην εν λόγω δικαιοδοσία.

Ο αριθμός των εργαζομένων και η καθαρή λογιστική αξία των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων των συνιστωσών οντοτήτων ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένος σε δικαιοδοσία με μηδενικό ποσοστό βάσει του κανόνα UTPR για ένα οικονομικό έτος εξαιρούνται από τα στοιχεία του μαθηματικού τύπου για την κατανομή του συνολικού συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR στον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων για το εν λόγω οικονομικό έτος.

9. Η παράγραφος 8 δεν εφαρμόζεται για ένα οικονομικό έτος εάν όλες οι δικαιοδοσίες με ενδεδειγμένο κανόνα UTPR που ισχύει για το οικονομικό έτος έχουν μηδενικό ποσοστό βάσει του κανόνα UTPR για τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων για το εν λόγω οικονομικό έτος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙΙ

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΠΟΔΕΚΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Ή ΖΗΜΙΑΣ

Άρθρο 14

Προσδιορισμός του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας

1. Το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία συνιστώσας οντότητας υπολογίζεται πραγματοποιώντας τις αναπροσαρμογές που ορίζονται στα άρθρα 15 έως 18 στο καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της συνιστώσας οντότητας για το οικονομικό έτος πριν από τυχόν αναπροσαρμογές ενοποίησης για την εξάλειψη ενδοομιλικών συναλλαγών, όπως προσδιορίζεται σύμφωνα με το λογιστικό πρότυπο που χρησιμοποιείται για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων της τελικής μητρικής οντότητας.

2. Όταν δεν είναι ευλόγως εφικτός ο προσδιορισμός του καθαρού λογιστικού εισοδήματος ή ζημίας μιας συνιστώσας οντότητας με βάση το αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο ή το εγκεκριμένο χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο που χρησιμοποιείται για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων της τελικής μητρικής οντότητας, το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της συνιστώσας οντότητας για το οικονομικό έτος μπορεί να προσδιορίζεται με τη χρήση άλλου αποδεκτού χρηματοοικονομικού λογιστικού προτύπου ή εγκεκριμένου χρηματοοικονομικού λογιστικού προτύπου, υπό την προϋπόθεση ότι:

- α) οι χρηματοοικονομικοί λογαριασμοί της συνιστώσας οντότητας τηρούνται βάσει αυτού του λογιστικού προτύπου·
- β) οι πληροφορίες που περιέχονται στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς είναι αξιόπιστες· και
- γ) οι μόνιμες διαφορές άνω του 1 000 000 EUR που προκύπτουν σε στοιχεία εσόδων ή εξόδων ή συναλλαγές από την εφαρμογή συγκεκριμένης αρχής ή προτύπου που διαφέρει από το χρηματοοικονομικό πρότυπο που χρησιμοποιείται για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων της τελικής μητρικής οντότητας, αναπροσαρμόζονται ώστε να συνάδουν με τη μεταχείριση που απαιτείται για το εν λόγω στοιχείο σύμφωνα με το λογιστικό πρότυπο που χρησιμοποιείται για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων.

Ως εγκεκριμένο χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο νοείται, σε σχέση με μια οντότητα, ένα σύνολο γενικά αποδεκτών αρχών λογιστικής που επιτρέπονται από εγκεκριμένο λογιστικό φορέα στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται η εν λόγω οντότητα. Για τον σκοπό του παρόντος ορισμού, ως εγκεκριμένος λογιστικός φορέας νοείται ο φορέας που διαθέτει νομική εξουσία σε περιοχή δικαιοδοσίας για τον καθορισμό, τη θέσπιση ή την αποδοχή λογιστικών προτύπων για σκοπούς χρηματοοικονομικής πληροφόρησης.

3. Όταν μια τελική μητρική οντότητα δεν έχει καταρτίσει τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της σύμφωνα με αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο που αναφέρεται στο άρθρο 3 σημείο 6 στοιχείο γ), οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας αναπροσαρμόζονται ώστε να αποτρέπεται οποιαδήποτε ουσιώδης στρέβλωση του ανταγωνισμού.

4. Όταν μια τελική μητρική οντότητα δεν καταρτίζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις που αναφέρονται στο άρθρο 3 σημείο 6 στοιχεία α), β) και γ), οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας που αναφέρονται στο άρθρο 3 σημείο 6 στοιχείο δ) είναι εκείνες που θα είχαν καταρτιστεί εάν η τελική μητρική οντότητα ήταν υποχρεωμένη να καταρτίσει τις εν λόγω ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με:
- α) αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο· ή
- β) εγκεκριμένο χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο υπό τον όρο ότι οι εν λόγω ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις αναπροσαρμόζονται ώστε να αποτρέπεται οποιαδήποτε ουσιώδης στρέβλωση του ανταγωνισμού.
5. Όταν κράτος μέλος ή δικαιοδοσία τρίτης χώρας εφαρμόζει ενδεδειγμένο εγχώριο συμπληρωματικό φόρο, το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία των συνιστωσών οντοτήτων που είναι εγκατεστημένες στο εν λόγω κράτος μέλος ή δικαιοδοσία τρίτης χώρας μπορεί να προσδιορίζεται σύμφωνα με αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο ή εγκεκριμένο χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο που διαφέρει από το χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο που χρησιμοποιείται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας, υπό την προϋπόθεση ότι το εν λόγω καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία αναπροσαρμόζεται ώστε να αποτρέπεται οποιαδήποτε ουσιώδης στρέβλωση του ανταγωνισμού.
6. Όταν η εφαρμογή συγκεκριμένης αρχής ή διαδικασίας βάσει ενός συνόλου γενικά αποδεκτών αρχών λογιστικής οδηγεί σε ουσιώδη στρέβλωση του ανταγωνισμού, η λογιστική μεταχείριση κάθε στοιχείου ή συναλλαγής που υπόκειται στην εν λόγω αρχή ή διαδικασία αναπροσαρμόζεται ώστε να συνάδει με τη μεταχείριση που απαιτείται για το στοιχείο ή τη συναλλαγή βάσει των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς [ΔΠΧΑ ή τα ΔΠΧΠ όπως εγκρίθηκαν από την ΕΕ σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002].

Ως ουσιώδης στρέβλωση του ανταγωνισμού νοείται, όσον αφορά την εφαρμογή συγκεκριμένης αρχής ή διαδικασίας βάσει ενός συνόλου γενικά αποδεκτών αρχών λογιστικής, εφαρμογή που έχει ως αποτέλεσμα συνολική διακύμανση των εσόδων ή εξόδων άνω των 75 000 000 EUR σε ένα οικονομικό έτος σε σύγκριση με το ποσό που θα είχε προσδιοριστεί με την εφαρμογή της αντίστοιχης αρχής ή διαδικασίας βάσει των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης.

Άρθρο 15

Αναπροσαρμογές για τον προσδιορισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ισχύουν οι παρακάτω ορισμοί:

- α) «καθαρό έξοδο φόρων»: το καθαρό ποσό των ακόλουθων στοιχείων:
 - i) καλυπτόμενοι φόροι δεδουλευμένοι ως έξοδα και τυχόν τρέχοντες και αναβαλλόμενοι καλυπτόμενοι φόροι που περιλαμβάνονται στα έξοδα φόρου εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων των καλυπτόμενων φόρων εισοδήματος που εξαιρείται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας·
 - ii) αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις που αποδίδονται σε ζημία για το οικονομικό έτος·
 - iii) ενδεδειγμένοι εγχώριοι συμπληρωματικοί φόροι δεδουλευμένοι ως έξοδα·
 - iv) φόροι που προκύπτουν σύμφωνα με τους κανόνες της παρούσας οδηγίας ή, όσον αφορά δικαιοδοσίες τρίτων χωρών, τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ¹⁵, δεδουλευμένοι ως έξοδα· και
 - v) μη ενδεδειγμένοι επιστρεπτέοι φόροι καταλογισμού δεδουλευμένοι ως έξοδα·

¹⁵ Φορολογικές προκλήσεις που προκύπτουν από την ψηφιοποίηση της οικονομίας – Παγκόσμιοι πρότυποι κανόνες κατά της διάβρωσης της φορολογικής βάσης (δεύτερος πυλώνας).

- β) «εξαιρούμενο μέρισμα»: μερίσματα ή άλλες διανομές που εισπράττονται ή οφείλονται σε σχέση με ιδιοκτησιακή συμμετοχή, εκτός από μερίσματα ή άλλες διανομές που εισπράττονται ή οφείλονται σε σχέση με:
- i) ιδιοκτησιακή συμμετοχή:
 - ο που κατέχει ο όμιλος σε οντότητα, η οποία παρέχει δικαιώματα σε ποσοστό λιγότερο του 10 % επί των κερδών, του κεφαλαίου ή των αποθεματικών, ή δικαιώματα ψήφου, της εν λόγω οντότητας κατά την ημερομηνία της διανομής ή της διάθεσης (στο εξής: συμμετοχή χαρτοφυλακίου)· και
 - ο που ανήκει στην οικονομική κυριότητα της συνιστώσας οντότητας η οποία λαμβάνει ή αποκτά τα μερίσματα ή άλλες διανομές για διάστημα μικρότερο του ενός έτους κατά την ημερομηνία της διανομής·
 - ii) ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε επενδυτική οντότητα που υπόκειται σε επιλογή σύμφωνα με το άρθρο 41·
- γ) «εξαιρούμενο κέρδος ή ζημία ιδίων κεφαλαίων»: κέρδος ή ζημία που περιλαμβάνεται στο καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της συνιστώσας οντότητας, που προκύπτει από:
- i) κέρδη και ζημίες που προκύπτουν από μεταβολές στην εύλογη αξία ιδιοκτησιακής συμμετοχής, εκτός από συμμετοχή χαρτοφυλακίου·
 - ii) κέρδη ή ζημίες σε σχέση με ιδιοκτησιακή συμμετοχή που περιλαμβάνεται σύμφωνα με τη λογιστική μέθοδο της καθαρής θέσης· και
 - iii) κέρδη και ζημίες από τη διάθεση ιδιοκτησιακής συμμετοχής, εκτός από τη διάθεση συμμετοχής χαρτοφυλακίου·

- δ) «συμπεριλαμβανόμενο κέρδος ή ζημία βάσει της μεθόδου αναπροσαρμογής»: καθαρό κέρδος ή ζημία, αυξημένο ή μειωμένο κατά τυχόν συνδεδεμένους καλυπτόμενους φόρους για το οικονομικό έτος, που προκύπτει από την εφαρμογή λογιστικής μεθόδου ή πρακτικής βάσει της οποίας, όσον αφορά όλα τα ενσώματα πάγια στοιχεία:
- i) προσαρμόζεται περιοδικά η λογιστική αξία των εν λόγω στοιχείων στην εύλογη αξία τους·
 - ii) καταγράφονται οι μεταβολές της αξίας στα λοιπά συνολικά έσοδα· και
 - iii) δεν αναφέρεται μεταγενέστερα το δεδουλευμένο κέρδος ή ζημία στα λοιπά συνολικά έσοδα μέσω των αποτελεσμάτων·
- ε) «ασύμμετρο συναλλαγματικό κέρδος ή ζημία»: το συναλλαγματικό κέρδος ή ζημία οντότητας της οποίας το λογιστικό λειτουργικό νόμισμα και το φορολογικό λειτουργικό νόμισμα διαφέρουν, και που:
- i) περιλαμβάνεται στον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος ή της ζημίας μιας συνιστώσας οντότητας και που αποδίδεται σε διακυμάνσεις της συναλλαγματικής ισοτιμίας μεταξύ του λογιστικού λειτουργικού νομίσματος και του φορολογικού λειτουργικού νομίσματος της συνιστώσας οντότητας·
 - ii) περιλαμβάνεται στον υπολογισμό του καθαρού λογιστικού εισοδήματος ή ζημίας μιας συνιστώσας οντότητας και που αποδίδεται σε διακυμάνσεις της συναλλαγματικής ισοτιμίας μεταξύ του λογιστικού λειτουργικού νομίσματος και του φορολογικού λειτουργικού νομίσματος της συνιστώσας οντότητας·

- iii) περιλαμβάνεται στον υπολογισμό του καθαρού λογιστικού εισοδήματος ή ζημίας μιας συνιστώσας οντότητας και που αποδίδεται σε διακυμάνσεις της συναλλαγματικής ισοτιμίας μεταξύ ξένου νομίσματος και του λογιστικού λειτουργικού νομίσματος της συνιστώσας οντότητας· και
- iv) μπορεί να αποδοθεί σε διακυμάνσεις της συναλλαγματικής ισοτιμίας μεταξύ ξένου νομίσματος και του φορολογικού λειτουργικού νομίσματος της συνιστώσας οντότητας, ανεξάρτητα από το αν το εν λόγω κέρδος ή ζημία σε ξένο νόμισμα περιλαμβάνεται στο φορολογητέο εισόδημα·

Το φορολογικό λειτουργικό νόμισμα είναι το λειτουργικό νόμισμα που χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος ή της ζημίας της συνιστώσας οντότητας για καλυπτόμενο φόρο στη δικαιοδοσία στην οποία είναι εγκατεστημένη. Το λογιστικό λειτουργικό νόμισμα είναι το λειτουργικό νόμισμα που χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό του καθαρού λογιστικού εισοδήματος ή ζημίας της συνιστώσας οντότητας. Τρίτο ξένο νόμισμα είναι ένα νόμισμα που δεν αποτελεί ούτε το φορολογικό ούτε το λογιστικό λειτουργικό νόμισμα της συνιστώσας οντότητας.

στ) «μη επιτρεπόμενα έξοδα βάσει πολιτικής»:

- i) πραγματοποιηθέντα έξοδα της συνιστώσας οντότητας για παράνομες πληρωμές, μεταξύ άλλων για δωροδοκίες και μίζες· και
- ii) πραγματοποιηθέντα έξοδα της συνιστώσας οντότητας για πρόστιμα και ποινές που ισούνται ή υπερβαίνουν τα 50 000 EUR ή ισοδύναμο ποσό στο λειτουργικό νόμισμα στο οποίο υπολογίζεται το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της συνιστώσας οντότητας·

- ζ) «σφάλματα προηγούμενης περιόδου και μεταβολές αρχών λογιστικής»: μεταβολή των ιδίων κεφαλαίων μιας συνιστώσας οντότητας στην αρχή ενός οικονομικού έτους, η οποία αποδίδεται σε:
- i) διόρθωση σφάλματος κατά τον προσδιορισμό του καθαρού λογιστικού εισοδήματος ή ζημίας σε προηγούμενο οικονομικό έτος που επηρέασε τα έσοδα ή τα έξοδα που μπορούν να περιλαμβάνονται στον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας κατά το εν λόγω προηγούμενο οικονομικό έτος, εκτός εάν η εν λόγω διόρθωση είχε ως αποτέλεσμα ουσιώδη μείωση της υποχρέωσης για καλυπτόμενους φόρους σύμφωνα με το άρθρο 24· και
 - ii) μεταβολή αρχών λογιστικής ή λογιστικής πολιτικής που επηρέασε τα έσοδα ή τα έξοδα που περιλαμβάνονται στον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας·
- η) «δεδουλευμένη συνταξιοδοτική δαπάνη»: η διαφορά μεταξύ του ποσού της δαπάνης συνταξιοδοτικής υποχρέωσης που περιλαμβάνεται στο καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία και του ποσού που καταβάλλεται ως εισφορά σε συνταξιοδοτικό ταμείο για το οικονομικό έτος.

2. Το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία μιας συνιστώσας οντότητας αναπροσαρμόζεται με βάση το ποσό των ακόλουθων στοιχείων για τον προσδιορισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας:
- α) καθαρά έξοδα φόρων,
 - β) εξαιρούμενα μερίσματα,
 - γ) εξαιρούμενα κέρδη ή ζημίες ιδίων κεφαλαίων,
 - δ) συμπεριλαμβανόμενα κέρδη ή ζημίες βάσει της μεθόδου αναπροσαρμογής,
 - ε) κέρδη ή ζημίες από τη διάθεση εξαιρούμενων περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σύμφωνα με το άρθρο 33,
 - στ) ασύμμετρα συναλλαγματικά κέρδη ή ζημίες,
 - ζ) μη επιτρεπόμενα έξοδα βάσει πολιτικής,
 - η) σφάλματα προηγούμενων περιόδων και μεταβολές αρχών λογιστικής, και
 - θ) δεδουλευμένες συνταξιοδοτικές δαπάνες.

3. Κατ' επιλογή της υποβάλλουσας συνιστώσας οντότητας, μια συνιστώσα οντότητα μπορεί να αντικαταστήσει το επιτρεπόμενο ποσό έκπτωσης στον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματός της στον τόπο εγκατάστασής της με το ποσό που δαπανάται στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς της για κόστος ή δαπάνη της εν λόγω συνιστώσας οντότητας που καταβλήθηκε με αποζημίωση βάσει μετοχών.

Όταν δεν ασκείται το δικαίωμα επιλογής για τη χρήση των δικαιωμάτων προαίρεσης επί μετοχών, το ποσό της δαπάνης αποζημίωσης βάσει μετοχών που αφαιρέθηκε από το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της συνιστώσας οντότητας για τον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας για όλα τα προηγούμενα οικονομικά έτη περιλαμβάνεται στο οικονομικό έτος κατά το οποίο έληξε το δικαίωμα επιλογής.

Όταν μέρος του ποσού της δαπάνης αποζημίωσης βάσει μετοχών καταγράφεται στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς της συνιστώσας οντότητας σε οικονομικά έτη πριν από το οικονομικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται η επιλογή, ο υπολογισμός του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της συνιστώσας οντότητας για το εν λόγω οικονομικό έτος περιλαμβάνει ποσό ίσο με τη διαφορά μεταξύ του συνολικού ποσού της δαπάνης αποζημίωσης βάσει μετοχών που έχει αφαιρεθεί για τον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας κατά τα προηγούμενα οικονομικά έτη και του συνολικού ποσού της δαπάνης αποζημίωσης βάσει μετοχών που θα είχε αφαιρεθεί για τον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας κατά τα προηγούμενα οικονομικά έτη, εάν η επιλογή είχε πραγματοποιηθεί κατά τα εν λόγω οικονομικά έτη.

Η επιλογή πραγματοποιείται σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 1 και εφαρμόζεται με συνέπεια σε όλες τις συνιστώσες οντότητες που βρίσκονται στην ίδια δικαιοδοσία για το έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται η επιλογή και για όλα τα επόμενα οικονομικά έτη.

Κατά το οικονομικό έτος στη διάρκεια του οποίου ανακαλείται η επιλογή, το ποσό της μη καταβληθείσας δαπάνης αποζημίωσης βάσει μετοχών που αφαιρέθηκε βάσει της επιλογής και υπερβαίνει τα χρηματοοικονομικά λογιστικά δεδουλευμένα έξοδα περιλαμβάνεται για τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της συνιστώσας οντότητας.

4. Κάθε συναλλαγή ανάμεσα σε συνιστώσες οντότητες που είναι εγκατεστημένες σε διαφορετικές δικαιοδοσίες η οποία δεν καταγράφεται στο ίδιο ποσό στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς και των δύο συνιστωσών οντοτήτων ή δεν είναι σύμφωνη με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού πρέπει να προσαρμόζεται ώστε να είναι στο ίδιο ποσό και να είναι σύμφωνη με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού.

Ζημία από πώληση ή άλλη μεταβίβαση περιουσιακού στοιχείου ανάμεσα σε δύο συνιστώσες οντότητες που είναι εγκατεστημένες στην ίδια δικαιοδοσία, η οποία δεν καταγράφεται σύμφωνα με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού, προσαρμόζεται με βάση την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού αν η εν λόγω ζημία περιλαμβάνεται στον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας.

Για τον σκοπό της παρούσας παραγράφου, ως αρχή του πλήρους ανταγωνισμού νοείται η αρχή σύμφωνα με την οποία οι συναλλαγές μεταξύ συνιστωσών οντοτήτων πρέπει να καταγράφονται με βάση τις συνθήκες που θα είχαν επιτευχθεί μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων στο πλαίσιο συγκρίσιμων συναλλαγών και υπό συγκρίσιμες συνθήκες.

5. Οι ενδεδειγμένες επιστρεπτές πιστώσεις φόρου όπως αναφέρονται στο άρθρο 3 σημείο 32 αντιμετωπίζονται ως εισόδημα για τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας μιας συνιστώσας οντότητας. Οι μη ενδεδειγμένες επιστρεπτές πιστώσεις φόρου δεν αντιμετωπίζονται ως εισόδημα για τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας μιας συνιστώσας οντότητας.
6. Κατ' επιλογή της υποβάλλουσας συνιστώσας οντότητας, τα κέρδη και οι ζημίες από περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις που υπόκεινται στη λογιστική της εύλογης αξίας ή της απομείωσης στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις για ένα οικονομικό έτος μπορούν να προσδιοριστούν με βάση την αρχή της πραγματοποίησης για τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας.

Τα κέρδη ή οι ζημίες που προκύπτουν από την εφαρμογή της λογιστικής της εύλογης αξίας ή της απομείωσης σε σχέση με ένα περιουσιακό στοιχείο ή μια υποχρέωση εξαιρούνται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας μιας συνιστώσας οντότητας σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο.

Η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας υποχρέωσης για τον προσδιορισμό κέρδους ή ζημίας σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο είναι η λογιστική αξία κατά την απόκτηση του περιουσιακού στοιχείου ή την ανάληψη της υποχρέωσης, ή κατά την πρώτη ημέρα του οικονομικού έτους κατά το οποίο πραγματοποιείται η επιλογή, όποια ημερομηνία εκ των δύο είναι μεταγενέστερη.

Η επιλογή πραγματοποιείται σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 1 και εφαρμόζεται σε όλες τις συνιστώσες οντότητες που είναι εγκατεστημένες στη δικαιοδοσία στην οποία έγινε η επιλογή, εκτός εάν η υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα επιλέξει να περιορίσει την επιλογή στα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία των συνιστωσών οντοτήτων ή σε επενδυτικές οντότητες.

Κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο ανακαλείται η επιλογή, για τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας των συνιστώσων οντοτήτων περιλαμβάνεται (αν η εύλογη αξία υπερβαίνει τη λογιστική αξία) ή αφαιρείται (αν η λογιστική αξία υπερβαίνει την εύλογη αξία) ποσό ίσο με τη διαφορά μεταξύ της εύλογης αξίας του περιουσιακού στοιχείου ή της υποχρέωσης και της λογιστικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου ή της υποχρέωσης την πρώτη ημέρα του οικονομικού έτους κατά το οποίο πραγματοποιείται η ανάκληση, η οποία προσδιορίζεται σύμφωνα με την επιλογή.

