



EUROPEISKA
KOMMISSIONEN

Strasbourg den 25.10.2016
COM(2016) 685 final

2016/0337 (CNS)

Förslag till

RÅDETS DIREKTIV

om en gemensam bolagsskattebas

{ SWD(2016) 341 final }

{ SWD(2016) 342 final }

MOTIVERING

1. BAKGRUND TILL FÖRSLAGET

• Motiv och syfte med förslaget

Den 16 mars 2011 föreslog kommissionen ett direktiv om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas. Förslaget, som fortfarande är under behandling i rådet, är en av kommissionens Refit-initiativ och syftar till att ge företag ett enda regelverk för bolagsbeskattning för företag som vill göra affärer på hela den inre marknaden. Förslaget från 2011 om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas skulle göra det möjligt för företag att behandla unionen som en gemensam marknad för bolagsskatteändamål och därigenom underlätta deras gränsöverskridande verksamhet och främja handel och investeringar.

Det har på senare tid blivit klart för det internationella samfundet att de aktuella reglerna för bolagsbeskattning inte längre är anpassade till den moderna ekonomins förutsättningar. Företagens intäkter beskattas på nationell nivå, medan de ekonomiska förhållandena har blivit alltmer globaliserade, rörliga och digitala. Affärsmodeller och företagsstrukturer har blivit mer komplexa, vilket underlättar överföring av vinster¹. Dessutom har olika nationella bolagsskattesystem gjort det möjligt för aggressiv skatteplanering att blomstra under det senaste årtiondet. När nationella regler utformas, utan hänsyn till affärsverksamhetens gränsöverskridande dimension, uppstår med all sannolikhet bristande överensstämmelse mellan olika nationella bolagsskattesystem. Sådana bristande överensstämmelser skapar risker för dubbelbeskattning och dubbel icke-beskattning och snedvrider därigenom den inre marknadens funktion. Under dessa omständigheter finner medlemsstaterna det allt svårare att genom ensidiga åtgärder effektivt bekämpa aggressiva skatteplaneringsmetoder² för att förhindra att deras nationella skattebaser urholkas och motverka överföring av vinster.

Med tanke på att Europas prioritering för närvarande är att främja hållbar tillväxt och investeringar på en rättvis och bättre integrerad marknad, krävs en ny ram för en rättvis och ändamålsenlig beskattning av företagsvinster. I detta sammanhang framstår den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen som ett ändamålsenligt verktyg för att tilldela intäkter till den plats där värdet skapas, med hjälp av en formel som bygger på tre likvärdigt viktade faktorer (dvs. tillgångar, arbetskraft och försäljning). Eftersom dessa faktorer är kopplade till den plats där företaget gör sin vinst är de mer resilianta mot aggressiva skatteplaneringsmetoder än den utbredda användningen av internprismetoder för att fördela vinsterna.

Tillsammans med den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasens funktion som åtgärdspaket mot skatteflykt skulle det återupplivade projektet också behålla sina egenskaper som ett bolagsskattesystem som underlättar gränsöverskridande handel och investeringar på den inre marknaden. För närvarande måste företag med gränsöverskridande verksamhet uppfylla kraven i upp till 28 olika bolagsskattesystem. Detta är en besvärlig process, både tidsmässigt och ekonomiskt, och kräver insatser som sträcker sig utanför verksamhetens huvudsakliga inriktning. Genom återlanseringen av den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen fortsätter man att erbjuda fördelarna i 2011 års förslag i fråga om att

¹ I kommissionens arbetsdokument ([SWD\(2015\) 121 slutlig](#)) ges en detaljerad överblick av den historiska utvecklingen och aktuella frågor och utmaningar vad gäller beskattning av multinationella företags vinster.

² Aggressiv skatteplanering innebär att man drar nytta av teknikaliteter i ett skattesystem eller bristande överensstämmelse mellan två eller flera skattesystem i syfte att minska skatteskulden (kommissionens rekommendation av den 6 december 2012 om aggressiv skatteplanering, [C\(2012\) 8806 final](#)).

omfatta grupper av företag med skattepliktig verksamhet i minst en medlemsstat till en enda uppsättning regler för att beräkna deras skattebas i hela Europeiska unionen (EU) och därigenom göra dem ansvariga inför en enda skatteförvaltning (en enda kontaktpunkt). Gränsöverskridande förlustavdrag skulle fortfarande bli ett automatiskt resultat av konsolidering och inga regler om internprissättning skulle tillämpas inom företagsgruppen, eftersom gruppens intäkter skulle fördelas genom en fördelningsnyckel.

Skillnaden är, jämfört med förslaget från 2011, att man genom det återlanserade initiativet skulle fastställa obligatoriska regler för företagsgrupper över en viss storlek för att öka systemets resiliens mot aggressiva skatteplaneringsmetoder. Med detta sagt är det också viktigt att reglerna görs tillgängliga som ett alternativ till företag som omfattas av bolagsskatt i EU, men som inte uppfyller kriterierna för att omfattas av den gemensamma ramen.

Vägen mot en gemensam konsoliderad bolagsskattebas

Diskussionerna i rådet sedan 2011 har visat att det inte är sannolikt att förslaget om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas, som är ett mycket ambitiöst projekt, kommer att antas i sin helhet, utan att delas upp i omgångar. Flera faktorer (särskilt skattekonsolidering) har gett upphov till en svår debatt och kan hindra utvecklingen av andra grundläggande delar i systemet. I ett försök att kringgå att utvecklingen försenas har kommissionen, i sin handlingsplan från juni 2015, förespråkade en stegvis metod för den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen. I enlighet med detta föreslås att arbetet med konsolideringen skjuts upp till dess att man enats om att säkra ett antal obligatoriska regler om en gemensam bas, dvs. en gemensam bolagsskattebas. Detta ändrar dock inte det faktum att kommissionen kommer att lägga fram de två förslagen, dvs. för en gemensam bolagsskattebas och en gemensam konsoliderad bolagsskattebas, samtidigt och som en del av ett enda initiativ. Förslaget från 2011 om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas, som för närvarande är under behandling i rådet, kommer att dras tillbaka i samband med att kommissionen antar de nya förslagen. I detta avseende är det av grundläggande betydelse att skattekonsolidering förblir ett viktigt inslag i initiativet om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas, eftersom de viktiga skattehinder som företagen ställs inför i EU effektivast kan hanteras inom en konsoliderad grupp.

Förslaget till direktiv är inriktat på det så kallade första steget i det stegvisa tillvägagångssättet. Det är således begränsat till delarna i den gemensamma bolagsskattebasen, dvs. regler för att beräkna bolagsskattebasen, inbegripet vissa bestämmelser mot skatteflykt och det föreslagna skattesystemets internationella dimension. Ytterligare två frågor tas upp, jämfört med förslaget från 2011: Dessa är regler mot skevhet som gynnar skuldsättning och ett superavdrag för forskning och utveckling (FoU). Konsolideringen planeras att tas upp i ett separat förslag till direktiv (dvs. det andra steget) för granskning i ett senare skede, dvs. efter det att man har en politisk överenskommelse om delarna i den gemensamma bolagsskattebasen. Fram till dess att en politisk överenskommelse nåtts kommer förslaget till en gemensam konsoliderad bolagsskattebas att ligga kvar för prövning i rådet. För att kompensera för att skattskyldiga tillfälligt fråntas fördelarna med skattekonsolidering, finns det en bestämmelse om en mekanism med gränsöverskridande förlustavdrag med efterföljande återvinning. Denna kommer att fortsätta att gälla till dess att den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen införs, vilket gör att gränsöverskridande förlustavdrag blir ett automatiskt resultat av tillämpningen av reglerna.

- **Förenlighet med befintliga bestämmelser inom området**

Återlanseringen av förslaget till en gemensam konsoliderad bolagsskattebas utgör kärnan i kommissionens meddelande COM (2015) 302³ om en handlingsplan för en rättvis och effektiv företagsbeskattning i EU, som antogs den 17 juni 2015. I handlingsplanen identifierades fem prioriterade åtgärdsområden. Den granskar unionens befintliga bolagsbeskattning och fastställer målet att upprätta ett system för bolagsbeskattning i EU där företagsvinster beskattas i den jurisdiktion där värdet har skapats. Den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen är ett övergripande initiativ som skulle kunna bli ett extremt effektivt verktyg för att uppnå målen om en mer rättvis och ändamålsenlig beskattning.

Dessutom skulle det återlanserade förslaget om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas omfatta regler för att hantera några av de centrala åtgärderna i OECD:s initiativ om urholkning av skattebasen och överföring av vinster (Beps). Dessa delar har nu införlivats, i form av minimistandarder i rådets nyligen antagna direktiv 2016/1164/EU⁴ (också kallat direktivet mot skatteflykt). I själva verket bör man förvänta sig att den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen införlivar delarna mot skatteflykt i direktivet mot skatteflykt, men i den nya rättsliga ramen. Standarderna måste ingå som en del av ett gemensamt EU-omfattande system för bolagsbeskattning och föreskriva absoluta regler snarare än minimistandarder.

Det aktuella initiativet om återlansering av den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen har en framträdande plats bland kommissionens planerade projekt inom området rättvisare beskattning. Det kommer att läggas fram för allmänheten samma dag som förslaget till direktiv om hybrida mismatchningar som inbegriper tredjeländer (som kommer att ändra direktivet mot skatteflykt) och ett direktiv om tvistlösning. Förslaget bygger vidare på nyligen antagna projekt inom skatteområdet, som utöver direktivet mot skatteflykt inbegriper revisioner av moder- och dotterbolagsdirektivet (2014 och 2015) och förslaget till omarbetning av direktivet om räntor och royalties (2011). Initiativet till moder- och dotterbolagsdirektivet och vissa av de ändringsförslag som diskuterades i samband med direktivet om räntor och royalties speglar nuvarande politiska prioriteringar för att stärka EU:s skattelagstiftning mot aggressiva skatteplaneringsmetoder.

- **Förenlighet med unionens politik inom andra områden**

Den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen omfattas av kommissionens initiativ för rättvisare beskattning som ska bidra till att undanröja hinder som ger upphov till snedvridningar som hindrar en väl fungerande inre marknad. Under dessa förutsättningar kompletterar den i hög grad EU-lagstiftningen på det bolagsrättsliga området och överensstämmer i stora drag med projekt såsom kapitalmarknadsunionen och flera initiativ för skattetransparens, utbyte av information och bekämpning av penningtvätt.

³ Meddelande COM (2015) 302 final från kommissionen till Europaparlamentet och rådet av den 17 juni 2015 om en rättvis och effektiv företagsbeskattning i Europeiska unionen: 5 nyckelområden för handling

⁴ Rådets direktiv 2016/1164/EU av den 12 juli 2016 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknadens funktion (EUT L 193, 19.7.2016, s. 1).

2. RÄTTSLIG GRUND, SUBSIDIARITETSPRINCIPEN OCH PROPORTIONALITETSPRINCIPEN

• Rättslig grund

Detta förslag omfattas av artikel 115 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget). I denna artikel föreskrivs att åtgärder för tillnärmning enligt denna artikel direkt ska påverka den inre marknadens upprättande eller funktion.

Återlanseringen av den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen syftar till att underlätta företagande inom EU genom att de skattskyldiga omfattas av en enhetlig lagstiftning om bolagsbeskattning som ska gälla på hela den inre marknaden och också göra systemet mer robust och resilient mot aggressiv skatteplanering. Båda dessa mål inverkar avgörande och direkt på den inre marknaden, eftersom de syftar till att undanröja snedvridningar av den inre marknadens funktion.

• Subsidiaritetsprincipen (för icke-exklusiv befogenhet)

Förslaget är förenligt med subsidiaritetsprincipen.

Även om problemen och skälen för åtgärd, såsom förklaras i tidigare avsnitt, har olika ursprung, förefaller det som om deras skadliga effekter bara kan hanteras effektivt genom en gemensam lösning: Det vill säga tillnärmningen av bolagsskattesystemen i unionen skulle minska snedvridningar på marknaden genom att skapa rättvisare och mer enhetliga skattevillkor för näringslivet. Det är uppenbart att för att detta mål ska bli verklighet måste åtgärder vidtas, men inte separat av medlemsstaterna utan samordning, utan istället vidtas på unionsnivå. Initiativ som planeras och genomförs enskilt av varje medlemsstat skulle bara vidmakthålla eller till och med förvärra den nuvarande situationen, eftersom de skattskyldiga fortfarande skulle behöva hantera 28 olika och ibland motstridiga skattesystem.

Den planerade återlanseringen av en gemensam konsoliderad bolagsskattebas syftar till att tillgodose behovet av ökad tillväxt och sysselsättning på den inre marknaden samt att motverka aggressiva skatteplaneringsmetoder. Alla dessa mål strävar efter att lösa problem som går utöver en enskild medlemsstat och som därför kräver ett gemensamt tillvägagångssätt. Mot denna bakgrund kan åtgärderna bara leda till resultat om reglerna tillämpas på ett enhetligt sätt inom hela den inre marknaden. Om inte, skulle situationen när det gäller bolagsbeskattning förbli uppsplittrad och den nuvarande situationen med skattehinder och otillbörlig skattekonkurrens kunna fortsätta att blomstra.

Dessutom planeras skatteupplägg i form av skatteflyktsmetoder nu i första hand i ett gränsöverskridande sammanhang. Det är i själva verket samspelet mellan olika skattesystem som skapar möjligheter till missbruk eller underlättar utnyttjande av bristande överensstämmelse i fråga om samspelet mellan nationella bolagsskatte regler. Det faktum att EU har en inre marknad med en hög grad av integration förutsätter ökad gränsöverskridande verksamhet, vilket understryker betydelsen av att godta samordnade lösningar.

Med tanke på omfattningen och effekterna av den planerade återlanseringen skulle dess mål, att mildra snedvridningar till följd av nuvarande samspel med 28 nationella skattesystem och skapa gynnsammare förutsättningar för gränsöverskridande investeringar på den inre marknaden, bättre kunna uppnås på unionsnivå.

De viktigaste delarna i systemet med en gemensam konsoliderad bolagsskattebas kan bara hanteras genom kollektiva åtgärder. Till exempel skulle bristande överensstämmelse i den rättsliga kvalificeringen av företag eller betalningar, vilket leder till dubbelbeskattning eller dubbel icke-beskattning, kunna undanröjas i förbindelser mellan företag som tillämpar de gemensamma bolagsskatte reglerna. I bästa fall skulle separata åtgärder från medlemsstaternas

sida bara lösa dessa problem bilateralt. Gränsöverskridande förlustavdrag skulle per definition fungera bäst om alla medlemsstater beviljade det, även om man inte bör utesluta det bilaterala tillvägagångssättet som det näst bästa alternativet. Dessutom kan interna skattebefriade omstruktureringar av företagsgrupper, avskaffande av komplex internprissättning inom företagsgrupper samt tilldelningen av intäkter genom en formel på gruppnivå som har en gränsöverskridande grund bara hanteras inom ramen för en gemensam förordning.

- **Proportionalitetsprincipen**

De planerade åtgärderna är både lämpliga och nödvändiga för att uppnå det önskade resultatet. De sträcker sig inte längre än att harmonisera bolagsskattebasen, vilket är en förutsättning för att bromsa identifierade hinder som snedvrider den inre marknaden. Dessutom begränsar inte återlanseringen av den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen medlemsstaternas behörighet att fastställa sin önskvärda mängd skatteintäkter för att kunna uppfylla sina finanspolitiska mål. I detta avseende påverkar den inte medlemsstaternas rätt att själva fastställa sina bolagsskattesatser.

Även om kommissionen konsekvent har främjat behovet av samordning av medlemsstaternas skattepraxis, står det klart att bara samordning inte räcker för att undanröja skatterelaterade snedvridningar på den inre marknaden. Erfarenheten har visat att samordning är en långsam process och resultaten av tidigare övningar har hittills varit blygsamma. Dessutom hanterar skattesamordning vanligtvis bara vissa, specifika frågor och kan inte anpassas till den mångfald problem som drabbar företag på den inre marknaden, som bör bli föremål för en övergripande lösning.

Det planeras att det obligatoriska tillämpningsområdet för återlanseringen av den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen avgränsas på ett sådant sätt att den bara inriktas på nödvändiga kategorier skattskyldiga, det vill säga grupper av företag över en viss storlek. Detta beror på att företagsgrupper med höga inkomster tenderar att inneha tillräckliga tillgångar, vilket skulle ge dem möjlighet att använda aggressiva skatteplaneringsstrategier.

Av detta följer att de föreslagna reglerna inte skulle sträcka sig utöver vad som är nödvändigt för att uppnå målen i fördraget för en bättre fungerande inre marknad.

- **Val av instrument**

De snedvridningar av den inre marknaden, som tidigare identifierats, kan bara hanteras genom rättsligt bindande regler och genom en gemensam rättslig ram. Icke-bindande lagstiftning skulle vara ett riskfyllt alternativ, eftersom medlemsstaterna kan välja att inte tillämpa den alls eller skulle kunna leda till ett splittrat tillvägagångssätt. Ett sådant resultat skulle vara synnerligen olämpligt. Det skulle riskera att skapa rättslig osäkerhet för de skattskyldiga, samt äventyra målen för ett samordnat och enhetligt system för bolagsbeskattning på den inre marknaden. Eftersom utformningen av den gemensamma skattebasen bör förväntas påverka nationella budgetar, särskilt via fördelningsnyckeln, är det viktigt att de regler som definierar dess sammansättning tillämpas konsekvent och ändamålsenligt. Det är mycket mer sannolikt att detta uppnås genom bindande lagstiftning.

På grundval av artikel 115 i EUF-fördraget, *"ska rådet enhälligt ... utfärda direktiv om tillnärmning av sådana lagar och andra författningar i medlemsstaterna som direkt inverkar på den inre marknadens upprättande eller funktion."* Därför föreskrivs i fördraget att vad gäller direkt beskattning ska lagstiftningen uteslutande utformas som direktiv. Enligt artikel 288 i EUF-fördraget är ett direktiv med avseende på det resultat som ska uppnås bindande för varje medlemsstat till vilken det är riktat, men ska överlåta åt de nationella myndigheterna att bestämma form och tillvägagångssätt för genomförandet. I detta

sammanhang bör direktivet till sin natur vara generellt, eftersom medlemsstaterna bör fatta beslut om teknikaliteter och ingående detaljer.

3. RESULTAT AV SAMRÅD MED BERÖRDA PARTER OCH KONSEKVENSBEDÖMNINGAR

- **Samråd med berörda parter**

Kommissionen anordnade ett offentligt samråd för att involvera alla intressenter och ge berörda parter möjlighet att lämna sina bidrag till återlanseringen av den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen. 175 deltagare bidrog till samrådet. Registrerade sammanslutningar bidrog med flest svar (37 %), följda av enskilda företag (32 %), varav de flesta är små och medelstora företag. Detta understryker mindre företags intresse för förslaget.

Beroende på typ av svarande finns det olika uppfattningar om huruvida den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen är ett lämpligt instrument för att hantera överföring av vinster och minska de administrativa bördorna. Även om förslaget generellt sett ses som positivt, understryker icke-statliga organisationer och offentliga organ den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasens konsekvenser vad gäller skatteplaneringsverksamhet. Företagen betonar vikten av att minska kostnaderna för efterlevnad och skapa ett gynnsamt klimat för investeringar. Men de belyser också riskerna för högre administrativa kostnader om reglerna mot skatteflykt dominerar i systemet.

De uppgifter som togs emot under det offentliga samrådet speglas i konsekvensbedömningen: Det hänvisas till dem i olika avsnitt samt i en särskild bilaga.

