



Conselho da
União Europeia

Bruxelas, 28 de março de 2022
(OR. en)

7495/22

LIMITE

FISC 82
ECOFIN 259

Dossiê interinstitucional:
2021/0433(CNS)

NOTA

de: Presidência
para: Comité de Representantes Permanentes/Conselho

Assunto: Projeto de diretiva do Conselho relativa à fixação de um nível mínimo mundial de tributação para os grupos multinacionais na União
– *Texto de compromisso da Presidência*

Junto se envia, à atenção das delegações, o texto de compromisso da Presidência.

PROJETO DE
DIRETIVA DO CONSELHO

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

O CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA,

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

Tendo em conta a proposta da Comissão Europeia,

Após transmissão do projeto de ato legislativo aos parlamentos nacionais,

Tendo em conta o parecer do Parlamento Europeu¹,

Tendo em conta o parecer do Comité Económico e Social Europeu²,

Deliberando de acordo com um processo legislativo especial,

Considerando o seguinte:

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

¹ JO C de , p. .

² JO C de , p. .

- (2) Num esforço contínuo para pôr termo às práticas fiscais das empresas multinacionais que lhes permitem transferir lucros para jurisdições onde estão sujeitas a uma tributação nula ou muito baixa, a OCDE desenvolveu um conjunto de regras fiscais internacionais para garantir que as empresas multinacionais paguem a sua justa quota-parte do imposto independentemente do local em que operem. Esta importante reforma visa colocar um travão à concorrência em matéria de taxas de imposto sobre o rendimento das sociedades através do estabelecimento de um nível mínimo de tributação à escala mundial. Ao eliminar uma parte substancial das vantagens da transferência de lucros para jurisdições com uma tributação nula ou muito baixa, a reforma do imposto mínimo mundial criará condições de concorrência equitativas para as empresas em todo o mundo e permitirá que as jurisdições protejam melhor as suas bases tributáveis.
- (3) Este objetivo político foi traduzido nas regras-modelo mundiais contra a erosão da base tributável (regras-modelo GloBE), aprovadas em 14 de dezembro de 2021 pelo Quadro Inclusivo da OCDE/G20 sobre a BEPS, com o qual os Estados-Membros se comprometeram. No seu relatório ao Conselho Europeu sobre questões fiscais, que aprovou em 7 de dezembro de 2021³, o Conselho reiterou o seu apoio firme à reforma do imposto mínimo mundial e comprometeu-se a aplicar rapidamente o acordo através da legislação da União. Neste contexto, é essencial que os Estados-Membros cumpram efetivamente o seu compromisso de alcançar um nível mínimo de tributação à escala mundial.
- (4) Numa União de economias estreitamente integradas, é fundamental que a reforma do imposto mínimo mundial seja aplicada de forma suficientemente coerente e coordenada. Tendo em conta a escala, o grau de pormenor e os aspetos técnicos dessas novas regras fiscais internacionais, só um quadro comum da União poderá evitar a fragmentação do mercado interno na sua aplicação. Além disso, um quadro comum, concebido para ser compatível com as liberdades fundamentais garantidas pelo Tratado, proporcionará aos contribuintes segurança jurídica na aplicação das regras.

³ Relatório do Conselho ao Conselho Europeu sobre questões fiscais, aprovado pelo Conselho em 7 de dezembro de 2021, documento 14767/21.

- (5) É necessário estabelecer, a nível da União, regras para criar um quadro eficiente e coerente para o nível mínimo de tributação à escala mundial. O quadro cria um sistema constituído por duas regras interligadas, conjuntamente designadas por "regras GloBE", através das quais deverá ser cobrado um montante adicional de imposto, denominado "imposto complementar", sempre que a taxa de imposto efetiva de uma empresa multinacional numa determinada jurisdição for inferior a 15 %. Nesse caso, considera-se que se trata de uma jurisdição de baixa tributação. Estas duas regras são designadas por "regra de inclusão de rendimentos" (IIR) e "regra dos lucros subtributados" (UTPR). No âmbito deste sistema, a entidade-mãe de uma empresa multinacional localizada num Estado-Membro tem a obrigação de aplicar a IIR à sua parte do imposto complementar relativo a qualquer entidade do grupo que esteja sujeita a baixa tributação, quer essa **entidade** esteja localizada dentro ou fora da União. A UTPR deverá funcionar como um mecanismo de apoio à IIR através de uma reafetação de qualquer montante residual do imposto complementar nos casos em que a totalidade do montante do imposto complementar relativo a entidades sujeitas a baixa tributação não possa ser cobrada pelas entidades-mãe através da aplicação da IIR.
- (6) É necessário aplicar as regras-modelo GloBE acordadas pelos Estados-Membros de modo a que se mantenham tão próximas quanto possível do acordo mundial, a fim de assegurar que as regras aplicadas pelos Estados-Membros nos termos da presente diretiva sejam qualificadas, na aceção das regras-modelo GloBE. A presente diretiva segue de perto o conteúdo e a estrutura das regras-modelo GloBE. A fim de garantir a compatibilidade com o direito primário da União e, mais precisamente, com a liberdade de estabelecimento, as regras da presente diretiva deverão aplicar-se tanto às entidades residentes num Estado-Membro como às entidades não residentes de uma entidade-mãe localizada nesse Estado-Membro. A presente diretiva deverá aplicar-se igualmente aos grandes grupos exclusivamente nacionais. Deste modo, o quadro jurídico será concebido de modo a evitar qualquer risco de discriminação entre situações transfronteiriças e nacionais. Todas as entidades, incluindo a entidade-mãe que aplica a IIR, localizadas num Estado-Membro de baixa tributação estarão sujeitas ao imposto complementar. Do mesmo modo, as entidades constituintes da mesma entidade-mãe localizadas noutro Estado-Membro, que seja de baixa tributação, estarão sujeitas ao imposto complementar.

- (7) Embora seja necessário assegurar que as práticas de elisão fiscal sejam desincentivadas, importa evitar impactos adversos nas empresas multinacionais de menor dimensão no mercado interno. Para o efeito, a presente diretiva só deverá ser aplicável a entidades localizadas na União que sejam membros de grupos de empresas multinacionais ou de grandes grupos nacionais que atinjam o limiar anual de, pelo menos, 750 000 000 EUR de receitas consolidadas. Este limiar afigura-se coerente com o limiar das regras fiscais internacionais em vigor, como as regras relativas às declarações por país⁴. As entidades abrangidas pelo âmbito de aplicação da presente diretiva são designadas por "entidades constituintes". Determinadas entidades deverão ficar excluídas do âmbito de aplicação com base no seu objetivo e estatuto específicos. As entidades excluídas serão as que, regra geral, não exercem uma atividade comercial ou empresarial e exercem atividades de interesse geral, designadamente no domínio dos cuidados de saúde pública e da educação ou da construção de infraestruturas públicas, e que, por esse motivo, poderão não estar sujeitas a imposto no Estado-Membro em que estão localizadas. A fim de proteger esses interesses específicos, é necessário excluir do âmbito de aplicação da presente diretiva as entidades públicas, as organizações internacionais, as organizações sem fins lucrativos, incluindo as organizações destinadas a fins como a saúde pública, e os fundos de pensões. As organizações sem fins lucrativos podem incluir também as seguradoras no domínio dos cuidados de saúde que não visem nem obtenham lucros exceto em benefício dos cuidados de saúde pública. Os fundos de investimento e os veículos de investimento imobiliário também deverão ser excluídos do âmbito de aplicação quando se encontrem no topo da cadeia de propriedade, uma vez que os rendimentos auferidos **por estas entidades** são tributados ao nível dos **seus** proprietários.

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

- (8) A entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional, que detém direta ou indiretamente um interesse com controlo em todas as outras entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais ou do grande grupo nacional, está no cerne do sistema. Uma vez que a entidade-mãe final é normalmente obrigada a consolidar as contas financeiras de todas as entidades do grupo de empresas multinacionais ou do grande grupo nacional ou, se tal não for o caso, a tal estaria obrigada por força de uma norma de contabilidade financeira aceitável, essa entidade dispõe de informações essenciais e afigura-se ser a que está em melhor posição para assegurar que o nível de tributação por jurisdição para o grupo respeite a taxa mínima acordada. Por conseguinte, se a entidade-mãe final estiver localizada na União, deverá assumir a obrigação principal, nos termos da presente diretiva, de aplicar a IIR à parte que lhe é atribuível do imposto complementar respeitante a todas as entidades constituintes sujeitas a baixa tributação do grupo de empresas multinacionais, quer estejam localizadas dentro ou fora da União. A entidade-mãe final no topo de um grande grupo nacional aplicará a IIR à totalidade do montante do imposto complementar relativamente às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação.
- (9) Em determinadas circunstâncias, esta obrigação terá de passar, em sentido descendente, para outras entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais localizadas na União. Em primeiro lugar, se a entidade-mãe final for uma entidade excluída ou estiver localizada numa jurisdição de um país terceiro que não aplica as regras-modelo GloBE ou regras equivalentes e, por conseguinte, não tem uma IIR qualificada, as entidades-mãe intermédias situadas abaixo da entidade-mãe final na cadeia de propriedade e localizadas na União deverão ter a obrigação, nos termos da presente diretiva, de aplicar a IIR até à parte que lhes é atribuível do imposto complementar, a menos que uma entidade-mãe intermédia que seja obrigada a aplicar a IIR detenha um interesse com controlo noutra entidade-mãe intermédia, caso em que a primeira entidade-mãe intermédia deverá aplicar a IIR.

- (10) Em segundo lugar, independentemente de a entidade-mãe final estar localizada numa jurisdição que possua ou não uma IIR qualificada, as entidades-mãe parcialmente detidas localizadas na União que sejam detidas a mais de 20 % por detentores de interesses fora do grupo [...] deverão ter a obrigação, nos termos da presente diretiva, de aplicar a IIR até à parte que lhes é atribuível do imposto complementar. No entanto, essas entidades-mãe parcialmente detidas não deverão aplicar a IIR quando são integralmente detidas por outra entidade-mãe parcialmente detida que seja obrigada a aplicar a IIR. Em terceiro lugar, se a entidade-mãe final for uma entidade excluída ou estiver localizada numa jurisdição que não possua uma IIR qualificada, as entidades constituintes do grupo [...] deverão aplicar a UTPR a qualquer montante residual do imposto complementar que não tenha sido sujeito à IIR de acordo com uma fórmula de afetação baseada no seu número de empregados e ativos tangíveis. Em quarto lugar, se a entidade-mãe final estiver localizada numa jurisdição de um país terceiro com uma IIR qualificada, as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais deverão aplicar a UTPR às entidades constituintes localizadas nessa jurisdição de país terceiro, nos casos em que essa jurisdição de país terceiro é uma jurisdição de baixa tributação, com base na taxa de imposto efetiva de todas as entidades constituintes nessa jurisdição, incluindo a da entidade-mãe final.
- (11) Em conformidade com os objetivos políticos da reforma do imposto mínimo mundial em matéria de concorrência fiscal leal entre jurisdições, o cálculo da taxa de imposto efetiva deverá ser realizado ao nível da jurisdição. Para efeitos do cálculo da taxa de imposto efetiva, a presente diretiva deverá prever um conjunto comum de regras específicas para o cálculo da base tributável, designada por "rendimentos ou prejuízos admissíveis", e para os impostos pagos, designados por "impostos abrangidos". O ponto de partida são as contas financeiras utilizadas para efeitos de consolidação, que são depois objeto de vários ajustamentos, inclusive para ter em conta as diferenças temporais, a fim de evitar quaisquer distorções entre jurisdições. Além disso, os rendimentos ou prejuízos admissíveis e os impostos abrangidos de certas entidades podem ser afetados a outras entidades relevantes do grupo de empresas multinacionais, a fim de garantir a neutralidade no tratamento fiscal dos rendimentos ou prejuízos admissíveis que possam ser sujeitos a impostos abrangidos em várias jurisdições, quer devido à natureza das entidades (entidades transparentes, entidades híbridas ou estabelecimentos estáveis), quer devido ao tratamento fiscal específico dos rendimentos (pagamento de dividendos ou regime fiscal das sociedades estrangeiras controladas). Relativamente aos impostos abrangidos, o disposto na presente diretiva deverá ser interpretado à luz de quaisquer novas orientações dadas pela OCDE, que deverão ser tidas em conta pelos Estados-Membros a fim de assegurar uma identificação uniforme dos impostos abrangidos de todos os Estados-Membros e jurisdições de países terceiros.

- (12) A taxa de imposto efetiva de um grupo de empresas multinacionais em cada jurisdição em que exerce atividade ou de um grande grupo nacional deverá ser comparada com a taxa mínima de imposto acordada de 15 %, a fim de determinar se o grupo de empresas multinacionais ou o grande grupo nacional está sujeito ao pagamento de um imposto complementar e se, conseqüentemente, deverá aplicar a IIR ou a UTPR. A taxa mínima de imposto de 15 % acordada pelo Quadro Inclusivo da OCDE/G20 sobre a BEPS reflete um equilíbrio entre as taxas do imposto sobre as sociedades a nível mundial. Nos casos em que a taxa de imposto efetiva de um grupo de empresas multinacionais fique abaixo da taxa mínima de imposto numa determinada jurisdição, o imposto complementar deverá ser afetado às entidades do grupo de empresas multinacionais que estão sujeitas ao pagamento do imposto em conformidade com a aplicação da IIR e da UTPR, a fim de respeitar a taxa efetiva mínima acordada a nível mundial de 15 %. Nos casos em que a taxa de imposto efetiva de um grande grupo nacional fique abaixo da taxa mínima de imposto, a entidade-mãe final no topo do grande grupo nacional deverá aplicar a IIR relativamente às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação, a fim de garantir que o grupo fique sujeito ao pagamento de imposto a uma taxa efetiva mínima de 15 %.
- (13) A fim de permitir que os Estados-Membros beneficiem de receitas do imposto complementar cobradas às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas no seu território, os Estados-Membros deverão poder optar por aplicar um regime de imposto complementar nacional. Os Estados-Membros deverão notificar a Comissão Europeia se optarem por aplicar um imposto complementar nacional qualificado, a fim de assegurar que as autoridades fiscais dos outros Estados-Membros e das jurisdições de países terceiros, bem como os grupos de empresas multinacionais, disponham de certeza suficiente no que diz respeito à aplicabilidade do imposto complementar nacional qualificado às entidades constituintes sujeitas a baixa tributação nesse Estado-Membro. As entidades constituintes de um grupo de empresas multinacionais localizadas num Estado-Membro que tenha optado por aplicar tal regime no seu próprio regime fiscal nacional deverão pagar o imposto complementar a esse Estado-Membro. Esse sistema deverá assegurar que a tributação efetiva mínima dos rendimentos ou prejuízos admissíveis das entidades constituintes seja calculada da mesma forma que o imposto complementar calculado nos termos da presente diretiva.

- (14) A fim de assegurar uma abordagem proporcionada, este exercício deverá ter em conta determinadas situações específicas em que os riscos BEPS são reduzidos. Por conseguinte, a diretiva deverá incluir uma exclusão com base na substância assente nos custos associados aos empregados e no valor dos ativos tangíveis numa determinada jurisdição. Tal permitirá fazer face, em certa medida, a situações em que um grupo de empresas multinacionais ou um grande grupo nacional exerce atividades económicas que exigem uma presença material numa jurisdição de baixa tributação, uma vez que, nesse caso, é improvável que as práticas BEPS prosperem. O caso específico dos grupos de empresas multinacionais que se encontram nas fases iniciais da sua atividade internacional deverá também ser tido em conta, a fim de não desincentivar o desenvolvimento de atividades transfronteiriças por parte de grupos de empresas multinacionais que beneficiam de uma baixa tributação na sua jurisdição nacional, em que operam predominantemente. Assim, as atividades nacionais sujeitas a baixa tributação desses grupos deverão ser excluídas da aplicação das regras por um período transitório de cinco anos, e desde que o grupo de empresas multinacionais não tenha entidades constituintes em mais de seis outras jurisdições. A fim de assegurar a igualdade de tratamento dos grandes grupos nacionais, os rendimentos provenientes das atividades desses grupos deverão também ser excluídos por um período transitório de cinco anos.
- (14-A) Além disso, a fim de dar resposta à situação específica dos Estados-Membros nos quais muito poucos grupos têm sede e que acolhem um número tão reduzido de entidades constituintes que seria desproporcionado exigir de imediato a aplicação da IIR e da UTPR por parte das suas administrações fiscais, e dado o estatuto de abordagem comum das regras GloBE, será adequado permitir que esses Estados-Membros optem por não aplicar a IIR e a UTPR durante um período de tempo limitado. Essa opção deverá ser notificada à Comissão antes da data de transposição da diretiva.
- (15) Devido à sua natureza altamente volátil e ao longo ciclo económico desta indústria, o setor dos transportes marítimos está tradicionalmente sujeito a regimes fiscais alternativos ou complementares nos Estados-Membros. A fim de evitar comprometer essa lógica política e permitir que os Estados-Membros continuem a aplicar um tratamento fiscal específico ao setor dos transportes marítimos, em conformidade com as práticas internacionais e as regras em matéria de auxílios estatais, os rendimentos do transporte marítimo deverão ser excluídos do regime.

- (16) A fim de alcançar um equilíbrio entre os objetivos da reforma do imposto mínimo mundial e os encargos administrativos para as administrações fiscais e os contribuintes, a presente diretiva deverá prever uma exclusão *de minimis* para os grupos de empresas multinacionais ou grandes grupos nacionais com uma receita média inferior a 10 000 000 EUR e rendimentos ou prejuízos admissíveis médios inferiores a 1 000 000 EUR numa jurisdição. Esses grupos de empresas multinacionais ou grandes grupos nacionais não deverão pagar um imposto complementar, mesmo que a sua taxa de imposto efetiva seja inferior à taxa mínima de imposto nessa jurisdição.
- (17) A aplicação das regras da presente diretiva aos grupos de empresas multinacionais e aos grandes grupos nacionais que passam a estar abrangidos pelo seu âmbito de aplicação pela primeira vez poderá dar origem a distorções resultantes da existência de atributos fiscais, incluindo prejuízos de exercícios fiscais anteriores, ou de diferenças temporais, e exigir regras transitórias para eliminar essas distorções. Deverá também aplicar-se uma redução gradual das taxas para as exclusões aplicáveis aos salários e aos ativos tangíveis ao longo de dez anos, a fim de permitir uma transição harmoniosa para o novo regime fiscal.
- (17-A) Tendo em conta que os grupos de empresas multinacionais e os grandes grupos nacionais deverão pagar imposto a um nível mínimo numa determinada jurisdição e relativamente a um determinado exercício fiscal, um imposto complementar deverá ter por único objetivo assegurar que os lucros desses grupos sejam sujeitos a imposto a uma taxa mínima efetiva num determinado exercício fiscal. Por este motivo, as regras relativas a um imposto complementar não funcionam como um imposto aplicado diretamente ao rendimento de uma entidade; em vez disso, aplicam-se aos lucros excedentários de acordo com uma base tributável normalizada e mecanismos específicos de cálculo do imposto, a fim de identificar os rendimentos sujeitos a baixa tributação dentro dos grupos em causa e aplicar um imposto complementar que eleve a taxa de imposto efetiva de um grupo relativamente a esses rendimentos até ao nível mínimo de tributação acordado. No entanto, o facto de a IIR e a UTPR serem concebidas como impostos complementares não impede que uma jurisdição aplique essas regras no âmbito de um regime de imposto sobre o rendimento das sociedades no seu direito interno.

- (17-B) Como resulta do acordo político alcançado a nível internacional, os regimes de tributação das distribuições contemplados pelas regras GloBE deverão ser os que estavam em vigor em 1 de julho de 2021 ou antes dessa data, a saber, a data da primeira declaração no âmbito do Quadro Inclusivo da OCDE/G20 sobre a digitalização da economia, em que o tratamento especial dos regimes elegíveis de tributação das distribuições foi acordado. Tal não deverá impedir alterações ao regime de tributação das distribuições de uma jurisdição que estejam em consonância com a sua conceção vigente.
- (18) Para uma aplicação eficiente do regime, é fundamental que os procedimentos sejam coordenados a nível de grupo. Será necessário operar um regime que assegure o fluxo de informações sem entraves dentro do grupo de empresas multinacionais e para as administrações fiscais em que estão localizadas as entidades constituintes. A responsabilidade principal pela apresentação da declaração de informação deverá recair sobre a própria entidade constituinte. No entanto, deverá aplicar-se uma renúncia a essa responsabilidade se o grupo de empresas multinacionais tiver designado outra entidade para apresentar e partilhar a declaração de informação. Tal entidade poderá ser quer uma entidade local quer uma entidade de outra jurisdição que tenha em vigor um acordo entre autoridades competentes com o Estado-Membro da entidade constituinte. As informações apresentadas no âmbito da declaração de informação sobre o imposto complementar deverão permitir que as administrações fiscais da jurisdição em que estão localizadas as entidades constituintes avaliem a exatidão da dívida fiscal de uma entidade constituinte relativamente ao imposto complementar ou ao imposto complementar nacional, consoante o caso, através da aplicação de procedimentos nacionais, nomeadamente para a apresentação das declarações fiscais nacionais. A este respeito, as novas orientações a desenvolver no âmbito do Quadro de Execução GloBE da OCDE poderão ser uma fonte útil de ilustração e de interpretação, e os Estados-Membros poderão optar por introduzir as disposições em causa na sua legislação nacional. Tendo em conta os ajustamentos de conformidade que este regime exige, deverá ser concedido aos grupos que passem a estar abrangidos pela presente diretiva pela primeira vez um período de 18 meses para cumprirem os requisitos de informação.

- (19) Tendo em conta as vantagens da transparência no domínio fiscal, é motivador o facto de que será apresentada uma quantidade significativa de informações às autoridades fiscais de todas as jurisdições participantes. Os grupos de empresas multinacionais abrangidos pelo âmbito de aplicação da presente diretiva deverão ser obrigados a fornecer informações completas e pormenorizadas sobre os seus lucros e a taxa de imposto efetiva em todas as jurisdições em que tenham entidades constituintes. Pode esperar-se que esta extensa comunicação de informações aumente a transparência.
- (19-A) Ao aplicar a presente diretiva, os Estados-Membros deverão utilizar como fonte de ilustração ou de interpretação o documento intitulado "*Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)*" ("Desafios fiscais decorrentes da digitalização da economia – Regras-modelo mundiais contra a erosão da base tributável (pilar 2)"), acordado pelo Quadro Inclusivo da OCDE/G20 sobre a BEPS, as explicações e exemplos constantes das observações da OCDE sobre as regras GloBE no âmbito do pilar 2, e o Quadro de Execução GloBE, incluindo as suas regras em matéria de salvaguarda, por forma a garantir uma aplicação coerente nos diversos Estados-Membros, na medida em que essas fontes sejam compatíveis com as disposições da presente diretiva e com o direito da União. As regras em matéria de salvaguarda deverão ser pertinentes no que diz respeito aos grupos de empresas multinacionais, bem como aos grandes grupos nacionais.