7. Κατ' επιλογή της υποβάλλουσας συνιστώσας οντότητας, το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία συνιστώσας οντότητας εγκατεστημένης σε μια δικαιοδοσία, το οποίο ή η οποία προκύπτει από τη διάθεση τοπικών ενσώματων περιουσιακών στοιχείων που βρίσκονται στην εν λόγω δικαιοδοσία από την εν λόγω συνιστώσα οντότητα σε τρίτους (που δεν είναι μέλη του ομίλου) για ένα οικονομικό έτος μπορεί να αναπροσαρμοστεί με τον ακόλουθο τρόπο. Για τον σκοπό της παρούσας παραγράφου, τα τοπικά ενσώματα περιουσιακά στοιχεία είναι ακίνητα που βρίσκονται στην ίδια δικαιοδοσία με τη συνιστώσα οντότητα.

Το καθαρό κέρδος που προκύπτει από τη διάθεση τοπικών ενσώματων περιουσιακών στοιχείων, όπως αναφέρεται στο πρώτο εδάφιο, κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται η επιλογή, συμψηφίζεται με τυχόν καθαρή ζημία συνιστώσας οντότητας εγκατεστημένης στην εν λόγω δικαιοδοσία που προκύπτει από τη διάθεση τοπικών ενσώματων περιουσιακών στοιχείων, όπως αναφέρεται στο πρώτο εδάφιο, κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται η επιλογή και κατά τα τέσσερα οικονομικά έτη που προηγούνται του εν λόγω οικονομικού έτους (στο εξής: πενταετής περίοδος).

Το καθαρό κέρδος συμψηφίζεται πρώτα με την καθαρή ζημία, εάν υπάρχει, του οικονομικού έτους της πενταετούς περιόδου στη διάρκεια του οποίου προέκυψε πρώτη φορά. Κάθε εναπομείναν ποσό καθαρού κέρδους μεταφέρεται και συμψηφίζεται με τυχόν καθαρές ζημίες που έχουν προκύψει κατά τα επόμενα οικονομικά έτη της πενταετούς περιόδου.

Κάθε εναπομείναν ποσό καθαρού κέρδους που παραμένει μετά την εφαρμογή του δεύτερου εδαφίου επιμερίζεται ισότιμα στη διάρκεια της πενταετούς περιόδου για τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας κάθε συνιστώσας οντότητας εγκατεστημένης στην εν λόγω δικαιοδοσία, η οποία έχει πραγματοποιήσει καθαρό κέρδος από τη διάθεση τοπικών ενσώματων περιουσιακών στοιχείων, όπως αναφέρεται στο πρώτο εδάφιο, κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται η επιλογή. Το εναπομείναν ποσό καθαρού κέρδους που κατανέμεται σε μια συνιστώσα οντότητα είναι ένα ποσό ανάλογο προς το καθαρό κέρδος της εν λόγω συνιστώσας οντότητας διαιρούμενο με το καθαρό κέρδος όλων των συνιστωσών οντοτήτων.

Εάν καμία συνιστώσα οντότητα σε μια δικαιοδοσία δεν έχει πραγματοποιήσει καθαρό κέρδος από τη διάθεση τοπικών ενσώματων περιουσιακών στοιχείων, όπως αναφέρεται στο πρώτο εδάφιο, κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται η επιλογή, το εναπομείναν ποσό του καθαρού κέρδους, όπως αναφέρεται στο τρίτο εδάφιο, ισοκατανέμεται σε κάθε συνιστώσα οντότητα της εν λόγω περιοχής δικαιοδοσίας και επιμερίζεται ισότιμα στη διάρκεια της πενταετούς περιόδου για τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας καθεμίας από τις εν λόγω συνιστώσες οντότητες.

Κάθε προσαρμογή δυνάμει της παρούσας παραγράφου για τα οικονομικά έτη που προηγούνται του έτους επιλογής υπόκειται σε προσαρμογές σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 1. Η επιλογή πραγματοποιείται ετησίως σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 2.

8. Τυχόν έξοδα που σχετίζονται με χρηματοδοτική ρύθμιση με την οποία μία ή περισσότερες συνιστώσες οντότητες παρέχουν πίστωση σε μία ή περισσότερες άλλες συνιστώσες οντότητες του ίδιου ομίλου (στο εξής: ενδοομιλική χρηματοδοτική ρύθμιση) δεν λαμβάνονται υπόψη κατά τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας μιας συνιστώσας οντότητας, εάν συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

- α) η συνιστώσα οντότητα είναι εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία χαμηλής φορολογίας ή σε δικαιοδοσία που θα είχε χαμηλή φορολογία εάν το έξοδο δεν είχε πραγματοποιηθεί από τη συνιστώσα οντότητα·
- β) μπορεί εύλογα να αναμένεται ότι, κατά την αναμενόμενη διάρκεια της ενδοομιλικής χρηματοδοτικής ρύθμισης, η ενδοομιλική χρηματοδοτική ρύθμιση αυξάνει το ποσό των εξόδων που λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της εν λόγω συνιστώσας οντότητας, χωρίς αυτό να οδηγήσει σε ανάλογη αύξηση του φορολογητέου εισοδήματος της συνιστώσας οντότητας που παρέχει την πίστωση (στο εξής: η αντισυμβαλλόμενη οντότητα)·
- γ) η αντισυμβαλλόμενη οντότητα είναι εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία η οποία δεν είναι δικαιοδοσία με χαμηλή φορολογία ή σε δικαιοδοσία η οποία δεν θα ήταν δικαιοδοσία με χαμηλή φορολογία εάν το σχετικό με το έξοδο εισόδημα δεν είχε αποκτηθεί από την αντισυμβαλλόμενη οντότητα·

9. Μια τελική μητρική οντότητα μπορεί να επιλέξει να εφαρμόσει την οικεία ενοποιημένη λογιστική μεταχείριση για να εξαλείψει τα έσοδα, τα έξοδα, τα κέρδη και τις ζημίες από τις συναλλαγές μεταξύ συνιστωσών οντοτήτων που είναι εγκατεστημένες στην ίδια δικαιοδοσία και περιλαμβάνονται σε όμιλο φορολογικής ενοποίησης για τον σκοπό του υπολογισμού του καθαρού αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας των εν λόγω συνιστωσών οντοτήτων.

Η επιλογή πραγματοποιείται σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 1.

Κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται ή ανακαλείται η επιλογή, γίνονται οι κατάλληλες αναπροσαρμογές ώστε τα στοιχεία του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας να μη λαμβάνονται υπόψη πάνω από μία φορά ούτε να παραλείπονται ως αποτέλεσμα της εν λόγω επιλογής ή της ανάκλησης.

10. Οι ασφαλιστικές εταιρείες εξαιρούν από τον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας κάθε ποσό που χρεώνεται στους αντισυμβαλλομένους για φόρους που καταβάλλει η ασφαλιστική εταιρεία σε σχέση με επιστροφές στους αντισυμβαλλομένους. Οι ασφαλιστικές εταιρείες περιλαμβάνουν στον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας τυχόν επιστροφές στους αντισυμβαλλομένους που δεν αντικατοπτρίζονται στο οικείο καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία, στον βαθμό που η αντίστοιχη αύξηση ή μείωση της υποχρέωσης έναντι των αντισυμβαλλομένων αντικατοπτρίζεται στο οικείο καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία.
11. Κάθε ποσό που αναγνωρίζεται ως μείωση των ιδίων κεφαλαίων μιας συνιστώσας οντότητας και είναι το αποτέλεσμα διανομών που πραγματοποιούνται ή οφείλονται σε σχέση με ένα μέσο που έχει εκδοθεί από την εν λόγω συνιστώσα οντότητα σύμφωνα με κανονιστικές απαιτήσεις προληπτικής εποπτείας (στο εξής: πρόσθετο κεφάλαιο κατηγορίας 1) αντιμετωπίζεται ως έξοδο κατά τον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας.
- Κάθε ποσό που αναγνωρίζεται ως αύξηση των ιδίων κεφαλαίων μιας συνιστώσας οντότητας και είναι το αποτέλεσμα διανομών που εισπράχθηκαν ή πρόκειται να εισπραχθούν σε σχέση με πρόσθετο κεφάλαιο κατηγορίας 1 που κατέχεται από τη συνιστώσα οντότητα περιλαμβάνεται στον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας.

Άρθρο 16

Εξαίρεση του διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματος

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ισχύουν οι παρακάτω ορισμοί:
- α) «διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα»: το καθαρό εισόδημα που αποκτά μια συνιστώσα οντότητα από τις ακόλουθες δραστηριότητες, εφόσον η μεταφορά δεν πραγματοποιείται μέσω εσωτερικών πλωτών οδών εντός της ίδιας δικαιοδοσίας:
- i) μεταφορά επιβατών ή φορτίου με πλοίο στο πλαίσιο διεθνών μεταφορών, ανεξάρτητα από το αν το πλοίο ανήκει, μισθώνεται ή κατ' άλλο τρόπο βρίσκεται στη διάθεση της συνιστώσας οντότητας·
 - ii) μεταφορά επιβατών ή φορτίου με πλοίο στο πλαίσιο διεθνών μεταφορών βάσει συμφωνιών ναύλωσης χώρου·
 - iii) χρηματοδοτική μίσθωση πλοίου που πρόκειται να χρησιμοποιηθεί για τη μεταφορά επιβατών ή φορτίου στο πλαίσιο διεθνών μεταφορών βάσει ναύλωσης, πλήρως εξοπλισμένου, στελεχωμένου και εφοδιασμένου·
 - iv) χρηματοδοτική μίσθωση πλοίου που χρησιμοποιείται για τη μεταφορά επιβατών ή φορτίου στο πλαίσιο διεθνών μεταφορών βάσει ναύλωσης γυμνού πλοίου, σε άλλη συνιστώσα οντότητα·
 - v) συμμετοχή σε σύμπραξη, κοινή επιχείρηση ή διεθνή εταιρεία εκμετάλλευσης για τη μεταφορά επιβατών ή φορτίου με πλοίο στο πλαίσιο διεθνών μεταφορών· και
 - vi) πώληση πλοίου που χρησιμοποιείται για τη μεταφορά επιβατών ή φορτίου στο πλαίσιο διεθνών μεταφορών υπό την προϋπόθεση ότι η συνιστώσα οντότητα κατείχε το πλοίο για χρήση για τουλάχιστον ένα έτος·

- β) «εγκεκριμένο παρεπόμενο διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα»: το καθαρό εισόδημα που αποκομίζει μια συνιστώσα οντότητα από τις ακόλουθες δραστηριότητες, υπό την προϋπόθεση ότι οι εν λόγω δραστηριότητες ασκούνται κυρίως σε σχέση με τη μεταφορά επιβατών ή φορτίου με πλοία στο πλαίσιο διεθνών μεταφορών:
- i) μίσθωση πλοίου, βάσει ναύλωσης γυμνού πλοίου, σε άλλη ναυτιλιακή επιχείρηση που δεν αποτελεί συνιστώσα οντότητα, υπό τον όρο ότι η ναύλωση δεν υπερβαίνει τα τρία έτη·
 - ii) πώληση εισιτηρίων που εκδίδονται από άλλες ναυτιλιακές επιχειρήσεις για το εγχώριο τμήμα διεθνούς πλου·
 - iii) χρηματοδοτική μίσθωση και βραχυπρόθεσμη αποθήκευση εμπορευματοκιβωτίων ή επιβαρύνσεις κράτησης λόγω καθυστερημένης επιστροφής εμπορευματοκιβωτίων·
 - iv) παροχή υπηρεσιών σε άλλες ναυτιλιακές επιχειρήσεις από μηχανικούς, προσωπικό συντήρησης, χειριστές φορτίων, προσωπικό τροφοδοσίας και προσωπικό εξυπηρέτησης πελατών· και
 - v) εισόδημα από επενδύσεις, όταν η επένδυση που παράγει το εισόδημα πραγματοποιείται ως αναπόσπαστο μέρος της άσκησης της δραστηριότητας εκμετάλλευσης των πλοίων στο πλαίσιο διεθνών μεταφορών.

2. Το διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα και το εγκεκριμένο παρεπόμενο διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα μιας συνιστώσας οντότητας εξαιρούνται από τον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας, υπό τον όρο ότι η συνιστώσα οντότητα αποδεικνύει ότι η στρατηγική ή εμπορική διαχείριση όλων των σχετικών πλοίων ασκείται πραγματικά από την περιοχή δικαιοδοσίας στην οποία βρίσκεται η συνιστώσα οντότητα.
3. Όταν ο υπολογισμός του διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματος και του εγκεκριμένου παρεπόμενου διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματος μιας συνιστώσας οντότητας έχει ως αποτέλεσμα ζημία, η εν λόγω ζημία εξαιρείται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της συνιστώσας οντότητας.

4. Το συνολικό εγκεκριμένο παρεπόμενο διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα όλων των συνιστωσών οντοτήτων που είναι εγκατεστημένες σε μια δικαιοδοσία δεν υπερβαίνει το 50 % του διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματος των εν λόγω συνιστωσών οντοτήτων.
5. Τα έξοδα στα οποία υποβάλλεται μια συνιστώσα οντότητα και τα οποία αποδίδονται άμεσα στις διεθνείς ναυτιλιακές δραστηριότητές της και τις εγκεκριμένες παρεπόμενες διεθνείς ναυτιλιακές δραστηριότητες που αναφέρονται στην παράγραφο 1 κατανέμονται στις εν λόγω δραστηριότητες με σκοπό τον υπολογισμό του καθαρού διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματος και του καθαρού εγκεκριμένου παρεπόμενου διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματος της συνιστώσας οντότητας.
- Τα έξοδα στα οποία υποβάλλεται μια συνιστώσα οντότητα και τα οποία προκύπτουν έμμεσα από τις οικείες διεθνείς ναυτιλιακές δραστηριότητες και εγκεκριμένες παρεπόμενες διεθνείς ναυτιλιακές δραστηριότητες που αναφέρονται στην παράγραφο 1 αφαιρούνται από τα έσοδα της συνιστώσας οντότητας από τις εν λόγω δραστηριότητες με σκοπό τον υπολογισμό του διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματος και του εγκεκριμένου παρεπόμενου διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματος της συνιστώσας οντότητας με βάση τα έσοδά της από τις εν λόγω δραστηριότητες κατ' αναλογία προς τα συνολικά έσοδά της.
6. Όλα τα άμεσα και έμμεσα έξοδα που αποδίδονται στο διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα και στο εγκεκριμένο παρεπόμενο διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα μιας συνιστώσας οντότητας σύμφωνα με την παράγραφο 5 αποκλείονται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της.

Άρθρο 17

Κατανομή του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας μεταξύ κύριας οντότητας και μόνιμης εγκατάστασης

1. Όταν μια συνιστώσα οντότητα είναι μόνιμη εγκατάσταση όπως ορίζεται στο άρθρο 3 παράγραφος 10 στοιχείο α), β) ή γ), το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της είναι το καθαρό εισόδημα ή ζημία που αποτυπώνεται στους χωριστούς χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς της μόνιμης εγκατάστασης.

Όταν μια μόνιμη εγκατάσταση δεν διαθέτει χωριστούς χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς, το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της είναι το ποσό που θα αποτυπωνόταν στους χωριστούς χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς της εάν είχαν καταρτιστεί σε αυτόνομη βάση και σύμφωνα με το λογιστικό πρότυπο που χρησιμοποιείται για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων της τελικής μητρικής οντότητας.

2. Όταν μια συνιστώσα οντότητα πληροί τον ορισμό της μόνιμης εγκατάστασης του άρθρου 3 παράγραφος 10 στοιχείο α) ή β), το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της αναπροσαρμόζεται ώστε να αντικατοπτρίζει μόνο τα ποσά και τα στοιχεία των εσόδων και εξόδων που αποδίδονται σε αυτήν σύμφωνα με την εφαρμοστέα φορολογική σύμβαση ή το εσωτερικό δίκαιο της δικαιοδοσίας στην οποία βρίσκεται, ανεξάρτητα από το ποσό του εισοδήματος που υπόκειται σε φόρο και το ποσό των εκπιπόντων εξόδων στην εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας.

Όταν μια συνιστώσα οντότητα πληροί τον ορισμό της μόνιμης εγκατάστασης του άρθρου 3 παράγραφος 10 στοιχείο γ), το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της αναπροσαρμόζεται ώστε να αντικατοπτρίζει μόνο τα ποσά και τα στοιχεία των εσόδων και εξόδων που θα αποδίδονταν σε αυτή σύμφωνα με το άρθρο 7 του υποδείγματος σύμβασης του ΟΟΣΑ για την αποφυγή της διπλής φορολογίας¹⁶.

16 Υπόδειγμα σύμβασης του ΟΟΣΑ για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου, όπως τροποποιήθηκε.

3. Όταν μια συνιστώσα οντότητα πληροί τον ορισμό της μόνιμης εγκατάστασης του άρθρου 3 παράγραφος 10 στοιχείο δ), το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της υπολογίζεται με βάση τα ποσά και τα στοιχεία εσόδων που απαλλάσσονται στη δικαιοδοσία όπου βρίσκεται η κύρια οντότητα και τα οποία αποδίδονται στις δραστηριότητες που πραγματοποιούνται εκτός της εν λόγω δικαιοδοσίας και τα ποσά και τα στοιχεία εξόδων που δεν εκπίπτουν για φορολογικούς σκοπούς στη δικαιοδοσία όπου βρίσκεται η κύρια οντότητα και τα οποία αποδίδονται σε τέτοιου είδους δραστηριότητες εκτός της εν λόγω δικαιοδοσίας.
4. Το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία μιας μόνιμης εγκατάστασης δεν λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της κύριας οντότητας, με εξαίρεση τα προβλεπόμενα στην παράγραφο 5.
5. Η αποδεκτή ζημία μιας μόνιμης εγκατάστασης αντιμετωπίζεται ως έξοδο της κύριας οντότητας για τον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας στον βαθμό που η ζημία της μόνιμης εγκατάστασης αντιμετωπίζεται ως έξοδο κατά τον υπολογισμό του εγχώριου φορολογητέου εισοδήματος της εν λόγω κύριας οντότητας και δεν συμψηφίζεται με στοιχείο του εγχώριου φορολογητέου εισοδήματος που φορολογείται σύμφωνα με τη νομοθεσία τόσο της δικαιοδοσίας της κύριας οντότητας όσο και της δικαιοδοσίας της μόνιμης εγκατάστασης.

Το αποδεκτό εισόδημα που αποκτά στη συνέχεια η μόνιμη εγκατάσταση αντιμετωπίζεται ως αποδεκτό εισόδημα της κύριας οντότητας έως το ποσό της αποδεκτής ζημίας που είχε προηγουμένως αντιμετωπιστεί ως έξοδο της κύριας οντότητας σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο.

Άρθρο 18

Κατανομή και υπολογισμός του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας μιας οντότητας μετακύλισης φόρου

1. Το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία μιας συνιστώσας οντότητας που αποτελεί οντότητα μετακύλισης φόρου μειώνεται κατά το ποσό το οποίο κατανέμεται στους ιδιοκτήτες της που δεν αποτελούν οντότητες του ομίλου και οι οποίοι κατέχουν την ιδιοκτησιακή συμμετοχή τους στην εν λόγω οντότητα μετακύλισης φόρου άμεσα ή μέσω μιας αλυσίδας φορολογικά διαφανών οντοτήτων, εκτός εάν:
 - α) η οντότητα μετακύλισης φόρου είναι τελική μητρική οντότητα· ή
 - β) η οντότητα μετακύλισης φόρου κατέχεται, άμεσα ή μέσω μιας αλυσίδας φορολογικά διαφανών οντοτήτων, από την εν λόγω τελική μητρική οντότητα.
2. Το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία μιας συνιστώσας οντότητας που είναι οντότητα μετακύλισης φόρου μειώνεται κατά το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία που κατανέμεται σε άλλη συνιστώσα οντότητα.
3. Όταν μια οντότητα μετακύλισης φόρου ασκεί συνολικά ή εν μέρει δραστηριότητες μέσω μόνιμης εγκατάστασης, το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της που διατηρείται μετά την εφαρμογή της παραγράφου 1 κατανέμεται στην εν λόγω μόνιμη εγκατάσταση σύμφωνα με το άρθρο 17.
4. Όταν μια φορολογικά διαφανής οντότητα δεν είναι η τελική μητρική οντότητα, το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της οντότητας μετακύλισης φόρου που διατηρείται μετά την εφαρμογή των παραγράφων 1 και 3 κατανέμεται στις οικείες συνιστώσες οντότητες-ιδιοκτήτριες σύμφωνα με τις ιδιοκτησιακές τους συμμετοχές στην οντότητα μετακύλισης φόρου.

5. Όταν μια οντότητα μετακύλισης φόρου είναι μια φορολογικά διαφανής οντότητα που είναι η τελική μητρική οντότητα ή μια αντίστροφη υβριδική οντότητα, κάθε καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της οντότητας μετακύλισης φόρου που διατηρείται μετά την εφαρμογή των παραγράφων 1 και 3 κατανέμεται στην τελική μητρική οντότητα ή στην αντίστροφη υβριδική οντότητα.
6. Οι παράγραφοι 3, 4 και 5 ισχύουν χωριστά για κάθε ιδιοκτησιακή συμμετοχή στην οντότητα μετακύλισης φόρου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ IV

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΣΜΕΝΩΝ ΚΑΛΥΠΤΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΩΝ

Άρθρο 19

Καλυπτόμενοι φόροι

1. Οι καλυπτόμενοι φόροι μιας συνιστώσας οντότητας περιλαμβάνουν:
- α) φόρους που καταγράφονται στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς μιας συνιστώσας οντότητας σε σχέση με το εισόδημα ή τα κέρδη της ή το μερίδιό της επί του εισοδήματος ή των κερδών μιας συνιστώσας οντότητας στην οποία κατέχει ιδιοκτησιακή συμμετοχή·
 - β) φόρους επί των διανεμόμενων κερδών, των τεκμαιρόμενων διανομών κερδών και των μη επιχειρηματικών δαπανών που επιβάλλονται στο πλαίσιο επιλέξιμου συστήματος φόρου διανομής·
 - γ) φόρους που επιβάλλονται αντί γενικού φόρου εισοδήματος εταιρειών· και
 - δ) φόρους που επιβάλλονται σε σχέση με κέρδη εις νέον και εταιρικά ίδια κεφάλαια, συμπεριλαμβανομένων των φόρων επί πολλαπλών συνιστωσών με βάση το εισόδημα και τα ίδια κεφάλαια.