- **Insamling och användning av sakkunnigutlåtanden**

Konsekvensbedömningen innehåller resultaten från tre undersökningar.

1. Cortax-undersökningen från Gemensamma forskningscentret vid Europeiska kommissionen. Cortax-modellen är en allmän jämviktsmodell utformad för att utvärdera effekterna av reformerna av bolagsbeskattningen i 28 EU-länder, som baseras på detaljerade uppgifter från olika data **källor**.

2. Undersökningen från Centre for European Economic Research (ZEW) om effekterna av skattereformer för att hantera skevheter till förmån för skuldfinansiering på kapitalkostnaden och effektiva skattesatser. Undersökningen är inriktad på den nuvarande omfattningen av företagens skuldsättning i skattesystemen i EU-28 och analyser om huruvida olika reformalternativ i princip skulle kunna minska skevheter som gynnar skuldsättning och främja investeringar.

3. Undersökningen från Centre for European Economic Research (ZEW) om effekterna av skatteplanering på de effektiva skattesatserna. I undersökningen beräknas genomsnittliga och marginella effektiva skattesatser som inbegriper möjligheten till sofistikerade skatteplaneringsstrategier bland multinationella företag, inbegripet användningen av förmånliga skatteordningar.

- **Konsekvensbedömning**

De huvudsakliga alternativ som har undersökts är ett förslag till en gemensam konsoliderad bolagsskattebas, men konsekvenserna av det första steget utan konsolidering har också bedömts. Ett grundläggande val som måste göras avser tillämpningsområdet för en sådan

skattebas, dvs. på vem den ska tillämpas. De alternativ som har övervägts är att göra den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen obligatorisk för alla företag eller endast en undergrupp av företag. Ett mängd olika alternativ har övervägts för att hantera de skevheter som gynnar skuldsättning till följd av nuvarande skattesystem. Två huvudåtgärder finns att tillgå: Bevilja avdrag för både kostnader för finansiering genom lån och genom eget kapital eller inte bevilja någon av dem. När det gäller incitament till FoU, övervägs i de centrala alternativen en skattelättnad för kostnader för investeringar i FoU med varierande nivå av generositet.

Värdering av de olika alternativen ledde till det alternativ som föredras: En gemensam konsoliderad bolagsskattebas som är obligatorisk för stora företag, utrustade med en "avsättning för tillväxt och investeringar" och med en avsättning för FoU-kostnader. Avsättningen för tillväxt och investeringar medger avdrag för kostnader för finansiering genom lån eller genom eget kapital inom vissa gränser för att undvika missbruk och skatteplanering. Avsättningen för FoU-kostnader är avsedd att åtminstone bibehålla befintliga skatteincitament för FoU. Analysen visar att den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen har klara fördelar jämfört med det alternativ som innebär att ingen åtgärd vidtas.

Genomförandet av det alternativ som föredras väntas öka rättvisan inom skattesystemen och skapa lika villkor genom att man effektivt avlägsnar incitament till aggressiv skatteplanering inom EU. Detta skulle göra det lättare att säkerställa att företagen betalar sin rättvisa andel av skattebördan och öka de skattskyldigas motivation. Dessutom skulle gränsöverskridande skattehinder effektivt kunna undanröjas inom EU. Även om det är tydligt att konsolideringen utgör en viktig del för att minska skatteflykt skulle reglerna för en gemensam bas redan sätta stopp för vissa former av överföring av vinster, såsom att utnyttja den bristande överensstämmelsen i samspelet mellan skattesystemen. Snedvridningarna till följd av företagets finansieringsbeslut minskas med en avsättning för tillväxt och investeringar, vilket leder till att finansiering med eget kapital och med lån blir likvärdiga. Därigenom bibehålls inte bara skattelättnaderna för FoU, utan de förstärks och rationaliseras.

De förväntade ekonomiska fördelarna med förslaget är positiva. En gemensam konsoliderad bolagsskattebas med gränsöverskridande förlustavdrag och en avsättning för tillväxt och investeringar skulle leda till ökade investeringar på cirka 3,6 % och ökad sysselsättning med cirka 0,5 %. Sammantaget skulle tillväxten öka med cirka 1,3 %. Kostnaderna för efterlevnad förväntas minska till följd av den gemensamma konsoliderade skattebasen (med 10 % i tid och med 2,5 % av kostnaderna). Kostnaden för bildandet av ett dotterbolag skulle minska med upp till 67 % och göra det lättare för företag (inbegripet små och medelstora företag) att etablera sig utomlands.

Ingen relevant miljöpåverkan väntas från det alternativ som föredras. Samhällspåverkan kommer också att bli begränsad.

- **Lagstiftningens ändamålsenlighet och förenkling**

Kostnaderna för efterlevnad är en stor börda för företagen och en minskning av dessa kommer att bli till en stor fördel vid genomförandet av den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen. Beräknade kostnader för efterlevnad för stora företag uppgår till cirka 2 % av betalda skatter, medan kostnaderna för små och medelstora företag beräknades till cirka 30 % av betalda skatter. Kostnaderna för efterlevnad beräknas öka med gränsöverskridande verksamhet och genom spridningen av antalet dotterbolag. Skattereformsuppgifter visar att många bolagsbeskattningsreformer ägde rum efter krisen och många åtgärder syftade till att

stärka de internationella ramarna för att motverka missbruk. Mot denna bakgrund fortsätter minskningen av efterlevnadskostnaderna vid bildandet av ytterligare ett dotterbolag att vara en stor fördel: Tidskostnaderna för att inrätta ett nytt dotterbolag i en medlemsstat beräknas minska med 62–67 %. Genom att inrikta sig på återkommande efterlevnadskostnader, dvs. utan hänsyn till engångskostnaderna för övergången till det nya systemet, beräknas i konsekvensbedömningen att den tid som tillbringas på regelefterlevnad, efter införandet av den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen, förkortas med 8 %. Utifrån dessa tidsförkortningar kan man göra en ungefärlig beräkning av de totala kostnadsbesparingarna till följd av en gemensam konsoliderad bolagsskattebas. Om 5 % av de medelstora företagen skulle expandera utomlands, väntas en engångskostnadsbesparing på cirka 1 miljard euro. Om alla multinationella företag tillämpar den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen skulle de återkommande efterlevnadskostnaderna kunna minskas med cirka 0,8 miljarder euro.

Skatteförvaltningarna kommer att gynnas av att hantera färre internprissättningsfrågor och ett minskat antal fall i den mån en företagsgrupps skatteärenden främst hanteras av myndigheterna i den medlemsstat där moderbolaget har sin hemvist. Å andra sidan kommer nationella förvaltningar, så länge som den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen inte är obligatorisk för alla företag, att drabbas av ytterligare kostnader för efterlevnad till följd av att de måste upprätthålla två parallella system.

För att uppfylla målet om ett rättvisare skattesystem på ett proportionerligt sätt föreslås att man enligt det alternativ som föredras gör den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen obligatorisk bara för en undergrupp av företag, som baseras på deras storlek. Därigenom undantas mikroföretag samt små och medelstora företag från kravet på obligatorisk tillämpning av den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen. Att begränsa den obligatoriska tillämpningen till redovisningsgrupper med en konsoliderad omsättning som överstiger 750 miljoner euro görs för att fånga upp den stora majoriteten (ca 64 %) av den omsättning som genereras av grupper och samtidigt begränsa risken för att inkludera rent inhemska grupper. Gränsvärdet överensstämmer med det tillvägagångssätt som tillämpas inom andra EU-initiativ för att motverka skatteflykt. Samtidigt erbjuds genom förslaget de företag för vilka tillämpningen av systemet med en gemensam konsoliderad bolagsskattebas inte är obligatorisk, möjligheten att ansluta sig till systemet med en gemensam konsoliderad bolagsskattebas. Detta möjliggör maximal flexibilitet för små och medelstora företag och mikroföretag, vilka erbjuds att dra nytta av fördelarna med en gemensam konsoliderad bolagsskattebas, utan att den görs obligatoriskt för dessa företag.

4. BUDGETKONSEKVENSER

Detta förslag till direktiv påverkar inte Europeiska unionens budget.

5. ÖVRIGA INSLAG

- **Genomförandeplaner samt åtgärder för övervakning, utvärdering och rapportering**

Kommissionen ska utvärdera tillämpningen av direktivet fem år efter det att det trädde i kraft och rapportera om detta till rådet. Medlemsstaterna ska till kommissionen överlämna texten om de bestämmelser i nationell lagstiftning som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.

- **Förklarande dokument (för direktiv)**

Se skäl 22.

- **Ingående redogörelse av de särskilda bestämmelserna i förslaget**

Detta förslag är ett ”första steg” (gemensam bolagsskattebas) i ett tillvägagångssätt i två steg för att skapa ett EU-omfattande system för bolagsbeskattning och i detta fastställs gemensamma bolagsskatteregler för beräkning av skattebasen för företag och fasta driftställen i unionen.

- **Tillämpningsområde:** Till skillnad från 2011 års förslag, som fastställer ett frivilligt system för alla, kommer detta förslag bli obligatoriskt för företag som ingår i grupper utöver en viss storlek. Det kriterium för att fastställa ett storleksrelaterat gränsvärde kommer att avse de samlade konsoliderade intäkterna för en grupp som lämnar en konsoliderad årsredovisning. För att nå en grad av överensstämmelse mellan de två stegen (den gemensamma bolagsskattebasen och den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen) måste företagen uppfylla villkoren för konsolidering för att omfattas av den gemensamma bolagsskattebasens obligatoriska tillämpningsområde. Detta kommer att säkerställa att så snart hela initiativet förverkligas genom att konsolidering och fördelningsnyckeln antas, kommer alla skattskyldiga som omfattas av den gemensamma bolagsskattebasen automatiskt omfattas av den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen. Dessa gemensamma regler kommer också att vara tillgängliga som ett alternativ för de företag som inte uppfyller dessa villkor.
- **Definition av ett fast driftställe:** Begreppet fast driftställe i detta direktiv definieras i nära relation till den rekommenderade definitionen post-Beps av ett fast driftställe i OECD:s modellavtal för skatter. Till skillnad från 2011 års förslag, täcker den reviderade definitionen bara fasta driftställen belägna inom unionen och som tillhör en skattskyldig som har skatterättsligt hemvist inom unionen. Syftet vore att säkerställa att alla berörda skattskyldiga har en gemensam förståelse och förhindra en bristande överensstämmelse till följd av olika definitioner. Det ansågs inte vara nödvändigt att lägga fram en gemensam definition av fasta driftsställen som är belägna i ett tredjeland eller i unionen, men som tillhör en skattskyldig som har skatterättslig hemvist i ett tredjeland. Tredjelandsdimensionen ska således behandlas i bilaterala skatteavtal och nationell lagstiftning.
- **Skattebas:** Den ges en vid utformning. Samtliga intäkter kommer att vara skattepliktiga, om de inte uttryckligen undantas. Intäkter från utdelningar, intäkter från avyttring av aktier i ett företag utanför gruppen kommer att vara undantagna från skatteplikt för ägarintressen på minst 10 procent, för att förhindra dubbelbeskattning av utländska direktinvesteringar. På samma sätt kommer vinster från fasta driftställen också att undantas från skatt i den stat där huvudkontoret är beläget.

De **skattepliktiga intäkterna** bör minskas med rörelseutgifter och vissa andra poster. Det nya förslaget till en gemensam bolagsskattebas kommer också att, med vissa nödvändiga justeringar för att säkerställa enhetlighet, kopiera förteckningen över kostnader som inte är avdragsgilla som ingår i förslaget från 2011. För att stödja innovation i ekonomin kommer genom detta återlanserade initiativ ett **superavdrag för FoU-kostnader** att införas i de redan generösa reglerna för FoU i 2011 års förslag. Den grundläggande regeln i det förslaget om avdrag för FoU-kostnader kommer således att fortsätta att tillämpas. Därmed kommer kostnaderna för FoU att vara helt kostnadsförda under det år de uppstår (med undantag av fast egendom).

Dessutom kommer de skattskyldiga att ha rätt att varje år, för kostnader för FoU upp till 20 000 000 euro, göra ett extra superavdrag på 50 %. I den mån kostnaderna för FoU överstiger 20 000 000 euro, kan de skattskyldiga dra av 25 % av det överskjutande beloppet.

Med tanke på att ett av de centrala politiska initiativ som rör den inre marknadens funktion är att stödja företagandet i små och innovativa företag, kommer det återlanserade förslaget till en gemensam bolagsskattebas ge ett **ökat superavdrag för små nystartade företag**, utan närstående företag som är särskilt innovativa (en kategori som särskilt kommer att omfatta nystartade företag). I detta sammanhang kan skattskyldiga, som enligt direktivet betecknas som nystartade företag, dra av 100 % av sina kostnader för FoU, om dessa inte överstiger 20 000 000 euro och förutsatt att dessa skattskyldiga inte har några närstående företag.

- **Räntebegränsningsregel:** Detta är en ny regel (som saknas i förslaget från 2011) som finns med i direktivet mot skatteflykt och som analyserades i detalj som en del av Beps-initiativet. Den begränsar ränteavdraget (och andra finansiella) kostnader, i syfte att motarbeta metoder för överföring av vinster till lågskatteländer. Regeln föreskriver fullt ränteavdrag (och andra finansiella) kostnader i den mån de kan avräknas mot beskattningsbar ränta (och övriga finansiella) intäkter. Eventuellt överskott av räntekostnaderna kommer att bli föremål för begränsningar av ränteavdragen, som ska fastställas genom hänvisning till skattebetalarens skattepliktiga vinst före räntor, skatt, av- och nedskrivningar (Ebitda).
- **Avdrag för tillväxt och investeringar:** Det återlanserade initiativet syftar till att hantera obalanser där ränta som betalats på lån är avdragsgill (med vissa begränsningar) från de skattskyldigas gemensamma bolagsskattebas, medan detta inte är fallet för vinstutdelningar. Resultatet är en definitiv fördel till förmån för finansiering genom belåning snarare än genom eget kapital. Med tanke på de risker som en sådan situation medför för företagens skuldsättning, kommer det återlanserade förslaget till en gemensam bolagsskattebas att inbegripa en regel mot skevheter som gynnar skuldsättning, för att neutralisera den nuvarande ramen som avskräcker från finansiering med eget kapital. De skattskyldiga kommer att få ett avdrag för tillväxt och investeringar enligt vilket ökningar av deras egna kapital kommer att vara avdragsgill från deras skattebas på vissa villkor, såsom åtgärder mot möjliga spridningseffekter och regler mot skatteflykt. Som en del av översynen av den gemensamma skattebasen ska kommissionen särskilt överväga hur avsättningen för tillväxt och investeringar fungerar som utgångspunkt för att överväga anpassningar av dess definition och göra avvägningar.
- **Avskrivning:** Syftet med den regel enligt vilken anläggningstillgångar ska vara avskrivningsbara för skatteändamål förblir, med vissa undantag, detsamma som i förslaget från 2011. Ännu mer tillgångar kommer nu att omfattas av individuella avskrivningar, eftersom materiella anläggningstillgångar av medelfristig karaktär har tagits bort från systemet med grupper av tillgångar.
- **Förluster:** På samma sätt som i förslaget från 2011 har de skattskyldiga rätt att överföra förluster på obestämd tid utan begränsningar av det belopp som kan dras av per år. I direktivet görs en koppling mellan reglerna om räntebegränsningar och skattebehandlingen av förluster. Ett politiskt val gjordes därför för att utarbeta en mycket effektiv räntebegränsningsregel, som innebär att eventuella belopp som klassificeras som en förlust speglar resultatet av näringsverksamhet. Regeln har

också förstärkts med en bestämmelse mot missbruk för att motverka försök att kringgå reglerna om avdragsgill förlust genom inköp av förlustbringande företag.

Tillfälligt förlustavdrag med återvinning: För att delvis kompensera för avsaknaden av fördelarna med gränsöverskridande konsolidering under det *första steget*, kommer det att finnas en möjlighet att under stränga villkor beakta förluster som uppkommer i ett direkt dotterbolag eller fasta driftställen i andra medlemsstater. Detta avdrag kommer att vara tillfälligt eftersom moderbolaget till sin skattebas, med hänsyn till de tidigare förlustavdragen, kommer att lägga till eventuella framtida vinster i dess direkta dotterbolag eller fasta driftställen. Om återförandet inte sker inom ett visst antal år kommer förlustavdragen att återinföras automatiskt.

- **Regler mot skatteflykt:** I likhet med förslaget från 2011 kommer systemet att inbegripa en rad regler för att motverka skatteflykt. Den allmänna regeln mot skatteflykt är utformad i enlighet med den text som förekommer i direktivet mot skatteflykt och kompletteras av åtgärder utformade för att hindra vissa typer av skatteflykt. För att förhindra diskriminerande situationer, kommer det att vara avgörande att i praktiken säkerställa att den allmänna regeln mot skatteflykt är tillämplig på inhemska situationer, inom unionen och gentemot tredjeländer på ett enhetligt sätt, så att deras tillämpningsområde och resultatet av deras tillämpning i inhemska och gränsöverskridande situationer inte skiljer sig åt.

När det gäller **särskilda åtgärder för att motverka skatteflykt**, är det vanligtvis nödvändigt att åtgärda skattenivån på andra sidan gränsen, i syfte att avgöra om den skattskyldige är skyldig att betala skatt på intäkter från utlandet. Reglerna inbegriper en regel om överflyttning av beskattning som är riktad mot vissa typer av intäkter som har sitt ursprung i ett tredjeland. Den avser att säkerställa att intäkten beskattas i unionen om den har beskattats under en viss nivå i tredjelandet. Bestämmelser om utländska kontrollerade bolag hänvisar i stort sett till regeln i direktivet mot skatteflykt och leder till att intäkter från ett lågt beskattat kontrollerat dotterbolag omfördelas till dess moderbolag i ett försök att förhindra överföring av vinster. Följaktligen måste bestämmelserna om utländska kontrollerade bolag utsträckas till att omfatta vinster från fasta driftställen, om dessa vinster inte beskattas eller är skattebefriade i skattebetalarens medlemsstat.

- **Hybrida mismatchningar:** Med tanke på att mismatchningar genereras till följd av nationella skillnader i den rättsliga kvalificeringen av vissa typer av företag eller finansiella betalningar, bör de normalt inte förekomma bland företag som tillämpar de gemensamma reglerna för att beräkna sina skattebaser. Eftersom mismatchningar sannolikt kommer att bestå i samspelet mellan den gemensamma bolagsskattebasen och nationella bolagsskattesystem eller bolagsskattesystem i tredjeland, fastställs i detta direktiv regler som gör det möjligt för en av de två jurisdiktionerna att vid bristande överensstämmelse neka avdrag för en betalning eller säkerställa att motsvarande intäkt ingår i den gemensamma bolagsskattebasen.

