



ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ
ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Βρυξέλλες, 22.12.2021
COM(2021) 823 final

2021/0433 (CNS)

Πρόταση

ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

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

{SWD(2021) 580 final}

ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ

1. ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΠΡΟΤΑΣΗΣ

• Αιτιολόγηση και στόχοι της πρότασης

Στα συμπεράσματα του Συμβουλίου, της 27ης Νοεμβρίου 2020, επιβεβαιώθηκε ότι το Συμβούλιο εξακολουθεί να υποστηρίζει τις εργασίες που υλοποιούνται εντός του χωρίς αποκλεισμούς πλαισίου των ΟΟΣΑ/G20 για τη διάβρωση της φορολογικής βάσης και τη μετατόπιση των κερδών (BEPS), οι οποίες στοχεύουν στην επίτευξη μιας παγκόσμιας συναινετικής λύσης, η οποία θα λαμβάνει υπόψη τα συμφέροντα όλων των κρατών μελών, προκειμένου να διασφαλιστεί ότι όλες οι εταιρείες καταβάλλουν το μερίδιο του φόρου που τους αναλογεί επί των κερδών που προκύπτουν από τις δραστηριότητές τους στην ΕΕ.

Η παρούσα οδηγία θεσπίζει κανόνες για τη διασφάλιση ελάχιστης πραγματικής φορολόγησης των μεγάλων πολυεθνικών ομίλων και των αποκλειστικά εγχώριων ομίλων μεγάλης κλίμακας που δραστηριοποιούνται στην ενιαία αγορά, οι οποίοι συνάδουν με τη συμφωνία που επιτεύχθηκε στις 8 Οκτωβρίου 2021 από το χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο, και ακολουθούν πιστά τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ που συμφωνήθηκαν από το χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο και δημοσιεύθηκαν στις 20 Δεκεμβρίου 2021.

Το χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο, συνεχίζοντας το έργο του ΟΟΣΑ για την BEPS του 2015, εργάστηκε για την εξεύρεση λύσης όσον αφορά την αντιμετώπιση των φορολογικών προκλήσεων που προκύπτουν από την ψηφιοποίηση της οικονομίας. Οι συζητήσεις επικεντρώθηκαν σε δύο άξονες εργασίας: στον πυλώνα 1, όπου προτείνεται μερική ανακατανομή των φορολογικών δικαιωμάτων στις δικαιοδοσίες της αγοράς και στον πυλώνα 2, όπου προτείνεται η θέσπιση ελάχιστης πραγματικής φορολόγησης των μεγάλων πολυεθνικών ομίλων. Οι δύο πυλώνες αποσκοπούν στην αντιμετώπιση διαφορετικών αλλά συναφών ζητημάτων που συνδέονται με την αυξανόμενη παγκοσμιοποίηση και ψηφιοποίηση της οικονομίας. Οι διττοί στόχοι πολιτικής του πυλώνα 1 και του πυλώνα 2 είναι να αντιμετωπιστούν οι εναπομένουσες προκλήσεις της BEPS και να τεθεί ένα κατώτατο όριο στον υπερβολικό φορολογικό ανταγωνισμό μεταξύ δικαιοδοσιών.

Ο πυλώνας 2 αποτελείται από δύο κανόνες που προορίζονται να θεσπιστούν στις εθνικές εγχώριες φορολογικές νομοθεσίες, καθώς και από έναν κανόνα βάσει σύμβασης. Οι δύο εγχώριοι φορολογικοί κανόνες, δηλαδή ο κανόνας σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος (στο εξής: κανόνας IIR) και ο μηχανισμός ασφαλείας του, ο κανόνας σχετικά με τις πληρωμές που υπόκεινται σε μειωμένη φορολόγηση (στο εξής: κανόνας UTPR), είναι γνωστοί από κοινού ως παγκόσμιοι κανόνες κατά της διάβρωσης της φορολογικής βάσης (στο εξής: GloBE). Ο κανόνας για την υπαγωγή στον φόρο (στο εξής: κανόνας STTR) είναι ένας κανόνας βάσει σύμβασης που επιτρέπει στις περιοχές δικαιοδοσίας της πηγής του εισοδήματος να επιβάλλουν περιορισμένη φορολογία στην πηγή σε ορισμένες πληρωμές συνδεδεμένων μερών που υπόκεινται σε φόρο χαμηλότερο του ελάχιστου συντελεστή. Οι πρότυποι κανόνες του ΟΟΣΑ περιλαμβάνουν διατάξεις μόνο όσον αφορά τους πρότυπους κανόνες GloBE.

Το λεπτομερές σχέδιο υλοποίησης που περιλαμβάνεται στη δήλωση του χωρίς αποκλεισμούς πλαισίου του Οκτωβρίου 2021 αναφέρει ότι οι εθνικές εκτελεστικές διατάξεις για τους πρότυπους κανόνες GloBE θα πρέπει να είναι λειτουργικές και να εφαρμόζονται από την 1η Ιανουαρίου 2023.

Δεδομένου ότι η Ευρωπαϊκή Ένωση με την ενιαία αγορά αποτελεί μια βαθιά ολοκληρωμένη οικονομία, είναι σημαντικό να διασφαλιστεί ότι η συμφωνία των δύο πυλώνων εφαρμόζεται με συνεκτικό και συνεπή τρόπο σε όλα τα κράτη μέλη. Προκειμένου να διασφαλιστεί το συγκεκριμένο επίπεδο εφαρμογής εντός της ΕΕ και η συμβατότητα με το ενωσιακό δίκαιο, η κύρια μέθοδος για την υλοποίηση του πυλώνα 2 στην ΕΕ είναι με οδηγία. Η οδηγία εφαρμόζει αποκλειστικά τους πρότυπους κανόνες GloBE. Ο κανόνας STTR ενδείκνυται σαφώς να αποτελέσει αντικείμενο διμερών φορολογικών συμβάσεων. Η οδηγία αντικατοπτρίζει την παγκόσμια συμφωνία του ΟΟΣΑ, με ορισμένες αναγκαίες προσαρμογές, προκειμένου να διασφαλιστεί η συμμόρφωση με το δίκαιο της ΕΕ.

- **Συνέπεια με τις ισχύουσες διατάξεις στον τομέα πολιτικής**

Η παρούσα οδηγία βασίζεται στην ανακοίνωση της Επιτροπής προς το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο με τίτλο «*Φορολογία των επιχειρήσεων για τον 21ο αιώνα*» που εξέδωσε η Επιτροπή στις 18 Μαΐου 2021¹.

Η εφαρμογή των πρότυπων κανόνων GloBE στην ΕΕ μπορεί να έχει επιπτώσεις στις υφιστάμενες διατάξεις της οδηγίας κατά της φοροαποφυγής (στο εξής: ATAD)² και συγκεκριμένα στους κανόνες για τις ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες (στο εξής: ΕΑΕ), οι οποίοι ενδέχεται να αλληλεπιδρούν με τον βασικό κανόνα του πυλώνα 2 — τον κανόνα IIR. Η Επιτροπή διερεύνησε τον καλύτερο τρόπο αντιμετώπισης της αλληλεπίδρασης μεταξύ των ΕΑΕ που ορίζονται στην ATAD και του κανόνα IIR και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι δεν είναι αναγκαίο να τροποποιηθεί η ATAD από αυτήν την άποψη. Επιπλέον, η συνέχιση της εφαρμογής των κανόνων για τις ΕΑΕ που ορίζεται στην ATAD παράλληλα με τους πρότυπους κανόνες GloBE συνάδει με τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ. Στην πράξη, πρώτα θα εφαρμόζονται οι κανόνες για τις ΕΑΕ της ATAD και τυχόν πρόσθετοι φόροι που καταβάλλονται από μητρική εταιρεία στο πλαίσιο καθεστώτος για τις ΕΑΕ σε δεδομένο οικονομικό έτος θα λαμβάνονται υπόψη στους πρότυπους κανόνες GloBE, καταλογίζοντας τους εν λόγω φόρους στη σχετική οντότητα με χαμηλή φορολογία για τον σκοπό του υπολογισμού του πραγματικού φορολογικού συντελεστή στη δικαιοδοσία της.

Δεύτερον, η μεταφορά των πρότυπων κανόνων GloBE στη νομοθεσία της ΕΕ αναμένεται να προετοιμάσει το έδαφος για την έγκριση της εκκρεμούσας πρότασης σχετικά με την αναδιατύπωση της οδηγίας για τους τόκους και τα δικαιώματα³, η οποία βρίσκεται στο Συμβούλιο από το 2011. Στόχος της αναδιατυπωμένης οδηγίας ήταν τα οφέλη της οδηγίας (η οποία εξαλείφει τα εμπόδια της παρακράτησης φόρου στις διασυνοριακές καταβολές τόκων και δικαιωμάτων εντός ομίλου εταιρειών) να εξαρτώνται από τον τόκο που φορολογείται στο κράτος προορισμού. Ορισμένα κράτη μέλη έκριναν ότι η οδηγία για τους τόκους και τα δικαιώματα θα πρέπει να προχωρήσει περαιτέρω και να ορίσει ένα ελάχιστο επίπεδο φόρου στη χώρα προορισμού ως προϋπόθεση για το όφελος από την απουσία παρακράτησης φόρου. Η εφαρμογή των πρότυπων κανόνων GloBE στην ΕΕ αναμένεται να επιλύσει το υπό συζήτηση ζήτημα για την αναδιατύπωση της οδηγίας για τους τόκους και τα δικαιώματα.

¹ COM(2021) 251 final.

² Οδηγία (ΕΕ) 2016/1164 του Συμβουλίου, της 12ης Ιουλίου 2016, για τη θέσπιση κανόνων κατά πρακτικών φοροαποφυγής που έχουν άμεση επίπτωση στη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς (ΕΕ L 193 της 19.7.2016, σ. 1).

³ Πρόταση οδηγίας του Συμβουλίου για την καθιέρωση κοινού συστήματος φορολόγησης των τόκων και των δικαιωμάτων που καταβάλλονται μεταξύ συνδεδεμένων εταιρειών διαφορετικών κρατών μελών (αναδιατύπωση) [COM(2011) 714 τελικό — 2011/0314 (CNS)].

2. ΝΟΜΙΚΗ ΒΑΣΗ, ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΑΝΑΛΟΓΙΚΟΤΗΤΑ

• Νομική βάση

Η νομική βάση για νομοθετικές πρωτοβουλίες στον τομέα της άμεσης φορολογίας είναι το άρθρο 115 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΣΛΕΕ). Παρότι δεν περιέχει ρητή αναφορά στην άμεση φορολογία, το άρθρο 115 αναφέρεται σε οδηγίες για την προσέγγιση των εθνικών δικαίων, οι οποίες έχουν άμεση επίπτωση στην εγκαθίδρυση ή τη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς. Για να ικανοποιηθεί η συγκεκριμένη προϋπόθεση, είναι αναγκαίο η προτεινόμενη νομοθεσία της ΕΕ στον τομέα της άμεσης φορολογίας να αποσκοπεί στην αποκατάσταση των υφιστάμενων ασυνεπειών στη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς. Σύμφωνα με το ισχύον σενάριο, η απουσία κανόνων που να διασφαλίζουν την ελάχιστη πραγματική φορολόγηση των εταιρειών σε ολόκληρη την ενιαία αγορά αποτελεί τέτοια υφιστάμενη ασυνέπεια. Το άρθρο 115 ορίζει ότι τα νομικά μέτρα προσέγγισης δυνάμει του εν λόγω άρθρου περιβάλλονται τον νομικό τύπο της οδηγίας.

• Επικουρικότητα (σε περίπτωση μη αποκλειστικής αρμοδιότητας)

Η παρούσα πρόταση συνάδει με την αρχή της επικουρικότητας, όπως αυτή διατυπώνεται στο άρθρο 5 της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση (ΣΕΕ). Η φύση του αντικειμένου απαιτεί μια κοινή πρωτοβουλία σε ολόκληρη την εσωτερική αγορά.

Η παρούσα οδηγία θεσπίζει την ελάχιστη πραγματική φορολόγηση κυρίως για τα κέρδη μεγάλων πολυεθνικών που δραστηριοποιούνται εντός και εκτός της εσωτερικής αγοράς. Προβλέπει ένα κοινό πλαίσιο για την εφαρμογή των πρότυπων κανόνων του ΟΟΣΑ στις εθνικές νομοθεσίες των κρατών μελών με συντονισμένο τρόπο και προσαρμοσμένο στις απαιτήσεις του δικαίου της ΕΕ.

Απαιτείται ανάληψη δράσης σε επίπεδο ΕΕ, καθώς είναι επιτακτική ανάγκη να διασφαλιστεί η ομοιόμορφη εφαρμογή των πρότυπων κανόνων του ΟΟΣΑ στην ΕΕ. Πρώτον, οι πρότυποι κανόνες του ΟΟΣΑ αποτελούν «κοινή προσέγγιση» και, ως εκ τούτου, θα ήταν σημαντικό να υπάρχει ένα σύνολο ενιαίων κανόνων και ένα κοινό ελάχιστο επίπεδο προστασίας στην εσωτερική αγορά. Στην ΕΕ, σε μια αγορά στην οποία οι οικονομίες είναι σε μεγάλο βαθμό ενοποιημένες, υπάρχει ανάγκη για κοινές στρατηγικές προσεγγίσεις και συντονισμένη δράση, ώστε να βελτιωθεί η λειτουργία της εσωτερικής αγοράς και να μεγιστοποιηθούν οι θετικές επιπτώσεις της ελάχιστης πραγματικής φορολόγησης των κερδών των επιχειρήσεων. Αυτό μπορεί να επιτευχθεί μόνο εάν θεσπιστεί νομοθεσία σε κεντρικό επίπεδο και μεταφερθεί στο εθνικό δίκαιο με ενιαίο τρόπο.

Επιπλέον, δεδομένου ότι οι πολυεθνικοί όμιλοι έχουν συνήθως παρουσία σε πολλά κράτη μέλη της ΕΕ και οι πρότυποι κανόνες GloBE έχουν διασυνοριακή διάσταση, είναι σημαντικό να μην προκύπτουν διαφορές στη λειτουργία των κανόνων, για παράδειγμα, στη μέθοδο υπολογισμού του πραγματικού φορολογικού συντελεστή ή της συμπληρωματικής φορολογικής υποχρέωσης. Οι διαφορές αυτές θα μπορούσαν να δημιουργήσουν αναντιστοιχίες και να στρεβλώσουν τον θεμιτό ανταγωνισμό στην εσωτερική αγορά. Ως εκ τούτου, είναι ζωτικής σημασίας να υιοθετηθούν λύσεις που να ανταποκρίνονται στο σύνολο της εσωτερικής αγοράς, και αυτό μπορεί να επιτευχθεί μόνο σε επίπεδο Ένωσης.

Η πρωτοβουλία της ΕΕ θα προσφέρει προστιθέμενη αξία σε σχέση με ό,τι μπορεί να επιτευχθεί μέσω μιας πληθώρας εθνικών μεθόδων εφαρμογής. Δεδομένου ότι οι πρότυποι κανόνες GloBE έχουν έντονη διασυνοριακή διάσταση, η ανάληψη δράσης σε επίπεδο ΕΕ μπορεί να εξασφαλίσει ισορροπία μεταξύ των αποκλινόντων συμφερόντων εντός της εσωτερικής αγοράς και να εξετάσει την πλήρη εικόνα, με σκοπό τον καθορισμό κοινών

στόχων και λύσεων. Τέλος, τα μέτρα για την εφαρμογή των πρότυπων κανόνων του ΟΟΣΑ θα πρέπει να θεσπιστούν σύμφωνα με το πρωτογενές δίκαιο και να τηρείται κοινή στάση σε ολόκληρη την Ένωση, ώστε να παρέχεται στους φορολογούμενους ασφάλεια δικαίου όσον αφορά τη συμβατότητα του νέου νομικού πλαισίου με τις θεμελιώδεις ελευθερίες της ΕΕ, συμπεριλαμβανομένης της ελευθερίας εγκατάστασης.

- **Αναλογικότητα**

Η πρόταση συνάδει με την αρχή της αναλογικότητας, όπως αυτή διατυπώνεται στο άρθρο 5 της ΣΕΕ.

Οι πρότυποι κανόνες του ΟΟΣΑ εφαρμόζονται σε πολυεθνικές επιχειρήσεις με συνδυασμένο κύκλο εργασιών ομίλου τουλάχιστον 750 εκατ. EUR βάσει ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων. Τα προβλεπόμενα μέτρα δεν υπερβαίνουν τη διασφάλιση της ελάχιστης πραγματικής φορολόγησης των εν λόγω οντοτήτων που δραστηριοποιούνται στην εσωτερική αγορά και συνάδουν με τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ, καθώς και με τις απαιτήσεις που ορίζει το δίκαιο της ΕΕ. Η επέκταση του κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος σε εγχώριους ομίλους μεγάλης κλίμακας (με συνδυασμένο κύκλο εργασιών ομίλου τουλάχιστον 750 εκατ. EUR) αναμένεται να αφορά περιορισμένο αριθμό φορολογουμένων και περιορίζεται στο απολύτως αναγκαίο για τη διασφάλιση της συμβατότητας των κανόνων της οδηγίας με το δίκαιο της ΕΕ. Ως εκ τούτου, η οδηγία δεν υπερβαίνει τα αναγκαία για την επίτευξη των στόχων της και τηρεί την αρχή της αναλογικότητας.

- **Επιλογή της νομικής πράξης**

Η πρόταση αφορά οδηγία, που είναι το μόνο διαθέσιμο μέσο, σύμφωνα με τη νομική βάση του άρθρου 115 της ΣΛΕΕ.

3. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΩΝ ΕΚ ΤΩΝ ΥΣΤΕΡΩΝ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΕΩΝ, ΤΩΝ ΔΙΑΒΟΥΛΕΥΣΕΩΝ ΜΕ ΤΑ ΕΝΔΙΑΦΕΡΟΜΕΝΑ ΜΕΡΗ ΚΑΙ ΤΩΝ ΕΚΤΙΜΗΣΕΩΝ ΕΠΙΠΤΩΣΕΩΝ

- **Διαβουλεύσεις με τα ενδιαφερόμενα μέρη**

Τα περισσότερα κράτη μέλη είναι μέλη του ΟΟΣΑ και έχουν συμμετάσχει σε αναλυτικές τεχνικές συζητήσεις σχετικά με τον άξονα εργασίας του πυλώνα 2 μεταξύ 2019 και 2021. Επιπλέον, οι εμπειρογνώμονες του ΟΟΣΑ παρείχαν τακτικές επικαιροποιήσεις και απάντησαν σε ερωτήσεις του Συμβουλίου σχετικά με το έργο.

Ο ΟΟΣΑ διοργάνωσε τον Δεκέμβριο του 2019 και τον Ιανουάριο του 2021 δημόσιες διαβουλεύσεις σχετικά με ορισμένα στοιχεία του σχεδιασμού του πυλώνα 2, με αποκορύφωμα τις διαδικτυακές δημόσιες συνεδριάσεις και για τις δύο εκδηλώσεις. Επιπλέον, η Επιτροπή συζήτησε εσωτερικά, με ορισμένα κράτη μέλη και με εμπειρογνώμονες του ΟΟΣΑ, ιδίως όταν είχε αμφιβολίες σχετικά με ορισμένες τεχνικές πτυχές των προτεινόμενων λύσεων.

Επιπλέον, στις 6 Νοεμβρίου 2019, η ΓΔ TAXUD διοργάνωσε συνεδρίαση της ομάδας εργασίας IV και τα κράτη μέλη είχαν την ευκαιρία να συζητήσουν τα ακόλουθα: στόχους και αρχές για τον εκσυγχρονισμό της διεθνούς φορολόγησης των επιχειρήσεων, νομικές πτυχές και επιπτώσεις στη νομολογία του ΔΕΕ όσον αφορά τις πιθανές προσεγγίσεις για τον εκσυγχρονισμό της διεθνούς φορολόγησης των επιχειρήσεων και συγκεκριμένες επιλογές σχεδιασμού για τον εκσυγχρονισμό της διεθνούς φορολόγησης των επιχειρήσεων.

Δεδομένου ότι η οδηγία για τον πυλώνα 2 θα εφαρμόσει ένα διεθνώς συμφωνημένο πρότυπο για τη διασφάλιση της ελάχιστης πραγματικής φορολόγησης των εταιρικών κερδών μεγάλων πολυεθνικών ομίλων και ο ΟΟΣΑ έχει προβεί σε αρκετά εκτεταμένες δημόσιες διαβουλεύσεις σχετικά με το εν λόγω θέμα, λαμβάνοντας υπόψη ένα πολύ περιορισμένο χρονοδιάγραμμα για την εφαρμογή του εν λόγω προτύπου, η Επιτροπή αποφάσισε να προχωρήσει στην παρούσα πρόταση οδηγίας χωρίς να προβεί σε δημόσια διαβούλευση.

- **Εκτίμηση επιπτώσεων**

Δεν διενεργήθηκε εκτίμηση επιπτώσεων για την παρούσα πρόταση, για τους λόγους που εξηγούνται κατωτέρω.

Στις 12 Οκτωβρίου 2020, η Γραμματεία του ΟΟΣΑ δημοσίευσε εκτίμηση των οικονομικών επιπτώσεων, η οποία συντάχθηκε για να στηρίξει τις συζητήσεις στο χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο σχετικά με ζητήματα σχεδιασμού που συνδέονται με τις προτάσεις του πυλώνα 1 και του πυλώνα 2. Η εκτίμηση των οικονομικών επιπτώσεων εκπονήθηκε από τη Γραμματεία του ΟΟΣΑ σε διαβούλευση με τα μέλη του χωρίς αποκλεισμούς πλαισίου, την ομάδα εργασίας 2 του ΟΟΣΑ, άλλους διεθνείς οργανισμούς, την ακαδημαϊκή κοινότητα και άλλα ενδιαφερόμενα μέρη.

Στο πλαίσιο αυτό, η Επιτροπή δεν εκπόνησε πλήρη εκτίμηση επιπτώσεων. Ωστόσο, οι υπηρεσίες της Επιτροπής διενήργησαν προκαταρκτική εκτίμηση των επιπτώσεων του πυλώνα 2 για τις προτεινόμενες διεθνείς μεταρρυθμίσεις του ΟΟΣΑ και του χωρίς αποκλεισμούς πλαισίου για τη φορολόγηση των εταιρειών, η οποία υποβλήθηκε στο Συμβούλιο στις 25 Οκτωβρίου 2019.

Κατ' ουσίαν, οι σημαντικές αποφάσεις πολιτικής έχουν ήδη ληφθεί από το χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο και σε ανώτατο πολιτικό επίπεδο (υπουργοί Οικονομικών της G20 και αρχηγοί κρατών της G20). Όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ που είναι μέλη του χωρίς αποκλεισμούς πλαισίου⁴ έχουν ήδη συμφωνήσει επί των κύριων πτυχών του πυλώνα 2 και έχουν δεσμευτεί να εφαρμόσουν τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ. Η ΕΕ δεν θα έχει τη δυνατότητα να επιλέξει μεταξύ διαφόρων πολιτικών, καθώς τα βασικά στοιχεία του πλαισίου, όπως το πεδίο εφαρμογής ή οι φορολογικοί συντελεστές και η φορολογική βάση, έχουν ήδη καθοριστεί και συμφωνηθεί.

Επιπλέον, είναι εξαιρετικά επείγουσα η πολιτική ανάγκη να προχωρήσει το έργο —δηλαδή να εφαρμοστούν οι πρότυποι κανόνες του ΟΟΣΑ στην ΕΕ ήδη από τις αρχές του 2023, όπως συμφωνήθηκε στο χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο. Αυτό σημαίνει ότι είναι σημαντική η ταχεία διαδικασία προσαρμογής και εφαρμογής της πρωτοβουλίας για τα κράτη μέλη της ΕΕ.

4. ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΕΣ ΕΠΙΠΤΩΣΕΙΣ

Η παρούσα πρόταση οδηγίας δεν έχει δημοσιονομικές επιπτώσεις για την ΕΕ.

⁴ Δηλαδή όλα τα κράτη μέλη εκτός από την Κύπρο. Ωστόσο, η Κύπρος δήλωσε ότι δεν διαφωνεί με το περιεχόμενο της δήλωσης του χωρίς αποκλεισμούς πλαισίου.

5. ΛΟΙΠΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

• Αναλυτική επεξήγηση των επιμέρους διατάξεων της πρότασης

Η οδηγία αποσκοπεί στη θέσπιση κανόνων για τη διασφάλιση ελάχιστου επιπέδου φορολογίας για τις μεγάλες πολυεθνικές επιχειρήσεις και τους εγχώριους ομίλους μεγάλης κλίμακας, με όρους που συνάδουν με την παγκόσμια συμφωνία που επιτεύχθηκε στο χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο, της 8ης Οκτωβρίου 2021, και τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ που συμφωνήθηκαν από το χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο και δημοσιεύθηκαν στις 20 Δεκεμβρίου 2021, σε περιπτώσεις στις οποίες ένα κράτος μέλος υποχρεούται να εφαρμόζει τους πρότυπους κανόνες GloBE.