2. Οι καλυπτόμενοι φόροι μιας συνιστώσας οντότητας δεν περιλαμβάνουν:
- α) τον συμπληρωματικό φόρο που οφείλεται από μητρική οντότητα βάσει ενδεδειγμένου κανόνα IIR·
 - β) τον συμπληρωματικό φόρο που οφείλεται από συνιστώσα οντότητα βάσει ενδεδειγμένου εγχώριου συμπληρωματικού φόρου·
 - γ) φόρους που αποδίδονται σε αναπροσαρμογή που πραγματοποιείται από συνιστώσα οντότητα ως αποτέλεσμα της εφαρμογής ενδεδειγμένου κανόνα σχετικά με τις πληρωμές που υπόκεινται σε μειωμένη φορολόγηση·
 - δ) μη ενδεδειγμένο επιστρεπτέο φόρο καταλογισμού· και
 - ε) φόρους που καταβάλλονται από ασφαλιστική εταιρεία για επιστροφές στους αντισυμβαλλομένους.
3. Οι καλυπτόμενοι φόροι για κάθε καθαρό κέρδος ή ζημία που προκύπτει από τη διάθεση τοπικών ενσώματων περιουσιακών στοιχείων, όπως αναφέρεται στο άρθρο 15 παράγραφος 7 πρώτο εδάφιο, κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται η επιλογή, εξαιρούνται από τον υπολογισμό των καλυπτόμενων φόρων.

Άρθρο 20

Αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι

1. Οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι μιας συνιστώσας οντότητας για ένα οικονομικό έτος προσδιορίζονται με την αναπροσαρμογή του αθροίσματος των δεδουλευμένων τρεχόντων εξόδων φόρου στο καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία σε σχέση με τους καλυπτόμενους φόρους για το οικονομικό έτος, με βάση:
- α) το καθαρό ποσό των οικείων προσθηκών και μειώσεων των καλυπτόμενων φόρων για το οικονομικό έτος, όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 και 3·
 - β) το συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου, όπως ορίζεται στο άρθρο 21· και

- γ) κάθε αύξηση ή μείωση των καλυπτόμενων φόρων που καταγράφονται ως δεδουλευμένοι στα ίδια κεφάλαια ή στα λοιπά συνολικά έσοδα σε σχέση με ποσά που περιλαμβάνονται στον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας που υπόκειται σε φόρο σύμφωνα με τους τοπικούς φορολογικούς κανόνες.

2. Οι προσθήκες στους καλυπτόμενους φόρους μιας συνιστώσας οντότητας για το οικονομικό έτος περιλαμβάνουν:

- α) οποιοδήποτε ποσό των καλυπτόμενων φόρων που καταχωρίζονται ως δεδουλευμένα έξοδα στα κέρδη προ φόρων στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς·
- β) οποιοδήποτε ποσό της αναβαλλόμενης φορολογικής απαίτησης αποδεκτής ζημίας που έχει χρησιμοποιηθεί σύμφωνα με το άρθρο 22 παράγραφος 2·
- γ) οποιοδήποτε ποσό των καλυπτόμενων φόρων αναφορικά με αβέβαιη φορολογική κατάσταση που είχαν εξαιρεθεί παλαιότερα βάσει της παραγράφου 3 στοιχείο δ) και καταβάλλονται κατά το οικονομικό έτος· και
- δ) οποιοδήποτε ποσό της πίστωσης ή της επιστροφής σε σχέση με ενδεδειγμένη επιστρεπτέα πίστωση φόρου που προέκυψε ως μείωση του τρέχοντος εξόδου φόρου.

3. Οι μειώσεις στους καλυπτόμενους φόρους μιας συνιστώσας οντότητας για το οικονομικό έτος περιλαμβάνουν:

- α) το ποσό του τρέχοντος εξόδου φόρου όσον αφορά το εισόδημα που εξαιρείται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας σύμφωνα με το κεφάλαιο III·
- β) οποιοδήποτε ποσό της πίστωσης ή της επιστροφής σε σχέση με μη ενδεδειγμένη επιστρεπτέα πίστωση φόρου που δεν καταγράφηκε ως μείωση του τρέχοντος εξόδου φόρου·
- γ) οποιοδήποτε ποσό των καλυπτόμενων φόρων που επιστράφηκαν ή πιστώθηκαν σε μια συνιστώσα οντότητα, το οποίο δεν αντιμετωπίστηκε ως αναπροσαρμογή στο τρέχον έξοδο φόρου στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς, εκτός εάν σχετίζεται με εγκεκριμένη επιστρεπτέα πίστωση φόρου·

- δ) το ποσό του τρέχοντος εξόδου φόρου, το οποίο σχετίζεται με αβέβαιη φορολογική κατάσταση και
 - ε) οποιοδήποτε ποσό του τρέχοντος εξόδου φόρου που δεν αναμένεται να καταβληθεί εντός τριών ετών από τη λήξη του οικονομικού έτους.
4. Για τον υπολογισμό των αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων, όταν ένα ποσό του καλυπτόμενου φόρου περιγράφεται σε περισσότερα από ένα σημεία των παραγράφων 1 έως 3, λαμβάνεται υπόψη μόνο μία φορά.
5. Όταν, για ένα οικονομικό έτος, δεν υπάρχει καθαρό αποδεκτό εισόδημα σε μια περιοχή δικαιοδοσίας και το ποσό των αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων για την εν λόγω δικαιοδοσία είναι αρνητικό και μικρότερο από ένα ποσό ίσο με την καθαρή αποδεκτή ζημία πολλαπλασιαζόμενη με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή (στο εξής: αναμενόμενοι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι), το ποσό που ισούται με τη διαφορά μεταξύ του ποσού των αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων και του ποσού των αναμενόμενων αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων αντιμετωπίζεται ως πρόσθετος συμπληρωματικός φόρος για το εν λόγω οικονομικό έτος. Το ποσό του πρόσθετου συμπληρωματικού φόρου κατανέμεται σε κάθε συνιστώσα οντότητα στην περιοχή δικαιοδοσίας σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 3.

Άρθρο 21

Συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ισχύουν οι παρακάτω ορισμοί:
- α) «μη επιτρεπόμενη δεδουλευμένη υποχρέωση»:
 - i) οποιαδήποτε μεταβολή του αναβαλλόμενου εξόδου φόρου που καταχωρίζεται ως δεδουλευμένο στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς μιας συνιστώσας οντότητας, η οποία σχετίζεται με αβέβαιη φορολογική κατάσταση και·
 - ii) οποιαδήποτε μεταβολή του αναβαλλόμενου εξόδου φόρου που καταχωρίζεται ως δεδουλευμένο στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς μιας συνιστώσας οντότητας, η οποία σχετίζεται με διανομές από μια συνιστώσα οντότητα·

β) «μη διεκδικούμενη δεδουλευμένη υποχρέωση»: οποιαδήποτε επιβαρυντική αύξηση μιας αναβαλλόμενης φορολογικής υποχρέωσης που καταγράφεται στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς μιας συνιστώσας οντότητας για ένα οικονομικό έτος, η οποία δεν αναμένεται να καταβληθεί εντός του διαστήματος που ορίζεται στην παράγραφο 7 και για την οποία η υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα επιλέγει ετησίως, σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 2, να μην συμπεριλάβει στο συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου για το εν λόγω οικονομικό έτος.

2. Όταν ο εγχώριος φορολογικός συντελεστής που εφαρμόζεται για τον υπολογισμό του αναβαλλόμενου εξόδου φόρου είναι ίσος ή χαμηλότερος από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή, το συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου που προστίθεται στους αναπροσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους μιας συνιστώσας οντότητας για ένα οικονομικό έτος σύμφωνα με το άρθρο 20 παράγραφος 1 στοιχείο β) είναι το αναβαλλόμενο έξοδο φόρου που καταχωρίζεται ως δεδουλευμένο στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς της όσον αφορά τους καλυπτόμενους φόρους, με την επιφύλαξη των αναπροσαρμογών σύμφωνα με τις παραγράφους 3 έως 6.

Όταν ο εγχώριος φορολογικός συντελεστής που εφαρμόζεται για τον υπολογισμό του αναβαλλόμενου εξόδου φόρου είναι υψηλότερος από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή, το συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου που προστίθεται στους αναπροσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους μιας συνιστώσας οντότητας για ένα οικονομικό έτος σύμφωνα με το άρθρο 20 παράγραφος 1 στοιχείο β) είναι το αναβαλλόμενο έξοδο φόρου που καταχωρίζεται ως δεδουλευμένο στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς της όσον αφορά τους καλυπτόμενους φόρους που αναδιατυπώνονται με βάση τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή, με την επιφύλαξη των αναπροσαρμογών σύμφωνα με τις παραγράφους 3 έως 6.

3. Το συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου προσαυξάνεται κατά:

- α) οποιοδήποτε ποσό της μη επιτρεπόμενης δεδουλευμένης ή της μη διεκδικούμενης δεδουλευμένης υποχρέωσης που καταβλήθηκε κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους· και
- β) οποιοδήποτε ποσό της ανακτημένης αναβαλλόμενης φορολογικής υποχρέωσης που προσδιορίστηκε σε προηγούμενο οικονομικό έτος, το οποίο έχει καταβληθεί κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους.

4. Όταν, για ένα οικονομικό έτος, μια αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση ζημίας δεν αναγνωρίζεται ως δεδουλευμένη στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς επειδή δεν πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης, η μείωση του συνολικού ποσού αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου ισούται με τη μείωση που θα επερχόταν στο συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου εάν είχε καταχωριστεί ως δεδουλευμένη αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση ζημίας για το οικονομικό έτος.
5. Το συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου δεν περιλαμβάνει:
- α) το ποσό του αναβαλλόμενου εξόδου φόρου όσον αφορά τα στοιχεία που εξαιρούνται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας σύμφωνα με το κεφάλαιο ΙΙΙ·
 - β) το ποσό του αναβαλλόμενου εξόδου φόρου σε σχέση με μη επιτρεπόμενες δεδουλευμένες και μη διεκδικούμενες δεδουλευμένες υποχρεώσεις·
 - γ) την επίδραση μιας αναπροσαρμογής αποτίμησης ή μιας αναπροσαρμογής λογιστικής αναγνώρισης σε σχέση με αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση·
 - δ) το ποσό του αναβαλλόμενου εξόδου φόρου που προκύπτει από την επανεπιμέτρηση σε σχέση με τη μεταβολή εφαρμοστέου εγχώριου φορολογικού συντελεστή· και
 - ε) το ποσό του αναβαλλόμενου εξόδου φόρου σε σχέση με τη δημιουργία και τη χρήση πιστώσεων φόρου.
6. Όταν, για ένα οικονομικό έτος, έχει καταγραφεί αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση που αποδίδεται σε αποδεκτή ζημία μιας συνιστώσας οντότητας, η οποία έχει υπολογιστεί με συντελεστή χαμηλότερο από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή, μπορεί να αναδιατυπωθεί με βάση τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή κατά το ίδιο οικονομικό έτος, εάν ο φορολογούμενος μπορεί να αποδείξει ότι αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση μπορεί να αποδοθεί σε αποδεκτή ζημία.

Όταν μια αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αυξάνεται σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο, το συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου μειώνεται ανάλογα.

7. Μια αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση η οποία δεν αντιστρέφεται και της οποίας το ποσό δεν καταβάλλεται εντός των πέντε επόμενων οικονομικών ετών ανακτάται στον βαθμό που συνυπολογίστηκε στο συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου μιας συνιστώσας οντότητας.

Το ποσό της ανακτημένης αναβαλλόμενης φορολογικής υποχρέωσης που προσδιορίζεται για το τρέχον οικονομικό έτος αντιμετωπίζεται ως μείωση των καλυπτόμενων φόρων κατά το πέμπτο έτος πριν από το τρέχον οικονομικό έτος και ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής και ο συμπληρωματικός φόρος του εν λόγω οικονομικού έτους επανυπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 1. Η ανακτημένη αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση για το τρέχον οικονομικό έτος είναι το ποσό της αύξησης στην κατηγορία της αναβαλλόμενης φορολογικής υποχρέωσης που είχε συμπεριληφθεί στο συνολικό ποσό της αναβαλλόμενης φορολογικής αναπροσαρμογής κατά το πέμπτο προηγούμενο οικονομικό έτος, που δεν έχει αντιστραφεί έως το πέρας της τελευταίας ημέρας του τρέχοντος οικονομικού έτους.

8. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 7, όταν μια αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση αποτελεί κατ' εξαίρεση ανάκτηση φορολογικής υποχρέωσης, δεν ανακτάται ακόμη και αν δεν αντιστραφεί ή καταβληθεί εντός των πέντε επόμενων ετών. Η κατ' εξαίρεση ανάκτηση φορολογικής υποχρέωσης είναι το ποσό του δεδουλευμένου εξόδου φόρου που αποδίδεται σε μεταβολές των σχετικών αναβαλλόμενων φορολογικών υποχρεώσεων, όσον αφορά τα ακόλουθα στοιχεία:

- α) προβλέψεις για την ανάκτηση του κόστους ενσώματων περιουσιακών στοιχείων·
- β) το κόστος άδειας ή παρόμοιας ρύθμισης από κυβέρνηση για τη χρήση ακίνητης περιουσίας ή την εκμετάλλευση φυσικών πόρων που συνεπάγεται σημαντική επένδυση σε ενσώματα περιουσιακά στοιχεία·
- γ) δαπάνες έρευνας και ανάπτυξης·
- δ) έξοδα παροπλισμού και αποκατάστασης·
- ε) λογιστική εύλογης αξίας για μη πραγματοποιηθέντα καθαρά κέρδη·

- στ) καθαρά συναλλαγματικά κέρδη·
- ζ) ασφαλιστικά αποθεματικά και αναβαλλόμενα έξοδα απόκτησης ασφαλιστήριων συμβολαίων·
- η) κέρδη από την πώληση ενσώματων περιουσιακών στοιχείων που βρίσκονται στην ίδια δικαιοδοσία με τη συνιστώσα οντότητα, τα οποία επανεπενδύονται σε ενσώματα στοιχεία στην ίδια δικαιοδοσία· και
- θ) πρόσθετα δεδουλευμένα ποσά ως αποτέλεσμα μεταβολών των αρχών λογιστικής σε σχέση με τα στοιχεία που απαριθμούνται στα στοιχεία α) έως η).

Άρθρο 22

Επιλογή αποδεκτής ζημίας

1. Κατά παρέκκλιση από το άρθρο 21, μια υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα μπορεί να επιλέξει αποδεκτή ζημία για μια περιοχή δικαιοδοσίας σύμφωνα με την οποία προσδιορίζεται αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αποδεκτής ζημίας για κάθε οικονομικό έτος κατά το οποίο υπάρχει καθαρή αποδεκτή ζημία στην περιοχή δικαιοδοσίας. Γι' αυτόν τον σκοπό, η αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αποδεκτής ζημίας είναι ίση με την καθαρή αποδεκτή ζημία για ένα οικονομικό έτος για την περιοχή δικαιοδοσίας πολλαπλασιαζόμενη με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή.

Δεν μπορεί να γίνει επιλογή αποδεκτής ζημίας για περιοχή δικαιοδοσίας με επιλέξιμο σύστημα φόρου διανομής, όπως ορίζεται στο άρθρο 38.

2. Η αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αποδεκτής ζημίας που προσδιορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 1 χρησιμοποιείται σε κάθε επόμενο οικονομικό έτος κατά το οποίο υπάρχει καθαρό αποδεκτό εισόδημα για την περιοχή δικαιοδοσίας ως ποσό ίσο με το καθαρό αποδεκτό εισόδημα πολλαπλασιαζόμενο με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή ή, εάν είναι χαμηλότερο, ως ποσό ίσο με την αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αποδεκτής ζημίας που είναι διαθέσιμη.

3. Η αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αποδεκτής ζημίας μειώνεται κατά το ποσό που χρησιμοποιείται για ένα οικονομικό έτος και το υπόλοιπο μεταφέρεται στα επόμενα οικονομικά έτη.
4. Σε περίπτωση ανάκλησης της επιλογής αποδεκτής ζημίας, οποιαδήποτε εναπομένουσα αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αποδεκτής ζημίας μηδενίζεται από την πρώτη ημέρα του πρώτου οικονομικού έτους κατά το οποίο δεν ισχύει πλέον η επιλογή της αποδεκτής ζημίας.
5. Η επιλογή αποδεκτής ζημίας υποβάλλεται με την πρώτη δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας που περιλαμβάνει τη δικαιοδοσία για την οποία πραγματοποιείται η επιλογή.
6. Όταν μια οντότητα μετακύλισης φόρου, η οποία είναι η τελική μητρική οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας, επιλέγει αποδεκτή ζημία σύμφωνα με το παρόν άρθρο, η αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αποδεκτής ζημίας υπολογίζεται με βάση την αποδεκτή ζημία της οντότητας μετακύλισης φόρου μετά τη μείωση σύμφωνα με το άρθρο 36 παράγραφος 3.

Άρθρο 23

Ειδική κατανομή των καλυπτόμενων φόρων που οφείλουν ορισμένοι τύποι συνιστωσών οντοτήτων

1. Σε μόνιμη εγκατάσταση κατανέμεται το ποσό τυχόν καλυπτόμενων φόρων που περιλαμβάνονται στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς μιας συνιστώσας οντότητας και σχετίζονται με το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία της μόνιμης εγκατάστασης.
2. Σε συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια κατανέμεται το ποσό τυχόν καλυπτόμενων φόρων που περιλαμβάνονται στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς μιας φορολογικά διαφανούς οντότητας και που σχετίζονται με το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία που κατανέμεται στην εν λόγω συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια σύμφωνα με το άρθρο 18 παράγραφος 4.

3. Σε συνιστώσα οντότητα κατανέμεται το ποσό τυχόν καλυπτόμενων φόρων που περιλαμβάνονται στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς των οικείων άμεσων ή έμμεσων συνιστωσών οντοτήτων-ιδιοκτητριών υπό φορολογικό καθεστώς ελεγχόμενων αλλοδαπών εταιρειών, επί του μεριδίου τους επί του εισοδήματος της ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας.
4. Σε συνιστώσα οντότητα που είναι υβριδική οντότητα κατανέμεται το ποσό τυχόν καλυπτόμενων φόρων που περιλαμβάνεται στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς της οικείας συνιστώσας οντότητας-ιδιοκτήτριας και που σχετίζεται με το αποδεκτό εισόδημα της υβριδικής οντότητας.
- Ως υβριδική οντότητα νοείται η οντότητα που αντιμετωπίζεται ως χωριστό πρόσωπο για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται, αλλά ως φορολογικά διαφανής στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται ο ιδιοκτήτης της.
5. Σε συνιστώσα οντότητα που πραγματοποίησε διανομή κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους κατανέμεται το ποσό τυχόν καλυπτόμενων φόρων που καταχωρίζονται ως δεδουλευμένοι στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς των οικείων άμεσων συνιστωσών οντοτήτων-ιδιοκτητριών επί των εν λόγω διανομών.
6. Η συνιστώσα οντότητα, στην οποία κατανεμήθηκαν καλυπτόμενοι φόροι σύμφωνα με τις παραγράφους 3 και 4 όσον αφορά παθητικό εισόδημα, περιλαμβάνει τους εν λόγω καλυπτόμενους φόρους ως ποσό ίσο με τους καλυπτόμενους φόρους που κατανέμονται για το εν λόγω παθητικό εισόδημα.

Κατά παρέκκλιση από το πρώτο εδάφιο, η συνιστώσα οντότητα περιλαμβάνει το ποσό που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του ποσοστού συμπληρωματικού φόρου για την περιοχή δικαιοδοσίας με το ποσό του παθητικού εισοδήματος της συνιστώσας οντότητας που περιλαμβάνεται βάσει φορολογικού καθεστώτος ελεγχόμενων αλλοδαπών εταιρειών ή βάσει κανόνα φορολογικής διαφάνειας, όταν το αποτέλεσμα είναι χαμηλότερο από το ποσό που προσδιορίζεται σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο. Για τους σκοπούς του παρόντος εδαφίου, το ποσοστό συμπληρωματικού φόρου για την περιοχή δικαιοδοσίας προσδιορίζεται χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι καλυπτόμενοι φόροι που βαρύνουν τη συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια σε σχέση με το εν λόγω παθητικό εισόδημα.

Τυχόν καλυπτόμενοι φόροι που βαρύνουν τη συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια σε σχέση με το εν λόγω παθητικό εισόδημα που διατηρείται μετά την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου δεν κατανέμονται σύμφωνα με τις παραγράφους 3 και 4.

Για τους σκοπούς της παρούσας παραγράφου, ως παθητικό εισόδημα νοούνται τα ακόλουθα στοιχεία εισοδήματος που περιλαμβάνονται στο αποδεκτό εισόδημα, στον βαθμό που μια συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια έχει υπαχθεί σε φόρο βάσει φορολογικού καθεστώτος ελεγχόμενων αλλοδαπών εταιρειών ή ως αποτέλεσμα ιδιοκτησιακής συμμετοχής σε υβριδική οντότητα:

- α) μέρισμα ή ισοδύναμα μερίσματος,
- β) τόκοι ή ισοδύναμα τόκων,
- γ) μισθώματα,
- δ) δικαίωμα εκμετάλλευσης,
- ε) ετήσια πρόσοδος, ή
- στ) καθαρά κέρδη από περιουσιακά στοιχεία τύπου που παράγει εισόδημα που περιγράφεται στα στοιχεία α) έως ε).

7. Όταν το αποδεκτό εισόδημα μόνιμης εγκατάστασης αντιμετωπίζεται ως αποδεκτό εισόδημα της κύριας οντότητας σύμφωνα με το άρθρο 17 παράγραφος 5, τυχόν καλυπτόμενοι φόροι που προκύπτουν στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται η μόνιμη εγκατάσταση και συνδέονται με το εν λόγω εισόδημα αντιμετωπίζονται ως καλυπτόμενοι φόροι της κύριας οντότητας, ίσοι με ποσό που δεν υπερβαίνει το εν λόγω εισόδημα πολλαπλασιαζόμενο με τον υψηλότερο φορολογικό συντελεστή επί του συνήθους εισοδήματος στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται η κύρια οντότητα.