Förslag till

RÅDETS DIREKTIV

om en gemensam bolagsskattebas

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

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

med beaktande av Europeiska kommissionens förslag,

efter översändande av utkastet till lagstiftningsakt till de nationella parlamenten,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande⁵,

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande⁶,

i enlighet med ett särskilt lagstiftningsförfarande, och

av följande skäl:

- (1) Företag som vill bedriva verksamhet över gränserna inom EU stöter på allvarliga hinder och snedvridningar av marknaden till följd av att det finns 28 olika bolagsskattesystem. Vidare har skatteplaneringsstrukturerna blivit allt mer sofistikerade i takt med att de sträcker sig över flera olika jurisdiktioner, och effektivt drar fördel av de tekniska detaljerna i ett skattesystem, eller av bristande överensstämmelse mellan två eller flera skattesystem i syfte att sänka företagens skatteskuld. Även om dessa situationer belyser brister som är helt olika till sin karaktär ger de båda upphov till hinder som står i vägen för en väl fungerande inre marknad. Åtgärder för att rätta till dessa problem bör därför rikta sig mot båda dessa typer av marknadsbrister.
- (2) För att främja den inre marknadens funktion bör företagens skattevillkor i unionen utformas i enlighet med principen att företagen betalar sin skäliga andel av skatten i den eller de jurisdiktion(-er) där deras vinster genereras. Det är därför nödvändigt att inrätta mekanismer som avskräcker företag från att dra fördel av bristande överensstämmelse mellan nationella skattesystem för att sänka sin skatteskuld. Det är lika viktigt att också stimulera tillväxt och ekonomisk utveckling på den inre marknaden genom att underlätta gränsöverskridande handel och företagsinvesteringar. I detta syfte är det nödvändigt att undanröja både dubbelbeskattning och dubbel icke-beskattning i unionen genom att undanröja skillnaderna i samspelet mellan nationella skattesystem. Samtidigt behöver företagen en väl fungerande skatteram och rättslig ram för att utveckla sin kommersiella verksamhet och utvidga den över gränserna i unionen. I detta sammanhang bör återstående fall av diskriminering också undanröjas.

⁵ EUT C,...., s....

⁶ EUT C,...., s....

- (3) Som påpekas i förslaget av den 16 mars 2011 till rådets direktiv om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas⁷, skulle ett system för bolagsbeskattning som behandlar unionen som en gemensam marknad för beräkning av bolagsskattebasen för företag underlätta gränsöverskridande verksamhet för företag med hemvist i EU och främja målet att göra det till en mer konkurrenskraftig plats för internationella investeringar. Förslaget från 2011 om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas inriktas på målet att underlätta expansionen av kommersiell verksamhet för företag inom unionen. Utöver detta mål bör också hänsyn tas till att en gemensam konsoliderad bolagsskattebas kan vara ett mycket effektivt sätt att förbättra den inre marknadens funktion genom att bekämpa skatteflyktsupplägg. Mot denna bakgrund bör initiativet för en gemensam konsoliderad bolagsskattebas återlanseras för att på ett likställt sätt hantera både aspekten vad gäller att underlätta företagande och initiativets funktion att motverka skatteflykt. Ett sådant förhållningssätt skulle bäst tjäna syftet att undanröja snedvridningar av den inre marknadens funktion.
- (4) Med tanke på behovet av att agera snabbt för att säkerställa en väl fungerande inre marknad genom att, å ena sidan, göra den öppnare för handel och investeringar och, å andra sidan, mer resilient mot skatteflyktsupplägg, är det nödvändigt att dela upp det ambitiösa initiativet till en gemensam konsoliderad bolagsskattebas i två separata förslag. I ett första skede bör regler om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas antas, innan frågan om konsolidering behandlas i ett andra skede.
- (5) Många aggressiva skatteplaneringsstrukturer tenderar att ingå i ett gränsöverskridande sammanhang, vilket innebär att de deltagande grupperna av företag innehar ett minimum av resurser. Under dessa förutsättningar bör reglerna om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas, med hänsyn till proportionalitetsprincipen, bara vara obligatoriska för företag som tillhör en grupp av en betydande storlek. För detta ändamål bör ett storleksrelaterat gränsvärde fastställas på grundval av de totala konsoliderade intäkterna för en grupp som lämnar en konsoliderad årsredovisning. För att uppnå enhetlighet mellan de två stegen i initiativet om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas, bör reglerna om en gemensam bolagsskattebas vara obligatoriska för företag som skulle betraktas som en grupp om alla initiativ förverkligas. För att bättre tjäna syftet att underlätta handel och investeringar på den inre marknaden, bör reglerna om en gemensam bolagsskattebas också vara tillgängliga som ett alternativ för de företag som inte uppfyller dessa kriterier.
- (6) Det är nödvändigt att definiera begreppet fast driftställe beläget inom unionen och som tillhör en skattskyldig som har skatterättsligt hemvist inom unionen. Syftet vore att säkerställa att alla berörda skattskyldiga har en gemensam förståelse och förhindra en bristande överensstämmelse till följd av olika definitioner. Det bör tvärtom inte anses vara nödvändigt att ha en gemensam definition av fasta driftställen belägna i ett tredjeland eller i unionen, men som tillhör en skattskyldig som har skatterättslig hemvist i ett tredjeland. Denna dimension bör hellre överlåtas på bilaterala skatteavtal och nationell lagstiftning på grund av dess komplicerade samspel med internationella avtal.
- (7) För att minska risker för skatteflykt som snedvrider den inre marknadens funktion, bör en gemensam bolagsskattebas ges en vid utformning. Med denna utgångspunkt bör samtliga intäkter vara skattepliktiga, om de inte uttryckligen undantas. När det gäller

⁷ Förslag till rådets direktiv COM (2011) 121 final/2 av den 3 oktober 2011 om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas.

andelar på minst 10 % bör intäkter från utdelningar, intäkter från avyttring av aktier i ett företag utanför gruppen undantas, för att undvika dubbelbeskattning av utländska direktinvesteringar. På samma sätt kommer vinster från fasta driftställen också att undantas från skatt i den stat där huvudkontoret är beläget. Det anses också att undantaget för intäkter som intjänats utomlands behöver förenklas för företagen. Vid befrielse från dubbelbeskattning undantar de flesta av medlemsstaterna utdelningar och intäkter från avyttring av aktier, eftersom det gör att man slipper beräkna skattebetalarens rätt till avdrag för den skatt som betalats utomlands, i synnerhet när detta avdrag måste beakta den bolagsskatt som betalats av det utdelande företaget.

- (8) De skattepliktiga intäkterna bör minskas med utgifter för intäkternas förvärvande och vissa andra poster. De kostnader för intäkternas förvärvande som är avdragsgilla bör normalt innefatta samtliga kostnader för försäljning och kostnader för skapande, upprätthållande och säkerställande av intäkter. För att stödja innovation i ekonomin och modernisera den inre marknaden, bör ökade avdrag finnas för FoU-kostnader, inbegripet superavdrag, som bör vara helt kostnadsförda under det år de uppstår (med undantag av fast egendom). Små nystartade företag utan närstående företag som är särskilt innovativa (en kategori som särskilt kommer att omfatta nystartade företag) bör också stödjas genom ökade superavdrag för FoU-kostnader. För att säkerställa rättslig säkerhet bör det även införas en förteckning över kostnader som inte är avdragsgilla.
- (9) Den senaste tidens utveckling inom internationell beskattning har visat att multinationella grupper, i ett försök att minska sin globala skatteskuld, i allt högre grad ägnar sig åt skatteflyktsarrangemang som leder till urholkning av skattebasen och överföring av vinster, genom överdrivna räntebetalningar. Det är därför nödvändigt att begränsa ränteavdragen (och andra finansiella) kostnader, för att avskräcka från sådana metoder. I detta sammanhang bör ränteavdrag (och andra finansiella) kostnader bara beviljas utan begränsningar i den mån dessa kostnader kan dras av från skattepliktiga räntor (och övriga finansiella) intäkter. Eventuellt överskott från räntekostnaderna bör dock bli föremål för begränsade ränteavdrag, som ska fastställas genom hänvisning till skattebetalarens skattepliktiga vinst före räntor, skatt, av- och nedskrivningar (Ebitda).
- (10) Det faktum att räntorna på lånen är avdragsgilla från en skattskyldigs skattebas, medan detta inte är fallet för vinstutdelning, är en definitiv fördel till förmån för finansiering genom lån i stället för eget kapital. Mot bakgrund av de risker som detta medför vad gäller företagens skuldsättning är det viktigt att föreskriva åtgärder som neutraliserar nuvarande skevheter mot finansiering med eget kapital. Avsikten är att ge skattskyldiga en avsättning för tillväxt och investeringar, enligt vilken öknings av skattebetalarens egna kapital, på vissa villkor, bör vara avdragsgill från dess skattebas. Därför är det viktigt att säkerställa att systemet inte drabbas av spridningseffekter och därför vore det nödvändigt att utesluta det skattemässiga värdet av en skattskyldigs andelar i närstående företag. Slutligen, för att göra systemet med avsättningar tillräckligt robust, skulle det också krävas att regler fastställs mot skatteflykt.
- (11) Anläggningstillgångar bör, med vissa undantag, vara avskrivningsbara för skatteändamål. Medan materiella anläggningstillgångar av medelfristig och lång karaktär och immateriella tillgångar bör skrivas av individuellt, bör övriga avskrivningsbara tillgångar slås samman i en grupp av tillgångar. Avskrivning i grupp förenklar för både skattemyndigheterna och de skattskyldiga, eftersom man därigenom slipper införa och upprätthålla en förteckning över varje enskild typ av anläggningstillgång och dess nyttjandeperiod.

- (12) För att förhindra överföring av passiva (främst finansiella) intäkter från högt beskattade företag, bör eventuella förluster som kan uppkomma för dessa företag vid utgången av beskattningsåret i huvudsak anses motsvara resultatet av näringsverksamhet. Med denna utgångspunkt bör de skattskyldiga varje år ges rätt att överföra förluster på obestämd tid utan begränsningar av det avdragsgilla beloppet. Eftersom möjligheten att överföra förluster avser att säkerställa att en skattskyldig betalar skatt på sina reala intäkter, finns det ingen anledning att ange en bortre tidsfrist för överföring. Inför utsikten att en förlust överförs bakåt i tiden (loss carry-back), behöver ingen sådan regel införas, eftersom detta i praktiken är relativt sällsynt i medlemsstaterna och tenderar att medföra alltför stora komplikationer. Dessutom bör en bestämmelse mot missbruk fastställas för att förebygga, hindra eller motverka försök att kringgå reglerna om avdragsgill förlust genom inköp av förlustbringande företag.
- (13) För att underlätta företagens likviditetsflöden – till exempel genom att kompensera förluster i ett nystartat företag i en medlemsstat mot vinster i en annan medlemsstat – och uppmuntra gränsöverskridande expansion inom unionen bör de skattskyldiga ha rätt att tillfälligt ta hänsyn till förluster som uppstått i deras direkta dotterbolag och fasta driftställen i andra medlemsstater. För detta syfte bör ett moderbolag eller huvudkontor i en medlemsstat kunna göra avdrag från sin skattebas, under ett visst beskattningsår, av de förluster som uppstått under samma beskattningsår i dess direkta dotterbolag eller fasta driftställen i andra medlemsstater i proportion till sin ägarandel. Detta avdrag kommer att vara tillfälligt eftersom moderbolaget till skattebasen, med hänsyn till de tidigare förlustavdragen, kommer att lägga till eventuella framtida vinster i dess direkta dotterbolag eller fasta driftställen. Eftersom det är nödvändigt att skydda nationella skatteintäkter, bör också förlustavdragen återinföras automatiskt om så inte redan skett efter ett visst antal år eller om förutsättningarna för att betraktas som ett direkt dotterföretag eller fast driftställe inte längre är uppfyllda.
- (14) För att undvika urholkning av skattebasen i jurisdiktioner med högre skatter genom att vinster överförs genom uppblåsta internpriser mot länder med lägre skatt, bör transaktioner mellan en skattskyldig och dess närstående företag prisjusteras i enlighet med armlängdsprincipen, som är ett allmänt tillämpat kriterium.
- (15) Det är nödvändigt att vidta lämpliga åtgärder för att motverka skatteflykt för att stärka resiliensen hos reglerna om en gemensam bolagsskattebas mot aggressiva skatteplaneringsmetoder. Systemet bör särskilt innefatta en allmän regel mot skatteflykt, som kompletteras av åtgärder utformade för att hindra specifika typer av skatteflykt. Med tanke på att dessa regler mot skatteflykt har till uppgift att hantera otillbörliga skatteupplägg som ännu inte har behandlats genom särskilt riktade bestämmelser, kompenserar de bristerna, vilket inte bör påverka tillämpningen av specifika regler för att motverka skatteflykt. Inom unionen, bör de allmänna reglerna mot skatteflykt tillämpas på arrangemang som inte är genuina. Det är dessutom viktigt att säkerställa att den allmänna regeln mot skatteflykt tillämpas på ett enhetligt sätt vad gäller inhemska situationer, gränsöverskridande situationer inom unionen och gränsöverskridande situationer som inbegriper företag etablerade i tredjeländer, så att deras tillämpningsområde och resultatet av deras tillämpning inte skiljer sig åt.
- (16) När det gäller särskilda åtgärder för att motverka skatteflykt, är det vanligtvis nödvändigt att fastställa skattenivån på den andra sidan gränsen, för att avgöra om den skattskyldige är skyldig att betala skatt på intäkter från utlandet. Detta skulle skapa likvärdiga förutsättningar när det gäller skattenivån och konkurrensen på den inre marknaden och också skydda marknaden från urholkning av skattebasen gentemot

tredjeländer. I detta sammanhang är det nödvändigt att föreskriva en regel om överflyttning som är riktad mot vissa typer av intäkter som förvärvats i ett tredjeland, såsom vinstutdelningar och intäkter från avyttring av aktier, i syfte att säkerställa att intäkten beskattas i unionen, om den har beskattats under en viss nivå i ett tredjeland. Bestämmelser om utländska kontrollerade bolag är också ett oundgängligt inslag i ett bolagsskattesystem och leder till att intäkter från ett lågt beskattat kontrollerat dotterbolag omfördelas till dess moderbolag i ett försök att förhindra överföring av vinster. Följaktligen måste bestämmelserna om utländska kontrollerade bolag utsträckas till att omfatta vinster från fasta driftställen, om dessa intäkter inte beskattas eller är skattebefriade i skattebetalarens medlemsstat.

- (17) Med beaktande av att effekterna av hybrida mismatchningar ofta är dubbla avdrag (dvs. avdrag i båda staterna) eller ett avdrag av intäkt i en stat som inte inkluderas i en annan stats skattebas, inverkar dessa situationer tydligt den inre marknadens funktion genom att snedvrider dess mekanismer och skapa kryphål så att skatteflyktsmetoderna kan blomstra. Med tanke på att bristande överensstämmelse genereras till följd av nationella skillnader i den rättsliga kvalificeringen av vissa typer av företag eller finansiella betalningar, bör de normalt inte förekomma bland företag som tillämpar de gemensamma reglerna för att beräkna sina skattebaser. Bristande överensstämmelser skulle dock kvarstå vid samverkan mellan en gemensam bolagsskattebas och nationella system för bolagsbeskattning eller bolagsbeskattning i tredjeland. För att neutralisera effekterna av hybridarrangemang, är det nödvändigt att fastställa regler som gör det möjligt för en av de två jurisdiktionerna att vid bristande överensstämmelse neka avdrag för en betalning eller säkerställa att motsvarande intäkt ingår i bolagsskattebasen.
- (18) I enlighet med artikel 28.2 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 45/2001 har samråd ägt rum med Europeiska datatillsynsmannen⁸. All behandling av personuppgifter som utförs inom ramen för detta direktiv måste också vara förenlig med tillämpliga nationella bestämmelser om skydd av personuppgifter som antagits för att genomföra direktiv 95/46/EG⁹, som kommer att ersättas av förordning (EU) nr 2016/679¹⁰ och förordning (EG) nr 45/2001¹¹.
- (19) I syfte att komplettera eller ändra vissa icke väsentliga delar av detta direktiv bör befogenheten att anta akter i enlighet med artikel 290 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt delegeras till kommissionen med avseende på i) hänsyn tagen till medlemsstaternas ändringar av lagstiftning om bolagsformer och bolagsskatter och ändra bilagorna I och II i enlighet med detta, ii) fastställande av ytterligare definitioner, iii) anta närmare regler för att motverka skatteflykt på ett antal särskilda områden som är av relevans för avsättningen för tillväxt och investeringar, iv) mer

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

⁹ Europaparlamentets och rådets direktiv 95/46/EG av den 24 oktober 1995 om skydd för enskilda personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter (EGT L 281, 23.1.1995, s. 31).

¹⁰ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (allmän dataskyddsförordning) (EUT L 119, 4.5.2016, s. 1).

¹¹ Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 45/2001 av den 18 december 2000 om skydd för enskilda då gemenskapsinstitutionerna och gemenskapsorganen behandlar personuppgifter och om den fria rörligheten för sådana uppgifter (EGT L 8, 12.1.2001, s. 1).

ingående definiera begreppet rättslig och ekonomisk äganderätt av leasade tillgångar, v) beräkna kapital- respektive räntedelen av leasingbetalningar och avskrivningsunderlaget för leasade tillgångar, och vi) att närmare definiera de kategorier av anläggningstillgångar som är föremål för avskrivning. Det är av särskild betydelse att kommissionen genomför lämpliga samråd under sitt förberedande arbete, också på expertnivå. När kommissionen förbereder och utarbetar delegerade akter bör den se till att relevanta handlingar översänds samtidigt till Europaparlamentet och rådet och att detta sker så snabbt som möjligt och på lämpligt sätt.

- (20) För att säkerställa enhetliga villkor för genomförandet av detta direktiv bör kommissionen få genomförandebefogenheter när det gäller det årliga antagandet av förteckningen över bolagsformer i tredjeländer, som är likvärdig med de bolagsformer som förtecknas i bilaga I. Dessa befogenheter bör utövas i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 182/2011¹².
- (21) Eftersom målen för detta direktiv, nämligen att förbättra den inre marknadens funktion genom att bekämpa internationella skatteflyktsmetoder och underlätta för företag att expandera över gränserna inom unionen, inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna när de agerar individuellt och på olika sätt, eftersom det krävs en samordnad insats för att nå dessa mål, utan kan snarare, på grund av att direktivet riktar sig mot ineffektiviteterna på den inre marknaden som uppstår i samspelet mellan olika nationella skatteregler som inverkan på den inre marknaden och motverka den gränsöverskridande verksamheten, bättre uppnås på unionsnivå, kan unionen vidta åtgärder i enlighet med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen. I enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel går detta direktiv inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå dessa mål, särskilt med beaktande av att dess obligatoriska tillämpningsområde är begränsat till grupper över en viss storlek.
- (22) I enlighet med den gemensamma politiska förklaringen från medlemsstaterna och kommissionen om förklarande dokument av den 28 september 2011¹³, har medlemsstaterna åtagit sig att, i de fall det är berättigat, låta anmälan av införlivandeåtgärder åtföljas av ett eller flera dokument som förklarar förhållandet mellan de olika delarna i direktivet och motsvarande delar i de nationella instrumenten för införlivande. Med avseende på detta direktiv anser lagstiftaren det berättigat att översända sådana dokument.
- (23) Kommissionen bör anmodas att se över tillämpningen av direktivet fem år efter dess ikraftträdande och rapportera om detta till rådet. Medlemsstaterna bör anmodas att till kommissionen överlämna texten om de bestämmelser i nationell lagstiftning som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.

¹² Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 182/2011 av den 16 februari 2011 om fastställande av allmänna regler och principer för medlemsstaternas kontroll av kommissionens utövande av sina genomförandebefogenheter (EUT L 55, 28.2.2011, s. 13).

¹³ Den gemensamma politiska förklaringen av den 28 september 2011 från medlemsstaterna och kommissionen om förklarande dokument (EUT C 369, 17.12.2011, s. 14).

KAPITEL I

SYFTE, TILLÄMPNINGSSOMRÅDE OCH DEFINITIONER

Artikel 1

Syfte

1. Genom detta direktiv upprättas ett system med en gemensam bas för beskattning av vissa företag och regler fastställs för beräkning av denna skattebas.
2. Ett företag som tillämpar detta direktiv ska, om inte annat föreskrivs, upphöra att omfattas av nationell bolagsskattelagstiftning på samtliga områden som regleras av detta direktiv.