Γενική αρχιτεκτονική του πυλώνα 2

Ο πυλώνας 2 αποτελείται από δύο κανόνες που προορίζονται να θεσπιστούν στις εθνικές εγχώριες φορολογικές νομοθεσίες, καθώς και από έναν κανόνα βάσει σύμβασης. Οι δύο εγχώριοι φορολογικοί κανόνες, ο κανόνας σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος (κανόνας IIR) και ο μηχανισμός ασφαλείας του, ο κανόνας σχετικά με τις πληρωμές που υπόκεινται σε μειωμένη φορολόγηση (κανόνας UTPR), είναι από κοινού γνωστοί ως πρότυποι κανόνες GloBE. Ο κανόνας για την υπαγωγή σε φορολογία (κανόνας STTR) είναι ένας κανόνας βάσει σύμβασης που επιτρέπει στις δικαιοδοσίες πηγής να επιβάλλουν περιορισμένη φορολογία στην πηγή σε ορισμένες πληρωμές συνδεδεμένων μερών που υπόκεινται σε φόρο χαμηλότερο του ελάχιστου συντελεστή φόρου. Ωστόσο, δεδομένου ότι θα εναπόκειται στην κάθε περιοχή δικαιοδοσίας να εφαρμόσει μεμονωμένα τον εν λόγω κανόνα, η ΕΕ δεν θα αναλάβει δράση όσον αφορά τον κανόνα STTR και η παρούσα πρόταση δεν αφορά τον κανόνα STTR.

Ο πυλώνας 2 εφαρμόζεται σε ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων και εγχώριους ομίλους μεγάλης κλίμακας με συνδυασμένο ετήσιο κύκλο εργασιών ομίλου τουλάχιστον 750 εκατ. EUR βάσει ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων. Το συγκεκριμένο όριο αποφασίστηκε από το χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο, προκειμένου να διασφαλιστεί η συνοχή με τις υφιστάμενες διεθνείς πολιτικές για τη φορολόγηση των εταιρειών, όπως οι κανόνες υποβολής εκθέσεων ανά χώρα. Κυβερνητικοί φορείς, διεθνείς οργανισμοί, μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί, συνταξιοδοτικά ταμεία και οργανισμοί επενδύσεων που είναι τελικές μητρικές οντότητες ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων δεν υπόκεινται στους πρότυπους κανόνες GloBE.

Ο κανόνας IIR λειτουργεί με την επιβολή συμπληρωματικού φόρου σε μητρική οντότητα όσον αφορά το χαμηλά φορολογητέο εισόδημα των οντοτήτων του ομίλου (οι οποίες αναφέρονται ως συνιστώσες οντότητες). Ο κανόνας IIR εφαρμόζεται από την κορυφή προς τα κάτω, γεγονός που σημαίνει ότι εφαρμόζεται από την οντότητα η οποία βρίσκεται ή είναι κοντά στην κορυφή της αλυσίδας ιδιοκτησίας του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων, και είναι κατά κανόνα η τελική μητρική οντότητα. Ωστόσο, σε περίπτωση που η τελική μητρική οντότητα δεν εφαρμόζει τον κανόνα IIR, ο κανόνας IIR θα πρέπει να εφαρμόζεται από μία ή περισσότερες ενδιάμεσες μητρικές οντότητες στις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση. Ο κανόνας IIR υπόκειται σε κανόνα διάσπασης της ιδιοκτησίας για συμμετοχές κάτω του 80 %. Αυτό σημαίνει ότι ο κανόνας IIR θα εφαρμόζεται από μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα στις ελεγχόμενες θυγατρικές της ενός υποσυνόλου του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων κατά προτεραιότητα έναντι της τελικής μητρικής οντότητας, όταν η μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα ανήκει σε ποσοστό άνω του 20 % σε μετόχους εκτός του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων. Σε περίπτωση που σε έναν όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων υπάρχουν πολλές μητρικές

οντότητες που κατέχονται εν μέρει από άλλες οντότητες, ο κανόνας IIR θα εφαρμόζεται από εκείνη που βρίσκεται πλησιέστερα στην αλυσίδα ιδιοκτησίας της συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση.

Ο κανόνας UTPR λειτουργεί ως μηχανισμός ασφαλείας του κανόνα IIR και εφαρμόζεται σε περιπτώσεις στις οποίες δεν υπάρχει αποδεκτός κανόνας IIR στη δικαιοδοσία της τελικής μητρικής οντότητας ή όταν προκύπτει χαμηλό επίπεδο φορολογίας στη δικαιοδοσία της τελικής μητρικής οντότητας. Ο κανόνας UTPR λειτουργεί με την κατανομή συμπληρωματικού φόρου σε μια δικαιοδοσία, στον βαθμό που το εισόδημα χαμηλής φορολογίας μιας συνιστώσας οντότητας δεν υπόκειται σε φόρο βάσει του κανόνα IIR. Ο κανόνας UTPR κατανέμει συμπληρωματικό φόρο στις δικαιοδοσίες με βάση έναν τύπο δύο παραγόντων —τη λογιστική αξία των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων στη δικαιοδοσία και τον αριθμό των εργαζομένων στη δικαιοδοσία. Ενώ η παγκόσμια συμφωνία επιδιώκει την έναρξη της εφαρμογής του κανόνα IIR από την 1η Ιανουαρίου 2023, ο κανόνας UTPR πρέπει να εφαρμοστεί ένα έτος αργότερα.

Οι πρότυποι κανόνες GloBE λειτουργούν επιβάλλοντας τον συμπληρωματικό φόρο σε βάση δικαιοδοσίας χρησιμοποιώντας το κριτήριο του πραγματικού φορολογικού συντελεστή. Εάν ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής που υπολογίζεται για το σύνολο των συνιστωσών οντοτήτων ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων σε μια δικαιοδοσία είναι χαμηλότερος από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή του 15 %, τότε οφείλεται συμπληρωματικός φόρος για καθεμία από τις συνιστώσες οντότητες της εν λόγω δικαιοδοσίας, προκειμένου ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής της εν λόγω δικαιοδοσίας να φθάσει τον ελάχιστο συντελεστή. Ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής για μια περίοδο υπολογίζεται διαιρώντας τους εταιρικούς και ισοδύναμους φόρους που αναλογούν στην εν λόγω περίοδο για την εν λόγω δικαιοδοσία (γνωστοί ως προσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι) διά του προσαρμοσμένου εισοδήματος του εν λόγω ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων για τη συγκεκριμένη δικαιοδοσία. Το κριτήριο του πραγματικού φορολογικού συντελεστή ενεργοποιεί την εφαρμογή των κανόνων του πυλώνα 2 και καθορίζει το ποσό του πρόσθετου φόρου που οφείλει ο όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων.

Οι πρότυποι κανόνες GloBE προβλέπουν επίσης μια εξαίρεση επί της ουσίας βάσει ενός μαθηματικού τύπου, με σκοπό τη μείωση των επιπτώσεων του πυλώνα 2 σε ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένοι σε μια δικαιοδοσία, στην οποία ασκούν πραγματικές οικονομικές δραστηριότητες.

Εφαρμογή στην ΕΕ — επιλογές σχεδιασμού και άλλες επιλογές

Η οδηγία εφαρμόζει τους πρότυπους κανόνες GloBE στην ΕΕ με βάση τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ και λαμβάνοντας υπόψη τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του δικαίου της ΕΕ και της ενιαίας αγοράς. Δεδομένου ότι η οδηγία εφαρμόζει ένα διεθνώς συμφωνημένο πρότυπο για τη διασφάλιση ελάχιστης πραγματικής φορολόγησης όσον αφορά τους μεγάλους πολυεθνικούς ομίλους, οι διαθέσιμες επιλογές και δυνατότητες σχεδιασμού της οδηγίας ήταν περιορισμένες.

Παρότι η οδηγία, γενικά, ακολουθεί εκ του σύνεγγυς τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ, επεκτείνει το πεδίο εφαρμογής της σε αποκλειστικά εγχώριους ομίλους μεγάλης κλίμακας, προκειμένου να διασφαλιστεί η συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις ελευθερίες. Επιπλέον, η οδηγία κάνει χρήση της δυνατότητας που παρέχεται στα συνοδευτικά σχόλια για τους πρότυπους κανόνες, σύμφωνα με την οποία το κράτος μέλος μιας συνιστώσας οντότητας που εφαρμόζει τον κανόνα IIR, το οποίο είναι συνήθως η περιοχή δικαιοδοσίας της τελικής μητρικής οντότητας, υποχρεούται να διασφαλίζει στο ελάχιστο συμφωνηθέν επίπεδο την πραγματική φορολόγηση όχι μόνο των αλλοδαπών θυγατρικών, αλλά και όλων των συνιστωσών οντοτήτων που είναι εγκατεστημένες στο εν λόγω κράτος μέλος και των μόνιμων εγκαταστάσεων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες στο εν λόγω κράτος μέλος. Οι πρότυποι κανόνες του ΟΟΣΑ προβλέπουν ότι η δικαιοδοσία που εφαρμόζει τον κανόνα IIR λαμβάνει υπόψη τον πραγματικό φορολογικό συντελεστή μόνο των αλλοδαπών συνιστωσών οντοτήτων.

Κεφάλαιο I Γενικές διατάξεις

Το κεφάλαιο I της οδηγίας αφορά γενικές διατάξεις, δηλαδή το αντικείμενο, το πεδίο εφαρμογής, τους ορισμούς και τον τρόπο εγκατάστασης μιας συνιστώσας οντότητας.

Το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας ορίζεται με αναφορά στις συνιστώσες οντότητες που είναι εγκατεστημένες στην Ένωση και ανήκουν σε ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριους ομίλους μεγάλης κλίμακας (που αποτελούνται από συνιστώσες οντότητες ως μέλη) με ενοποιημένο εισόδημα ομίλου τουλάχιστον 750 εκατ. EUR σε τουλάχιστον δύο από τα τέσσερα προηγούμενα έτη. Για διάφορους λόγους πολιτικής, όπως για τη διατήρηση της αρχής της φορολογικής ουδετερότητας και σύμφωνα με τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ, οι ακόλουθες οντότητες εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας: κυβερνητικοί φορείς, διεθνείς οργανισμοί, μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί, συνταξιοδοτικά ταμεία και, εφόσον βρίσκονται στην κορυφή της δομής του ομίλου, επενδυτικές οντότητες και φορείς επενδύσεων σε ακίνητα. Επίσης, από το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας εξαιρούνται οι οντότητες που ανήκουν τουλάχιστον κατά 95 % σε εξαιρούμενες οντότητες.

Όσον αφορά τον τρόπο εγκατάστασης μιας συνιστώσας οντότητας, συμπεριλαμβανομένης μιας μόνιμης εγκατάστασης, η οδηγία θεωρεί ότι μια συνιστώσα οντότητα που δεν είναι μόνιμη εγκατάσταση ή οντότητα μετακύλισης φόρου (flow-through entity), είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία θεωρείται ότι έχει τη φορολογική της κατοικία. Όταν δεν είναι δυνατόν να εξακριβωθεί ο τρόπος εγκατάστασης της εν λόγω συνιστώσας οντότητας βάσει του εν λόγω κανόνα, τότε θεωρείται ότι είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία συστάθηκε. Η οδηγία καθορίζει επίσης τον τρόπο εγκατάστασης μιας συνιστώσας οντότητας που είναι μόνιμη εγκατάσταση και περιλαμβάνει ρήτρες διευθέτησης διαφορών για συγκεκριμένες περιπτώσεις.

Κεφάλαιο II Εφαρμογή του κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος και του κανόνα σχετικά με τις πληρωμές που υπόκεινται σε μειωμένη φορολόγηση

Το κεφάλαιο II καθορίζει τις διατάξεις για την εφαρμογή των κανόνων IIR και UTPR από τα κράτη μέλη.

Ο κανόνας σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος (κανόνας IIR)

Σύμφωνα με τις διατάξεις της οδηγίας, ο κανόνας IIR εφαρμόζεται στις ακόλουθες περιπτώσεις:

1) Τελική μητρική οντότητα στην ΕΕ

Εάν η τελική μητρική οντότητα είναι εγκατεστημένη στην ΕΕ, θα υπόκειται στον συμπληρωματικό φόρο όσον αφορά τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση στο ίδιο και σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ, καθώς και σε δικαιοδοσίες τρίτων χωρών.

2) Ενδιάμεσες μητρικές οντότητες/μητρικές οντότητες που κατέχονται εν μέρει από άλλες οντότητες στην ΕΕ με τελική μητρική οντότητα εκτός της ΕΕ

Εάν δεν υπάρχει τελική μητρική οντότητα στην ΕΕ, οι συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων στην ΕΕ θα λαμβάνονται ουσιαστικά υπόψη από την τελική μητρική οντότητα τρίτης χώρας του ομίλου, εφόσον εφαρμόζει τον κανόνα IIR. Ωστόσο, εάν υπάρχει τουλάχιστον μία μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα ή μία ενδιάμεση μητρική οντότητα στην ΕΕ (εφόσον η δικαιοδοσία στην οποία είναι εγκατεστημένη η τελική μητρική οντότητα δεν εφαρμόζει τον κανόνα IIR), τότε η μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα ή η ενδιάμεση μητρική οντότητα θα υπόκειται στον συμπληρωματικό φόρο ως προς τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολογία που κατέχονται άμεσα ή έμμεσα σε δικαιοδοσίες της ΕΕ και τρίτων χωρών.

3) Μητρικές οντότητες που κατέχονται εν μέρει από άλλες οντότητες στην ΕΕ με τελική μητρική οντότητα στην ΕΕ

Παρότι μια τελική μητρική οντότητα που είναι εγκατεστημένη στην ΕΕ επιβαρύνεται κατά κανόνα με τον συμπληρωματικό φόρο για τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση (βλ. σημείο 1 ανωτέρω), υπάρχει επίσης η πιθανότητα το πρωτογενές φορολογικό δικαίωμα να ασκείται από το κράτος μέλος της μητρικής οντότητας που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα. Σε αυτές τις περιπτώσεις, θα πρέπει να εφαρμόζεται η μέθοδος από κάτω προς τα πάνω για τον προσδιορισμό της μητρικής οντότητας που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα, η οποία είναι υπόχρεη καταβολής φόρου. Θα πρέπει να ξεκινάει από τις συνιστώσες οντότητες πλήρους ιδιοκτησίας στη χαμηλότερη βαθμίδα και να ανεβαίνει στην πρώτη μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα, η οποία θα είναι υπόχρεη καταβολής συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα IIR όσον αφορά τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση. Οι υπόλοιπες μητρικές οντότητες που κατέχονται εν μέρει από άλλες οντότητες μέχρι την τελική μητρική οντότητα θα υπόκεινται επίσης στον κανόνα IIR, αλλά θα έχουν το δικαίωμα να λάβουν πίστωση για συμπληρωματικό φόρο που οφείλεται από άλλη μητρική οντότητα που κατέχεται από άλλη οντότητα και βρίσκεται σε χαμηλότερη βαθμίδα της αλυσίδας.

Η οδηγία καθορίζει το ποσό του συμπληρωματικού φόρου μιας συνιστώσας οντότητας που δικαιούται να εισπράττει η μητρική οντότητα μέσω του κανόνα IIR. Το εν λόγω μερίδιο που της αναλογεί βασίζεται, γενικά, στο ποσοστό της συμμετοχής της μητρικής οντότητας στο εισόδημα της συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση.

Επιπλέον, στην περίπτωση εγχώριων ομίλων μεγάλης κλίμακας, η τελική μητρική οντότητα που είναι εγκατεστημένη σε κράτος μέλος υπόκειται στον συμπληρωματικό φόρο βάσει του κανόνα IIR όσον αφορά τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση.

Εγχώριος συμπληρωματικός φόρος

Προκειμένου να διαφυλαχθεί η κυριαρχία των κρατών μελών, η οδηγία προβλέπει ότι ένα κράτος μέλος μπορεί να επιλέξει να εφαρμόσει, σε εγχώριο επίπεδο, τον συμπληρωματικό φόρο σε συνιστώσες οντότητες που είναι εγκατεστημένες στο έδαφός του (εγχώριος συμπληρωματικός φόρος). Η εν λόγω επιλογή επιτρέπει να επιβάλλεται και να εισπράττεται ο συμπληρωματικός φόρος σε μια περιοχή δικαιοδοσίας στην οποία παρατηρήθηκε χαμηλό επίπεδο φορολόγησης, αντί να εισπράττεται το σύνολο του πρόσθετου φόρου στο επίπεδο της τελικής μητρικής οντότητας. Όταν επιλέγεται η συγκεκριμένη δυνατότητα, η μητρική οντότητα που εφαρμόζει τον κανόνα IIR θα υποχρεούται να χορηγεί πίστωση για τον ενδεδειγμένο εγχώριο συμπληρωματικό φόρο κατά τον υπολογισμό του συμπληρωματικού φόρου όσον αφορά τη σχετική περιοχή δικαιοδοσίας.

Ο κανόνας σχετικά με τις πληρωμές που υπόκεινται σε μειωμένη φορολόγηση (κανόνας UTPR)

Η οδηγία προβλέπει ότι, σε περιπτώσεις στις οποίες η τελική μητρική οντότητα είναι εγκατεστημένη εκτός της ΕΕ σε δικαιοδοσία που δεν εφαρμόζει αποδεκτό κανόνα IIR, όλες οι συνιστώσες οντότητες σε δικαιοδοσίες με κατάλληλο πλαίσιο σχετικά με τον κανόνα UTPR θα υπόκεινται στον κανόνα UTPR. Στην περίπτωση αυτήν, οι συνιστώσες οντότητες τέτοιου ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες σε κράτος μέλος θα υπολογίζονται κατ' αναλογία και θα πρέπει να καταβάλλουν στο κράτος μέλος τους μερίδιο του συμπληρωματικού φόρου που συνδέεται με τις θυγατρικές του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων με χαμηλή φορολόγηση.

Η οδηγία προβλέπει ότι ο κανόνας UTPR θα εφαρμόζεται επίσης σε περιπτώσεις στις οποίες η δικαιοδοσία της τελικής μητρικής οντότητας εφαρμόζει μεν αποδεκτό κανόνα IIR, αλλά υπόκειται σε χαμηλή φορολογία, μαζί με τις θυγατρικές της που είναι εγκατεστημένες στην ίδια δικαιοδοσία. Ο συμπληρωματικός φόρος που αντιστοιχεί στην τελική μητρική οντότητα με χαμηλή φορολογία και στις εγχώριες θυγατρικές της θα επιβάλλεται μέσω του κανόνα UTPR σε όλες τις επιλέξιμες οντότητες σε ολόκληρο τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων, συμπεριλαμβανομένων των οντοτήτων που είναι εγκατεστημένες σε κράτος μέλος. Αυτό θα πρέπει να συμβαίνει μόνο όταν η τελική μητρική οντότητα είναι εγκατεστημένη εκτός της ΕΕ, επειδή μια τελική μητρική οντότητα που είναι εγκατεστημένη στην ΕΕ είτε εφαρμόζει τις αρχές του κανόνα IIR στην ίδια και στις εγχώριες θυγατρικές της είτε αναγνωρίζει ότι ο συμπληρωματικός φόρος επιβάλλεται σε τοπικό επίπεδο μέσω του εγχώριου συμπληρωματικού φόρου. Ως εκ τούτου, δεν θα πρέπει να επιβάλλεται συμπληρωματικός φόρος στο πλαίσιο του κανόνα UTPR όταν η τελική μητρική οντότητα είναι εγκατεστημένη στην ΕΕ.

Σύμφωνα με τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ, ο υπολογισμός και η κατανομή του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR στην οδηγία βασίζονται σε δύο παράγοντες: στον αριθμό των εργαζομένων και στη λογιστική αξία των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων.

Κεφάλαιο III Υπολογισμός αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας

Το κεφάλαιο III περιλαμβάνει κανόνες για τον προσδιορισμό του «αποδεκτού εισοδήματος», δηλαδή του προσαρμοσμένου εισοδήματος που θα λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό του πραγματικού φορολογικού συντελεστή. Ο υπολογισμός του εν λόγω εισοδήματος έχει αφετηρία το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της συνιστώσας οντότητας για το οικονομικό έτος, όπως προσδιορίζεται για τους σκοπούς της κατάρτισης των

ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων. Στη συνέχεια, γίνονται προσαρμογές στο εν λόγω εισόδημα ή ζημία, όπως ορίζεται στο άρθρο 15.

Σύμφωνα με τους πρότυπους κανόνες του ΟΟΣΑ, η οδηγία εξαιρεί από την εφαρμογή των πρότυπων κανόνων GloBE το **διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα** και το **εν μέρει παρεπόμενο διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα**. Η εν λόγω εξαίρεση ακολουθεί την αρχή σύμφωνα με την οποία, στα εθνικά φορολογικά συστήματα, το ναυτιλιακό εισόδημα φορολογείται συχνά σύμφωνα με ένα σύνολο κανόνων χωριστό από τους κανόνες του γενικού συστήματος φορολόγησης των εταιρειών.

Το παρόν κεφάλαιο περιλαμβάνει επίσης κανόνες που αφορούν ειδικά τις συνιστώσες οντότητες που αποτελούν μόνιμη εγκατάσταση ή οντότητα μετακύλισης φόρου. Σε αυτές τις περιπτώσεις, απαιτούνται ειδικοί κανόνες προκειμένου να αποφευχθεί ο διπλός υπολογισμός ή ο μη υπολογισμός του εισοδήματος που αναλογεί στις εν λόγω οντότητες. Οι εν λόγω ειδικοί κανόνες αναμένεται επίσης να περιορίσουν τις δυνατότητες φοροαποφυγής.

Κεφάλαιο IV Υπολογισμός των προσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων

Το κεφάλαιο IV ορίζει τους καλυπτόμενους φόρους και περιγράφει τους κανόνες για τον υπολογισμό των «**προσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων**» μιας συνιστώσας οντότητας για ένα οικονομικό έτος. Η πρωταρχική αρχή για την επιβολή καλυπτόμενων φόρων είναι να ανατίθεται στη δικαιοδοσία στην οποία αποκτήθηκαν τα υποκείμενα κέρδη που υπόκεινται στους εν λόγω φόρους.

Για να διασφαλιστεί η εν λόγω αρχή, η οδηγία προβλέπει επίσης ειδικούς κανόνες όσον αφορά τους διασυννοριακούς φόρους ή τις ροές εσόδων στην περίπτωση μόνιμης εγκατάστασης, διαφανούς οντότητας, ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας, υβριδικής οντότητας, ή τους φόρους επί μερισμάτων.

Κεφάλαιο V Υπολογισμός του πραγματικού φορολογικού συντελεστή και του συμπληρωματικού φόρου

Το κεφάλαιο V περιλαμβάνει κανόνες για τον υπολογισμό του πραγματικού φορολογικού συντελεστή ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων σε περιοχή δικαιοδοσίας για ένα οικονομικό έτος. Ο πραγματικός συντελεστής υπολογίζεται διαιρώντας τους προσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους του ομίλου διά του προσαρμοσμένου εισοδήματος που απόκτησε ο όμιλος σε συγκεκριμένη δικαιοδοσία για το οικονομικό έτος.

Σύμφωνα με την παγκόσμια συμφωνία, η οδηγία ορίζει τον **ελάχιστο πραγματικό φορολογικό συντελεστή** στο 15 % για τους σκοπούς των πρότυπων κανόνων GloBE.

Το κεφάλαιο V αφορά επίσης τον υπολογισμό και την κατανομή του συμπληρωματικού φόρου. Πρώτον, το ποσοστό του συμπληρωματικού φόρου υπολογίζεται για μια δικαιοδοσία ως η διαφορά μεταξύ του ελάχιστου πραγματικού φορολογικού συντελεστή ύψους 15 % και του πραγματικού φορολογικού συντελεστή που ισχύει στη δικαιοδοσία. Το συγκεκριμένο ποσοστό συμπληρωματικού φόρου πολλαπλασιάζεται στη συνέχεια με το εισόδημα για τους σκοπούς των πρότυπων κανόνων GloBE της εν λόγω δικαιοδοσίας για το εν λόγω έτος.

Η **εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας** (εάν υπάρχει) αφαιρείται επίσης από το εν λόγω ποσό για να διαμορφωθεί ο συμπληρωματικός φόρος δικαιοδοσίας. Σύμφωνα με τους πρότυπους κανόνες GloBE, η οδηγία προβλέπει μια εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας με βάση το κόστος μισθοδοσίας και τα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία. Η υποβάλλουσα

οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων μπορεί να επιλέξει να μην εφαρμόσει την εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας για μια δικαιοδοσία.

Τέλος, ο συμπληρωματικός φόρος για κάθε συνιστώσα οντότητα σε μια δικαιοδοσία προκύπτει από την κατανομή του συμπληρωματικού φόρου δικαιοδοσίας μεταξύ των συνιστωσών οντοτήτων στην εν λόγω δικαιοδοσία βάσει του εισοδήματος για τους σκοπούς της GloBE κάθε συνιστώσας οντότητας στην εν λόγω δικαιοδοσία.

Η οδηγία προβλέπει ότι σε περίπτωση που πρέπει να εισπράττεται πρόσθετος συμπληρωματικός φόρος ως αποτέλεσμα της αναπροσαρμογής των καλυπτόμενων φόρων ή του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας σε προηγούμενο οικονομικό έτος, ο εν λόγω συμπληρωματικός φόρος θα πρέπει να αντιμετωπίζεται ως πρόσθετος **συμπληρωματικός φόρος για το υπό εξέταση οικονομικό έτος**.