(20) A eficácia e a equidade da reforma do imposto mínimo mundial dependem fortemente da sua aplicação em todo o mundo. A fim de assegurar a correta aplicação das regras estabelecidas na presente diretiva, os Estados-Membros deverão aplicar sanções adequadas, nomeadamente às entidades que não cumpram as suas obrigações de apresentar uma declaração de informação sobre o imposto e de pagar a sua parte do imposto complementar. Ao determinar essas sanções, os Estados-Membros deverão ter especialmente em conta a necessidade de combater o risco de um grupo de empresas multinacionais não declarar as informações necessárias para a aplicação da UTPR. Para combater este risco, os Estados-Membros deverão estabelecer sanções dissuasivas. Será também fundamental que todos os principais parceiros comerciais da União apliquem uma IIR qualificada ou um conjunto equivalente de regras de tributação mínima. Relativamente à questão de saber se uma IIR aplicada por uma jurisdição de país terceiro que adira ao acordo mundial constitui uma IIR qualificada na aceção do mesmo acordo, convém remeter para a avaliação a realizar a nível da OCDE. Além disso, e em prol da segurança jurídica e da eficiência das regras do imposto mínimo mundial, importa delinear melhor as condições ao abrigo das quais as regras aplicadas numa jurisdição de país terceiro que não transpõe as regras do acordo mundial podem ser consideradas equivalentes a uma IIR qualificada. O objetivo principal da avaliação da equivalência é clarificar e delinear [...] a aplicação das disposições da presente diretiva pelos Estados-Membros, nomeadamente no que se refere à [...] UTPR. Para o efeito, a presente diretiva deverá prever uma avaliação, elaborada pela Comissão **na sequência da avaliação da OCDE acima referida**, dos critérios de equivalência, com base em determinados **parâmetros específicos**. **A determinação das jurisdições de países terceiros que aplicam quadros jurídicos considerados equivalentes a uma IIR qualificada resultará diretamente dos critérios objetivos estabelecidos na presente diretiva e deverá respeitar rigorosamente a avaliação da OCDE acima referida. Por conseguinte, poderá ser considerado oportuno, neste contexto específico, prever um ato delegado [...]. Em especial, o recurso a um ato delegado neste contexto específico não deverá ser considerado um precedente para outros instrumentos legislativos adotados no quadro do processo legislativo especial, tendo em conta o processo de decisão próprio das questões fiscais.** [...]

PUBLIC

(20-A) Será essencial garantir uma aplicação coerente das regras estabelecidas na presente diretiva no que respeita a qualquer jurisdição de país terceiro que não transponha as regras do acordo global e cujas regras nacionais não sejam consideradas equivalentes a uma IIR qualificada. Neste contexto, será necessário desenvolver uma metodologia comum para a afetação de montantes, a tratar como impostos abrangidos segundo as regras do acordo mundial, às entidades de um grupo de empresas multinacionais que estejam sujeitas ao imposto complementar de acordo com as regras da presente diretiva. Para o efeito, os Estados-Membros deverão utilizar as orientações do Quadro de Execução GloBE da OCDE como referência para a afetação desses impostos abrangidos.

(20-B) A fim de complementar certos elementos não essenciais da presente diretiva, o poder de adotar atos nos termos do artigo 290.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia deverá ser delegado na Comissão. O objetivo deverá ser o de determinar, na sequência de uma avaliação da Comissão, as jurisdições cujo quadro jurídico interno pode ser considerado equivalente a uma regra de inclusão de rendimentos qualificada. É particularmente importante que a Comissão proceda às consultas adequadas durante os trabalhos preparatórios, inclusive ao nível de peritos, e que essas consultas sejam conduzidas de acordo com os princípios estabelecidos no Acordo Interinstitucional, de 13 de abril de 2016, sobre legislar melhor.

(21) Com a entrada em vigor da presente diretiva em 2022 e tendo em conta que o prazo de transposição pelos Estados-Membros foi fixado em 31 de dezembro de 2023, o mais tardar, a UE atuará em conformidade com o calendário acordado na declaração de outubro de 2021 do Quadro Inclusivo da OCDE/G20 sobre a BEPS, segundo a qual o pilar 2 deverá ser transposto para o direito em 2022, para entrar em vigor em 2023, e a UTPR deverá entrar em vigor em 2024.

(22) As regras para a aplicação da UTPR deverão aplicar-se a partir de 2024, a fim de permitir que as jurisdições de países terceiros apliquem a IIR na primeira fase de aplicação das regras-modelo GloBE.

- (23) O objetivo da presente diretiva, que consiste em criar um quadro comum para um nível mínimo mundial de tributação na União, com base na abordagem comum contida nas regras-modelo GloBE, não pode ser suficientemente alcançado por cada Estado-Membro agindo individualmente. Uma ação independente por parte dos Estados-Membros correria ainda o risco de criar uma fragmentação do mercado interno. Uma vez que é fundamental adotar soluções que funcionem para o mercado interno no seu conjunto, este objetivo pode, devido à dimensão da reforma do imposto mínimo mundial, ser mais bem alcançado ao nível da União. Assim, a União pode tomar medidas, em conformidade com o princípio da subsidiariedade consagrado no artigo 5.º do Tratado da União Europeia.
- (24) A Autoridade Europeia para a Proteção de Dados foi consultada nos termos do artigo 42.º, n.º 1, do Regulamento (UE) 2018/1725 do Parlamento Europeu e do Conselho⁵ e emitiu observações formais em 10 de fevereiro de 2022. O direito à proteção de dados pessoais nos termos do artigo 8.º da Carta dos Direitos Fundamentais da UE, bem como do Regulamento (UE) 2016/679 do Parlamento Europeu e do Conselho⁶, aplica-se ao tratamento de dados pessoais efetuado no âmbito da presente diretiva,

ADOTOU A PRESENTE DIRETIVA:

⁵ Regulamento (UE) 2018/1725 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de outubro de 2018, relativo à proteção das pessoas singulares no que diz respeito ao tratamento de dados pessoais pelas instituições e pelos órgãos e organismos da União e à livre circulação desses dados, e que revoga o Regulamento (CE) n.º 45/2001 e a Decisão n.º 1247/2002/CE (JO L 295 de 21.11.2018, p. 39).

⁶ Regulamento (UE) 2016/679 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 27 de abril de 2016, relativo à proteção das pessoas singulares no que diz respeito ao tratamento de dados pessoais e à livre circulação desses dados e que revoga a Diretiva 95/46/CE (JO L 119 de 4.5.2016, p. 1).

CAPÍTULO I

DISPOSIÇÕES GERAIS

Artigo 1.º

Objeto

1. A presente diretiva estabelece medidas comuns para a tributação mínima efetiva dos grupos de empresas multinacionais e dos grandes grupos nacionais sob a forma de:
 - a) Uma regra de inclusão de rendimentos (IIR) segundo a qual uma entidade-mãe de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional calcula e paga a parte que lhe é atribuível do imposto complementar no que respeita às entidades constituintes do grupo sujeitas a baixa tributação;
 - b) Uma regra dos lucros subtributados (UTPR) segundo a qual uma entidade constituinte de um grupo de empresas multinacionais tem uma despesa de caixa com impostos adicional igual à sua parte do imposto complementar que não foi cobrada ao abrigo da IIR no que respeita às entidades constituintes do grupo sujeitas a baixa tributação.
2. Os Estados-Membros podem optar por aplicar um imposto complementar nacional qualificado em conformidade com o qual é calculado e pago um imposto complementar sobre os lucros excedentários de todas as entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas na sua jurisdição, nos termos do disposto na presente diretiva.

Artigo 2.º

Âmbito de aplicação

1. A presente diretiva é aplicável às entidades constituintes localizadas num Estado-Membro da União Europeia que sejam membros de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional que tenha receitas anuais iguais ou superiores a 750 000 000 EUR, incluindo as receitas das entidades excluídas a que se refere o n.º 3, nas demonstrações financeiras consolidadas da sua entidade-mãe final em, pelo menos, dois dos quatro exercícios fiscais imediatamente anteriores ao exercício fiscal examinado.

2. Se um ou mais dos quatro exercícios fiscais a que se refere o n.º 1 for superior ou inferior a 12 meses, o limiar de receitas a que se refere esse número é ajustado proporcionalmente para cada um desses exercícios.
3. A presente diretiva não se aplica às seguintes entidades ("entidades excluídas"):
- a) Qualquer entidade pública, organização internacional, organização sem fins lucrativos, fundo de pensões, fundo de investimento que seja uma entidade-mãe final e veículo de investimento imobiliário que seja uma entidade-mãe final;
 - b) Qualquer entidade cujo valor seja detido, pelo menos a 95 %, por uma ou mais entidades a que se refere a alínea a), diretamente ou através de uma ou várias entidades excluídas, exceto entidades de serviços de pensões, e que:
 - i) opere exclusivamente, ou quase exclusivamente, para deter ativos ou investir fundos em benefício da entidade ou entidades a que se refere a alínea a); ou
 - ii) exerça exclusivamente atividades acessórias das exercidas pela entidade ou entidades a que se refere a alínea a);
 - c) Qualquer entidade cujo valor seja detido, pelo menos a 85 %, diretamente ou através de uma ou várias entidades excluídas, por uma ou mais entidades a que se refere a alínea a), exceto entidades de serviços de pensões, desde que a quase totalidade dos rendimentos dessa entidade provenha de dividendos ou ganhos ou perdas de capital próprio que sejam excluídos do cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis nos termos do artigo 15.º, n.º 2, alíneas b) e c).

Em derrogação do primeiro parágrafo, a entidade constituinte declarante pode, nos termos do artigo 43.º, n.º 1, optar por não tratar uma entidade referida nas alíneas b) e c) do mesmo parágrafo como uma entidade excluída.

Artigo 3.º

Definições

Para efeitos da presente diretiva, entende-se por:

- 1) "Entidade": qualquer estrutura jurídica que elabore contas financeiras separadas ou qualquer pessoa coletiva;
- 2) "Entidade constituinte":
 - a) Qualquer entidade que faça parte de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional; e
 - b) Qualquer estabelecimento estável de uma entidade principal que faça parte de um grupo de empresas multinacionais a que se refere a alínea a);

- 3) "Grupo":
- a) Um conjunto de entidades associadas através da propriedade ou do controlo, tal como definidos pela norma contabilística aceitável para a elaboração de demonstrações financeiras consolidadas pela entidade-mãe final, incluindo qualquer entidade que possa ter sido excluída das demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final exclusivamente com base na sua dimensão reduzida, por motivos de materialidade ou pelo facto de ser detida para venda; ou
 - b) Uma entidade que tenha um ou mais estabelecimentos estáveis, desde que não faça parte de outro grupo na aceção da alínea a);
- 4) "Grupo de empresas multinacionais": qualquer grupo que inclua, pelo menos, uma entidade ou um estabelecimento estável que não esteja localizado na jurisdição da entidade-mãe final;
- 5) "Grande grupo nacional": qualquer grupo em que todas as entidades constituintes estejam localizadas no mesmo Estado-Membro;
- 6) "Demonstrações financeiras consolidadas":
- a) As demonstrações financeiras elaboradas por uma entidade de acordo com uma norma de contabilidade financeira aceitável, nas quais os ativos, os passivos, os rendimentos, as despesas e os fluxos de caixa dessa entidade e de quaisquer entidades em que detenha um interesse com controlo sejam apresentados como os de uma unidade económica única;
 - b) Para os grupos definidos no ponto 3, alínea b), as demonstrações financeiras elaboradas por uma entidade de acordo com uma norma de contabilidade financeira aceitável;

- c) As demonstrações financeiras da entidade-mãe final que não tenham sido elaboradas de acordo com uma norma de contabilidade financeira aceitável e que tenham sido subsequentemente ajustadas para evitar qualquer distorção significativa da concorrência;
- d) Se a entidade-mãe final não elaborar demonstrações financeiras conforme descrito nas alíneas a), b) ou c), as demonstrações financeiras que teriam sido elaboradas se a entidade-mãe final fosse obrigada a elaborar tais demonstrações financeiras em conformidade com:
- i) uma norma de contabilidade financeira aceitável; ou
 - ii) outra norma de contabilidade financeira, desde que essas demonstrações financeiras tenham sido ajustadas para evitar qualquer distorção significativa da concorrência;
- 7) "Exercício fiscal": o período contabilístico relativamente ao qual a entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional elabore as suas demonstrações financeiras consolidadas ou, se a entidade-mãe final não elaborar demonstrações financeiras consolidadas, o ano civil;
- 8) "Entidade constituinte declarante": uma entidade que apresente uma declaração de informação sobre o imposto complementar em conformidade com o artigo 42.º;
- 8-A) "Entidade pública": uma entidade que cumpra todos os seguintes critérios:
- a) Faz parte de uma administração pública ou é totalmente detida por uma administração pública (incluindo qualquer subdivisão política ou autoridade local da mesma);

- b) Não exerce uma atividade comercial ou empresarial e tem como objetivo principal:
- i) desempenhar funções públicas; ou
 - ii) gerir ou investir os ativos dessa administração pública ou dessa jurisdição, através da realização e detenção de investimentos, da gestão de ativos, e de atividades de investimento conexas relativas aos ativos dessa administração pública ou dessa jurisdição;
- c) Responde perante a administração pública pelo seu desempenho global e apresenta-lhe relatórios de informação anuais; e
- d) Os seus ativos revertem a favor dessa administração pública no momento da dissolução e, na medida em que a entidade distribua rendimentos líquidos, estes são distribuídos exclusivamente a essa administração pública, não podendo nenhuma parte desses rendimentos reverter a favor de uma pessoa singular;

8-AA) "Organização internacional": qualquer organização intergovernamental, incluindo uma organização supranacional, ou qualquer agência ou instrumento de intervenção totalmente detidos por essa organização, que cumpra todos os critérios enumerados nas alíneas a) a c):

- a) É composta essencialmente por governos;
- b) Tem um acordo de sede ou um acordo substancialmente idêntico com a jurisdição em que está estabelecida, por exemplo, um acordo que confira privilégios e imunidades aos gabinetes ou estabelecimentos da organização localizados nessa jurisdição; e
- c) A lei ou os documentos de governação da organização impedem que os seus rendimentos revertam a favor de pessoas singulares.

- 8-B) "Organização sem fins lucrativos": uma entidade que cumpra todos os seguintes critérios:
- a) Está estabelecida e opera na sua jurisdição de residência:
 - i) exclusivamente para fins religiosos, de beneficência, científicos, artísticos, culturais, desportivos ou educativos, ou outros fins semelhantes; ou
 - ii) na qualidade de organização profissional, associação empresarial, câmara de comércio, organização sindical, organização agrícola ou hortícola, associação cívica ou organização orientada exclusivamente para a promoção do bem-estar social;
 - b) A quase totalidade dos rendimentos provenientes das atividades referidas na alínea a) está isenta de imposto sobre o rendimento na sua jurisdição de residência;
 - c) Não tem acionistas nem sócios que disponham de um direito de propriedade ou de usufruto dos seus rendimentos ou ativos;
 - d) Os rendimentos ou ativos da entidade não podem ser distribuídos a uma pessoa singular ou a uma entidade que não seja uma instituição de beneficência, nem aplicados em seu benefício, exceto:
 - i) no âmbito das atividades de beneficência da entidade;
 - ii) como pagamento de uma remuneração razoável por serviços prestados ou pela utilização de bens ou de capital; ou
 - iii) como pagamento que represente o justo valor de mercado de bens que a entidade tenha adquirido, e

- e) No momento da cessação de atividade, liquidação ou dissolução da entidade, todos os seus ativos devem ser distribuídos a uma organização sem fins lucrativos ou à administração pública (incluindo qualquer entidade pública) da jurisdição de residência da entidade ou a uma subdivisão política da mesma, ou reverter a seu favor,

mas não inclui qualquer entidade que exerça uma atividade comercial ou empresarial não diretamente relacionada com os fins para os quais a organização sem fins lucrativos foi estabelecida.

- 9) "Entidade transparente": uma entidade, na medida em que seja fiscalmente transparente no que respeita aos seus rendimentos, despesas, lucros ou prejuízos na jurisdição em que foi criada, exceto se for residente fiscal e estiver sujeita a um imposto abrangido aplicável aos seus rendimentos ou lucros noutra jurisdição.

Considera-se que uma entidade transparente é:

- a) Uma entidade fiscalmente transparente no que respeita aos seus rendimentos, despesas, lucros ou prejuízos na medida em que seja fiscalmente transparente na jurisdição em que está localizado o seu proprietário;
- b) Uma entidade híbrida inversa no que respeita aos seus rendimentos, despesas, lucros ou prejuízos na medida em que não seja fiscalmente transparente na jurisdição em que está localizado o seu proprietário;

Para efeitos da presente definição, entende-se por "entidade fiscalmente transparente" uma entidade cujos rendimentos, despesas, lucros ou prejuízos sejam tratados pela legislação de uma jurisdição como se fossem obtidos ou incorridos pelo proprietário direto dessa entidade, na proporção do seu interesse nessa entidade.

Os interesses de propriedade numa entidade ou num estabelecimento estável que seja uma entidade constituinte são tratados como sendo detidos através de uma estrutura fiscalmente transparente se forem detidos indiretamente através de uma cadeia de entidades fiscalmente transparentes.

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

- i) os seus proprietários estejam localizados numa jurisdição que trata a entidade como fiscalmente transparente;
- ii) não tenha uma instalação comercial na jurisdição em que foi criada; e
- iii) os rendimentos, as despesas, os lucros ou os prejuízos não sejam imputáveis a um estabelecimento estável;

10) "Estabelecimento estável":

- a) Uma instalação comercial ou uma instalação comercial presumida localizada numa jurisdição em que seja tratada como estabelecimento estável em conformidade com uma convenção fiscal aplicável em vigor, desde que essa jurisdição tribute os rendimentos imputáveis a essa instalação em conformidade com uma disposição semelhante ao artigo 7.º do Modelo de Convenção Fiscal sobre o Rendimento e o Património da OCDE⁷;
- b) Se não estiver em vigor nenhuma convenção fiscal aplicável, uma instalação comercial ou uma instalação comercial presumida localizada numa jurisdição que tribute o rendimento imputável a essa instalação numa base líquida de forma semelhante à forma pela qual tributa os seus próprios residentes fiscais;

⁷ Modelo de Convenção Fiscal sobre o Rendimento e o Património da OCDE, na redação em vigor.

- c) Se uma jurisdição não tiver um regime de imposto sobre o rendimento das sociedades, uma instalação comercial ou uma instalação comercial presumida nela localizada que fosse tratada como um estabelecimento estável em conformidade com o Modelo de Convenção Fiscal sobre o Rendimento e o Património da OCDE, desde que essa jurisdição tivesse o direito de tributar os rendimentos que teriam sido imputáveis à instalação comercial em conformidade com o artigo 7.º dessa convenção; ou
- d) Uma instalação comercial ou uma instalação comercial presumida, não descrita nas alíneas a) a c), através da qual sejam conduzidas operações fora da jurisdição em que está localizada a entidade, se essa jurisdição isentar os rendimentos imputáveis a essas operações;
- 11) "Entidade-mãe final":
- a) Uma entidade que detenha, direta ou indiretamente, um interesse com controlo em qualquer outra entidade e que não seja detida, direta ou indiretamente, por outra entidade que nela tenha um interesse com controlo; ou
- b) A entidade principal de um grupo na aceção do ponto 3), alínea b);
- 12) "Taxa mínima de imposto": quinze por cento (15 %);
- 13) "Imposto complementar": o imposto complementar calculado para uma jurisdição ou uma entidade constituinte nos termos do artigo 26.º;

- 14) "Regime fiscal das sociedades estrangeiras controladas": um conjunto de regras fiscais, exceto uma IIR qualificada, ao abrigo das quais um acionista direto ou indireto de uma entidade estrangeira ou da entidade principal de um estabelecimento estável esteja sujeito a tributação sobre a sua parte de uma fração ou da totalidade dos rendimentos auferidos por essa entidade constituinte estrangeira, independentemente de esses rendimentos serem ou não distribuídos ao acionista;
- 15) "IIR qualificada": um conjunto de regras aplicado no direito interno de uma jurisdição, desde que essa jurisdição não conceda quaisquer benefícios relacionados com essas regras, e que:
- a) Seja equivalente às regras estabelecidas na presente diretiva ou, no que se refere a jurisdições de países terceiros, às regras-modelo da OCDE⁸, segundo as quais a entidade-mãe de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional calcula e paga a parte que lhe é atribuível do imposto complementar no que respeita às entidades constituintes do grupo sujeitas a baixa tributação;
 - b) Seja administrado de forma coerente com as regras estabelecidas na presente diretiva ou, no que se refere a jurisdições de países terceiros, com as regras-modelo da OCDE⁹;
- 16) "Entidade constituinte sujeita a baixa tributação":
- a) Uma entidade constituinte de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional localizada numa jurisdição de baixa tributação; ou
 - b) Uma entidade constituinte apátrida que, no que respeita a um exercício fiscal, tenha rendimentos admissíveis e uma taxa de imposto efetiva inferior à taxa mínima de imposto.

⁸ Desafios fiscais decorrentes da digitalização da economia – Regras-modelo mundiais contra a erosão da base tributável (pilar 2).

⁹ Desafios fiscais decorrentes da digitalização da economia – Regras-modelo mundiais contra a erosão da base tributável (pilar 2).

- 17) "Entidade-mãe intermédia": uma entidade constituinte que detenha, direta ou indiretamente, um interesse de propriedade noutra entidade constituinte pertencente ao mesmo grupo de empresas multinacionais **ou grande grupo nacional**, e que não seja considerada uma entidade-mãe final, uma entidade-mãe parcialmente detida, um estabelecimento estável ou uma entidade de investimento;
- 18) "Interesse com controlo": um interesse de propriedade numa entidade em virtude do qual o detentor do interesse seja ou tivesse sido obrigado a consolidar os ativos, os passivos, os rendimentos, as despesas e os fluxos de caixa da entidade numa base rubrica a rubrica, de acordo com uma norma de contabilidade financeira aceitável.
- Considera-se que uma entidade principal detém os interesses com controlo dos seus estabelecimentos estáveis.
- 19) "Entidade-mãe parcialmente detida": uma entidade constituinte que detenha, direta ou indiretamente, um interesse de propriedade noutra entidade constituinte do mesmo grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional, e relativamente à qual mais de 20 % dos interesses de propriedade nos seus lucros sejam detidos, direta ou indiretamente, por uma ou várias pessoas que não são entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais ou do grande grupo nacional, e ainda que não seja considerada uma entidade-mãe final, um estabelecimento estável ou uma entidade de investimento;
- 20) "Interesse de propriedade": qualquer interesse de capital próprio que confira direitos sobre os lucros, capital ou reservas de uma entidade ou de um estabelecimento estável;
- 21) "Entidade-mãe": uma entidade-mãe final, que não seja uma entidade excluída, uma entidade-mãe intermédia ou uma entidade-mãe parcialmente detida;

- 22) "Norma de contabilidade financeira aceitável": as normas internacionais de relato financeiro (IFRS e IFRS adotadas pela UE nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002) e os princípios contabilísticos geralmente aceites da Austrália, Brasil, Canadá, Estados-Membros da União Europeia, membros do Espaço Económico Europeu, Hong Kong (China), Japão, México, Nova Zelândia, República Popular da China, República da Índia, República da Coreia, Rússia, Singapura, Suíça, Reino Unido e Estados Unidos da América;
- 23) "Imposto complementar nacional qualificado": um imposto complementar aplicado no direito interno de uma jurisdição, desde que essa jurisdição não conceda quaisquer benefícios relacionados com tais regras, e que:
- a) Preveja a determinação dos lucros excedentários das entidades constituintes localizadas nessa jurisdição em conformidade com as regras estabelecidas na presente diretiva ou, no que se refere a jurisdições de países terceiros, com as regras-modelo da OCDE¹⁰, e a aplicação da taxa mínima de imposto a esses lucros excedentários para a jurisdição e para as entidades constituintes, em conformidade com as regras estabelecidas na presente diretiva ou, no que se refere a jurisdições de países terceiros, com as regras-modelo da OCDE¹¹; e
 - b) Seja administrado de forma coerente com as regras estabelecidas na presente diretiva ou, no que se refere a jurisdições de países terceiros, com as regras-modelo da OCDE¹²;

¹⁰ Desafios fiscais decorrentes da digitalização da economia – Regras-modelo mundiais contra a erosão da base tributável (pilar 2).

¹¹ Desafios fiscais decorrentes da digitalização da economia – Regras-modelo mundiais contra a erosão da base tributável (pilar 2).