Artikel 2

Tillämpningsområde

1. Reglerna i detta direktiv ska tillämpas på företag som är etablerade enligt lagstiftningen i en medlemsstat, inbegripet dess fasta driftställen i andra medlemsstater, om företagen uppfyller samtliga följande villkor:
 - (a) Företaget har en av de bolagsformer som förtecknas i bilaga I.
 - (b) Företaget omfattas av en av de bolagsskatter som förtecknas i bilaga II eller av en liknande skatt som införts i ett senare skede.
 - (c) Det tillhör en konsoliderad grupp för affärsredovisningsändamål med en total konsoliderad inkomst på gruppnivå som överstiger 750 000 000 euro under det budgetår som föregick det innevarande budgetåret.
 - (d) Det ska kunna beskrivas som ett moderbolag eller berättigat dotterbolag enligt vad som avses i artikel 3 i detta direktiv och/eller det har ett fast eller flera fasta driftställen enligt vad som avses i artikel 5.
2. Detta direktiv ska också gälla för företag som är etablerade enligt lagstiftningen i ett tredjeland i fråga om dess fasta driftställen belägna i en eller flera medlemsstater där företaget uppfyller villkoren i leden b–d i punkt 1.

Vad gäller huruvida företaget uppfyller villkoret i punkt 1a, ska det räcka att företaget i ett tredjeland har en form som liknar en av de former som anges i bilaga I. I den mening som avses i punkt 1 a ska kommissionen varje år anta en förteckning över bolagsformer i tredjeländer som motsvarar de bolagsformer som förtecknas i bilaga I. Denna genomförandeakt ska antas i enlighet med det granskningsförfarande som avses i artikel 68.2. Det faktum att en bolagsform i tredjeland inte är med i den förteckningen ska inte hindra att detta direktiv tillämpas på den bolagsformen.
3. Ett företag som uppfyller villkoren i leden a, b och d i punkt 1, men inte uppfyller villkoren i led c eller d i punkt 1, får välja, också vad gäller dess fasta driftställen i andra medlemsstater, att tillämpa reglerna i detta direktiv under en period på fem beskattningsår. Denna period ska automatiskt förlängas med på varandra följande perioder på fem beskattningsår, utom om det sägs upp enligt vad som avses i artikel 65.3. Villkoren i leden a och d i punkt 1 ska uppfyllas varje gång förlängningen äger rum.

4. Reglerna i detta direktiv ska inte gälla ett rederi som omfattas av en särskild skatteordning. Ett rederi som omfattas av en särskild skatteordning ska beaktas vid fastställandet av de bolag som ingår i samma grupp enligt vad som avses i artikel 3.
5. Kommissionen ska ges befogenhet att anta delegerade akter i enlighet med artikel 66 för att ändra bilagorna I och II för att ta hänsyn till ändringar i medlemsstaternas lagstiftning om bolagsformer och bolagsskatter.

Artikel 3

Moderbolag och berättigade dotterbolag

1. Ett berättigat dotterbolag avser alla direkta dotterbolag och underliggande dotterbolag i vilket moderbolaget har följande rättigheter:
 - (a) Rätt till mer än 50 % av rösterna, och
 - (b) en ägarandel uppgående till mer än 75 % av dotterbolagets kapital eller det äger mer än 75 % av de vinstgivande rättigheterna.
2. Vid beräkningen av de gränsvärden som avses i punkt 1 ska, när det gäller underliggande dotterbolag, följande regler gälla:
 - (a) När röstandelsgränsvärdet nås i fråga om ett dotterbolag ska moderbolaget anses inneha 100 % av rösterna.
 - (b) Rätten till vinst och ägarandelar av kapitalet ska beräknas genom att andelarna i dotterbolag, direkt och indirekt, multipliceras på respektive nivå. Vid beräkningen ska man också ta med ägarandelar som uppgår till 75 % eller mindre och som innehas direkt eller indirekt av moderbolaget, inbegripet andelar i företag med hemvist i ett tredjeland.

Artikel 4

Definitioner

I detta direktiv gäller följande definitioner:

- (1) *skattskyldig*: ett företag som uppfyller villkoren i artikel 2.1 eller 2.2, eller som har valt att tillämpa direktivet i enlighet med artikel 2.3.
- (2) *skattskyldig utanför systemet*: ett företag som inte uppfyller villkoren i artikel 2.1 eller 2.2, eller som har valt att inte tillämpa direktivet i enlighet med artikel 2.3.
- (3) *skattskyldig med hemvist*: en skattskyldig som har skatterättslig hemvist i en medlemsstat.
- (4) *skattskyldig utan hemvist*: en skattskyldig som inte har skatterättslig hemvist i en medlemsstat.
- (5) *intäkter*: intäkter från försäljning och från alla andra typer av transaktioner, efter avdrag för mervärdesskatt och andra skatter och avgifter som tas ut för statliga myndigheters räkning, oavsett om de är av monetär eller icke-monetär art, inbegripet intäkter från avyttring av tillgångar och rättigheter, räntor, utdelningar och annan distribution av vinster, intäkter från likvidation, royalties, subventioner och bidrag, mottagna gåvor, ersättningsbetalningar och andra ersättningar utan juridiska förpliktelser. Intäkter ska också innefatta icke-monetära gåvor från en skattskyldig. Intäkter ska inte innefatta eget kapital som den skattskyldige anskaffar eller skulder som återbetalas till den skattskyldige.

- (6) *kostnader*: minskningar av företagets egna kapital netto under en redovisningsperiod till följd av utbetalningar eller minskning av tillgångars värde eller i form av en bokföring eller ökning av värdet av skulder, förutom sådana ökningar som är hänförliga till monetära eller icke-monetära utdelningar till aktieägarna eller delägarna.
- (7) *beskattningsår*: kalenderår eller annan lämplig period för skatteändamål.
- (8) *Vinst*: det belopp varmed intäkter överstiger avdragsgilla kostnader och andra avdragsgilla poster under ett beskattningsår.
- (9) *förlust*: det belopp varmed avdragsgilla kostnader och andra avdragsgilla poster överstiger intäkterna under ett beskattningsår.
- (10) *konsoliderad grupp för affärsredovisningsändamål*: alla företag som är fullt inkluderade i den konsoliderade årsredovisning som upprättats i enlighet med internationella redovisningsstandarder eller nationella finansiella redovisningssystem.
- (11) *forskning och utveckling*: experimentellt eller teoretiskt arbete som i första hand syftar till att förvärva ny kunskap om de bakomliggande orsakerna till fenomen och iakttagbara fakta, och som inte syftar till någon direkt kommersiell tillämpning eller användning (grundforskning). Oberoende undersökningar som genomförs för att samla in ny kunskap, men som främst inriktas mot ett särskilt, praktiskt mål eller syfte (tillämpad forskning). Systematiskt arbete som bygger på kunskaper som samlats in genom forskning och praktisk erfarenhet och ger ökade kunskaper, som inriktas på att ta fram nya produkter, och processer eller förbättra befintliga produkter eller processer (experimentell utveckling).
- (12) *lånekostnader*: räntekostnader för alla former av skuld, andra kostnader som ekonomiskt motsvarar ränta och kostnader som uppkommer i samband med införskaffandet av kapital, enligt definitionen i nationell rätt, inbegripet betalningar avseende vinstandelslån, tillskriven ränta på instrument som konvertibla obligationer och nollkupongsobligationer, belopp enligt alternativa finansieringsarrangemang, finansieringskostnadsdelen av betalningar av finansiell leasing, kapitaliserad ränta som ingår i balansräkningsvärdet av en därtill relaterad tillgång, nedskrivning av kapitaliserad ränta, belopp som mäts med hänvisning till finansieringsintäkter inom ramen för internprissättningsregler, belopp av fiktiv ränta inom ramen för derivatinstrument eller säkringsarrangemang med anknytning till ett företags lån, den fastställda avkastningen på ökningar av eget nettokapital i enlighet med artikel 11 i detta direktiv, vissa utländska valutakursvinster och valutakursförluster på lånat kapital och instrument med anknytning till införskaffandet av kapital, garantiavgifter för finansieringsarrangemang, arrangemangsavgifter och liknande kostnader som gäller upplåning av kapital.
- (13) *överstigande lånekostnader*: det belopp med vilket en skattskyldigs avdragsgilla lånekostnader överstiger skattepliktiga ränteintäkter och andra skattepliktiga intäkter som uppbärs av den skattskyldige och som är ekonomiskt likvärdiga med ränteintäkter.
- (14) *överföring av tillgångar*: en transaktion varigenom en medlemsstat förlorar rätten att beskatta de överförda tillgångarna, medan tillgångarna rättsligt eller ekonomiskt fortsätter att tillhöra samma skattskyldige.

- (15) *överföring av skatterättslig hemvist*: en transaktion varigenom en skattskyldig upphör att ha skatterättslig hemvist i en medlemsstat och erhåller skatterättslig hemvist i en annan medlemsstat eller i ett tredjeland.
- (16) *överföring av näringsverksamhet som bedrivs vid ett fast driftställe*: en transaktion varigenom den skattskyldige upphör med skattepliktig verksamhet i en medlemsstat och inleder sådan skattepliktig verksamhet i en annan medlemsstat eller i ett tredjeland, utan att bli skattemässigt hemmahörande i den medlemsstaten eller i det tredjelandet.]
- (17) *skattemässigt värde*: avskrivningsunderlag för en anläggningstillgång eller grupp av tillgångar, minus totala avdrag för hittills gjorda avskrivningar.
- (18) *marknadsvärde*: det belopp till vilket en tillgång kan bytas eller ömsesidiga skyldigheter kan fastställas mellan villiga icke-närstående parter i en direkt transaktion.
- (19) *anläggningstillgångar*: materiella anläggningstillgångar som förvärvats genom ett köp eller som skapats av den skattskyldige och alla immateriella tillgångar som förvärvats genom ett köp som kan värderas självständigt och under längre tid än 12 månader används i rörelsen för att skapa, upprätthålla eller säkerställa intäkter, utom när kostnaden för att förvärva eller uppföra dem understiger 1 000 euro. Anläggningstillgångar ska också innefatta finansiella tillgångar, med undantag för finansiella tillgångar som innehas för handel i enlighet med artikel 21.
- (20) *finansiella tillgångar*: aktier i och lån till närstående företag enligt vad som avses i artikel 56 i detta direktiv, ägarintressen enligt vad som avses i artikel 2.2 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU¹⁴, lån till företag i vilka den skattskyldige har ägarintressen, investeringar som innehas som anläggningstillgångar, andra lån och egna aktier i den mån nationell lagstiftning medger att de redovisas i balansräkningen.
- (21) *kostnad för förvärv eller uppförande*: det belopp som betalats eller som ska betalas eller värdet av andra tillgångar som lämnas i utbyte mot eller som förbrukas för att förvärva en anläggningstillgång, vid tidpunkten för dess förvärv eller uppförande.
- (22) *materiella anläggningstillgångar av långfristig karaktär*: materiella anläggningstillgångar med en nyttjandeperiod på minst 15 år. Byggnader, luftfartyg och fartyg ska anses vara materiella anläggningstillgångar av långfristig karaktär.
- (23) *materiella anläggningstillgångar av medelfristig karaktär*: materiella anläggningstillgångar som inte är av långfristig karaktär enligt punkt 22 och har en användningstid på åtta år eller mer.
- (24) *andrahandstillgångar*: anläggningstillgångar vars användningstid delvis var förbrukad vid förvärvstillfället och som kan fortsätta att användas i sitt nuvarande skick eller efter reparation.
- (25) *brukstid*: den period under vilken en tillgång förväntas vara tillgänglig att använda eller antalet produktionsenheter eller motsvarande enheter som en skattskyldig förväntade sig att erhålla från tillgången,

¹⁴ Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 om årsbokslut, koncernredovisning och rapporter i vissa typer av företag, om ändring av Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och om upphävande av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG (EUT L 182, 29.6.2013, s. 19).

- (26) *förbättringskostnader*: alla ytterligare kostnader för en anläggningstillgång som väsentligt höjer dess kapacitet eller väsentligt förbättrar dess funktion eller motsvarar mer än 10 % av tillgångens ursprungliga avskrivningsunderlag.
- (27) *varor i lager och produkter under tillverkning*: tillgångar som är avsedda för försäljning eller som är under produktion för försäljning eller i form av material eller förnödenheter som ska förbrukas i tillverkningsprocessen eller vid tillhandahållandet av tjänster.
- (28) *ekonomisk ägare*: den person som i allt väsentligt har alla fördelar och bär alla risker knutna till en anläggningstillgång, oavsett om den personen är den rättsliga ägaren eller inte. En skattskyldig som har rätt att inneha, använda och avyttra en anläggningstillgång och bär riskerna för dess förlust eller förstörelse ska under alla omständigheter anses vara den ekonomiska ägaren.
- (29) *finansiellt företag*: något av följande företag:
- (a) ett kreditinstitut eller ett värdepappersföretag enligt definitionen i artikel 4.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/39/EG¹⁵, en AIF-förvaltare enligt definitionen i led b i artikel 4.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2011/61/EU¹⁶ eller ett förvaltningsbolag enligt definitionen i led b i artikel 2.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/65/EG¹⁷.
 - (b) Ett försäkringsföretag enligt definitionen i artikel 13.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG¹⁸.
 - (c) Ett återförsäkringsföretag enligt definitionen i artikel 13.4 i direktiv 2009/138/EG,
 - (d) Ett tjänstepensionsinstitut enligt definitionen i led a i artikel 6 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/41/EG¹⁹ såvida en medlemsstat har beslutat att inte tillämpa det direktivet helt eller delvis på den institutionen i enlighet med artikel 5 i det direktivet, eller den kapitalförvaltare till ett tjänstepensionsinstitut enligt vad som avses i artikel 19.1 i direktiv 2003/41/EG.
 - (e) Pensionsinstitut som förvaltar pensionsfonder som betraktas som socialförsäkringssystem som omfattas av Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 883/2004²⁰ och Europaparlamentets och rådets förordning

¹⁵ Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/39/EG av den 21 april 2004 om marknader för finansiella instrument och om ändring av rådets direktiv 85/611/EEG och 93/6/EEG och Europaparlamentets och rådets direktiv 2000/12/EG samt upphävande av rådets direktiv 93/22/EEG (EUT L 145, 30.4.2004, s. 1).

¹⁶ Europaparlamentets och rådets direktiv 2011/61/EU av den 8 juni 2011 om förvaltare av alternativa investeringsfonder samt om ändring av direktiv 2003/41/EG och 2009/65/EG och förordningarna (EG) nr 1060/2009 och (EU) nr 1095/2010 (EUT L 174, 1.7.2011, s. 1).

¹⁷ Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/65/EG av den 13 juli 2009 om samordning av lagar och andra författningar som avser företag för kollektiva investeringar i överlåtbara värdepapper (fondföretag) (EUT L 302, 17.11.2009, s. 32).

¹⁸ Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/138/EG av den 25 november 2009 om upptagande och utövande av försäkrings- och återförsäkringsverksamhet (Solvens II) (EUT L 335, 17.12.2009, s. 1).

¹⁹ Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/41/EG av den 3 juni 2003 om verksamhet i och tillsyn över tjänstepensionsinstitut (EUT L 235, 23.9.2003, s. 10).

²⁰ Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 883/2004 av den 29 april 2004 om samordning av de sociala trygghetssystemen (EUT L 200, 7.6.2004, s. 1).

(EG) nr 987/2009²¹, samt alla juridiska personer som inrättats för investering i sådana pensionsfonder.

- (f) En AIF-fond enligt definitionen i led a i artikel 4.1 i direktiv 2011/61/EU, som förvaltas av en AIF-förvaltare enligt definitionen i led b i artikel 4.1 i direktiv 2011/61/EU eller en AIF-fond som omfattas av nationell lagstiftning.
 - (g) Ett fondföretag enligt definitionen i artikel 1.2 i direktiv 2009/65/EU.
 - (h) En central motpart enligt definitionen i artikel 2.1 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 648/2012²².
 - (i) En värdepapperscentral enligt definitionen i artikel 2.1.1 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 909/2014²³.
- (30) *företag*: varje juridisk konstruktion för att utföra verksamhet genom endera ett företag eller en struktur som är skattetransparent.
- (31) *hybrida mismatchningar*: en situation som råder mellan en skattskyldig och ett närstående företag eller ett strukturerat arrangemang mellan parter i olika skattejurisdiktioner där något av följande resultat beror på skillnader i den rättsliga kvalificeringen av ett finansiellt instrument eller ett företag, eller behandling av kommersiell etablering som ett fast driftställe:
- (a) Ett avdrag av samma betalning, kostnader eller förluster från skattebasen inträffar både i den jurisdiktion där betalningen har sin källa, kostnaden eller förlusten uppkommer och i en annan jurisdiktion (dubbla avdrag).
 - (b) Det görs ett avdrag från en betalning från skattebasen i den jurisdiktion där betalningen har sin källa, utan att samma betalning tas med på motsvarande sätt för skatteändamål i en annan jurisdiktion (avdrag utan inkludering).
 - (c) Vid skillnader i behandling av kommersiell etablering som ett fast driftställe, utebliven beskattning av intäkter som har sin källa i en jurisdiktion utan motsvarande inkludering av samma intäkt i en annan jurisdiktion ("utebliven beskattning utan inkludering").

En hybrid mismatchning uppstår bara i den mån samma betalning dras av, kostnader eller förluster uppstår i två jurisdiktioner som överstiger det intäktsbelopp som inkluderas i de båda jurisdiktionerna, och som kan tillskrivas en och samma källa.

En hybrid mismatchning omfattar också överföring av ett finansiellt instrument enligt ett strukturerat upplägg som inbegriper en skattskyldig när den underliggande avkastningen på det överförda finansiella instrumentet ur skattehänseende behandlas som att det samtidigt härrör från fler än en av parterna i arrangemanget, som har skatterättslig hemvist i olika jurisdiktioner, vilket ger upphov till ett av följande resultat:

²¹ Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 987/2009 av den 16 september 2009 om tillämpningsbestämmelser till förordning (EG) nr 883/2004 om samordning av de sociala trygghetssystemen (EUT L 284, 30.10.2009, s. 1).

²² Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 648/2012 av den 4 juli 2012 om OTC-derivat, centrala motparter och transaktionsregister (EUT L 201, 27.7.2012, s. 1).

²³ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 909/2014 av den 23 juli 2014 om förbättrad värdepappersavveckling i Europeiska unionen och om värdepapperscentraler samt ändring av direktiv 98/26/EG och 2014/65/EU och förordning (EU) nr 236/2012 (EUT L 257, 28.8.2014, s. 1).

- (a) Ett avdrag för en betalning med anknytning till den underliggande avkastningen utan motsvarande upptagande av sådan betalning, såvida inte den underliggande avkastningen är inkluderad i en av de berörda parternas skattepliktiga intäkter.
 - (b) En skattelättnad för källskatt på en betalning från det överförda finansiella instrumentet till fler än en av de berörda parterna.
- (32) *strukturerat arrangemang*: ett arrangemang som inbegriper en hybrid mismatchning som prissätts enligt villkoren i arrangemanget eller ett arrangemang har utformats för att ge ett hybridarrangemangsresultat, om inte den skattskyldige eller ett närstående företag rimligtvis kunde ha förväntats ha kännedom om den hybrida mismatchningen och inte delade värdet av skatteförmånen till följd av den hybrida mismatchningen.
- (33) *nationell bolagsskattelagstiftning*: stadgan för en medlemsstat som tillhandhåller en av de skatter som anges i bilaga II.

Kommissionen får anta delegerade akter i enlighet med artikel 66 för att fastställa definitioner av andra begrepp.