Προκειμένου να μειωθούν οι επιβαρύνσεις συμμόρφωσης σε περιπτώσεις χαμηλού κινδύνου, εφαρμόζεται εξαίρεση σε ελάχιστα ποσά κέρδους: η **εξαίρεση εισοδήματος de minimis**. Αυτό συμβαίνει όταν τα κέρδη των συνιστωσών οντοτήτων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων σε μια δικαιοδοσία είναι κάτω από 1 εκατ. EUR και τα έσοδα κάτω από 10 εκατ. EUR. Υπό τέτοιες συνθήκες και υπό την προϋπόθεση ότι επιλέγεται η εξαίρεση εισοδήματος de minimis, ο συμπληρωματικός φόρος των συνιστωσών οντοτήτων στην εν λόγω δικαιοδοσία θεωρείται μηδενικός για τους σκοπούς της GloBE.

Κεφάλαιο VI Ειδικοί κανόνες για συγχωνεύσεις και εξαγορές

Το παρόν κεφάλαιο περιλαμβάνει ειδικούς κανόνες όσον αφορά τις συγχωνεύσεις, τις εξαγορές, τις κοινοπραξίες και τους ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών. Προβλέπει την εφαρμογή ενός ενοποιημένου ορίου εσόδων στα μέλη του ομίλου που βρίσκονται σε διαδικασία συγχώνευσης ή διάσπασης. Όταν μια συνιστώσα οντότητα αποκτάται ή πωλείται από όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων εντός του πεδίου εφαρμογής των κανόνων, η εν λόγω συνιστώσα οντότητα θα πρέπει να αντιμετωπίζεται ως μέλος και των δύο ομίλων κατά τη διάρκεια του έτους, με ορισμένες προσαρμογές στις αξίες των χαρακτηριστικών που χρησιμοποιούνται για την εφαρμογή των πρότυπων κανόνων GloBE (καλυπτόμενοι φόροι, επιλέξιμη μισθοδοσία, επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία, αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις GloBE). Περιλαμβάνονται κανόνες για την αναγνώριση του κέρδους ή της ζημίας και της λογιστικής αξίας κατά τη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, συμπεριλαμβανομένων των αναδιοργανώσεων. Προβλέπεται ειδική διάταξη που περιλαμβάνει τις κοινοπραξίες, οι οποίες διαφορετικά δεν θα περιλαμβάνονταν στον ορισμό του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων για τους σκοπούς της GloBE. Τέλος, προβλέπεται ειδικός κανόνας για τους ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών κατά τρόπο ώστε οι οντότητες του ομίλου να αντιμετωπίζονται ως μέλος ενός και μόνο ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων.

Κεφάλαιο VII Καθεστώτα φορολογικής ουδετερότητας και διανομής

Το κεφάλαιο VII περιλαμβάνει κανόνες σχετικά με τα καθεστώτα φορολογικής ουδετερότητας και τα φορολογικά συστήματα διανομής.

Προκειμένου να αποφευχθούν τυχόν ανεπιθύμητα αποτελέσματα, όπως μια δυσανάλογη συμπληρωματική φορολογική υποχρέωση λόγω του κανόνα UTPR σε όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων, η οδηγία προβλέπει ειδικούς κανόνες για τον υπολογισμό του εισοδήματος της τελικής μητρικής οντότητας, όταν η εν λόγω οντότητα αποτελεί οντότητα μετακύλισης φόρου ή υπόκειται σε καθεστώς εκπίπτοντος μερίσματος.

Όσον αφορά τις **επενδυτικές οντότητες**, προβλέπονται ειδικοί κανόνες για τον καθορισμό του πραγματικού φορολογικού συντελεστή, του συμπληρωματικού φόρου, την επιλογή μεταχείρισής τους ως φορολογικά διαφανών οντοτήτων και την επιλογήν εφαρμογής μεθόδου φορολογητέας διανομής.

Όσον αφορά τα **συστήματα φόρου διανομής**⁵, η οδηγία προβλέπει ότι, κατά ετήσια επιλογή της υποβάλλουσας οντότητας όσον αφορά τις συνιστώσες οντότητες που υπόκεινται σε επιλέξιμο φορολογικό σύστημα διανομής, ο φόρος τεκμαρτής διανομής περιλαμβάνεται στον υπολογισμό των προσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων των σχετικών συνιστωσών οντοτήτων. Αυτό συνεπάγεται τη διατήρηση λογαριασμού ανάκτησης φόρου τεκμαρτής διανομής για κάθε οικονομικό έτος για το οποίο πραγματοποιείται η επιλογή. Εάν, κατά τη διάρκεια τετραετούς περιόδου, δεν καταβάλλεται φόρος με τον ελάχιστο συντελεστή για την εν λόγω τεκμαρτή διανομή και η συνιστώσα οντότητα δεν έχει υποστεί εκπτώσιμη ζημία, τότε ο συμπληρωματικός φόρος καταβάλλεται βάσει του ανεξόφλητου υπολοίπου του λογαριασμού ανάκτησης για το εν λόγω έτος.

Κεφάλαιο VIII Διοικητικές διατάξεις

Το κεφάλαιο VIII περιλαμβάνει διοικητικές διατάξεις, συμπεριλαμβανομένων των υποχρεώσεων υποβολής στοιχείων.

Η οδηγία υποχρεώνει μια συνιστώσα οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένη σε κράτος μέλος να υποβάλει **δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου**, εκτός εάν η δήλωση υποβάλλεται από τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων σε άλλη δικαιοδοσία, με την οποία το κράτος μέλος έχει συνάψει συμφωνία ανταλλαγής πληροφοριών.

Η απαιτούμενη δήλωση μπορεί να υποβληθεί είτε από τη συνιστώσα οντότητα είτε από άλλη ορισθείσα τοπική οντότητα που είναι εγκατεστημένη στο κράτος μέλος για λογαριασμό της.

Εάν η συνιστώσα οντότητα απαλλαγεί από την υποχρέωση υποβολής της δήλωσης, οφείλει, ωστόσο, να γνωστοποιήσει στη φορολογική της διοίκηση την ταυτότητα και τον τόπο εγκατάστασης της συνιστώσας οντότητας που υποβάλλει τη δήλωση για τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων.

Οι δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται εντός 15 μηνών από τη λήξη του οικονομικού έτους στο οποίο αναφέρονται.

Η οδηγία προβλέπει επίσης κυρώσεις για τις περιπτώσεις στις οποίες ένας όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις που ορίζονται στην οδηγία.

Κεφάλαιο IX Μεταβατικές διατάξεις

Το κεφάλαιο IX περιλαμβάνει μεταβατικές διατάξεις. Οι εν λόγω διατάξεις περιγράφουν τον τρόπο καθορισμού ορισμένων πτυχών των πρότυπων κανόνων GloBE όταν ένας όμιλος πρέπει να τους εφαρμόσει για πρώτη φορά [προκειμένου να μειωθεί η επιβάρυνση συμμόρφωσης]. Το κεφάλαιο καλύπτει επίσης τις μεταβατικές διατάξεις για την εξαίρεση

⁵ Με απλά λόγια, στα συστήματα φορολογίας εταιρειών που βασίζονται στη διανομή η φορολόγηση των κερδών αναβάλλεται έως ότου τα κέρδη διανεμηθούν υπό μορφή μερισμάτων ή με άλλον τρόπο.

εισοδήματος επί της ουσίας· παραμέτρους για την απαλλαγή εγχώριου εισοδήματος από τον κανόνα IIR και τον κανόνα UTPR για εγχώριους ομίλους μεγάλης κλίμακας και ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων, αντίστοιχα, στην αρχική φάση των δραστηριοτήτων τους· μεταβατική απαλλαγή για τις υποχρεώσεις υποβολής στοιχείων και τις συμμετοχές χαρτοφυλακίου.

Κεφάλαιο X Ειδική εφαρμογή του κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος σε εγχώριους ομίλους μεγάλης κλίμακας

Το παρόν κεφάλαιο επεκτείνει την εφαρμογή του κανόνα IIR σε αποκλειστικά εγχώριους ομίλους που είναι εγκατεστημένοι σε κράτος μέλος, εφόσον πληρούν το όριο των 750 εκατ. EUR. Η συγκεκριμένη πτυχή των κανόνων της ΕΕ αποσκοπεί στην αποφυγή κάθε κινδύνου διακρίσεων σε ένα κράτος μέλος μεταξύ μιας οντότητας που ανήκει σε όμιλο με διασυννοριακές δραστηριότητες και ενός ομίλου με αποκλειστικά εγχώριες δραστηριότητες. Οι συγκεκριμένοι εγχώριοι όμιλοι μεγάλης κλίμακας θα υπολογίζουν τον πραγματικό φορολογικό συντελεστή τους και, κατά περίπτωση, θα χρεώνονται κάθε συμπληρωματικό φόρο που οφείλεται βάσει του κανόνα IIR.

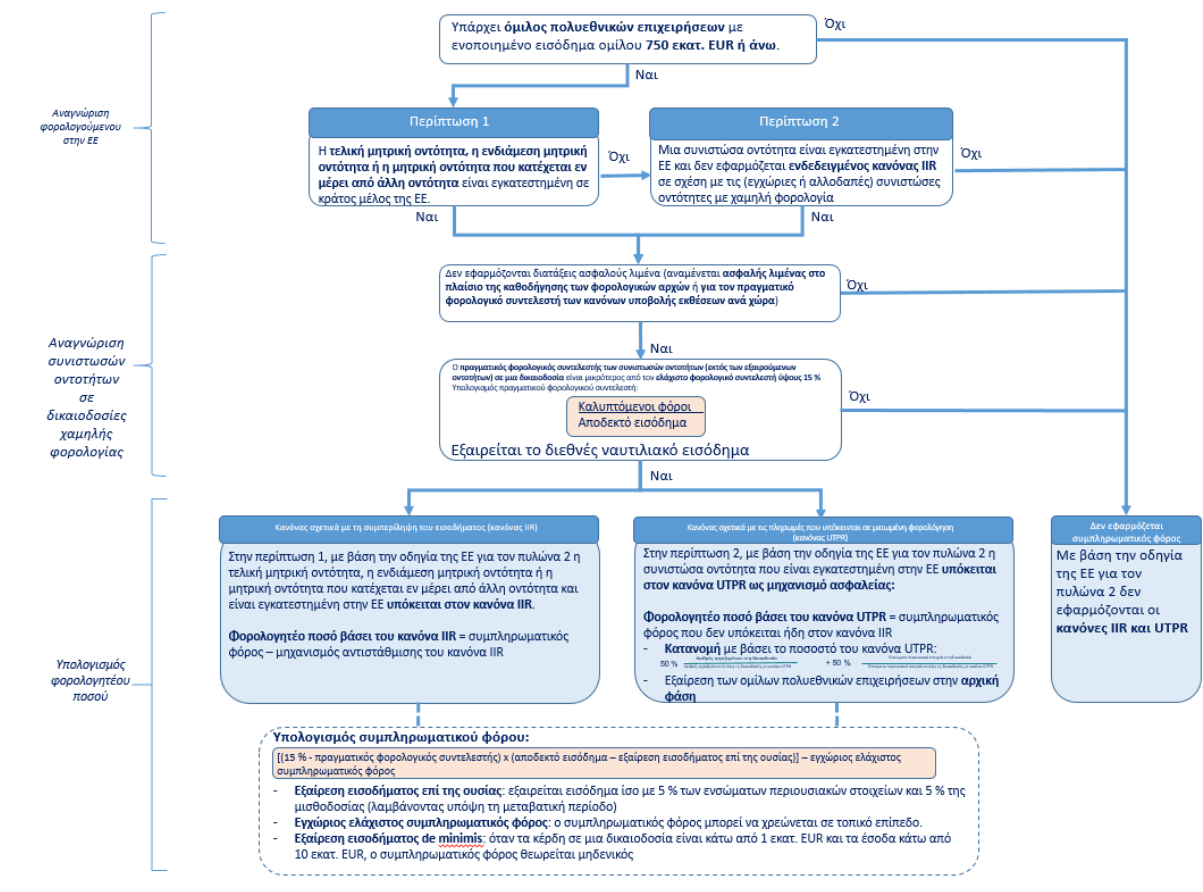
Προκειμένου να διατηρηθεί η ίση μεταχείριση όσον αφορά τους ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων που βρίσκονται στα πρώτα στάδια των διεθνών δραστηριοτήτων τους, το παρόν κεφάλαιο παραχωρεί επίσης σε εγχώριους ομίλους μεγάλης κλίμακας μεταβατική περίοδο 5 ετών, στη διάρκεια της οποίας οι εγχώριες δραστηριότητές τους με χαμηλή φορολογία θα εξαιρούνται από την εφαρμογή των κανόνων.

Κεφάλαιο XI Τελικές διατάξεις

Τα μέλη του χωρίς αποκλεισμούς πλαισίου αναμένεται να εφαρμόσουν τους πρότυπους κανόνες που ενσωματώνουν τη συμφωνία για ένα *παγκόσμιο ελάχιστο επίπεδο φορολογίας των ομίλων πολυεθνικών επιχειρήσεων στην Ένωση* έως το τέλος του 2022. Στη συνέχεια και σε εύθετο χρόνο, το χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο του ΟΟΣΑ αναμένεται να αξιολογήσει από ομοτίμους τους εθνικούς κανόνες μεταφοράς στο εθνικό δίκαιο των συμμετεχόντων μελών του χωρίς αποκλεισμούς πλαισίου, προκειμένου να διαπιστώσει αν οι εν λόγω εθνικοί κανόνες μπορούν να θεωρηθούν «ενδεδειγμένοι»· δηλαδή, αν συμμορφώνονται με το γράμμα και το πνεύμα των πρότυπων κανόνων.

Επιπλέον, με χωριστή διαδικασία, το χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο του ΟΟΣΑ θα καθορίσει τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες θα συνυπάρχει το καθεστώς GILTI των ΗΠΑ με τους κανόνες GloBE, ώστε να εξασφαλιστούν ισότιμοι όροι ανταγωνισμού. Αυτό συνάδει με το αναμενόμενο αίτημα των ΗΠΑ να θεωρείται το νομικό τους πλαίσιο, το οποίο επί του παρόντος βρίσκεται υπό αναθεώρηση, ισοδύναμο με το περιεχόμενο της παγκόσμιας συμφωνίας και, ειδικότερα, με τον πρωταρχικό κανόνα, δηλαδή τον «κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος». Η οδηγία θεσπίζει τις προϋποθέσεις που θα επιτρέψουν στην Επιτροπή να αξιολογήσει την ισοδυναμία των συστημάτων τρίτων χωρών και να συμπεριλάβει τις δικαιοδοσίες που πληρούν τις σχετικές προϋποθέσεις σε κατάλογο ο οποίος θα προσαρτάται στην οδηγία. Η Επιτροπή θα αναλάβει επίσης την αρμοδιότητα να τροποποιεί τον συνημμένο κατάλογο κατόπιν μεταγενέστερης αξιολόγησης, όταν μια δικαιοδοσία τρίτης χώρας έχει τροποποιήσει το νομικό της πλαίσιο. Η τροποποίηση του παραρτήματος θα πρέπει να πραγματοποιείται σύμφωνα με τους κανόνες για τις κατ' εξουσιοδότηση πράξεις.

Το παρόν κεφάλαιο αναφέρεται επίσης στην έναρξη της εφαρμογής των κανόνων της οδηγίας, η οποία ορίζεται για την 1η Ιανουαρίου 2023, με εξαίρεση τον κανόνα UTPR, η εφαρμογή του οποίου θα αναβληθεί για την 1η Ιανουαρίου 2024.



Διάγραμμα 1: Διάγραμμα ροής της εφαρμογής των κανόνων στην ΕΕ

Πρόταση

ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

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

ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ,

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

Έχοντας υπόψη την πρόταση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής,

Κατόπιν διαβίβασης του σχεδίου νομοθετικής πράξης στα εθνικά κοινοβούλια,

Έχοντας υπόψη τη γνώμη του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου⁶,

Έχοντας υπόψη τη γνώμη της Ευρωπαϊκής Οικονομικής και Κοινωνικής Επιτροπής⁷,

Αποφασίζοντας σύμφωνα με ειδική νομοθετική διαδικασία,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

- (1) Τα τελευταία χρόνια, η Ένωση έχει θεσπίσει μέτρα-ορόσημα για την ενίσχυση της καταπολέμησης του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού στην εσωτερική αγορά. Με τις οδηγίες για την καταπολέμηση της φοροαποφυγής έχουν θεσπιστεί κανόνες κατά της διάβρωσης των φορολογικών βάσεων στην εσωτερική αγορά και της μετατόπισης των κερδών εκτός της εσωτερικής αγοράς. Οι εν λόγω κανόνες μετέτρεψαν σε ενωσιακό δίκαιο τις συστάσεις του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ) στο πλαίσιο της πρωτοβουλίας για την καταπολέμηση της διάβρωσης της φορολογικής βάσης και της μετατόπισης των κερδών (BEPS) με σκοπό να διασφαλιστεί ότι τα κέρδη των πολυεθνικών επιχειρήσεων (ΠΕ) φορολογούνται όταν ασκούνται οικονομικές δραστηριότητες που παράγουν τα κέρδη και όταν δημιουργείται αξία.
- (2) Σε μια συνεχή προσπάθεια να τερματιστούν οι φορολογικές πρακτικές των πολυεθνικών επιχειρήσεων που τους επιτρέπουν να μετατοπίζουν τα κέρδη τους σε περιοχές δικαιοδοσίας στις οποίες υπόκεινται σε μηδενική ή πολύ χαμηλή φορολογία, ο ΟΟΣΑ ανέπτυξε περαιτέρω ένα σύνολο διεθνών φορολογικών κανόνων για να διασφαλίσει ότι οι πολυεθνικές επιχειρήσεις καταβάλλουν δίκαιο μερίδιο φόρων οπουδήποτε και αν δραστηριοποιούνται. Η εν λόγω σημαντική μεταρρύθμιση έχει ως στόχο να θέσει ένα κατώτατο όριο στον ανταγωνισμό όσον αφορά τους συντελεστές φορολογίας εισοδήματος εταιρειών με την καθιέρωση ενός παγκόσμιου ελάχιστου επιπέδου φορολογίας. Με την κατάργηση σημαντικού μέρους των πλεονεκτημάτων της μετατόπισης των κερδών σε δικαιοδοσίες μηδενικής ή πολύ χαμηλής φορολογίας, η μεταρρύθμιση για τη θέσπιση παγκόσμιου ελάχιστου φόρου θα εξασφαλίσει

⁶ EE C της, σ. .

⁷ EE C της, σ. .

ισότιμους όρους ανταγωνισμού για τις επιχειρήσεις παγκοσμίως και θα επιτρέψει στις δικαιοδοσίες να προστατεύσουν καλύτερα τις φορολογικές τους βάσεις.

- (3) Ο συγκεκριμένος πολιτικός στόχος έχει αποτυπωθεί στους παγκόσμιους πρότυπους κανόνες κατά της διάβρωσης της φορολογικής βάσης (στο εξής: πρότυποι κανόνες GloBE) που εγκρίθηκαν στις 14 Δεκεμβρίου 2021 από το χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο των ΟΟΣΑ/G20 για την BEPS, το οποίο τα κράτη μέλη έχουν δεσμευτεί να εφαρμόζουν. Στα συμπεράσματα του Συμβουλίου, της 7ης Δεκεμβρίου 2021⁸, το Συμβούλιο επανέλαβε τη σθεναρή στήριξή του όσον αφορά τη μεταρρύθμιση για την παγκόσμια ελάχιστη φορολογία και δεσμεύτηκε για την ταχεία εφαρμογή της συμφωνίας μέσω της νομοθεσίας της Ένωσης. Στο πλαίσιο αυτό, έχει πρωταρχική σημασία τα κράτη μέλη να υλοποιήσουν αποτελεσματικά τη δέσμευσή τους να επιτύχουν ένα ελάχιστο παγκόσμιο επίπεδο φορολογίας.
- (4) Σε μια Ένωση με βαθιά ολοκληρωμένες οικονομίες, έχει καίρια σημασία να εφαρμοστεί η μεταρρύθμιση για τη θέσπιση παγκόσμιου ελάχιστου φόρου με επαρκώς συνεκτικό και συντονισμένο τρόπο. Λαμβάνοντας υπόψη την κλίμακα, τις λεπτομέρειες και τις τεχνικές πτυχές των εν λόγω νέων διεθνών φορολογικών κανόνων, μόνο ένα κοινό ενωσιακό πλαίσιο μπορεί να αποτρέψει τον κατακερματισμό της εσωτερικής αγοράς κατά την εφαρμογή τους. Επιπλέον, ένα κοινό πλαίσιο, σχεδιασμένο ώστε να συνάδει με τις θεμελιώδεις ελευθερίες που εγγυάται η Συνθήκη, θα παρέχει στους φορολογούμενους ασφάλεια δικαίου κατά την εφαρμογή των κανόνων.
- (5) Είναι αναγκαίο να θεσπιστούν κανόνες για την καθιέρωση αποτελεσματικού και συνεκτικού πλαισίου για το ελάχιστο παγκόσμιο επίπεδο φορολογίας σε επίπεδο Ένωσης. Το πλαίσιο δημιουργεί ένα σύστημα δύο αλληλένδετων κανόνων, οι οποίοι αναφέρονται από κοινού ως κανόνες GloBE, βάσει των οποίων θα πρέπει να εισπράττεται πρόσθετος φόρος που ονομάζεται συμπληρωματικός φόρος κάθε φορά που ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής μιας πολυεθνικής επιχείρησης σε μια συγκεκριμένη δικαιοδοσία είναι χαμηλότερος από το 15 %. Στην περίπτωση αυτή, θεωρείται ότι η δικαιοδοσία υπόκειται σε χαμηλή φορολογία. Οι εν λόγω δύο κανόνες είναι ο κανόνας σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος (στο εξής: κανόνας IIR) και ο κανόνας σχετικά με τις πληρωμές που υπόκεινται σε μειωμένη φορολογία (στο εξής: κανόνας UTPR). Στο πλαίσιο του εν λόγω συστήματος, η μητρική οντότητα μιας πολυεθνικής επιχείρησης που είναι εγκατεστημένη σε κράτος μέλος έχει την υποχρέωση να εφαρμόζει τον κανόνα IIR στο μερίδιό της επί του συμπληρωματικού φόρου που αφορά οποιαδήποτε οντότητα του ομίλου με χαμηλή φορολογία, είτε είναι εγκατεστημένη εντός είτε εκτός της Ένωσης. Ο κανόνας UTPR θα πρέπει να λειτουργεί ως μηχανισμός ασφαλείας του κανόνα IIR μέσω της ανακατανομής τυχόν εναπομένοντος ποσού συμπληρωματικού φόρου σε περιπτώσεις στις οποίες δεν θα μπορούσε να εισπραχθεί από τις μητρικές οντότητες ολόκληρο το ποσό του συμπληρωματικού φόρου που αφορά οντότητες με χαμηλή φορολογία με την εφαρμογή του κανόνα IIR.
- (6) Είναι αναγκαίο να εφαρμοστούν οι πρότυποι κανόνες GloBE που συμφωνήθηκαν από τα κράτη μέλη με τρόπο που να είναι όσο το δυνατόν πιο κοντά στην παγκόσμια συμφωνία. Η παρούσα οδηγία ακολουθεί πιστά το περιεχόμενο και τη δομή των πρότυπων κανόνων GloBE. Για να διασφαλιστεί η συμβατότητα με το πρωτογενές δίκαιο της Ένωσης, και πιο συγκεκριμένα με την ελευθερία εγκατάστασης, οι κανόνες

⁸

Συμπεράσματα του Συμβουλίου 14767/21 της 7ης Δεκεμβρίου 2021.

της παρούσας οδηγίας θα πρέπει να εφαρμόζονται σε οντότητες που εδρεύουν σε κράτος μέλος, καθώς και σε οντότητες που δεν εδρεύουν σε κράτος μέλος και ανήκουν σε μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε αυτό το κράτος μέλος. Η παρούσα οδηγία θα πρέπει επίσης να εφαρμόζεται σε αποκλειστικά εγχώριους ομίλους πολύ μεγάλης κλίμακας. Με αυτόν τον τρόπο, το νομικό πλαίσιο θα σχεδιαστεί έτσι ώστε να αποφεύγεται κάθε κίνδυνος διακρίσεων μεταξύ διασυνοριακών και εγχώριων περιπτώσεων. Όλες οι οντότητες, συμπεριλαμβανομένης της μητρικής οντότητας που εφαρμόζει τον κανόνα IIR, οι οποίες είναι εγκατεστημένες σε κράτος μέλος με χαμηλή φορολογία, θα υπόκεινται στον συμπληρωματικό φόρο. Ομοίως, οι συνιστώσες οντότητες της ίδιας μητρικής οντότητας που είναι εγκατεστημένες σε άλλο κράτος μέλος με χαμηλή φορολογία, θα υπόκεινται στον συμπληρωματικό φόρο.