¹² Desafios fiscais decorrentes da digitalização da economia – Regras-modelo mundiais contra a erosão da base tributável (pilar 2).

- 23-A) "Valor contabilístico líquido dos ativos tangíveis": a média dos valores inicial e final dos ativos tangíveis após ter em conta as depreciações, esgotamentos e imparidades acumulados, conforme registados nas demonstrações financeiras.
- 24) "Entidade de investimento":
- a) Um fundo de investimento ou um veículo de investimento imobiliário;
 - b) Uma entidade que seja detida, pelo menos a 95 %, por uma entidade referida na alínea a), diretamente ou através de uma cadeia de tais entidades, e que opere exclusivamente, ou quase exclusivamente, para deter ativos ou investir fundos em benefício dessas entidades; ou
 - c) Uma entidade cujo valor seja detido, pelo menos a 85 %, por uma entidade referida na alínea a), desde que a quase totalidade dos seus rendimentos provenha de dividendos ou ganhos ou perdas de capital próprio que sejam excluídos do cálculo dos rendimentos admissíveis para efeitos da presente diretiva;
- 25) "Fundo de investimento": uma entidade ou estrutura que satisfaça todas as seguintes condições:
- a) Destina-se a reunir ativos financeiros ou não financeiros de vários investidores, alguns dos quais não estão ligados entre si;
 - b) Investe em conformidade com uma política de investimento definida;
 - c) Permite aos investidores reduzir os custos de transação, de investigação e de análise ou repartir coletivamente o risco;

- d) Destina-se principalmente a gerar rendimentos ou ganhos de investimento, ou a proporcionar proteção contra um acontecimento ou um resultado específico ou geral;
 - e) Os seus investidores têm direito a obter um retorno sobre os ativos do fundo ou sobre os rendimentos resultantes desses ativos, com base na contribuição que efetuaram;
 - f) Está sujeita – ou a sua gestão está sujeita – ao regime regulamentar, inclusive a regulamentação adequada em matéria de combate ao branqueamento de capitais e de proteção dos investidores, aplicável aos fundos de investimento na jurisdição em que está estabelecida ou é gerida; e
 - g) É gerida por profissionais de gestão de fundos de investimento por conta dos investidores;
- 26) "Veículo de investimento imobiliário": uma entidade amplamente participada que detenha predominantemente bens imóveis e que esteja sujeita a um único nível de tributação, quer na sua esfera quer na esfera dos seus detentores de interesses, com um prazo máximo de um ano de diferimento;
- 27) "Fundo de pensões":
- a) Uma entidade que esteja estabelecida e opere numa jurisdição exclusivamente ou quase exclusivamente para administrar ou proporcionar prestações de reforma e prestações acessórias ou suplementares a pessoas singulares, caso:

- i) essa entidade seja regulamentada como tal por essa jurisdição ou por uma das suas subdivisões políticas ou autoridades locais; ou
 - ii) essas prestações sejam garantidas, ou protegidas de outra forma, pela regulamentação nacional e sejam financiadas por um conjunto de ativos detidos através de uma estrutura fiduciária ou de um instituidor fiduciário a fim de garantir o cumprimento das obrigações correspondentes em matéria de pensões em caso de insolvência dos grupos de empresas multinacionais e dos grandes grupos nacionais;
- b) Uma entidade de serviços de pensões;
- 28) "Entidade de serviços de pensões": uma entidade que esteja estabelecida e opere exclusivamente ou quase exclusivamente para investir fundos em benefício das entidades referidas no ponto 27, alínea a), ou para exercer atividades que sejam acessórias das atividades reguladas referidas no ponto 27, alínea a), caso a entidade de serviços de pensões faça parte do mesmo grupo que as entidades que exercem essas atividades;
- 29) "Jurisdição de baixa tributação": no que respeita a um grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional relativamente a qualquer exercício fiscal, um Estado-Membro ou uma jurisdição de um país terceiro em que o grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional tenha rendimentos admissíveis e esteja sujeito a uma taxa de imposto efetiva inferior à taxa mínima de imposto;
- 30) "Rendimentos ou prejuízos admissíveis": os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira de uma entidade constituinte ajustados de acordo com as regras estabelecidas nos capítulos III, VI e VII da presente diretiva;

31) "Imposto imputado reembolsável não qualificado": qualquer imposto, que não seja um imposto imputado qualificado, devido ou pago por uma entidade constituinte e que seja:

- a) Reembolsável ao beneficiário efetivo de um dividendo distribuído por essa entidade constituinte relativamente a esse dividendo ou imputável pelo beneficiário efetivo numa dívida fiscal que não seja uma obrigação fiscal no que respeita a esse dividendo; ou
- b) Reembolsável à sociedade distribuidora no momento da distribuição de um dividendo a um acionista.

Para efeitos da presente definição, entende-se por "imposto imputado qualificado" um imposto abrangido devido ou pago por uma entidade constituinte, incluindo um estabelecimento estável, que seja reembolsável ou possa ser creditado ao beneficiário do dividendo distribuído pela entidade constituinte (ou, no caso de um imposto abrangido devido ou pago por um estabelecimento estável, do dividendo distribuído pela entidade principal), na medida em que o reembolso seja devido ou o crédito seja concedido:

- a) Por uma jurisdição diferente da que aplicou os impostos abrangidos;
- b) A um beneficiário efetivo do dividendo sujeito a imposto a uma taxa nominal igual ou superior à taxa mínima de imposto aplicável ao dividendo recebido ao abrigo do direito interno da jurisdição que aplicou os impostos abrangidos à entidade constituinte;

- c) A uma pessoa singular que seja o beneficiário efetivo do dividendo, seja residente fiscal na jurisdição que aplicou os impostos abrangidos à entidade constituinte e esteja sujeita a imposto a uma taxa nominal igual ou superior à taxa normal aplicável ao rendimento normal; ou
- d) A uma entidade pública, a uma organização internacional, a uma organização sem fins lucrativos residente, a um fundo de pensões, a uma entidade de investimento residente que não faça parte do grupo de empresas multinacionais ou do grande grupo nacional ou a uma companhia de seguros de vida residente, na medida em que o dividendo seja recebido no âmbito das atividades de um fundos de pensões residente e esteja sujeito a imposto de forma semelhante a um dividendo recebido por um fundo de pensões.

Para efeitos da presente alínea:

- i) uma organização sem fins lucrativos ou um fundo de pensões é residente numa jurisdição se for criado e gerido nessa jurisdição;
- ii) uma entidade de investimento é residente numa jurisdição se for criada e regulada nessa jurisdição;
- iii) uma companhia de seguros de vida é residente na jurisdição em que está localizada.

32-A) "Crédito de imposto reembolsável qualificado":

- a) Um crédito de imposto reembolsável concebido de modo a ter de ser pago em numerário, ou sob forma equivalente a numerário, a uma entidade constituinte no prazo de quatro anos a contar da data em que a entidade constituinte adquiriu o direito de receber o crédito de imposto reembolsável nos termos da legislação da jurisdição que concede o crédito; ou
- b) Se o crédito de imposto for parcialmente reembolsável, a parte do crédito de imposto reembolsável que seja devida como pagamento em numerário, ou sob forma equivalente a numerário, a uma entidade constituinte no prazo de quatro anos a contar da data em que a entidade constituinte adquiriu o direito de receber o crédito de imposto parcialmente reembolsável;

um crédito de imposto reembolsável qualificado não inclui qualquer montante de imposto que possa ser creditado ou seja reembolsável a título de um imposto imputado qualificado ou de um imposto imputado reembolsável não qualificado.

32-B) "Crédito de imposto reembolsável não qualificado": um crédito de imposto que não seja um crédito de imposto reembolsável qualificado, mas que seja total ou parcialmente reembolsável.

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

34) "Entidade constituinte proprietária": uma entidade constituinte que detenha, direta ou indiretamente, um interesse de propriedade noutra entidade constituinte do mesmo grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional;

- 35) "Regime elegível de tributação das distribuições": um regime de imposto sobre o rendimento das sociedades que:
- a) Aplique um imposto sobre o rendimento proveniente dos lucros apenas quando esses lucros são distribuídos ou considerados distribuídos aos acionistas ou quando a sociedade incorre em determinadas despesas não empresariais;
 - b) Aplique um imposto a uma taxa igual ou superior à taxa mínima de imposto; e
 - c) Estava em vigor em 1 de julho de 2021 ou antes dessa data;
- 36) "Regra dos lucros subtributados qualificada" ("UTPR qualificada"): um conjunto de regras aplicadas no direito interno de uma jurisdição – desde que essa jurisdição não conceda quaisquer benefícios relacionados com essas regras – e que:
- a) Seja equivalente às regras estabelecidas na presente diretiva ou, no que se refere a jurisdições de países terceiros, às regras-modelo da OCDE¹³, segundo as quais uma jurisdição cobra a parte que lhe é atribuível do imposto complementar de um grupo de empresas multinacionais que não tenha sido cobrada por força da IIR relativamente às entidades constituintes desse grupo de empresas multinacionais sujeitas a baixa tributação;
 - b) Seja administrado de forma coerente com as regras estabelecidas na presente diretiva ou, no que se refere a jurisdições de países terceiros, com as regras-modelo da OCDE¹⁴;
- 37) "Entidade declarante designada": a entidade constituinte, distinta da entidade-mãe final, designada pelo grupo de empresas multinacionais ou pelo grande grupo nacional para cumprir as obrigações declarativas estabelecidas no artigo 42.º por conta do grupo de empresas multinacionais ou do grande grupo nacional.

¹³ Desafios fiscais decorrentes da digitalização da economia – Regras-modelo mundiais contra a erosão da base tributável (pilar 2).

¹⁴ Desafios fiscais decorrentes da digitalização da economia – Regras-modelo mundiais contra a erosão da base tributável (pilar 2).

Artigo 4.º

Localização de uma entidade constituinte

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

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

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

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

Um estabelecimento estável, na aceção do artigo 3.º, ponto 10, alínea b), está localizado na jurisdição em que está sujeito a tributação de base líquida com base na sua presença comercial.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

6. Se, em resultado da aplicação dos n.ºs 4 e 5, uma entidade-mãe estiver localizada numa jurisdição em que não está sujeita a uma IIR qualificada, considera-se que essa entidade-mãe está sujeita à IIR qualificada da outra jurisdição, a menos que uma convenção fiscal aplicável em vigor proíba a aplicação dessa regra.
7. Se uma entidade constituinte mudar de localização no decurso de um exercício fiscal, essa entidade está localizada na jurisdição em que se considerou que estava localizada nos termos do presente artigo no início desse exercício fiscal.

CAPÍTULO II

REGRA DE INCLUSÃO DE RENDIMENTOS E REGRA DOS LUCROS SUBTRIBUTADOS

Artigo 5.º

Entidade-mãe final na União

1. Os Estados-Membros asseguram que uma entidade-mãe final que seja uma entidade constituinte localizada num Estado-Membro esteja sujeita ao imposto complementar no exercício fiscal ("imposto complementar da IIR") no que respeita às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas noutra jurisdição ou apátridas.
2. Os Estados-Membros asseguram que, se uma entidade constituinte que seja a entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional estiver localizada num Estado-Membro que seja uma jurisdição de baixa tributação, essa entidade constituinte esteja sujeita ao imposto complementar da IIR no que respeita a si mesma e a todas as entidades constituintes do grupo sujeitas a baixa tributação localizadas no mesmo Estado-Membro relativamente ao exercício fiscal.

Artigo 6.º

Entidade-mãe intermédia na União

1. Os Estados-Membros asseguram que uma entidade-mãe intermédia localizada num Estado-Membro e detida por uma entidade-mãe final localizada numa jurisdição de um país terceiro esteja sujeita ao imposto complementar da IIR no que respeita às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas noutra jurisdição ou apátridas relativamente ao exercício fiscal.
2. Os Estados-Membros asseguram que, se uma entidade-mãe intermédia estiver localizada num Estado-Membro que seja uma jurisdição de baixa tributação e for detida por uma entidade-mãe final localizada numa jurisdição de um país terceiro, essa entidade-mãe intermédia esteja sujeita ao imposto complementar da IIR no que respeita a si mesma e às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas no mesmo Estado-Membro relativamente ao exercício fiscal.
3. Os n.ºs 1 e 2 não se aplicam se:
 - a) A entidade-mãe final estiver sujeita a uma regra de inclusão de rendimentos qualificada relativamente a esse exercício fiscal; ou
 - b) Outra entidade-mãe intermédia localizada numa jurisdição em que esteja sujeita a uma IIR qualificada detiver, direta ou indiretamente, um interesse com controlo na entidade-mãe intermédia.

Artigo 6.º-A

Entidade-mãe intermédia localizada na União e detida por uma entidade-mãe final excluída

1. Os Estados-Membros asseguram que, se uma entidade-mãe intermédia localizada num Estado-Membro for detida por uma entidade-mãe final que seja uma entidade excluída, a entidade-mãe intermédia esteja sujeita ao imposto complementar da IIR no que respeita às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas noutra jurisdição ou apátridas relativamente ao exercício fiscal.
2. Os Estados-Membros asseguram que, se uma entidade-mãe intermédia localizada num Estado-Membro que seja uma jurisdição de baixa tributação for detida por uma entidade-mãe final que seja uma entidade excluída, essa entidade-mãe intermédia esteja sujeita ao imposto complementar da IIR no que respeita a si mesma e às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas no mesmo Estado-Membro relativamente ao exercício fiscal.
3. Os n.ºs 1 e 2 não se aplicam se outra entidade-mãe intermédia localizada numa jurisdição em que esteja sujeita a uma IIR qualificada relativamente a esse exercício fiscal detiver, direta ou indiretamente, um interesse com controlo na entidade-mãe intermédia referida nos n.ºs 1 e 2.

Artigo 7.º

Entidade-mãe parcialmente detida na União

1. Os Estados-Membros asseguram que uma entidade-mãe parcialmente detida localizada num Estado-Membro esteja sujeita ao imposto complementar da IIR no que respeita às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas noutra jurisdição ou apátridas relativamente ao exercício fiscal.
2. Os Estados-Membros asseguram que, se uma entidade-mãe parcialmente detida estiver localizada num Estado-Membro que seja uma jurisdição de baixa tributação, essa entidade-mãe parcialmente detida esteja sujeita ao imposto complementar da IIR no que respeita a si mesma e às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas no mesmo Estado-Membro relativamente ao exercício fiscal.
3. Os n.ºs 1 e 2 não se aplicam se os interesses de propriedade da entidade-mãe parcialmente detida forem detidos na totalidade, direta ou indiretamente, por outra entidade-mãe parcialmente detida que esteja sujeita a uma regra de inclusão de rendimentos qualificada relativamente a esse exercício fiscal.

Artigo 8.º

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

1. O imposto complementar da IIR devido por uma entidade-mãe no que respeita a uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação nos termos do artigo 5.º, n.º 1, do artigo 6.º, n.º 1, do artigo 6.º-A, n.º 1, e do artigo 7.º, n.º 1, é igual ao imposto complementar da entidade constituinte sujeita a baixa tributação, calculado nos termos do artigo 26.º, multiplicado pela parte atribuível à entidade-mãe desse imposto complementar relativamente ao exercício fiscal.
2. A parte atribuível a uma entidade-mãe do imposto complementar no que respeita a uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação corresponde à proporção do interesse de propriedade da entidade-mãe no rendimento admissível da entidade constituinte sujeita a baixa tributação. A proporção do interesse de propriedade da entidade-mãe no rendimento admissível é igual ao rendimento admissível da entidade constituinte sujeita a baixa tributação relativamente ao exercício fiscal, reduzido do montante desse rendimento imputável a interesses de propriedade detidos por outros proprietários, dividido pelo rendimento admissível da entidade constituinte sujeita a baixa tributação relativamente ao exercício fiscal.

O montante do rendimento admissível imputável a interesses de propriedade numa entidade constituinte sujeita a baixa tributação detidos por outros proprietários é o montante que teria sido tratado como imputável a esses proprietários de acordo com os princípios da norma de contabilidade financeira aceitável utilizada nas demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final, se o rendimento líquido da entidade constituinte sujeita a baixa tributação fosse igual ao seu rendimento admissível e se:

- a) A entidade-mãe tivesse elaborado demonstrações financeiras consolidadas de acordo com essa norma de contabilidade ("demonstrações financeiras consolidadas hipotéticas");

- b) A entidade-mãe detivesse um interesse com controlo na entidade constituinte sujeita a baixa tributação de modo que todos os rendimentos e despesas da entidade constituinte sujeita a baixa tributação tivessem sido consolidados numa base rubrica a rubrica com os da entidade-mãe nas demonstrações financeiras consolidadas hipotéticas;
 - c) Todos os rendimentos admissíveis da entidade constituinte sujeita a baixa tributação fossem imputáveis a transações com pessoas que não sejam entidades do grupo; e
 - d) Todos os interesses de propriedade que não fossem detidos, direta ou indiretamente, pela entidade-mãe fossem detidos por pessoas que não sejam entidades do grupo.
3. Para além do montante afetado a uma entidade-mãe nos termos do n.º 1, o imposto complementar da IIR devido por uma entidade-mãe nos termos do artigo 5.º, n.º 2, do artigo 6.º, n.º 2, do artigo 6.º-A, n.º 2, e do artigo 7.º, n.º 2, inclui, relativamente ao ano fiscal e nos termos do artigo 26.º:
- a) O montante total do imposto complementar calculado para essa entidade-mãe;
 - b) O montante do imposto complementar calculado para as suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas no mesmo Estado-Membro, multiplicado pela parte atribuível à entidade-mãe desse imposto complementar relativamente ao exercício fiscal.

Artigo 9.º

Mecanismo de compensação da IIR

Caso uma entidade-mãe localizada num Estado-Membro detenha indiretamente um interesse de propriedade numa entidade constituinte sujeita a baixa tributação através de uma entidade-mãe intermédia ou de uma entidade-mãe parcialmente detida que esteja sujeita a uma IIR qualificada relativamente ao exercício fiscal, o imposto complementar devido nos termos dos artigos 5.º a 7.º é reduzido de um montante igual à fração da parte atribuível à primeira entidade-mãe acima referida do imposto complementar que é devida pela outra entidade-mãe.

Artigo 10.º

Opção por aplicar um imposto complementar nacional qualificado

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

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

No âmbito do imposto complementar nacional qualificado, os lucros excedentários nacionais das entidades constituintes sujeitas a baixa tributação podem ser calculados com base numa norma de contabilidade financeira aceitável ou numa norma de contabilidade financeira autorizada pelo organismo de contabilidade autorizado, mediante ajustamento para evitar qualquer distorção significativa da concorrência, em vez de serem calculados com base na norma de contabilidade financeira utilizada nas demonstrações financeiras consolidadas.

2. Se uma entidade-mãe de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional estiver localizada num Estado-Membro e as entidades constituintes por ela detidas, direta ou indiretamente, localizadas nesse Estado-Membro ou noutra jurisdição, estiverem sujeitas a um imposto complementar nacional qualificado relativamente ao exercício fiscal nessas jurisdições, o montante de qualquer imposto complementar calculado nos termos do artigo 26.º devido pela entidade-mãe nos termos dos artigos 5.º a 7.º é reduzido, no máximo até zero, no montante do imposto complementar nacional qualificado devido pela mesma entidade ou pelas referidas entidades constituintes.

Não obstante o disposto no primeiro parágrafo, se o imposto complementar nacional qualificado tiver sido calculado relativamente a um exercício fiscal de acordo com a norma de contabilidade aceitável da entidade-mãe final ou com as normas internacionais de relato financeiro (IFRS ou IFRS adotadas pela UE nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002), não é calculado nenhum imposto complementar nos termos do artigo 26.º relativamente a esse exercício fiscal no que respeita às entidades constituintes desse grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional localizadas nesse Estado-Membro. O presente parágrafo não prejudica o cálculo de qualquer imposto complementar adicional nos termos do artigo 28.º no caso de um Estado-Membro não aplicar um imposto complementar nacional qualificado para cobrar um imposto adicional decorrente do artigo 28.º.

3. Se o montante do imposto complementar nacional qualificado relativamente a um exercício fiscal não tiver sido pago nos quatro exercícios fiscais a seguir ao exercício fiscal em que era devido, o montante do imposto complementar nacional que não foi pago é adicionado ao imposto complementar da jurisdição calculado nos termos do artigo 26.º, n.º 3, e deixa de poder ser cobrado pelo Estado-Membro que exerceu a opção prevista no n.º 1.

4. Os Estados-Membros que optem por aplicar um imposto complementar nacional qualificado notificam a Comissão dessa opção no prazo de quatro meses a contar da adoção das disposições legislativas, regulamentares e administrativas nacionais que introduzem um imposto complementar nacional qualificado. Essa opção é válida por um período de três anos, durante o qual não pode ser revogada. No final de cada período de três anos, a opção é renovada automaticamente, salvo se o Estado-Membro a revogar. Qualquer revogação da opção é notificada à Comissão o mais tardar quatro meses antes do final do período de três anos.

Artigo 11.º

Aplicação de uma UTPR a todo o grupo de empresas multinacionais

1. Se a entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais estiver localizada numa jurisdição de um país terceiro que não aplique uma IIR qualificada, ou se a entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais for uma entidade excluída, os Estados-Membros asseguram que as entidades constituintes localizadas na União estejam sujeitas, no Estado-Membro em que estão localizadas, a um ajustamento igual ao montante do imposto complementar da UTPR afetado a esse Estado-Membro relativamente ao exercício fiscal, nos termos do artigo 13.º.

Para o efeito, esse ajustamento pode assumir a forma de um imposto complementar devido por essas entidades constituintes ou de uma recusa de dedução relativamente ao rendimento tributável dessas entidades constituintes que resulte num montante de dívida fiscal necessário para cobrar o montante do imposto complementar da UTPR afetado a esse Estado-Membro.

2. Se um Estado-Membro aplicar o ajustamento previsto no n.º 1 sob a forma de uma recusa de dedução relativamente ao rendimento tributável, esse ajustamento aplica-se, na medida do possível, no que respeita ao exercício de tributação em que termina o exercício fiscal no qual o montante do imposto complementar da UTPR foi calculado e afetado a um Estado-Membro nos termos do artigo 13.º.

Qualquer montante do imposto complementar da UTPR que continue a ser devido relativamente a um exercício fiscal como resultado da aplicação de uma recusa de dedução relativamente ao rendimento tributável para esse exercício fiscal é objeto de transição na medida do necessário, e fica sujeito, no que respeita a cada exercício fiscal seguinte, ao ajustamento previsto no n.º 1 até o montante do imposto complementar da UTPR afetado a esse Estado-Membro ser integralmente pago.

3. As entidades constituintes que sejam entidades de investimento não estão sujeitas ao disposto no presente artigo.

Artigo 12.º

Aplicação de uma UTPR na jurisdição da entidade-mãe final

1. Se a entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais estiver localizada num país terceiro de baixa tributação, os Estados-Membros asseguram que as entidades constituintes localizadas na União estejam sujeitas, no Estado-Membro em que estão localizadas, a um ajustamento igual ao montante do imposto complementar da UTPR afetado a esse Estado-Membro relativamente ao exercício fiscal, nos termos do artigo 13.º.

Para o efeito, esse ajustamento pode assumir a forma de um imposto complementar devido por essas entidades constituintes ou de uma recusa de dedução relativamente ao rendimento tributável dessas entidades constituintes que resulte num montante de dívida fiscal necessário para cobrar o montante do imposto complementar da UTPR afetado a esse Estado-Membro.

O primeiro parágrafo não se aplica se a entidade-mãe final nessa jurisdição de um país terceiro de baixa tributação estiver sujeita a uma IIR qualificada no que respeita a si mesma e às suas entidades constituintes sujeitas a baixa tributação localizadas nessa jurisdição.