Artikel 5

Fast driftställe i en medlemsstat där en skattskyldig har skatterättslig hemvist i unionen

1. En skattskyldig ska anses ha ett fast driftställe i en annan medlemsstat än den där den har sin skatterättsliga hemvist om den har en stadigvarande plats i den andra medlemsstat där den helt eller delvis bedriver sin verksamhet, vilket i synnerhet kan inbegripa följande:
 - (a) En plats för ledning av företaget.
 - (b) En filial.
 - (c) Ett kontor.
 - (d) En fabrik.
 - (e) En verkstad.
 - (f) En gruva, en olje- eller gaskälla, ett stenbrott eller varje annan plats för utvinning av naturresurser.
2. En byggplats eller ett uppförande- eller installationsprojekt ska utgöra ett fast driftsställe bara om bygget eller projektet varar längre än tolv månader.
3. Begreppet ”fast driftställe” ska inte inbegripa följande verksamheter, under förutsättning att sådana verksamheter är, eller som i fallet i led f den samlade verksamheten i en stadigvarande plats för affärsverksamhet, av förberedande eller underordnad karaktär:
 - (a) Anläggningar enbart för att lagra, visa upp eller leverera varor tillhörande den skattskyldige.
 - (b) Lager av varor tillhörande den skattskyldige enbart i syfte att lagra, visa upp eller leverera dem.
 - (c) Lager av varor tillhörande den skattskyldige enbart för att en annan person ska bearbeta dem.

- (d) En stadigvarande plats för affärsverksamhet enbart i syfte att köpa varor eller samla in information för skattebetalarens räkning.
 - (e) En stadigvarande plats för affärsverksamhet enbart i syfte att fortsätta eventuella andra affärsverksamheter för skattebetalarens räkning.
 - (f) En stadigvarande plats för affärsverksamhet enbart för en kombination av de verksamheter som avses i leden a–e.
4. Utan att det påverkar tillämpningen av punkt 5 ska den skattskyldige, om en person är verksam i ett land för en skattskyldigs räkning och, inom ramen för denna verksamhet, vanligtvis ingår kontrakt eller vanligtvis innehar den centrala roll som leder till ingåendet av kontrakt som systematiskt ingås utan väsentliga ändringar av den skattskyldige, anses ha ett fast driftställe i den staten i fråga om den verksamhet som denna person utför för den skattskyldige.

De kontrakt som avses i första stycket ska ingås enligt följande:

- (a) I skattebetalarens namn, eller
- (b) avser överlåtelse av egendom som tillhör den skattskyldige eller som den skattskyldige har rätt att använda, eller avser beviljande av en rätt att utnyttja sådan egendom, eller
- (c) för tillhandahållande av den skattskyldiges tjänster.

Första och andra styckena ska inte tillämpas om den personens verksamhet är av förberedande eller underordnad karaktär enligt vad som avses i punkt 3, så att om den utövas genom en stadigvarande plats för affärsverksamhet inte skulle göra denna stadigvarande plats till ett fast driftställe enligt bestämmelserna i denna punkt.

- 5.
- (a) Punkt 4 ska inte tillämpas om den person som i en medlemsstat agerar för den skattskyldiges räkning bedriver verksamhet i den medlemsstaten som en oberoende agent och agerar för den skattskyldiges räkning vad gäller rörelsens ordinarie verksamhet. När en person uteslutande eller nästan uteslutande agerar för en eller flera ”närbesläktade” skattskyldigas räkning ska den personen inte anses vara en oberoende agent i den mening som avses i denna punkt med avseende på dessa skattskyldiga.
 - (b) Vid tillämpningen av denna artikel ska en person anses vara ”närbesläktad” med en skattskyldig om denne direkt eller indirekt har rätt till mer än 50 % av rösträtten i den andra parten eller en ägarandel uppgående till mer än 50 % av den andres kapital eller mer än 50 % av de vinstgivande rättigheterna.
6. Det faktum att en skattskyldig med skatterättslig hemvist i en medlemsstat kontrollerar eller kontrolleras av en skattskyldig som har skatterättslig hemvist i en annan medlemsstat eller som bedriver verksamhet i den andra medlemsstaten (antingen via ett fast driftställe eller på annat sätt), ska inte i sig innebära att någon av dessa skattskyldiga är ett fast driftställe för den andra skattskyldige.

KAPITEL II

BERÄKNING AV SKATTEBASEN

Artikel 6 *Allmänna principer*

1. Vid beräkning av skattebasen ska vinster och förluster redovisas först när de realiserats.
2. Transaktioner och skattepliktiga händelser ska bedömas individuellt.
3. Skattebasen ska beräknas på ett konsekvent sätt, såvida exceptionella omständigheter inte motiverar en förändring.
4. Skattebasen ska beräknas för varje beskattningsår, om inte annat föreskrivs. Ett beskattningsår ska bestå av en period om tolv månader, om inte annat föreskrivs.

Artikel 7 *Skattebasens beståndsdelar*

Skattebasen ska beräknas som intäkter med avdrag för undantagna intäkter, avdragsgilla kostnader och andra avdragsgilla poster.

Artikel 8 *Undantagna intäkter*

Följande intäkter ska inte ingå i skattebasen:

- (a) Subventioner direkt kopplade till förvärv, uppförande eller förbättring av anläggningstillgångar som är föremål för avskrivning i enlighet med artiklarna 31–42.
- (b) Inkomster från avyttring av grupper av tillgångar enligt vad som avses i artikel 37.2, inklusive marknadsvärdet för icke-monetära gåvor.
- (c) Intäkter från avyttring av aktier, förutsatt att den skattskyldige innehar minst 10 % av kapitalet eller 10 % av rösträtterna i företaget under de 12 månader som föregick avyttringen, med undantag av intäkter från avyttring av aktier som innehas för handel enligt vad som avses i artikel 21.3 och aktier som innehas av livförsäkringsföretag i enlighet med artikel 28 b.
- (d) Mottagen vinstutdelning, förutsatt att den skattskyldige innehar minst 10 % av kapitalet eller 10 % av rösträtterna i det vinstutdelande företaget under de 12 månader som föregick utdelningen, med undantag av vinstutdelning från aktier som innehas för handel enligt vad som avses i artikel 21.4 och vinstutdelning som mottas från livförsäkringsföretag i enlighet med artikel 28 c.
- (e) Intäkter från ett fast driftställe som den skattskyldige erhållit i den medlemsstat där den skattskyldige har sin skatterättsliga hemvist.

Artikel 9 *Avdragsgilla kostnader*

1. Kostnader ska endast vara avdragsgilla i den mån de uppstått genom skattebetalarens direkta affärsverksamhet.
2. De kostnader som avses i punkt 1 ska innefatta samtliga försäljningskostnader och kostnader netto efter avdrag för avdragsgill mervärdesskatt som den skattskyldige haft för att erhålla eller säkra intäkter, inbegripet kostnader för FoU och kostnader som uppstår för att anskaffa eget kapital eller ta upp lån för rörelsens ändamål.
3. Utöver de belopp som är avdragsgilla som kostnader för FoU i enlighet med punkt 2 kan den skattskyldige, per beskattningsår, dra av ytterligare 50 % av sådana kostnader som denne ådragit sig under det året, med undantag av kostnader som avser rörliga materiella anläggningstillgångar. I den mån kostnaderna för FoU överstiger 20 000 000 euro, kan den skattskyldige dra av 25 % av det överskjutande beloppet.

Genom undantag från det första stycket kan den skattskyldige dra av ytterligare 100 % av sina kostnader för FoU upp till 20 000 000 euro om den skattskyldige uppfyller samtliga villkor:
 - a) Det är ett icke börsnoterat företag med färre än 50 anställda och med en årlig omsättning och/eller årlig total balansräkning som inte överstiger 10 000 000 euro.
 - b) Det har inte varit registrerat mer än fem år. Om den skattskyldige inte är föremål för registrering kan femårsperioden anses börja vid den tidpunkt då företaget antingen börjar eller är skyldigt att betala skatt för sin ekonomiska verksamhet.
 - c) Det har inte bildats genom en sammanslagning.
 - d) Det har inte några närstående företag.
4. Medlemsstaterna får föreskriva avdrag för gåvor och donationer till välgörenhetsorganisationer.

Artikel 10 *Andra avdragsgilla poster*

Ett avdrag ska göras för avskrivning av anläggningstillgångar i enlighet med artiklarna 30–40.

Artikel 11 *Avsättning för tillväxt och investeringar*

1. Vid tillämpningen av denna artikel innebär ”kapitalbas för avsättning för tillväxt och investeringar” för ett visst beskattningsår, skillnaden mellan en skattskyldigs egna kapital och det skattemässiga värdet på dess andelar i närstående företags kapital enligt vad som avses i artikel 56.
2. I denna artikel avses med ”eget kapital” något av följande:

- (a) ”Eget kapital” som beskrivs i A, under ”Eget kapital, avsättningar och skulder” i bilaga III till Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU²⁴.
 - (b) ”Eget kapital” som beskrivs i L i bilaga IV till direktiv 2013/34/EU.
 - (c) ”Eget kapital” enligt definitionen i International Financial Reporting Standards som antagits och använts i unionen i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002²⁵.
3. Ett belopp som motsvarar den fastställda avkastningen på avsättningen för tillväxt och investeringars öknings av kapitalbasen ska vara avdragsgill från en skattskyldigs skattebas i enlighet med punkterna 1–6. Om det i avsättningen för tillväxt och investeringar förekommer en minskning av kapitalbasen ska ett belopp som motsvarar den fastställda avkastningen på avsättningen för tillväxt och investeringars kapitalbas bli skattepliktigt.
 4. När avsättningen för tillväxt och investeringars kapitalbas ökar eller minskar ska de, under de första tio beskattningsåren som en skattskyldig omfattas av detta direktiv, beräknas som skillnaden mellan avsättningen för tillväxt och investeringars kapitalbas under slutet av det relevanta beskattningsåret och avsättningen för tillväxt och investeringars kapitalbas från och med den första dagen av det första beskattningsåret enligt detta direktiv. Efter de första tio beskattningsåren ska hänvisningen till avsättningen för tillväxt och investeringars kapitalbasbelopp som ska vara avdragsgillt gentemot avsättningen för tillväxt och investeringars kapitalbas i slutet av det relevanta beskattningsåret varje år flyttas fram ett år.
 5. Den fastställda avkastning som avses i punkt 3 ska vara lika med avkastningen på euroområdet 10-åriga riktmärke för statsobligationer i december under det år som föregår det relevanta beskattningsåret, som offentliggjorts av Europeiska centralbanken, ökad med en riskpremie på två procentenheter. Ett lägsta gränsvärde på två procent ska tillämpas när kurvan för den årliga avkastningen är negativ.
 6. Kommissionen ska ges befogenhet att anta delegerade akter i enlighet med artikel 66 för att fastställa närmare regler för att motverka skatteflykt, särskilt på följande områden som är relevanta för avsättningen för tillväxt och investeringar:
 - (a) Gruppinterna lån och lån mellan närstående företag,
 - (b) kontantbidrag och bidrag in natura,
 - (c) överföringar av ägarintressen,
 - (d) en ny kategorisering av gammalt kapital som nytt kapital genom likvidation och bildandet av nya företag,
 - (e) bildandet av dotterbolag,
 - (f) förvärv av affärsverksamheter som innehas av närstående företag,
 - (g) strukturer där affärer med dotterbolag maskeras som nya investerare, för att kunna omfattas av de skattebefrielser som förbehålls nya investerare (double-

²⁴ Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 om årsbokslut, koncernredovisning och rapporter i vissa typer av företag, om ändring av Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och om upphävande av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG (EUT L 182, 29.6.2013, s. 19).

²⁵ Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder (EGT L 243, 11.9.2002, s. 1).

dipping) som kombineras med ränteavdrag och avdrag enligt avsättningen för tillväxt och investeringar,

- (h) ökningar av beloppet lånefinansieringsfordringar gentemot närstående företag jämfört med beloppet för sådana fordringar på referensdatum.

Artikel 12

Icke-avdragsgilla poster

Genom undantag från artiklarna 9 och 10 ska följande poster inte vara avdragsgilla:

- (a) Vinstutdelningar och återbetalning av eget kapital eller lån,
- (b) 50 % av representationskostnaderna, upp till ett belopp som inte överstiger [X] % av intäkterna under beskattningsåret,
- (c) överföring av outdelad vinst till en reserv som ingår i företagets egna kapital,
- (d) bolagsskatt och liknande vinstskatter,
- (e) mutor och andra olagliga betalningar,
- (f) böter och straffavgifter, inklusive avgifter för sena betalningar, som ska betalas till en offentlig myndighet för överträdelse av lagstiftning,
- (g) kostnader som ett företag haft för att få intäkter som är undantagna enligt leden c, d och e i artikel 8,
- (h) andra gåvor och donationer än de som avses i artikel 9.4,
- (i) kostnader för förvärv eller uppförande eller kostnader i samband med förbättring av anläggningstillgångar som är avdragsgilla enligt artiklarna 10 och 18, med undantag för kostnader för FoU. De kostnader som avses i led a i artikel 33.1 och i leden a och b i artikel 33.2 ska inte betraktas som kostnader för FoU.
- (j) Förluster som uppstått i ett fast driftställe i ett tredjeland.

Artikel 13

Räntebegränsningsregel

1. Lånekostnader ska vara avdragsgilla upp till det belopp som motsvarar de räntor eller andra skattepliktiga intäkter från finansiella tillgångar som den skattskyldige mottagit.
2. Överstigande lånekostnader ska vara avdragsgilla under det beskattningsår då de uppstår med upp till 30 procent av skattebetalarens vinst före räntor, skatt, av- och nedskrivningar (Ebitda) eller upp till ett belopp om högst 3 000 000 euro, beroende på vilket som är högre.

Vid tillämpningen av denna artikel ska, om en skattskyldig får eller måste agera för en grups räkning enligt reglerna i ett nationellt bolagsbeskattningssystem, hela gruppen behandlas som en skattskyldig. Under dessa omständigheter ska de överstigande lånekostnaderna och vinst före räntor, skatt, av- och nedskrivningar (Ebitda) beräknas för hela gruppen. Beloppet på 3 000 000 euro ska också anses omfatta hela gruppen.

3. Vinst före räntor, skatt, av- och nedskrivningar (Ebitda) ska beräknas genom att man till skattebetalarens skattebas lägger till de skattejusterade beloppen för överstigande lånekostnader, liksom skattejusterade belopp för av- och nedskrivningar.

Skattebefriade intäkter ska inte tas med i skattebetalarens vinst före räntor, skatt, av- och nedskrivningar (Ebitda).

4. Genom undantag från punkt 2 ska en skattskyldig som kan klassificeras som ett fristående företag ha rätt till ett fullt avdrag av sina överstigande lånekostnader. Ett fristående företag avser en skattskyldig som inte utgör en del av en konsoliderad grupp för affärsredovisningsändamål och som inte har några närstående företag eller fasta driftställen.
5. Genom undantag från punkt 2 ska överstigande lånekostnader vara avdragsgilla om de uppstått genom följande:
 - (a) Lån som ingicks före den [datum för en politisk överenskommelse om detta direktiv], med undantag av eventuella senare ändringar av dessa lån.
 - (b) Lån som används för att finansiera långfristiga offentliga infrastrukturprojekt där alla projektansvariga, lånekostnader, tillgångar och intäkter finns i unionen.Vid tillämpning av led b ska ett långsiktigt offentligt infrastrukturprojekt avse ett projekt för att tillhandahålla, uppgradera, driva eller bibehålla en storskalig tillgång som en medlemsstat anser vara i allmänhetens intresse.

När punkt b tillämpas ska eventuella intäkter som härrör från ett långsiktigt offentligt infrastrukturprojekt uteslutas från skattebetalarens vinst före räntor, skatt, av- och nedskrivningar (Ebitda).
6. Överstigande lånekostnader som inte får dras av under ett visst beskattningsår ska överföras utan tidsbegränsning.
7. Punkterna 1–6 ska inte gälla för finansiella företag, inklusive sådana som ingår i en konsoliderad grupp för affärsredovisningsändamål.

Artikel 14

Kostnader till förmån för aktieägare, släktingar till dessa aktieägare eller närstående företag.

Förmåner som beviljas en aktieägare som är en fysisk person, dennes make eller maka, hans eller hennes dennes anförvanter i upp- eller nedstigande led eller ett närstående företag enligt vad som avses i artikel 56, ska inte behandlas som avdragsgilla kostnader när sådana förmåner inte skulle beviljas till en oberoende tredje part.

KAPITEL III

TIDSASPEKTER OCH KVANTIFIERING

Artikel 15

Allmänna principer

Intäkter och kostnader och alla andra avdragsgilla poster ska redovisas under det beskattningsår då de uppstår, om inte annat föreskrivs i detta direktiv.

Artikel 16
Periodiserad redovisning av intäkter

1. Intäkter uppluper vid den tidpunkt när rätten att motta dem har uppstått och de kan mätas på ett tillförlitligt sätt, oberoende av om de aktuella beloppen verkligen har betalats.
2. Intäkter till följd av handel med varor ska anses ha upplupit i enlighet med punkt 1 när följande villkor är uppfyllda:
 - (a) Den skattskyldige har till köparen överfört äganderätten till de sålda varorna.
 - (b) Den skattskyldige behåller inte effektiv kontroll över de sålda varorna.
 - (c) Intäkten kan beräknas på ett tillförlitligt sätt.
 - (d) Det är sannolikt att ekonomiska fördelar förknippade med transaktionen kommer att tillfalla den skattskyldige.
 - (e) De kostnader som uppkommit eller som förväntas uppkomma till följd av transaktionen kan beräknas på ett tillförlitligt sätt.
3. Intäkter till följd av tillhandahållande av tjänster ska anses ha uppkommit i den mån tjänsterna har tillhandahållits och när följande villkor är uppfyllda:
 - (a) Intäkten kan beräknas på ett tillförlitligt sätt.
 - (b) Det är sannolikt att de ekonomiska fördelar som är förknippade med transaktionen kommer att tillfalla tillhandahållaren.
 - (c) Transaktionens fullgörandegrad vid utgången av beskattningsåret kan beräknas på ett tillförlitligt sätt.
 - (d) De kostnader som uppkommit eller som förväntas uppkomma till följd av transaktionen kan beräknas på ett tillförlitligt sätt.

Om kriterierna i leden a–d inte är uppfyllda, ska intäkter från tillhandahållandet av tjänster anses ha upplupit enbart i den mån de kan matchas av avdragsgilla kostnader.
4. Om intäkter härrör från betalningar till den skattskyldige som är planerade att genomföras i flera omgångar, ska intäkterna anses ha upplupit när var och en av de enskilda delbetalningarna förfaller.

Artikel 17
Uppkomst av avdragsgilla kostnader

Avdragsgilla kostnader uppkommer vid den tidpunkt då samtliga följande villkor är uppfyllda:

- (a) Skyldigheten att betala har uppstått. Om en kostnad består av betalningar som den skattskyldige ska göra i flera omgångar, ska skyldigheten att göra en betalning uppstå när var och en av de enskilda delbetalningarna förfaller.
- (b) Beloppet kan kvantifieras med rimlig noggrannhet.
- (c) I fråga om handel med varor, när betydande risker och fördelar med äganderätten till varorna har överförts till den skattskyldige och, i fråga om tillhandahållanden av tjänster, när den skattskyldige har mottagit tjänsterna.

Artikel 18

Kostnader för icke-avskrivningsbara tillgångar

Kostnader för förvärv eller uppförande av materiella anläggningstillgångar, enligt vad som avses i artikel 38, eller kostnader för förbättringar av dessa tillgångar ska vara avdragsgilla under det beskattningsår då dessa tillgångar avyttrades, under förutsättning att intäkterna från avyttringen ingår i skattebasen.