- (7) Παρότι είναι αναγκαίο να διασφαλιστεί ότι αποθαρρύνονται οι πρακτικές φοροαποφυγής, θα πρέπει να αποτρέπονται οι δυσμενείς επιπτώσεις για τις μικρότερες πολυεθνικές επιχειρήσεις στην εσωτερική αγορά. Για τον σκοπό αυτόν, η παρούσα οδηγία θα πρέπει να εφαρμόζεται μόνο σε οντότητες που είναι εγκατεστημένες στην Ένωση και είναι μέλη ομίλων πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριων ομίλων μεγάλης κλίμακας που πληρούν το ετήσιο όριο ενοποιημένων εσόδων ύψους 750 000 000 EUR, τουλάχιστον. Το συγκεκριμένο αυτό όριο συνάδει με το κατώτατο όριο των υφιστάμενων διεθνών φορολογικών κανόνων, όπως οι κανόνες παροχής στοιχείων ανά χώρα⁹. Οι οντότητες που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας αναφέρονται ως συνιστώσες οντότητες. Ορισμένες οντότητες θα πρέπει να εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής με βάση τον ιδιαίτερο σκοπό και το καθεστώς τους. Εξαιρούμενες οντότητες είναι εκείνες που δεν έχουν κερδοσκοπικό χαρακτήρα και ασκούν δραστηριότητες γενικού συμφέροντος και οι οποίες, για τους συγκεκριμένους λόγους, δεν είναι πιθανό να υπόκεινται σε φόρο στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένες. Για την προστασία των συγκεκριμένων συμφερόντων, είναι αναγκαίο να εξαιρεθούν από το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας οι κυβερνητικοί φορείς, οι διεθνείς οργανισμοί, οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί και τα συνταξιοδοτικά ταμεία. Οι οργανισμοί επενδύσεων και οι φορείς επενδύσεων σε ακίνητα θα πρέπει επίσης να εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής όταν βρίσκονται στην κορυφή της αλυσίδας ιδιοκτησίας, δεδομένου ότι, όσον αφορά τις λεγόμενες οντότητες μετακύλισης φόρου, το εισόδημα που αποκτάται φορολογείται στο επίπεδο των ιδιοκτητών.
- (8) Στο επίκεντρο του συστήματος βρίσκεται η τελική μητρική οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας, η οποία κατέχει άμεσα ή έμμεσα ελέγχουσα συμμετοχή σε όλες τις άλλες συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας. Δεδομένου ότι η τελική μητρική οντότητα υποχρεούται κατά κανόνα να ενοποιεί τους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς όλων των οντοτήτων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας ή, σε αντίθετη περίπτωση, υποχρεούται να το πράττει βάσει αποδεκτού χρηματοοικονομικού λογιστικού προτύπου, διαθέτει κρίσιμες πληροφορίες και είναι σε θέση να διασφαλίσει ότι το επίπεδο φορολόγησης του ομίλου ανά δικαιοδοσία συμμορφώνεται με τον ελάχιστο συντελεστή που έχει συμφωνηθεί. Όταν η τελική μητρική οντότητα είναι εγκατεστημένη στην Ένωση, θα πρέπει, ως εκ τούτου, να υπέχει δυνάμει της

⁹ Οδηγία (ΕΕ) 2016/881 του Συμβουλίου, της 25ης Μαΐου 2016, για την τροποποίηση της οδηγίας 2011/16/ΕΕ όσον αφορά την υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας (ΕΕ L 146 της 3.6.2016, σ. 8) [DAC 4].

παρούσας οδηγίας την πρωταρχική υποχρέωση να εφαρμόζει τον κανόνα IIR στο μερίδιο του συμπληρωματικού φόρου που της αναλογεί σε σχέση με όλες τις συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων με χαμηλή φορολόγηση, είτε είναι εγκατεστημένες εντός είτε εκτός της Ένωσης. Η τελική μητρική οντότητα στην κορυφή ενός εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας εφαρμόζει τον κανόνα IIR σε ολόκληρο το ποσό του συμπληρωματικού φόρου για τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση.

- (9) Σε ορισμένες περιπτώσεις, η εν λόγω υποχρέωση θα πρέπει να μετατοπιστεί σε άλλες συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες στην Ένωση. Πρώτον, όταν η τελική μητρική οντότητα είναι εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας η οποία δεν έχει εφαρμόσει τους πρότυπους κανόνες GloBE ή ισοδύναμους κανόνες και, ως εκ τούτου, δεν διαθέτει ενδεδειγμένο κανόνα IIR, οι ενδιαμέσες μητρικές οντότητες που βρίσκονται κάτω από την τελική μητρική οντότητα στην αλυσίδα ιδιοκτησίας και είναι εγκατεστημένες στην Ένωση θα πρέπει να έχουν την υποχρέωση βάσει της οδηγίας να εφαρμόζουν τον κανόνα IIR έως το μερίδιο συμπληρωματικού φόρου που τους αναλογεί, εκτός εάν η ενδιαμέση μητρική οντότητα που υποχρεούται να εφαρμόζει τον κανόνα IIR κατέχει ελέγχουσα συμμετοχή σε άλλη ενδιαμέση μητρική οντότητα, οπότε ο κανόνας IIR θα πρέπει να εφαρμόζεται από τη δεύτερη.
- (10) Δεύτερον, ανεξαρτήτως εάν η τελική μητρική οντότητα είναι εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία που διαθέτει ενδεδειγμένο κανόνα IIR ή όχι, οι μητρικές οντότητες που κατέχονται εν μέρει από άλλη οντότητα και είναι εγκατεστημένες στην Ένωση και οι οποίες ανήκουν σε ποσοστό άνω του 20 % σε κατόχους συμμετοχών εκτός του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων θα πρέπει να έχουν την υποχρέωση δυνάμει της παρούσας οδηγίας να εφαρμόζουν τον κανόνα IIR έως το μερίδιο συμπληρωματικού φόρου που τους αναλογεί. Ωστόσο, η εν λόγω μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα δεν θα πρέπει να εφαρμόζει τον κανόνα IIR όταν ανήκει εξ ολοκλήρου σε άλλη μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα η οποία υποχρεούται να εφαρμόζει τον κανόνα IIR. Τρίτον, όταν η τελική μητρική οντότητα είναι εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία που δεν εφαρμόζει ενδεδειγμένο κανόνα IIR, οι συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων θα πρέπει να εφαρμόζουν τον κανόνα UTPR σε τυχόν εναπομένον ποσό συμπληρωματικού φόρου που δεν υπόκειται στον κανόνα IIR κατ' αναλογία ενός μαθηματικού τύπου κατανομής βάσει του αριθμού των εργαζομένων και των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων τους. Τέταρτον, όταν η τελική μητρική οντότητα είναι εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας που εφαρμόζει τον ενδεδειγμένο κανόνα IIR, οι συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων θα πρέπει να εφαρμόζουν τον κανόνα UTPR στις συνιστώσες οντότητες που είναι εγκατεστημένες στην εν λόγω δικαιοδοσία τρίτης χώρας, σε περιπτώσεις στις οποίες η εν λόγω δικαιοδοσία τρίτης χώρας υπόκειται σε χαμηλή φορολογία βάσει του πραγματικού φορολογικού συντελεστή όλων των συνιστωσών οντοτήτων στην εν λόγω δικαιοδοσία, συμπεριλαμβανομένης της τελικής μητρικής οντότητας.
- (11) Σύμφωνα με τους στόχους πολιτικής της μεταρρύθμισης για τη θέσπιση παγκόσμιου ελάχιστου φόρου όσον αφορά τον θεμιτό φορολογικό ανταγωνισμό μεταξύ των δικαιοδοσιών, ο υπολογισμός του πραγματικού φορολογικού συντελεστή θα πρέπει να πραγματοποιείται σε επίπεδο δικαιοδοσίας. Για τον υπολογισμό του πραγματικού φορολογικού συντελεστή, η παρούσα οδηγία θα πρέπει να προβλέπει ένα κοινό σύνολο ειδικών κανόνων για τον υπολογισμό της φορολογικής βάσης, που αναφέρεται ως αποδεκτό εισόδημα ή ζημία, και για τους καταβληθέντες φόρους, οι οποίοι

αναφέρονται ως καλυπτόμενοι φόροι. Σημείο εκκίνησης αποτελούν οι χρηματοοικονομικοί λογαριασμοί που χρησιμοποιούνται για σκοπούς ενοποίησης οι οποίοι στη συνέχεια υπόκεινται σε μια σειρά προσαρμογών, συμπεριλαμβανομένων των χρονικών διαφορών, προκειμένου να αποφευχθούν τυχόν στρεβλώσεις μεταξύ δικαιοδοσιών. Επιπλέον, το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία και οι καλυπτόμενοι φόροι ορισμένων οντοτήτων μπορεί να κατανέμονται σε άλλες, σχετικές οντότητες εντός του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων, ώστε να διασφαλίζεται η ουδετερότητα όσον αφορά τη φορολογική μεταχείριση των αποδεκτών εισοδημάτων ή ζημιών που ενδέχεται να υπόκεινται σε καλυπτόμενους φόρους σε διάφορες δικαιοδοσίες, είτε λόγω της φύσης των οντοτήτων (οντότητες μετακύλισης φόρου, υβριδικές οντότητες ή μόνιμη εγκατάσταση) είτε λόγω της ειδικής φορολογικής μεταχείρισης του εισοδήματος (πληρωμή μερίσματος ή φορολογικό καθεστώς ελεγχόμενων αλλοδαπών εταιρειών).

- (12) Ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων σε κάθε δικαιοδοσία στην οποία ασκεί δραστηριότητες ή ενός εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας θα πρέπει να συγκρίνεται με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή του 15 % που έχει συμφωνηθεί, προκειμένου να καθορίζεται αν ο όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων ή ο εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας υποχρεούται να καταβάλει συμπληρωματικό φόρο και, κατά συνέπεια, θα πρέπει να εφαρμόζει τον κανόνα IIR ή UTPR. Ο ελάχιστος φορολογικός συντελεστής 15 % που συμφωνήθηκε στο χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο του/της ΟΟΣΑ/G20 για την BEPS αντικατοπτρίζει την ισορροπία μεταξύ των συντελεστών φορολογίας εταιρειών σε παγκόσμιο επίπεδο. Σε περιπτώσεις στις οποίες ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων είναι μικρότερος από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή σε μια δεδομένη δικαιοδοσία, ο συμπληρωματικός φόρος θα πρέπει να κατανέμεται στις οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι υπόχρεες για την καταβολή του φόρου σύμφωνα με την εφαρμογή του κανόνα IIR και του κανόνα UTPR, προκειμένου να τηρείται ο ελάχιστος πραγματικός συντελεστής 15 % που έχει συμφωνηθεί σε παγκόσμιο επίπεδο. Σε περιπτώσεις στις οποίες ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής ενός εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας είναι μικρότερος από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή, η τελική μητρική οντότητα στην κορυφή του εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας θα πρέπει να εφαρμόζει τον κανόνα IIR όσον αφορά τις συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση, προκειμένου να διασφαλιστεί ότι ο εν λόγω όμιλος είναι υπόχρεος φόρου με πραγματικό ελάχιστο συντελεστή 15 %.
- (13) Προκειμένου να δοθεί στα κράτη μέλη η δυνατότητα να επωφελούνται από τα συμπληρωματικά φορολογικά έσοδα που εισπράττονται από τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση που είναι εγκατεστημένες στο έδαφός τους, τα κράτη μέλη θα πρέπει να έχουν τη δυνατότητα να επιλέγουν να εφαρμόζουν εγχώριο σύστημα συμπληρωματικού φόρου. Οι συνιστώσες οντότητες ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες σε κράτος μέλος το οποίο έχει επιλέξει να εφαρμόζει κανόνες ισοδύναμους με τους κανόνες IIR και UTPR στο εγχώριο φορολογικό του σύστημα, θα πρέπει να καταβάλλουν τον συμπληρωματικό φόρο στο εν λόγω κράτος μέλος. Παρότι παρέχεται στα κράτη μέλη κάποια ευελιξία όσον αφορά την τεχνική εφαρμογή του εγχώριου συστήματος συμπληρωματικού φόρου, το εν λόγω σύστημα θα πρέπει να διασφαλίζει την ελάχιστη πραγματική φορολόγηση των αποδεκτών εισοδημάτων ή ζημιών των συνιστωσών οντοτήτων κατά τον ίδιο ή ισοδύναμο τρόπο με τους κανόνες IIR και UTPR της παρούσας οδηγίας.

- (14) Για να εξασφαλιστεί μια αναλογική προσέγγιση, η συγκεκριμένη διαδικασία θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη ορισμένες ειδικές περιπτώσεις στις οποίες μειώνονται οι κίνδυνοι της BEPS. Ως εκ τούτου, η οδηγία θα πρέπει να περιλαμβάνει μια εξαίρεση επί της ουσίας με βάση το κόστος που συνδέεται με τους εργαζομένους και την αξία των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων σε μια δεδομένη δικαιοδοσία. Αυτό επιτρέπει, σε ορισμένο βαθμό, την αντιμετώπιση καταστάσεων στις οποίες ένας όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων ή ένας εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας ασκεί οικονομικές δραστηριότητες που απαιτούν ουσιαστική παρουσία σε περιοχή δικαιοδοσίας με χαμηλή φορολογία, καθώς στην περίπτωση αυτή είναι απίθανο να αναπτυχθούν πρακτικές της BEPS. Θα πρέπει επίσης να εξετάζεται η ειδική περίπτωση ομίλων πολυεθνικών επιχειρήσεων που βρίσκονται στα πρώτα στάδια της διεθνούς δραστηριότητάς τους, προκειμένου να μην αποθαρρύνεται η ανάπτυξη διασυνοριακών δραστηριοτήτων για ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων που επωφελούνται από χαμηλή φορολογία στην οικεία εγχώρια δικαιοδοσία, όπου δραστηριοποιούνται κατά κύριο λόγο. Ως εκ τούτου, οι εγχώριες δραστηριότητες με χαμηλή φορολογία των εν λόγω ομίλων θα πρέπει να εξαιρούνται από την εφαρμογή των κανόνων για μεταβατική περίοδο πέντε ετών, και υπό την προϋπόθεση ότι ο όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων δεν έχει συνιστώσες οντότητες σε περισσότερες από έξι άλλες δικαιοδοσίες. Προκειμένου να εξασφαλιστεί η ίση μεταχείριση των εγχώριων ομίλων μεγάλης κλίμακας, το εισόδημα από τις δραστηριότητες των εν λόγω ομίλων θα πρέπει επίσης να εξαιρείται για μεταβατική περίοδο πέντε ετών.
- (15) Λόγω του εξαιρετικά ευμετάβλητου χαρακτήρα και της μεγάλης διάρκειας του οικονομικού κύκλου του εν λόγω κλάδου, ο τομέας της ναυτιλίας υπόκειται παραδοσιακά σε εναλλακτικά ή συμπληρωματικά φορολογικά καθεστώτα στα κράτη μέλη. Προκειμένου να μην υπονομεύεται αυτό το σκεπτικό πολιτικής και να επιτρέπεται στα κράτη μέλη να συνεχίσουν να εφαρμόζουν ειδική φορολογική μεταχείριση στον τομέα της ναυτιλίας, σύμφωνα με τις διεθνείς πρακτικές και τους κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις, θα πρέπει να εξαιρείται από το σύστημα το διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα.
- (16) Προκειμένου να επιτευχθεί ισορροπία μεταξύ των στόχων της μεταρρύθμισης για τη θέσπιση παγκόσμιου ελάχιστου φόρου και της διοικητικής επιβάρυνσης για τις φορολογικές διοικήσεις και τους φορολογουμένους, η παρούσα οδηγία θα πρέπει να προβλέπει εξαίρεση de minimis για ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριους ομίλους μεγάλης κλίμακας με μέσο όρο εσόδων κάτω από 10 000 000 EUR και μέσο αποδεκτό εισόδημα ή ζημία κάτω από 1 000 000 EUR σε μια δικαιοδοσία. Οι εν λόγω όμιλοι πολυεθνικών επιχειρήσεων ή οι εγχώριοι όμιλοι μεγάλης κλίμακας δεν θα πρέπει να καταβάλλουν συμπληρωματικό φόρο, ακόμη και αν ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής τους είναι χαμηλότερος από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή στην εν λόγω δικαιοδοσία.
- (17) Η εφαρμογή των κανόνων της παρούσας οδηγίας στους ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων και στους εγχώριους ομίλους μεγάλης κλίμακας που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της για πρώτη φορά μπορεί να οδηγήσει σε στρεβλώσεις που προκύπτουν από την ύπαρξη φορολογικών στοιχείων, συμπεριλαμβανομένων των ζημιών από προηγούμενα οικονομικά έτη, ή λόγω χρονικών διαφορών, και απαιτεί μεταβατικούς κανόνες για την εξάλειψη των εν λόγω στρεβλώσεων. Θα πρέπει επίσης να εφαρμοστεί σταδιακή μείωση των συντελεστών για τις εξαιρέσεις της μισθοδοσίας και των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων σε διάστημα δέκα ετών, ώστε να καταστεί δυνατή η ομαλή μετάβαση στο νέο φορολογικό σύστημα.

- (18) Για την αποτελεσματική εφαρμογή του συστήματος, είναι ζωτικής σημασίας να συντονιστούν οι διαδικασίες σε επίπεδο ομίλου. Θα είναι απαραίτητο να λειτουργεί ένα σύστημα που θα εξασφαλίζει την απρόσκοπτη ροή πληροφοριών εντός του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων και προς τις φορολογικές διοικήσεις όπου είναι εγκατεστημένες οι συνιστώσες οντότητες. Η πρωταρχική ευθύνη για την υποβολή της δήλωσης στοιχείων θα πρέπει να βαρύνει την ίδια τη συνιστώσα οντότητα. Ωστόσο, θα πρέπει να ισχύει απαλλαγή από την εν λόγω ευθύνη όταν ο όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων έχει ορίσει άλλη οντότητα για την υποβολή και την ανταλλαγή της δήλωσης στοιχείων. Θα μπορεί να πρόκειται για τοπική οντότητα ή για οντότητα από άλλη δικαιοδοσία που έχει συνάψει συμφωνία αρμόδιων αρχών με το κράτος μέλος της συνιστώσας οντότητας. Κατά τους πρώτους δώδεκα μήνες μετά την έναρξη ισχύος της παρούσας οδηγίας, η Επιτροπή θα πρέπει να την επανεξετάσει με βάση τη συμφωνία που επιτεύχθηκε από το χωρίς αποκλεισμούς πλαίσιο σχετικά με τις απαιτήσεις υποβολής στοιχείων στο πλαίσιο εφαρμογής της GloBE. Λαμβανομένων υπόψη των προσαρμογών συμμόρφωσης που απαιτεί το εν λόγω σύστημα, στους ομίλους που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας για πρώτη φορά θα πρέπει να παρασχεθεί περίοδος 18 μηνών προκειμένου να συμμορφωθούν με τις απαιτήσεις πληροφόρησης.
- (19) Λαμβανομένων υπόψη των πλεονεκτημάτων της διαφάνειας στον τομέα της φορολογίας, είναι ενθαρρυντικό το γεγονός ότι θα υποβάλλεται στις φορολογικές αρχές σημαντικός όγκος πληροφοριών σε όλες τις συμμετέχουσες δικαιοδοσίες. Οι όμιλοι πολυεθνικών επιχειρήσεων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας θα πρέπει να υποχρεούνται να παρέχουν πλήρεις και λεπτομερείς πληροφορίες σχετικά με τα κέρδη τους και τον πραγματικό φορολογικό συντελεστή τους σε κάθε δικαιοδοσία στην οποία τηρούν συνιστώσες οντότητες. Αυτή η εκτεταμένη υποβολή στοιχείων αναμένεται να αυξήσει τη διαφάνεια.
- (20) Η αποτελεσματικότητα και ο δίκαιος χαρακτήρας της μεταρρύθμισης για τη θέσπιση παγκόσμιου ελάχιστου φόρου εξαρτώνται σε μεγάλο βαθμό από την εφαρμογή της σε παγκόσμιο επίπεδο. Ως εκ τούτου, θα είναι ζωτικής σημασίας όλοι οι κύριοι εμπορικοί εταίροι της Ένωσης να εφαρμόζουν είτε έναν ενδεδειγμένο κανόνα IIR είτε ισοδύναμο σύνολο κανόνων για την ελάχιστη φορολόγηση. Στο πλαίσιο αυτό, και για τη στήριξη της ασφάλειας δικαίου και της αποτελεσματικότητας των κανόνων για τη θέσπιση παγκόσμιου ελάχιστου φόρου, είναι σημαντικό να οριοθετηθούν περαιτέρω οι προϋποθέσεις υπό τις οποίες οι κανόνες που εφαρμόζονται σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας η οποία δεν θα μεταφέρει στο εθνικό δίκαιο τους κανόνες της παγκόσμιας συμφωνίας μπορούν να τύχουν ισοδυναμίας με έναν ενδεδειγμένο κανόνα IIR. Για τον σκοπό αυτόν, η παρούσα οδηγία θα πρέπει να προβλέπει αξιολόγηση, από την Επιτροπή, των κριτηρίων ισοδυναμίας με βάση ορισμένες παραμέτρους, καθώς και κατάλογο των δικαιοδοσιών τρίτων χωρών που πληρούν τα κριτήρια ισοδυναμίας. Ο εν λόγω κατάλογος θα τροποποιείται με κατ' εξουσιοδότηση πράξη κατόπιν κάθε μεταγενέστερης αξιολόγησης του νομικού πλαισίου που εφαρμόζεται από δικαιοδοσία τρίτης χώρας στο οικείο εγχώριο δίκαιο.
- (21) Για την τροποποίηση ορισμένων μη ουσιωδών στοιχείων της παρούσας οδηγίας, θα πρέπει να ανατεθεί στην Επιτροπή η εξουσία να εκδίδει πράξεις σύμφωνα με το άρθρο 290 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Στόχος θα πρέπει να είναι να καταστεί δυνατή, κατόπιν αξιολόγησης από την Επιτροπή, η τροποποίηση του παραρτήματος στο οποίο απαριθμούνται οι δικαιοδοσίες με εγχώριο νομικό πλαίσιο το οποίο μπορεί να θεωρηθεί ισοδύναμο με ενδεδειγμένο κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος.

- (22) Οι κανόνες για την εφαρμογή του κανόνα UTPR θα πρέπει να εφαρμοστούν από την 1η Ιανουαρίου 2024, ώστε να επιτρέπεται στις δικαιοδοσίες τρίτων χωρών να εφαρμόζουν τον κανόνα IIR κατά την πρώτη φάση εφαρμογής των πρότυπων κανόνων GloBE.
- (23) Ο στόχος της παρούσας οδηγίας, δηλαδή η δημιουργία κοινού πλαισίου για ένα παγκόσμιο ελάχιστο επίπεδο φορολογίας εντός της Ένωσης βάσει της κοινής προσέγγισης των πρότυπων κανόνων GloBE, δεν μπορεί να επιτευχθεί επαρκώς από κάθε κράτος μέλος μεμονωμένα. Η ανεξάρτητη δράση των κρατών μελών μπορεί να προκαλέσει περαιτέρω τον κίνδυνο κατακερματισμού της εσωτερικής αγοράς. Δεδομένου ότι είναι ζωτικής σημασίας να υιοθετηθούν λύσεις που λειτουργούν για την εσωτερική αγορά στο σύνολό της, ο εν λόγω στόχος μπορεί να επιτευχθεί καλύτερα σε επίπεδο Ένωσης λόγω της κλίμακας της μεταρρύθμισης για τη θέσπιση παγκόσμιου ελάχιστου φόρου. Συνεπώς, η Ένωση δύναται να λάβει μέτρα, σύμφωνα με την αρχή της επικουρικότητας, όπως ορίζεται στο άρθρο 5 της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση.
- (24) Ο Ευρωπαίος Επόπτης Προστασίας Δεδομένων κλήθηκε να γνωμοδοτήσει σύμφωνα με το άρθρο 42 παράγραφος 1 του κανονισμού (ΕΕ) 2018/1725 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου¹⁰. Το δικαίωμα προστασίας των δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα σύμφωνα με το άρθρο 8 του Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της ΕΕ, καθώς και με τον κανονισμό 2016/679 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου¹¹ εφαρμόζεται στην επεξεργασία δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα που πραγματοποιείται στο πλαίσιο της παρούσας οδηγίας.

ΕΞΕΛΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΔΗΓΙΑ:

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 1 *Αντικείμενο*

Η παρούσα οδηγία θεσπίζει κοινά μέτρα για την ελάχιστη πραγματική φορολόγηση ομίλων πολυεθνικών εταιρειών με τη μορφή:

- α) ενός κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος (κανόνας IIR) σύμφωνα με τον οποίο η μητρική οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή ενός εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας υπολογίζει και εισπράττει το μερίδιο του συμπληρωματικού φόρου που της αναλογεί όσον αφορά τις συνιστώσες οντότητες του ομίλου με χαμηλή φορολόγηση· και
- β) ενός κανόνα σχετικά με τις πληρωμές που υπόκεινται σε μειωμένη φορολόγηση (κανόνας UTPR), σύμφωνα με τον οποίο μια συνιστώσα οντότητα ενός ομίλου

¹⁰ Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 45/2001 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 18ης Δεκεμβρίου 2000, σχετικά με την προστασία των φυσικών προσώπων έναντι της επεξεργασίας δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα από τα όργανα και τους οργανισμούς της Κοινότητας και σχετικά με την ελεύθερη κυκλοφορία των δεδομένων αυτών (ΕΕ L 8 της 12.1.2001, σ. 1).