2. Se um Estado-Membro aplicar o ajustamento previsto no n.º 1 sob a forma de uma recusa de dedução relativamente ao rendimento tributável, esse ajustamento aplica-se, na medida do possível, no que respeita ao exercício de tributação em que termina o exercício fiscal no qual o montante do imposto complementar da UTPR foi calculado e afetado a um Estado-Membro nos termos do artigo 13.º.

Qualquer montante do imposto complementar da UTPR que continue a ser devido relativamente a um exercício fiscal como resultado da aplicação de uma recusa de dedução relativamente ao rendimento tributável para esse exercício fiscal é objeto de transição na medida do necessário, e fica sujeito, no que respeita a cada exercício fiscal seguinte, ao ajustamento previsto no n.º 1 até o montante do imposto complementar da UTPR afetado a esse Estado-Membro ser integralmente pago.

3. As entidades constituintes que sejam entidades de investimento não estão sujeitas ao disposto no presente artigo.

Artigo 13.º

Cálculo e afetação do montante do imposto complementar da UTPR

1. O montante do imposto complementar da UTPR afetado a um Estado-Membro é calculado multiplicando o imposto complementar total da UTPR, determinado nos termos do n.º 2, pela percentagem da UTPR do Estado-Membro determinada nos termos do n.º 5.
2. O imposto complementar total da UTPR relativamente a um exercício fiscal é igual à soma do imposto complementar calculado para cada uma das entidades constituintes sujeitas a baixa tributação do grupo de empresas multinacionais relativamente a esse exercício fiscal, determinado nos termos do artigo 26.º, sob reserva dos ajustamentos previstos nos n.ºs 3 e 4.
3. O imposto complementar da UTPR de uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação é igual a zero se, relativamente ao exercício fiscal, todos os interesses de propriedade da entidade-mãe final nessa entidade constituinte sujeita a baixa tributação forem detidos, direta ou indiretamente, por uma ou mais entidades-mãe, que são obrigadas a aplicar uma IIR qualificada no que respeita a essa entidade constituinte sujeita a baixa tributação relativamente a esse exercício fiscal.
4. Nos casos em que não se aplique o n.º 3, o imposto complementar da UTPR de uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação é reduzido da parte atribuível a uma entidade-mãe do imposto complementar dessa entidade constituinte sujeita a baixa tributação que é aplicável no âmbito da IIR qualificada.

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

$$50\% \times \frac{\text{(número de empregados do Estado-Membro)}}{\text{número de empregados de todas as jurisdições UTPR}} + 50\% \times \frac{\text{valor total dos ativos tangíveis do Estado-Membro}}{\text{valor total dos ativos tangíveis de todas as jurisdições UTPR}}$$

em que:

- a) O número de empregados no Estado-Membro é o número total de empregados de todas as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais localizadas nesse Estado-Membro;
- b) O número de empregados em todas as jurisdições com uma UTPR qualificada é o número total de empregados de todas as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais localizadas numa jurisdição que tenha uma UTPR qualificada em vigor relativamente ao exercício fiscal;
- c) O valor total dos ativos tangíveis no Estado-Membro é a soma do valor contabilístico líquido dos ativos tangíveis de todas as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais localizadas nesse Estado-Membro;
- d) O valor total dos ativos tangíveis em todas as jurisdições com uma UTPR qualificada é a soma do valor contabilístico líquido dos ativos tangíveis de todas as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais localizadas numa jurisdição que tenha uma UTPR qualificada em vigor relativamente ao exercício fiscal.

6. O número de empregados é o número de empregados em termos de equivalentes a tempo inteiro de todas as entidades constituintes localizadas na jurisdição em causa, incluindo os trabalhadores independentes, desde que participem nas atividades operacionais ordinárias da entidade constituinte.

Os ativos tangíveis incluem os ativos tangíveis de todas as entidades constituintes localizadas na jurisdição em causa, mas não incluem numerário ou seus equivalentes, nem ativos intangíveis ou financeiros. No que diz respeito aos estabelecimentos estáveis, os ativos tangíveis deverão ser afetados desde que estejam incluídos nas contas financeiras separadas desse estabelecimento estável, conforme definido no artigo 17.º, n.º 1, e mediante ajustamento nos termos do artigo 17.º, n.º 2. Os ativos tangíveis afetados à jurisdição fiscal de um estabelecimento estável não são tidos em conta nos ativos tangíveis da jurisdição fiscal da entidade principal.

7. São afetados a um estabelecimento estável os empregados cujos custos salariais estejam incluídos – e os ativos tangíveis que estejam incluídos – nas contas financeiras separadas desse estabelecimento estável, nos termos do artigo 17.º, n.º 1, mediante ajustamento nos termos do artigo 17.º, n.º 2.

O número de empregados e os ativos tangíveis afetados à jurisdição de um estabelecimento estável não são tidos em conta no número de empregados e nos ativos tangíveis da jurisdição fiscal da entidade principal.

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

O número de empregados e o valor contabilístico líquido dos ativos tangíveis de uma entidade transparente são excluídos dos elementos da fórmula, a menos que sejam afetados a um estabelecimento estável ou, na ausência de um estabelecimento estável, às entidades constituintes localizadas na jurisdição em que foi criada a entidade transparente.

8. Em derrogação do n.º 5, considera-se que a percentagem da UTPR de uma jurisdição para um grupo de empresas multinacionais é igual a zero num exercício fiscal, desde que o montante do imposto complementar da UTPR afetado a essa jurisdição num exercício fiscal anterior não tenha levado a que as entidades constituintes desse grupo de empresas multinacionais localizadas nessa jurisdição tivessem uma despesa de caixa com impostos adicional igual, na totalidade, ao montante do imposto complementar da UTPR afetado a essa jurisdição relativamente a esse exercício fiscal anterior.

O número de empregados e o valor contabilístico líquido dos ativos tangíveis das entidades constituintes de um grupo de empresas multinacionais localizado numa jurisdição com uma percentagem da UTPR igual a zero num exercício fiscal são excluídos dos elementos da fórmula de afetação do imposto complementar total da UTPR ao grupo de empresas multinacionais para esse exercício fiscal.

9. O n.º 8 não é aplicável num exercício fiscal se todas as jurisdições em que esteja em vigor uma UTPR qualificada relativamente ao exercício fiscal tiverem uma percentagem da UTPR igual a zero para o grupo de empresas multinacionais relativamente a esse exercício fiscal.

CAPÍTULO III

CÁLCULO DOS RENDIMENTOS OU PREJUÍZOS ADMISSÍVEIS

Artigo 14.º

Determinação dos rendimentos ou prejuízos admissíveis

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

2. Quando não for razoavelmente viável determinar os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira de uma entidade constituinte com base na norma de contabilidade financeira aceitável ou na norma de contabilidade financeira autorizada utilizada na elaboração das demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final, os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira da entidade constituinte relativos ao exercício fiscal podem ser determinados utilizando outra norma de contabilidade financeira aceitável ou uma norma de contabilidade financeira autorizada, desde que:
- a) As contas financeiras da entidade constituinte sejam mantidas com base nessa norma de contabilidade;
 - b) As informações contidas nas contas financeiras sejam fidedignas; e
 - c) As diferenças permanentes superiores a 1 000 000 EUR decorrentes da aplicação a itens de rendimento ou despesa, ou a operações, de um determinado princípio ou norma que difira da norma financeira utilizada na elaboração das demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final sejam ajustadas de modo a estarem em conformidade com o tratamento exigido para o item em causa segundo a norma de contabilidade utilizada na elaboração das demonstrações financeiras consolidadas.

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

3. Caso uma entidade-mãe final não tenha elaborado as suas demonstrações financeiras consolidadas em conformidade com uma norma de contabilidade financeira aceitável conforme referido no artigo 3.º, ponto 6, alínea c), as demonstrações financeiras consolidadas dessa entidade-mãe final são ajustadas para evitar qualquer distorção significativa da concorrência.

4. Caso uma entidade-mãe final não elabore as demonstrações financeiras consolidadas a que se refere o artigo 3.º, ponto 6, alíneas a), b) e c), as demonstrações financeiras consolidadas a que se refere o artigo 3.º, n.º 6, alínea d) dessa entidade-mãe final são as que teriam sido elaboradas se a entidade-mãe final fosse obrigada a elaborar tais demonstrações financeiras consolidadas em conformidade com:
- a) Uma norma de contabilidade financeira aceitável; ou
 - b) Uma norma de contabilidade financeira autorizada, desde que essas demonstrações financeiras consolidadas sejam ajustadas para evitar qualquer distorção significativa da concorrência.
5. Caso um Estado-Membro ou uma jurisdição de um país terceiro aplique um imposto complementar nacional qualificado, os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira das entidades constituintes localizadas nesse Estado-Membro ou jurisdição de país terceiro podem ser determinados de acordo com uma norma de contabilidade financeira aceitável ou com uma norma de contabilidade financeira autorizada diferente da norma de contabilidade financeira utilizada nas demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final, desde que esses rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira sejam ajustados para evitar qualquer distorção significativa da concorrência.
6. Caso a aplicação de um princípio ou procedimento específico, ao abrigo de um conjunto de princípios contabilísticos geralmente aceites, dê origem a uma distorção significativa da concorrência, o tratamento contabilístico de qualquer item ou operação sujeito a esse princípio ou procedimento é ajustado de modo a estar em conformidade com o tratamento exigido para o item ou a operação nos termos das Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS ou IFRS adotadas pela UE nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002).

Entende-se por "distorção significativa da concorrência", no que respeita à aplicação de um princípio ou procedimento específico ao abrigo de um conjunto de princípios contabilísticos geralmente aceites, uma aplicação que resulte numa variação agregada dos rendimentos ou das despesas superior a 75 000 000 EUR num exercício fiscal em relação ao montante que teria sido determinado mediante a aplicação do princípio ou procedimento correspondente nos termos das Normas Internacionais de Relato Financeiro.

Artigo 15.º

Ajustamentos para determinar os rendimentos ou prejuízos admissíveis

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por:
- a) "Despesa líquida com impostos": o montante líquido dos seguintes itens:
 - i) impostos abrangidos acumulados como despesa e quaisquer impostos abrangidos correntes e diferidos incluídos na despesa com imposto sobre o rendimento, incluindo impostos abrangidos sobre rendimento excluído do cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis,
 - ii) ativos por impostos diferidos imputáveis a um prejuízo no exercício fiscal,
 - iii) impostos complementares nacionais qualificados acumulados como despesa,
 - iv) impostos resultantes da aplicação das regras da presente diretiva ou, no que diz respeito às jurisdições de países terceiros, das regras-modelo da OCDE¹⁵, acumulados como despesa, e
 - v) impostos imputados reembolsáveis não qualificados acumulados como despesa;

¹⁵ Desafios fiscais decorrentes da digitalização da economia – Regras-modelo mundiais contra a erosão da base tributável (pilar 2).

- b) "Dividendo excluído": dividendos ou outras distribuições recebidos ou acumulados relativamente a um interesse de propriedade, exceto dividendos ou outras distribuições recebidos ou acumulados relativamente a:
- i) um interesse de propriedade:
 - o detido pelo grupo numa entidade e que confira direito a menos de 10 % dos lucros, capital ou reservas ou direitos de voto dessa entidade à data da distribuição ou alienação ("participação em carteira"), e
 - o detido economicamente pela entidade constituinte que recebe ou acumula os dividendos ou outras distribuições há menos de um ano à data da distribuição;
 - ii) um interesse de propriedade numa entidade de investimento sujeita a uma opção nos termos do artigo 41.º;
- c) "Ganho ou perda de capital próprio excluído": um ganho, lucro ou prejuízo incluído nos rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira da entidade constituinte, decorrente de:
- i) ganhos e perdas decorrentes de alterações no justo valor de um interesse de propriedade, exceto no caso de participações em carteiras,
 - ii) lucros ou prejuízos relativos a um interesse de propriedade que esteja incluído ao abrigo do método contabilístico da equivalência patrimonial, e
 - iii) ganhos e perdas decorrentes da alienação de um interesse de propriedade, exceto no caso da alienação de uma participação em carteira;

- d) "Ganho ou perda incluído no método de revalorização": um ganho ou perda líquido, aumentado ou diminuído de quaisquer impostos abrangidos conexos relativos ao exercício fiscal, resultante da aplicação de um método ou prática contabilístico que, no que respeita a todos os ativos fixos tangíveis:
- i) ajuste periodicamente o valor contabilístico dos referidos ativos ao seu justo valor,
 - ii) registre as alterações do valor em "outro rendimento integral", e
 - iii) não declare subsequentemente os ganhos ou perdas acumulados em "outro rendimento integral" através dos resultados;
- e) "Ganho ou perda cambial assimétrico"; um ganho ou perda cambial de uma entidade com uma moeda funcional contabilística diferente da sua moeda funcional fiscal, e que:
- i) seja incluído no cálculo dos rendimentos ou prejuízos tributáveis de uma entidade constituinte e seja imputável a flutuações da taxa de câmbio entre a moeda funcional contabilística e a moeda funcional fiscal da entidade constituinte,
 - ii) seja incluído no cálculo dos rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira de uma entidade constituinte e seja imputável a flutuações da taxa de câmbio entre a moeda funcional contabilística e a moeda funcional fiscal da entidade constituinte,

- iii) seja incluído no cálculo dos rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira de uma entidade constituinte e seja imputável a flutuações da taxa de câmbio entre uma moeda estrangeira e a moeda funcional contabilística da entidade constituinte, e
- iv) seja imputável a flutuações da taxa de câmbio entre uma moeda estrangeira e a moeda funcional fiscal da entidade constituinte, independentemente de esse ganho ou perda cambial ser ou não incluído nos rendimentos tributáveis;

A moeda funcional fiscal é a moeda funcional utilizada para determinar os rendimentos ou prejuízos tributáveis da entidade constituinte em sede de um imposto abrangido na jurisdição em que está localizada. A moeda funcional contabilística é a moeda funcional utilizada para determinar os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira da entidade constituinte. Uma moeda estrangeira terceira é uma moeda que não é a moeda funcional fiscal nem a moeda funcional contabilística da entidade constituinte.

- f) "Despesas não autorizadas":
 - i) despesas acumuladas pela entidade constituinte relativas a pagamentos ilegais, incluindo subornos e comissões ilícitas; e
 - ii) despesas acumuladas pela entidade constituinte relativas a coimas e sanções iguais ou superiores a 50 000 EUR ou a um montante equivalente na moeda funcional na qual são calculados os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira da entidade constituinte;

- g) "Erros de períodos anteriores e alterações dos princípios contabilísticos": alterações do capital próprio de abertura de uma entidade constituinte no início de um exercício fiscal que sejam imputáveis a:
- i) uma correção de um erro na determinação dos rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira num exercício fiscal anterior que tenha afetado os rendimentos ou despesas passíveis de serem incluídos no cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis nesse exercício fiscal anterior, exceto na medida em que dessa correção resulte uma diminuição material do passivo por impostos abrangidos em conformidade com o artigo 24.º, e
 - ii) uma alteração nos princípios contabilísticos ou na política contabilística que tenha afetado os rendimentos ou despesas incluídos no cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis;
- h) "Despesas com pensões acumuladas": a diferença entre o montante das despesas com passivos de pensões incluído nos rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira e o montante pago a um fundo de pensões para o exercício fiscal.

2. Os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira de uma entidade constituente são ajustados pelo montante dos itens a seguir indicados para determinar os seus rendimentos ou prejuízos admissíveis:
- a) Despesas líquidas com impostos;
 - b) Dividendos excluídos;
 - c) Ganhos ou perdas de capital próprio excluídos;
 - d) Ganhos ou perdas incluídos no método de revalorização;
 - e) Ganhos ou perdas resultantes da alienação de ativos e passivos excluídos por força do artigo 33.º;
 - f) Ganhos ou perdas cambiais assimétricos;
 - g) Despesas não autorizadas;
 - h) Erros de períodos anteriores e alterações dos princípios contabilísticos; e
 - i) Despesas com pensões acumuladas.

3. Mediante opção nesse sentido da entidade constituinte declarante, uma entidade constituinte pode substituir o montante dedutível para efeitos do cálculo do seu rendimento tributável na sua localização pelo montante inscrito nas suas contas financeiras como um custo ou despesa dessa entidade constituinte pago mediante remuneração com base em ações.

Se a opção pela utilização de ações não tiver sido exercida, o montante das despesas de remuneração com base em ações que tenha sido deduzido dos rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira da entidade constituinte para o cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis relativamente a todos os exercícios fiscais anteriores é incluído no exercício fiscal em que a opção tenha caducado.

Se uma parte do montante das despesas de remuneração com base em ações tiver sido registada nas contas financeiras da entidade constituinte em exercícios fiscais anteriores ao exercício fiscal em que a opção foi exercida, o cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis da entidade constituinte, relativamente a esse exercício fiscal, inclui um montante igual à diferença entre o montante total das despesas de remuneração com base em ações que foi deduzido para o cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis nesses exercícios fiscais anteriores e o montante total das despesas de remuneração com base em ações que teria sido deduzido para o cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis nesses exercícios fiscais se a opção tivesse sido exercida nesses exercícios fiscais.

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

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

4. Qualquer operação entre entidades constituintes localizadas em jurisdições diferentes que não seja registrada pelo mesmo montante nas contas financeiras de ambas as entidades constituintes ou que não seja compatível com o princípio da plena concorrência tem de ser ajustada de modo a coincidir no montante e a ser compatível com o princípio da plena concorrência.

Os prejuízos resultantes de uma venda ou outra transferência de ativos entre duas entidades constituintes localizadas na mesma jurisdição que não sejam registrados de forma compatível com o princípio da plena concorrência são ajustados com base no princípio da plena concorrência se forem incluídos no cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis.

Para efeitos do presente número, entende-se por "princípio da plena concorrência" o princípio segundo o qual as operações entre entidades constituintes têm de ser registradas por referência às condições que teriam sido obtidas entre empresas independentes em operações comparáveis e em circunstâncias comparáveis.

5. Os créditos de imposto reembolsáveis qualificados a que se refere o artigo 3.º, ponto 32, são tratados como rendimento para o cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis de uma entidade constituente. Os créditos de imposto reembolsáveis não qualificados não são tratados como rendimento para o cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis de uma entidade constituente.
6. Mediante opção da entidade constituente declarante nesse sentido, os ganhos e perdas relativos a ativos e passivos sujeitos a contabilização pelo justo valor ou atendendo às perdas por imparidade nas demonstrações financeiras consolidadas relativamente a um exercício fiscal podem ser determinados com base no princípio da realização para o cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis.

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

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

A opção é exercida em conformidade com o artigo 43.º, n.º 1, e aplica-se a todas as entidades constituintes localizadas na jurisdição relativamente à qual é exercida, a menos que a entidade constituente declarante decida limitá-la aos ativos tangíveis das entidades constituintes ou às entidades de investimento.

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

7. Mediante opção da entidade constituinte declarante nesse sentido, os rendimentos ou prejuízos admissíveis de uma entidade constituinte localizada numa jurisdição resultantes da alienação de ativos tangíveis locais, localizados nessa jurisdição, por essa entidade constituinte a terceiros (que não sejam membros do grupo) num exercício fiscal podem ser ajustados do modo a seguir descrito. Para efeitos do presente número, os ativos tangíveis locais são bens imóveis localizados na mesma jurisdição que a entidade constituinte.

O ganho líquido resultante da alienação de ativos tangíveis locais a que se refere o primeiro parágrafo no exercício fiscal em que é exercida a opção é deduzido de qualquer perda líquida de uma entidade constituinte localizada nessa jurisdição resultante da alienação de ativos tangíveis locais a que se refere o primeiro parágrafo no exercício fiscal em que a opção é exercida e nos quatro exercícios fiscais anteriores a esse exercício ("período de cinco anos"). O ganho líquido é deduzido em primeiro lugar da perda líquida, caso exista, que tenha ocorrido no primeiro exercício fiscal do período de cinco anos. Qualquer montante residual do ganho líquido é objeto de transição e é deduzido de quaisquer perdas líquidas ocorridas em exercícios fiscais subsequentes do período de cinco anos.

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

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

Qualquer ajustamento ao abrigo do presente número relativo aos exercícios fiscais anteriores ao exercício em que é exercida a opção está sujeito a ajustamentos nos termos do artigo 28.º, n.º 1. A opção é exercida anualmente em conformidade com o artigo 43.º, n.º 2.

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

- a) A entidade constituinte está localizada numa jurisdição de baixa tributação ou numa jurisdição que teria sido de baixa tributação se a despesa não tivesse sido acumulada pela entidade constituinte;
- b) Pode razoavelmente prever-se que, ao longo do seu período de vigência expectável, o acordo de financiamento intragrupo aumente o montante das despesas tido em conta para o cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis dessa entidade constituinte, sem implicar um aumento proporcional do rendimento tributável da entidade constituinte que concede o crédito ("contraparte");
- c) A contraparte está localizada numa jurisdição que não é de baixa tributação ou numa jurisdição que não teria sido de baixa tributação se o rendimento relacionado com a despesa não tivesse sido acumulado pela contraparte.
9. Uma entidade-mãe final pode optar por aplicar o seu tratamento contabilístico consolidado para eliminar os rendimentos, despesas, ganhos e perdas de operações entre entidades constituintes localizadas na mesma jurisdição e incluídas num grupo de consolidação fiscal para efeitos de cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis líquidos dessas entidades constituintes.

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

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

10. As companhias de seguros excluem do cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis qualquer montante cobrado aos tomadores de seguros a título de impostos pagos pela companhia de seguros relativamente aos rendimentos dos tomadores de seguros. As companhias de seguros incluem no cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis quaisquer rendimentos dos tomadores de seguros que não estejam refletidos nos rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira da companhia, na medida em que o correspondente aumento ou diminuição do passivo perante os tomadores de seguros seja refletido nos rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira da companhia.
11. Qualquer montante que seja reconhecido como uma diminuição do capital próprio de uma entidade constituinte e que resulte de distribuições efetuadas ou devidas a título de um instrumento emitido por essa entidade constituinte ao abrigo de requisitos regulamentares prudenciais ("fundos próprios adicionais de nível 1") é tratado como despesa no cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis.

Qualquer montante que seja reconhecido como um aumento do capital próprio de uma entidade constituinte e que resulte de distribuições recebidas ou devidas a título de fundos próprios adicionais de nível 1 detidos pela entidade constituinte é incluído no cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis.

Artigo 16.º

Exclusão dos rendimentos do transporte marítimo internacional

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por:
- a) "Rendimentos do transporte marítimo internacional": rendimentos líquidos obtidos por uma entidade constituinte a partir das atividades a seguir indicadas, sempre que o transporte não seja efetuado por vias navegáveis interiores dentro da mesma jurisdição:
 - i) transporte de passageiros ou de carga por navio no tráfego internacional, independentemente de o navio ser propriedade da entidade constituinte, ser objeto de locação pela entidade constituinte ou estar de outra forma à sua disposição,
 - ii) transporte de passageiros ou de carga por navio no tráfego internacional no âmbito de acordos de fretamento de espaços,
 - iii) locação de um navio a utilizar para o transporte de passageiros ou de carga no tráfego internacional ao abrigo de um contrato de fretamento, totalmente equipado, tripulado e abastecido,
 - iv) locação de um navio utilizado para o transporte de passageiros ou de carga no tráfego internacional, por fretamento em casco nu, a outra entidade constituinte,
 - v) participação num *pool*, numa exploração em comum ou num organismo internacional de exploração para o transporte de passageiros ou de carga por navio no tráfego internacional, e
 - vi) venda de um navio utilizado para o transporte de passageiros ou de carga no tráfego internacional, desde que o navio tenha sido detido para utilização pela entidade constituinte durante, pelo menos, um ano;

b) "Rendimentos acessórios qualificados do transporte marítimo internacional": rendimentos líquidos obtidos por uma entidade constituinte a partir do exercício das atividades a seguir indicadas, desde que essas atividades sejam realizadas principalmente no âmbito do transporte de passageiros ou de carga por navios no tráfego internacional:

- i) locação de um navio, por fretamento em casco nu, a outra empresa de transporte marítimo que não seja uma entidade constituinte, desde que o contrato de fretamento não tenha uma vigência superior a três anos,
- ii) venda de bilhetes emitidos por outras empresas de transporte marítimo para o trajeto nacional de uma viagem internacional,
- iii) locação e armazenamento a curto prazo de contentores ou direitos de imobilização respeitante à devolução tardia de contentores,
- iv) prestação de serviços a outras empresas de transporte marítimo por engenheiros, pessoal de manutenção, pessoal afeto à carga, pessoal encarregado dos serviços de restauração e pessoal de serviços ao cliente, e
- v) rendimentos de investimento, quando o investimento que gera os rendimentos é efetuado como parte integrante do exercício da atividade de exploração dos navios no tráfego internacional.