Artikel 19

Beräkning av varor i lager och produkter under tillverkning

1. Det totala beloppet avdragsgilla kostnader för ett beskattningsår ska höjas med värdet av varor i lager och produkter under tillverkning i början av beskattningsåret och minskas med värdet av varor i lager och produkter under tillverkning vid utgången av samma beskattningsår, med undantag för varor i lager och produkter under tillverkning som avser långfristiga kontrakt enligt vad som avses i artikel 22.
2. Kostnaderna för varor i lager och produkter under tillverkning ska fastställas genom tillämpning av först in, först ut-metoden eller en metod som bygger på vägda genomsnittspriser.
3. Kostnader för varor i lager och produkter under tillverkning som inbegriper poster som vanligen inte är utbytbara och varor och tjänster som produceras eller tillhandahålls och hålls åtskilda för särskilda projekt ska fastställas individuellt.

Artikel 20

Värdering

1. Skattebasen ska beräknas på grundval av följande inslag:
 - (a) Den ekonomiska motprestationen för transaktionen, såsom priset för sålda varor eller tillhandahållna tjänster.
 - (b) Marknadsvärdet, när motprestationen för transaktionen helt eller delvis är icke-monetär.
 - (c) Marknadsvärdet, när det rör sig om en icke-monetär gåva.
 - (d) Marknadsvärdet när det rör sig om finansiella tillgångar och skulder som innehas för handel.
2. Skattebasen, intäkter och kostnader ska anges i euro under beskattningsåret eller omräknas till euro på beskattningsårets sista dag enligt den årliga genomsnittliga växelkurs för kalenderåret som meddelats av Europeiska centralbanken eller, om beskattningsåret inte sammanfaller med kalenderåret, enligt genomsnittet av de dagliga noteringar som Europeiska centralbanken meddelat under beskattningsåret.
3. Punkt 2 är inte tillämplig på en skattskyldig som befinner sig i en medlemsstat som inte har infört euron.

Artikel 21

Finansiella tillgångar och skulder som innehas för handel (handelslager)

1. En finansiell tillgång eller skuld ska behandlas som att den innehas för handel om ett av följande gäller:
 - (a) Den förvärvades eller uppkom i syfte att säljas eller återköpas på kort sikt.

- (b) Den ingår i en portfölj med identifierade finansiella instrument, inklusive derivat, som förvaltas tillsammans och för vilka det finns ett nyligen uppvisat faktiskt mönster av kortfristiga realiseringar av vinst.
2. Genom undantag från artiklarna 16 och 17 ska, i fråga om finansiella tillgångar eller skulder som innehas för handel, alla skillnader mellan marknadsvärdet vid början av ett beskattningsår eller på dagen för köpet om denna infaller senare, och deras beräknade marknadsvärde vid utgången av beskattningsåret inkluderas i beräkningen av skattebasen.
 3. Intäkterna från en finansiell tillgång eller skuld som innehas för handel och som avyttras ska läggas till skattebasen. Marknadsvärdet på denna tillgång eller skuld vid början av beskattningsåret eller på dagen för köpet om denna infaller senare, ska dras av från skattebasen.
 4. När vinstutdelning har mottagits för en andel som innehas för handel ska det undantag från skattebasen som avses i led d i artikel 8 inte tillämpas.
 5. Genom undantag från artikel 8 c ska, i fråga om finansiella tillgångar eller skulder som inte längre innehas för handel, men som innehas som en anläggningstillgång, alla beräknade skillnader mellan marknadsvärdet vid början av ett beskattningsår eller på dagen för köpet om denna infaller senare, och deras beräknade marknadsvärde vid utgången av samma beskattningsår, inkluderas i beräkningen av skattebasen för det beskattningsåret.
- Genom undantag från artikel 8 c ska, i fråga om finansiella tillgångar eller skulder som inte längre innehas för handel, men som innehas som en anläggningstillgång, alla beräknade skillnader mellan marknadsvärdet vid början av ett beskattningsår eller på dagen för köpet om denna infaller senare, och deras beräknade marknadsvärde vid utgången av samma beskattningsår, inkluderas i beräkningen av skattebasen för det beskattningsåret.
- Marknadsvärdet av finansiella tillgångar eller skulder vid utgången av beskattningsåret under vilket de gått över från anläggningstillgångar till tillgångar eller skulder som innehas för handel och vice versa ska också vara deras marknadsvärde i början av året efter övergången.
6. Den period som avses i artikel 8 c ska inledas eller avbrytas när en finansiell tillgång eller skuld inte längre innehas för handel eller inte längre är en anläggningstillgång.

Artikel 22

Långfristiga kontrakt

1. Ett långfristigt kontrakt är ett kontrakt som uppfyller samtliga följande villkor:
 - (a) Kontraktet ingås för tillverkning, installering, uppförande eller för utförande av tjänster.
 - (b) Dess löptid överstiger eller väntas överstiga tolv månader.
2. Genom undantag från artikel 16 ska intäkter relaterade till långfristiga kontrakt anses ha uppstått med det belopp som motsvarar den del av det långfristiga kontrakt som har fullgjorts under det relevanta beskattningsåret. Graden av fullgörande i långsiktiga kontrakt ska fastställas med hänvisning till årets andel av kostnaderna i förhållande till de totala uppskattade kostnaderna.

3. Kostnader för långfristiga kontrakt ska vara avdragsgilla under det beskattningsår då de uppkom.

Artikel 23
Avsättningar

1. Genom undantag från artikel 17 ska, om det vid utgången av ett beskattningsår fastställs att den skattskyldige har en rättslig skyldighet, eller en sannolik framtida rättslig skyldighet till följd av verksamheter eller transaktioner som utförts under det beskattningsåret eller tidigare beskattningsår, alla belopp som följer av den skyldigheten och som på ett tillförlitligt sätt kan uppskattas, vara avdragsgilla, förutsatt att den slutliga regleringen av beloppet väntas resultera i en avdragsgill kostnad.

För tillämpningen av denna artikel kan en rättslig skyldighet härröra från något av följande:

- (a) Ett kontrakt.
- (b) Lagstiftning.
- (c) En allmän förvaltningshandling eller en förvaltningshandling riktad till en viss skattskyldig.
- (d) Annan lagstiftning.

Om skyldigheten avser en verksamhet eller transaktion som kommer att fortsätta att utföras även under framtida beskattningsår, ska avsättningen fördelas proportionellt över verksamhetens eller transaktionens uppskattade varaktighet.

Avsättningar enligt denna artikel ska ses över och justeras vid utgången av varje beskattningsår. Vid beräkningen av skattebasen för framtida beskattningsår ska hänsyn tas till redan avdragna belopp i enlighet med denna artikel.

2. En tillförlitlig uppskattning av beloppen enligt vad som avses i punkt 1 ska utgöras av de kostnader som väntas krävas för att reglera den befintliga rättsliga skyldigheten vid utgången av beskattningsåret, förutsatt att uppskattningen grundas på samtliga relevanta faktorer, inbegripet tidigare erfarenheter inom företaget, gruppen eller branschen. Vid uppskattningen av en avsättning ska följande gälla:

- (a) Hänsyn ska tas till alla risker och osäkerhetsfaktorer, men osäkerhet ska inte motivera överdrivet stora avsättningar.
- (b) Om avsättningens löptid är minst tolv månader eller längre och det inte finns någon överenskommen diskonteringssats, ska avsättningen nuvärdesberäknas på grundval av det årliga genomsnittet av de Euribor-räntesatser (Euro Interbank Offered Rate) för skyldigheter med en löptid på tolv månader som offentliggjorts av Europeiska centralbanken under det kalenderår då beskattningsåret upphör.
- (c) Framtida händelser ska beaktas om de rimligen kan förväntas inträffa.
- (d) Framtida förmåner direkt kopplade till den händelse som ger upphov till avsättningen ska beaktas.

3. Avsättningar ska inte dras av för följande:

- (a) Eventuella förluster.

- (b) Framtida kostnadsökningar.

Artikel 24
Pensioner

Medlemsstater får föreskriva att pensionsavsättningar kan dras av.

Artikel 25
Avdrag för osäkra fordringar

1. Ett avdrag ska medges för en osäker fordran när följande villkor är uppfyllda:
 - (a) Vid utgången av beskattningsåret ska den skattskyldige ha vidtagit alla rimliga åtgärder i enlighet med punkt 2 i den här artikeln för att få in betalningen och om det är sannolikt att skulden inte kommer att återbetalas alls eller bara till viss del, eller den skattskyldige har ett stort antal likartade fordringar som alla härrör från samma sektor av affärsverksamhet och på ett tillförlitligt sätt kan uppskatta beloppet för en osäker fordran på procentbasis, förutsatt att värdet av varje likartad fordran är lägre än 0,1 % av värdet av alla likartade fordringar. För att få en tillförlitlig uppskattning ska den skattskyldige ta hänsyn till samtliga relevanta faktorer, inbegripet tidigare erfarenheter.
 - (b) Gäldenären har inget avtalsförhållande med den skattskyldige enligt vad som avses i artikel 3 och inte heller är gäldenären och den skattskyldige närstående företag enligt vad som avses i artikel 56. Om gäldenären är en fysisk person ska denne, dennes maka eller make eller dennes anförvanter i upp- eller nedstigande led, i enlighet med artikel 56, inte delta i ledningen eller kontrollen av den skattskyldige eller direkt eller indirekt i dennes kapital.
 - (c) Inget avdrag har begärts i enlighet med artikel 39 för den osäkra fordran.
 - (d) När den osäkra fordran avser en kundfordran ska ett belopp motsvarande fordran tas med som intäkt i skattebasen.
2. Vid fastställandet av om alla rimliga steg har vidtagits för att få in betalningen ska de faktorer som anges i leden a–e beaktas, under förutsättning att de grundar sig på följande objektiva bevis:
 - (a) Om uppbördskostnaderna står i proportion till fordran.
 - (b) Om det finns utsikter till att fordran drivs in.
 - (c) Om det med tanke på omständigheterna är rimligt att förvänta sig att den skattskyldige ska fortsätta att försöka driva in fordran.
 - (d) Den tid som har förflutit sedan skyldighetens förfallodag.
 - (e) Om gäldenären har förklarats insolvent eller en rättslig process har inletts eller en inkassoagent har anlitats.
3. När en fordran som tidigare dragits av som osäker fordran regleras ska det återkrävda beloppet läggas till skattebasen under det år regleringen sker.

Artikel 26
Säkring

1. Vinster och förluster avseende ett säkringsinstrument, som följer av en värdering eller avyttringar, ska behandlas på samma sätt som motsvarande vinster och förluster

för den säkrade posten. Det föreligger ett säkringsförhållande när följande två villkor är uppfyllda:

- (a) Säkringsförhållandet är formellt utformat och dokumenterat i förväg.
 - (b) Säkringen väntas vara i hög grad effektiv och effektiviteten kan mätas på ett tillförlitligt sätt.
2. Om säkringsförhållandet avbryts eller ett finansiellt instrument som redan innehas behandlas som ett säkringsinstrument, vilket leder till en övergång till ett annat skattesystem, ska eventuella skillnader mellan säkringsinstrumentets nya värde bestämmas i enlighet med artikel 20 vid utgången av beskattningsåret och marknadsvärdet i början av samma beskattningsår ska ingå i skattebasen.
- Säkringsinstrumentets marknadsvärde i slutet av det beskattningsår under vilket instrumentet överförs till ett annat skattesystem ska sammanfalla med dess marknadsvärde i början av året efter överföringen.

Artikel 27

Värderingen av varor i lager och produkter under tillverkning

1. En skattskyldig ska konsekvent använda samma metod för värdering av alla varor i lager och produkter under tillverkning som har likartad beskaffenhet och användning.
- Kostnaderna för varor i lager och produkter under tillverkning ska innefatta alla kostnader för inköp, direkta kostnader för bearbetning och andra direkta kostnader som uppkommit för att bringa varorna och produkterna till deras aktuella plats och skick under det relevanta beskattningsåret.
- Kostnaderna ska inte innefatta avdragsgill mervärdesskatt.
- En skattskyldig som tagit med indirekta kostnader vid värderingen av varor i lager och produkter under tillverkning innan de omfattades av detta direktiv får fortsätta att använda metoden med indirekta tillverkningsomkostnader.
2. Varor i lager och produkter under tillverkning ska värderas på beskattningsårets sista dag till det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet.
- Nettoförsäljningsvärdet ska vara det uppskattade försäljningspriset i den löpande verksamheten efter avdrag för uppskattade kostnader för färdigställande och uppskattade kostnader som krävs för att åstadkomma en försäljning.

Artikel 28

Försäkringsföretag

Följande ytterligare regler ska gälla för försäkringsföretag som har fått auktorisation att bedriva verksamhet i medlemsstaterna i enlighet med rådets direktiv 73/239/EEG²⁶ när det gäller direkt försäkring annan än livförsäkring, Europaparlamentets och rådets direktiv

²⁶

Rådets första direktiv 73/239/EEG av den 24 juli 1973 om samordning av lagar och andra författningar angående rätten att etablera och driva verksamhet med annan direkt försäkring än livförsäkring (EGT L 228, 16.8.1973, s. 3).

2002/83/EG²⁷ när det gäller livförsäkring och Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/68/EG²⁸ när det gäller återförsäkring:

- (a) Skattebasen ska innefatta skillnaden i marknadsvärde, mätt vid utgången respektive början av samma beskattningsår, eller vid fullgörandet av köpet om detta infaller senare, för tillgångar där investeringar görs till förmån för livförsäkringstagare som bär investeringsrisken och som innehas av livförsäkringsföretag.
- (b) Skattebasen ska innefatta skillnaden i marknadsvärdet, mätt vid tidpunkten för avyttringen och början av beskattningsåret, eller vid fullgörandet av köpet om detta infaller senare, för tillgångar där investeringar görs till förmån för livförsäkringstagare som bär investeringsrisken och som innehas av livförsäkringsföretag.
- (c) Skattebasen ska inbegripa vinstutdelningar som mottas av livförsäkringsföretag.
- (d) Tekniska avsättningar hos försäkringsföretag som etablerats i enlighet med rådets direktiv 91/674/EEG²⁹ ska vara avdragsgilla, med undantag av utjämningsavsättningar. En medlemsstat får föreskriva att utjämningsavsättningar kan dras av. Belopp som dragits av ska ses över och justeras vid utgången av varje beskattningsår. Belopp som redan dragits av ska beaktas vid beräkningen av skattebasen för framtida beskattningsår.

Artikel 29

Utflytningsbeskattning

1. Ett belopp som motsvarar marknadsvärdet för de överförda tillgångarna vid tidpunkten för utflyttningen av tillgångarna, minus deras skattemässiga värde, ska behandlas som upplupna intäkter under någon av följande omständigheter:
 - (a) Om en skattskyldig överför tillgångar från sitt huvudkontor till sitt fasta driftställe i en annan medlemsstat eller i ett tredjeland.
 - (b) Om en skattskyldig överför tillgångar från sitt fasta driftställe i en medlemsstat till sitt huvudkontor eller ett annat fast driftställe i en annan medlemsstat eller i ett tredjeland, i den mån som det fasta driftställets medlemsstat inte längre har rätt att beskatta de överförda tillgångarna.
 - (c) Om en skattskyldig överför sin skatterättsliga hemvist till en annan medlemsstat eller till ett tredjeland, med undantag för sådana tillgångar som fortsatt har verkligt samband med ett fast driftställe i den första medlemsstaten.
 - (d) Om en skattskyldig överför den affärsverksamhet som bedrivs vid dess fasta driftställe från en medlemsstat till en annan medlemsstat eller ett tredjeland, i den mån som det fasta driftställets medlemsstat inte längre har rätt att beskatta de överförda tillgångarna på grund av överföringen.

²⁷ Europaparlamentets och rådets direktiv 2002/83/EG av den 5 november 2002 om livförsäkring (EGT L 345, 19.12.2002, s. 1).

²⁸ Europaparlamentets och rådets direktiv 2005/68/EG av den 16 november 2005 om återförsäkring och om ändring av rådets direktiv 73/239/EEG och 92/49/EEG samt direktiven 98/78/EG och 2002/83/EG (EUT L 232, 9.12.2005, s. 1).

²⁹ Rådets direktiv 91/674/EEG av den 19 december 1991 om årsbokslut och sammanställd redovisning för försäkringsföretag (EGT L 374, 19.12.1991, s. 1).

2. Den medlemsstat till vilken överföringen av tillgångar, skatterättslig hemvist eller affärsverksamhet görs från ett fast driftställe ska godta det värde som fastställts av den medlemsstat där den skattskyldige hade sin hemvist eller där det fasta driftstället var beläget som utgångsvärde för tillgångarna för skatteändamål.
3. Denna artikel ska inte tillämpas på överföringar av tillgångar som rör finansieringen av värdepapper, tillgångar som ställs som säkerhet eller om överföringen sker i syfte att uppfylla strikta kapitalkrav eller för likviditetshantering, om dessa tillgångar kommer att återgå till den överlåtande partens medlemsstat inom en period av 12 månader.

KAPITEL IV

AVSKRIVNING AV ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR

Artikel 30

Register över anläggningstillgångar

1. Kostnader för att förvärva, uppföra eller förbättra anläggningstillgångar samt uppgift om relevanta datum ska anges, för varje anläggningstillgång separat, i ett register över anläggningstillgångar.
2. När en anläggningstillgång avyttras bör uppgifter om avyttringen, inklusive datum för avyttringen, och eventuella intäkter eller ersättningar som mottagits till följd av avyttringen, registreras i ett register över anläggningstillgångar.
3. Registret över anläggningstillgångar ska föras på ett sätt som ger tillräcklig information, inklusive uppgifter om avskrivningar, för att beräkna skattebasen.

Artikel 31

Avskrivningsunderlag

1. Avskrivningsunderlaget ska innefatta alla kostnader som är direkt kopplade till ett förvärv, uppförande eller en förbättring av en anläggningstillgång. Kostnaderna ska inte innefatta avdragsgill mervärdesskatt. Kostnader för förvärv, uppförande eller förbättring av anläggningstillgångar ska inte innefatta ränta.
2. Avskrivningsunderlaget för en tillgång som mottagits som gåva ska vara dess marknadsvärde som det tagits upp i intäkterna.
3. Avskrivningsunderlaget för en anläggningstillgång som är föremål för avskrivning ska minskas med alla subventioner som är direkt kopplade till ett förvärv, uppförande eller en förbättring av tillgången enligt vad som avses i artikel 8 a.
4. Avskrivning av anläggningstillgångar som inte är tillgängliga för användning ska inte beaktas.

Artikel 32

Rätt till avskrivning

1. Om inte annat sägs i punkt 3 ska avskrivningen göras av den ekonomiska ägaren.

2. I fråga om leasingkontrakt där det ekonomiska och rättsliga ägandet inte sammanfaller ska den ekonomiska ägaren ha rätt att dra av räntedelen av leasingbetalningarna från sin skattebas, förutsatt att räntedelen inte ingår i den rättsliga ägarens skattebas.
3. Om den ekonomiska ägaren av en tillgång inte kan fastställas ska den rättsliga ägaren ha rätt att göra avskrivningen. I så fall ska både räntedelen och kapitaldelen av leasingbetalningarna innefattas i den rättsliga ägarens skattebas och vara avdragsgill för leasingtagaren.
4. En anläggningstillgång kan inte skrivas ned av mer än en skattskyldig åt gången, såvida inte det rättsliga eller ekonomiska ägandet är uppdelat på flera skattskyldiga.
5. En skattskyldig får inte avstå från avskrivning.
6. Kommissionen ska ges befogenhet att anta delegerade akter i enlighet med artikel 66 vad gäller följande:
 - (a) Definitionen av rättsligt och ekonomiskt ägande, i synnerhet vad gäller leasade tillgångar.
 - (b) Beräkningen av kapital- respektive räntedelen av leasingbetalningarna.
 - (c) Beräkningen av avskrivningsunderlaget för en leasad tillgång.