¹¹ Οδηγία 95/46/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 24ης Οκτωβρίου 1995, για την προστασία των φυσικών προσώπων έναντι της επεξεργασίας δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα και για την ελεύθερη κυκλοφορία των δεδομένων αυτών (ΕΕ L 281 της 23.11.1995, σ. 31).

πολυεθνικών επιχειρήσεων εισπράττει το μερίδιο του συμπληρωματικού φόρου που της αναλογεί και υπολογίζεται από την τελική μητρική οντότητα του ομίλου, το οποίο δεν χρεώθηκε βάσει του κανόνα IIR όσον αφορά τις συνιστώσες οντότητες του ομίλου με χαμηλή φορολόγηση.

Άρθρο 2 **Πεδίο εφαρμογής**

1. Η παρούσα οδηγία εφαρμόζεται σε συνιστώσες οντότητες που είναι εγκατεστημένες στην Ένωση και είναι μέλη ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας με ετήσια έσοδα τουλάχιστον 750 000 000 EUR στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του για τουλάχιστον δύο από τα τέσσερα τελευταία συνεχή οικονομικά έτη.
2. Όταν ένα ή περισσότερα από τα τέσσερα οικονομικά έτη που αναφέρονται στην παράγραφο 1 είναι μεγαλύτερα ή μικρότερα των 12 μηνών, τα ετήσια έσοδα που αναφέρονται στην εν λόγω παράγραφο προσαρμόζονται αναλογικά για καθένα από τα εν λόγω οικονομικά έτη.
3. Η παρούσα οδηγία δεν εφαρμόζεται στις ακόλουθες οντότητες (στο εξής: εξαιρούμενες οντότητες), εκτός εάν η υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα επιλέξει να μην αντιμετωπίσει τις οντότητες αυτές ως εξαιρούμενες σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 1:
 - α) κρατική οντότητα, διεθνή οργανισμό, μη κερδοσκοπικό οργανισμό, συνταξιοδοτικό ταμείο, επενδυτική οντότητα που είναι τελική μητρική οντότητα και φορέα επενδύσεων σε ακίνητα που είναι τελική μητρική οντότητα ή
 - β) οντότητα που ανήκει τουλάχιστον κατά 95 % σε μία ή περισσότερες οντότητες που αναφέρονται στο στοιχείο α), άμεσα ή μέσω περισσότερων τέτοιων οντοτήτων, εξαιρουμένων των οντοτήτων παροχής συνταξιοδοτικών υπηρεσιών, και η οποία:
 - i) δραστηριοποιείται αποκλειστικά ή σχεδόν αποκλειστικά με σκοπό την κατοχή περιουσιακών στοιχείων ή την επένδυση κεφαλαίων προς όφελος της οντότητας ή των οντοτήτων που αναφέρονται στο στοιχείο α)· ή
 - ii) ασκεί αποκλειστικά δραστηριότητες παρεπόμενες εκείνων που ασκεί η οντότητα ή οι οντότητες που αναφέρονται στο στοιχείο α)· ή
 - γ) οντότητα που ανήκει τουλάχιστον κατά 85 % σε μία ή περισσότερες οντότητες που αναφέρονται στο στοιχείο α), άμεσα ή μέσω περισσότερων τέτοιων οντοτήτων, υπό την προϋπόθεση ότι ουσιαστικά το σύνολο των εισοδημάτων της προέρχεται από μερίσματα ή κέρδη ή ζημίες ιδίων κεφαλαίων που εξαιρούνται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 15 παράγραφος 2 στοιχείο β).

Άρθρο 3 **Ορισμοί**

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

- 1) «οντότητα»: κάθε νομικό πρόσωπο ή νομικό μόνρφωμα που καταρτίζει χωριστούς χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς·

- 2) «συνιστώσα οντότητα»: οντότητα ή μόνιμη εγκατάσταση που ανήκει σε όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριο όμιλο μεγάλης κλίμακας·
- 3) «όμιλος»:
- α) σύνολο οντοτήτων που συνδέονται μέσω ιδιοκτησίας ή ελέγχου, όπως ορίζεται από το αποδεκτό λογιστικό πλαίσιο για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων από την τελική μητρική οντότητα, συμπεριλαμβανομένης κάθε οντότητας που μπορεί να έχει εξαιρεθεί από τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας αποκλειστικά για λόγους μεγέθους ή ουσίας ή επειδή κατέχεται προς πώληση· και
 - β) οντότητα που έχει μία ή περισσότερες μόνιμες εγκαταστάσεις, υπό την προϋπόθεση ότι δεν ανήκει σε άλλο όμιλο όπως ορίζεται στο στοιχείο α)·
- 4) «όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων»: οποιοσδήποτε όμιλος ο οποίος περιλαμβάνει τουλάχιστον μία οντότητα ή μόνιμη εγκατάσταση η οποία δεν βρίσκεται στη δικαιοδοσία της τελικής μητρικής οντότητας·
- 5) «εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας»: κάθε όμιλος του οποίου όλες οι οντότητες είναι εγκατεστημένες στο ίδιο κράτος μέλος·
- 6) «ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις»:
- α) οι οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται από μια οντότητα σύμφωνα με αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο, στις οποίες τα περιουσιακά στοιχεία, οι υποχρεώσεις, το εισόδημα, οι δαπάνες και οι ταμειακές ροές της εν λόγω οντότητας και των οντοτήτων που ελέγχει εμφανίζονται ως εάν να επρόκειτο για ενιαία οικονομική οντότητα·
 - β) για τους ομίλους που ορίζονται στο σημείο 3 στοιχείο β), οι οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται από μια κύρια οντότητα σύμφωνα με αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο·
 - γ) οι οικονομικές καταστάσεις που δεν καταρτίζονται από την τελική μητρική οντότητα σύμφωνα με αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο και προσαρμόζονται στη συνέχεια ώστε να αποτρέπεται οποιαδήποτε ουσιώδης στρέβλωση του ανταγωνισμού· ή
 - δ) όταν η τελική μητρική οντότητα δεν καταρτίζει οικονομικές καταστάσεις, όπως περιγράφεται στα στοιχεία α), β) ή γ), οι οικονομικές καταστάσεις που θα είχαν καταρτιστεί εάν η τελική μητρική οντότητα ήταν υποχρεωμένη να καταρτίσει τις εν λόγω οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με:
 - i) αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο· ή
 - ii) άλλο χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο και υπό τον όρο ότι οι εν λόγω οικονομικές καταστάσεις προσαρμόζονται ώστε να αποτρέπεται οποιαδήποτε ουσιώδης στρέβλωση του ανταγωνισμού·
- 7) «οικονομικό έτος»: η λογιστική περίοδος για την οποία:
- α) η τελική μητρική οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας καταρτίζει τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της ή, εάν η τελική μητρική οντότητα δεν καταρτίζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, το ημερολογιακό έτος· και

- β) υπολογίζεται ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής και ο συμπληρωματικός φόρος·
- 8) «υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα»: οντότητα που υποβάλλει δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου σύμφωνα με το άρθρο 42 της παρούσας οδηγίας·
- 9) «οντότητα μετακύλισης φόρου» (flow-through entity): οντότητα που θεωρείται φορολογικά διαφανής οντότητα όσον αφορά το εισόδημα, τις δαπάνες, τα κέρδη ή τις ζημίες της στη δικαιοδοσία στην οποία συστάθηκε και η οποία δεν έχει φορολογική κατοικία και υπόκειται σε καλυπτόμενο φόρο επί του εισοδήματος ή των κερδών της σε άλλη δικαιοδοσία·
- Για τους σκοπούς του παρόντος ορισμού, ως «φορολογικά διαφανής οντότητα» νοείται μια οντότητα της οποίας το εισόδημα, οι δαπάνες, τα κέρδη ή οι ζημίες αντιμετωπίζονται από τη νομοθεσία μιας δικαιοδοσίας κατά τον ίδιο τρόπο σαν να προέρχονταν ή πραγματοποιούνταν απευθείας από τον ιδιοκτήτη της εν λόγω οντότητας·
- 10) «μόνιμη εγκατάσταση»:
- α) τύπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων ή τεκμαιρόμενος τύπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων που βρίσκεται σε δικαιοδοσία στην οποία αντιμετωπίζεται ως μόνιμη εγκατάσταση σύμφωνα με ισχύουσα φορολογική σύμβαση, υπό την προϋπόθεση ότι η εν λόγω δικαιοδοσία φορολογεί το εισόδημα που της αναλογεί σύμφωνα με διάταξη παρόμοια με το άρθρο 7 του υποδείγματος σύμβασης του ΟΟΣΑ για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου¹².
- β) εάν δεν υπάρχει ισχύουσα φορολογική σύμβαση, τύπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων ή τεκμαιρόμενος τύπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων που βρίσκεται σε δικαιοδοσία, η οποία φορολογεί σε καθαρή βάση το εισόδημα που αναλογεί στην εν λόγω εγκατάσταση κατά τρόπο παρόμοιο με αυτόν που φορολογεί τους φορολογικούς κατοίκους της·
- γ) εάν μια δικαιοδοσία δεν διαθέτει σύστημα φορολογίας εισοδήματος εταιρειών, τύπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων ή τεκμαιρόμενος τύπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων που βρίσκεται σε αυτήν και θα αντιμετωπιζόταν ως μόνιμη εγκατάσταση σύμφωνα με το υπόδειγμα σύμβασης του ΟΟΣΑ για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου, υπό την προϋπόθεση ότι η εν λόγω δικαιοδοσία θα είχε το δικαίωμα να φορολογήσει το εισόδημα που θα μπορούσε να αποδοθεί στην εγκατάσταση σύμφωνα με το άρθρο 7 της εν λόγω σύμβασης· ή
- δ) άλλος τύπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων ή τεκμαιρόμενος τύπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων μέσω του οποίου διεξάγονται δραστηριότητες εκτός της δικαιοδοσίας στην οποία βρίσκεται η κύρια οντότητα, εφόσον η δικαιοδοσία αυτή απαλλάσσει από τη φορολογία το εισόδημα που προκύπτει από τις εν λόγω δραστηριότητες·
- 11) «τελική μητρική οντότητα»:

¹² Υπόδειγμα σύμβασης του ΟΟΣΑ για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου, όπως τροποποιήθηκε.

- α) μια οντότητα που κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, ελέγχουσα συμμετοχή σε οποιαδήποτε άλλη οντότητα και η οποία δεν ανήκει, άμεσα ή έμμεσα, σε άλλη οντότητα με ελέγχουσα συμμετοχή σε αυτήν· ή
 - β) μια κύρια οντότητα·
- 12) «ελάχιστος φορολογικός συντελεστής»: δεκαπέντε τοις εκατό (15 %).
- 13) «συμπληρωματικός φόρος»: ο συμπληρωματικός φόρος που υπολογίζεται για περιοχή δικαιοδοσίας ή συνιστώσα οντότητα σύμφωνα με το άρθρο 26.
- 14) «φορολογικό καθεστώς ελεγχόμενων αλλοδαπών εταιρειών»: σύνολο φορολογικών κανόνων βάσει των οποίων ένας άμεσος ή έμμεσος μέτοχος αλλοδαπής οντότητας υπόκειται σε φορολογία επί του μεριδίου του στο σύνολο ή σε μέρος του εισοδήματος που αποκτά η εν λόγω αλλοδαπή οντότητα, ανεξάρτητα από το αν το εν λόγω εισόδημα διανέμεται στον μέτοχο.
- 15) «ενδεδειγμένος κανόνας σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος» (στο εξής: ενδεδειγμένος κανόνας IIR): σύνολο κανόνων που εφαρμόζεται στο εγχώριο δίκαιο μιας περιοχής δικαιοδοσίας και:
- α) είναι ισοδύναμο με τους κανόνες που ορίζονται στην παρούσα οδηγία σύμφωνα με τους οποίους η μητρική οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων υπολογίζει και εισπράττει το μερίδιο του συμπληρωματικού φόρου που της αναλογεί όσον αφορά τις συνιστώσες οντότητες του ομίλου με χαμηλή φορολόγηση·
 - β) η εφαρμογή και διαχείριση του γίνεται κατά τρόπο που συνάδει με τους κανόνες που ορίζονται στην παρούσα οδηγία και δεν επιτρέπει στη δικαιοδοσία να χορηγεί ευεργετήματα που σχετίζονται με τους εν λόγω κανόνες·
- 16) «συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση»:
- α) συνιστώσα οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που βρίσκεται σε περιοχή δικαιοδοσίας με χαμηλή φορολογία· ή
 - β) συνιστώσα οντότητα χωρίς εθνικότητα η οποία, σε σχέση με ένα οικονομικό έτος, έχει πραγματικό φορολογικό συντελεστή χαμηλότερο από τον ελάχιστο πραγματικό φορολογικό συντελεστή·
- 17) «ενδιάμεση μητρική οντότητα»: συνιστώσα οντότητα που κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε άλλη συνιστώσα οντότητα του ίδιου ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων και η οποία δεν πληροί τις προϋποθέσεις για να χαρακτηριστεί ως τελική μητρική οντότητα, μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα, μόνιμη εγκατάσταση ή επενδυτική οντότητα.
- 18) «ελέγχουσα συμμετοχή»: η ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε οντότητα, στο πλαίσιο της οποίας ο κάτοχος της συμμετοχής υποχρεούται ή θα ήταν υποχρεωμένος να ενοποιεί τα περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις, το εισόδημα, τις δαπάνες και τις ταμειακές ροές της οντότητας γραμμή προς γραμμή, σύμφωνα με αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο.
- Μια κύρια οντότητα θεωρείται ότι κατέχει τις ελέγχουσες συμμετοχές των μόνιμων εγκαταστάσεών της.
- 19) «μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα»: συνιστώσα οντότητα η οποία κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε άλλη

συνιστώσα οντότητα του ίδιου ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων, ποσοστό άνω του 20 % της ιδιοκτησιακής συμμετοχής της στα κέρδη της κατέχεται, άμεσα ή έμμεσα, από πρόσωπα που δεν αποτελούν συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων και δεν χαρακτηρίζεται ως τελική μητρική οντότητα, μόνιμη εγκατάσταση ή επενδυτική οντότητα·

- 20) «ιδιοκτησιακή συμμετοχή»: κάθε δικαίωμα επί των κερδών, του κεφαλαίου ή των αποθεματικών μιας οντότητας ή μόνιμης εγκατάστασης·
- 21) «μητρική οντότητα»: η τελική μητρική οντότητα, η οποία δεν είναι εξαιρούμενη οντότητα, ενδιάμεση μητρική οντότητα ή μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα·
- 22) «αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο»: τα διεθνή πρότυπα χρηματοοικονομικής αναφοράς [ΔΠΧΑ και ΔΠΧΠ, όπως εγκρίθηκαν από την ΕΕ σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002] και οι γενικά αποδεκτές λογιστικές αρχές της Αυστραλίας, της Βραζιλίας, του Καναδά, των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, των μελών του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου, του Χονγκ Κονγκ (Κίνα), της Ιαπωνίας, του Μεξικού, της Νέας Ζηλανδίας, της Λαϊκής Δημοκρατίας της Κίνας, της Δημοκρατίας της Ινδίας, της Δημοκρατίας της Κορέας, της Ρωσίας, της Σιγκαπούρης, της Ελβετίας, του Ηνωμένου Βασιλείου και των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής·
- 23) «ενδεδειγμένος εγχώριος συμπληρωματικός φόρος»: συμπληρωματικός φόρος που εφαρμόζεται στο εγχώριο δίκαιο μιας δικαιοδοσίας και:
- α) προβλέπει τον προσδιορισμό των πλεοναζόντων κερδών των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται στην εν λόγω δικαιοδοσία σύμφωνα με τους κανόνες της παρούσας οδηγίας και την εφαρμογή του ελάχιστου φορολογικού συντελεστή στα εν λόγω πλεονάζοντα κέρδη για τη δικαιοδοσία και τις συνιστώσες οντότητες, σύμφωνα με τους κανόνες που ορίζονται στην παρούσα οδηγία· και
 - β) η εφαρμογή και διαχείριση του γίνεται κατά τρόπο που συνάδει με τους κανόνες που ορίζονται στην παρούσα οδηγία και δεν επιτρέπει στη δικαιοδοσία να χορηγεί ευεργετήματα που σχετίζονται με τους εν λόγω κανόνες·
- 24) «επενδυτική οντότητα»:
- α) οργανισμός επενδύσεων ή φορέας επενδύσεων σε ακίνητα·
 - β) οντότητα που ανήκει, άμεσα ή έμμεσα, τουλάχιστον κατά 95 % σε οντότητα που αναφέρεται στο στοιχείο α) ή μέσω μίας ή περισσότερων τέτοιων οντοτήτων, και η οποία δραστηριοποιείται αποκλειστικά ή σχεδόν αποκλειστικά με σκοπό την κατοχή περιουσιακών στοιχείων ή την επένδυση κεφαλαίων προς όφελός τους·
 - γ) οντότητα που ανήκει κατά τουλάχιστον 85 % σε οντότητα που αναφέρεται στο στοιχείο α), υπό την προϋπόθεση ότι ουσιαστικά το σύνολο των εισοδημάτων της προέρχεται από μερίσματα ή κέρδη ή ζημίες ιδίων κεφαλαίων που εξαιρούνται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας·
- 25) «οργανισμός επενδύσεων»: οντότητα ή μόρφωμα που πληροί τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

- α) έχει σχεδιαστεί για τη συγκέντρωση χρηματοοικονομικών ή μη χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων από διάφορους επενδυτές, κυρίως μη συνδεδεμένους·
 - β) πραγματοποιεί επενδύσεις σύμφωνα με καθορισμένη επενδυτική πολιτική·
 - γ) παρέχει στους επενδυτές τη δυνατότητα να μειώσουν το κόστος συναλλαγών, έρευνας και ανάλυσης ή να κατανέμουν του κινδύνους σε συλλογικό επίπεδο·
 - δ) έχει σχεδιαστεί πρωτίστως για να παράγει εισόδημα ή κέρδη από επενδύσεις ή να προστατεύει από συγκεκριμένο ή γενικό γεγονός ή αποτέλεσμα·
 - ε) οι επενδυτές του έχουν δικαίωμα απόδοσης από τα περιουσιακά στοιχεία του οργανισμού ή το εισόδημα που αποκτήθηκε από τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία, βάσει της συνεισφοράς τους·
 - στ) υπόκειται ο ίδιος ή ο διαχειριστής του στο ρυθμιστικό καθεστώς για τους οργανισμούς επενδύσεων στη δικαιοδοσία στην οποία είναι εγκατεστημένος· και
 - ζ) τελεί υπό τη διαχείριση επαγγελματιών διαχειριστών οργανισμών επενδύσεων για λογαριασμό των επενδυτών·
- 26) «φορέας επενδύσεων σε ακίνητα»: οντότητα ευρείας συμμετοχής, η οποία κατέχει κυρίως ακίνητη περιουσία είτε στην κυριότητά της είτε στην κυριότητα των κατόχων συμμετοχών της, και υπόκειται σε ενιαίο επίπεδο φορολογίας, με ανώτατο όριο αναβολής πληρωμών ενός έτους·
- 27) «συνταξιοδοτικό ταμείο»:
- α) οντότητα που είναι εγκατεστημένη και λειτουργεί σε δικαιοδοσία, αποκλειστικά ή σχεδόν αποκλειστικά με σκοπό τη διαχείριση ή την παροχή συνταξιοδοτικών παροχών και επικουρικών ή παρεπόμενων παροχών σε φυσικά πρόσωπα και η οποία:
 - i) ρυθμίζεται στην εν λόγω δικαιοδοσία· ή
 - ii) κατέχεται από μόνιμο διαχειριστή ή καταπιστευματοδόχο και χορηγεί τις εν λόγω παροχές σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία·
 - β) οντότητα παροχής συνταξιοδοτικών υπηρεσιών·
- 28) «οντότητα παροχής συνταξιοδοτικών υπηρεσιών»: οντότητα που είναι εγκατεστημένη και λειτουργεί αποκλειστικά ή σχεδόν αποκλειστικά με σκοπό την επένδυση κεφαλαίων προς όφελος των οντοτήτων που αναφέρονται στο σημείο 27 ή την άσκηση ρυθμιζόμενων δραστηριοτήτων που είναι παρεπόμενες των δραστηριοτήτων που αναφέρονται στο σημείο 27, όταν η οντότητα παροχής συνταξιοδοτικών υπηρεσιών ανήκει στον ίδιο όμιλο με τις οντότητες που ασκούν τις εν λόγω δραστηριότητες·
- 29) «δικαιοδοσία με χαμηλή φορολογία»: κράτος μέλος ή δικαιοδοσία τρίτης χώρας στην οποία ένας όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων έχει πραγματικό φορολογικό συντελεστή χαμηλότερο από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή σε ένα δεδομένο οικονομικό έτος·
- 30) «αποδεκτό εισόδημα ή ζημία»: το χρηματοοικονομικό λογιστικό εισόδημα ή οι ζημίες μιας συνιστώσας οντότητας που προσαρμόζονται σύμφωνα με τους κανόνες του κεφαλαίου III και των κεφαλαίων VI και VII της παρούσας οδηγίας·

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

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

Για τους σκοπούς του παρόντος ορισμού, ως ενδεδειγμένος φόρος καταλογισμού νοείται ο καλυπτόμενος φόρος που αποδίδεται ή καταβάλλεται από συνιστώσα οντότητα ή μόνιμη εγκατάσταση, και επιστρέφεται ή πιστώνεται, αντίστοιχα, στον αποδέκτη του μερίσματος που διανέμει η συνιστώσα ή η κύρια οντότητα, υπό την προϋπόθεση ότι η επιστροφή είναι πληρωτέα ή ότι η πίστωση παρέχεται:

- α) από δικαιοδοσία διαφορετική από τη δικαιοδοσία που επέβαλε τους καλυπτόμενους φόρους·
- β) σε εταιρικό πραγματικό δικαιούχο του μερίσματος που υπόκειται σε φόρο με ονομαστικό συντελεστή ίσο ή μεγαλύτερο από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή επί του ληφθέντος μερίσματος σύμφωνα με το εγγώριο δίκαιο της δικαιοδοσίας που επέβαλε τους καλυπτόμενους φόρους στη συνιστώσα οντότητα·
- γ) σε φυσικό πρόσωπο το οποίο είναι ο πραγματικός δικαιούχος του μερίσματος και έχει φορολογική κατοικία στη δικαιοδοσία που επέβαλε τους καλυπτόμενους φόρους στη συνιστώσα οντότητα, και το οποίο υπόκειται σε φόρο με ονομαστικό συντελεστή ίσο ή μεγαλύτερο από τον κανονικό φορολογικό συντελεστή που εφαρμόζεται στο σύνηθες εισόδημα· ή
- δ) σε κρατική οντότητα, διεθνή οργανισμό, μη κερδοσκοπικό οργανισμό, συνταξιοδοτικό ταμείο, επενδυτική οντότητα που δεν ανήκει στον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων ή εταιρεία ασφάλισης ζωής, στον βαθμό που το μέρισμα εισπράττεται σε σχέση με δραστηριότητες συνταξιοδοτικών ταμείων που φορολογούνται κατά τον ίδιο τρόπο όπως ένα συνταξιοδοτικό ταμείο·

32) «ενδεδειγμένη επιστρεπτέα πίστωση φόρου»:

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

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

- 34) «φορολογικά διαφανής οντότητα»:
- α) οντότητα μετακύλισης φόρου που θεωρείται φορολογικά διαφανής στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται ο ιδιοκτήτης της·
 - β) οντότητα που δεν έχει φορολογική κατοικία και δεν υπόκειται σε καλυπτόμενο φόρο ή ενδεδειγμένο εγχώριο συμπληρωματικό φόρο με βάση τον τόπο διοίκησής της, τον τόπο ίδρυσής της ή παρόμοια κριτήρια, στον βαθμό που, όσον αφορά τα έσοδα, τις δαπάνες, τα κέρδη ή τις ζημίες της:
 - i) οι ιδιοκτήτες της βρίσκονται σε δικαιοδοσία που αντιμετωπίζει την οντότητα ως φορολογικά διαφανή·
 - ii) ο τύπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων της δεν είναι στη δικαιοδοσία στην οποία ιδρύθηκε· και
 - iii) το εισόδημα, οι δαπάνες, τα κέρδη ή οι ζημίες δεν μπορούν να αποδοθούν σε μόνιμη εγκατάσταση·
- 35) «συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια»: συνιστώσα οντότητα που κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε άλλη συνιστώσα οντότητα του ίδιου ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων·
- 36) «επιλέξιμο σύστημα φόρου διανομής»: σύστημα φορολογίας εισοδήματος εταιρειών, το οποίο:
- α) επιβάλλει φόρο εισοδήματος επί των κερδών μόνο όταν τα κέρδη αυτά διανέμονται ή θεωρείται ότι διανέμονται σε μετόχους ή όταν η εταιρεία βαρύνεται με ορισμένες μη επιχειρηματικές δαπάνες·
 - β) επιβάλλει φόρο με συντελεστή ίσο ή μεγαλύτερο από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή· και
 - γ) ίσχυε την ή πριν από την 1η Ιουλίου 2021·
- 37) «ενδεδειγμένος κανόνας για τις πληρωμές που υπόκεινται σε μειωμένη φορολόγηση» (στο εξής: ενδεδειγμένος κανόνας UTPR): σύνολο κανόνων που εφαρμόζεται στο εγχώριο δίκαιο μιας δικαιοδοσίας και:
- α) είναι ισοδύναμο με τους κανόνες που ορίζονται στην παρούσα οδηγία σύμφωνα με τους οποίους μια δικαιοδοσία εισπράττει το μερίδιο που της αναλογεί επί του συμπληρωματικού φόρου ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που δεν χρεώθηκε βάσει του κανόνα IIR όσον αφορά τις συνιστώσες οντότητες του εν λόγω ομίλου με χαμηλή φορολόγηση·
 - β) η εφαρμογή και διαχείριση του γίνεται κατά τρόπο που συνάδει με τους κανόνες που ορίζονται στην παρούσα οδηγία και δεν επιτρέπει στη δικαιοδοσία να χορηγεί ευεργετήματα που σχετίζονται με τους εν λόγω κανόνες·
- 38) «ορισθείσα υποβάλλουσα οντότητα»: η συνιστώσα οντότητα, εκτός της τελικής μητρικής οντότητας, η οποία έχει οριστεί από τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων υποβολής στοιχείων που ορίζονται στο άρθρο 42 για λογαριασμό του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων.