Άρθρο 24

Αναπροσαρμογές μετά την υποβολή στοιχείων και μεταβολές φορολογικών συντελεστών

1. Όταν μια συνιστώσα οντότητα καταγράφει μια αναπροσαρμογή των καλυπτόμενων φόρων της για προηγούμενο οικονομικό έτος στους οικείους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς, η εν λόγω αναπροσαρμογή αντιμετωπίζεται ως αναπροσαρμογή καλυπτόμενων φόρων κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται η αναπροσαρμογή, εκτός εάν η αναπροσαρμογή αφορά οικονομικό έτος κατά το οποίο σημειώνεται μείωση των καλυπτόμενων φόρων για τη δικαιοδοσία.

Όταν υπάρχει μείωση των καλυπτόμενων φόρων που περιλαμβάνονταν στους αναπροσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους της συνιστώσας οντότητας για προηγούμενο οικονομικό έτος, ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής και ο συμπληρωματικός φόρος για το εν λόγω οικονομικό έτος επανυπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 1, με μείωση των αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων κατά το ποσό της μείωσης των καλυπτόμενων φόρων. Το αποδεκτό εισόδημα για το οικονομικό έτος και για κάθε προηγούμενο οικονομικό έτος αναπροσαρμόζεται ανάλογα.

Κατά την ετήσια επιλογή της υποβάλλουσας συνιστώσας οντότητας που πραγματοποιείται σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 2, τυχόν επουσιώδης μείωση των καλυπτόμενων φόρων μπορεί να θεωρηθεί ως αναπροσαρμογή των καλυπτόμενων φόρων κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται η αναπροσαρμογή. Επουσιώδη μείωση των καλυπτόμενων φόρων συνιστά συνολική μείωση μικρότερη από 1 000 000 EUR στους αναπροσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους που προσδιορίζονται για την περιοχή δικαιοδοσίας για το οικονομικό έτος.

2. Όταν ο εφαρμοστέος εγχώριος φορολογικός συντελεστής μειώνεται κάτω από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή και η εν λόγω μείωση οδηγεί σε αναβαλλόμενο έξοδο φόρου, το ποσό του απορρέοντος αναβαλλόμενου εξόδου φόρου αντιμετωπίζεται ως αναπροσαρμογή της υποχρέωσης της συνιστώσας οντότητας για καλυπτόμενους φόρους που λαμβάνονται υπόψη σύμφωνα με το άρθρο 20 για προηγούμενο οικονομικό έτος.
3. Όταν ένα αναβαλλόμενο έξοδο φόρου λαμβάνεται υπόψη με συντελεστή χαμηλότερο από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή και αργότερα αυξάνεται ο εφαρμοστέος φορολογικός συντελεστής, το ποσό του αναβαλλόμενου εξόδου φόρου που προκύπτει από την εν λόγω αύξηση αντιμετωπίζεται κατά την καταβολή ως αναπροσαρμογή της υποχρέωσης μιας συνιστώσας οντότητας για καλυπτόμενους φόρους που διεκδικήθηκαν για προηγούμενο οικονομικό έτος σύμφωνα με το άρθρο 20.
- Η αναπροσαρμογή βάσει του πρώτου εδαφίου δεν υπερβαίνει ποσό ίσο με το αναβαλλόμενο έξοδο φόρου που αναδιατυπώνεται με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή.
4. Όταν παραμένει ανεξόφλητο μετά το πέρας τριετίας από τη λήξη ενός οικονομικού έτους ποσό άνω του 1 000 000 EUR από τα δεδουλευμένα τρέχοντα έξοδα φόρου μιας συνιστώσας οντότητας που έχουν συμπεριληφθεί σε αναπροσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους για το εν λόγω οικονομικό έτος, ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής και ο συμπληρωματικός φόρος για το οικονομικό έτος κατά το οποίο το ανεξόφλητο ποσό διεκδικήθηκε ως καλυπτόμενος φόρος επανυπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 1, με εξαίρεση του εν λόγω ανεξόφλητου ποσού από τους αναπροσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ V

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΚΑΙ ΤΟΥ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 25

Προσδιορισμός του πραγματικού φορολογικού συντελεστή

1. Ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας υπολογίζεται, για κάθε οικονομικό έτος και για κάθε δικαιοδοσία, υπό την προϋπόθεση ότι υπάρχει καθαρό αποδεκτό εισόδημα στην περιοχή δικαιοδοσίας, σύμφωνα με τον ακόλουθο τύπο:

Πραγματικός φορολογικός συντελεστής

$$= \frac{\text{αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι των συνιστωσών οντοτήτων στην περιοχή δικαιοδοσίας}}{\text{καθαρό αποδεκτό εισόδημα των συνιστωσών οντοτήτων στην περιοχή δικαιοδοσίας}}$$

όπου οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι των συνιστωσών οντοτήτων είναι το άθροισμα των αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων όλων των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται στη δικαιοδοσία που προσδιορίζεται σύμφωνα με το κεφάλαιο IV.

2. Το καθαρό αποδεκτό εισόδημα ή ζημία των συνιστωσών οντοτήτων στην περιοχή δικαιοδοσίας για ένα οικονομικό έτος προσδιορίζεται σύμφωνα με τον ακόλουθο τύπο:

$$\begin{aligned} & \text{καθαρό αποδεκτό εισόδημα ή ζημία} \\ &= \text{αποδεκτό εισόδημα των συνιστωσών οντοτήτων} \\ &- \text{αποδεκτές ζημίες των συνιστωσών οντοτήτων} \end{aligned}$$

όπου:

- α) το αποδεκτό εισόδημα των συνιστωσών οντοτήτων είναι το τυχόν θετικό άθροισμα των αποδεκτών εισοδημάτων όλων των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας που προσδιορίζεται σύμφωνα με το κεφάλαιο III·
- β) οι αποδεκτές ζημίες των συνιστωσών οντοτήτων είναι το άθροισμα των αποδεκτών ζημιών όλων των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας που προσδιορίζεται σύμφωνα με το κεφάλαιο III.
3. Οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι και το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία των συνιστωσών οντοτήτων που είναι επενδυτικές οντότητες εξαιρούνται από τον υπολογισμό του πραγματικού φορολογικού συντελεστή σύμφωνα με την παράγραφο 1 και τον υπολογισμό του καθαρού αποδεκτού εισοδήματος σύμφωνα με την παράγραφο 2.
4. Ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής κάθε συνιστώσας οντότητας χωρίς εθνικότητα υπολογίζεται, για κάθε οικονομικό έτος, χωριστά από τον πραγματικό φορολογικό συντελεστή όλων των άλλων συνιστωσών οντοτήτων.

Άρθρο 26

Υπολογισμός του συμπληρωματικού φόρου

1. Όταν ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής μιας περιοχής δικαιοδοσίας στην οποία βρίσκονται οι συνιστώσες οντότητες είναι χαμηλότερος από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή για ένα οικονομικό έτος, ο όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων ή ο εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας υπολογίζει τον συμπληρωματικό φόρο χωριστά για καθεμία από τις συνιστώσες οντότητές του με αποδεκτό εισόδημα που περιλαμβάνεται στον υπολογισμό του καθαρού αποδεκτού εισοδήματος της εν λόγω περιοχής δικαιοδοσίας. Ο συμπληρωματικός φόρος υπολογίζεται σε βάση περιοχής δικαιοδοσίας.
2. Το ποσοστό συμπληρωματικού φόρου για μια περιοχή δικαιοδοσίας για ένα οικονομικό έτος είναι η τυχόν θετική διαφορά σε ποσοστιαίες μονάδες που υπολογίζεται σύμφωνα με τον ακόλουθο τύπο:

$$\begin{aligned} & \text{Ποσοστό συμπληρωματικού φόρου} \\ &= \text{ελάχιστος φορολογικός συντελεστής} \\ &- \text{πραγματικός φορολογικός συντελεστής} \end{aligned}$$

όπου ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής είναι ο συντελεστής που υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 25.

3. Ο συμπληρωματικός φόρος για μια περιοχή δικαιοδοσίας για ένα οικονομικό έτος είναι το τυχόν θετικό ποσό που υπολογίζεται σύμφωνα με τον ακόλουθο τύπο:

$$\begin{aligned} & \text{Συμπληρωματικός φόρος για μια περιοχή δικαιοδοσίας} \\ &= (\text{ποσοστό συμπληρωματικού φόρου} \times \text{πλεονάζον κέρδος}) \\ &+ \text{πρόσθετος συμπληρωματικός φόρος} \\ &- \text{εγχώριος συμπληρωματικός φόρος} \end{aligned}$$

όπου:

- α) ο πρόσθετος συμπληρωματικός φόρος είναι το ποσό του φόρου που προσδιορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 28 για το οικονομικό έτος·
- β) ο εγχώριος συμπληρωματικός φόρος είναι το ποσό του φόρου για το οικονομικό έτος, όπως καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 10 ή βάσει ενδεδειγμένου εγχώριου ελάχιστου συμπληρωματικού φόρου δικαιοδοσίας τρίτης χώρας.

4. Το πλεονάζον κέρδος για την περιοχή δικαιοδοσίας για το οικονομικό έτος που αναφέρεται στην παράγραφο 3 είναι το τυχόν θετικό ποσό που υπολογίζεται σύμφωνα με τον ακόλουθο τύπο:

$$\text{Πλεονάζον κέρδος} = \text{καθαρό αποδεκτό εισόδημα} - \text{εισόδημα επί της ουσίας} - \text{εξαίρεση}$$

όπου:

- α) το καθαρό αποδεκτό εισόδημα είναι το εισόδημα που προσδιορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 25 παράγραφος 2 για την περιοχή δικαιοδοσίας·
- β) η εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας είναι το ποσό που προσδιορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 27 για την περιοχή δικαιοδοσίας.

5. Ο συμπληρωματικός φόρος συνιστώσας οντότητας για το τρέχον οικονομικό έτος υπολογίζεται σύμφωνα με τον ακόλουθο τύπο:

$$\begin{aligned} & \text{Συμπληρωματικός φόρος συνιστώσας οντότητας} \\ & = \text{συμπληρωματικός φόρος για μια περιοχή δικαιοδοσίας} \end{aligned}$$

$$x \frac{\text{αποδεκτό εισόδημα της συνιστώσας οντότητας}}{\text{συνολικό αποδεκτό εισόδημα των συνιστωσών οντοτήτων}}$$

όπου:

- α) το αποδεκτό εισόδημα της συνιστώσας οντότητας για μια περιοχή δικαιοδοσίας για ένα οικονομικό έτος είναι το εισόδημα που προσδιορίζεται σύμφωνα με το κεφάλαιο III·
- β) το συνολικό αποδεκτό εισόδημα όλων των συνιστωσών οντοτήτων για μια περιοχή δικαιοδοσίας για ένα οικονομικό έτος είναι το άθροισμα των αποδεκτών εισοδημάτων όλων των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας για το οικονομικό έτος.

6. Εάν ο συμπληρωματικός φόρος δικαιοδοσίας προκύπτει από επανυπολογισμό σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 1 και δεν υπάρχει καθαρό αποδεκτό εισόδημα στην περιοχή δικαιοδοσίας για το οικονομικό έτος, ο συμπληρωματικός φόρος κατανέμεται σε κάθε συνιστώσα οντότητα χρησιμοποιώντας τον τύπο που ορίζεται στην παράγραφο 5, με βάση το αποδεκτό εισόδημα των συνιστωσών οντοτήτων κατά τα οικονομικά έτη για τα οποία διενεργούνται οι επανυπολογισμοί σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 1.
7. Ο συμπληρωματικός φόρος κάθε συνιστώσας οντότητας χωρίς εθνικότητα υπολογίζεται, για κάθε οικονομικό έτος, χωριστά από τον συμπληρωματικό φόρο όλων των άλλων συνιστωσών οντοτήτων.

Άρθρο 27

Εξαιρέση εισοδήματος επί της ουσίας

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ισχύουν οι παρακάτω ορισμοί:
- α) «επιλέξιμοι εργαζόμενοι»: οι εργαζόμενοι πλήρους ή μερικής απασχόλησης συνιστώσας οντότητας και οι ανεξάρτητοι ανάδοχοι που συμμετέχουν στις συνήθεις δραστηριότητες λειτουργίας του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας υπό τη διεύθυνση και τον έλεγχο του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας·
- β) «επιλέξιμες δαπάνες μισθοδοσίας»: οι δαπάνες αποζημίωσης εργαζομένων, συμπεριλαμβανομένων των μισθών, των ωρομισθίων και άλλων δαπανών που συνιστούν άμεση και χωριστή προσωπική παροχή στον εργαζόμενο, όπως ασφάλιση υγείας και συνταξιοδοτικές εισφορές, φόροι μισθοδοσίας και απασχόλησης, καθώς και εργοδοτικές εισφορές κοινωνικής ασφάλισης·

γ) «επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία»:

- i) ακίνητα, εγκαταστάσεις και εξοπλισμός που βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας·
- ii) φυσικοί πόροι που βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας·
- iii) το δικαίωμα μισθωτή για τη χρήση ενσώματων περιουσιακών στοιχείων που βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας· και
- iv) άδεια ή παρόμοια ρύθμιση από την κυβέρνηση για τη χρήση ακίνητης περιουσίας ή την εκμετάλλευση φυσικών πόρων που συνεπάγεται σημαντική επένδυση σε ενσώματα περιουσιακά στοιχεία.

2. Το καθαρό αποδεκτό εισόδημα για μια δικαιοδοσία μειώνεται, για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού φόρου, κατά ποσό ίσο με το άθροισμα του απαλλασσόμενου σκέλους της μισθοδοσίας και του απαλλασσόμενου σκέλους των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων για κάθε συνιστώσα οντότητα που βρίσκεται στην περιοχή δικαιοδοσίας, εκτός εάν μια υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας επιλέξει, σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 2, να μην εφαρμόσει την εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας για το οικονομικό έτος.

3. Η απαλλαγή του σκέλους της μισθοδοσίας συνιστώσας οντότητας που βρίσκεται σε μια περιοχή δικαιοδοσίας ισούται με το 5 % των οικείων επιλέξιμων δαπανών μισθοδοσίας επιλέξιμων εργαζομένων που ασκούν δραστηριότητες για τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή τον εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας στην εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας, με εξαίρεση τις επιλέξιμες δαπάνες μισθοδοσίας που:

- α) κεφαλαιοποιούνται και περιλαμβάνονται στη λογιστική αξία επιλέξιμων ενσώματων περιουσιακών στοιχείων·
- β) μπορούν να αποδοθούν σε εισόδημα που εξαιρείται σύμφωνα με το άρθρο 16.

4. Η απαλλαγή του σκέλους των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων συνιστώσας οντότητας που βρίσκεται σε περιοχή δικαιοδοσίας ισούται με 5 % της λογιστικής αξίας των επιλέξιμων ενσώματων περιουσιακών στοιχείων που βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας, με εξαίρεση:
- α) τη λογιστική αξία της ακίνητης περιουσίας, συμπεριλαμβανομένων των γηπέδων και των κτιρίων, που κατέχεται προς πώληση, για χρηματοδοτική μίσθωση ή για επενδύσεις·
 - β) τη λογιστική αξία των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιούνται για την άντληση εσόδων που εξαιρούνται σύμφωνα με το άρθρο 16.
5. Για τους σκοπούς της παραγράφου 4, η λογιστική αξία των επιλέξιμων ενσώματων περιουσιακών στοιχείων είναι ο μέσος όρος της λογιστικής αξίας των επιλέξιμων ενσώματων περιουσιακών στοιχείων κατά την έναρξη και τη λήξη του οικονομικού έτους, όπως καταγράφεται με σκοπό την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων της τελικής μητρικής οντότητας, μειωμένη κατά κάθε σωρευμένη απόσβεση και ανάλωση και προσυζητημένη κατά κάθε ποσό που αποδίδεται στην κεφαλαιοποίηση των δαπανών μισθοδοσίας.
6. Για τους σκοπούς των παραγράφων 3 και 4, οι επιλέξιμες δαπάνες μισθοδοσίας και τα επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία μιας συνιστώσας οντότητας που είναι μόνιμη εγκατάσταση είναι εκείνα που περιλαμβάνονται στους χωριστούς χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς της σύμφωνα με το άρθρο 17 παράγραφοι 1 και 2, υπό την προϋπόθεση ότι οι επιλέξιμες δαπάνες μισθοδοσίας και τα επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία βρίσκονται στην ίδια δικαιοδοσία με τη μόνιμη εγκατάσταση.
- Οι επιλέξιμες δαπάνες μισθοδοσίας και τα επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία μιας μόνιμης εγκατάστασης δεν λαμβάνονται υπόψη για τις επιλέξιμες δαπάνες μισθοδοσίας και τα επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία της κύριας οντότητας.

Όταν το εισόδημα μόνιμης εγκατάστασης εξαιρέθηκε εν όλω ή εν μέρει σύμφωνα με το άρθρο 18 παράγραφος 1 και το άρθρο 36 παράγραφος 5, οι επιλέξιμες δαπάνες μισθοδοσίας και τα επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία της εν λόγω μόνιμης εγκατάστασης εξαιρούνται στην ίδια αναλογία από τον υπολογισμό βάσει του παρόντος άρθρου για τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή τον εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας.

7. Οι επιλέξιμες δαπάνες μισθοδοσίας επιλέξιμων εργαζομένων που καταβάλλονται από οντότητα μετακύλισης φόρου και τα επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν σε οντότητα μετακύλισης φόρου, που δεν κατανέμονται σύμφωνα με την παράγραφο 6, κατανέμονται:
- α) στις συνιστώσες οντότητες-ιδιοκτήτριες της οντότητας μετακύλισης φόρου, κατ' αναλογία προς το ποσό που τους κατανέμεται σύμφωνα με το άρθρο 18 παράγραφος 4, υπό την προϋπόθεση ότι οι επιλέξιμοι εργαζόμενοι και τα επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας των συνιστωσών οντοτήτων-ιδιοκτητριών· και
 - β) στην οντότητα μετακύλισης φόρου εάν είναι η τελική μητρική οντότητα, μειωμένα κατ' αναλογία προς το εισόδημα που εξαιρείται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος της οντότητας μετακύλισης φόρου σύμφωνα με το άρθρο 36 παράγραφοι 1 και 2, υπό την προϋπόθεση ότι οι επιλέξιμοι εργαζόμενοι και τα επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας της οντότητας μετακύλισης φόρου.

Όλες οι άλλες επιλέξιμες δαπάνες μισθοδοσίας και τα επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία της οντότητας μετακύλισης φόρου εξαιρούνται από τους υπολογισμούς εξαίρεσης εισοδήματος επί της ουσίας του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας.

8. Η εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας κάθε συνιστώσας οντότητας χωρίς εθνικότητα υπολογίζεται, για κάθε οικονομικό έτος, χωριστά από την εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας όλων των άλλων συνιστωσών οντοτήτων.
9. Η εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας που υπολογίζεται σύμφωνα με το παρόν άρθρο δεν περιλαμβάνει το απαλλασσόμενο σκέλος της μισθοδοσίας και το απαλλασσόμενο σκέλος των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων των συνιστωσών οντοτήτων που είναι επενδυτικές οντότητες στη συγκεκριμένη περιοχή δικαιοδοσίας.

Άρθρο 28
Πρόσθετος συμπληρωματικός φόρος

1. Όταν, σύμφωνα με το άρθρο 10 παράγραφος 3, το άρθρο 15 παράγραφος 7, το άρθρο 21 παράγραφος 6, το άρθρο 24 παράγραφος 1, το άρθρο 24 παράγραφος 4 και το άρθρο 38 παράγραφος 5, η αναπροσαρμογή των καλυπτόμενων φόρων ή του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας έχει ως αποτέλεσμα τον επανυπολογισμό του πραγματικού φορολογικού συντελεστή και του συμπληρωματικού φόρου του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων για προηγούμενο οικονομικό έτος, ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής και ο συμπληρωματικός φόρος επανυπολογίζονται σύμφωνα με τους κανόνες των άρθρων 25 έως 27. Κάθε ποσό προσαυξητικού συμπληρωματικού φόρου που προκύπτει από τον εν λόγω επανυπολογισμό αντιμετωπίζεται ως πρόσθετος συμπληρωματικός φόρος για τους σκοπούς του άρθρου 26 παράγραφος 3 για το οικονομικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται ο επανυπολογισμός.
2. Όταν υπάρχει πρόσθετος συμπληρωματικός φόρος και δεν υπάρχει καθαρό αποδεκτό εισόδημα για την περιοχή δικαιοδοσίας για το οικονομικό έτος, το αποδεκτό εισόδημα κάθε συνιστώσας οντότητας που βρίσκεται στην περιοχή δικαιοδοσίας ισούται με ποσό ίσο με τον συμπληρωματικό φόρο που κατανέμεται στις εν λόγω συνιστώσες οντότητες σύμφωνα με το άρθρο 26 παράγραφοι 5 και 6 διαιρούμενο με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή.
3. Όταν, σύμφωνα με το άρθρο 20 παράγραφος 5, οφείλεται πρόσθετος συμπληρωματικός φόρος, το αποδεκτό εισόδημα κάθε συνιστώσας οντότητας που βρίσκεται στην περιοχή δικαιοδοσίας ισούται με ποσό ίσο με τον συμπληρωματικό φόρο που κατανέμεται στην εν λόγω συνιστώσα οντότητα διαιρούμενο με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή. Η κατανομή γίνεται κατ' αναλογία σε κάθε συνιστώσα οντότητα, με βάση τον ακόλουθο τύπο:

$$\begin{aligned} & (\text{αποδεκτό εισόδημα ή ζημία } x \text{ ελάχιστος φορολογικός συντελεστής}) \\ & - \text{αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι} \end{aligned}$$

Ο πρόσθετος συμπληρωματικός φόρος κατανέμεται μόνο σε συνιστώσες οντότητες που καταγράφουν αρνητικό ποσό αναπροσαρμοσμένου καλυπτόμενου φόρου και μικρότερο από το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία των εν λόγω συνιστωσών οντοτήτων πολλαπλασιασμένο με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή.

4. Όταν σε μια συνιστώσα οντότητα κατανέμεται πρόσθετος συμπληρωματικός φόρος σύμφωνα με το παρόν άρθρο και το άρθρο 26 παράγραφοι 5 και 6, η εν λόγω συνιστώσα οντότητα αντιμετωπίζεται ως συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση για τους σκοπούς του κεφαλαίου II.