Artikel 33

Individuellt avskrivningsbara tillgångar

1. Utan att det påverkar tillämpningen av punkt 2 och artiklarna 37 och 38 ska anläggningstillgångar skrivas av individuellt över sina nyttjandeperioder enligt en linjär metod. Nyttjandeperioden för en anläggningstillgång ska vara följande:
 - (a) Kommersiella byggnader, kontorsbyggnader, andra byggnader och annan fast egendom som används för affärsverksamhet, med undantag för industribyggnader och -strukturer: 40 år.
 - (b) Industribyggnader och -strukturer: 25 år.
 - (c) Materiella anläggningstillgångar av långfristig karaktär, andra än de tillgångar som avses i leden a och b: 15 år.
 - (d) Materiella anläggningstillgångar av medelfristig karaktär: 8 år.
 - (e) Immateriella anläggningstillgångar: Den period för vilken tillgången har rättsligt skydd eller för vilken en rättighet beviljats eller, om denna period inte kan fastställas, 15 år.
2. Begagnade byggnader och annan begagnad fast egendom, begagnade materiella anläggningstillgångar av långfristig karaktär, begagnade materiella anläggningstillgångar av medelfristig karaktär och begagnade immateriella tillgångar ska skrivas av enligt följande regler:
 - (a) Begagnade kommersiella byggnader, kontorsbyggnader, andra byggnader och annan fast egendom som används för affärsverksamhet, med undantag för industribyggnader och -strukturer: 40 år, om inte den skattskyldige visar att den uppskattade återstående nyttjandeperioden för byggnaden är kortare än 40 år, i vilket fall den ska skrivas av över denna kortare period.

- (b) Begagnade industribyggnader och -strukturer: 25 år, om inte den skattskyldige visar att den uppskattade återstående nyttjandeperioden för byggnaden är kortare än 25 år, i vilket fall den ska skrivas av över denna kortare period.
- (c) Begagnade materiella anläggningstillgångar av långfristig karaktär, andra än de tillgångar som avses i leden a och b: 15 år, om inte den skattskyldige visar att den uppskattade återstående nyttjandeperioden för byggnaden är kortare än 15 år, i vilket fall den ska skrivas av över denna kortare period.
- (d) Begagnade materiella anläggningstillgångar av medelfristig karaktär: 8 år, om inte den skattskyldige visar att den uppskattade återstående nyttjandeperioden för byggnaden är kortare än 8 år, i vilket fall den ska skrivas av över denna kortare period.
- (e) Begagnade immateriella anläggningstillgångar: 15 år, om inte den återstående period för vilken tillgången har rättsligt skydd eller för vilken en rättighet beviljats kan fastställas, i vilket fall den ska skrivas av över den perioden.

Artikel 34

Tidsfrister

1. En avskrivning för ett helt år ska göras för det år då anläggningstillgången förvärvas eller börjar användas, beroende på vilket som sker sist. Ingen avskrivning ska göras för det år då tillgången avyttras.
2. Det skattemässiga värdet för en anläggningstillgång som avyttras eller är skadad i sådan utsträckning att den inte längre kan användas för verksamheten, och det skattemässiga värdet av eventuella förbättringskostnader som uppkommit i samband med tillgången, ska dras av från skattebasen under det år då anläggningstillgången avyttras eller skadas.
3. Om en anläggningstillgång som inte är föremål för avskrivning har gett upphov till en exceptionell värdeminskning i enlighet med artikel 39, ska de avdragsgilla kostnaderna i enlighet med artikel 18 minskas för att ta hänsyn till de exceptionella avskrivningar som en skattskyldig redan gjort.

Artikel 35

Överflyttning av avdrag för ersättningstillgångar

1. När intäkter från avyttring, inklusive kompensation för skador, av en individuellt avskrivningsbar tillgång eller en anläggningstillgång som inte är föremål för slitage och inte blir föråldrade, enligt vad som avses i artikel 38, ska återinvesteras i en liknande tillgång som används för samma eller liknande affärsverksamhet före utgången av det andra beskattningsåret efter det beskattningsår då avyttringen skedde, får det belopp med vilket dessa intäkter överstiger tillgångens skattemässiga värde dras av under det år då tillgången avyttras. Avskrivningsunderlaget för ersättningstillgången ska minskas med samma belopp.

En tillgång som avyttras frivilligt måste ha ägts under minst tre år före avyttringen.

2. Den ersättningstillgång som avses enligt punkt 1 får köpas under det beskattningsår som föregår avyttringen. Om en ersättningstillgång inte köps före utgången av det andra beskattningsåret efter det år då tillgången avyttrades, ska det belopp som drogs av under avyttringsåret, med tillägg av 10 %, läggas till skattebasen under det andra beskattningsåret efter avyttringen.

Artikel 36
Avskrivning av förbättringskostnader

1. Förbättringskostnader ska skrivas av i enlighet med de regler som gäller för den anläggningstillgång som har förbättrats som om de avser en nyligen förvärvad anläggningstillgång. Trots denna förbättring ska förbättringskostnader för hyrd fast egendom skrivas av i enlighet med artiklarna 32 och 33.2 a.
2. Om den skattskyldige visar att den uppskattade återstående nyttjandeperioden för en individuellt avskriven anläggningstillgång är kortare än nyttjandeperioden för tillgången enligt artikel 33.1, ska förbättringskostnaderna för tillgången skrivas av över denna kortare period.

Artikel 37
Grupp av tillgångar

1. Anläggningstillgångar, bortsett från de som avses i artiklarna 33 och 38, ska skrivas av tillsammans i en grupp av tillgångar med en årlig sats på 25 % av avskrivningsunderlaget.
2. Avskrivningsunderlaget för gruppen av tillgångar vid utgången av beskattningsåret ska vara dess skattemässiga värde vid utgången av det föregående beskattningsåret, justerat för tillgångar som har tillförts eller avyttrats från gruppen under det relevanta beskattningsåret. Kostnader för uppförande, förvärv eller förbättring av tillgångar ska läggas till avskrivningsunderlaget, medan intäkter från avyttring av tillgångar och eventuella ersättningar för förlust eller förstörelse av tillgångar ska dras av.
3. Om avskrivningsunderlaget beräknat enligt punkt 2 blir ett negativt belopp, ska ett belopp läggas till så att avskrivningsunderlaget blir noll. Samma belopp ska läggas till skattebasen.

Artikel 38
Tillgångar som inte är föremål för avskrivning

Följande tillgångar ska inte skrivas av:

- (a) Materiella anläggningstillgångar som inte är föremål för slitage och inte blir föråldrade, t.ex. mark, konstföremål, antikviteter eller juvelerarvaror.
- (b) Finansiella tillgångar.

Artikel 39
Exceptionella värdeminskningar

1. En skattskyldig som kan visa att en anläggningstillgång, som inte är föremål för avskrivning i enlighet med artikel 38, har minskat i värde vid utgången av beskattningsåret på grund av force majeure eller olaglig verksamhet av tredje part får från skattebasen dra av motsvarande värdeminskning. En sådan avskrivning får dock inte göras för tillgångar där intäkterna från deras avyttring undantas från skatt.
2. Om värdet av en tillgång, som under ett föregående beskattningsår har varit föremål för avskrivning, enligt vad som avses i punkt 1, senare ökar, ska ett belopp motsvarande ökningen läggas till skattebasen under det år då ökningen sker. Sådana

tillägg får dock sammantaget inte överstiga beloppet för den avskrivning som ursprungligen beviljades.

Artikel 40

Närmare definition av kategorier av anläggningstillgångar

Kommissionen ska ges befogenhet att anta delegerade akter i enlighet med artikel 66 för att närmare definiera de kategorier av anläggningstillgångar som avses i detta kapitel.

KAPITEL V

FÖRLUSTER

Artikel 41

Förluster

1. Om inte annat föreskrivs i detta direktiv får förluster som uppkommit för en skattskyldig med hemvist eller ett fast driftställe tillhörande en skattskyldig utan hemvist under ett beskattningsår överföras och dras av under påföljande beskattningsår.
2. En minskning av skattebasen till följd av förluster från tidigare beskattningsår ska inte leda till ett negativt belopp.
3. Förluster som uppkommit för en skattskyldig med hemvist eller ett fast driftställe tillhörande en skattskyldig utan hemvist under tidigare år ska inte dras av om samtliga följande villkor är uppfyllda:
 - (a) Ett annat företag förvärvar en andel i den skattskyldige som får till följd att den förvärvade skattskyldige blir ett berättigat dotterbolag till förvärvaren enligt vad som avses i artikel 3.
 - (b) Det sker en stor ändring av den förvärvade skattskyldiges affärsverksamhet, vilket innebär att den förvärvade skattskyldige avvecklar en viss verksamhet som stod för mer än [60 %] av dess omsättning under föregående taxeringsår eller inleder ny verksamhet som uppgår till mer än [60 %] av dess omsättning under det beskattningsår då de införs eller påföljande beskattningsår.
4. De äldsta förlusterna ska dras av först.

Artikel 42

Förlustavdrag och återvinning

1. En skattskyldig med hemvist som fortfarande är lönsam efter avdrag för sina förluster i enlighet med artikel 41 får dessutom dra av förluster som uppkommit under ett och samma beskattningsår, genom sitt direkta berättigade dotterbolag som avses i artikel 3.1 eller genom fasta driftställen belägna i en annan medlemsstat. Detta förlustavdrag ska ges för en begränsad tidsperiod i enlighet med punkterna 3 och 4 i denna artikel.
2. Avdraget ska stå i proportion till innehavet i de berättigade dotterbolag som den skattskyldige med hemvist har enligt vad som avses i artikel 3.1 och med fullt avdrag

för alla fasta driftställen. Inte i något fall ska minskningen av skattebasen för den skattskyldige med hemvist resultera i ett negativt belopp.

3. Den skattskyldige med hemvist ska till skattebasen lägga till, upp till det belopp som tidigare dragits av som en förlust, eventuella framtida överskott i dess berättigade dotterbolag enligt vad som avses i artikel 3.1 eller av dess fasta driftställen.
4. Förluster som dras av i enlighet med punkterna 1 och 2 ska automatiskt tas med i skattebasen för den skattskyldige med hemvist i någon av följande situationer:
 - (a) Om, vid utgången av det femte beskattningsåret efter det att förlusterna blev avdragsgilla, ingen vinst har återinförts eller de återförda vinsterna inte motsvarar det fulla beloppet av de avdragna förlusterna.
 - (b) Om ett berättigat dotterbolag enligt vad som avses i artikel 3.1 säljs, avvecklas eller omvandlas till ett fast driftställe.
 - (c) Om det fasta driftstället säljs, avvecklas eller omvandlas till ett dotterbolag.
 - (d) Om moderbolaget inte längre uppfyller kraven i artikel 3.1.

KAPITEL VI

REGLER FÖR INTRÄDE I OCH UTTRÄDE UR SYSTEMET MED EN GEMENSAM BOLAGSSKATTEBAS

Artikel 43

Redovisning och värdering av tillgångar och skulder

Samtliga tillgångar och skulder ska redovisas till det värde som beräknats enligt nationella skatteregler omedelbart före den dag då detta direktiv börjar tillämpas på den skattskyldige.

Artikel 44

Klassificering av anläggningstillgångar för avskrivningsändamål

Utöver artiklarna 30–40 ska följande regler gälla i samband med avskrivningen av anläggningstillgångar som övergår från nationella bolagsskatteregler till systemet med en gemensam bolagsskattebas enligt följande:

- (a) Anläggningstillgångar som är individuellt avskrivningsbara både enligt de nationella bolagsskatteregler som tidigare gällde för den skattskyldige och enligt detta direktiv ska skrivas av i enlighet med artikel 33.2.
- (b) Anläggningstillgångar som är individuellt avskrivningsbara enligt de nationella bolagsskatteregler som tidigare gällde för den skattskyldige, men inte enligt detta direktiv, ska föras in i en sådan grupp av tillgångar som föreskrivs i artikel 37.
- (c) Anläggningstillgångar som ingick i en grupp av tillgångar för avskrivningsändamål enligt de nationella bolagsskatteregler som tidigare gällde för den skattskyldige ska föras in i en grupp av tillgångar enligt vad som avses i artikel 37, oavsett om de skulle vara individuellt avskrivningsbara enligt detta direktiv.
- (d) Anläggningstillgångar som inte var avskrivningsbara eller föremål för avskrivning enligt de nationella bolagsskatteregler som tidigare gällde för den skattskyldige, men som är avskrivningsbara enligt detta direktiv, ska skrivas av i enlighet med artiklarna 33.1 eller 37, beroende på vilken som är tillämplig.

- (e) Tillgångar som är individuellt avskrivningsbara eller ingår i en grupp av tillgångar för avskrivningsändamål enligt de nationella bolagsskatteregler som tidigare gällde för den skattskyldige, men som inte är avskrivningsbara enligt reglerna i detta direktiv ska redovisas till det skattemässiga värde som beräknats enligt nationella skatteregler omedelbart före den dag då detta direktiv börjar tillämpas på den skattskyldige. Det skattemässiga värdet på dessa tillgångar ska vara avdragsgilla under det beskattningsår då anläggningstillgångarna avyttras, förutsatt att intäkterna från avyttringen ingår i skattebasen.

Artikel 45

Långfristiga kontrakt

1. Intäkter och kostnader som i enlighet med artiklarna 22.2 och 22.3 anses ha upplupit eller uppkommit innan detta direktiv började gälla för den skattskyldige, men som ännu inte inbegripits i skattebasen enligt de nationella bolagsskatteregler som tidigare gällde för den skattskyldige, ska läggas till eller dras av från skattebasen i enlighet med den nationella lagstiftning som tidigare gällde för den skattskyldige.
2. Intäkter som beskattats enligt nationella bolagsskatteregler innan den skattskyldige omfattades av detta direktiv till ett högre belopp än det belopp som skulle ha ingått i skattebasen i enlighet med artikel 22.2, ska dras av från skattebasen under det första beskattningsår som detta direktiv börjar gälla för den skattskyldige.

Artikel 46

Avsättningar, intäkter och avdrag

1. Avsättningar som avses i artikel 23 och avdrag för osäkra fordringar som avses i artikel 25 ska bara vara avdragsgilla i den mån de uppstår till följd av verksamheter eller transaktioner som har utförts efter det att detta direktiv började gälla för den skattskyldige.
2. Intäkter som i enlighet med artikel 16 anses ha uppstått innan detta direktiv började gälla för den skattskyldige, men som ännu inte inbegripits i skattebasen enligt de nationella bolagsskatteregler som tidigare gällde för den skattskyldige, ska läggas till skattebasen i enlighet med den nationella lagstiftning som tidigare gällde för den skattskyldige.
3. Kostnader som uppstått efter det att detta direktiv börjar gälla för den skattskyldige, men för verksamheter eller transaktioner som utförts innan direktivets tillämpning och för vilka inga avdrag gjorts, ska vara avdragsgilla.
4. Belopp som en skattskyldig redan har dragit av innan detta direktiv började gälla för den skattskyldige får inte dras av igen.

Artikel 47

Förluster före inträde

En skattskyldig som överför förluster som inte dragits av och som uppstått innan detta direktiv började gälla för den skattskyldige, kan dra av dessa förluster från sin skattebas, om och i den mån som den nationella lagstiftning som gällde för den skattskyldige och enligt vilken dessa förluster uppstod, medger ett sådant avdrag.

Artikel 48
Redovisning av tillgångar och skulder

Tillgångar och skulder för en skattskyldig som inte längre omfattas av detta direktiv, redovisas till det värde som beräknats enligt detta direktiv, om inte annat anges i detta direktiv.

Artikel 49
Redovisning av en skattskyldigs grupp av tillgångar

En skattskyldigs grupp av tillgångar på vilken detta direktiv inte längre gäller ska redovisas för ändamålet med de nationella skatteregler som därefter blir tillämpliga, som en grupp av tillgångar som ska skrivas av enligt metoden för degressiv avskrivning med en årlig sats på 25 %.

Artikel 50
Intäkter och kostnader som uppstår från långfristiga kontrakt

De intäkter och kostnader som uppstår från en skattskyldigs långfristiga kontrakt för vilken detta direktiv inte längre gäller ska behandlas i enlighet med de nationella bolagsskatteregler som därefter blir tillämpliga. De intäkter och kostnader som redan beaktats för skatteändamål inom ramen för detta direktiv ska dock inte beaktas ännu en gång.

Artikel 51
Avsättningar, intäkter och avdrag

1. Kostnader för en skattskyldig på vilken detta direktiv inte längre gäller och som redan har dragits av i enlighet med artiklarna 9, 23 och 25 får inte dras av igen enligt de nationella bolagsskatteregler som därefter börjar gälla.
2. Intäkter för en skattskyldig på vilken detta direktiv inte längre gäller och som den skattskyldige redan har inkluderat i sin skattebas i enlighet med artiklarna 4.5 och 16 får inte inkluderas igen enligt de nationella bolagsskatteregler som därefter börjar gälla.
3. Kostnader som uppstår för den skattskyldige i enlighet med detta direktiv och som fortfarande delvis inte dragits av efter det att detta direktiv inte längre gäller för den skattskyldige ska vara avdragsgilla i enlighet med detta direktiv.

Artikel 52
Förluster vid utträde

Förluster som inte dragits av och som uppstått för den skattskyldige i enlighet med detta direktiv ska överföras i enlighet med de nationella bolagsskatteregler som därefter blir tillämpliga.

KAPITEL VII

FÖRBINDELSER MELLAN DEN SKATTSKYLDIGE OCH ANDRA FÖRETAG

Artikel 53

Regel om överflyttning av beskattning

1. Genom undantag från leden c och d i artikel 8 ska en skattskyldig inte vara befriad från skatt på utländska intäkter som den skattskyldige har mottagit som en vinstutdelning från ett företag i ett tredjeland eller som intäkter från avyttring av aktier som innehas i ett företag i ett tredjeland om detta företag i det land där det företaget har sin skatterättsliga hemvist är föremål för en lagstadgad bolagsskattesats som är lägre än hälften av den lagstadgade bolagsskattesatsen som den skattskyldige av skatteändamål skulle ha omfattats av i samband med sådan utländsk intäkt i sin hemvistmedlemsstat.

Första stycket ska inte gälla om ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning mellan den medlemsstat där den skattskyldige har sin skatterättsliga hemvist och det tredjeland där detta företag har sin skatterättsliga hemvist inte tillåter en övergång från skattebefrielse till beskattning av bestämda kategorier utländska intäkter.
2. Om punkt 1 är tillämplig ska den skattskyldige vara föremål för skatt på utländska intäkter med avdrag för den skatt som erlagts i tredjelandet från sin skatteskuld i den medlemsstat där den skattskyldige har sin skatterättsliga hemvist. Avdraget får inte överstiga skattebeloppet, beräknat före avdraget, som är hänförligt till den intäkt som får beskattas.
3. Medlemsstaterna ska undanta förluster från tillämpningsområdet för denna artikel i händelse av en avyttring av aktier i ett företag som har sin skatterättsliga hemvist i ett tredjeland.

Artikel 54

Beräkning av intäkter för ett utländskt fast driftställe

När artikel 53 tillämpas på intäkter för ett fast driftställe i ett tredjeland ska dess intäkter, kostnader och andra avdragsgilla poster fastställas enligt detta direktiv.