Τόπος εγκατάστασης μιας συνιστώσας οντότητας

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

Όταν δεν μπορεί να προσδιοριστεί ο τόπος εγκατάστασης μιας συνιστώσας οντότητας που δεν είναι οντότητα μετακύλισης φόρου βάσει του πρώτου εδαφίου, θεωρείται ότι είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία συστάθηκε.
2. Μια οντότητα μετακύλισης φόρου θεωρείται χωρίς εθνικότητα, εκτός εάν είναι η τελική μητρική οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ή υποχρεούται να εφαρμόσει κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος σύμφωνα με τα άρθρα 5, 6 και 7, οπότε η οντότητα μετακύλισης φόρου θεωρείται ότι είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία συστάθηκε.
3. Μια μόνιμη εγκατάσταση, όπως ορίζεται στο άρθρο 3 σημείο 10 στοιχείο α), θεωρείται ότι είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία αντιμετωπίζεται ως μόνιμη εγκατάσταση και υπόκειται σε φόρο δυνάμει της ισχύουσας φορολογικής σύμβασης.

Μια μόνιμη εγκατάσταση, όπως ορίζεται στο άρθρο 3 σημείο 10 στοιχείο β), θεωρείται ότι είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος βάσει της επιχειρηματικής της παρουσίας.

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

Μια μόνιμη εγκατάσταση, όπως ορίζεται στο άρθρο 3 σημείο 10 στοιχείο δ) θεωρείται χωρίς εθνικότητα.
4. Όταν μια συνιστώσα οντότητα μπορεί να θεωρηθεί ότι είναι εγκατεστημένη σε δύο δικαιοδοσίες και οι εν λόγω δικαιοδοσίες διαθέτουν ισχύουσα φορολογική σύμβαση, η συνιστώσα οντότητα θεωρείται ότι είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία θεωρείται ότι έχει τη φορολογική της κατοικία δυνάμει της εν λόγω φορολογικής σύμβασης.

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

Όταν δεν υπάρχει απαλλαγή από τη διπλή φορολόγηση δυνάμει της ισχύουσας φορολογικής σύμβασης, λόγω του γεγονότος ότι μια συνιστώσα οντότητα έχει φορολογική κατοικία και στις δύο δικαιοδοσίες οι οποίες είναι συμβαλλόμενα μέρη της, εφαρμόζεται η παράγραφος 5.
5. Όταν μια συνιστώσα οντότητα μπορεί να θεωρηθεί ότι είναι εγκατεστημένη σε δύο δικαιοδοσίες και οι εν λόγω δικαιοδοσίες δεν διαθέτουν ισχύουσα φορολογική σύμβαση, η συνιστώσα οντότητα θεωρείται ότι είναι εγκατεστημένη στη δικαιοδοσία στην οποία χρεώνεται το μεγαλύτερο ποσό καλυπτόμενων φόρων για το οικονομικό έτος.

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

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

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

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

ΚΕΦΑΛΑΙΟ II

ΚΑΝΟΝΑΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗ ΣΥΜΠΕΡΙΛΗΨΗ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΚΑΝΟΝΑΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΙΣ ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΕ ΜΕΙΩΜΕΝΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ

Άρθρο 5

Τελική μητρική οντότητα στην Ένωση

1. Τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι μια τελική μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε κράτος μέλος υπόκειται στον συμπληρωματικό φόρο (στο εξής: συμπληρωματικός φόρος βάσει του κανόνα IIR) όσον αφορά τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση που είναι εγκατεστημένες σε άλλο κράτος μέλος ή σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας για το οικονομικό έτος.
2. Τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι, όταν μια τελική μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε κράτος μέλος είναι συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση, υπόκειται στον συμπληρωματικό φόρο βάσει του κανόνα IIR μαζί με τις οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση που είναι εγκατεστημένες στο ίδιο κράτος μέλος για το οικονομικό έτος.

Άρθρο 6

Ενδιάμεση μητρική οντότητα στην Ένωση

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

Άρθρο 7

Μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα στην Ένωση

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

Άρθρο 8

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

1. Ο συμπληρωματικός φόρος βάσει του κανόνα IIR που οφείλεται από μητρική οντότητα σε σχέση με συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση σύμφωνα με τα

άρθρα 5, 6 και 7 ισούνται με τον συμπληρωματικό φόρο της συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση, όπως υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 26, πολλαπλασιαζόμενο επί το μερίδιο του εν λόγω συμπληρωματικού φόρου που αναλογεί στη μητρική οντότητα για το οικονομικό έτος.

2. Το μερίδιο του συμπληρωματικού φόρου που αναλογεί στη μητρική οντότητα σε σχέση με μια συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση ισούνται με το ποσοστό της συμμετοχής της μητρικής οντότητας στο εισόδημα της συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση.
3. Επιπλέον του ποσού που κατανέμεται σε μητρική οντότητα σύμφωνα με την παράγραφο 1, ο συμπληρωματικός φόρος βάσει του κανόνα IIR που οφείλεται από μητρική οντότητα σύμφωνα με το άρθρο 5 παράγραφος 2, το άρθρο 6 παράγραφος 2 και το άρθρο 7 παράγραφος 2 περιλαμβάνει το συνολικό ποσό του συμπληρωματικού φόρου που υπολογίζεται για την εν λόγω μητρική οντότητα σύμφωνα με το άρθρο 26.

Άρθρο 9

Μηχανισμός αντιστάθμισης του κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος

1. Όταν μια ενδιάμεση μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε κράτος μέλος κατέχει ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση μέσω άλλης ενδιάμεσης μητρικής οντότητας εγκατεστημένης σε κράτος μέλος ή σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας, όπου υπόκειται σε κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του επιλέξιμου εισοδήματος για το οικονομικό έτος, ο συμπληρωματικός φόρος που οφείλεται σύμφωνα με το άρθρο 6 παράγραφος 1 μειώνεται κατά ποσό ίσο με το τμήμα του μεριδίου του συμπληρωματικού φόρου που αναλογεί στην ενδιάμεση μητρική οντότητα στον συμπληρωματικό φόρο και οφείλεται από την άλλη ενδιάμεση μητρική οντότητα.
2. Όταν μια μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε κράτος μέλος κατέχει ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση μέσω μητρικής οντότητας που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα και είναι εγκατεστημένη σε κράτος μέλος ή σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας, όπου υπόκειται σε κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του επιλέξιμου εισοδήματος για το οικονομικό έτος, ο συμπληρωματικός φόρος που οφείλεται, σύμφωνα με το άρθρο 5 παράγραφος 1, το άρθρο 6 παράγραφος 1 ή το άρθρο 7 παράγραφος 1, μειώνεται κατά ποσό ίσο με το τμήμα του μεριδίου του συμπληρωματικού φόρου που αναλογεί στη μητρική οντότητα στον συμπληρωματικό φόρο και οφείλεται από τη μητρική οντότητα που κατέχεται εν μέρει από άλλη οντότητα.

Άρθρο 10

Επιλογή για την εφαρμογή εγκεκριμένου εγχώριου συμπληρωματικού φόρου

1. Τα κράτη μέλη δύναται να επιλέγουν να εφαρμόζουν εγκεκριμένο εγχώριο συμπληρωματικό φόρο.

Εάν ένα κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένες οι συνιστώσες οντότητες ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων επιλέξει να εφαρμόσει τον εγκεκριμένο εγχώριο συμπληρωματικό φόρο, κάθε συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων στο εν λόγω κράτος μέλος υπόκειται στον εν λόγω εγχώριο συμπληρωματικό φόρο για το οικονομικό έτος.

2. Όταν μητρική οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων είναι εγκατεστημένη σε κράτος μέλος και οι οικείες συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση, οι οποίες της ανήκουν άμεσα ή έμμεσα και είναι εγκατεστημένες σε άλλο κράτος μέλος ή σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας, υπόκεινται σε εγκεκριμένο εγχώριο συμπληρωματικό φόρο για το οικονομικό έτος στην εν λόγω δικαιοδοσία, το ποσό του τυχόν συμπληρωματικού φόρου που υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 26 και οφείλεται από τη μητρική οντότητα σύμφωνα με τα άρθρα 5, 6 και 7 μειώνεται έως και μηδενίζεται κατά το ποσό του συμπληρωματικού φόρου που οφείλουν οι εν λόγω συνιστώσες οντότητες.
3. Όταν το ποσό του εγκεκριμένου εγχώριου συμπληρωματικού φόρου που λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού φόρου της δικαιοδοσίας σύμφωνα με το άρθρο 26 για ένα οικονομικό έτος δεν έχει καταβληθεί πλήρως εντός των τριών επόμενων οικονομικών ετών, το ποσό του εγχώριου συμπληρωματικού φόρου που δεν καταβλήθηκε προστίθεται στον συμπληρωματικό φόρο δικαιοδοσίας που υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 26 παράγραφος 3.
4. Τα κράτη μέλη που επιλέγουν να εφαρμόσουν εγχώριο συμπληρωματικό φόρο κοινοποιούν την επιλογή αυτή στην Επιτροπή εντός τεσσάρων μηνών από τη θέσπιση των εθνικών νομοθετικών, κανονιστικών και διοικητικών διατάξεών τους που είναι αναγκαίες για τη συμμόρφωση με την παρούσα οδηγία.

Άρθρο 11

Εφαρμογή του κανόνα UTPR σε ολόκληρο τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων

Όταν η τελική μητρική οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων είναι εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας η οποία δεν εφαρμόζει ενδεδειγμένο κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη εισοδήματος, τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι οι οικείες συνιστώσες οντότητες που είναι εγκατεστημένες στην Ένωση υπόκεινται, στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένες, σε συμπληρωματικό φόρο για το οικονομικό έτος (στο εξής: συμπληρωματικός φόρος βάσει του κανόνα UTPR) για το ποσό που κατανέμεται στο εν λόγω κράτος μέλος σύμφωνα με το άρθρο 13.

Οι συνιστώσες οντότητες που είναι επενδυτικές οντότητες και συνταξιοδοτικά ταμεία δεν υπόκεινται στον συμπληρωματικό φόρο του κανόνα UTPR.

Άρθρο 12

Εφαρμογή του κανόνα UTPR στη δικαιοδοσία της τελικής μητρικής οντότητας

Όταν η τελική μητρική οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων είναι εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία με χαμηλή φορολόγηση, τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι οι οικείες συνιστώσες οντότητες που είναι εγκατεστημένες σε κράτος μέλος υπόκεινται σε συμπληρωματικό φόρο βάσει του κανόνα UTPR για το οικονομικό έτος και για το ποσό που κατανέμεται στο εν λόγω κράτος μέλος σύμφωνα με το άρθρο 13 όσον αφορά τις συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση που είναι εγκατεστημένες στη δικαιοδοσία της τελικής μητρικής οντότητας, ανεξάρτητα από το αν η εν λόγω δικαιοδοσία εφαρμόζει εγκεκριμένο κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος.

Οι συνιστώσες οντότητες που είναι επενδυτικές οντότητες και συνταξιοδοτικά ταμεία δεν υπόκεινται στον συμπληρωματικό φόρο του κανόνα UTPR.

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

1. Το ποσό του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR που κατανέμεται σε ένα κράτος μέλος υπολογίζεται πολλαπλασιάζοντας τον συνολικό συμπληρωματικό φόρο βάσει του κανόνα UTPR, όπως καθορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 2, επί το ποσοστό του κανόνα UTPR του κράτους μέλους, όπως καθορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 5.
2. Ο συνολικός συμπληρωματικός φόρος βάσει του κανόνα UTPR για ένα οικονομικό έτος ισούται με το άθροισμα του συμπληρωματικού φόρου όλων των συνιστωσών οντοτήτων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων με χαμηλή φορολόγηση για το εν λόγω οικονομικό έτος, όπως καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 26, με την επιφύλαξη των προσαρμογών που προβλέπονται στις παραγράφους 3 και 4.
3. Ο συμπληρωματικός φόρος βάσει του κανόνα UTPR μιας συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση ισούται με μηδέν όταν, για το οικονομικό έτος, η εν λόγω συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση κατέχεται εξ ολοκλήρου άμεσα από την τελική μητρική οντότητα, ή έμμεσα μέσω μίας ή περισσότερων μητρικών οντοτήτων, οι οποίες είναι εγκατεστημένες:
 - α) σε κράτος μέλος· ή
 - β) σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας, στην οποία απαιτείται να εφαρμόζει τον εγκεκριμένο κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος όσον αφορά τη συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση για το οικονομικό έτος.
4. Σε περίπτωση που δεν εφαρμόζεται η παράγραφος 3, ο συμπληρωματικός φόρος βάσει του κανόνα UTPR μιας συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση μειώνεται κατά το ποσό του συμπληρωματικού φόρου που κατανέμεται σε μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας, η οποία υποχρεούται να εφαρμόζει εγκεκριμένο κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος όσον αφορά τη συνιστώσα οντότητα.
5. Το ποσοστό ενός κράτους μέλους βάσει του κανόνα UTPR υπολογίζεται, για κάθε οικονομικό έτος και για κάθε όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων, σύμφωνα με τον ακόλουθο μαθηματικό τύπο:

$$50\% \times \frac{(\text{αριθμός εργαζομένων στο κράτος μέλος})}{\text{αριθμός εργαζομένων σε όλες τις δικαιοδοσίες με κανόνα UTPR ενσώματα περιουσιακά στοιχεία στο κράτος μέλος}} + 50\% \times \frac{\text{ενσώματα περιουσιακά στοιχεία σε όλες τις δικαιοδοσίες με κανόνα UTPR}}{\text{ενσώματα περιουσιακά στοιχεία σε όλες τις δικαιοδοσίες με κανόνα UTPR}}$$

όπου:

- α) ο αριθμός των εργαζομένων στο κράτος μέλος είναι ο συνολικός αριθμός των εργαζομένων όλων των συνιστωσών οντοτήτων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες στο εν λόγω κράτος μέλος·
- β) ο αριθμός των εργαζομένων σε όλες τις δικαιοδοσίες με εγκεκριμένο κανόνα UTPR είναι ο συνολικός αριθμός των εργαζομένων όλων των συνιστωσών οντοτήτων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες σε δικαιοδοσία στην οποία ισχύει εγκεκριμένος κανόνας UTPR για το οικονομικό έτος·

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

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

Τα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία περιλαμβάνουν τα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία όλων των συνιστωσών οντοτήτων που είναι εγκατεστημένες στη συγκεκριμένη δικαιοδοσία, αλλά δεν περιλαμβάνουν μετρητά ή ταμειακά ισοδύναμα, άυλα ή χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία.

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

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

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

8. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 5, το ποσοστό ενός κράτους μέλους βάσει του κανόνα UTPR για όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων θεωρείται μηδενικό για ένα οικονομικό έτος όταν το εν λόγω κράτος μέλος δεν έχει εισπράξει από τις σχετικές συνιστώσες οντότητες το ποσό του συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR το οποίο είχε κατανεμηθεί σε προηγούμενο οικονομικό έτος.

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

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙΙ

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΑΠΟΔΕΚΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Ή ΖΗΜΙΑΣ

Άρθρο 14

Προσδιορισμός του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας

1. Το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία κάθε συνιστώσας οντότητας υπολογίζεται πραγματοποιώντας τις αναπροσαρμογές που ορίζονται στα άρθρα 15, 16, 17 και 18 στο καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της συνιστώσας οντότητας για το οικονομικό έτος πριν από τυχόν αναπροσαρμογές ενοποίησης για ενδοομιλικές συναλλαγές, όπως προσδιορίζεται σύμφωνα με το λογιστικό πρότυπο που χρησιμοποιείται για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων της τελικής μητρικής οντότητας.
2. Όταν δεν είναι ευλόγως εφικτός ο προσδιορισμός του καθαρού λογιστικού εισοδήματος ή ζημίας μιας συνιστώσας οντότητας με βάση το λογιστικό πρότυπο που χρησιμοποιείται για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων της τελικής μητρικής οντότητας, το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της συνιστώσας οντότητας για το οικονομικό έτος μπορεί, κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 1, να προσδιορίζεται με τη χρήση άλλου αποδεκτού χρηματοοικονομικού λογιστικού προτύπου ή εγκεκριμένου χρηματοοικονομικού λογιστικού προτύπου, υπό την προϋπόθεση ότι:
 - α) οι χρηματοοικονομικοί λογαριασμοί της συνιστώσας οντότητας τηρούνται βάσει αυτού του άλλου λογιστικού προτύπου·
 - β) οι πληροφορίες που περιέχονται στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς είναι αξιόπιστες· και
 - γ) οι μακροπρόθεσμες διαφορές άνω του 1 000 000 EUR που προκύπτουν σε στοιχεία εσόδων ή εξόδων ή συναλλαγές από την εφαρμογή συγκεκριμένης αρχής ή προτύπου που διαφέρει από το χρηματοοικονομικό πρότυπο που χρησιμοποιείται για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων της τελικής μητρικής οντότητας, αναπροσαρμόζονται ώστε να συνάδουν με τη μεταχείριση που απαιτείται για το εν λόγω στοιχείο σύμφωνα με το λογιστικό πρότυπο που χρησιμοποιείται για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων.

Ως εγκεκριμένο χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο νοείται, σε σχέση με μια οντότητα, ένα σύνολο γενικά αποδεκτών αρχών λογιστικής που επιτρέπονται από εγκεκριμένο λογιστικό φορέα στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται η εν λόγω οντότητα. Γι' αυτόν τον σκοπό, ως εγκεκριμένος λογιστικός φορέας νοείται ο φορέας που διαθέτει νομική εξουσία σε περιοχή δικαιοδοσίας για τον καθορισμό, τη θέσπιση ή την αποδοχή λογιστικών προτύπων για σκοπούς χρηματοοικονομικής πληροφόρησης.
3. Όταν μια τελική μητρική οντότητα δεν έχει καταρτίσει τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της σύμφωνα με αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο που αναφέρεται στο άρθρο 3 σημείο 6), οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας αναπροσαρμόζονται ώστε να αποτρέπεται οποιαδήποτε ουσιώδης στρέβλωση του ανταγωνισμού.

Όταν μια τελική μητρική οντότητα δεν καταρτίζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας είναι εκείνες που θα είχαν καταρτιστεί εάν η τελική μητρική οντότητα ήταν υποχρεωμένη να καταρτίσει τις εν λόγω ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με:

- α) αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο· ή
- β) άλλο χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο υπό τον όρο ότι οι εν λόγω ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις αναπροσαρμόζονται ώστε να αποτρέπεται οποιαδήποτε ουσιώδης στρέβλωση του ανταγωνισμού.

Όταν η εφαρμογή συγκεκριμένης αρχής ή διαδικασίας βάσει ενός συνόλου γενικά αποδεκτών αρχών λογιστικής οδηγεί σε ουσιώδη στρέβλωση του ανταγωνισμού, η λογιστική μεταχείριση κάθε στοιχείου ή συναλλαγής που υπόκειται στην εν λόγω αρχή ή διαδικασία αναπροσαρμόζεται ώστε να συνάδει με τη μεταχείριση που απαιτείται για το στοιχείο ή τη συναλλαγή βάσει των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς.

Ως ουσιώδης στρέβλωση του ανταγωνισμού νοείται, όσον αφορά την εφαρμογή συγκεκριμένης αρχής ή διαδικασίας βάσει ενός συνόλου γενικά αποδεκτών αρχών λογιστικής, εφαρμογή που έχει ως αποτέλεσμα διακύμανση άνω του 10 % των εσόδων ή 75 000 000 EUR σε σύγκριση με το ποσό που θα είχε προσδιοριστεί με την εφαρμογή της αντίστοιχης αρχής ή διαδικασίας.

Άρθρο 15

Αναπροσαρμογές για τον προσδιορισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ισχύουν οι παρακάτω ορισμοί:
 - α) «καθαρό έξοδο φόρου»: το καθαρό ποσό των ακόλουθων στοιχείων:
 - i) καλυπτόμενοι φόροι δεδουλευμένοι ως έξοδα·
 - ii) αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις που αποδίδονται σε ζημία για το οικονομικό έτος·
 - iii) ενδεδειγμένοι εγχώριοι συμπληρωματικοί φόροι δεδουλευμένοι ως έξοδα·
 - iv) φόροι που προκύπτουν σύμφωνα με τους κανόνες της παρούσας οδηγίας· και
 - v) μη ενδεδειγμένοι επιστρεπτέοι φόροι καταλογισμού δεδουλευμένοι ως έξοδα·
 - β) «εξαιρούμενο μέρισμα»: μέρισμα ή άλλη διανομή που εισπράττεται ή οφείλεται σε σχέση με ιδιοκτησιακή συμμετοχή, εκτός από μέρισμα ή άλλη διανομή που εισπράττεται ή οφείλεται σε σχέση με:
 - i) ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε οντότητα κάτω του 10 % (στο εξής: συμμετοχή χαρτοφυλακίου) σε σχέση με την οποία η συνιστώσα οντότητα δικαιούται το σύνολο ή ουσιαστικά το σύνολο των δικαιωμάτων επί των κερδών, του κεφαλαίου ή των αποθεματικών, ανεξάρτητα από το αν η συνιστώσα οντότητα κατέχει τη νόμιμη κυριότητα του εν λόγω χαρτοφυλακίου, για λιγότερο από ένα έτος κατά την ημερομηνία της διανομής· και

- ii) ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε επενδυτική οντότητα που υπόκειται σε επιλογή σύμφωνα με το άρθρο 41.
- γ) «εξαιρούμενο κέρδος ή ζημία ιδίων κεφαλαίων»: καθαρό κέρδος ή ζημία που περιλαμβάνεται στο καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της συνιστώσας οντότητας, που προκύπτει από:
 - i) κέρδη και ζημίες που προκύπτουν από μεταβολές στην εύλογη αξία ιδιοκτησιακής συμμετοχής, εκτός από συμμετοχή χαρτοφυλακίου.
 - ii) κέρδη ή ζημίες σε σχέση με ιδιοκτησιακή συμμετοχή που περιλαμβάνεται σύμφωνα με τη λογιστική μέθοδο της καθαρής θέσης και
 - iii) κέρδη και ζημίες από τη διάθεση ιδιοκτησιακής συμμετοχής, εκτός από τη διάθεση συμμετοχής χαρτοφυλακίου.
- δ) «συμπεριλαμβανόμενο κέρδος ή ζημία βάσει της μεθόδου αναπροσαρμογής»: κέρδος ή ζημία, αυξημένο ή μειωμένο κατά τυχόν συνδεδεμένους καλυπτόμενους φόρους για το οικονομικό έτος, που προκύπτει από την εφαρμογή λογιστικής μεθόδου ή πρακτικής βάσει της οποίας, όσον αφορά ενσώματα πάγια στοιχεία:
 - i) προσαρμόζεται περιοδικά η λογιστική αξία των εν λόγω στοιχείων στην εύλογη αξία τους.
 - ii) καταγράφονται οι μεταβολές της αξίας στα λοιπά συνολικά έσοδα και
 - iii) δεν αναφέρεται μεταγενέστερα το δεδουλευμένο κέρδος ή ζημία στα λοιπά συνολικά έσοδα μέσω των αποτελεσμάτων.
- ε) «ασύμμετρο συναλλαγματικό κέρδος ή ζημία»: το συναλλαγματικό κέρδος ή ζημία που:
 - i) περιλαμβάνεται στον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος ή της ζημίας μιας συνιστώσας οντότητας και που αποδίδεται σε διακυμάνσεις της συναλλαγματικής ισοτιμίας μεταξύ του λογιστικού λειτουργικού νομίσματος και του φορολογικού λειτουργικού νομίσματος της συνιστώσας οντότητας.
 - ii) περιλαμβάνεται στον υπολογισμό του καθαρού λογιστικού εισοδήματος ή ζημίας μιας συνιστώσας οντότητας και που αποδίδεται σε διακυμάνσεις της συναλλαγματικής ισοτιμίας μεταξύ του λογιστικού λειτουργικού νομίσματος και του φορολογικού λειτουργικού νομίσματος της συνιστώσας οντότητας.
 - iii) περιλαμβάνεται στον υπολογισμό του καθαρού λογιστικού εισοδήματος ή ζημίας μιας συνιστώσας οντότητας και που αποδίδεται σε διακυμάνσεις της συναλλαγματικής ισοτιμίας μεταξύ ξένου νομίσματος και του λογιστικού λειτουργικού νομίσματος της συνιστώσας οντότητας και
 - iv) αποδίδεται σε διακυμάνσεις της συναλλαγματικής ισοτιμίας μεταξύ ξένου νομίσματος και του φορολογικού λειτουργικού νομίσματος της συνιστώσας οντότητας.
- στ) «μη επιτρεπόμενα έξοδα βάσει πολιτικής»:

- i) πραγματοποιηθέντα έξοδα της συνιστώσας οντότητας για παράνομες πληρωμές, μεταξύ άλλων για δωροδοκίες και μίζες· και
 - ii) πραγματοποιηθέντα έξοδα της συνιστώσας οντότητας για πρόστιμα και ποινές που ισούνται ή υπερβαίνουν τα 50 000 EUR ή ισοδύναμο ποσό στο λειτουργικό νόμισμα στο οποίο υπολογίζεται το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της συνιστώσας οντότητας·
- ζ) «σφάλμα προηγούμενης περιόδου ή μεταβολή αρχών λογιστικής»: μεταβολή των ιδίων κεφαλαίων μιας συνιστώσας οντότητας στην αρχή ενός οικονομικού έτους, η οποία αποδίδεται σε:
- i) διόρθωση σφάλματος κατά τον προσδιορισμό του καθαρού λογιστικού εισοδήματος ή ζημίας σε προηγούμενο οικονομικό έτος που επηρέασε τα έσοδα ή τα έξοδα που περιλαμβάνονται στον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας κατά το εν λόγω προηγούμενο οικονομικό έτος, εκτός εάν η εν λόγω διόρθωση είχε ως αποτέλεσμα ουσιώδη μείωση της υποχρέωσης για καλυπτόμενους φόρους σύμφωνα με το άρθρο 24· και
 - ii) μεταβολή αρχών λογιστικής ή λογιστικής πολιτικής που επηρέασε τα έσοδα ή τα έξοδα που περιλαμβάνονται στον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας·
- η) «δεδουλευμένη συνταξιοδοτική δαπάνη»: η διαφορά μεταξύ του ποσού της δαπάνης που περιλαμβάνεται στο καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία και του ποσού που καταβάλλεται ως εισφορά σε συνταξιοδοτικό ταμείο για το οικονομικό έτος.
2. Το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία μιας συνιστώσας οντότητας αναπροσαρμόζεται με βάση το ποσό των ακόλουθων στοιχείων για τον προσδιορισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας:
- α) καθαρά φορολογικά έξοδα,
 - β) εξαιρούμενα μερίσματα,
 - γ) εξαιρούμενα κέρδη ή ζημίες ιδίων κεφαλαίων,
 - δ) συμπεριλαμβανόμενα κέρδη ή ζημίες βάσει της μεθόδου αναπροσαρμογής,
 - ε) κέρδη ή ζημίες από τη διάθεση εξαιρούμενων περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σύμφωνα με το άρθρο 33,
 - στ) ασύμμετρα συναλλαγματικά κέρδη και ζημίες,
 - ζ) μη επιτρεπόμενα έξοδα βάσει πολιτικής,
 - η) σφάλματα προηγούμενων περιόδων και μεταβολές αρχών λογιστικής, και
 - θ) δεδουλευμένες συνταξιοδοτικές δαπάνες.
3. Κατ' επιλογή της υποβάλλουσας συνιστώσας οντότητας, το ποσό της δαπάνης αποζημίωσης βάσει μετοχών που έχει επιτραπεί ως έκπτωση για φορολογικούς σκοπούς από μια συνιστώσα οντότητα για ένα οικονομικό έτος μπορεί να αφαιρεθεί από το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της εν λόγω συνιστώσας οντότητας για τον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας για το ίδιο οικονομικό έτος.
- Όταν δεν ασκείται το δικαίωμα επιλογής για τη χρήση των δικαιωμάτων προαίρεσης επί μετοχών, το ποσό της δαπάνης αποζημίωσης βάσει μετοχών που αφαιρέθηκε από

το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της συνιστώσας οντότητας για τον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας για ένα οικονομικό έτος επαναφέρεται στο οικονομικό έτος κατά το οποίο έληξε το δικαίωμα επιλογής.

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

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

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

4. Οι συναλλαγές ανάμεσα σε συνιστώσες οντότητες που βρίσκονται σε διαφορετικές περιοχές δικαιοδοσίας καταχωρίζονται ως δεδουλευμένες για το ίδιο ποσό στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς των συνιστωσών οντοτήτων και για ποσό σύμφωνο με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού.

Η ζημία από πώληση ή άλλη μεταβίβαση περιουσιακού στοιχείου μεταξύ συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται στην ίδια περιοχή δικαιοδοσίας καταχωρίζεται ως δεδουλευμένη σε ποσό σύμφωνο με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού.

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

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

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

Η επιλογή πραγματοποιείται σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 1 και εφαρμόζεται στα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις όλων των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται σε περιοχή δικαιοδοσίας, εκτός εάν η υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα επιλέξει να περιορίσει την επιλογή στα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία των συνιστωσών οντοτήτων ή σε επενδυτικές οντότητες.

Κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο ανακαλείται η επιλογή, για τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας των συνιστωσών οντοτήτων περιλαμβάνεται ποσό ίσο με τη διαφορά μεταξύ της εύλογης αξίας του περιουσιακού στοιχείου ή της υποχρέωσης την πρώτη ημέρα του οικονομικού έτους κατά το οποίο πραγματοποιείται η ανάκληση και της λογιστικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου ή της υποχρέωσης που προσδιορίζεται σύμφωνα με την επιλογή.

7. Κατ' επιλογή της υποβάλλουσας συνιστώσας οντότητας, το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία συνιστώσας οντότητας που βρίσκεται σε περιοχή δικαιοδοσίας, το οποίο ή η οποία προκύπτει από τη διάθεση ακίνητης περιουσίας που βρίσκεται στην εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας από την εν λόγω συνιστώσα οντότητα σε τρίτους για ένα οικονομικό έτος μπορεί να αναπροσαρμοστεί με τον ακόλουθο τρόπο.

Το καθαρό κέρδος που προκύπτει από τη διάθεση ακίνητης περιουσίας, όπως αναφέρεται στο πρώτο εδάφιο, κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται η επιλογή, συμψηφίζεται με τυχόν καθαρή ζημία που προκύπτει από τη διάθεση ακίνητης περιουσίας, όπως αναφέρεται στο πρώτο εδάφιο, κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται η επιλογή και κατά τα τέσσερα οικονομικά έτη που προηγούνται του εν λόγω οικονομικού έτους (στο εξής: πενταετής περίοδος). Το καθαρό κέρδος συμψηφίζεται πρώτα με την καθαρή ζημία, εάν υπάρχει, του οικονομικού έτους της πενταετούς περιόδου στη διάρκεια του οποίου προέκυψε πρώτη φορά. Κάθε εναπομείναν ποσό καθαρού κέρδους μεταφέρεται και συμψηφίζεται με τυχόν καθαρές ζημίες που έχουν προκύψει κατά τα επόμενα οικονομικά έτη της πενταετούς περιόδου.

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

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

Κάθε κέρδος ή ζημία για τα οικονομικά έτη που προηγούνται του έτους επιλογής υπόκειται σε αναπροσαρμογές σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 1. Η επιλογή πραγματοποιείται ετησίως σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 2.

8. Τυχόν έξοδα που σχετίζονται με χρηματοδοτική ρύθμιση με την οποία ένα ή περισσότερα μέλη ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων παρέχουν πίστωση σε ένα ή περισσότερα άλλα μέλη του ίδιου ομίλου (στο εξής: ενδοομιλική χρηματοδοτική ρύθμιση) δεν λαμβάνονται υπόψη κατά τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας μιας συνιστώσας οντότητας, εάν συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις:
- α) η συνιστώσα οντότητα βρίσκεται σε δικαιοδοσία χαμηλής φορολογίας ή σε δικαιοδοσία που θα είχε χαμηλή φορολογία εάν η δαπάνη δεν οφειλόταν από τη συνιστώσα οντότητα·
 - β) μπορεί εύλογα να αναμένεται ότι, κατά τη διάρκεια της ενδοομιλικής χρηματοδοτικής ρύθμισης, το ποσό των δαπανών που θα έπρεπε να ληφθούν υπόψη για τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας θα αυξανόταν, χωρίς να οδηγήσει σε σημαντική αύξηση του φορολογητέου εισοδήματος της συνιστώσας οντότητας·
 - γ) η συνιστώσα οντότητα είναι αντισυμβαλλόμενη σε ενδοομιλική χρηματοδοτική ρύθμιση που βρίσκεται σε δικαιοδοσία υψηλής φορολογίας ή σε δικαιοδοσία που δεν θα είχε χαμηλή φορολογία εάν η δαπάνη δεν οφειλόταν από τη συνιστώσα οντότητα.
9. Μια τελική μητρική οντότητα μπορεί να επιλέξει να εφαρμόσει την οικεία ενοποιημένη λογιστική μεταχείριση στα έσοδα, τα έξοδα, τα κέρδη και τις ζημίες από συναλλαγές μεταξύ συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται στην ίδια περιοχή δικαιοδοσίας και περιλαμβάνονται σε όμιλο φορολογικής ενοποίησης για τον σκοπό του υπολογισμού του καθαρού αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας των εν λόγω συνιστωσών οντοτήτων.
- Η επιλογή πραγματοποιείται σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 1.
- Κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται ή ανακαλείται η επιλογή, γίνονται οι κατάλληλες αναπροσαρμογές ώστε τα στοιχεία του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας να μη λαμβάνονται υπόψη πάνω από μία φορά ούτε να παραλείπονται ως αποτέλεσμα της εν λόγω επιλογής ή της ανάκλησής.
10. Οι ασφαλιστικές εταιρείες εξαιρούν από τον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας κάθε ποσό που χρεώνεται στους αντισυμβαλλομένους για φόρους που καταβάλλει η ασφαλιστική εταιρεία σε σχέση με επιστροφές στους αντισυμβαλλομένους. Οι ασφαλιστικές εταιρείες περιλαμβάνουν στον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας τυχόν επιστροφές στους αντισυμβαλλομένους που δεν αντικατοπτρίζονται στο οικείο καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία, στον βαθμό που η αντίστοιχη αύξηση ή μείωση της υποχρέωσης έναντι των αντισυμβαλλομένων αντικατοπτρίζεται στο οικείο καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία.
11. Δεδουλευμένο ποσό που καταχωρίζεται ως μείωση των ιδίων κεφαλαίων μιας συνιστώσας οντότητας και είναι το αποτέλεσμα διανομών που πραγματοποιούνται ή οφείλονται σε σχέση με ένα μέσο που έχει εκδοθεί από την εν λόγω συνιστώσα οντότητα σύμφωνα με κανονιστικές απαιτήσεις προληπτικής εποπτείας (στο εξής: πρόσθετο κεφάλαιο κατηγορίας 1) αντιμετωπίζεται ως έξοδο κατά τον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας.

Κάθε ποσό που αναγνωρίζεται ως αύξηση των ιδίων κεφαλαίων μιας συνιστώσας οντότητας και είναι το αποτέλεσμα διανομών που εισπράχθηκαν ή πρόκειται να εισπραχθούν σε σχέση με πρόσθετο κεφάλαιο κατηγορίας 1 που κατέχεται από τη συνιστώσα οντότητα περιλαμβάνεται στον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας.

Άρθρο 16

Εξαίρεση του διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματος

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

- α) «διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα»: το καθαρό εισόδημα που αποκτά μια συνιστώσα οντότητα από τις ακόλουθες δραστηριότητες:
 - i) μεταφορά επιβατών ή φορτίου με πλοίο στο πλαίσιο διεθνών μεταφορών, εφόσον η εν λόγω μεταφορά δεν πραγματοποιείται μέσω εσωτερικών πλωτών οδών εντός της ίδιας περιοχής δικαιοδοσίας, ανεξάρτητα από το αν το πλοίο ανήκει, μισθώνεται ή κατ' άλλο τρόπο βρίσκεται στη διάθεση της συνιστώσας οντότητας·
 - ii) χρηματοδοτική μίσθωση πλοίου που χρησιμοποιείται για τη μεταφορά επιβατών ή φορτίου στο πλαίσιο διεθνών μεταφορών βάσει ναύλωσης, πλήρως εξοπλισμένου, στελεχωμένου και εφοδιασμένου·
 - iii) χρηματοδοτική μίσθωση πλοίου που χρησιμοποιείται για τη μεταφορά επιβατών ή φορτίου στο πλαίσιο διεθνών μεταφορών βάσει ναύλωσης γυμνού πλοίου, σε άλλη συνιστώσα οντότητα·
 - iv) συμμετοχή σε σύμπραξη, κοινή επιχείρηση ή διεθνή εταιρεία εκμετάλλευσης για τη μεταφορά επιβατών ή φορτίου με πλοίο στο πλαίσιο διεθνών μεταφορών· και
 - v) πώληση πλοίου που αναφέρεται στο στοιχείο α), υπό την προϋπόθεση ότι η συνιστώσα οντότητα κατείχε το πλοίο για χρήση για τουλάχιστον ένα έτος·
- β) «εγκεκριμένο παρεπόμενο διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα»: το καθαρό εισόδημα που αποκομίζει μια συνιστώσα οντότητα από τις ακόλουθες δραστηριότητες, υπό την προϋπόθεση ότι οι εν λόγω δραστηριότητες ασκούνται κυρίως σε σχέση με τη μεταφορά επιβατών ή φορτίου με πλοία στο πλαίσιο διεθνών μεταφορών:
 - i) μίσθωση πλοίου, βάσει ναύλωσης γυμνού πλοίου, σε άλλη ναυτιλιακή επιχείρηση που δεν αποτελεί συνιστώσα οντότητα, υπό τον όρο ότι η ναύλωση δεν υπερβαίνει τα τρία έτη·
 - ii) συμφωνίες ναύλωσης χώρου·
 - iii) πώληση εισιτηρίων που εκδίδονται από άλλες ναυτιλιακές επιχειρήσεις για το εγχώριο τμήμα διεθνούς πλου·
 - iv) χρηματοδοτική μίσθωση και βραχυπρόθεσμη αποθήκευση εμπορευματοκιβωτίων ή επιβαρύνσεις κράτησης λόγω καθυστερημένης επιστροφής εμπορευματοκιβωτίων·
 - v) παροχή υπηρεσιών σε άλλες ναυτιλιακές επιχειρήσεις από μηχανικούς, προσωπικό συντήρησης, χειριστές φορτίων, προσωπικό τροφοδοσίας και προσωπικό εξυπηρέτησης πελατών· και

- vi) εισόδημα από επενδύσεις, όταν η επένδυση που παράγει το εισόδημα πραγματοποιείται ως αναπόσπαστο μέρος της άσκησης της δραστηριότητας εκμετάλλευσης των πλοίων στο πλαίσιο διεθνών μεταφορών.
2. Το διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα και το εγκεκριμένο παρεπόμενο διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα μιας συνιστώσας οντότητας εξαιρούνται από τον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας, υπό τον όρο ότι η συνιστώσα οντότητα αποδεικνύει ότι η στρατηγική ή εμπορική διαχείριση όλων των σχετικών πλοίων ασκείται πραγματικά από την περιοχή δικαιοδοσίας στην οποία βρίσκεται η συνιστώσα οντότητα.
 3. Όταν ο υπολογισμός του διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματος και του εγκεκριμένου παρεπόμενου διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματος μιας συνιστώσας οντότητας έχει ως αποτέλεσμα ζημία, η εν λόγω ζημία εξαιρείται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της συνιστώσας οντότητας.
 4. Στον βαθμό που το συνολικό εγκεκριμένο παρεπόμενο διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται σε περιοχή δικαιοδοσίας υπερβαίνει το 50 % του συνολικού διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματός τους, το πλεονάζον εισόδημα περιλαμβάνεται στον υπολογισμό του οικείου αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας.
 5. Τα έξοδα στα οποία υποβάλλεται μια συνιστώσα οντότητα και τα οποία προκύπτουν άμεσα από τις διεθνείς ναυτιλιακές δραστηριότητές της και τις εγκεκριμένες παρεπόμενες διεθνείς ναυτιλιακές δραστηριότητες που αναφέρονται στην παράγραφο 1 κατανέμονται στις εν λόγω δραστηριότητες με σκοπό τον υπολογισμό του καθαρού διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματος και του καθαρού εγκεκριμένου παρεπόμενου διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματος της συνιστώσας οντότητας.

Τα έξοδα στα οποία υποβάλλεται μια συνιστώσα οντότητα και τα οποία προκύπτουν έμμεσα από τις διεθνείς ναυτιλιακές δραστηριότητές της και τις εγκεκριμένες παρεπόμενες διεθνείς ναυτιλιακές δραστηριότητες που αναφέρονται στην παράγραφο 1 κατανέμονται στις εν λόγω δραστηριότητες, με σκοπό τον υπολογισμό του καθαρού διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματος και του καθαρού εγκεκριμένου παρεπόμενου διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματος της συνιστώσας οντότητας, με βάση τα έσοδά της από τις εν λόγω δραστηριότητες κατ' αναλογία προς τα συνολικά έσοδά της.
 6. Όλα τα άμεσα και έμμεσα έξοδα που βαρύνουν μια συνιστώσα οντότητα και κατανέμονται στο διεθνές ναυτιλιακό εισόδημά της ή στο εγκεκριμένο παρεπόμενο διεθνές ναυτιλιακό εισόδημά της σύμφωνα με την παράγραφο 5 αποκλείονται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της.

Άρθρο 17

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

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

Όταν μια μόνιμη εγκατάσταση δεν διαθέτει χωριστούς χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς, το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της είναι το ποσό που θα

αποτυπώνονταν στους χωριστούς χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς της εάν είχαν καταρτιστεί σε αυτόνομη βάση και σύμφωνα με το λογιστικό πρότυπο που χρησιμοποιείται για την κατάρτιση των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών λογαριασμών της τελικής μητρικής οντότητας.

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

Όταν μια συνιστώσα οντότητα πληροί τον ορισμό της μόνιμης εγκατάστασης του άρθρου 3 παράγραφος 10 στοιχείο γ), το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της αναπροσαρμόζεται ώστε να αντικατοπτρίζει μόνο τα στοιχεία των εσόδων και εξόδων που θα αποδίδονταν σε αυτή σύμφωνα με το άρθρο 7 του υποδείγματος φορολογικής σύμβασης του ΟΟΣΑ¹³.

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

Το αποδεκτό εισόδημα που αποκτά στη συνέχεια η μόνιμη εγκατάσταση αντιμετωπίζεται, κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 4, ως αποδεκτό εισόδημα της κύριας οντότητας έως το ποσό της αποδεκτής ζημίας που είχε προηγουμένως αντιμετωπιστεί ως έξοδο της κύριας οντότητας σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο.

Άρθρο 18

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

1. Το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία μιας συνιστώσας οντότητας που αποτελεί οντότητα μετακύλισης φόρου μειώνεται κατά το ποσό που κατανέμεται στους ιδιοκτήτες της που δεν ανήκουν στον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων και οι οποίοι

¹³ Υπόδειγμα σύμβασης του ΟΟΣΑ για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου, όπως τροποποιήθηκε.

κατέχουν την ιδιοκτησιακή τους συμμετοχή στην εν λόγω οντότητα μετακύλισης φόρου άμεσα ή μέσω μίας ή περισσότερων φορολογικά διαφανών οντοτήτων, εκτός εάν:

- α) η οντότητα μετακύλισης φόρου είναι τελική μητρική εταιρεία· ή
 - β) η οντότητα μετακύλισης φόρου κατέχεται από μια τελική μητρική οντότητα άμεσα ή μέσω μίας ή περισσότερων φορολογικά διαφανών οντοτήτων.
2. Το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία μιας συνιστώσας οντότητας που είναι οντότητα μετακύλισης φόρου μειώνεται κατά το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία που κατανέμεται σε άλλη συνιστώσα οντότητα.
 3. Όταν μια οντότητα μετακύλισης φόρου ασκεί συνολικά ή εν μέρει δραστηριότητες μέσω μόνιμης εγκατάστασης, το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της που διατηρείται μετά την εφαρμογή της παραγράφου 1 κατανέμεται στην εν λόγω μόνιμη εγκατάσταση σύμφωνα με το άρθρο 17.
 4. Όταν μια φορολογικά διαφανής οντότητα δεν είναι η τελική μητρική οντότητα, το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της οντότητας μετακύλισης φόρου που διατηρείται μετά την εφαρμογή της παραγράφου 3 κατανέμεται στις οικείες συνιστώσες οντότητες-ιδιοκτήτριες σύμφωνα με τις ιδιοκτησιακές τους συμμετοχές στην οντότητα μετακύλισης φόρου.
 5. Όταν μια αντίστροφη υβριδική οντότητα ή μια φορολογικά διαφανής οντότητα είναι η τελική μητρική οντότητα, το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία της οντότητας μετακύλισης φόρου που διατηρείται μετά την εφαρμογή της παραγράφου 3 κατανέμεται στην αντίστροφη υβριδική οντότητα ή στη φορολογικά διαφανή οντότητα.
- Ως αντίστροφη υβριδική οντότητα νοείται μια οντότητα μετακύλισης φόρου που δεν θεωρείται φορολογικά διαφανής στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται ο ιδιοκτήτης της.
6. Οι παράγραφοι 3, 4 και 5 ισχύουν χωριστά για κάθε ιδιοκτησιακή συμμετοχή στην οντότητα μετακύλισης φόρου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ IV

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΣΜΕΝΩΝ

ΚΑΛΥΠΤΟΜΕΝΩΝ ΦΟΡΩΝ

Άρθρο 19

Καλυπτόμενοι φόροι

1. Οι καλυπτόμενοι φόροι μιας συνιστώσας οντότητας περιλαμβάνουν:
 - α) δεδουλευμένους φόρους στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς μιας συνιστώσας οντότητας σε σχέση με το εισόδημα ή τα κέρδη της ή το μερίδιό της επί του εισοδήματος ή των κερδών μιας συνιστώσας οντότητας στην οποία κατέχει ιδιοκτησιακή συμμετοχή·
 - β) φόρους επί των διανεμόμενων κερδών, των τεκμαιρόμενων διανομών κερδών και των μη επιχειρηματικών δαπανών που επιβάλλονται στο πλαίσιο επιλέξιμου συστήματος φόρου διανομής·

- γ) φόρους που επιβάλλονται αντί γενικού φόρου εισοδήματος εταιρειών· και
 - δ) φόρους που επιβάλλονται σε σχέση με κέρδη εις νέον και εταιρικά ίδια κεφάλαια, συμπεριλαμβανομένων των φόρων επί πολλαπλών συνιστώσων με βάση το εισόδημα και τα ίδια κεφάλαια.
2. Οι καλυπτόμενοι φόροι μιας συνιστώσας οντότητας δεν περιλαμβάνουν:
- α) τον συμπληρωματικό φόρο που οφείλεται από μητρική οντότητα βάσει ενδεδειγμένου κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος·
 - β) τον συμπληρωματικό φόρο που οφείλεται από συνιστώσα οντότητα βάσει εγκεκριμένου εγχώριου συμπληρωματικού φόρου·
 - γ) φόρους που αποδίδονται σε αναπροσαρμογή που πραγματοποιείται από συνιστώσα οντότητα ως αποτέλεσμα της εφαρμογής ενδεδειγμένου κανόνα σχετικά με τις πληρωμές που υπόκεινται σε μειωμένη φορολόγηση·
 - δ) μη ενδεδειγμένο επιστρεπτέο φόρο καταλογισμού· και
 - ε) φόρους που καταβάλλονται από ασφαλιστική εταιρεία για επιστροφές στους αντισυμβαλλομένους.
3. Οι καλυπτόμενοι φόροι για κάθε καθαρό κέρδος ή ζημία που προκύπτει από τη διάθεση ακίνητης περιουσίας, όπως αναφέρεται στο άρθρο 15 παράγραφος 7 πρώτο εδάφιο, κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται η επιλογή, εξαιρούνται από τον υπολογισμό των αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων.