Άρθρο 29
Εξαίρεση de minimis

1. Κατά παρέκκλιση από το κεφάλαιο V, κατ' επιλογή της υποβάλλουσας συνιστώσας οντότητας, ο συμπληρωματικός φόρος που οφείλεται για τις συνιστώσες οντότητες που βρίσκονται σε περιοχή δικαιοδοσίας ισούται με μηδέν για ένα οικονομικό έτος εάν για το εν λόγω οικονομικό έτος:
- α) τα μέσα επιλέξιμα έσοδα όλων των συνιστωσών οντοτήτων που είναι εγκατεστημένες στην εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας είναι χαμηλότερα από 10 000 000 EUR· και
 - β) το μέσο αποδεκτό εισόδημα ή ζημία όλων των συνιστωσών οντοτήτων στην εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας αντιστοιχεί σε ζημία ή είναι χαμηλότερο από 1 000 000 EUR.

Η επιλογή πραγματοποιείται ετησίως σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 2.

2. Τα μέσα αποδεκτά έσοδα ή το μέσο αποδεκτό εισόδημα ή ζημία που αναφέρεται στην παράγραφο 1 είναι ο μέσος όρος των αποδεκτών εσόδων ή του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας για το οικονομικό έτος και τα δύο προηγούμενα οικονομικά έτη.

Εάν στην περιοχή δικαιοδοσίας δεν υπάρχουν συνιστώσες οντότητες με αποδεκτά έσοδα ή αποδεκτή ζημία κατά το πρώτο ή το δεύτερο προηγούμενο οικονομικό έτος, τα εν λόγω οικονομικά έτη εξαιρούνται από τον υπολογισμό των μέσων αποδεκτών εσόδων ή του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της εν λόγω περιοχής δικαιοδοσίας.

3. Τα επιλέξιμα έσοδα των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται σε περιοχή δικαιοδοσίας για ένα οικονομικό έτος είναι το άθροισμα όλων των εσόδων των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται στην εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας, μειωμένα ή αυξημένα κατά κάθε αναπροσαρμογή που πραγματοποιείται σύμφωνα με το κεφάλαιο III.
4. Το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται σε περιοχή δικαιοδοσίας για ένα οικονομικό έτος είναι το καθαρό αποδεκτό εισόδημα ή ζημία της εν λόγω περιοχής δικαιοδοσίας, όπως υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 25 παράγραφος 2.
5. Η εξαίρεση de minimis δεν ισχύει για συνιστώσες οντότητες χωρίς εθνικότητα και επενδυτικές οντότητες. Τα έσοδα και το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία των εν λόγω οντοτήτων δεν περιλαμβάνονται στον υπολογισμό της εξαίρεσης de minimis.

Άρθρο 30

Συνιστώσες οντότητες υπό μειοψηφική ιδιοκτησία

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ισχύουν οι παρακάτω ορισμοί:
 - α) συνιστώσα οντότητα στην οποία η τελική μητρική οντότητα έχει άμεση ή έμμεση ιδιοκτησιακή συμμετοχή 30 % ή λιγότερο·
 - β) «μητρική οντότητα υπό μειοψηφική ιδιοκτησία»: συνιστώσα οντότητα υπό μειοψηφική ιδιοκτησία η οποία κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, τις ελέγχουσες συμμετοχές άλλης συνιστώσας οντότητας υπό μειοψηφική ιδιοκτησία, εκτός εάν οι ελέγχουσες συμμετοχές της πρώτης οντότητας κατέχονται, άμεσα ή έμμεσα, από άλλη συνιστώσα οντότητα υπό μειοψηφική ιδιοκτησία·
 - γ) «υπο-όμιλος υπό μειοψηφική ιδιοκτησία»: μητρική οντότητα υπό μειοψηφική ιδιοκτησία και οι θυγατρικές της υπό μειοψηφική ιδιοκτησία· και
 - δ) «θυγατρική υπό μειοψηφική ιδιοκτησία»: συνιστώσα οντότητα υπό μειοψηφική ιδιοκτησία της οποίας οι ελέγχουσες συμμετοχές κατέχονται, άμεσα ή έμμεσα, από μητρική οντότητα υπό μειοψηφική ιδιοκτησία.
2. Ο υπολογισμός του πραγματικού φορολογικού συντελεστή και του συμπληρωματικού φόρου για μια περιοχή δικαιοδοσίας σύμφωνα με τα κεφάλαια III έως VII όσον αφορά τα μέλη υπο-ομίλου υπό μειοψηφική ιδιοκτησία εφαρμόζεται όπως εάν κάθε υπο-όμιλος υπό μειοψηφική ιδιοκτησία ήταν χωριστός όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας.

Οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι και το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία μελών υπο-ομίλου υπό μειοψηφική ιδιοκτησία εξαιρούνται από τον προσδιορισμό του εναπομένοντος ποσού του πραγματικού φορολογικού συντελεστή του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας που υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 25 παράγραφος 1 και από το καθαρό αποδεκτό εισόδημα που υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 25 παράγραφος 2.

3. Ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής και ο συμπληρωματικός φόρος συνιστώσας οντότητας υπό μειοψηφική ιδιοκτησία που δεν είναι μέλος υπο-ομίλου υπό μειοψηφική ιδιοκτησία υπολογίζονται σε βάση οντότητας σύμφωνα με τα κεφάλαια III έως VII.

Οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι και το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία της συνιστώσας οντότητας υπό μειοψηφική ιδιοκτησία εξαιρούνται από τον προσδιορισμό του εναπομένοντος ποσού του πραγματικού φορολογικού συντελεστή του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας που υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 25 παράγραφος 1 και από το καθαρό αποδεκτό εισόδημα που υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 25 παράγραφος 2.

Η παρούσα παράγραφος δεν ισχύει για συνιστώσα οντότητα υπό μειοψηφική ιδιοκτησία που είναι επενδυτική οντότητα.

Άρθρο 30α

Ασφαλείς λιμένες

Κατά παρέκκλιση από τα άρθρα 25 έως 30, τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι, κατά την επιλογή της υποβάλλουσας συνιστώσας οντότητας, ο συμπληρωματικός φόρος που οφείλεται από όμιλο σε περιοχή δικαιοδοσίας θεωρείται μηδενικός για ένα οικονομικό έτος, εάν το πραγματικό επίπεδο φορολόγησης των συνιστωσών οντοτήτων που είναι εγκατεστημένες στην εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας πληροί τις προϋποθέσεις μιας αποδεκτής διεθνούς συμφωνίας για ασφαλείς λιμένες.

Για τον σκοπό της προηγούμενης παραγράφου, ως αποδεκτή διεθνής συμφωνία για ασφαλείς λιμένες νοείται διεθνές σύνολο κανόνων και προϋποθέσεων επί του οποίου έχουν συναινέσει όλα τα κράτη μέλη και το οποίο παρέχει σε ομίλους που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας τη δυνατότητα να επιλέξουν να επωφεληθούν από έναν ή περισσότερους ασφαλείς λιμένες για μια περιοχή δικαιοδοσίας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ VI

ΕΙΔΙΚΟΙ ΚΑΝΟΝΕΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΕΤΑΙΡΙΚΕΣ ΑΝΑΔΙΑΡΘΡΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΤΙΣ ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΕΣ ΔΟΜΕΣ

Άρθρο 31

Εφαρμογή του ενοποιημένου ορίου εσόδων στις συγχωνεύσεις και διασπάσεις ομίλων

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ισχύουν οι ακόλουθοι ορισμοί:
 - α) «συγχώνευση»: κάθε ρύθμιση κατά την οποία:
 - i) όλες ή ουσιαστικά όλες οι οντότητες δύο ή περισσότερων χωριστών ομίλων τίθενται υπό κοινό έλεγχο κατά τρόπο ώστε να αποτελούν οντότητες ενός ενοποιημένου ομίλου· ή
 - ii) μια οντότητα που δεν είναι μέλος κανενός ομίλου τίθεται υπό κοινό έλεγχο με άλλη οντότητα ή όμιλο κατά τρόπο ώστε να αποτελούν οντότητες ενός ενοποιημένου ομίλου·
 - β) «διάσπαση»: κάθε ρύθμιση στην οποία οι οντότητες ενός ενιαίου ομίλου διαχωρίζονται σε δύο ή περισσότερους διαφορετικούς ομίλους που δεν ενοποιούνται πλέον από την ίδια τελική μητρική οντότητα.
2. Όταν δύο ή περισσότεροι όμιλοι συγχωνεύονται για να σχηματίσουν έναν ενιαίο όμιλο σε οποιοδήποτε από τα τέσσερα τελευταία συναπτά οικονομικά έτη αμέσως πριν από το υπό εξέταση οικονομικό έτος, το ενοποιημένο όριο εσόδων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας, όπως αναφέρεται στο άρθρο 2, θεωρείται ότι τηρείται για οποιοδήποτε οικονομικό έτος πριν από τη συγχώνευση, εάν το άθροισμα των εσόδων που περιλαμβάνονται σε καθεμία από τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις τους για το εν λόγω οικονομικό έτος ανέρχεται σε τουλάχιστον 750 000 000 EUR.

3. Όταν μια οντότητα που δεν είναι μέλος ομίλου (στο εξής: στόχος) συγχωνεύεται με οντότητα ή όμιλο (στο εξής: αποκτώσα οντότητα) κατά τη διάρκεια του υπό εξέταση οικονομικού έτους, και είτε ο στόχος είτε η αποκτώσα οντότητα δεν είχε ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις σε οποιοδήποτε από τα τέσσερα τελευταία συναπτά οικονομικά έτη αμέσως πριν από το υπό εξέταση οικονομικό έτος, το ενοποιημένο όριο εσόδων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας θεωρείται ότι τηρείται για το εν λόγω έτος εάν το άθροισμα των εσόδων που περιλαμβάνονται σε καθεμία από τις οικονομικές καταστάσεις τους ή τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις για το εν λόγω έτος ανέρχεται σε τουλάχιστον 750 000 000 EUR.
4. Σε περίπτωση που ένας μεμονωμένος όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας εντός του πεδίου εφαρμογής της παρούσας οδηγίας διασπάται σε δύο ή περισσότερους ομίλους (έκαστος: διασπασθείς όμιλος), το ενοποιημένο όριο εσόδων θεωρείται ότι τηρείται από έναν διασπασθέντα όμιλο:
- α) όσον αφορά το πρώτο υπό εξέταση οικονομικό έτος που λήγει μετά τη διάσπαση, εάν ο διασπασθείς όμιλος έχει ετήσια έσοδα ύψους τουλάχιστον 750 000 000 EUR κατά το εν λόγω έτος·
 - β) όσον αφορά το δεύτερο έως το τέταρτο υπό εξέταση οικονομικό έτος που λήγει μετά τη διάσπαση, εάν ο διασπασθείς όμιλος έχει ετήσια έσοδα ύψους τουλάχιστον 750 000 000 EUR κατά τουλάχιστον δύο από τα εν λόγω οικονομικά έτη.

Άρθρο 32

Συνιστώσες οντότητες που προσχωρούν και αποχωρούν από όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας

1. Όταν μια οντότητα (στο εξής: στόχος) καθίσταται ή παύει να αποτελεί συνιστώσα οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας ως αποτέλεσμα της μεταβίβασης άμεσων ή έμμεσων ιδιοκτησιακών συμμετοχών στον στόχο ή ο στόχος καθίσταται η τελική μητρική οντότητα νέου ομίλου κατά τη διάρκεια ενός οικονομικού έτους (στο εξής: έτος απόκτησης), ο στόχος αντιμετωπίζεται ως μέλος του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, υπό την προϋπόθεση ότι μέρος των περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων, των εσόδων, των εξόδων και των ταμειακών ροών της περιλαμβάνεται γραμμή προς γραμμή στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας κατά το έτος απόκτησης.

Ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής και ο συμπληρωματικός φόρος του στόχου υπολογίζονται σύμφωνα με τις παραγράφους 2 έως 8.
2. Κατά το έτος απόκτησης, ένας όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας λαμβάνει υπόψη μόνο το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία και τους αναπροσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους του στόχου που περιλαμβάνονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας.
3. Κατά το έτος απόκτησης και σε κάθε επόμενο οικονομικό έτος, το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία και οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι του στόχου βασίζονται στην ιστορική λογιστική αξία των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεών του.
4. Κατά το έτος απόκτησης, κατά τον υπολογισμό των επιλέξιμων δαπανών μισθοδοσίας του στόχου σύμφωνα με το άρθρο 27 παράγραφος 3 λαμβάνονται υπόψη μόνο οι δαπάνες που αποτυπώνονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας.

5. Ο υπολογισμός της λογιστικής αξίας των επιλέξιμων ενσώματων περιουσιακών στοιχείων του στόχου σύμφωνα με το άρθρο 27 παράγραφος 4 αναπροσαρμόζεται, κατά περίπτωση, κατ' αναλογία προς τη χρονική περίοδο κατά την οποία ο στόχος ήταν μέλος του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας κατά τη διάρκεια του έτους απόκτησης.
6. Με εξαίρεση την αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αποδεκτής ζημίας, οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις και οι αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις ενός στόχου που μεταβιβάζονται μεταξύ ομίλων πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριων ομίλων μεγάλης κλίμακας λαμβάνονται υπόψη από τον αποκτώντα όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας με τον ίδιο τρόπο και στον ίδιο βαθμό όπως εάν ο αποκτών όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας είχε τον έλεγχο του στόχου όταν προέκυψαν τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις.
7. Οι αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις του στόχου που έχουν προηγουμένως συμπεριληφθεί στο οικείο συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου αντιμετωπίζονται ως αντεστραμμένες, για τους σκοπούς του άρθρου 21 παράγραφος 7, από τον εκχωρούντα όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας και προκύπτουσες από τον αποκτώντα όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας κατά το έτος απόκτησης, με την εξαίρεση ότι στη συγκεκριμένη περίπτωση κάθε μεταγενέστερη μείωση των καλυπτόμενων φόρων σύμφωνα με το άρθρο 21 παράγραφος 7 παράγει αποτελέσματα κατά το έτος κατά το οποίο ανακτάται το ποσό.
8. Όταν ο στόχος είναι μητρική οντότητα και οντότητα δύο ή περισσότερων ομίλων πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριων ομίλων μεγάλης κλίμακας κατά τη διάρκεια του έτους απόκτησης, εφαρμόζει χωριστά τον κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος στα οικεία μερίδια προς επιμερισμό του συμπληρωματικού φόρου για τις συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση που προσδιορίζονται για κάθε όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας.
9. Κατά παρέκκλιση από τις παραγράφους 1 έως 8, η απόκτηση ή η διάθεση ελέγχουσας συμμετοχής σε στόχο αντιμετωπίζεται ως απόκτηση ή διάθεση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, εάν η δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται ο στόχος ή, στην περίπτωση φορολογικά διαφανούς οντότητας, η δικαιοδοσία στην οποία βρίσκονται τα περιουσιακά στοιχεία, αντιμετωπίζει την απόκτηση ή τη διάθεση της εν λόγω ελέγχουσας συμμετοχής, με τον ίδιο ή με παρόμοιο τρόπο, ως απόκτηση ή διάθεση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, και επιβάλλει καλυπτόμενο φόρο στον πωλητή με βάση τη διαφορά μεταξύ των φορολογικών βάσεων τους και του τιμήματος που καταβάλλεται με αντάλλαγμα την ελέγχουσα συμμετοχή ή την εύλογη αξία των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων.

Άρθρο 33

Μεταβιβάσεις περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ισχύουν οι παρακάτω ορισμοί:

- α) «αναδιοργάνωση»: η μετατροπή ή μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων π.χ. σε περιπτώσεις όπως συγχώνευση, διάσπαση, εκκαθάριση ή παρεμφερής συναλλαγή, όταν:
 - i) το αντάλλαγμα για τη μεταβίβαση είναι, συνολικά ή κατά σημαντικό μέρος, συμμετοχικοί τίτλοι που εκδίδονται από την αποκτώσα συνιστώσα οντότητα ή από πρόσωπο που συνδέεται με την αποκτώσα συνιστώσα οντότητα ή, σε περίπτωση εκκαθάρισης, συμμετοχικοί τίτλοι του στόχου ή, εάν δεν παρέχεται αντάλλαγμα, όταν η έκδοση συμμετοχικού τίτλου δεν θα είχε οικονομική σημασία·
 - ii) το κέρδος ή η ζημία της εκχωρούσας συνιστώσας οντότητας από τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία δεν υπόκειται σε φόρο, εν όλω ή εν μέρει· και
 - iii) οι φορολογικοί νόμοι της περιοχής δικαιοδοσίας στην οποία βρίσκεται η αποκτώσα συνιστώσα οντότητα απαιτούν από την αποκτώσα συνιστώσα οντότητα να υπολογίζει το φορολογητέο εισόδημα μετά τη διάθεση ή την απόκτηση χρησιμοποιώντας τη φορολογική βάση της εκχωρούσας συνιστώσας οντότητας στα περιουσιακά στοιχεία, με αναπροσαρμογή για κάθε μη αποδεκτό κέρδος ή ζημία από τη διάθεση ή την απόκτηση.
- β) «μη αποδεκτό κέρδος ή ζημία»: το μικρότερο ποσό μεταξύ του κέρδους ή της ζημίας της μεταβιβάζουσας οντότητας που προκύπτει σε σχέση με αναδιοργάνωση που υπόκειται σε φόρο στον τόπο εγκατάστασης της μεταβιβάζουσας οντότητας και του οικονομικού λογιστικού κέρδους ή ζημίας που προκύπτει σε σχέση με την αναδιοργάνωση.

2. Η συνιστώσα οντότητα που διαθέτει περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις (στο εξής: μεταβιβάζουσα οντότητα) περιλαμβάνει το κέρδος ή τη ζημία που προκύπτει από την εν λόγω διάθεση στον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της.

Η συνιστώσα οντότητα που αποκτά περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις (στο εξής: αποκτώσα οντότητα) προσδιορίζει το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία της βάσει της λογιστικής αξίας των αποκτηθέντων περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων που προσδιορίζεται σύμφωνα με το χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο που χρησιμοποιείται κατά την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων της τελικής μητρικής οντότητας.

3. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 2, όταν η διάθεση ή η απόκτηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων πραγματοποιείται στο πλαίσιο αναδιοργάνωσης:

- α) η μεταβιβάζουσα οντότητα εξαιρεί από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της κάθε κέρδος ή ζημία που προκύπτει από την εν λόγω διάθεση· και
- β) η αποκτώσα οντότητα προσδιορίζει το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία της με βάση τη λογιστική αξία των αποκτηθέντων περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων της μεταβιβάζουσας οντότητας κατά τη μεταβίβαση.

4. Κατά παρέκκλιση από τις παραγράφους 2 και 3, όταν η μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων πραγματοποιείται στο πλαίσιο αναδιοργάνωσης η οποία έχει ως αποτέλεσμα, για τη μεταβιβάζουσα οντότητα, μη αποδεκτό κέρδος ή ζημία:

- α) η μεταβιβάζουσα οντότητα περιλαμβάνει το κέρδος ή τη ζημία από τη διάθεση στον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας ανάλογα με την έκταση του μη αποδεκτού κέρδους ή ζημίας· και

- β) η αποκτώσα οντότητα προσδιορίζει το οικείο αποδεκτό εισόδημα ή ζημία μετά την απόκτηση χρησιμοποιώντας τη λογιστική αξία των αποκτηθέντων περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων της μεταβιβάζουσας οντότητας κατά τη διάθεση, με αναπροσαρμογή σύμφωνα με τους τοπικούς φορολογικούς κανόνες της αποκτώσας οντότητας για να δικαιολογήσει το μη αποδεκτό κέρδος ή ζημία.

5. Κατ' επιλογή της υποβάλλουσας συνιστώσας οντότητας, όταν μια συνιστώσα οντότητα απαιτείται ή επιτρέπεται να αναπροσαρμόζει τη βάση των περιουσιακών στοιχείων της και το ποσό των υποχρεώσεων της στην εύλογη αξία για φορολογικούς σκοπούς στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται, η εν λόγω συνιστώσα οντότητα μπορεί:

- α) να περιλαμβάνει στον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας ένα ποσό κέρδους ή ζημίας σε σχέση με κάθε οικείο περιουσιακό στοιχείο και υποχρέωση, το οποίο:
- i) ισούται με τη διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας, για χρηματοοικονομικούς λογιστικούς σκοπούς, του περιουσιακού στοιχείου ή της υποχρέωσης ακριβώς πριν από την ημερομηνία του γεγονότος που προκάλεσε τη φορολογική αναπροσαρμογή (στο εξής: γενεσιουργό γεγονός) και της εύλογης αξίας του περιουσιακού στοιχείου ή της υποχρέωσης αμέσως μετά το γενεσιουργό γεγονός· και
 - ii) μειώνεται (ή αυξάνεται) κατά το μη αποδεκτό κέρδος ή ζημία που τυχόν προκύπτει σε σχέση με το γενεσιουργό γεγονός·
- β) να χρησιμοποιεί, για χρηματοοικονομικούς λογιστικούς σκοπούς, την εύλογη αξία του περιουσιακού στοιχείου ή της υποχρέωσης αμέσως μετά το γενεσιουργό γεγονός για τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας κατά τα οικονομικά έτη που λήγουν μετά το γενεσιουργό γεγονός·

- γ) να περιλαμβάνει το καθαρό σύνολο των ποσών που προσδιορίζονται στο στοιχείο α) στο αποδεκτό εισόδημα ή ζημία της συνιστώσας οντότητας με έναν από τους ακόλουθους τρόπους:
- i) το καθαρό σύνολο των ποσών περιλαμβάνεται στο οικονομικό έτος κατά το οποίο συμβαίνει το γενεσιουργό γεγονός· ή
 - ii) ποσό ίσο με το καθαρό σύνολο των ποσών διαιρούμενο διά πέντε περιλαμβάνεται στο οικονομικό έτος κατά το οποίο συμβαίνει το γενεσιουργό γεγονός και σε καθένα από τα αμέσως επόμενα τέσσερα οικονομικά έτη, εκτός εάν η συνιστώσα οντότητα αποχωρήσει από τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή τον εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας σε ένα οικονομικό έτος εντός της συγκεκριμένης περιόδου, περίπτωση κατά την οποία το υπόλοιπο ποσό θα συμπεριληφθεί εξ ολοκλήρου στο εν λόγω οικονομικό έτος.

Άρθρο 34

Κοινοπραξίες

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ως «κοινοπραξία» νοείται οντότητα της οποίας τα οικονομικά αποτελέσματα αναφέρονται με τη μέθοδο της καθαρής θέσης στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας, υπό την προϋπόθεση ότι η τελική μητρική οντότητα κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, τουλάχιστον το 50 % των ιδιοκτησιακών της συμμετοχών.