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

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

4. Os rendimentos acessórios qualificados agregados do transporte marítimo internacional de todas as entidades constituintes localizadas numa jurisdição não podem exceder 50 % dos rendimentos do transporte marítimo internacional dessas entidades.
5. Os custos incorridos por uma entidade constituinte que sejam diretamente imputáveis às suas atividades de transporte marítimo internacional e às suas atividades acessórias qualificadas de transporte marítimo internacional a que se refere o n.º 1 são imputados a essas atividades para efeitos de cálculo dos rendimentos líquidos do transporte marítimo internacional e dos rendimentos acessórios qualificados líquidos do transporte marítimo internacional da entidade constituinte.

Os custos incorridos por uma entidade constituinte que resultem indiretamente das suas atividades de transporte marítimo internacional e das suas atividades acessórias qualificadas de transporte marítimo internacional a que se refere o n.º 1 são deduzidos das receitas da entidade constituinte provenientes dessas atividades para efeitos de cálculo dos rendimentos do transporte marítimo internacional e dos rendimentos acessórios qualificados do transporte marítimo internacional da entidade constituinte com base nas suas receitas provenientes dessas atividades na proporção do total das suas receitas.

6. Todos os custos diretos e indiretos imputados aos rendimentos do transporte marítimo internacional e aos rendimentos acessórios qualificados do transporte marítimo internacional de uma entidade constituinte em conformidade com o n.º 5 são excluídos do cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis.

Artigo 17.º

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

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

Caso um estabelecimento estável não tenha contas financeiras separadas, os seus rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira correspondem ao montante que teria sido refletido nas suas contas financeiras separadas se tivessem sido elaboradas numa base autónoma e em conformidade com a norma de contabilidade utilizada na elaboração das demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final.

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

Caso uma entidade constituinte corresponda à definição de estabelecimento estável constante do artigo 3.º, ponto 10, alínea c), os seus rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira são ajustados de modo a refletir apenas os montantes e itens de rendimento e de despesa que lhe teriam sido imputáveis em conformidade com o artigo 7.º do Modelo de Convenção Fiscal da OCDE¹⁶.

¹⁶ Modelo de Convenção Fiscal sobre o Rendimento e o Património da OCDE, na redação em vigor.

3. Caso uma entidade constituinte corresponda à definição de estabelecimento estável constante do artigo 3.º, ponto 10, alínea d), os seus rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira são calculados com base nos montantes e itens de rendimento isentos na jurisdição em que a entidade principal está localizada e imputáveis às operações realizadas fora dessa jurisdição e nos montantes e itens de despesa que não são deduzidos para efeitos fiscais na jurisdição em que a entidade principal está localizada e que são imputáveis a essas operações fora dessa jurisdição.
4. Os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira de um estabelecimento estável não são tidos em conta na determinação dos rendimentos ou prejuízos admissíveis da entidade principal, salvo nos casos previstos no n.º 5.
5. Um prejuízo admissível de um estabelecimento estável é tratado como uma despesa da entidade principal no cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis, na medida em que o prejuízo do estabelecimento estável seja tratado como uma despesa no cálculo do rendimento tributável nacional dessa entidade principal e não seja imputado a um item do rendimento tributável nacional que esteja sujeito a imposto nos termos da legislação tanto da jurisdição da entidade principal como da jurisdição do estabelecimento estável.

Os rendimentos admissíveis que sejam subsequentemente auferidos pelo estabelecimento estável são tratados como rendimentos admissíveis da entidade principal até ao montante dos prejuízos admissíveis que foram anteriormente tratados como uma despesa da entidade principal nos termos do primeiro parágrafo.

Artigo 18.º

Afetação dos rendimentos ou prejuízos admissíveis de uma entidade transparente

1. Os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira de uma entidade constituinte que seja uma entidade transparente são reduzidos do montante imputável aos seus proprietários que não sejam entidades do grupo e que detenham o seu interesse de propriedade nessa entidade transparente diretamente ou através de uma cadeia de entidades fiscalmente transparentes, a menos que:
 - a) A entidade transparente seja uma entidade-mãe final; ou
 - b) A entidade transparente seja detida, diretamente ou através de uma cadeia de entidades fiscalmente transparentes, por uma tal entidade-mãe final.
2. Os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira de uma entidade constituinte que seja uma entidade transparente são reduzidos dos rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira que são afetados a outra entidade constituinte.
3. Caso uma entidade transparente exerça total ou parcialmente a sua atividade através de um estabelecimento estável, os seus rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira remanescentes após aplicação do n.º 1 são afetados a esse estabelecimento estável em conformidade com o artigo 17.º.
4. Caso uma entidade fiscalmente transparente não seja a entidade-mãe final, os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira da entidade transparente remanescentes após aplicação dos n.ºs 1 e 3 são afetados às entidades constituintes suas proprietárias de acordo com os respetivos interesses de propriedade na entidade transparente.

5. Se uma entidade transparente for uma entidade fiscalmente transparente que seja a entidade-mãe final ou uma entidade híbrida inversa, quaisquer rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira da entidade transparente remanescentes após aplicação dos n.ºs 1 e 3 são afetados à entidade-mãe final ou à entidade híbrida inversa.
6. Os n.ºs 3, 4 e 5 aplicam-se separadamente no que respeita a cada interesse de propriedade na entidade transparente.

CAPÍTULO IV

CÁLCULO DOS IMPOSTOS ABRANGIDOS AJUSTADOS

Artigo 19.º

Impostos abrangidos

1. Os impostos abrangidos de uma entidade constituinte incluem:
 - a) Os impostos registados nas contas financeiras de uma entidade constituinte no que respeita aos seus rendimentos ou lucros, ou à sua parte dos rendimentos ou lucros de outra entidade constituinte na qual detenha um interesse de propriedade;
 - b) Os impostos sobre os lucros distribuídos, sobre as distribuições presumidas de lucros e sobre as despesas não empresariais aplicados no âmbito de um regime elegível de tributação das distribuições;
 - c) Os impostos aplicados em substituição de um imposto sobre o rendimento das sociedades de aplicação geral; e
 - d) Os impostos cobrados por referência a resultados retidos e ao capital próprio, incluindo os impostos sobre múltiplos componentes baseados no rendimento e no capital próprio.

2. Os impostos abrangidos de uma entidade constituinte não incluem:
- a) O imposto complementar devido por uma entidade-mãe por força de uma IIR qualificada;
 - b) O imposto complementar devido por uma entidade constituinte a título de um imposto complementar nacional qualificado;
 - c) Os impostos imputáveis a um ajustamento efetuado por uma entidade constituinte em resultado da aplicação de uma UTPR qualificada;
 - d) O imposto imputado reembolsável não qualificado; e
 - e) Os impostos pagos por uma companhia de seguros relativamente aos rendimentos dos tomadores de seguros.
3. Os impostos abrangidos relativos a qualquer ganho ou perda líquido resultante da alienação de ativos tangíveis locais a que se refere o artigo 15.º, n.º 7, primeiro parágrafo, no exercício fiscal em que a opção é exercida são excluídos do cálculo dos impostos abrangidos.

Artigo 20.º

Impostos abrangidos ajustados

1. Os impostos abrangidos ajustados de uma entidade constituinte relativamente a um exercício fiscal são determinados ajustando a soma das despesas com impostos correntes acumuladas nos seus rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira no que respeita aos impostos abrangidos do exercício fiscal, tendo em conta:
- a) O montante líquido dos seus acréscimos e reduções dos impostos abrangidos relativamente ao exercício fiscal, conforme estabelecido nos n.ºs 2 e 3;
 - b) O montante total do ajustamento por impostos diferidos, conforme estabelecido no artigo 21.º; e

- c) Qualquer aumento ou diminuição dos impostos abrangidos registados no capital próprio ou em outro rendimento integral no que respeita a montantes incluídos no cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis que estarão sujeitos a imposto por força das regras fiscais locais.
2. Os acréscimos dos impostos abrangidos de uma entidade constituinte relativamente ao exercício fiscal incluem:
- a) Qualquer montante de impostos abrangidos acumulado como despesa nos lucros antes de impostos nas contas financeiras;
 - b) Qualquer montante de ativos por impostos diferidos provenientes de prejuízos admissíveis que tenha sido utilizado nos termos do artigo 22.º, n.º 2;
 - c) Qualquer montante de impostos abrangidos relativos a uma situação fiscal incerta anteriormente excluída nos termos do n.º 3, alínea d) e pagos no exercício fiscal; e
 - d) Qualquer montante do crédito ou reembolso respeitante a um crédito de imposto reembolsável qualificado que tenha sido acumulado como redução das despesas com impostos correntes.
3. As reduções dos impostos abrangidos de uma entidade constituinte relativamente ao exercício fiscal incluem:
- a) O montante das despesas com impostos correntes respeitantes aos rendimentos excluídos do cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis nos termos do capítulo III;
 - b) Qualquer montante do crédito ou reembolso respeitante a um crédito de imposto reembolsável não qualificado que não tenha sido registado como redução das despesas com impostos correntes;
 - c) Qualquer montante dos impostos abrangidos reembolsados ou creditados a uma entidade constituinte que não tenha sido tratado como um ajustamento às despesas com impostos correntes nas contas financeiras, a menos que diga respeito a um crédito de imposto reembolsável qualificado;

- d) Os montantes de despesas com impostos correntes que digam respeito a uma situação fiscal incerta; e
 - e) Qualquer montante de despesas com impostos correntes que não se espere seja pago no prazo de três anos após o final do exercício fiscal.
4. Para efeitos do cálculo dos impostos abrangidos ajustados, sempre que um montante do imposto abrangido seja descrito em mais do que uma alínea dos n.ºs 1 a 3, só é tido em conta uma vez.
5. Se, relativamente a um exercício fiscal, não existir um rendimento admissível líquido numa jurisdição e o montante de impostos abrangidos ajustados para essa jurisdição for negativo e inferior a um montante igual ao prejuízo admissível líquido multiplicado pela taxa mínima de imposto ("montante dos impostos abrangidos ajustados esperados"), o montante igual à diferença entre o montante dos impostos abrangidos ajustados e o montante dos impostos abrangidos ajustados esperados é tratado como um imposto complementar adicional relativamente a esse exercício fiscal. O montante do imposto complementar adicional é afetado a cada entidade constituinte na jurisdição em conformidade com o artigo 28.º, n.º 3.

Artigo 21.º

Montante total do ajustamento por impostos diferidos

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por:
- a) "Acréscimo não autorizado":
 - i) qualquer variação da despesa com impostos diferidos acumulada nas contas financeiras de uma entidade constituinte que esteja relacionada com uma situação fiscal incerta e;
 - ii) qualquer variação da despesa com impostos diferidos acumulada nas contas financeiras de uma entidade constituinte que esteja relacionada com distribuições por parte de uma entidade constituinte.

b) "Acréscimo não reclamado": qualquer aumento de um passivo por impostos diferidos registado nas contas financeiras de uma entidade constituinte relativamente a um exercício fiscal que não se espere seja pago dentro do prazo previsto no n.º 7 e que a entidade constituinte declarante opte, numa base anual e em conformidade com o artigo 43.º, n.º 2, por não incluir no montante total do ajustamento por impostos diferidos relativamente a esse exercício fiscal.

2. Se a taxa de imposto aplicada para efeitos do cálculo das despesas com impostos diferidos for igual ou inferior à taxa mínima de imposto, o montante total do ajustamento por impostos diferidos a adicionar aos impostos abrangidos ajustados de uma entidade constituinte relativamente a um exercício fiscal nos termos do artigo 20.º, n.º 1, alínea b) é constituído pelas despesas com impostos diferidos acumuladas nas suas contas financeiras no que respeita aos impostos abrangidos, sob reserva dos ajustamentos previstos nos n.ºs 3 a 6.

Se a taxa de imposto aplicada para efeitos do cálculo das despesas com impostos diferidos for superior à taxa mínima de imposto, o montante total do ajustamento por impostos diferidos a adicionar aos impostos abrangidos ajustados de uma entidade constituinte relativamente a um exercício fiscal nos termos do artigo 20.º, n.º 1, alínea b) é constituído pelas despesas com impostos diferidos acumuladas nas suas contas financeiras no que respeita aos impostos abrangidos recalculados à taxa mínima de imposto, sob reserva dos ajustamentos previstos nos n.ºs 3 a 6.

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

- a) De qualquer montante de acréscimos não autorizados ou de acréscimos não reclamados pago durante o exercício fiscal; e
- b) De qualquer montante do passivo por impostos diferidos recuperado, determinado num exercício fiscal anterior, que tenha sido pago durante o exercício fiscal.

4. Se, relativamente a um exercício fiscal, um ativo por impostos diferidos proveniente de um prejuízo não for reconhecido nas contas financeiras por os critérios de reconhecimento não estarem cumpridos, o montante total do ajustamento por impostos diferidos é reduzido do montante no qual teria sido reduzido se o ativo por impostos diferidos proveniente de um prejuízo tivesse sido acumulado relativamente ao exercício fiscal.
5. O montante total do ajustamento por impostos diferidos não inclui:
- a) O montante das despesas com impostos diferidos respeitantes aos itens excluídos do cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis nos termos do capítulo III;
 - b) O montante das despesas com impostos diferidos respeitantes a acréscimos não autorizados e a acréscimos não reclamados;
 - c) O impacto de um ajustamento de avaliação ou de um ajustamento de reconhecimento contabilístico no que respeita a um ativo por impostos diferidos;
 - d) O montante das despesas com impostos diferidos decorrentes de uma nova mensuração no que respeita a uma alteração na taxa de imposto nacional aplicável; e
 - e) O montante das despesas com impostos diferidos respeitantes à criação e utilização de créditos de imposto.
6. Se um ativo por impostos diferidos imputável a um prejuízo admissível de uma entidade constituinte tiver sido registado relativamente a um exercício fiscal a uma taxa inferior à taxa mínima de imposto, pode ser recalculado à taxa mínima no mesmo exercício fiscal, se o contribuinte puder demonstrar que o ativo por impostos diferidos é imputável a um prejuízo admissível.

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

7. Um passivo por impostos diferidos que não seja revertido e cujo montante não seja pago nos cinco exercícios fiscais subsequentes é recuperado na medida em que tenha sido tido em conta no montante total do ajustamento por impostos diferidos de uma entidade constituínte.

O montante do passivo por impostos diferidos recuperado e determinado relativamente ao exercício fiscal em curso é tratado como uma redução dos impostos abrangidos no quinto exercício fiscal anterior ao exercício fiscal em curso, e a taxa de imposto efetiva e o imposto complementar desse exercício fiscal são recalculados em conformidade com o artigo 28.º, n.º 1. O passivo por impostos diferidos recuperado relativamente ao exercício fiscal em curso é o montante do aumento verificado na categoria do passivo por impostos diferidos que tenha sido incluído no montante total do ajustamento por impostos diferidos no quinto exercício fiscal anterior e não tenha sido revertido até ao final do último dia do exercício fiscal em curso.

8. Em derrogação do n.º 7, se um passivo por impostos diferidos for um acréscimo de exceção à recuperação, não pode ser recuperado, mesmo que não seja revertido ou pago nos cinco exercícios subsequentes. Um acréscimo de exceção à recuperação é um montante de despesas com impostos acumuladas que seja imputável a alterações nos passivos por impostos diferidos associados, no que respeita aos seguintes itens:

- a) Provisões para recuperação de custos em ativos tangíveis;
- b) Custo de uma licença ou de um mecanismo semelhante de uma administração pública para a utilização de bens imóveis ou a exploração de recursos naturais que implique um investimento significativo em ativos tangíveis;
- c) Despesas de investigação e desenvolvimento;
- d) Despesas de desativação e de reparação;
- e) Contabilização pelo justo valor dos ganhos líquidos não realizados;

- f) Ganhos líquidos cambiais;
- g) Provisões para seguros e custos de aquisição diferidos de apólices de seguro;
- h) Ganhos da venda de bens tangíveis localizados na mesma jurisdição que a entidade constituinte que sejam reinvestidos em bens tangíveis na mesma jurisdição; e
- i) Montantes adicionais acumulados em resultado de alterações dos princípios contabilísticos no que respeita aos itens enumerados nas alíneas a) a h).

Artigo 22.º

Opção de prejuízos admissíveis

1. Em derrogação do artigo 21.º, uma entidade constituinte declarante pode exercer uma opção de prejuízos admissíveis, relativamente a uma jurisdição, segundo a qual, para cada exercício fiscal em que exista um prejuízo admissível líquido na jurisdição, é determinado um ativo por impostos diferidos proveniente de prejuízos admissíveis. Para esse efeito, o ativo por impostos diferidos proveniente de prejuízos admissíveis é igual ao prejuízo admissível líquido num exercício fiscal para a jurisdição, multiplicado pela taxa mínima de imposto.

A opção de prejuízos admissíveis não pode ser exercida para uma jurisdição que tenha um regime elegível de tributação das distribuições, tal como definido no artigo 38.º.

2. O ativo por impostos diferidos proveniente de prejuízos admissíveis determinado nos termos do n.º 1 é utilizado, em qualquer exercício fiscal subsequente em que exista um rendimento admissível líquido relativamente à jurisdição, num montante igual ao rendimento admissível líquido multiplicado pela taxa mínima de imposto, ou, se inferior, ao montante do ativo por impostos diferidos proveniente de prejuízos admissíveis que esteja disponível.

3. O ativo por impostos diferidos proveniente de prejuízos admissíveis é reduzido do montante que for utilizado relativamente um exercício fiscal e o saldo transita para os exercícios fiscais subsequentes.
4. Se uma opção de prejuízos admissíveis for revogada, qualquer ativo por impostos diferidos proveniente de prejuízos admissíveis ainda subsistente é reduzido a zero a partir do primeiro dia do primeiro exercício fiscal em que a opção de prejuízos admissíveis deixe de ser aplicável.
5. A opção de prejuízos admissíveis é apresentada na primeira declaração de informação sobre o imposto complementar do grupo de empresas multinacionais ou do grande grupo nacional que inclua a jurisdição relativamente à qual a opção é exercida.
6. Sempre que uma entidade transparente que seja a entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional exercer a opção de prejuízos admissíveis nos termos do presente artigo, o ativo por impostos diferidos proveniente de prejuízos admissíveis é calculado por referência aos prejuízos admissíveis da entidade transparente após redução nos termos do artigo 36.º, n.º 3.

Artigo 23.º

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

1. É afetado a um estabelecimento estável o montante de quaisquer impostos abrangidos que estejam incluídos nas contas financeiras de uma entidade constituinte e que digam respeito aos rendimentos ou prejuízos admissíveis do estabelecimento estável.
2. É afetado à entidade constituinte proprietária o montante de quaisquer impostos abrangidos que estejam incluídos nas contas financeiras de uma entidade fiscalmente transparente e que digam respeito aos rendimentos ou prejuízos admissíveis afetados a essa entidade constituinte proprietária nos termos do artigo 18.º, n.º 4.

3. É afetado a uma entidade constituinte o montante de quaisquer impostos abrangidos incluídos nas contas financeiras das entidades constituintes suas proprietárias diretas ou indiretas no âmbito de um regime fiscal das sociedades estrangeiras controladas, relativamente à parte dessas entidades proprietárias nos rendimentos da sociedade estrangeira controlada.
4. É afetado a uma entidade constituinte que seja uma entidade híbrida o montante de quaisquer impostos abrangidos que estejam incluídos nas contas financeiras da entidade constituinte sua proprietária e que digam respeito aos rendimentos admissíveis da entidade híbrida.

Por "entidade híbrida" entende-se uma entidade tratada como uma pessoa distinta para efeitos de imposto sobre o rendimento na jurisdição em que está localizada, mas como fiscalmente transparente na jurisdição em que o seu proprietário está localizado;
5. É afetado a uma entidade constituinte que tenha efetuado distribuições durante o exercício fiscal o montante de quaisquer impostos abrangidos acumulados nas contas financeiras das entidades constituintes suas proprietárias diretas relativamente a essas distribuições.
6. Uma entidade constituinte à qual tenham sido afetados impostos abrangidos nos termos dos n.ºs 3 e 4 em relação aos rendimentos passivos inclui esses impostos abrangidos num montante igual ao dos impostos abrangidos afetados em relação a esses rendimentos passivos.

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

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

Para efeitos do presente número, entende-se por "rendimentos passivos" os seguintes itens de rendimento incluídos nos rendimentos admissíveis, na medida em que uma entidade constituinte proprietária tenha sido sujeita a imposto no âmbito de um regime fiscal das sociedades estrangeiras controladas ou em resultado de um interesse de propriedade numa entidade híbrida:

- a) Dividendos ou equivalentes a dividendos;
- b) Juros ou equivalentes a juros;
- c) Rendas;
- d) *Royalties*;
- e) Anuidades; ou
- f) Ganhos líquidos provenientes de um bem que gere rendimentos descritos nas alíneas a) a e).

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

Artigo 24.º

Ajustamentos após apresentação da declaração e alterações da taxa de imposto

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

Caso se verifique uma diminuição dos impostos abrangidos incluídos nos impostos abrangidos ajustados da entidade constituinte relativamente a um exercício fiscal anterior, a taxa de imposto efetiva e o imposto complementar relativamente a esse exercício fiscal são recalculados em conformidade com o artigo 28.º, n.º 1, reduzindo os impostos abrangidos ajustados no montante da diminuição dos impostos abrangidos. Os rendimentos admissíveis relativamente ao exercício fiscal e a quaisquer exercícios fiscais anteriores são ajustados em conformidade.

Mediante opção, exercida anualmente, nos termos do artigo 43.º, n.º 2, da entidade constituinte declarante nesse sentido, uma diminuição imaterial dos impostos abrangidos pode ser tratada como um ajustamento dos impostos abrangidos no exercício fiscal em que o ajustamento é efetuado. Uma diminuição imaterial dos impostos abrangidos é uma diminuição agregada inferior a 1 000 000 EUR nos impostos abrangidos ajustados determinados para a jurisdição relativamente ao exercício fiscal.

2. Se a taxa de imposto nacional aplicável for reduzida para um valor inferior à taxa mínima de imposto e essa redução resultar numa despesa com impostos diferidos, o montante da despesa com impostos diferidos resultante é tratado como um ajustamento do passivo da entidade constituinte por impostos abrangidos tidos em consideração nos termos do artigo 20.º relativamente a um exercício fiscal anterior.
3. Se uma despesa com impostos diferidos tiver sido tida em conta a uma taxa inferior à taxa mínima de imposto e a taxa de imposto aplicável for posteriormente aumentada, o montante das despesas com impostos diferidos que resulte desse aumento é tratado, no momento do pagamento, como um ajustamento do passivo da entidade constituinte por impostos abrangidos reclamados relativamente a um exercício fiscal anterior em conformidade com o artigo 20.º.

O ajustamento previsto no primeiro parágrafo não pode exceder um montante igual às despesas com impostos diferidos recalculadas à taxa mínima de imposto.