Artikel 55

Räntor och royalties och andra källbeskattade intäkter

1. En skattskyldigs avdrag från skatteskulden ("skatteavdrag") ska tillåtas när den skattskyldige får intäkter som har beskattats i en annan medlemsstat eller i ett tredjeland, bortsett från intäkter som undantas enligt leden c, d eller e i artikel 8.
2. Vid beräkningen av skatteavdraget ska intäktsbeloppet minskas med relaterade avdragsgilla kostnader.
3. Avdraget för en skatteskuld i ett tredjeland får inte överstiga den skattskyldiges slutliga bolagsskatteskuld, om inte annat sägs i ett avtal som ingåtts mellan den medlemsstat där den skattskyldige har sin skatterättsliga hemvist och tredjelandet.

KAPITEL VIII

TRANSAKTIONER MELLAN NÄRSTÅENDE FÖRETAG

Artikel 56

Närstående företag

1. Om en skattskyldig direkt eller indirekt deltar i ledningen eller kontrollen av en skattskyldig utanför systemet eller i dennes kapital, eller direkt eller indirekt deltar i ledningen eller kontrollen av en skattskyldig som inte ingår i samma grupp eller i dennes kapital, ska de två företagen betraktas som närstående företag.

Om samma personer direkt eller indirekt deltar i ledningen eller kontrollen av en skattskyldig samt en skattskyldig utanför systemet eller i dessas kapital, eller direkt eller indirekt deltar i ledningen eller kontrollen av en skattskyldig som inte ingår i samma koncern eller i dessas kapital, ska samtliga berörda företag betraktas som närstående företag.

En skattskyldig ska betraktas som ett närstående företag till dess fasta driftställe i ett tredjeland. En skattskyldig utan hemvist ska betraktas som ett närstående företag till sitt fasta driftställe i en medlemsstat.

2. Vid tillämpning av punkt 1 ska följande gälla:

- (a) Med en andel i kontrollen ska avses ett innehav som överstiger 20 % av rösterna.
- (b) Med en andel i kapitalet ska avses en ägarandel som överstiger 20 % av kapitalet.
- (c) Deltagande i ledningen ska avse ett väsentligt inflytande över det närstående företagets ledning.
- (d) En fysisk person, dennes maka eller make och dennes anförvanter i upp- eller nedstigande led ska behandlas som en enda person.

Vid indirekta andelar ska uppfyllandet av villkoren i leden a och b i denna punkt bedömas genom att andelarna på respektive nivå multipliceras med varandra. En skattskyldig som innehar mer än 50 % av rösterna ska anses inneha 100 % av rösterna.

Vid tillämpningen av artikel 61, när det gäller en hybrid mismatchning som inbegriper ett hybridföretag, ska andelarna i leden a och b i första stycket avse ett innehav som överstiger 50 % av rösterna eller en ägarandel som överstiger 50 % av kapitalet.

Artikel 57

Justering av prissättningen vid förbindelser mellan närstående företag

1. När villkor ställs eller åläggs i förbindelser mellan närstående företag som skiljer sig från dem som skulle ha ställts mellan oberoende företag, ska alla intäkter som skulle ha inkommit till den skattskyldige, men som inte inkommit på grund av dessa villkor, inkluderas i den skattskyldiges intäkter och beskattas i överensstämmelse därmed.

2. Intäkter som kan tillskrivas ett fast driftställe är de intäkter som det fasta driftstället kan förväntas tjäna, särskilt i sina relationer med andra delar av samma skattskyldige, om det vore ett separat och oberoende företag som bedriver verksamhet av samma eller liknande slag under samma eller liknande villkor, med beaktande av de funktioner som utfördes, de tillgångar som användes och de risker som den skattskyldige tog genom det fasta driftstället och genom andra delar av en och samma skattskyldig.

KAPITEL IX

REGLER MOT MISSBRUK

Artikel 58

Allmän regel mot missbruk

1. Vid beräkningen av skattebasen enligt detta direktiv ska en medlemsstat bortse från ett arrangemang eller en uppsättning arrangemang som har införts med det huvudsakliga syftet att få en skattefördel som motverkar målet eller syftet med detta direktiv och som inte är genuina, med beaktande av alla relevanta fakta och omständigheter. Ett arrangemang kan bestå av mer än ett steg eller av mer än en del.
2. Vid tillämpning av punkt 1 ska ett arrangemang eller en uppsättning arrangemang betraktas som icke-genuina i den utsträckning de inte har införts av giltiga kommersiella skäl som speglar den ekonomiska verkligheten.
3. Ett arrangemang eller en uppsättning arrangemang som man bortser från i enlighet med punkt 1 ska, vid beräkningen av skattebasen, behandlas utifrån deras ekonomiska innehåll.

Artikel 59

Kontrollerade utländska företag

1. Ett företag eller ett fast driftställe vars vinster inte är föremål för skatt eller undantas från skatt i den medlemsstat där dess huvudkontor är beläget, ska behandlas som ett kontrollerat utländskt företag om följande villkor är uppfyllda:
 - (a) När det gäller ett företag, den skattskyldige själv, eller tillsammans med dess närstående företag, som innehar en direkt eller indirekt andel på över 50 procent av rösterna eller som direkt eller indirekt äger mer än 50 procent av kapitalet eller har rätt att motta mer än 50 procent av det företags vinst, och
 - (b) den faktiska bolagsskatt som företaget eller det fasta driftstället betalat på sin vinst är lägre än skillnaden mellan den bolagsskatt som skulle ha tagits ut på företags eller det fasta driftställets vinst enligt detta direktiv och den faktiska bolagsskatt som företaget eller det fasta driftstället betalat för dessa vinster.

Vid tillämpning av led b i första stycket ska, vid beräkningen av den bolagsskatt som skulle ha tagits ut på vinsten i företaget enligt direktivet i den skattskyldiges medlemsstat, intäkten från alla fasta driftställen i företaget som inte är föremål för skatt eller är undantagna från skatt i det utländska kontrollerade företags jurisdiktion, inte beaktas.

2. Om ett företag eller ett fast driftställe behandlas som ett kontrollerat utländskt företag enligt punkt 1, ska ej utdelade intäkter från ett företag eller fast driftställe vara föremål för skatt i den mån som de härrör från följande kategorier:
- (a) Räntor eller andra intäkter som genereras från finansiella tillgångar,
 - (b) royalties eller andra intäkter som genereras från immateriella rättigheter,
 - (c) utdelningar och intäkter från avyttring av aktier,
 - (d) intäkter från finansiell leasing,
 - (e) intäkter från försäkrings- och bankverksamhet och annan finansiell verksamhet,
 - (f) intäkter från faktureringsföretag som får försäljnings- och tjänsteintäkter från varor och tjänster som köpts från och sålts till närstående företag och som inte tillför något eller litet ekonomiskt mervärde.

Det första stycket ska inte gälla för utländska kontrollerade företag som har hemvist eller är etablerade i en medlemsstat eller i ett tredjeland som är part i EES-avtalet, om det utländska kontrollerade företaget har bildats av giltiga kommersiella skäl som speglar den ekonomiska verkligheten. Vid tillämpningen av denna artikel ska det kontrollerade utländska företags verklighet spegla den ekonomiska verkligheten, i den mån denna verksamhet stöds av personal, utrustning, tillgångar och lokaler.

3. Ett företag eller fast driftställe ska inte behandlas som ett kontrollerat utländskt företag enligt vad som avses i punkt 1, om inte mer än en tredjedel av intäkterna som inkommer till företaget eller det fasta driftstället omfattas av kategorierna i leden a–f i punkt 2.

Finansiella företag ska inte behandlas som kontrollerade utländska företag i enlighet med punkt 1, om inte mer än en tredjedel av intäkterna som inkommer till företaget eller det fasta driftstället från kategorierna i leden a–f i punkt 2 härrör från transaktioner med den skattskyldige eller dess närstående företag.

Artikel 60

Beräkning av ett kontrollerat utländskt företags intäkter

1. De intäkter som ska inbegripas i skattebasen ska beräknas enligt detta direktiv. Företagets eller det fasta driftställets förluster ska inte inbegripas i skattebasen, utan överföras och beaktas vid tillämpningen av artikel 59 under kommande beskattningsår.
2. Om det kontrollerade utländska företaget är ett företag ska de intäkter som ska ingå i skattebasen beräknas i förhållande till den skattskyldiges rätt till en andel av det utländska företags vinster. Om det kontrollerade utländska företaget är ett fast driftställe ska alla intäkter inkluderas i skattebasen.
3. Företagets eller det fasta driftställets intäkter ska inkluderas i skattebasen för det beskattningsår under vilket företagets eller det fasta driftställets beskattningsår avslutas.
4. Om företaget delar ut vinster till den skattskyldige från intäkter som tidigare inkluderades i den skattskyldiges skattebas i enlighet med artikel 59 och den skattskyldige är skattskyldig för dessa utdelade vinster, ska de intäktsbelopp som tidigare inkluderades i skattebasen i enlighet med artikel 59 dras av från skattebasen när den skattskyldiges skatteskuld beräknas för de utdelade vinsterna.

5. Om den skattskyldige avyttrar sin andel i företaget, ska intäkterna vid beräkningen av den skattskyldiges skatteskuld för dessa intäkter minskas med eventuella belopp som inte delats ut, men som redan ingår i skattebasen.

Artikel 61
Hybrid mismatchning

1. I den mån en hybrid mismatchning mellan medlemsstaterna leder till dubbla avdrag för samma betalning, kostnad eller förlust, ska avdraget göras endast i den medlemsstat där betalningen har sin källa, kostnaderna eller förlusterna uppstod.

I den mån en hybrid mismatchning som inbegriper ett tredjeland leder till dubbla avdrag för samma betalning, kostnad eller förlust, ska den berörda medlemsstaten avslå avdraget för sådan betalning, kostnad eller förlust, om inte tredjelandet redan har gjort detta.
2. I den mån en hybrid mismatchning mellan medlemsstater leder till ett avdrag som inte ingår, ska betalarens medlemsstat avslå avdraget för denna betalning.

I den mån en hybrid mismatchning som inbegriper ett tredjeland leder till ett avdrag inte ingår gäller följande:
 - (a) Om betalningen har sin källa i en medlemsstat, ska den medlemsstaten avslå avdrag, eller
 - (b) om betalningen har sin källa i ett tredjeland, ska den berörda medlemsstaten begära att den skattskyldige inkluderar betalningen i skattebasen, om inte tredjelandet redan har avslagit avdraget eller begärt att betalningen inkluderas.
3. I den mån en hybrid mismatchning mellan medlemsstaterna som inbegriper ett fast driftställe leder till utebliven beskattning utan inkludering, ska den medlemsstat där den skattskyldige har sin skatterättsliga hemvist begära att den skattskyldige i skattebasen inkluderar den intäkt som tilldelas det fasta driftstället.

I den mån en hybrid mismatchning som inbegriper ett fast driftställe beläget i tredjeland leder till utebliven beskattning utan inkludering ska den berörda medlemsstaten begära att den skattskyldige i skattebasen inkluderar de intäkter som tilldelas det fasta driftstället i tredjeland.
4. I den mån en skattskyldigs utbetalning till ett närstående företag i ett tredjeland direkt eller indirekt ska avräknas mot en betalning, kostnad eller förlust som till följd av en hybrid mismatchning är avdragsgill i två olika jurisdiktioner utanför unionen, ska den skattskyldiges medlemsstat avslå avdrag för den skattskyldiges betalning till ett närstående företag i ett tredjeland från skattebasen, om inte något av de berörda tredjeländerna redan har avslagit avdraget för betalning, kostnad eller förlust som skulle vara avdragsgill i två olika jurisdiktioner.
5. I den mån en skattskyldigs avdragsgilla utbetalning till ett närstående företag i ett tredjeland direkt eller indirekt ska avräknas mot en betalning som till följd av en hybrid mismatchning inte är inkluderad i betalningsmottagarens skattebas, ska den skattskyldiges medlemsstat avslå avdraget för den skattskyldiges betalning till ett närstående företag i ett tredjeland från skattebasen, om inte något av de berörda tredjeländerna redan har avslagit avdraget för den betalning som inte inkluderats.
6. I den mån en hybrid mismatchning leder till en skattelättnad för källskatt på en betalning som härrör från ett överfört finansiellt instrument till mer än en av de

deltagande parterna, ska den skattskyldiges medlemsstat begränsa förmånen med denna skattelättnad i förhållande till den skattepliktiga nettointäkten för sådana betalningar.

7. Vid tillämpningen av denna artikel ska begreppet betalare avse ett företag eller ett fast driftställe där betalningen har sin källa, kostnaderna eller förlusterna uppstod.

Artikel 61 a

Bristande överensstämmelse vad gäller skatterättslig hemvist

I den mån en betalning, kostnad eller förlust för en skattskyldig som har skatterättsligt hemvist i både en medlemsstat och ett tredjeland som, i enlighet med lagstiftningen i den medlemsstaten och det tredjelandet är avdragsgilla inom båda jurisdiktionerna och den betalningen, kostnaden eller förlusten kan avräknas i den skattskyldiges medlemsstat mot skattepliktiga intäkter som inte ingår i tredjelandet, ska den skattskyldiges medlemsstat avslå avdraget för betalningen, kostnaden eller förlusten, om inte tredjelandet redan har gjort detta.

KAPITEL X

TRANSPARENTA FÖRETAG

Artikel 62

Fördelning av transparenta företags intäkter till skattskyldiga som innehar en andel

1. Om ett företag behandlas som transparent i den medlemsstat där det är beläget ska en skattskyldig som har en andel i företaget inbegripa sin andel av företagets intäkter i sin skattebas. Vid denna beräkning ska intäkterna beräknas enligt detta direktiv.
2. Det ska bortses från transaktioner mellan en skattskyldig och det företag som det hänvisas till i punkt 1 i förhållande till den skattskyldiges andel av företaget. De intäkter från den skattskyldige som härrör från sådana transaktioner ska anses motsvara en andel av det belopp som skulle överenskommas mellan oberoende företag beräknat enligt armlängdsprincipen som motsvarar tredjeparters ägande av företaget.
3. Den skattskyldige ska ha rätt till skattelättnad på grund av dubbelbeskattning i enlighet med artikel 55.

Artikel 63

Fastställande av transparens i fråga om företag i tredjeländer

Frågan om huruvida ett företag beläget i ett tredjeland är transparent eller ej ska avgöras enligt lagstiftningen i den skattskyldiges medlemsstat.

KAPITEL XI

FÖRVALTNING OCH FÖRFARANDEN

Artikel 64

Meddelande till behöriga myndigheter om tillämpningen av reglerna i detta direktiv

Ett företag enligt vad som avses i artikel 2.1, 2.2 och 2.3 ska underrätta den behöriga myndigheten i den medlemsstat där det har skatterättslig hemvist eller där dess fasta driftställe är beläget att det omfattas av tillämpningsområdet för detta direktiv.

Artikel 65

Tidsfrist för tillämpningen

1. En skattskyldig ska tillämpa reglerna i detta direktiv i den mån den är betalningsskyldig i enlighet med artikel 2.1 och 2.2.
2. En skattskyldig som inte längre omfattas av reglerna i detta direktiv får välja att fortsätta att tillämpa dessa regler under förutsättning att den skattskyldige uppfyller villkoren i artikel 2.3.
3. En skattskyldig som har valt att tillämpa detta direktiv i enlighet med artikel 2.3 och som beslutar sig för att upphöra att tillämpa det vid utgången av tidsperioden på fem år ska underrätta den behöriga myndigheten i den medlemsstat där den har sin skatterättsliga hemvist, eller den behöriga myndigheten i den medlemsstat där det fasta driftstället är beläget, allt efter omständigheterna.
4. En skattskyldig som har valt att tillämpa detta direktiv i enlighet med artikel 2.3 och som beslutar sig för att förlänga tillämpningen vid utgången av tidsperioden på fem år ska till den behöriga myndigheten i den medlemsstat där den har sin skatterättsliga hemvist, eller den behöriga myndigheten i den medlemsstat där det fasta driftstället är beläget, allt efter omständigheterna, inkomma med bevis på att villkoren i led a och b i artikel 2.1 är uppfyllda.

KAPITEL XII

SLUTBESTÄMMELSER

Artikel 66

Delegering

1. Befogenheten att anta delegerade akter ges till kommissionen med förbehåll för de villkor som anges i denna artikel.
2. Den befogenhet att anta delegerade akter enligt vad som avses i artiklarna 2.5, 4.5, 11.6, 32.5 och 40 ska på obestämd tid ges till kommissionen från och med den dag då detta direktiv träder i kraft.
3. Den delegering av befogenheter enligt vad som avses i artiklarna 2.5, 4.5, 11.6, 32.5 och 40 kan när som helst återkallas av rådet. Ett beslut om återkallelse innebär att delegeringen av den befogenhet som anges i beslutet upphör att gälla. Beslutet får

verkan dagen efter det att det offentliggörs i *Europeiska unionens officiella tidning*, eller vid ett senare i beslutet angivet datum. Det påverkar inte giltigheten av delegerade akter som redan har trätt i kraft.

4. Så snart kommissionen har antagit en delegerad akt ska den underrätta rådet om detta.
5. En delegerad akt som antas enligt artiklarna 2.5, 4.5, 11.6, 32.5 och 40 ska bara träda i kraft om rådet inte har gjort någon invändning mot den delegerade akten inom en period av [två månader] från den dag då akten delgavs rådet, eller om rådet, före utgången av den perioden, har underrättat kommissionen om att det inte kommer att invända. Denna period ska förlängas med [två månader] på rådets initiativ.

Artikel 67

Information till Europaparlamentet

Europaparlamentet ska informeras om kommissionens antagande av delegerade akter och rådets eventuella invändningar mot dessa och om återkallande av delegering av befogenheter.

Artikel 68

Kommittéförfarande

1. Kommissionen ska biträdas av en kommitté. Denna kommitté ska vara en kommitté i den mening som avses i förordning (EU) nr 182/2011.
2. När det hänvisas till denna punkt ska artikel 5 i förordning (EU) nr 182/2011 tillämpas.

Artikel 69

Översyn

Kommissionen ska fem år efter att detta direktiv trätt i kraft se över hur det genomförts och rapportera till rådet om hur det fungerar.

Trots vad som sägs i första stycket ska kommissionen, tre år efter ikraftträdandet av detta direktiv, undersöka hur artikel 11 fungerar och överväga ändringar av definitionen och göra avvägningar vad gäller avsättningen för tillväxt och investeringar. Kommissionen ska göra en grundlig analys av hur avsättningen för tillväxt och investeringar kan uppmuntra företag som har rätt att välja att tillämpa detta direktiv att finansiera sin verksamhet genom eget kapital.

Kommissionen ska överlämna sina iakttagelser till medlemsstaterna så att dessa beaktas vid utformningen och genomförandet av de nationella bolagsskattesystemen.

Artikel 70

Införlivande

1. Medlemsstaterna ska senast den 31 december 2018 anta och offentliggöra de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv. De ska till kommissionen genast överlämna texten till dessa bestämmelser.

De ska tillämpa dessa bestämmelser från och med den 1 januari 2019.

När en medlemsstat antar dessa bestämmelser ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själv utfärda.

2. Medlemsstaterna ska till kommissionen överlämna texten till de centrala bestämmelser i nationell lagstiftning som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.
3. Medlemsstater som inte har euron som valuta får välja att beräkna när det i detta direktiv nämns ett penningbelopp i euro (EUR), motsvarande värde i nationell valuta dagen för antagandet av detta direktiv.

Artikel 71
Ikraftträdande

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

Artikel 72
Adressater

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Strasbourg den

På rådets vägnar
Ordförande