Μια κοινοπραξία δεν περιλαμβάνει:

- α) τελική μητρική οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας που πρέπει να εφαρμόζει τον κανόνα IIR·
- β) εξαιρούμενη οντότητα, όπως ορίζεται στο άρθρο 2·

γ) οντότητα της οποίας οι ιδιοκτησιακές συμμετοχές που κατέχονται από τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή τον εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας κατέχονται απευθείας μέσω εξαιρούμενης οντότητας που αναφέρεται στο άρθρο 2 και η οποία:

- i) δραστηριοποιείται αποκλειστικά ή σχεδόν αποκλειστικά με σκοπό την κατοχή περιουσιακών στοιχείων ή την επένδυση κεφαλαίων προς όφελος των επενδυτών της·
- ii) ασκεί δραστηριότητες παρεπόμενες εκείνων που ασκεί η εξαιρούμενη οντότητα· ή
- iii) ουσιαστικά το σύνολο του εισοδήματός της εξαιρείται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας σύμφωνα με το άρθρο 15 παράγραφος 2 στοιχεία β) και γ).

δ) οντότητα που κατέχεται από όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας, ο οποίος αποτελείται αποκλειστικά από εξαιρούμενες οντότητες· ή

ε) συνδεδεμένη εταιρεία κοινοπραξίας.

1α. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ως «συνδεδεμένη εταιρεία κοινοπραξίας» νοείται:

- α) οντότητα της οποίας τα περιουσιακά στοιχεία, οι υποχρεώσεις, τα έσοδα, τα έξοδα και οι ταμειακές ροές ενοποιούνται από κοινοπραξία σύμφωνα με αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο ή θα είχαν ενοποιηθεί εάν η κοινοπραξία ήταν υποχρεωμένη να ενοποιεί τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις, έσοδα, έξοδα και ταμειακές ροές σύμφωνα με αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο· ή
- β) μόνιμη εγκατάσταση της οποίας η κύρια οντότητα είναι κοινοπραξία ή συνδεδεμένη εταιρεία κοινοπραξίας. Στις περιπτώσεις αυτές, η μόνιμη εγκατάσταση αντιμετωπίζεται ως χωριστή συνδεδεμένη εταιρεία κοινοπραξίας.

2. Η μητρική οντότητα που κατέχει άμεση ή έμμεση ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε κοινοπραξία ή σε συνδεδεμένη εταιρεία κοινοπραξίας (που από κοινού αναφέρεται ως όμιλος κοινοπραξιών) εφαρμόζει τον κανόνα IIR όσον αφορά το μερίδιο που της αναλογεί στον συμπληρωματικό φόρο κάθε μέλους του ομίλου κοινοπραξιών σύμφωνα με τα άρθρα 5 έως 9.
3. Ο υπολογισμός του συμπληρωματικού φόρου της κοινοπραξίας και των συνδεδεμένων με αυτήν εταιρειών πραγματοποιείται σύμφωνα με τα κεφάλαια III έως VII, όπως εάν αποτελούσαν συνιστώσες οντότητες χωριστού ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας και η κοινοπραξία ήταν η τελική μητρική οντότητα του εν λόγω ομίλου.
4. Ο συμπληρωματικός φόρος που οφείλεται από τον όμιλο κοινοπραξιών μειώνεται κατά το ισχύον μερίδιο κάθε μητρικής οντότητας στον συμπληρωματικό φόρο σύμφωνα με την παράγραφο 2 κάθε μέλους του φορολογικά υπόχρεου ομίλου κοινοπραξιών σύμφωνα με την παράγραφο 3. Τυχόν υπόλοιπο ποσό συμπληρωματικού φόρου προστίθεται στο συνολικό ποσό συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR σύμφωνα με το άρθρο 13 παράγραφος 2.

Για τους σκοπούς της παρούσας παραγράφου, ως «συμπληρωματικός φόρος που οφείλεται από τον όμιλο κοινοπραξιών» νοείται το μερίδιο της μητρικής οντότητας στον συμπληρωματικό φόρο της κοινοπραξίας και των συνδεδεμένων εταιρειών κοινοπραξίας, που αναφέρονται από κοινού ως όμιλος κοινοπραξιών.

Άρθρο 35

Ομίλοι πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ισχύουν οι παρακάτω ορισμοί:
 - α) «όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας πολλών μητρικών εταιρειών»: δύο ή περισσότεροι όμιλοι των οποίων οι τελικές μητρικές οντότητες συνάπτουν συμφωνία που είναι εξαρτώμενη δομή (stapled structure) ή ρύθμιση εισαγωγής σε δύο χρηματιστήρια που περιλαμβάνει τουλάχιστον μία οντότητα ή μόνιμη εγκατάσταση του ενοποιημένου ομίλου που βρίσκεται σε διαφορετική δικαιοδοσία από τον τόπο εγκατάστασης των άλλων οντοτήτων του ενοποιημένου ομίλου·
 - β) «εξαρτώμενη δομή (stapled structure)»: ρύθμιση που συνάπτεται από δύο ή περισσότερες τελικές μητρικές οντότητες χωριστών ομίλων, σύμφωνα με την οποία:
 - i) τουλάχιστον 50 % των ιδιοκτησιακών συμμετοχών στις τελικές μητρικές οντότητες χωριστών ομίλων λαμβάνουν ενιαία χρηματιστηριακή τιμή, εάν οι εν λόγω όμιλοι είναι εισηγμένοι σε χρηματιστήριο, είναι αλληλένδετες λόγω της μορφής ιδιοκτησίας, περιορισμών στη μεταβίβαση ή άλλων όρων ή προϋποθέσεων, και δεν μπορούν να μεταβιβαστούν ή να αποτελέσουν αντικείμενο ανεξάρτητης διαπραγμάτευσης· και
 - ii) μία από τις τελικές μητρικές οντότητες καταρτίζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις στις οποίες τα περιουσιακά στοιχεία, οι υποχρεώσεις, τα έσοδα, τα έξοδα και οι ταμειακές ροές όλων των οντοτήτων των σχετικών ομίλων παρουσιάζονται μαζί ως στοιχεία μιας ενιαίας οικονομικής μονάδας και οι οποίες πρέπει να υποβάλλονται σε εξωτερικό έλεγχο βάσει ρυθμιστικού καθεστώτος.

- γ) «ρύθμιση εισαγωγής σε δύο χρηματιστήρια»: ρύθμιση που συνάπτεται από δύο ή περισσότερες τελικές μητρικές οντότητες χωριστών ομίλων, σύμφωνα με την οποία:
- i) οι τελικές μητρικές οντότητες συμφωνούν να συνενώσουν τις επιχειρήσεις τους μόνο με σύμβαση·
 - ii) σύμφωνα με συμβατικές ρυθμίσεις, οι τελικές μητρικές οντότητες θα πραγματοποιήσουν διανομές, όσον αφορά τα μερίσματα και σε περίπτωση εκκαθάρισης, στους μετόχους τους βάσει σταθερής αναλογίας·
 - iii) η διαχείριση των δραστηριοτήτων των τελικών μητρικών οντοτήτων γίνεται σε βάση ενιαίας οικονομικής μονάδας στο πλαίσιο συμβατικών ρυθμίσεων, ενώ παράλληλα διατηρούνται οι χωριστές νομικές οντότητες κάθε τελικής μητρικής οντότητας·
 - iv) οι ιδιοκτησιακές συμμετοχές των τελικών μητρικών οντοτήτων που απαρτίζουν τη συμφωνία αποτελούν αυτοτελές αντικείμενο χρηματιστηριακής τιμής, διαπραγμάτευσης ή μεταβίβασης σε διαφορετικές κεφαλαιαγορές· και
 - v) οι τελικές μητρικές οντότητες καταρτίζουν ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις στις οποίες τα περιουσιακά στοιχεία, οι υποχρεώσεις, τα έσοδα, τα έξοδα και οι ταμειακές ροές όλων των οντοτήτων σε όλους τους ομίλους παρουσιάζονται μαζί ως στοιχεία μιας ενιαίας οικονομικής μονάδας και οι οποίες πρέπει να υποβάλλονται σε εξωτερικό έλεγχο βάσει ρυθμιστικού καθεστώτος.

2. Όταν οι οντότητες και οι συνιστώσες οντότητες δύο ή περισσότερων ομίλων αποτελούν μέρος ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας πολλών μητρικών εταιρειών, οι οντότητες και οι συνιστώσες οντότητες κάθε ομίλου αντιμετωπίζονται ως μέλη ενός μόνο ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας πολλών μητρικών εταιρειών.

Μια οντότητα, πλην εξαιρούμενης οντότητας, αντιμετωπίζεται ως συνιστώσα οντότητα εάν ενοποιείται γραμμή προς γραμμή από τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή τον εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας πολλών μητρικών εταιρειών ή εάν οι ελέγχουσες συμμετοχές της κατέχονται από οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας πολλών μητρικών εταιρειών.

3. Οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας πολλών μητρικών εταιρειών είναι οι συνδυασμένες ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις που αναφέρονται στους ορισμούς εξαρτώμενης δομής ή ρύθμισης εισαγωγής σε δύο χρηματιστήρια στην παράγραφο 1, οι οποίες καταρτίζονται βάσει αποδεκτού χρηματοοικονομικού λογιστικού προτύπου, το οποίο θεωρείται ότι αποτελεί το λογιστικό πρότυπο της τελικής μητρικής οντότητας.

4. Οι τελικές μητρικές οντότητες των χωριστών ομίλων που απαρτίζουν τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή τον εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας πολλών μητρικών εταιρειών είναι οι τελικές μητρικές οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας πολλών μητρικών εταιρειών.

Κατά την εφαρμογή της παρούσας οδηγίας όσον αφορά έναν όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας πολλών μητρικών εταιρειών, τυχόν αναφορές σε τελική μητρική οντότητα ισχύουν, όπως απαιτείται, όπως εάν ήταν αναφορές σε πολλές τελικές μητρικές οντότητες.

5. Οι μητρικές οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας πολλών μητρικών εταιρειών που βρίσκονται σε κράτος μέλος, συμπεριλαμβανομένης κάθε τελικής μητρικής οντότητας, εφαρμόζουν τον κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος σύμφωνα με τα άρθρα 5 έως 9 όσον αφορά το μερίδιο που τους αναλογεί στον συμπληρωματικό φόρο των συνιστωσών οντοτήτων με χαμηλή φορολόγηση.
6. Οι συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας πολλών μητρικών εταιρειών που βρίσκονται σε κράτος μέλος εφαρμόζουν τον κανόνα UTPR σύμφωνα με τα άρθρα 11, 12 και 13, λαμβάνοντας υπόψη τον συμπληρωματικό φόρο κάθε συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση που είναι μέλος του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας πολλών μητρικών εταιρειών.

7. Οι τελικές μητρικές οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας πολλών μητρικών εταιρειών υποβάλλουν τη δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου σύμφωνα με το άρθρο 42 παράγραφος 2, εκτός εάν υποδείξουν ενιαία ορισθείσα υποβάλλουσα οντότητα κατά την έννοια του άρθρου 42 παράγραφος 3. Η εν λόγω δήλωση περιλαμβάνει πληροφορίες σχετικά με καθέναν από τους ομίλους που συνθέτουν τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή τον εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας πολλών μητρικών εταιρειών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ VII

ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΟΥΔΕΤΕΡΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

Άρθρο 36

Τελική μητρική οντότητα που είναι οντότητα μετακύλισης φόρου

1. Το αποδεκτό εισόδημα μιας οντότητας μετακύλισης φόρου που είναι τελική μητρική οντότητα μειώνεται, για το οικονομικό έτος, κατά το ποσό του αποδεκτού εισοδήματος που μπορεί να αποδοθεί στον κάτοχο ιδιοκτησιακής συμμετοχής (στο εξής: κάτοχος ποσοστού κυριότητας) στην οντότητα μετακύλισης φόρου, υπό την προϋπόθεση ότι:
- α) ο κάτοχος υπόκειται σε φόρο επί του εισοδήματος για φορολογητέα περίοδο που λήγει εντός 12 μηνών από το τέλος του συγκεκριμένου οικονομικού έτους με ονομαστικό συντελεστή που ισούται ή υπερβαίνει τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή· ή
 - β) μπορεί εύλογα να αναμένεται ότι το συνολικό ποσό των προσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων της τελικής μητρικής οντότητας και των φόρων που καταβάλλει ο κάτοχος ποσοστού κυριότητας επί του εν λόγω εισοδήματος εντός 12 μηνών από τη λήξη του οικονομικού έτους ισούται ή υπερβαίνει ένα ποσό ίσο με το εν λόγω εισόδημα πολλαπλασιαζόμενο με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή.

2. Το αποδεκτό εισόδημα μιας οντότητας μετακύλισης φόρου που είναι τελική μητρική οντότητα επίσης μειώνεται, για το οικονομικό έτος, κατά το ποσό του αποδεκτού εισοδήματος που κατανέμεται στον κάτοχο ποσοστού κυριότητας στην οντότητα μετακύλισης φόρου, υπό την προϋπόθεση ότι ο κάτοχος ποσοστού κυριότητας είναι:
- α) φυσικό πρόσωπο που έχει φορολογική κατοικία στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται η τελική μητρική οντότητα και κατέχει ιδιοκτησιακές συμμετοχές που αντιπροσωπεύουν δικαίωμα που δεν υπερβαίνει το 5 % των κερδών και των περιουσιακών στοιχείων της τελικής μητρικής οντότητας· ή
 - β) κρατική οντότητα, διεθνής οργανισμός, μη κερδοσκοπικός οργανισμός ή συνταξιοδοτικό ταμείο που έχει φορολογική κατοικία στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται η τελική μητρική οντότητα και κατέχει ιδιοκτησιακές συμμετοχές που αντιπροσωπεύουν δικαίωμα που δεν υπερβαίνει το 5 % των κερδών και των περιουσιακών στοιχείων της τελικής μητρικής οντότητας.
3. Η αποδεκτή ζημία μιας οντότητας μετακύλισης φόρου που είναι τελική μητρική οντότητα επίσης μειώνεται, για το οικονομικό έτος, κατά το ποσό της αποδεκτής ζημίας που μπορεί να αποδοθεί στον κάτοχο ποσοστού κυριότητας στην οντότητα μετακύλισης φόρου.
- Το πρώτο εδάφιο δεν ισχύει στον βαθμό που ο κάτοχος του ποσοστού κυριότητας δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιήσει την εν λόγω ζημία για τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματός του.
4. Οι καλυπτόμενοι φόροι μιας οντότητας μετακύλισης φόρου που είναι τελική μητρική οντότητα επίσης μειώνονται αναλογικά προς το ποσό του αποδεκτού εισοδήματος που μειώνεται σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2.
5. Οι παράγραφοι 1, 2, 3 και 4 ισχύουν για μόνιμη εγκατάσταση μέσω της οποίας ασκεί εν όλω ή εν μέρει τις δραστηριότητές της μια οντότητα μετακύλισης φόρου που είναι τελική μητρική οντότητα ή μέσω της οποίας ασκείται εν όλω ή εν μέρει η δραστηριότητα μιας φορολογικά διαφανούς οντότητας, υπό την προϋπόθεση ότι η ιδιοκτησιακή συμμετοχή της τελικής μητρικής οντότητας στην εν λόγω φορολογικά διαφανή οντότητα κατέχεται άμεσα ή μέσω αλυσίδας οντοτήτων με φορολογική διαφάνεια.

Άρθρο 37

Τελική μητρική οντότητα που υπόκειται σε καθεστώς εκπίπτοντος μερίσματος

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ισχύουν οι παρακάτω ορισμοί:
 - α) «καθεστώς εκπίπτοντος μερίσματος»: φορολογικό καθεστώς που εφαρμόζει ενιαίο επίπεδο φορολόγησης επί του εισοδήματος των ιδιοκτητών μιας οντότητας, αφαιρώντας ή εξαιρώντας από το εισόδημα της οντότητας τα κέρδη που διανέμονται στους ιδιοκτήτες ή απαλλάσσοντας έναν συνεταιρισμό από φορολόγηση·
 - β) «εκπίπτον μερίσμα»: σε σχέση με μια συνιστώσα οντότητα που υπόκειται σε καθεστώς εκπίπτοντος μερίσματος:
 - i) διανομή κερδών στον κάτοχο ιδιοκτησιακής συμμετοχής στη συνιστώσα οντότητα, η οποία εκπίπτει από το φορολογητέο εισόδημα της συνιστώσας οντότητας σύμφωνα με το δίκαιο της δικαιοδοσίας στην οποία βρίσκεται· ή
 - ii) συμμετοχή στα κέρδη μέλους συνεταιρισμού· και
 - γ) «συνεταιρισμός»: οντότητα που διαθέτει συλλογικά στην αγορά ή αποκτά αγαθά ή υπηρεσίες για λογαριασμό των μελών της και υπόκειται σε φορολογικό καθεστώς στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται, το οποίο διασφαλίζει τη φορολογική ουδετερότητα όσον αφορά τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που πωλούνται ή αποκτώνται από τα μέλη μέσω του συνεταιρισμού.

2. Η τελική μητρική οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας που υπόκειται σε καθεστώς εκπίπτοντος μερίσματος μειώνει έως και μηδενίζει το αποδεκτό εισόδημά της για το οικονομικό έτος, κατά το ποσό που διανέμεται ως εκπίπτον μερίσμα εντός 12 μηνών από το τέλος του οικονομικού έτους, υπό την προϋπόθεση ότι:
- α) το μερίσμα υπόκειται σε φόρο που βαρύνει τον λήπτη για φορολογητέα περίοδο που λήγει εντός 12 μηνών από το τέλος του οικονομικού έτους με ονομαστικό συντελεστή που ισούται ή υπερβαίνει τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή· ή
 - β) μπορεί εύλογα να αναμένεται ότι το συνολικό ποσό των αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων και των φόρων της τελικής μητρικής οντότητας που καταβάλλει ο λήπτης επί του εν λόγω μερίσματος ισούται ή υπερβαίνει το συγκεκριμένο εισόδημα πολλαπλασιαζόμενο με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή.
3. Η τελική μητρική οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας που υπόκειται σε καθεστώς εκπίπτοντος μερίσματος επίσης μειώνει έως και μηδενίζει το αποδεκτό εισόδημά της για το οικονομικό έτος κατά το ποσό που διανέμει ως εκπίπτον μερίσμα εντός 12 μηνών από το τέλος του οικονομικού έτους, υπό την προϋπόθεση ότι ο λήπτης είναι:
- α) φυσικό πρόσωπο και το μερίσμα που εισπράττεται είναι συμμετοχή στα κέρδη από συνεταιρισμό προμηθειών·
 - β) φυσικό πρόσωπο που έχει φορολογική κατοικία στην ίδια δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται η τελική μητρική οντότητα και που κατέχει ιδιοκτησιακές συμμετοχές που αντιπροσωπεύουν δικαίωμα που δεν υπερβαίνει το 5 % των κερδών και των περιουσιακών στοιχείων της τελικής μητρικής οντότητας· ή
 - γ) κρατική οντότητα, διεθνής οργανισμός, μη κερδοσκοπικός οργανισμός ή συνταξιοδοτικό ταμείο εκτός από οντότητα παροχής συνταξιοδοτικών υπηρεσιών που έχει φορολογική κατοικία στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται η τελική μητρική οντότητα.

4. Οι καλυπτόμενοι φόροι τελικής μητρικής οντότητας, εκτός από τους φόρους για τους οποίους επιτράπηκε η έκπτωση μερίσματος, μειώνονται κατ' αναλογία προς το ποσό του αποδεκτού εισοδήματος που μειώνεται σύμφωνα με τις παραγράφους 2 και 3.
5. Όταν η τελική μητρική οντότητα κατέχει ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε άλλη συνιστώσα οντότητα η οποία υπόκειται σε καθεστώς εκπίπτοντος μερίσματος, απευθείας ή μέσω αλυσίδας τέτοιων συνιστωσών οντοτήτων, οι οποίες υπόκεινται στο καθεστώς εκπίπτοντος μερίσματος, οι παράγραφοι 2 έως 4 ισχύουν για κάθε άλλη συνιστώσα οντότητα που βρίσκεται στη δικαιοδοσία της τελικής μητρικής οντότητας που υπόκειται στο καθεστώς εκπίπτοντος μερίσματος, στον βαθμό που το αποδεκτό εισόδημά της διανέμεται περαιτέρω από την τελική μητρική οντότητα σε λήπτες που πληρούν τις απαιτήσεις των παραγράφων 2 και 3.
6. Για τους σκοπούς της παραγράφου 2, συμμετοχή στα κέρδη που διανέμει συνεταιρισμός προμηθειών θεωρείται ότι υπόκειται σε φόρο ο οποίος βαρύνει τον λήπτη, εφόσον το εν λόγω μέρισμα μειώνει ένα εκπίπτον έξοδο ή κόστος κατά τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος ή ζημίας του λήπτη.

Άρθρο 38

Επιλέξιμα συστήματα φόρου διανομής

1. Η υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα μπορεί να επιλέξει για την ίδια ή σε σχέση με άλλη συνιστώσα οντότητα που υπόκειται σε επιλέξιμο σύστημα φόρου διανομής να συμπεριλάβει το ποσό που προσδιορίζεται ως φόρος τεκμαρτής διανομής σύμφωνα με την παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου στους αναπροσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους της συνιστώσας οντότητας για το οικονομικό έτος.

Η επιλογή πραγματοποιείται ετησίως σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 2 και εφαρμόζεται σε όλες τις συνιστώσες οντότητες που βρίσκονται σε περιοχή δικαιοδοσίας.

2. Το ποσό του φόρου τεκμαρτής διανομής είναι το μικρότερο από τα εξής δύο:
 - α) το ποσό των αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων που είναι αναγκαίο για την αύξηση του πραγματικού φορολογικού συντελεστή, όπως υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 26 παράγραφος 2 για την περιοχή δικαιοδοσίας για το οικονομικό έτος, ώστε να ισούται με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή· ή
 - β) το ποσό του φόρου που θα οφειλόταν εάν οι συνιστώσες οντότητες που βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας είχαν διανείμει το σύνολο του εισοδήματός τους που υπόκειται στο επιλέξιμο σύστημα φόρου διανομής κατά τη διάρκεια του συγκεκριμένου έτους.

3. Σε περίπτωση επιλογής βάσει της παραγράφου 1, δημιουργείται λογαριασμός ανάκτησης φόρου τεκμαρτής διανομής για κάθε οικονομικό έτος κατά το οποίο εφαρμόζεται η εν λόγω επιλογή. Το ποσό του φόρου τεκμαρτής διανομής που προσδιορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 για την περιοχή δικαιοδοσίας προστίθεται στον λογαριασμό ανάκτησης φόρου τεκμαρτής διανομής για το οικονομικό έτος κατά το οποίο βεβαιώθηκε.