4. Se uma quantia superior a 1 000 000 EUR do montante acumulado por uma entidade constituinte como despesas com impostos correntes e incluído nos impostos abrangidos ajustados relativos a um exercício fiscal não for paga no prazo de três anos após o termo desse exercício fiscal, a taxa de imposto efetiva e o imposto complementar relativos ao exercício fiscal em que a quantia não paga foi reclamada como imposto abrangido são recalculados em conformidade com o artigo 28.º, n.º 1, excluindo essa quantia não paga dos impostos abrangidos ajustados.

CAPÍTULO V

CÁLCULO DA TAXA DE IMPOSTO EFETIVA E DO IMPOSTO COMPLEMENTAR

Artigo 25.º

Determinação da taxa de imposto efetiva

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

Taxa de imposto efetiva

$$= \frac{\textit{impostos abrangidos ajustados das entidades constituintes na jurisdição}}{\textit{rendimentos admissíveis líquidos das entidades constituintes na jurisdição}}$$

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

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

$$\begin{aligned} & \textit{Rendimentos ou prejuízos admissíveis líquidos} \\ & = \textit{rendimentos admissíveis das entidades constituintes} \\ & - \textit{prejuízos admissíveis das entidades constituintes} \end{aligned}$$

em que:

- a) Os rendimentos admissíveis das entidades constituintes são a soma positiva, se existir, dos rendimentos admissíveis de todas as entidades constituintes localizadas na jurisdição determinados em conformidade com o capítulo III;
- b) Os prejuízos admissíveis das entidades constituintes são a soma dos prejuízos admissíveis de todas as entidades constituintes localizadas na jurisdição determinados em conformidade com o capítulo III.
3. Os impostos abrangidos ajustados e os rendimentos ou prejuízos admissíveis das entidades constituintes que sejam entidades de investimento são excluídos do cálculo da taxa de imposto efetiva nos termos do n.º 1 e do cálculo dos rendimentos admissíveis líquidos nos termos do n.º 2.
4. A taxa de imposto efetiva de cada entidade constituinte apátrida é calculada, relativamente a cada exercício fiscal, separadamente da taxa de imposto efetiva de todas as demais entidades constituintes.

Artigo 26.º

Cálculo do imposto complementar

1. Se a taxa de imposto efetiva de uma jurisdição em que as entidades constituintes estão localizadas for inferior à taxa mínima de imposto relativamente a um exercício fiscal, o grupo de empresas multinacionais ou o grande grupo nacional calcula o imposto complementar separadamente para cada uma das suas entidades constituintes que tenham rendimentos admissíveis incluídos no cálculo dos rendimentos admissíveis líquidos dessa jurisdição. O imposto complementar é calculado numa base jurisdicional.
2. A percentagem do imposto complementar para uma jurisdição relativamente a um exercício fiscal é a diferença positiva de pontos percentuais, se existir, calculada de acordo com a seguinte fórmula:

Percentagem do imposto complementar = taxa mínima de imposto – taxa de imposto efetiva

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

3. O imposto complementar para a jurisdição relativamente a um exercício fiscal é o valor positivo, se existir, calculado de acordo com a seguinte fórmula:

Imposto complementar da jurisdição

$$= (\text{percentagem do imposto complementar} \times \text{lucros excedentários}) \\ + \text{imposto complementar adicional} - \text{imposto complementar nacional}$$

em que:

- a) O imposto complementar adicional é o montante do imposto determinado nos termos do artigo 28.º relativamente ao exercício fiscal;
- b) O imposto complementar nacional é o montante do imposto relativamente ao exercício fiscal determinado nos termos do artigo 10.º ou no âmbito de um imposto complementar nacional qualificado mínimo de uma jurisdição de um país terceiro.

4. Os lucros excedentários para a jurisdição relativamente ao exercício fiscal a que se refere o n.º 3 são o valor positivo, se existir, calculado de acordo com a seguinte fórmula:

Lucros excedentários = rendimentos admissíveis líquidos – exclusão de rendimentos com base na substância

em que:

- a) Os rendimentos admissíveis líquidos são os rendimentos determinados nos termos do artigo 25.º, n.º 2 para a jurisdição;
 - b) A exclusão de rendimentos com base na substância é o montante determinado nos termos do artigo 27.º para a jurisdição.
5. O imposto complementar de uma entidade constituinte relativamente ao exercício fiscal em curso é calculado de acordo com a seguinte fórmula:

Imposto complementar de uma entidade constituinte = imposto complementar da jurisdição

$$\times \frac{\text{rendimentos admissíveis da entidade constituinte}}{\text{rendimentos admissíveis agregados das entidades constituintes}}$$

em que:

- a) Os rendimentos admissíveis da entidade constituinte para uma jurisdição relativamente a um exercício fiscal são os rendimentos determinados nos termos do capítulo III;
- b) Os rendimentos admissíveis agregados de todas as entidades constituintes para uma jurisdição relativamente a um exercício fiscal são a soma dos rendimentos admissíveis de todas as entidades constituintes localizadas na jurisdição relativamente ao exercício fiscal.

6. Se o imposto complementar da jurisdição resultar de um novo cálculo nos termos do artigo 28.º, n.º 1, e se não existirem rendimentos admissíveis líquidos na jurisdição relativamente ao exercício fiscal, o imposto complementar é afetado a cada entidade constituinte utilizando a fórmula estabelecida no n.º 5, com base nos rendimentos admissíveis das entidades constituintes nos exercícios fiscais para os quais tenham sido efetuados os novos cálculos nos termos do artigo 28.º, n.º 1.
7. O imposto complementar de cada entidade constituinte apátrida é calculado, relativamente a cada exercício fiscal, separadamente do imposto complementar de todas as demais entidades constituintes.

Artigo 27.º

Exclusão de rendimentos com base na substância

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por:
 - a) "Empregados elegíveis": os empregados a tempo inteiro ou parcial de uma entidade constituinte e os trabalhadores independentes que participam nas atividades operacionais ordinárias do grupo de empresas multinacionais ou do grande grupo nacional sob a direção e o controlo do grupo de empresas multinacionais ou do grande grupo nacional;
 - b) "Custos salariais elegíveis": as despesas com a remuneração dos empregados, incluindo salários, ordenados e outras despesas que proporcionam um benefício pessoal direto e distinto ao empregado, tais como seguros de saúde e contribuições para o regime de pensões, impostos sobre os salários e o emprego, e contribuições dos empregadores para a segurança social;

- c) "Ativos tangíveis elegíveis":
- i) os ativos fixos tangíveis localizados na jurisdição,
 - ii) os recursos naturais localizados na jurisdição,
 - iii) o direito de um locatário de utilizar ativos tangíveis localizados na jurisdição, e
 - iv) uma licença ou um mecanismo semelhante da administração pública para a utilização de bens imóveis ou a exploração de recursos naturais que implique um investimento significativo em ativos tangíveis.
2. A menos que uma entidade constituinte declarante de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional opte, nos termos do artigo 43.º, n.º 2, por não aplicar a exclusão de rendimentos com base na substância relativamente ao exercício fiscal, os rendimentos admissíveis líquidos para uma jurisdição são reduzidos, para efeitos do cálculo do imposto complementar, de um montante igual à soma da exclusão aplicável aos salários e da exclusão aplicável aos ativos tangíveis para cada entidade constituinte localizada na jurisdição.
3. A exclusão aplicável aos salários de uma entidade constituinte localizada numa jurisdição é igual a 5 % dos seus custos salariais elegíveis relativos aos empregados elegíveis que exercem atividades para o grupo de empresas multinacionais ou o grande grupo nacional nessa jurisdição, com exceção dos custos salariais elegíveis que sejam:
- a) Capitalizados e incluídos no valor contabilístico dos ativos tangíveis elegíveis;
 - b) Imputáveis a rendimentos excluídos nos termos do artigo 16.º.

4. A exclusão aplicável aos ativos tangíveis de uma entidade constituinte localizada numa jurisdição é igual a 5 % do valor contabilístico dos ativos tangíveis elegíveis localizados na jurisdição, com exceção:
- a) Do valor contabilístico dos bens, incluindo terrenos e edifícios, detidos para venda, locação ou investimento;
 - b) Do valor contabilístico dos ativos tangíveis utilizados para obter rendimentos excluídos nos termos do artigo 16.º.
5. Para efeitos do n.º 4, o valor contabilístico dos ativos tangíveis elegíveis é igual à média dos valores contabilísticos dos ativos tangíveis elegíveis no início e no fim do exercício fiscal, conforme registados para efeitos de elaboração das demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final, reduzidos de qualquer depreciação, amortização e esgotamento acumulado e acrescidos de qualquer quantia imputável à capitalização dos custos salariais.
6. Para efeitos dos n.ºs 3 e 4, os custos salariais elegíveis e os ativos tangíveis elegíveis de uma entidade constituinte que seja um estabelecimento estável são os que estão incluídos nas suas contas financeiras separadas nos termos do artigo 17.º, n.ºs 1 e 2, desde que os custos salariais elegíveis e os ativos tangíveis elegíveis estejam localizados na mesma jurisdição que o estabelecimento estável.

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

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

7. Os custos salariais elegíveis relativos aos empregados elegíveis pagos por uma entidade transparente e os ativos tangíveis elegíveis detidos por uma entidade transparente que não sejam afetados nos termos do n.º 6 são afetados:
- a) Às entidades constituintes proprietárias da entidade transparente, na proporção do montante que lhes é afetado nos termos do artigo 18.º, n.º 4, desde que os empregados elegíveis e os ativos tangíveis elegíveis estejam localizados na jurisdição das entidades constituintes proprietárias; e
 - b) À entidade transparente, se esta for a entidade-mãe final, reduzidos na proporção dos rendimentos excluídos do cálculo dos rendimentos admissíveis da entidade transparente nos termos do artigo 36.º, n.ºs 1 e 2, desde que os empregados elegíveis e os ativos tangíveis elegíveis estejam localizados na jurisdição da entidade transparente.

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

8. A exclusão de rendimentos com base na substância de cada entidade constituinte apátrida é calculada, relativamente a cada exercício fiscal, separadamente da exclusão de rendimentos com base na substância de todas as demais entidades constituintes.
9. A exclusão de rendimentos com base na substância calculada nos termos do presente artigo não inclui a exclusão aplicável aos salários nem a exclusão aplicável aos ativos tangíveis das entidades constituintes que sejam entidades de investimento nessa jurisdição.

Artigo 28.º

Imposto complementar adicional

1. Se, nos termos **do artigo 10.º, n.º 3**, do artigo 15.º, n.º 7, do artigo 21.º, n.º 6, do artigo 24.º, n.ºs 1 e 4, e do artigo 38.º, n.º 5, um ajustamento dos impostos abrangidos ou dos rendimentos ou prejuízos admissíveis implicar um novo cálculo da taxa de imposto efetiva e do imposto complementar do grupo de empresas multinacionais relativamente a um exercício fiscal anterior, a taxa de imposto efetiva e o imposto complementar são calculados novamente de acordo com as regras estabelecidas nos artigos 25.º a 27.º. Qualquer incremento do imposto complementar resultante desse novo cálculo é tratado como um imposto complementar adicional para efeitos do artigo 26.º, n.º 3, relativamente ao exercício fiscal durante o qual é efetuado o novo cálculo.
2. Se existir um imposto complementar adicional e não existirem rendimentos admissíveis líquidos para a jurisdição relativamente ao exercício fiscal, os rendimentos admissíveis de cada entidade constituinte localizada na jurisdição correspondem a um montante igual ao imposto complementar afetado a essa entidade constituinte nos termos dos artigos 26.º, n.ºs 5 e 6, dividido pela taxa mínima de imposto.
3. Se, nos termos do artigo 20.º, n.º 5, for devido um imposto complementar adicional, os rendimentos admissíveis de cada entidade constituinte localizada na jurisdição correspondem a um montante igual ao imposto complementar afetado a essa entidade constituinte dividido pela taxa mínima de imposto. A afetação é feita proporcionalmente, para cada entidade constituinte, com base na seguinte fórmula:

(Rendimentos ou prejuízos admissíveis × taxa mínima de imposto) – impostos abrangidos ajustados

O imposto complementar adicional só é afetado às entidades constituintes que registem um montante de imposto abrangido ajustado inferior a zero e inferior ao produto dos rendimentos ou prejuízos admissíveis dessas entidades constituintes pela taxa mínima de imposto.

4. Se for afetado a uma entidade constituinte um imposto complementar adicional nos termos do presente artigo e do artigo 26.º, n.ºs 5 e 6, essa entidade constituinte é tratada como uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação para efeitos do capítulo II.

Artigo 29.º

Exclusão de minimis

1. Em derrogação do capítulo V, mediante opção da entidade constituinte declarante nesse sentido, o imposto complementar devido pelas entidades constituintes localizadas numa jurisdição é igual a zero relativamente a um exercício fiscal se, para esse exercício:
 - a) A média das receitas admissíveis de todas as entidades constituintes localizadas nessa jurisdição for inferior a 10 000 000 EUR; e
 - b) A média dos rendimentos ou prejuízos admissíveis de todas as entidades constituintes nessa jurisdição corresponder a um prejuízo ou for inferior a 1 000 000 EUR.

A opção é exercida anualmente nos termos do artigo 43.º, n.º 2.

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

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

3. As receitas admissíveis das entidades constituintes localizadas numa jurisdição relativamente a um exercício fiscal correspondem à soma de todas as receitas das entidades constituintes localizadas nessa jurisdição, reduzidas ou acrescidas de qualquer ajustamento efetuado em conformidade com o capítulo III.
4. Os rendimentos ou prejuízos admissíveis das entidades constituintes localizadas numa jurisdição relativamente a um exercício fiscal correspondem aos rendimentos ou prejuízos admissíveis líquidos dessa jurisdição, calculados nos termos do artigo 25.º, n.º 2.
5. A exclusão *de minimis* não é aplicável a entidades constituintes apátridas nem a entidades de investimento. As receitas e os rendimentos ou prejuízos admissíveis dessas entidades são excluídos do cálculo da exclusão *de minimis*.

Artigo 30.º

Entidades constituintes participadas minoritariamente

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por:
 - a) "Entidade constituinte participada minoritariamente": uma entidade constituinte na qual a entidade-mãe final detém um interesse de propriedade, direto ou indireto, igual ou inferior a 30 %;
 - b) "Entidade-mãe participada minoritariamente": uma entidade constituinte participada minoritariamente que detém, direta ou indiretamente, os interesses com controlo de outra entidade constituinte participada minoritariamente, exceto se os interesses com controlo da primeira entidade forem detidos, direta ou indiretamente, por outra entidade constituinte participada minoritariamente;
 - c) "Subgrupo participado minoritariamente": uma entidade-mãe participada minoritariamente e as suas filiais participadas minoritariamente; e
 - d) "Filial participada minoritariamente": uma entidade constituinte participada minoritariamente cujos interesses com controlo são detidos, direta ou indiretamente, por uma entidade-mãe participada minoritariamente.
2. O cálculo da taxa de imposto efetiva e do imposto complementar para uma jurisdição, em conformidade com os capítulos III a VII, no que respeita aos membros de um subgrupo participado minoritariamente aplica-se como se cada subgrupo participado minoritariamente fosse um grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional distinto.

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

3. A taxa de imposto efetiva e o imposto complementar de uma entidade constituinte participada minoritariamente que não seja membro de um subgrupo participado minoritariamente são calculados ao nível da entidade em conformidade com os capítulos III a VII.

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

O presente número não se aplica às entidades constituintes participadas minoritariamente que sejam entidades de investimento.

Artigo 30.º-A

Regras de salvaguarda

Em derrogação dos artigos 25.º a 30.º, os Estados-Membros asseguram que, mediante opção da entidade constituinte declarante nesse sentido, o imposto complementar devido por um grupo numa jurisdição seja considerado igual a zero relativamente a um exercício fiscal se o nível efetivo de tributação das entidades constituintes localizadas nessa jurisdição cumprir as condições estabelecidas num acordo internacional qualificado em matéria de regras de salvaguarda.

Para efeitos do parágrafo anterior, entende-se por "acordo internacional qualificado em matéria de regras de salvaguarda" um conjunto internacional de regras e condições ao qual todos os Estados-Membros deram o seu consentimento e que concede aos grupos abrangidos pelo âmbito de aplicação da presente diretiva a possibilidade de optarem por beneficiar de uma ou mais regras de salvaguarda para uma jurisdição.

CAPÍTULO VI

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

Artigo 31.º

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

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por:
 - a) "Fusão": qualquer acordo pelo qual:
 - i) todas ou quase todas as entidades que sejam membros de dois ou mais grupos distintos são colocadas sob controlo comum por forma a constituírem entidades de um grupo concentrado, ou
 - ii) uma entidade que não seja membro de nenhum grupo é colocada sob controlo comum com outra entidade ou grupo por forma a constituírem entidades de um grupo concentrado;
 - b) "Cisão": qualquer acordo pelo qual as entidades membros de um único grupo são separadas em dois ou mais grupos diferentes que deixam de ser consolidados pela mesma entidade-mãe final.

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

3. Se ocorrer a fusão de uma entidade que não seja membro de um grupo ("entidade-alvo") com uma entidade ou um grupo ("entidade adquirente") no exercício fiscal examinado, e a entidade-alvo ou a entidade adquirente não tiverem tido demonstrações financeiras consolidadas em nenhum dos últimos quatro exercícios fiscais consecutivos imediatamente anteriores ao exercício fiscal examinado, o limiar das receitas consolidadas do grupo de empresas multinacionais ou do grande grupo nacional é considerado cumprido para esse exercício se a soma das receitas incluídas em cada uma das respetivas demonstrações financeiras ou demonstrações financeiras consolidadas para esse exercício for igual ou superior a 750 000 000 EUR.
4. Em caso de cisão de um grupo de empresas multinacionais único, ou de um grande grupo nacional único, abrangido pelo âmbito de aplicação da presente diretiva em dois ou mais grupos (cada um destes designado por "grupo resultante da cisão"), o limiar das receitas consolidadas é considerado cumprido por um grupo resultante da cisão:
- a) Relativamente ao primeiro exercício fiscal examinado que termina após a cisão, se o grupo resultante da cisão tiver uma receita anual igual ou superior a 750 000 000 EUR nesse exercício;
 - b) Relativamente ao segundo, terceiro e quarto exercícios fiscais examinados que terminam após a cisão, se o grupo resultante da cisão tiver uma receita anual igual ou superior a 750 000 000 EUR em pelo menos dois desses exercícios fiscais.

Artigo 32.º

*Entidades constituintes que entram ou saem de um grupo de empresas multinacionais
ou grande grupo nacional*

1. Se uma entidade ("entidade-alvo") se tornar ou deixar de ser uma entidade constituinte de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional em resultado de uma transferência de interesses de propriedade, diretos ou indiretos, na entidade-alvo, ou se a entidade-alvo passar a ser a entidade-mãe final de um novo grupo durante um exercício fiscal ("exercício de aquisição"), a entidade-alvo é tratada como membro do grupo de empresas multinacionais ou do grande grupo nacional para efeitos da presente diretiva, desde que uma parte dos seus ativos, passivos, rendimentos, despesas e fluxos de caixa seja incluída, numa base rubrica a rubrica, nas demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final no exercício de aquisição.

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

2. No exercício de aquisição, o grupo de empresas multinacionais ou o grande grupo nacional tem em conta apenas os rendimentos ou prejuízos líquidos da contabilidade financeira e os impostos abrangidos ajustados da entidade-alvo que estejam incluídos nas demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final para efeitos da presente diretiva.
3. No exercício de aquisição e em cada exercício fiscal seguinte, os rendimentos ou prejuízos admissíveis e os impostos abrangidos ajustados da entidade-alvo baseiam-se no valor contabilístico histórico dos seus ativos e passivos.
4. No exercício de aquisição, o cálculo dos custos salariais elegíveis da entidade-alvo, nos termos do artigo 27.º, n.º 3, tem em conta apenas os custos que estejam refletidos nas demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final.

5. O cálculo do valor contabilístico dos ativos tangíveis elegíveis da entidade-alvo, nos termos do artigo 27.º, n.º 4, é ajustado, se for caso disso, na proporção do período durante o qual a entidade-alvo foi membro do grupo de empresas multinacionais ou do grande grupo nacional durante o exercício de aquisição.
6. Com exceção do ativo por impostos diferidos proveniente de prejuízos admissíveis, os ativos por impostos diferidos e os passivos por impostos diferidos de uma entidade-alvo que sejam transferidos entre grupos de empresas multinacionais ou grandes grupos nacionais são tidos em conta pelo grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional adquirente da mesma forma e na mesma medida em que o seriam se o grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional adquirente controlasse a entidade-alvo quando esses ativos e passivos surgiram;
7. Os passivos por impostos diferidos da entidade-alvo que tenham sido anteriormente incluídos no seu montante total do ajustamento por impostos diferidos são tratados como tendo sido revertidos, para efeitos do artigo 21.º, n.º 7, pelo grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional alienante, e como resultando do grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional adquirente no exercício de aquisição, com a ressalva de que, nesse caso, qualquer redução subsequente dos impostos abrangidos nos termos do artigo 21.º, n.º 7, produz efeitos no exercício em que o montante é recuperado.
8. Se a entidade-alvo for uma entidade-mãe e uma entidade membro de dois ou mais grupos de empresas multinacionais ou grandes grupos nacionais durante o exercício de aquisição, aplica separadamente a regra de inclusão dos rendimentos às partes que lhe são atribuíveis do imposto complementar das entidades constituintes sujeitas a baixa tributação determinado relativamente a cada grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional.
9. Em derrogação dos n.ºs 1 a 8, a aquisição ou alienação de um interesse com controlo numa entidade-alvo é tratada como uma aquisição ou alienação de ativos e passivos se a jurisdição em que está localizada a entidade-alvo, ou, no caso de uma entidade fiscalmente transparente, a jurisdição em que estão localizados os ativos, tratar a aquisição ou alienação desse interesse com controlo de forma idêntica ou semelhante à forma pela qual é tratada uma aquisição ou alienação de ativos e passivos, e aplicar ao vendedor um imposto abrangido baseado na diferença entre a sua base tributável e a contrapartida paga pelo interesse com controlo ou pelo justo valor dos ativos e passivos.

Artigo 33.º

Transferência de ativos e passivos

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por:

- a) "Reorganização": uma transformação ou transferência de ativos e passivos, designadamente no âmbito de uma fusão, cisão, liquidação ou operação semelhante, quando:
- i) a contrapartida pela transferência corresponde, na totalidade ou em parte significativa, a interesses de capital próprio emitidos pela entidade constituinte adquirente ou por uma pessoa associada à entidade constituinte adquirente – ou, em caso de liquidação, a interesses de capital próprio da entidade-alvo – ou, caso não seja fornecida qualquer contrapartida, quando a emissão de um interesse de capital próprio não teria qualquer significado económico,
 - ii) os ganhos ou perdas da entidade constituinte alienante decorrentes desses ativos não estão sujeitos a imposto, total ou parcialmente; e
 - iii) a legislação fiscal da jurisdição em que a entidade constituinte adquirente está localizada exige que esta calcule o rendimento tributável após a alienação ou aquisição utilizando a base tributável da entidade constituinte alienante nos ativos, ajustada para quaisquer ganhos ou perdas não admissíveis resultantes da alienação ou aquisição.
- b) "Ganho ou perda não admissível": o menor dos dois seguintes valores: por um lado, ganho ou perda da entidade cedente que surja no âmbito de uma reorganização sujeita a imposto na localização da entidade cedente e, por outro, ganho ou perda da contabilidade financeira que surja no âmbito da reorganização.

2. Uma entidade constituinte que aliene ativos e passivos ("entidade cedente") inclui os ganhos ou perdas resultantes dessa alienação no cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis.