Στο τέλος κάθε επόμενου οικονομικού έτους, τα ανεξόφλητα υπόλοιπα στους λογαριασμούς ανάκτησης φόρου τεκμαρτής διανομής που έχουν βεβαιωθεί για προηγούμενα οικονομικά έτη μειώνονται με χρονολογική σειρά, έως και μηδενίζονται, κατά το ποσό των φόρων που κατέβαλαν οι συνιστώσες οντότητες κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους σε σχέση με πραγματικές ή τεκμαρτές διανομές.

Κάθε ποσό στους λογαριασμούς ανάκτησης φόρου τεκμαρτής διανομής που εναπομένει μετά την εφαρμογή του δεύτερου εδαφίου μειώνεται, έως και μηδενίζεται, κατά ποσό ίσο με την καθαρή αποδεκτή ζημία μιας περιοχής δικαιοδοσίας, πολλαπλασιαζόμενο με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή.

4. Κάθε ποσό καθαρής αποδεκτής ζημίας πολλαπλασιαζόμενο επί τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή που εναπομένει μετά την εφαρμογή του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 για την περιοχή δικαιοδοσίας μεταφέρεται στα επόμενα οικονομικά έτη και μειώνει τυχόν εναπομείναντα ποσά στους λογαριασμούς ανάκτησης φόρου τεκμαρτής διανομής μετά την εφαρμογή της παραγράφου 3.
5. Το τυχόν ανεξόφλητο υπόλοιπο του λογαριασμού ανάκτησης φόρου τεκμαρτής διανομής κατά την τελευταία ημέρα του τέταρτου οικονομικού έτους μετά το οικονομικό έτος για το οποίο συστάθηκε ο εν λόγω λογαριασμός αντιμετωπίζεται ως μείωση των αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων που είχαν προσδιοριστεί προηγουμένως για το συγκεκριμένο έτος. Ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής και ο συμπληρωματικός φόρος για το συγκεκριμένο οικονομικό έτος πρέπει να επανυπολογίζονται αναλόγως, σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 1.

6. Οι φόροι που καταβάλλονται κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους σε σχέση με πραγματικές ή τεκμαρτές διανομές δεν περιλαμβάνονται σε αναπροσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους, στον βαθμό που μειώνουν τον λογαριασμό ανάκτησης φόρου τεκμαρτής διανομής σύμφωνα με τις παραγράφους 3 και 4.
7. Όταν μια συνιστώσα οντότητα που υπόκειται σε επιλογή σύμφωνα με την παράγραφο 1 αποχωρεί από τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή τον εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας ή ουσιαστικά όλα τα περιουσιακά στοιχεία της μεταβιβάζονται σε πρόσωπο που δεν είναι συνιστώσα οντότητα του ίδιου ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας που βρίσκεται στην ίδια δικαιοδοσία, κάθε ανεξόφλητο υπόλοιπο των λογαριασμών ανάκτησης φόρου τεκμαρτής διανομής κατά τα προηγούμενα οικονομικά έτη κατά τα οποία συστάθηκε ο εν λόγω λογαριασμός αντιμετωπίζεται ως μείωση των αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων για καθένα από τα εν λόγω οικονομικά έτη σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 1.

Κάθε οφειλόμενο ποσό πρόσθετου συμπληρωματικού φόρου πολλαπλασιάζεται με την ακόλουθη σχέση για τον προσδιορισμό του πρόσθετου συμπληρωματικού φόρου που οφείλεται για τη δικαιοδοσία:

$$\frac{\text{Αποδεκτό εισόδημα της συνιστώσας οντότητας}}{\text{Καθαρό αποδεκτό εισόδημα της περιοχής δικαιοδοσίας}}$$

όπου:

- α) το αποδεκτό εισόδημα της συνιστώσας οντότητας προσδιορίζεται σύμφωνα με το κεφάλαιο ΙΙΙ για κάθε οικονομικό έτος κατά το οποίο υπάρχει ανεξόφλητο υπόλοιπο των λογαριασμών ανάκτησης φόρου τεκμαρτής διανομής για την περιοχή δικαιοδοσίας· και
- β) το καθαρό αποδεκτό εισόδημα για την περιοχή δικαιοδοσίας προσδιορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 25 παράγραφος 2 για κάθε οικονομικό έτος κατά το οποίο υπάρχει ανεξόφλητο υπόλοιπο των λογαριασμών ανάκτησης φόρου τεκμαρτής διανομής για την περιοχή δικαιοδοσίας.

Άρθρο 39

Προσδιορισμός του πραγματικού φορολογικού συντελεστή και του συμπληρωματικού φόρου μιας επενδυτικής οντότητας

1. Όταν μια συνιστώσα οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας είναι επενδυτική οντότητα που δεν είναι φορολογικά διαφανής οντότητα και δεν έχει προβεί σε επιλογή σύμφωνα με τα άρθρα 40 και 41, ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής της εν λόγω επενδυτικής οντότητας υπολογίζεται χωριστά από τον πραγματικό φορολογικό συντελεστή της δικαιοδοσίας στην οποία είναι εγκατεστημένη.
2. Ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής της επενδυτικής οντότητας, όπως αναφέρεται στην παράγραφο 1, ισούται με τους αναπροσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους της που διαιρούνται με ποσό ίσο με το μερίδιο του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας στο αποδεκτό εισόδημα ή ζημία της επενδυτικής οντότητας.

Όταν βρίσκονται περισσότερες από μία επενδυτικές οντότητες σε μια περιοχή δικαιοδοσίας, ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής που ισχύει γι' αυτές υπολογίζεται συνδυάζοντας τους αναπροσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους τους με το μερίδιο του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας στο αποδεκτό εισόδημα ή ζημία τους.

3. Οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι μιας επενδυτικής οντότητας όπως αναφέρεται στην παράγραφο 1 είναι οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι που αποδίδονται στο μερίδιο του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας στο αποδεκτό εισόδημα της επενδυτικής οντότητας και οι καλυπτόμενοι φόροι που επιμερίζονται στην επενδυτική οντότητα σύμφωνα με το άρθρο 23.
Οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι της επενδυτικής οντότητας δεν περιλαμβάνουν τυχόν καλυπτόμενους φόρους που οφείλονται από την επενδυτική οντότητα και οι οποίοι μπορούν να αποδοθούν σε εισόδημα που δεν αποτελεί τμήμα του μεριδίου του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας στο εισόδημα της επενδυτικής οντότητας.

4. Ο συμπληρωματικός φόρος μιας επενδυτικής οντότητας όπως αναφέρεται στην παράγραφο 1 αντιστοιχεί σε ποσό ίσο με το ποσοστό συμπληρωματικού φόρου της επενδυτικής οντότητας πολλαπλασιαζόμενο με το ποσό που ισούται με τη διαφορά μεταξύ του μεριδίου του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας στο αποδεκτό εισόδημα της επενδυτικής οντότητας και της εξαίρεσης εισοδήματος επί της ουσίας που υπολογίζεται για την επενδυτική οντότητα.

Το ποσοστό συμπληρωματικού φόρου μιας επενδυτικής οντότητας είναι θετικό ποσό, ίσο με τη διαφορά μεταξύ του ελάχιστου φορολογικού συντελεστή και του πραγματικού φορολογικού συντελεστή της εν λόγω επενδυτικής οντότητας.

Όταν βρίσκονται περισσότερες από μία επενδυτικές οντότητες σε μια περιοχή δικαιοδοσίας, ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής που ισχύει γι' αυτές υπολογίζεται συνδυάζοντας τα ποσά εξαίρεσης εισοδήματος επί της ουσίας με το μερίδιο του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας στο αποδεκτό εισόδημα ή ζημία τους.

5. Η εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας μιας επενδυτικής οντότητας καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 27 παράγραφοι 1 έως 7. Τα επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία και οι επιλέξιμες δαπάνες μισθοδοσίας των επιλέξιμων εργαζομένων που λαμβάνονται υπόψη για την εν λόγω επενδυτική οντότητα μειώνονται αναλογικά προς το κατανεμητέο μερίδιο του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας στο αποδεκτό εισόδημα της επενδυτικής οντότητας διαιρούμενο με το συνολικό αποδεκτό εισόδημα της εν λόγω επενδυτικής οντότητας.
6. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, το κατανεμητέο μερίδιο του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας στο αποδεκτό εισόδημα ή ζημία επενδυτικής οντότητας προσδιορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 8, λαμβανομένων υπόψη μόνο των συμμετοχών που δεν υπόκεινται σε επιλογή σύμφωνα με τα άρθρα 40 και 41.

Άρθρο 40

Επιλογή της αντιμετώπισης επενδυτικής οντότητας ως φορολογικά διαφανούς οντότητας

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ως ασφαλιστική επενδυτική οντότητα νοείται η οντότητα η οποία θα πληρούσε τους ορισμούς του οργανισμού επενδύσεων του άρθρου 3 σημείο 25 ή του φορέα επενδύσεων σε ακίνητα που αναφέρεται στο άρθρο 3 σημείο 26, εάν δεν είχε συσταθεί σε σχέση με υποχρεώσεις βάσει ασφαλιστήριου συμβολαίου ή συμβολαίου ετήσιας προσόδου και ανήκει εξ ολοκλήρου σε οντότητα που υπόκειται σε ρύθμιση ως ασφαλιστική εταιρεία στη δικαιοδοσία στην οποία είναι εγκατεστημένη.
2. Κατ' επιλογή της υποβάλλουσας συνιστώσας οντότητας, μια συνιστώσα οντότητα που είναι επενδυτική οντότητα ή ασφαλιστική επενδυτική οντότητα μπορεί να αντιμετωπίζεται ως φορολογικά διαφανής οντότητα, εάν η συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια υπόκειται σε φόρο στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται βάσει προσέγγισης εύλογης αγοραίας αξίας ή παρόμοιου καθεστώτος με βάση τις ετήσιες μεταβολές της εύλογης αξίας των ιδιοκτησιακών συμμετοχών της στην εν λόγω οντότητα και ο φορολογικός συντελεστής που εφαρμόζεται στη συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια επί του εν λόγω εισοδήματος ισούται ή υπερβαίνει τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή.
3. Μια συνιστώσα οντότητα που διατηρεί έμμεση ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε επενδυτική οντότητα ή σε ασφαλιστική επενδυτική οντότητα μέσω άμεσης ιδιοκτησιακής συμμετοχής σε άλλη επενδυτική οντότητα ή ασφαλιστική επενδυτική οντότητα θεωρείται ότι υπόκειται σε φόρο βάσει προσέγγισης εύλογης αγοραίας αξίας ή παρόμοιου καθεστώτος όσον αφορά την έμμεση ιδιοκτησιακή συμμετοχή της στην πρώτη οντότητα ή ασφαλιστική επενδυτική οντότητα, εφόσον η άμεση ιδιοκτησιακή συμμετοχή της στη δεύτερη οντότητα ή ασφαλιστική επενδυτική οντότητα υπάγεται σε προσέγγιση εύλογης αγοραίας αξίας ή παρόμοιο καθεστώς.
4. Η επιλογή που προβλέπεται στην παράγραφο 2 πραγματοποιείται σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 1.

Εάν ανακληθεί η επιλογή, κάθε κέρδος ή ζημία από τη διάθεση περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης που κατέχει η επενδυτική οντότητα ή μια ασφαλιστική επενδυτική οντότητα προσδιορίζεται με βάση την εύλογη αγοραία αξία του περιουσιακού στοιχείου ή της υποχρέωσης την πρώτη ημέρα του έτους ανάκλησης.

Άρθρο 41

Επιλογή εφαρμογής μεθόδου φορολογητέας διανομής

1. Κατ' επιλογή της υποβάλλουσας συνιστώσας οντότητας, μια συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια επενδυτικής οντότητας μπορεί να εφαρμόζει μέθοδο φορολογητέας διανομής όσον αφορά την ιδιοκτησιακή συμμετοχή της στην επενδυτική οντότητα, υπό την προϋπόθεση ότι η συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια δεν είναι επενδυτική οντότητα και μπορεί εύλογα να αναμένεται ότι υπόκειται σε φόρο επί των διανομών από την επενδυτική οντότητα με φορολογικό συντελεστή που ισούται ή υπερβαίνει τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή.
2. Όταν ακολουθείται η μέθοδος φορολογητέας διανομής, οι διανομές και οι τεκμαρτές διανομές του αποδεκτού εισοδήματος επενδυτικής οντότητας περιλαμβάνονται στο αποδεκτό εισόδημα της συνιστώσας οντότητας-ιδιοκτήτριας που έλαβε τη διανομή, εφόσον δεν είναι επενδυτική οντότητα.

Το ποσό των καλυπτόμενων φόρων που επιβαρύνουν την επενδυτική οντότητα και το οποίο πιστώνεται έναντι της φορολογικής υποχρέωσης της συνιστώσας οντότητας-ιδιοκτήτριας που προκύπτει από τη διανομή της επενδυτικής οντότητας περιλαμβάνεται στο αποδεκτό εισόδημα και στους αναπροσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους της συνιστώσας οντότητας-ιδιοκτήτριας που έλαβε τη διανομή.

Το μερίδιο της συνιστώσας οντότητας-ιδιοκτήτριας στο μη διανεμηθέν καθαρό αποδεκτό εισόδημα της επενδυτικής οντότητας που προέκυψε κατά το τρίτο έτος που προηγείται του οικονομικού έτους (στο εξής: υπό εξέταση έτος) αντιμετωπίζεται ως αποδεκτό εισόδημα της εν λόγω επενδυτικής οντότητας για το οικονομικό έτος. Το ποσό που ισούται με το εν λόγω αποδεκτό εισόδημα πολλαπλασιαζόμενο με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή αντιμετωπίζεται ως συμπληρωματικός φόρος συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση για το οικονομικό έτος για τους σκοπούς του κεφαλαίου II.

Το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία μιας επενδυτικής οντότητας και οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι που αναλογούν στο εν λόγω εισόδημα για το οικονομικό έτος εξαιρούνται από τον υπολογισμό του πραγματικού φορολογικού συντελεστή σύμφωνα με το κεφάλαιο V και το άρθρο 39 παράγραφοι 1 έως 4, εκτός από το ποσό των καλυπτόμενων φόρων που αναφέρονται στο δεύτερο εδάφιο.

3. Το μη διανεμηθέν καθαρό αποδεκτό εισόδημα μιας επενδυτικής οντότητας για το υπό εξέταση έτος είναι το ποσό του αποδεκτού εισοδήματος της εν λόγω επενδυτικής οντότητας για το υπό εξέταση έτος, το οποίο μειώνεται έως και μηδενίζεται κατά:
- α) τους καλυπτόμενους φόρους της επενδυτικής οντότητας·
 - β) τις διανομές και τις τεκμαρτές διανομές σε μετόχους που δεν είναι επενδυτικές οντότητες κατά τη διάρκεια της περιόδου που αρχίζει την πρώτη ημέρα του τρίτου έτους το οποίο προηγείται του οικονομικού έτους και λήγει την τελευταία ημέρα του αναφερόμενου οικονομικού έτους κατοχής της ιδιοκτησιακής συμμετοχής (στο εξής: περίοδος εξέτασης)·
 - γ) τις αποδεκτές ζημίες που προκύπτουν κατά τη διάρκεια της περιόδου εξέτασης· και
 - δ) το τυχόν εναπομείναν ποσό αποδεκτών ζημιών που δεν έχει ήδη μειώσει το μη διανεμηθέν καθαρό αποδεκτό εισόδημα της εν λόγω επενδυτικής οντότητας για προηγούμενο υπό εξέταση έτος (στο εξής: μεταφερόμενη επενδυτική ζημία).

Το μη διανεμηθέν καθαρό αποδεκτό εισόδημα μιας επενδυτικής οντότητας δεν μειώνεται κατά τις διανομές ή τις τεκμαρτές διανομές που έχουν ήδη μειώσει το μη διανεμηθέν καθαρό αποδεκτό εισόδημα της εν λόγω επενδυτικής οντότητας για προηγούμενο υπό εξέταση έτος κατ' εφαρμογή του πρώτου εδαφίου στοιχείο β).

Το μη διανεμηθέν καθαρό αποδεκτό εισόδημα μιας επενδυτικής οντότητας δεν μειώνεται κατά το ποσό των αποδεκτών ζημιών που έχουν ήδη μειώσει το μη διανεμηθέν καθαρό αποδεκτό εισόδημα της εν λόγω επενδυτικής οντότητας για προηγούμενο υπό εξέταση έτος κατ' εφαρμογή του πρώτου εδαφίου στοιχείο γ).

4. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, τεκμαρτή διανομή θεωρείται ότι προκύπτει όταν μια άμεση ή έμμεση ιδιοκτησιακή συμμετοχή στην επενδυτική οντότητα μεταβιβάζεται σε οντότητα που δεν ανήκει στον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων και η οποία ισούται με το μερίδιο του μη διανεμηθέντος καθαρού αποδεκτού εισοδήματος που αναλογεί στην εν λόγω ιδιοκτησιακή συμμετοχή κατά την ημερομηνία της εν λόγω μεταβίβασης, το οποίο προσδιορίζεται χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η τεκμαρτή διανομή.
5. Η επιλογή που προβλέπεται στην παράγραφο 1 πραγματοποιείται σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 1.

Σε περίπτωση ανάκλησης της επιλογής, το μερίδιο της συνιστώσας οντότητας-ιδιοκτήτριας στο μη διανεμηθέν καθαρό αποδεκτό εισόδημα της επενδυτικής οντότητας για το υπό εξέταση έτος στο τέλος του οικονομικού έτους που προηγείται του οικονομικού έτους κατά το οποίο πραγματοποιείται η ανάκληση αντιμετωπίζεται ως αποδεκτό εισόδημα της επενδυτικής οντότητας για το οικονομικό έτος. Το ποσό που ισούται με το εν λόγω αποδεκτό εισόδημα πολλαπλασιαζόμενο με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή αντιμετωπίζεται ως συμπληρωματικός φόρος συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση για το οικονομικό έτος για τους σκοπούς του κεφαλαίου II.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ VIII

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 42

Υποχρεώσεις υποβολής

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ισχύουν οι παρακάτω ορισμοί:
 - α) «ορισθείσα τοπική οντότητα»: η συνιστώσα οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας που βρίσκεται σε κράτος μέλος και έχει οριστεί από τις άλλες συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας που βρίσκονται στο ίδιο κράτος μέλος για την υποβολή της δήλωσης πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου ή την υποβολή κοινοποιήσεων σύμφωνα με το παρόν άρθρο για λογαριασμό τους·
 - β) «ειδική συμφωνία αρμόδιων αρχών»: διμερής ή πολυμερής συμφωνία ή ρύθμιση μεταξύ δύο ή περισσότερων αρμόδιων αρχών που προβλέπει την αυτόματη ανταλλαγή ετήσιων δηλώσεων πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου.
2. Μια συνιστώσα οντότητα εγκατεστημένη σε κράτος μέλος υποβάλλει δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου στη φορολογική της διοίκηση σύμφωνα με την παράγραφο 5.

Η εν λόγω δήλωση μπορεί να υποβάλλεται από ορισθείσα τοπική οντότητα εξ ονόματος της συνιστώσας οντότητας.

3. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 2, μια συνιστώσα οντότητα δεν υποχρεούται να υποβάλει δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου στη φορολογική της διοίκηση, εάν έχει υποβληθεί τέτοιου είδους δήλωση, σύμφωνα με τις απαιτήσεις της παραγράφου 5, από:
- α) την τελική μητρική οντότητα που βρίσκεται σε δικαιοδοσία η οποία, για το οικονομικό έτος αναφοράς, έχει συνάψει ειδική συμφωνία αρμόδιων αρχών σε ισχύ με το κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται η συνιστώσα οντότητα· ή
 - β) την ορισθείσα υποβάλλουσα οντότητα που βρίσκεται σε δικαιοδοσία η οποία, για το οικονομικό έτος αναφοράς, έχει συνάψει ειδική συμφωνία αρμόδιων αρχών σε ισχύ με το κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται η συνιστώσα οντότητα.
4. Όταν εφαρμόζεται η παράγραφος 3, η συνιστώσα οντότητα που βρίσκεται σε κράτος μέλος, ή η ορισθείσα τοπική οντότητα για λογαριασμό της, κοινοποιεί στη φορολογική της διοίκηση την ταυτότητα της οντότητας που υποβάλλει τη δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου, καθώς και τη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται.

5. Η δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου υποβάλλεται σύμφωνα με τυποποιημένο υπόδειγμα και περιέχει τις ακόλουθες πληροφορίες σχετικά με τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή τον εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας:
- α) στοιχεία των συνιστωσών οντοτήτων, συμπεριλαμβανομένων, εάν υπάρχουν, των οικείων αριθμών φορολογικού μητρώου, της δικαιοδοσίας στην οποία βρίσκονται και του καθεστώτος τους σύμφωνα με τους κανόνες της παρούσας οδηγίας·
 - β) πληροφορίες σχετικά με τη συνολική εταιρική δομή του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας, συμπεριλαμβανομένων των ελεγχουσών συμμετοχών στις συνιστώσες οντότητες που κατέχονται από άλλες συνιστώσες οντότητες·
 - γ) πληροφορίες που είναι απαραίτητες για τον υπολογισμό:
 - i) του πραγματικού φορολογικού συντελεστή για κάθε δικαιοδοσία και του συμπληρωματικού φόρου κάθε συνιστώσας οντότητας·
 - ii) του συμπληρωματικού φόρου μέλους ομίλου κοινοπραξιών·
 - iii) της κατανομής του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος και του ποσού του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR σε κάθε δικαιοδοσία· και
 - δ) ιστορικό των επιλογών που πραγματοποιήθηκαν σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις της παρούσας οδηγίας.

6. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 5, όταν μια συνιστώσα οντότητα βρίσκεται σε κράτος μέλος με τελική μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας, η οποία εφαρμόζει κανόνες που έχουν αξιολογηθεί ως ισοδύναμοι με τους κανόνες της παρούσας οδηγίας σύμφωνα με το άρθρο 51, η συνιστώσα οντότητα ή η ορισθείσα τοπική οντότητα υποβάλλει δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου που περιέχει τις ακόλουθες πληροφορίες:
- α) όλες τις πληροφορίες που είναι απαραίτητες για την εφαρμογή του άρθρου 7, όπως μεταξύ άλλων:
- i) τα στοιχεία όλων των συνιστωσών οντοτήτων στις οποίες μια μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα και είναι εγκατεστημένη σε κράτος μέλος κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, ιδιοκτησιακή συμμετοχή ανά πάσα στιγμή κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους, καθώς και τη δομή των εν λόγω ιδιοκτησιακών συμμετοχών·
 - ii) όλες τις πληροφορίες που είναι απαραίτητες για τον υπολογισμό του πραγματικού φορολογικού συντελεστή των δικαιοδοσιών στις οποίες μια μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα και είναι εγκατεστημένη σε κράτος μέλος κατέχει ιδιοκτησιακές συμμετοχές σε συνιστώσες οντότητες που προσδιορίζονται στο σημείο i) και του οφειλόμενου συμπληρωματικού φόρου· και
 - iii) όλες τις πληροφορίες που έχουν σημασία γι' αυτόν τον σκοπό σύμφωνα με τα άρθρα 8, 9 ή 10·
- β) όλες τις πληροφορίες που είναι απαραίτητες για την εφαρμογή του άρθρου 12, όπως μεταξύ άλλων:
- i) τα στοιχεία όλων των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται στη δικαιοδοσία της τελικής μητρικής οντότητας και τη δομή των εν λόγω ιδιοκτησιακών συμμετοχών·
 - ii) όλες τις πληροφορίες που είναι απαραίτητες για τον υπολογισμό του πραγματικού φορολογικού συντελεστή της δικαιοδοσίας της τελικής μητρικής οντότητας και του οικείου οφειλόμενου συμπληρωματικού φόρου· και
 - iii) όλες τις πληροφορίες που είναι απαραίτητες για την κατανομή του εν λόγω συμπληρωματικού φόρου βάσει του μαθηματικού τύπου κατανομής που υπόκειται στον κανόνα σχετικά με τις πληρωμές που υπόκεινται σε μειωμένη φορολόγηση, όπως προβλέπεται στο άρθρο 13.

γ) όλες τις πληροφορίες που είναι απαραίτητες για την εφαρμογή ενδεδειγμένου εγγώριου συμπληρωματικού φόρου από οποιοδήποτε κράτος μέλος έχει επιλέξει να εφαρμόσει τον εν λόγω συμπληρωματικό φόρο, σύμφωνα με το άρθρο 10.

7. Η δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου που αναφέρεται στις παραγράφους 5 και 6 και τυχόν σχετικές κοινοποιήσεις υποβάλλονται στη φορολογική διοίκηση του κράτους μέλους στο οποίο βρίσκεται η συνιστώσα οντότητα το αργότερο 15 μήνες μετά την τελευταία ημέρα του φορολογικού έτους αναφοράς.

Άρθρο 43

Επιλογές

1. Η επιλογή που αναφέρεται στο άρθρο 2 παράγραφος 3, στο άρθρο 15 παράγραφος 3, στο άρθρο 15 παράγραφος 9, στο άρθρο 40 και στο άρθρο 41 ισχύει για περίοδο πέντε ετών, αρχής γενομένης από το έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται η επιλογή. Η επιλογή ανανεώνεται αυτόματα, εκτός εάν η υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα σύμφωνα με το άρθρο 42 ανακαλέσει την επιλογή στο τέλος της πενταετούς περιόδου. Η ανάκληση της επιλογής ισχύει για περίοδο πέντε ετών, αρχής γενομένης από το τέλος του έτους κατά το οποίο πραγματοποιείται η ανάκληση.
2. Η επιλογή που αναφέρεται στο άρθρο 15 παράγραφος 6, στο άρθρο 15 παράγραφος 7, στο άρθρο 21 παράγραφος 1 στοιχείο β), στο άρθρο 24 παράγραφος 1, στο άρθρο 27 παράγραφος 2, στο άρθρο 29 παράγραφος 1 και στο άρθρο 38 παράγραφος 1 ισχύει για περίοδο ενός έτους. Η επιλογή ανανεώνεται αυτόματα, εκτός εάν η υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα ανακαλέσει την επιλογή στο τέλος του έτους.
3. Η επιλογή πραγματοποιείται στη φορολογική διοίκηση του κράτους μέλους στο οποίο βρίσκεται η υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα.

Άρθρο 44

Κυρώσεις

Τα κράτη μέλη προβλέπουν τους κανόνες σχετικά με τις κυρώσεις που επιβάλλονται σε περίπτωση παράβασης των εθνικών διατάξεων που θεσπίζονται δυνάμει της παρούσας οδηγίας, συμπεριλαμβανομένων όσων αφορούν την υποχρέωση συνιστώσας οντότητας να υποβάλλει και να καταβάλλει το μερίδιό της στον συμπληρωματικό φόρο ή να έχει πρόσθετο έξοδο φόρου σε μετρητά, και λαμβάνουν όλα τα αναγκαία μέτρα για να εξασφαλίσουν την αποτελεσματική εφαρμογή τους. Οι προβλεπόμενες κυρώσεις είναι αποτελεσματικές, αναλογικές και αποτρεπτικές.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΧ

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΚΑΝΟΝΕΣ

Άρθρο 45

Φορολογική μεταχείριση αναβαλλόμενων φορολογικών απαιτήσεων, αναβαλλόμενων φορολογικών υποχρεώσεων και μεταβιβασθέντων περιουσιακών στοιχείων κατά το στάδιο μετάβασης

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ως μεταβατικό έτος, για μια περιοχή δικαιοδοσίας, νοείται το πρώτο οικονομικό έτος κατά το οποίο ένας όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων ή ένας εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας όσον αφορά την εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας.
2. Κατά τον καθορισμό του πραγματικού φορολογικού συντελεστή για μια δικαιοδοσία σε μεταβατικό έτος και για κάθε επόμενο οικονομικό έτος, ο όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων ή ο εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας λαμβάνει υπόψη όλες τις αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις και τις αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις που αποτυπώνονται ή γνωστοποιούνται στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς όλων των συνιστωσών οντοτήτων σε μια περιοχή δικαιοδοσίας για το μεταβατικό έτος.

Οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις και οι αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις υπάγονται στον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή ή τον ισχύοντα εγχώριο φορολογικό συντελεστή, όποιος εκ των δύο είναι χαμηλότερος. Ωστόσο, μια αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση που έχει καταγραφεί με φορολογικό συντελεστή χαμηλότερο από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή μπορεί να υπαχθεί στον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή, εάν ο φορολογούμενος μπορεί να αποδείξει ότι η αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αποδίδεται σε αποδεκτή ζημία.

Η επίπτωση τυχόν αναπροσαρμογής αποτίμησης ή αναπροσαρμογής λογιστικής αναγνώρισης σε σχέση με αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση δεν λαμβάνεται υπόψη.

3. Οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις που προκύπτουν από στοιχεία που εξαιρούνται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας σύμφωνα με το κεφάλαιο ΙΙΙ εξαιρούνται από τον υπολογισμό που αναφέρεται στην παράγραφο 2, όταν οι εν λόγω αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις προκύπτουν από συναλλαγή που πραγματοποιείται μετά τις 30 Νοεμβρίου 2021.
4. Σε περίπτωση μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων ανάμεσα σε συνιστώσες οντότητες μετά τις 30 Νοεμβρίου 2021 και πριν από την έναρξη ενός μεταβατικού έτους, η βάση των αποκτηθέντων περιουσιακών στοιχείων, πλην των αποθεμάτων, βασίζεται στη λογιστική αξία των μεταβιβασθέντων περιουσιακών στοιχείων της μεταβιβάζουσας οντότητας κατά τη διάθεση, ενώ οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις και υποχρεώσεις προσδιορίζονται στην ίδια βάση.

Άρθρο 46

Μεταβατική ελάφρυνση για την εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας

1. Για τον σκοπό της εφαρμογής του άρθρου 27 παράγραφος 3, η τιμή του 5 % αντικαθίσταται, για κάθε οικονομικό έτος που αρχίζει από τις 31 Δεκεμβρίου των επόμενων ημερολογιακών ετών, από τις τιμές που παρατίθενται στον ακόλουθο πίνακα:

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. Για τον σκοπό της εφαρμογής του άρθρου 27 παράγραφος 4, η τιμή του 5 % αντικαθίσταται, για κάθε οικονομικό έτος που αρχίζει από τις 31 Δεκεμβρίου των επόμενων ημερολογιακών ετών, από τις τιμές που παρατίθενται στον ακόλουθο πίνακα:

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 %

Αρχική φάση εξαίρεσης των ομίλων πολυεθνικών επιχειρήσεων και των εγχώριων ομίλων μεγάλης κλίμακας από τους κανόνες IIR και UTPR

1. Ο συμπληρωματικός φόρος που οφείλεται από τελική μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε ένα κράτος μέλος σύμφωνα με το άρθρο 5 παράγραφος 2, ή από ενδιάμεση μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε ένα κράτος μέλος σύμφωνα με το άρθρο 6α παράγραφος 2, όταν η τελική μητρική οντότητα είναι εξαιρούμενη οντότητα, μηδενίζεται:
 - α) κατά τα πρώτα πέντε έτη της αρχικής φάσης της διεθνούς δραστηριότητας του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων, παρά τις απαιτήσεις που ορίζονται στο κεφάλαιο V·
 - β) κατά τα πρώτα πέντε έτη, αρχής γενομένης από την πρώτη ημέρα του οικονομικού έτους στο οποίο ο εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας για πρώτη φορά.
2. Όταν η τελική μητρική οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων βρίσκεται σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας, ο συμπληρωματικός φόρος που οφείλεται από συνιστώσα οντότητα εγκατεστημένη σε κράτος μέλος, σύμφωνα με το άρθρο 13 παράγραφος 2, μηδενίζεται κατά τα πρώτα πέντε έτη της αρχικής φάσης της διεθνούς δραστηριότητας του εν λόγω ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων, παρά τις απαιτήσεις που ορίζονται στο κεφάλαιο V.

3. Όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων θεωρείται ότι βρίσκεται στην αρχική φάση της διεθνούς δραστηριότητάς του εάν:
- α) έχει συνιστώσες οντότητες σε έξι κατ' ανώτατο όριο περιοχές δικαιοδοσίας· και
 - β) το άθροισμα της καθαρής λογιστικής αξίας των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων όλων των συνιστωσών οντοτήτων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες σε όλες τις περιοχές δικαιοδοσίας πλην της δικαιοδοσίας αναφοράς δεν υπερβαίνει τα 50 000 000 EUR.

Για τον σκοπό του στοιχείου β), ως δικαιοδοσία αναφοράς νοείται η δικαιοδοσία στην οποία οι συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων έχουν το υψηλότερο άθροισμα της καθαρής λογιστικής αξίας των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο ο όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων εμπίπτει αρχικά στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας. Η συνολική αξία των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων σε μια περιοχή δικαιοδοσίας είναι το άθροισμα της καθαρής λογιστικής αξίας όλων των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων όλων των συνιστωσών οντοτήτων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες στην εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας.

4. Η περίοδος των πέντε ετών που αναφέρεται στην παράγραφο 1 στοιχείο α) και στην παράγραφο 2 αρχίζει κατά την έναρξη του οικονομικού έτους κατά το οποίο ο όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων εμπίπτει αρχικά στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας.

Για τους ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας κατά την έναρξη ισχύος της, η πενταετής περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 στοιχείο α) αρχίζει στις 31 Δεκεμβρίου 2023.

Για τους ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας κατά την έναρξη ισχύος της, η πενταετής περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 2 αρχίζει στις 31 Δεκεμβρίου 2024.

Για τους εγχώριους ομίλους μεγάλης κλίμακας που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας κατά την έναρξη ισχύος της, η πενταετής περίοδος που προβλέπεται στην παράγραφο 1 στοιχείο β) αρχίζει στις 31 Δεκεμβρίου 2023.

5. Η ορισθείσα υποβάλλουσα οντότητα που αναφέρεται στο άρθρο 42 ενημερώνει τη φορολογική διοίκηση του κράτους μέλους στο οποίο είναι εγκατεστημένη σχετικά με την έναρξη της αρχικής φάσης της διεθνούς δραστηριότητας του ομίλου.

1. Κατά παρέκκλιση από τα άρθρα 5 έως 13, τα κράτη μέλη στα οποία είναι εγκατεστημένες έως δώδεκα τελικές μητρικές οντότητες ομίλων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας μπορούν να επιλέξουν να μην εφαρμόσουν τον κανόνα IIR και τον κανόνα UTPR για έξι συναπτά οικονομικά έτη που αρχίζουν από τις 31 Δεκεμβρίου 2023. Τα κράτη μέλη που προβαίνουν σε αυτή την επιλογή ενημερώνουν την Επιτροπή έως την ημερομηνία μεταφοράς στο εθνικό δίκαιο που ορίζεται στο άρθρο 55 πρώτο εδάφιο.
2. Όταν η τελική μητρική οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων είναι εγκατεστημένη σε κράτος μέλος που έχει προβεί στην επιλογή της παραγράφου 1, τα κράτη μέλη, εκτός από εκείνο στο οποίο είναι εγκατεστημένη η τελική μητρική οντότητα, διασφαλίζουν ότι οι συνιστώσες οντότητες του εν λόγω ομίλου υπόκεινται, στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένες, στο ποσό συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR που κατανέμεται στο εν λόγω κράτος μέλος για τα οικονομικά έτη που αρχίζουν από την 31η Δεκεμβρίου 2023 σύμφωνα με το άρθρο 13.

Η τελική μητρική οντότητα που αναφέρεται στο πρώτο εδάφιο ορίζει υποβάλλουσα οντότητα που έχει οριστεί σε κράτος μέλος διαφορετικό από εκείνο στο οποίο είναι εγκατεστημένη η τελική μητρική οντότητα ή, εάν ο όμιλος δεν διαθέτει συνιστώσα οντότητα σε άλλο κράτος μέλος της ΕΕ, σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας στην οποία, για το οικονομικό έτος υποβολής στοιχείων, ισχύει ειδική συμφωνία αρμόδιας αρχής με το κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένη η τελική μητρική οντότητα.

Στην περίπτωση αυτή, η ορισθείσα υποβάλλουσα οντότητα υποβάλλει συμπληρωματική δήλωση πληροφοριών φόρου σύμφωνα με τις απαιτήσεις του άρθρου 42 παράγραφος 5, και οι συνιστώσες οντότητες που βρίσκονται στο κράτος μέλος που άσκησε το δικαίωμα επιλογής σύμφωνα με την παράγραφο 1 παρέχουν στην ορισθείσα υποβάλλουσα οντότητα τις πληροφορίες που απαιτούνται για τη συμμόρφωση με το άρθρο 42 παράγραφος 5 και απαλλάσσονται από την απαίτηση υποβολής που αναφέρεται στο άρθρο 42 παράγραφος 2.

3. Το ποσοστό βάσει του κανόνα UTPR που προσδιορίζεται για κράτος μέλος που έχει προβεί στην επιλογή της παραγράφου 1 θεωρείται μηδενικό για το οικονομικό έτος.

Άρθρο 48

Μεταβατική απαλλαγή για τις υποχρεώσεις υποβολής στοιχείων

Κατά παρέκκλιση από το άρθρο 42 παράγραφος 7, η δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου και οι κοινοποιήσεις που αναφέρονται στο άρθρο 42 υποβάλλονται στη φορολογική διοίκηση των κρατών μελών το αργότερο 18 μήνες μετά την τελευταία ημέρα του οικονομικού έτους αναφοράς που είναι το μεταβατικό έτος το οποίο αναφέρεται στο άρθρο 45.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ XI

ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 51

Αξιολόγηση της ισοδυναμίας

1. Το νομικό πλαίσιο που εφαρμόζεται στο εσωτερικό δίκαιο δικαιοδοσίας τρίτης χώρας θεωρείται ισοδύναμο με ενδεδειγμένο κανόνα IIR που προβλέπεται στο κεφάλαιο II και δεν αντιμετωπίζεται ως φορολογικό καθεστώς ελεγχόμενων αλλοδαπών εταιρειών, εφόσον πληροί τις ακόλουθες προϋποθέσεις:
 - α) επιβάλλει ένα σύνολο κανόνων σύμφωνα με τους οποίους η μητρική οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων υπολογίζει και καταβάλλει το μερίδιο του συμπληρωματικού φόρου που της αναλογεί όσον αφορά τις συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων με χαμηλή φορολόγηση·
 - β) θεσπίζει ελάχιστο πραγματικό φορολογικό συντελεστή τουλάχιστον 15 % κάτω από τον οποίο μια συνιστώσα οντότητα θεωρείται χαμηλής φορολόγησης·
 - γ) για τον υπολογισμό του ελάχιστου πραγματικού φορολογικού συντελεστή, επιτρέπει μόνο τον συνδυασμό εισοδήματος οντοτήτων που βρίσκονται εντός της ίδιας δικαιοδοσίας· και
 - δ) για τον σκοπό του υπολογισμού συμπληρωματικού φόρου βάσει του ισοδύναμου ενδεδειγμένου κανόνα IIR, προβλέπει ελάφρυνση για κάθε συμπληρωματικό φόρο που καταβλήθηκε σε κράτος μέλος κατ' εφαρμογή του κανόνα IIR και για κάθε ενδεδειγμένο εγχώριο συμπληρωματικό φόρο που ορίζεται στην παρούσα οδηγία.

2. Ανατίθεται στην Επιτροπή η εξουσία να εκδίδει κατ' εξουσιοδότηση πράξεις σύμφωνα με το άρθρο 52 για την κατάρτιση του καταλόγου των δικαιοδοσιών τρίτων χωρών που έχουν εφαρμόσει νομικό πλαίσιο στο εσωτερικό τους δίκαιο, το οποίο μπορεί να θεωρηθεί ισοδύναμο με ενδεδειγμένο κανόνα IIR σύμφωνα με τις προϋποθέσεις της παραγράφου 1, και για την επικαιροποίηση του εν λόγω καταλόγου ως αποτέλεσμα μεταγενέστερης αξιολόγησης του νομικού πλαισίου που εφαρμόζεται από δικαιοδοσία τρίτης χώρας στο εσωτερικό της δίκαιο.

Άρθρο 52

Άσκηση της εξουσιοδότησης

1. Ανατίθεται στην Επιτροπή η εξουσία να εκδίδει κατ' εξουσιοδότηση πράξεις υπό τους όρους του παρόντος άρθρου.
2. Η προβλεπόμενη στο άρθρο 51 εξουσία έκδοσης κατ' εξουσιοδότηση πράξεων ανατίθεται στην Επιτροπή για αόριστο χρονικό διάστημα από την ημερομηνία έναρξης ισχύος της παρούσας οδηγίας.
3. Η ανατιθέμενη εξουσία που αναφέρεται στο άρθρο 51 μπορεί οποτεδήποτε να ανακληθεί από το Συμβούλιο. Η απόφαση ανάκλησης περατώνει την εξουσιοδότηση που προσδιορίζεται στην εν λόγω απόφαση. Αρχίζει να ισχύει την επομένη της δημοσίευσης της απόφασης στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* ή σε μεταγενέστερη ημερομηνία που ορίζεται σε αυτή. Δεν θίγει το κύρος των κατ' εξουσιοδότηση πράξεων που ισχύουν ήδη.
4. Μόλις η Επιτροπή εκδώσει μια κατ' εξουσιοδότηση πράξη, την κοινοποιεί στο Συμβούλιο.
5. Η κατ' εξουσιοδότηση πράξη που εκδίδεται δυνάμει του άρθρου 51 τίθεται σε ισχύ μόνο εφόσον δεν έχει διατυπωθεί αντίρρηση από το Συμβούλιο εντός δύο μηνών από την ημέρα που η πράξη κοινοποιείται στο Συμβούλιο ή αν, πριν λήξει αυτή η περίοδος, το Συμβούλιο ενημερώσει την Επιτροπή ότι δεν θα προβάλει αντιρρήσεις. Η ανωτέρω προθεσμία παρατείνεται κατά δύο μήνες με πρωτοβουλία του Συμβουλίου.

Άρθρο 53

Ενημέρωση του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου

Το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο ενημερώνεται για την έκδοση κατ' εξουσιοδότηση πράξεων από την Επιτροπή, για τη διατύπωση τυχόν αντιρρήσεων κατά των πράξεων αυτών και για την ανάκληση εξουσιοδότησης από το Συμβούλιο.

Άρθρο 54

Διμερής συμφωνία για υποχρεώσεις απλουστευμένης υποβολής στοιχείων

Η Ένωση μπορεί να συνάπτει συμφωνίες με δικαιοδοσίες τρίτων χωρών των οποίων τα νομικά πλαίσια έχουν αξιολογηθεί ως ισοδύναμα με ενδεδειγμένο κανόνα IIR σύμφωνα με το άρθρο 51, με σκοπό τη διαμόρφωση πλαισίου για την απλούστευση των διαδικασιών υποβολής στοιχείων που προβλέπονται στο άρθρο 42 παράγραφος 6.

Άρθρο 55

Μεταφορά στο εθνικό δίκαιο

Τα κράτη μέλη θέτουν σε ισχύ τις νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις που απαιτούνται για τη συμμόρφωση προς την παρούσα οδηγία το αργότερο στις 31 Δεκεμβρίου 2023.

Τα κράτη μέλη κοινοποιούν αμέσως στην Επιτροπή το κείμενο των εν λόγω διατάξεων.

Εφαρμόζουν τις εν λόγω διατάξεις όσον αφορά τα οικονομικά έτη που αρχίζουν από τις 31 Δεκεμβρίου 2023.

Ωστόσο, με εξαίρεση τη ρύθμιση που προβλέπεται στο άρθρο 47α παράγραφος 2, εφαρμόζουν τις διατάξεις που είναι αναγκαίες για τη συμμόρφωσή τους με τα άρθρα 11, 12 και 13 όσον αφορά τα οικονομικά έτη που αρχίζουν από τις 31 Δεκεμβρίου 2024.

Οι εν λόγω νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις περιλαμβάνουν αναφορά στην παρούσα οδηγία ή αυτή η αναφορά αναφέρεται στην επίσημη δημοσίευσή τους. Τα κράτη μέλη καθορίζουν τον τρόπο με τον οποίο γίνεται η εν λόγω αναφορά.

Άρθρο 56
Έναρξη ισχύος

Η παρούσα οδηγία αρχίζει να ισχύει την επομένη της δημοσίευσής της στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης*.

Άρθρο 57
Αποδέκτες

Η παρούσα οδηγία απευθύνεται στα κράτη μέλη.

Βρυξέλλες,

Για το Συμβούλιο
Ο Πρόεδρος / Η Πρόεδρος