Uma entidade constituinte que adquira ativos e passivos ("entidade adquirente") determina os seus rendimentos ou prejuízos admissíveis com base no valor contabilístico dos ativos e passivos adquiridos determinado de acordo com a norma contabilística financeira utilizada na elaboração das demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final.

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

- a) A entidade cedente exclui quaisquer ganhos ou perdas resultantes dessa alienação do cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis; e
- b) A entidade adquirente determina os seus rendimentos ou prejuízos admissíveis com base no valor contabilístico, no momento da transferência, dos ativos e passivos da entidade cedente que foram adquiridos.

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

- a) A entidade cedente inclui o ganho ou a perda decorrente da alienação no cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis na medida do ganho ou da perda não admissível; e

- b) A entidade adquirente determina os seus rendimentos ou prejuízos admissíveis após a aquisição utilizando o valor contabilístico, no momento da alienação, dos ativos e passivos da entidade cedente que foram adquiridos, ajustado em coerência com as regras fiscais locais da entidade adquirente para ter em conta o ganho ou a perda não admissível.
5. Mediante opção da entidade constituinte declarante nesse sentido, caso uma entidade constituinte seja obrigada ou autorizada a ajustar a base dos seus ativos e o montante dos seus passivos pelo justo valor para efeitos fiscais na jurisdição em que está localizada, essa entidade constituinte pode:
- a) Incluir, no cálculo dos seus rendimentos ou prejuízos admissíveis, um montante de ganhos ou perdas no que respeita a cada um dos seus ativos e passivos, o qual deve ser:
- i) igual à diferença entre o valor contabilístico, para efeitos da contabilidade financeira, do ativo ou passivo imediatamente antes da data do evento que desencadeou o ajustamento fiscal ("evento desencadeador") e o justo valor do ativo ou passivo imediatamente após o evento desencadeador, e
- ii) reduzido (ou aumentado) dos ganhos ou perdas não admissíveis, se existirem, que surjam no contexto do evento desencadeador;
- b) Utilizar o justo valor, para efeitos da contabilidade financeira, do ativo ou passivo imediatamente após o evento desencadeador para calcular os rendimentos ou prejuízos admissíveis nos exercícios fiscais que terminam após o evento desencadeador;

- c) Incluir o total líquido dos montantes determinados nos termos da alínea a) nos rendimentos ou prejuízos admissíveis da entidade constituinte, de uma das seguintes formas:
- i) o total líquido dos montantes é incluído no exercício fiscal em que ocorre o evento desencadeador; ou
 - ii) é incluído, no exercício fiscal em que ocorre o evento desencadeador e em cada um dos quatro exercícios fiscais imediatamente seguintes, um montante igual ao total líquido dos montantes dividido por cinco, exceto se a entidade constituinte deixar o grupo de empresas multinacionais ou o grande grupo nacional num exercício fiscal compreendido neste período, caso em que o montante remanescente será totalmente integrado nesse exercício fiscal.

Artigo 34.º

Empreendimentos conjuntos

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por "empreendimento conjunto" uma entidade cujos resultados financeiros sejam relatados de acordo com o método da equivalência patrimonial nas demonstrações financeiras consolidadas da entidade-mãe final, desde que esta última detenha, direta ou indiretamente, pelo menos 50 % dos seus interesses de propriedade.

Um empreendimento conjunto não inclui:

- a) Qualquer entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional que seja obrigada a aplicar a IIR;
- b) Qualquer entidade excluída na aceção do artigo 2.º;

- c) Qualquer entidade cujos interesses de propriedade detidos pelo grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional sejam detidos diretamente através de uma entidade excluída referida no artigo 2.º, e:
- i) que opere exclusivamente, ou quase exclusivamente, para deter ativos ou investir fundos em benefício dos seus investidores;
 - ii) que exerça atividades acessórias das exercidas pela entidade excluída; ou
 - iii) cujos rendimentos, na sua quase totalidade, estejam excluídos do cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis nos termos do artigo 15.º, n.º 2, alíneas b) e c).
- d) Qualquer entidade detida por um grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional composto exclusivamente por entidades excluídas; ou
- e) Qualquer filial de um empreendimento conjunto.

1-A. Para efeitos do presente artigo, entende-se por "filial de um empreendimento conjunto":

- a) Uma entidade cujos ativos, passivos, rendimentos, despesas e fluxos de caixa são consolidados por um empreendimento conjunto segundo uma norma de contabilidade financeira aceitável, ou que teriam sido consolidados se o empreendimento conjunto tivesse sido obrigado a consolidar tais ativos, passivos, rendimentos, despesas e fluxos de caixa segundo uma norma de contabilidade financeira aceitável; ou
- b) Um estabelecimento estável cuja entidade principal é um empreendimento conjunto ou uma filial de um empreendimento conjunto. Nestes casos, o estabelecimento estável é tratado como uma filial de um empreendimento conjunto distinta.

2. Uma entidade-mãe que detenha um interesse de propriedade, direto ou indireto, num empreendimento conjunto ou numa filial de um empreendimento conjunto (coletivamente designados por "grupo de empreendimentos conjuntos") aplica a IIR no que respeita à parte que lhe é atribuível do imposto complementar de cada membro do grupo de empreendimentos conjuntos em conformidade com os artigos 5.º a 9.º.
3. O cálculo do imposto complementar do empreendimento conjunto e das suas filiais é efetuado em conformidade com os capítulos III a VII, como se fossem entidades constituintes de um grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional distinto e o empreendimento conjunto fosse a entidade-mãe final desse grupo.
4. O imposto complementar devido pelo grupo de empreendimentos conjuntos é reduzido da parte atribuível a cada entidade mãe, nos termos do n.º 2, do imposto complementar de cada membro do grupo de empreendimentos conjuntos que é aplicável em conformidade com o n.º 3. Qualquer montante remanescente do imposto complementar é adicionado ao montante total do imposto complementar da UTPR nos termos do artigo 13.º, n.º 2.

Para efeitos do presente número, entende-se por "imposto complementar devido pelo grupo de empreendimentos conjuntos" a parte atribuível à entidade-mãe do imposto complementar do empreendimento conjunto e suas filiais, designados coletivamente por "grupo de empreendimentos conjuntos".

Artigo 35.º

Grupos de empresas multinacionais com várias entidades-mãe

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por:
 - a) "Grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional com várias entidades-mãe": dois ou mais grupos cujas entidades-mãe finais celebram um acordo que cria uma estrutura integrada ou um acordo de dupla cotação em que pelo menos uma entidade ou um estabelecimento estável do grupo concentrado está localizado numa jurisdição diferente daquela em que estão localizadas as outras entidades do grupo concentrado;
 - b) "Estrutura integrada": um acordo celebrado por duas ou mais entidades-mãe finais de grupos distintos ao abrigo do qual:
 - i) 50 % ou mais dos interesses de propriedade – que, se estiverem cotados, estão-no a um preço único – nas entidades-mãe finais dos grupos distintos se encontram, em razão da forma de propriedade, de restrições à transferência ou de outros termos ou condições, concentrados entre si e não podem ser transferidos ou negociados de forma independente, e
 - ii) uma das entidades-mãe finais elabora demonstrações financeiras consolidadas em que os ativos, passivos, rendimentos, despesas e fluxos de caixa de todas as entidades dos grupos em causa são apresentados em conjunto como sendo os de uma unidade económica única, e que estão sujeitas, por força de um regime regulamentar, a auditoria externa;

- c) "Acordo de dupla cotação": um acordo celebrado por duas ou mais entidades-mãe finais de grupos distintos ao abrigo do qual:
- i) as entidades-mãe finais concordam em concentrar as suas atividades empresariais apenas por contrato,
 - ii) nos termos das disposições contratuais, as entidades-mãe finais farão distribuições, no que respeita aos dividendos e em caso de liquidação, aos seus acionistas, com base num rácio fixo;
 - iii) as atividades das entidades-mãe finais são geridas como se dissessem respeito a uma unidade económica única ao abrigo das disposições contratuais, ao mesmo tempo que se mantêm as entidades jurídicas distintas de cada entidade-mãe final,
 - iv) os interesses de propriedade das entidades-mãe finais que integram o acordo são cotados, negociados ou transferidos de forma independente em diferentes mercados de capitais, e
 - v) as entidades-mãe finais elaboram demonstrações financeiras consolidadas em que os ativos, passivos, rendimentos, despesas e fluxos de caixa das entidades de todos os grupos são apresentados em conjunto como sendo os de uma unidade económica única, e que estão sujeitas, por força de um regime regulamentar, a auditoria externa.
2. Caso um grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional com várias entidades-mãe integre entidades e entidades constituintes de dois ou mais grupos, as entidades e as entidades constituintes de cada grupo são tratadas como membros de um único grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional com várias entidades-mãe.

Uma entidade que não seja uma entidade excluída é tratada como uma entidade constituinte se for consolidada numa base rubrica a rubrica pelo grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional com várias entidades-mãe ou se os seus interesses com controlo forem detidos por entidades do grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional com várias entidades-mãe.

3. As demonstrações financeiras consolidadas do grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional com várias entidades-mãe são as demonstrações financeiras consolidadas concentradas referidas nas definições de "estrutura integrada" ou de "acordo de dupla cotação" constantes do n.º 1, elaboradas segundo uma norma de contabilidade financeira aceitável, que se considera ser a norma contabilística da entidade-mãe final.
4. As entidades-mãe finais dos grupos distintos que compõem o grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional com várias entidades-mãe são as entidades-mãe finais do grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional com várias entidades-mãe.

Na aplicação da presente diretiva a um grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional com várias entidades-mãe, as referências a uma entidade-mãe final são aplicáveis, conforme necessário, como se fossem referências a várias entidades-mãe finais.

5. As entidades-mãe do grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional com várias entidades-mãe localizadas num Estado-Membro, incluindo cada entidade-mãe final, aplicam a regra de inclusão dos rendimentos em conformidade com os artigos 5.º a 9.º no que respeita à parte que lhes é atribuível do imposto complementar das entidades constituintes sujeitas a baixa tributação.
6. As entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional com várias entidades-mãe localizadas num Estado-Membro aplicam a UTPR em conformidade com os artigos 11.º, 12.º e 13.º, tendo em conta o imposto complementar de cada entidade constituinte sujeita a baixa tributação que seja membro do grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional com várias entidades-mãe.

7. As entidades-mãe finais do grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional com várias entidades-mãe apresentam a declaração de informação sobre o imposto complementar nos termos do artigo 42.º, n.º 2, a menos que nomeiem uma única entidade declarante designada, na aceção do artigo 42.º, n.º 3. Essa declaração inclui informações relativas a cada um dos grupos que compõem o grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional com várias entidades-mãe.

CAPÍTULO VII

REGIMES DE NEUTRALIDADE FISCAL E DE TRIBUTAÇÃO DAS DISTRIBUIÇÕES

Artigo 36.º

Entidade-mãe final que é uma entidade transparente

1. Os rendimentos admissíveis de uma entidade transparente que seja uma entidade-mãe final são reduzidos, relativamente ao exercício fiscal, do montante dos rendimentos admissíveis imputáveis ao detentor de um interesse de propriedade ("detentor de propriedade") na entidade transparente, desde que:
- a) O detentor esteja sujeito a imposto sobre o rendimento relativamente a um período de tributação que termine no prazo de 12 meses a contar do final desse exercício fiscal a uma taxa nominal igual ou superior à taxa mínima de imposto; ou
 - b) Seja razoável esperar que o montante agregado dos impostos abrangidos ajustados da entidade-mãe final e dos impostos pagos pelo detentor de propriedade sobre esses rendimentos no prazo de 12 meses a contar do final do exercício fiscal seja igual ou superior a um montante igual ao produto desses rendimentos pela taxa mínima de imposto.

2. Os rendimentos admissíveis de uma entidade transparente que seja uma entidade-mãe final são também reduzidos, relativamente ao exercício fiscal, do montante dos rendimentos admissíveis afetados ao detentor de propriedade na entidade transparente, desde que o detentor de propriedade seja:
- Uma pessoa singular que seja residente fiscal na jurisdição em que a entidade-mãe final está localizada e que detenha interesses de propriedade que representem um direito igual ou inferior a 5 % dos lucros e ativos da entidade-mãe final; ou
 - Uma entidade pública, uma organização internacional, uma organização sem fins lucrativos ou um fundo de pensões que seja residente fiscal na jurisdição em que a entidade-mãe final está localizada e que detenha interesses de propriedade que representem um direito igual ou inferior a 5 % dos lucros e ativos da entidade-mãe final.
3. Os prejuízos admissíveis de uma entidade transparente que seja uma entidade-mãe final são também reduzidos, relativamente ao exercício fiscal, do montante dos prejuízos admissíveis imputáveis ao detentor de propriedade na entidade transparente.
- O primeiro parágrafo não se aplica na medida em que o detentor de propriedade não esteja autorizado a utilizar esses prejuízos para o cálculo do seu rendimento tributável.
4. Os impostos abrangidos de uma entidade transparente que seja uma entidade-mãe final são também reduzidos proporcionalmente ao montante dos rendimentos admissíveis reduzidos nos termos dos n.ºs 1 e 2.
5. Os n.ºs 1, 2, 3 e 4 aplicam-se a um estabelecimento estável através do qual uma entidade transparente que seja uma entidade-mãe final exerça total ou parcialmente a sua atividade ou através do qual a atividade de uma entidade fiscalmente transparente seja total ou parcialmente exercida, desde que o interesse de propriedade da entidade-mãe final nessa entidade fiscalmente transparente seja detido diretamente ou através de uma cadeia de entidades fiscalmente transparentes.

Artigo 37.º

Entidade-mãe final sujeita a um regime de dividendos dedutíveis

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por:
- a) "Regime de dividendos dedutíveis": um regime fiscal que aplica um nível único de tributação aos rendimentos dos proprietários de uma entidade deduzindo ou excluindo dos rendimentos da entidade os lucros distribuídos aos proprietários ou isentando uma cooperativa da tributação;
 - b) "Dividendo dedutível": em relação a uma entidade constituinte sujeita a um regime de dividendos dedutíveis:
 - i) uma distribuição de lucros ao detentor de um interesse de propriedade na entidade constituinte que é dedutível dos rendimentos tributáveis da entidade constituinte nos termos da legislação da jurisdição em que está localizada, ou
 - ii) um retorno a favor de um membro de uma cooperativa; e
 - c) "Cooperativa": uma entidade que comercializa ou adquire coletivamente bens ou serviços por conta dos seus membros e que está sujeita, na jurisdição em que está localizada, a um regime fiscal que garante a neutralidade fiscal no que respeita aos bens ou serviços que são vendidos ou adquiridos pelos membros através da cooperativa.

2. Uma entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional sujeita a um regime de dividendos dedutíveis reduz, no máximo até zero, relativamente ao exercício fiscal, os seus rendimentos admissíveis no montante que é distribuído sob a forma de dividendos dedutíveis no prazo de 12 meses a contar do final do exercício fiscal, desde que:
- a) Os dividendos estejam sujeitos a imposto na esfera do beneficiário, relativamente a um período de tributação que termina no prazo de 12 meses a contar do final do exercício fiscal, a uma taxa nominal igual ou superior à taxa mínima de imposto; ou
 - b) Seja razoável esperar que o montante agregado dos impostos abrangidos ajustados e dos impostos da entidade-mãe final pagos pelo beneficiário sobre esses dividendos seja igual ou superior ao produto desses rendimentos pela taxa mínima de imposto.
3. Uma entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional sujeita a um regime de dividendos dedutíveis reduz igualmente, no máximo até zero, relativamente ao exercício fiscal, os seus rendimentos admissíveis no montante que distribui sob a forma de dividendos dedutíveis no prazo de 12 meses a contar do final do exercício fiscal, desde que:
- a) O beneficiário seja uma pessoa singular e o dividendo recebido seja um retorno de uma cooperativa de abastecimento;
 - b) O beneficiário seja uma pessoa singular que seja residente fiscal na jurisdição em que a entidade-mãe final está localizada e que detenha interesses de propriedade que representem um direito igual ou inferior a 5 % dos lucros e ativos da entidade-mãe final; ou
 - c) O beneficiário seja uma entidade pública, uma organização internacional, uma organização sem fins lucrativos ou um fundo de pensões, que não seja uma entidade de serviços de pensões, residente fiscal na jurisdição em que a entidade-mãe final está localizada.

4. Os impostos abrangidos de uma entidade-mãe final, com exceção dos impostos para os quais foi autorizada a dedução de dividendos, são reduzidos proporcionalmente ao montante dos rendimentos admissíveis reduzidos nos termos dos n.ºs 2 e 3.
5. Se a entidade-mãe final detiver um interesse de propriedade noutra entidade constituinte sujeita a um regime de dividendos dedutíveis, diretamente ou através de uma cadeia de entidades constituintes sujeitas ao regime de dividendos dedutíveis, os n.ºs 2 a 4 aplicam-se a qualquer outra entidade constituinte localizada na jurisdição da entidade-mãe final que esteja sujeita ao regime de dividendos dedutíveis, na medida em que os seus rendimentos admissíveis sejam em seguida distribuídos pela entidade-mãe final a beneficiários que cumpram os requisitos estabelecidos nos n.ºs 2 e 3.
6. Para efeitos do n.º 2, um retorno distribuído por uma cooperativa de abastecimento é tratado como estando sujeito a imposto na esfera do beneficiário, na medida em que reduza uma despesa ou custo dedutível no cálculo dos rendimentos ou prejuízos tributáveis do beneficiário.

Artigo 38.º

Regimes elegíveis de tributação das distribuições

1. Uma entidade constituinte declarante pode optar, para si mesma ou no que respeita a outra entidade constituinte sujeita a um regime elegível de tributação das distribuições, por incluir nos impostos abrangidos ajustados da entidade constituinte, relativamente ao exercício fiscal, o montante determinado a título de imposto sobre as distribuições presumidas nos termos do n.º 2 do presente artigo.

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

2. O montante do imposto sobre as distribuições presumidas é o menor dos seguintes valores:
 - a) O montante dos impostos abrangidos ajustados necessário para aumentar a taxa de imposto efetiva, calculada nos termos do artigo 26.º, n.º 2, para a jurisdição relativamente ao exercício fiscal, até à taxa mínima de imposto; ou
 - b) O montante do imposto que teria sido devido se as entidades constituintes localizadas na jurisdição tivessem distribuído todos os seus rendimentos sujeitos ao regime elegível de tributação das distribuições durante esse exercício.

3. Sempre que seja exercida uma opção nos termos do n.º 1, é constituída uma conta de recuperação do imposto sobre as distribuições presumidas relativamente a cada exercício fiscal em que essa opção se aplique. O montante do imposto sobre as distribuições presumidas determinado nos termos do n.º 2 para a jurisdição é adicionado à conta de recuperação do imposto sobre as distribuições presumidas relativamente ao exercício fiscal em que foi constituída.

No final de cada exercício fiscal seguinte, os saldos pendentes das contas de recuperação do imposto sobre as distribuições presumidas constituídas relativamente a exercícios fiscais anteriores são reduzidos por ordem cronológica, no máximo até zero, dos impostos pagos pelas entidades constituintes durante o exercício fiscal em relação às distribuições efetivas ou presumidas.

Qualquer montante residual nas contas de recuperação do imposto sobre as distribuições presumidas que remanesça após aplicação do segundo parágrafo é reduzido, no máximo até zero, de um montante igual ao produto dos prejuízos admissíveis líquidos de uma jurisdição pela taxa mínima de imposto.

4. Qualquer montante residual dos prejuízos admissíveis líquidos multiplicado pela taxa mínima de imposto que remanesça após a aplicação do último parágrafo do n.º 3 para a jurisdição transita para os exercícios fiscais seguintes e reduz qualquer montante residual nas contas de recuperação do imposto sobre as distribuições presumidas que remanesça após a aplicação do n.º 3.
5. O saldo pendente, se existir, da conta de recuperação do imposto sobre as distribuições presumidas no último dia do quarto exercício fiscal seguinte ao exercício fiscal relativamente ao qual essa conta foi constituída é tratado como uma redução dos impostos abrangidos ajustados determinados anteriormente para esse exercício. A taxa de imposto efetiva e o imposto complementar para esse exercício fiscal são recalculados em conformidade, nos termos do artigo 28.º, n.º 1.

6. Os impostos pagos durante o exercício fiscal em relação a distribuições efetivas ou presumidas não são incluídos nos impostos abrangidos ajustados na medida em que reduzam uma conta de recuperação do imposto sobre as distribuições presumidas nos termos dos n.ºs 3 e 4.
7. Se uma entidade constituinte sujeita à opção prevista no n.º 1 deixar o grupo de empresas multinacionais ou o grande grupo nacional, ou se a quase totalidade dos seus ativos for transferida para uma pessoa que não seja uma entidade constituinte do mesmo grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional localizada na mesma jurisdição, qualquer saldo pendente das contas de recuperação do imposto sobre as distribuições presumidas em exercícios fiscais anteriores para os quais tal conta tenha sido constituída é tratado como uma redução dos impostos abrangidos ajustados relativamente a cada um desses exercícios, em conformidade com o artigo 28.º, n.º 1.

Qualquer montante de imposto complementar adicional devido é multiplicado pelo seguinte rácio para determinar o imposto complementar adicional devido para a jurisdição:

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

em que:

- a) Os rendimentos admissíveis da entidade constituinte são determinados em conformidade com o capítulo III relativamente a cada exercício fiscal em que exista um saldo pendente das contas de recuperação do imposto sobre as distribuições presumidas para a jurisdição; e
- b) Os rendimentos admissíveis líquidos para a jurisdição são determinados em conformidade com o artigo 25.º, n.º 2, relativamente a cada exercício fiscal em que exista um saldo pendente das contas de recuperação do imposto sobre as distribuições presumidas para a jurisdição.

Artigo 39.º

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

1. Caso uma entidade constituinte de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional seja uma entidade de investimento que não seja uma entidade fiscalmente transparente e que não tenha exercido uma opção nos termos dos artigos 40.º e 41.º, a taxa de imposto efetiva dessa entidade de investimento é calculada separadamente da taxa de imposto efetiva da jurisdição em que está localizada.
2. A taxa de imposto efetiva da entidade de investimento a que se refere o n.º 1 é igual ao montante dos seus impostos abrangidos ajustados dividido por um montante igual à parte atribuível ao grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional dos rendimentos ou prejuízos admissíveis da entidade de investimento.

Se várias entidades de investimento estiverem localizadas numa jurisdição, a sua taxa de imposto efetiva é calculada combinando os seus impostos abrangidos ajustados bem como a parte atribuível ao grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional dos rendimentos ou prejuízos admissíveis dessas entidades.
3. Os impostos abrangidos ajustados de uma entidade de investimento a que se refere o n.º 1 são os impostos abrangidos ajustados que são imputáveis à parte atribuível ao grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional dos rendimentos admissíveis da entidade de investimento e os impostos abrangidos afetados à entidade de investimento nos termos do artigo 23.º. Os impostos abrangidos ajustados da entidade de investimento não incluem quaisquer impostos abrangidos devidos pela entidade de investimento imputáveis a rendimentos que não façam parte da parte atribuível ao grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional dos rendimentos da entidade de investimento.

4. O montante do imposto complementar de uma entidade de investimento a que se refere o n.º 1 é igual ao produto da percentagem do imposto complementar da entidade de investimento pela diferença entre a parte atribuível ao grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional dos rendimentos admissíveis da entidade de investimento e a exclusão de rendimentos com base na substância calculada para a entidade de investimento.

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

Se várias entidades de investimento estiverem localizadas numa jurisdição, a sua taxa de imposto efetiva é calculada combinando os seus montantes de exclusão de rendimentos com base na substância bem como a parte atribuível ao grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional dos rendimentos ou prejuízos admissíveis dessas entidades.

5. A exclusão de rendimentos com base na substância de uma entidade de investimento é determinada em conformidade com o artigo 27.º, n.ºs 1 a 7. Os ativos tangíveis elegíveis e os custos salariais elegíveis dos empregados elegíveis tidos em conta relativamente a essa entidade de investimento são reduzidos na proporção da parte atribuível ao grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional dos rendimentos admissíveis da entidade de investimento dividida pelo total dos rendimentos admissíveis dessa entidade de investimento.
6. Para efeitos do presente artigo, a parte atribuível ao grupo de empresas multinacionais ou grande grupo nacional dos rendimentos ou prejuízos admissíveis de uma entidade de investimento é determinada em conformidade com o artigo 8.º, tendo em conta apenas os interesses não sujeitos a uma opção exercida nos termos dos artigos 40.º e 41.º.

Artigo 40.º

Opção por tratar uma entidade de investimento como uma entidade fiscalmente transparente

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por "entidade de investimento no setor dos seguros" uma entidade que corresponderia à definição de um fundo de investimento, constante do artigo 3.º, ponto 25, ou à de um veículo de investimento imobiliário, constante do artigo 3.º, ponto 26, se não tivesse sido estabelecida em relação a passivos ao abrigo de um contrato de seguro ou de renda, e que é integralmente detida por uma entidade sujeita a regulamentação enquanto companhia de seguros na jurisdição em que está localizada.
2. Mediante opção da entidade constituinte declarante nesse sentido, uma entidade constituinte que seja uma entidade de investimento ou uma entidade de investimento no setor dos seguros pode ser tratada como uma entidade fiscalmente transparente, se a entidade constituinte proprietária estiver, na jurisdição em que está localizada, sujeita a imposto a título de um justo valor de mercado ou de um regime semelhante baseado nas alterações anuais do justo valor dos seus interesses de propriedade na entidade em causa, e se a taxa de imposto aplicável à entidade constituinte proprietária sobre esses rendimentos for igual ou superior à taxa mínima de imposto.
3. Uma entidade constituinte que detenha indiretamente um interesse de propriedade numa entidade de investimento, ou numa entidade de investimento no setor dos seguros, através de um interesse de propriedade direto noutra entidade de investimento ou entidade de investimento no setor dos seguros é considerada sujeita a imposto a título de um justo valor de mercado ou de um regime semelhante no que respeita ao seu interesse de propriedade indireto na primeira entidade ou entidade de investimento no setor dos seguros supramencionada se estiver sujeita a um justo valor de mercado ou a um regime semelhante no que respeita ao seu interesse de propriedade direto na segunda entidade ou entidade de investimento no setor dos seguros supramencionada.
4. A opção prevista no n.º 2 é exercida nos termos do artigo 43.º, n.º 1.

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

Artigo 41.º

Opção pela aplicação de um método de distribuição tributável

1. Mediante opção da entidade constituinte declarante nesse sentido, uma entidade constituinte proprietária de uma entidade de investimento pode aplicar um método de distribuição tributável no que respeita ao seu interesse de propriedade na entidade de investimento, desde que a entidade constituinte proprietária não seja uma entidade de investimento e seja razoável esperar que esteja sujeita a imposto sobre as distribuições da entidade de investimento a uma taxa igual ou superior à taxa mínima de imposto.
2. Segundo o método de distribuição tributável, as distribuições e distribuições presumidas dos rendimentos admissíveis de uma entidade de investimento são incluídas nos rendimentos admissíveis da entidade constituinte proprietária que recebeu a distribuição, desde que não seja uma entidade de investimento.

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

A parte da entidade constituinte proprietária nos rendimentos admissíveis líquidos não distribuídos da entidade de investimento gerados no terceiro exercício anterior ao exercício fiscal ("exercício examinado") é tratada como rendimentos admissíveis dessa entidade de investimento relativamente ao exercício fiscal. Para efeitos do capítulo II, o montante correspondente ao produto desses rendimentos admissíveis pela taxa mínima de imposto é tratado como um imposto complementar de uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação relativamente ao exercício fiscal.

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

3. Os rendimentos admissíveis líquidos não distribuídos de uma entidade de investimento durante o exercício examinado correspondem ao montante dos rendimentos admissíveis dessa entidade de investimento para o exercício examinado, reduzido, no máximo até zero:
- a) Dos impostos abrangidos da entidade de investimento;
 - b) Das distribuições e distribuições presumidas a acionistas que não sejam entidades de investimento durante o período que começa no primeiro dia do terceiro exercício anterior ao exercício fiscal e termina no último dia do exercício fiscal de relato em que o interesse de propriedade era detido ("período examinado");
 - c) Dos prejuízos admissíveis ocorridos durante o período examinado; e
 - d) De qualquer montante residual de prejuízos admissíveis que não tenha já sido aplicado para reduzir os rendimentos admissíveis líquidos não distribuídos dessa entidade de investimento relativamente a um exercício examinado anterior ("reporte de prejuízos de investimento").

Os rendimentos admissíveis líquidos não distribuídos de uma entidade de investimento não podem ser reduzidos de distribuições ou distribuições presumidas que já tenham sido aplicadas para reduzir os rendimentos admissíveis líquidos não distribuídos dessa entidade de investimento relativamente a um exercício examinado anterior em aplicação do primeiro parágrafo, alínea b).

Os rendimentos admissíveis líquidos não distribuídos de uma entidade de investimento não podem ser reduzidos do montante dos prejuízos admissíveis que já tenha sido aplicado para reduzir os rendimentos admissíveis líquidos não distribuídos dessa entidade de investimento num exercício examinado anterior em aplicação do primeiro parágrafo, alínea c).

4. Para efeitos do presente artigo, considera-se que existe uma distribuição presumida quando um interesse de propriedade direto ou indireto na entidade de investimento é transferido para uma entidade que não pertence ao grupo de empresas multinacionais e é igual à parte dos rendimentos admissíveis líquidos não distribuídos imputável a esse interesse de propriedade à data dessa transferência, determinada independentemente da distribuição presumida.

5. A opção prevista no n.º 1 é exercida nos termos do artigo 43.º, n.º 1.

Caso a opção seja revogada, a parte da entidade constituinte proprietária nos rendimentos admissíveis líquidos não distribuídos da entidade de investimento para o exercício examinado no final do exercício fiscal anterior àquele em que foi efetuada a revogação é tratada como rendimentos admissíveis da entidade de investimento relativamente ao exercício fiscal. Para efeitos do capítulo II, o montante correspondente ao produto desses rendimentos admissíveis pela taxa mínima de imposto é tratado como um imposto complementar de uma entidade constituinte sujeita a baixa tributação relativamente ao exercício fiscal.

CAPÍTULO VIII

DISPOSIÇÕES ADMINISTRATIVAS

Artigo 42.º

Obrigações declarativas

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por:
 - a) "Entidade local designada": a entidade constituinte de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional localizada num Estado-Membro e designada pelas outras entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais ou do grande grupo nacional localizadas no mesmo Estado-Membro para apresentar, por conta destas, a declaração de informação sobre o imposto complementar ou as notificações nos termos do presente artigo;
 - b) "Acordo qualificado entre autoridades competentes": um acordo ou convenção bilateral ou multilateral entre duas ou mais autoridades competentes que prevê a troca automática de declarações de informação anuais sobre o imposto complementar.

2. Cada entidade constituinte localizada num Estado-Membro apresenta uma declaração de informação sobre o imposto complementar à sua administração fiscal em conformidade com o n.º 5.

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

3. Em derrogação do n.º 2, uma entidade constituinte não é obrigada a apresentar uma declaração de informação sobre o imposto complementar à sua administração fiscal se tal declaração tiver sido apresentada, em conformidade com os requisitos estabelecidos no n.º 5:
- a) Pela entidade-mãe final localizada numa jurisdição em que vigore, relativamente ao exercício fiscal de relato, um acordo qualificado entre autoridades competentes com o Estado-Membro em que a entidade constituinte está localizada; ou
 - b) Pela entidade declarante designada localizada numa jurisdição em que vigore, relativamente ao exercício fiscal de relato, um acordo qualificado entre autoridades competentes com o Estado-Membro em que a entidade constituinte está localizada.
4. Caso seja aplicável o n.º 3, a entidade constituinte localizada num Estado-Membro ou, por conta desta, a entidade local designada, notifica a sua administração fiscal da identidade da entidade que apresenta a declaração de informação sobre o imposto complementar, bem como da jurisdição em que está localizada.

5. A declaração de informação sobre o imposto complementar é apresentada num modelo normalizado e inclui as seguintes informações no que respeita ao grupo de empresas multinacionais ou ao grande grupo nacional:
- a) Identificação das entidades constituintes, incluindo os respetivos números de identificação fiscal, caso existam, a jurisdição em que estão localizadas e o seu estatuto ao abrigo das regras da presente diretiva;
 - b) Informações sobre a estrutura empresarial global do grupo de empresas multinacionais ou do grande grupo nacional, incluindo os interesses com controlo nas entidades constituintes detidos por outras entidades constituintes;
 - c) As informações necessárias para calcular:
 - i) a taxa de imposto efetiva para cada jurisdição e o imposto complementar de cada entidade constituinte,
 - ii) o imposto complementar de um membro de um grupo de empreendimentos conjuntos,
 - iii) a afetação a cada jurisdição do imposto complementar por força da regra de inclusão de rendimentos e do montante do imposto complementar da UTPR, e
 - d) Um registo das opções exercidas nos termos das disposições pertinentes da presente diretiva.

6. Em derrogação do n.º 5, se uma entidade constituinte localizada num Estado-Membro tiver uma entidade-mãe final localizada numa jurisdição de um país terceiro que aplique regras que tenham sido avaliadas como sendo equivalentes às da presente diretiva nos termos do artigo 51.º, a entidade constituinte ou a entidade local designada apresenta uma declaração de informação sobre o imposto complementar que contenha as seguintes informações:
- a) Todas as informações necessárias para a aplicação do artigo 7.º, incluindo:
 - i) a identificação de todas as entidades constituintes nas quais uma entidade-mãe parcialmente detida localizada num Estado-Membro detém, direta ou indiretamente, um interesse de propriedade em qualquer momento do exercício fiscal, e a estrutura desses interesses de propriedade,
 - ii) todas as informações necessárias para calcular a taxa de imposto efetiva das jurisdições nas quais uma entidade-mãe parcialmente detida localizada num Estado-Membro detém interesses de propriedade nas entidades constituintes identificadas na subalínea i) e o imposto complementar devido, e
 - iii) todas as informações pertinentes para esse efeito nos termos dos artigos 8.º, 9.º ou 10.º;
 - b) Todas as informações necessárias para a aplicação do artigo 12.º, incluindo:
 - i) a identificação de todas as entidades constituintes localizadas na jurisdição da entidade-mãe final e a estrutura de tais interesses de propriedade;
 - ii) todas as informações necessárias para calcular a taxa de imposto efetiva da jurisdição da entidade-mãe final e o seu imposto complementar devido, e
 - iii) todas as informações necessárias para a afetação desse imposto complementar com base na fórmula de afetação da UTPR prevista no artigo 13.º.

- c) Todas as informações necessárias para a aplicação de um imposto complementar nacional qualificado por qualquer Estado-Membro que tenha optado por aplicar tal imposto complementar nos termos do artigo 10.º.
7. A declaração de informação sobre o imposto complementar a que se referem os n.ºs 5 e 6 e quaisquer notificações pertinentes são apresentadas à administração fiscal do Estado-Membro em que a entidade constituinte está localizada, o mais tardar, 15 meses após o último dia do exercício fiscal de relato.

Artigo 43.º

Opções

1. A opção a que se referem o artigo 2.º, n.º 3, o artigo 15.º, n.ºs 3 e 9, e os artigos 40.º e 41.º é válida por um período de cinco anos a contar do ano em que é exercida. A opção é renovada automaticamente, salvo se a entidade constituinte declarante, nos termos do artigo 42.º, a revogar no final do período de cinco anos. A revogação da opção é válida por um período de cinco anos, a contar do final do ano em que a revogação é feita.
2. A opção a que se referem o artigo 15.º, n.ºs 6 e 7, o artigo 21.º, n.º 1, alínea b), o artigo 24.º, n.º 1, o artigo 27.º, n.º 2, o artigo 29.º, n.º 1, e o artigo 38.º, n.º 1, é válida por um período de um ano. A opção é renovada automaticamente, salvo se a entidade constituinte declarante a revogar no final do ano.
3. A opção é exercida junto da administração fiscal do Estado-Membro em que está localizada a entidade constituinte declarante.

Artigo 44.º

Sanções

Os Estados-Membros estabelecem as regras relativas às sanções aplicáveis em caso de violação das disposições nacionais adotadas nos termos da presente diretiva, incluindo as respeitantes à obrigação de uma entidade constituinte declarar e pagar a sua parte do imposto complementar ou ter uma despesa de caixa com impostos adicional, e tomam todas as medidas necessárias para garantir a sua aplicação efetiva. As sanções previstas devem ser efetivas, proporcionadas e dissuasivas.

CAPÍTULO IX

REGRAS TRANSITÓRIAS

Artigo 45.º

Tratamento fiscal dos ativos por impostos diferidos, passivos por impostos diferidos e ativos transferidos durante o período de transição

1. Para efeitos do presente artigo, entende-se por "exercício de transição", para uma jurisdição, o primeiro exercício fiscal em que um grupo de empresas multinacionais ou um grande grupo nacional passa a estar abrangido pelo âmbito de aplicação da presente diretiva no que respeita a essa jurisdição.
2. Ao determinar a taxa de imposto efetiva para uma jurisdição num exercício de transição, e relativamente a cada exercício fiscal subsequente, o grupo de empresas multinacionais ou o grande grupo nacional tem em conta todos os ativos por impostos diferidos e todos os passivos por impostos diferidos refletidos ou divulgados nas contas financeiras de todas as entidades constituintes numa jurisdição relativamente ao exercício de transição.

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

Não é tido em conta o impacto de qualquer ajustamento de avaliação ou ajustamento de reconhecimento contabilístico no que respeita a um ativo por impostos diferidos.

3. Os ativos por impostos diferidos resultantes de itens excluídos do cálculo dos rendimentos ou prejuízos admissíveis de acordo com o capítulo III são excluídos do cálculo a que se refere o n.º 2 se forem gerados numa operação que ocorra depois de 30 de novembro de 2021.
4. No caso de uma transferência de ativos entre entidades constituintes após 30 de novembro de 2021 e antes do início de um exercício de transição, a base dos ativos adquiridos, exceto inventário, baseia-se no valor contabilístico dos ativos transferidos conforme determinado pela entidade cedente no momento da alienação, sendo os ativos e passivos por impostos diferidos determinados nessa base.

Artigo 46.º

Isenção transitória para a exclusão de rendimentos com base na substância

1. Para efeitos da aplicação do artigo 27.º, n.º 3, o valor de 5 % é substituído, relativamente a cada exercício fiscal com início a partir de 31 de dezembro dos anos civis a seguir indicados, pelos valores indicados no quadro seguinte:

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

2. Para efeitos da aplicação do artigo 27.º, n.º 4, o valor de 5 % é substituído, relativamente a cada exercício fiscal com início a partir de 31 de dezembro dos anos civis a seguir indicados, pelos valores indicados no quadro seguinte:

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

Artigo 47.º

Fase inicial de exclusão da IIR e da UTPR para os grupos de empresas multinacionais e os grandes grupos nacionais

1. O imposto complementar devido por uma entidade-mãe final localizada num Estado-Membro nos termos do artigo 5.º, n.º 2, ou por uma entidade-mãe intermédia localizada num Estado-Membro nos termos do artigo 6.º-A, n.º 2, se a entidade-mãe final for uma entidade excluída, é reduzido a zero:
 - a) Nos primeiros cinco anos da fase inicial da atividade internacional do grupo de empresas multinacionais, não obstante os requisitos estabelecidos no capítulo V;
 - b) Nos primeiros cinco anos, com início no primeiro dia do exercício fiscal em que o grande grupo nacional passa a estar abrangido pelo âmbito de aplicação da presente diretiva pela primeira vez.

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

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

- a) Tiver entidades constituintes em não mais do que seis jurisdições; e
- b) A soma do valor contabilístico líquido dos ativos tangíveis de todas as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais localizadas em todas as jurisdições que não a jurisdição de referência não for superior 50 000 000 EUR.

Para efeitos da alínea b), entende-se por "jurisdição de referência" a jurisdição em que as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais têm a soma mais elevada dos valores contabilísticos líquidos dos ativos tangíveis no exercício fiscal em que o grupo de empresas multinacionais passa a ser abrangido, pela primeira vez, pelo âmbito de aplicação da presente diretiva. O valor total dos ativos tangíveis numa jurisdição é a soma dos valores contabilísticos líquidos de todos os ativos tangíveis de todas as entidades constituintes do grupo de empresas multinacionais localizadas nessa jurisdição.

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

Para os grupos de empresas multinacionais que são abrangidos pelo âmbito de aplicação da presente diretiva à data da sua entrada em vigor, o período de cinco anos a que se refere o n.º 1, alínea a) tem início em 31 de dezembro de 2023.

Para os grupos de empresas multinacionais que são abrangidos pelo âmbito de aplicação da presente diretiva à data da sua entrada em vigor, o período de cinco anos a que se refere o n.º 2 tem início em 31 de dezembro de 2024.

Para os grandes grupos nacionais que são abrangidos pelo âmbito de aplicação da presente diretiva à data da sua entrada em vigor, o período de cinco anos a que se refere o n.º 1, alínea b), tem início em 31 de dezembro de 2023.

5. A entidade declarante designada a que se refere o artigo 42.º informa a administração fiscal do Estado-Membro em que está localizada do início da fase inicial da [...] atividade internacional **do grupo**.

Artigo 47.º-A

Opção por uma aplicação diferida da IRR e da UTPR

1. Em derrogação dos artigos 5.º a 13.º, os Estados-Membros em que estejam localizadas não mais do que [...] **doze** entidades-mãe finais de grupos abrangidos pelo âmbito de aplicação da presente diretiva podem optar por não aplicar a IIR e a UTPR [...] **durante seis exercícios fiscais consecutivos** com início a partir de 31 de dezembro de 2023 [...]. Os Estados-Membros que exerçam essa opção notificam a Comissão até à data de transposição estabelecida no artigo 55.º, [...] **primeiro parágrafo**.
2. Se a entidade-mãe final de um grupo de empresas multinacionais estiver localizada num Estado-Membro que tenha exercido a opção prevista no n.º 1, os Estados-Membros que não aquele em que está localizada a entidade-mãe final asseguram que as entidades constituintes desse grupo estejam sujeitas, no Estado-Membro em que estão localizadas, ao montante do imposto complementar da UTPR afetado a esse Estado-Membro relativamente aos exercícios fiscais com início a partir de 31 de dezembro de 2023, nos termos do artigo 13.º.
3. Considera-se que a percentagem da UTPR determinada para um Estado-Membro que tenha exercido a opção prevista no n.º 1 é igual a zero relativamente ao exercício fiscal.

Artigo 48.º

Isenção transitória para as obrigações declarativas

Não obstante o artigo 42.º, n.º 7, a declaração de informação sobre o imposto complementar e as notificações a que se refere o artigo 42.º são apresentadas à administração fiscal dos Estados-Membros, o mais tardar, 18 meses após o último dia do exercício fiscal de relato que constitui o exercício de transição a que se refere o artigo 45.º.

CAPÍTULO XI

DISPOSIÇÕES FINAIS

Artigo 51.º

Avaliação da equivalência

1. O quadro jurídico aplicado no direito interno de uma jurisdição de um país terceiro é considerado equivalente a uma IIR qualificada estabelecida no capítulo II e não é tratado como um regime fiscal das sociedades estrangeiras controladas se preencher as seguintes condições:
 - a) Aplica um conjunto de regras segundo as quais a entidade-mãe de um grupo de empresas multinacionais calcula e paga a parte que lhe é atribuível do imposto complementar relativamente às entidades constituintes do grupo sujeitas a baixa tributação;
 - b) Estabelece uma taxa mínima de imposto efetiva, de pelo menos 15 %, abaixo da qual uma entidade constituinte é considerada como estando sujeita a baixa tributação;
 - c) Para efeitos do cálculo da taxa mínima de imposto efetiva, só autoriza a combinação de rendimentos de entidades localizadas na mesma jurisdição; e
 - d) Para efeitos do cálculo de um imposto complementar no âmbito da IIR qualificada equivalente, prevê um desagravamento para qualquer imposto complementar pago num Estado-Membro em aplicação da IIR e para qualquer imposto complementar nacional qualificado estabelecido na presente diretiva.

2. **A Comissão fica habilitada a adotar atos delegados, nos termos do artigo 52.º, para determinar [...] a lista das jurisdições de países terceiros que tenham aplicado no respetivo direito interno um quadro jurídico que possa ser considerado equivalente a uma IIR qualificada [...] em conformidade com as condições estabelecidas no n.º 1, e para atualizar essa lista [...]**

[...]

- [...] na sequência de uma avaliação subsequente do quadro jurídico aplicado pela jurisdição de país terceiro no seu direito interno.

Artigo 52.º

Exercício da delegação

1. **O poder de adotar atos delegados é conferido à Comissão nas condições estabelecidas no presente artigo.**
2. **O poder de adotar atos delegados referido no artigo 51.º é conferido à Comissão por tempo indeterminado a contar da data de entrada em vigor da presente diretiva.**

- 3. A delegação de poderes referida no artigo 51.º pode ser revogada em qualquer momento pelo Conselho. A decisão de revogação põe termo à delegação dos poderes nela especificados. A decisão de revogação produz efeitos a partir do dia seguinte ao da sua publicação no *Jornal Oficial da União Europeia* ou de uma data posterior nela especificada. A decisão de revogação não afeta os atos delegados já em vigor.**
- 4. Assim que adotar um ato delegado, a Comissão notifica-o ao Conselho.**
- 5. Os atos delegados adotados nos termos do artigo 51.º só entram em vigor se não tiverem sido formuladas objeções pelo Conselho no prazo de dois meses a contar da notificação do ato ao Conselho, ou se, antes do termo desse prazo, o Conselho tiver informado a Comissão de que não tem objeções a formular. O referido prazo é prorrogável por dois meses por iniciativa do Conselho.**

Artigo 53.º

Informação ao Parlamento Europeu

O Parlamento Europeu é informado da adoção de atos delegados pela Comissão, de qualquer objeção formulada relativamente aos mesmos, e da revogação da delegação de poderes pelo Conselho.

Artigo 54.º

Acordo bilateral sobre obrigações declarativas simplificadas

A União pode celebrar acordos com as jurisdições de países terceiros cujos quadros jurídicos tenham sido avaliados como sendo equivalentes a uma IIR qualificada nos termos do artigo 51.º, a fim de criar um quadro para simplificar os procedimentos declarativos previstos no artigo 42.º, n.º 6.

Artigo 55.º
Transposição

Os Estados-Membros põem em vigor as disposições legislativas, regulamentares e administrativas necessárias para dar cumprimento à presente diretiva até 31 de dezembro de 2023.

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

Os Estados-Membros aplicam as referidas disposições relativamente aos exercícios fiscais com início a partir de 31 de dezembro de 2023.

No entanto, à exceção da disposição prevista no n.º 47.º-A, n.º 2, os Estados-Membros aplicam as disposições necessárias para dar cumprimento aos artigos 11.º, 12.º e 13.º relativamente aos exercícios fiscais com início a partir de 31 de dezembro de 2024.

Essas disposições legislativas, regulamentares e administrativas fazem referência à presente diretiva ou são acompanhadas dessa referência aquando da sua publicação oficial. Os Estados-Membros estabelecem o modo como é feita a referência.

Artigo 56.º
Entrada em vigor

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

Artigo 57.º
Destinatários

Os destinatários da presente diretiva são os Estados-Membros.

Feito em Bruxelas, em

Pelo Conselho
O Presidente