Άρθρο 20

Αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι

1. Οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι μιας συνιστώσας οντότητας για ένα οικονομικό έτος προσδιορίζονται με την αναπροσαρμογή του αθροίσματος των δεδουλευμένων εξόδων φόρου στο καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία σε σχέση με τους καλυπτόμενους φόρους για το οικονομικό έτος, με βάση:
- α) το καθαρό ποσό των οικείων προσθηκών και μειώσεων των καλυπτόμενων φόρων για το οικονομικό έτος, όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 και 3·
 - β) το συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου, όπως ορίζεται στο άρθρο 21· και
 - γ) κάθε αύξηση ή μείωση των καλυπτόμενων φόρων που καταχωρίζονται ως δεδουλευμένοι στα ίδια κεφάλαια ή στα λοιπά συνολικά έσοδα σε σχέση με ποσά που περιλαμβάνονται στον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας που υπόκειται σε φόρο.
2. Οι προσθήκες στους καλυπτόμενους φόρους μιας συνιστώσας οντότητας για το οικονομικό έτος περιλαμβάνουν:
- α) το ποσό των καλυπτόμενων φόρων που καταχωρίζονται ως δεδουλευμένα έξοδα στα κέρδη προ φόρων στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς·
 - β) το ποσό της αναβαλλόμενης φορολογικής απαίτησης αποδεκτής ζημίας που έχει χρησιμοποιηθεί σύμφωνα με το άρθρο 22 παράγραφος 3·
 - γ) το ποσό των καλυπτόμενων φόρων αναφορικά με αβέβαιη φορολογική κατάσταση που είχαν εξαιρεθεί παλαιότερα βάσει της παραγράφου 3 στοιχείο δ) και καταβάλλονται για το οικονομικό έτος· και

- δ) το ποσό της πίστωσης ή της επιστροφής σε σχέση με εγκεκριμένη επιστρεπτέα πίστωση φόρου που προέκυψε ως μείωση του εξόδου φόρου.
3. Οι μειώσεις στους καλυπτόμενους φόρους μιας συνιστώσας οντότητας για το οικονομικό έτος περιλαμβάνουν:
- α) το ποσό του εξόδου φόρου όσον αφορά το εισόδημα που εξαιρείται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας σύμφωνα με το κεφάλαιο ΙΙΙ·
- β) το ποσό της πίστωσης ή της επιστροφής σε σχέση με επιστρεπτέα πίστωση φόρου η οποία δεν αποτελεί εγκεκριμένη επιστρεπτέα πίστωση φόρου που δεν προέκυψε ως μείωση του εξόδου φόρου·
- γ) το ποσό των καλυπτόμενων φόρων που επιστράφηκαν ή πιστώθηκαν σε μια συνιστώσα οντότητα, το οποίο δεν αντιμετωπίστηκε ως αναπροσαρμογή στο έξοδο φόρου, εκτός εάν σχετίζεται με εγκεκριμένη επιστρεπτέα πίστωση φόρου·
- δ) το ποσό του εξόδου φόρου, το οποίο σχετίζεται με αβέβαιη φορολογική κατάσταση· και
- ε) το ποσό του εξόδου φόρου που δεν αναμένεται να καταβληθεί εντός τριών ετών από τη λήξη του οικονομικού έτους.
4. Για τον υπολογισμό των αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων, όταν ένα ποσό του καλυπτόμενου φόρου περιγράφεται σε περισσότερα από ένα σημεία των παραγράφων 1 έως 3, λαμβάνεται υπόψη μόνο μία φορά.
5. Όταν, για ένα οικονομικό έτος, υπάρχει καθαρή αποδεκτή ζημία σε μια περιοχή δικαιοδοσίας και το ποσό των αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων για την εν λόγω δικαιοδοσία είναι αρνητικό και μικρότερο από ένα ποσό ίσο με την καθαρή αποδεκτή ζημία πολλαπλασιαζόμενη με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή (στο εξής: αναμενόμενοι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι), το ποσό που ισούται με τη διαφορά μεταξύ του ποσού των αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων και του ποσού των αναμενόμενων αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων αντιμετωπίζεται ως πρόσθετος συμπληρωματικός φόρος για το εν λόγω οικονομικό έτος. Το ποσό του πρόσθετου συμπληρωματικού φόρου κατανέμεται σε κάθε συνιστώσα οντότητα στην περιοχή δικαιοδοσίας σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 3.

Άρθρο 21

Συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ισχύουν οι παρακάτω ορισμοί:
- α) «μη επιτρεπόμενη δεδουλευμένη υποχρέωση»: η μεταβολή του αναβαλλόμενου εξόδου φόρου που καταχωρίζεται ως δεδουλευμένο στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς μιας συνιστώσας οντότητας, η οποία σχετίζεται με αβέβαιη φορολογική κατάσταση και διανομές από μια συνιστώσα οντότητα·
- β) «μη διεκδικούμενη δεδουλευμένη υποχρέωση»: η επιβαρυντική αύξηση μιας αναβαλλόμενης φορολογικής υποχρέωσης στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς μιας συνιστώσας οντότητας για ένα οικονομικό έτος, η οποία δεν αναμένεται να καταβληθεί εντός του διαστήματος που ορίζεται στην

παράγραφο 7, την οποία η υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα επιλέγει να μην συμπεριλάβει στο συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου για το εν λόγω οικονομικό έτος.

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

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

3. Το συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου προσαυξάνεται κατά:
- α) το ποσό της μη επιτρεπόμενης δεδουλευμένης ή της μη διεκδικούμενης δεδουλευμένης υποχρέωσης που καταβλήθηκε κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους· και
 - β) το ποσό της ανεκτημένης αναβαλλόμενης φορολογικής υποχρέωσης που προσδιορίστηκε σε προηγούμενο οικονομικό έτος, το οποίο έχει καταβληθεί κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους.
4. Όταν, για ένα οικονομικό έτος, μια αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση ζημίας δεν καταχωρίζεται ως δεδουλευμένη στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς επειδή δεν πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης, η μείωση του συνολικού ποσού αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου ισούται με τη μείωση που θα επερχόταν στο συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου εάν είχε καταχωριστεί ως δεδουλευμένη αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση ζημίας για το οικονομικό έτος.
5. Το συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου δεν περιλαμβάνει:
- α) το ποσό του αναβαλλόμενου εξόδου φόρου όσον αφορά τα στοιχεία που εξαιρούνται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας σύμφωνα με το κεφάλαιο III·
 - β) το ποσό του αναβαλλόμενου εξόδου φόρου σε σχέση με μη επιτρεπόμενες δεδουλευμένες και μη διεκδικούμενες δεδουλευμένες υποχρεώσεις·
 - γ) την επίδραση μιας αναπροσαρμογής αποτίμησης ή μιας αναπροσαρμογής λογιστικής αναγνώρισης σε σχέση με αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση·
 - δ) το ποσό του αναβαλλόμενου εξόδου φόρου που προκύπτει από την επανεπιμέτρηση σε σχέση με τη μεταβολή εφαρμοστέου εγχώριου φορολογικού συντελεστή· και

- ε) το ποσό του αναβαλλόμενου εξόδου φόρου σε σχέση με τη δημιουργία και τη χρήση πιστώσεων φόρου.
6. Όταν, για ένα οικονομικό έτος, προκύπτει αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση που αποδίδεται σε αποδεκτή ζημία μιας συνιστώσας οντότητας, η οποία έχει υπολογιστεί με συντελεστή χαμηλότερο από τον ελάχιστο συντελεστή, μπορεί να αναδιατυπωθεί με βάση τον ελάχιστο συντελεστή κατά το ίδιο οικονομικό έτος.
- Όταν μια αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αυξάνεται σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο, το συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου μειώνεται ανάλογα.
7. Μια αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση που δεν καταβάλλεται ούτε αντιστρέφεται εντός των πέντε επόμενων οικονομικών ετών ανακτάται στον βαθμό που συνυπολογίστηκε στο συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου μιας συνιστώσας οντότητας.
- Το ποσό της ανεκτεμένης αναβαλλόμενης φορολογικής υποχρέωσης που προσδιορίζεται για το οικονομικό έτος αντιμετωπίζεται ως μείωση του καλυπτόμενου φόρου του πέμπτου προηγούμενου οικονομικού έτους και ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής και ο συμπληρωματικός φόρος του εν λόγω οικονομικού έτους επανυπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 1.
8. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 7, όταν μια αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση που δεν καταβάλλεται εντός των πέντε επόμενων ετών αποτελεί κατ' εξαίρεση ανάκτηση φορολογικής υποχρέωσης, δεν ανακτάται. Η κατ' εξαίρεση ανάκτηση φορολογικής υποχρέωσης είναι το ποσό του δεδουλευμένου εξόδου φόρου που αποδίδεται σε μεταβολές των σχετικών αναβαλλόμενων φορολογικών υποχρεώσεων, όσον αφορά τα ακόλουθα στοιχεία:
- α) προβλέψεις για την ανάκτηση του κόστους ενσώματων περιουσιακών στοιχείων·
 - β) το κόστος άδειας ή παρόμοιας ρύθμισης από κυβέρνηση για τη χρήση ακίνητης περιουσίας ή την εκμετάλλευση φυσικών πόρων που συνεπάγεται σημαντική επένδυση σε ενσώματα περιουσιακά στοιχεία·
 - γ) δαπάνες έρευνας και ανάπτυξης·
 - δ) έξοδα παροπλισμού και αποκατάστασης·
 - ε) λογιστική εύλογης αξίας για μη πραγματοποιηθέντα καθαρά κέρδη·
 - στ) καθαρά συναλλαγματικά κέρδη·
 - ζ) ασφαλιστικά αποθεματικά και αναβαλλόμενα έξοδα απόκτησης ασφαλιστήριων συμβολαίων·
 - η) κέρδη από την πώληση ενσώματων περιουσιακών στοιχείων που βρίσκονται στην ίδια δικαιοδοσία με τη συνιστώσα οντότητα, τα οποία επανεπενδύονται σε ενσώματα στοιχεία στην ίδια δικαιοδοσία· και
 - θ) πρόσθετα δεδουλευμένα ποσά ως αποτέλεσμα μεταβολών των αρχών λογιστικής σε σχέση με τα στοιχεία που απαριθμούνται στα στοιχεία α) έως η).

Άρθρο 22

Επιλογή αποδεκτής ζημίας

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

Δεν μπορεί να γίνει επιλογή αποδεκτής ζημίας για περιοχή δικαιοδοσίας με επιλέξιμο σύστημα φόρου διανομής, όπως ορίζεται στο άρθρο 38.
2. Η αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αποδεκτής ζημίας που προσδιορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 1 χρησιμοποιείται σε κάθε επόμενο οικονομικό έτος κατά το οποίο υπάρχει καθαρό αποδεκτό εισόδημα για την περιοχή δικαιοδοσίας ως ποσό ίσο με το καθαρό αποδεκτό εισόδημα πολλαπλασιαζόμενο με τον ελάχιστο συντελεστή ή, εάν είναι χαμηλότερο, ως ποσό ίσο με την αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αποδεκτής ζημίας που είναι διαθέσιμη.
3. Η αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αποδεκτής ζημίας μειώνεται κατά το ποσό που χρησιμοποιείται για ένα οικονομικό έτος και το υπόλοιπο μεταφέρεται στα επόμενα οικονομικά έτη.
4. Σε περίπτωση ανάκλησης της επιλογής αποδεκτής ζημίας, οποιαδήποτε εναπομένουσα αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αποδεκτής ζημίας μηδενίζεται από την πρώτη ημέρα του πρώτου οικονομικού έτους κατά το οποίο δεν ισχύει πλέον η επιλογή της αποδεκτής ζημίας.
5. Η επιλογή αποδεκτής ζημίας υποβάλλεται με την πρώτη δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που περιλαμβάνει τη δικαιοδοσία για την οποία πραγματοποιείται η επιλογή.
6. Όταν μια οντότητα μετακύλισης φόρου, η οποία είναι η τελική μητρική οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων, επιλέγει αποδεκτή ζημία σύμφωνα με το παρόν άρθρο, η αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αποδεκτής ζημίας υπολογίζεται με βάση την αποδεκτή ζημία της οντότητας μετακύλισης φόρου μετά τη μείωση σύμφωνα με το άρθρο 36 παράγραφος 3.

Άρθρο 23

Ειδική κατανομή των καλυπτόμενων φόρων που οφείλουν ορισμένοι τύποι συνιστωσών οντοτήτων

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

3. Σε συνιστώσα οντότητα κατανέμεται το ποσό τυχόν καλυπτόμενων φόρων που περιλαμβάνονται στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς των οικείων άμεσων ή έμμεσων συνιστωσών οντοτήτων-ιδιοκτητριών υπό φορολογικό καθεστώς ελεγχόμενων αλλοδαπών εταιρειών, στον βαθμό που οι εν λόγω καλυπτόμενοι φόροι σχετίζονται με αποδεκτό εισόδημα ή ζημία της συνιστώσας οντότητας.
4. Σε συνιστώσα οντότητα που είναι υβριδική οντότητα κατανέμεται το ποσό τυχόν καλυπτόμενων φόρων που περιλαμβάνονται στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς της οικείας συνιστώσας οντότητας-ιδιοκτήτριας και που σχετίζονται με το αποδεκτό εισόδημα της υβριδικής οντότητας.
- Ως υβριδική οντότητα νοείται η οντότητα που αντιμετωπίζεται ως χωριστό πρόσωπο για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται, αλλά ως φορολογικά διαφανής στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται ο ιδιοκτήτης της.
5. Σε συνιστώσα οντότητα που πραγματοποίησε διανομή κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους κατανέμεται το ποσό τυχόν καλυπτόμενων φόρων που καταχωρίζονται ως δεδουλευμένοι στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς των οικείων άμεσων συνιστωσών οντοτήτων-ιδιοκτητριών επί των εν λόγω διανομών.
6. Η συνιστώσα οντότητα, στην οποία κατανεμήθηκαν καλυπτόμενοι φόροι σύμφωνα με τις παραγράφους 3 και 4 όσον αφορά παθητικό εισόδημα, περιλαμβάνει τους εν λόγω καλυπτόμενους φόρους ως ποσό ίσο με τους καλυπτόμενους φόρους που κατανέμονται για το εν λόγω παθητικό εισόδημα.
- Κατά παρέκκλιση από το πρώτο εδάφιο, η συνιστώσα οντότητα περιλαμβάνει το ποσό που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του ποσοστού συμπληρωματικού φόρου για την περιοχή δικαιοδοσίας με το ποσό του παθητικού εισοδήματος της συνιστώσας οντότητας που περιλαμβάνεται βάσει φορολογικού καθεστώτος ελεγχόμενων αλλοδαπών εταιρειών ή βάσει κανόνα φορολογικής διαφάνειας, όταν το αποτέλεσμα είναι χαμηλότερο από το ποσό που προσδιορίζεται σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο. Για τους σκοπούς του παρόντος εδαφίου, το ποσοστό συμπληρωματικού φόρου για την περιοχή δικαιοδοσίας προσδιορίζεται χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι καλυπτόμενοι φόροι που βαρύνουν τη συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια σε σχέση με το εν λόγω παθητικό εισόδημα.
- Τυχόν καλυπτόμενοι φόροι που βαρύνουν τη συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια σε σχέση με το εν λόγω παθητικό εισόδημα που διατηρείται μετά την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου δεν κατανέμονται σύμφωνα με τις παραγράφους 3 και 4.
- Για τους σκοπούς της παρούσας παραγράφου, ως παθητικό εισόδημα νοούνται τα ακόλουθα στοιχεία εισοδήματος, στον βαθμό που έχουν υπαχθεί σε φόρο βάσει φορολογικού καθεστώτος ελεγχόμενων αλλοδαπών εταιρειών ή επειδή η οντότητα που καταβάλλει το εν λόγω εισόδημα αντιμετωπίζεται ως υβριδική οντότητα:
- α) μέρισμα ή ισοδύναμα μερίσματος,
 - β) τόκοι ή ισοδύναμα τόκων,
 - γ) μισθώματα,
 - δ) δικαίωμα εκμετάλλευσης,
 - ε) ετήσια πρόσδοδος, ή
 - στ) καθαρά κέρδη από περιουσιακά στοιχεία τύπου που παράγει εισόδημα που περιγράφεται στα στοιχεία α) έως ε).

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

Άρθρο 24

Αναπροσαρμογές μετά την υποβολή στοιχείων και μεταβολές φορολογικών συντελεστών

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

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

Κατ' επιλογή της υποβάλλουσας συνιστώσας οντότητας, τυχόν επουσιώδης μείωση των καλυπτόμενων φόρων μπορεί να θεωρηθεί ως αναπροσαρμογή των καλυπτόμενων φόρων κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται η αναπροσαρμογή. Επουσιώδη μείωση των καλυπτόμενων φόρων συνιστά μείωση μικρότερη από 1 000 000 EUR στους αναπροσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους που προσδιορίζονται για την περιοχή δικαιοδοσίας για το οικονομικό έτος.

2. Όταν ο εφαρμοστέος εγχώριος φορολογικός συντελεστής μειώνεται κάτω από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή και η εν λόγω μείωση οδηγεί σε αναβαλλόμενο έξοδο φόρου, το ποσό του εν λόγω αναβαλλόμενου εξόδου φόρου αντιμετωπίζεται ως αναπροσαρμογή της υποχρέωσης της συνιστώσας οντότητας για καλυπτόμενους φόρους που λαμβάνονται υπόψη σύμφωνα με τα άρθρα 19 και 20 για προηγούμενο οικονομικό έτος.
3. Όταν ένα αναβαλλόμενο έξοδο φόρου λαμβάνεται υπόψη με συντελεστή χαμηλότερο από τον ελάχιστο πραγματικό φορολογικό συντελεστή και στη συνέχεια αυξάνεται ο εφαρμοστέος φορολογικός συντελεστής, το ποσό του αναβαλλόμενου εξόδου φόρου που προκύπτει από την εν λόγω αύξηση αντιμετωπίζεται κατά την καταβολή ως αναπροσαρμογή της υποχρέωσης μιας συνιστώσας οντότητας για καλυπτόμενους φόρους που διεκδικήθηκαν για προηγούμενο οικονομικό έτος σύμφωνα με τα άρθρα 19 και 20.

Η αναπροσαρμογή βάσει του πρώτου εδαφίου δεν υπερβαίνει ποσό ίσο με το αναβαλλόμενο έξοδο φόρου που αναδιατυπώνεται με τον ελάχιστο συντελεστή.

4. Όταν παραμένει ανεξόφλητο μετά το πέρας τριετίας από τη λήξη ενός οικονομικού έτους ποσό άνω του 1 000 000 EUR από τα δεδουλευμένα έξοδα φόρου μιας συνιστώσας οντότητας που έχουν συμπεριληφθεί σε αναπροσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους για το εν λόγω οικονομικό έτος, ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής και ο συμπληρωματικός φόρος για το οικονομικό έτος κατά το οποίο το ανεξόφλητο ποσό διεκδικήθηκε ως καλυπτόμενος φόρος επανυπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 1, με εξαίρεση του εν λόγω ανεξόφλητου ποσού από τους αναπροσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ V

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΚΑΙ ΤΟΥ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 25

Προσδιορισμός του πραγματικού φορολογικού συντελεστή

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

Πραγματικός φορολογικός συντελεστής

$$= \frac{\text{αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι των συνιστωσών οντοτήτων στη δικαιοδοσία}}{\text{καθαρό αποδεκτό εισόδημα των συνιστωσών οντοτήτων στη δικαιοδοσία}}$$

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

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

Καθαρό επιλέξιμο εισόδημα ή ζημία

$$= \text{αποδεκτό εισόδημα των συνιστωσών οντοτήτων} \\ - \text{αποδεκτές ζημιές των συνιστωσών οντοτήτων}$$

όπου:

- α) το αποδεκτό εισόδημα των συνιστωσών οντοτήτων είναι το άθροισμα του αποδεκτού εισοδήματος όλων των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας που προσδιορίζεται σύμφωνα με το κεφάλαιο III, λαμβάνοντας υπόψη, κατά περίπτωση, την εξαίρεση του διεθνούς ναυτιλιακού εισοδήματος σύμφωνα με το άρθρο 16·
- β) οι αποδεκτές ζημιές των συνιστωσών οντοτήτων είναι το άθροισμα των αποδεκτών ζημιών όλων των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας που προσδιορίζεται σύμφωνα με το κεφάλαιο III.
3. Οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι και το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία των συνιστωσών οντοτήτων που είναι επενδυτικές οντότητες εξαιρούνται από τον υπολογισμό του πραγματικού φορολογικού συντελεστή σύμφωνα με την παράγραφο

1 και τον υπολογισμό του καθαρού αποδεκτού εισοδήματος σύμφωνα με την παράγραφο 2.

4. Ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής των συνιστωσών οντοτήτων χωρίς εθνικότητα που βρίσκονται σε περιοχή δικαιοδοσίας υπολογίζεται, για κάθε οικονομικό έτος, χωριστά από τον πραγματικό φορολογικό συντελεστή των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται στην ίδια περιοχή δικαιοδοσίας.

Άρθρο 26

Υπολογισμός του συμπληρωματικού φόρου

1. Όταν ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής μιας περιοχής δικαιοδοσίας στην οποία βρίσκονται οι συνιστώσες οντότητες είναι χαμηλότερος από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή για ένα οικονομικό έτος, ο όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων υπολογίζει χωριστά τον συμπληρωματικό φόρο για καθεμία από τις συνιστώσες οντότητές του με αποδεκτό εισόδημα που περιλαμβάνεται στον υπολογισμό του καθαρού αποδεκτού εισοδήματος της εν λόγω περιοχής δικαιοδοσίας. Ο συμπληρωματικός φόρος υπολογίζεται σε βάση περιοχής δικαιοδοσίας.
2. Το ποσοστό συμπληρωματικού φόρου για μια περιοχή δικαιοδοσίας για ένα οικονομικό έτος υπολογίζεται σύμφωνα με τον ακόλουθο τύπο:
- Ποσοστό συμπληρωματικού φόρου = ελάχιστος φορολογικός συντελεστής – πραγματικός φορολογικός συντελεστής*
- όπου ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής είναι ο συντελεστής που υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 25.
3. Ο συμπληρωματικός φόρος για μια περιοχή δικαιοδοσίας για ένα οικονομικό έτος υπολογίζεται σύμφωνα με τον ακόλουθο τύπο:

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

όπου:

- α) ο πρόσθετος συμπληρωματικός φόρος είναι το ποσό του φόρου που προσδιορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 28·
- β) ο εγγώριος συμπληρωματικός φόρος είναι το ποσό του φόρου που προσδιορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 10.
4. Το πλεονάζον κέρδος για την περιοχή δικαιοδοσίας για το οικονομικό έτος που αναφέρεται στην παράγραφο 3 υπολογίζεται σύμφωνα με τον ακόλουθο τύπο:

$$\begin{aligned} & \text{Πλεονάζον κέρδος} \\ &= \text{καθαρό αποδεκτό εισόδημα} \\ &- \text{εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας} \end{aligned}$$

όπου:

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

Για τους σκοπούς της παρούσας παραγράφου, ως πλεονάζον κέρδος νοείται το ποσό που ισούται με τη διαφορά μεταξύ του καθαρού αποδεκτού εισοδήματος των συνιστωσών οντοτήτων που υπολογίζεται στο επίπεδο της περιοχής δικαιοδοσίας στην οποία βρίσκονται οι συνιστώσες οντότητες και της εξαίρεσης του εισοδήματος επί της ουσίας των εν λόγω συνιστωσών οντοτήτων στη συγκεκριμένη περιοχή δικαιοδοσίας.

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

Συμπληρωματικός φόρος συνιστώσας οντότητας = συμπληρωματικός φόρος δικαιοδοσίας

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

όπου:

- α) το αποδεκτό εισόδημα μιας συνιστώσας οντότητας είναι το εισόδημα που προσδιορίζεται σύμφωνα με το κεφάλαιο III·
 - β) το συνολικό αποδεκτό εισόδημα όλων των συνιστωσών οντοτήτων είναι το άθροισμα του αποδεκτού εισοδήματος των συνιστωσών οντοτήτων.
6. Εάν ο συμπληρωματικός φόρος δικαιοδοσίας προκύπτει από επανυπολογισμό σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 1 και υπάρχει καθαρή αποδεκτή ζημία στην περιοχή δικαιοδοσίας για το οικονομικό έτος, ο συμπληρωματικός φόρος κατανέμεται σε κάθε συνιστώσα οντότητα χρησιμοποιώντας τον τύπο που ορίζεται στην παράγραφο 5, με βάση το αποδεκτό εισόδημα των συνιστωσών οντοτήτων κατά τα οικονομικά έτη για τα οποία διενεργούνται οι επανυπολογισμοί σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 1.
7. Ο συμπληρωματικός φόρος των συνιστωσών οντοτήτων χωρίς εθνικότητα που βρίσκονται σε περιοχή δικαιοδοσίας υπολογίζεται, για κάθε οικονομικό έτος, χωριστά από τον συμπληρωματικό φόρο όλων των άλλων συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται στην ίδια περιοχή δικαιοδοσίας.

Άρθρο 27

Εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ισχύουν οι παρακάτω ορισμοί:
- α) «επιλέξιμοι εργαζόμενοι»: οι εργαζόμενοι πλήρους ή μερικής απασχόλησης συνιστώσας οντότητας και οι ανεξάρτητοι ανάδοχοι που συμμετέχουν στις συνήθεις δραστηριότητες λειτουργίας του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων υπό τη διεύθυνση και τον έλεγχο του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων·
 - β) «επιλέξιμες δαπάνες μισθοδοσίας»: οι δαπάνες αποζημίωσης εργαζομένων, συμπεριλαμβανομένων των μισθών, των ωρομισθίων και άλλων δαπανών που συνιστούν άμεση και χωριστή προσωπική παροχή στον εργαζόμενο, όπως ασφάλιση υγείας και συνταξιοδοτικές εισφορές, φόροι μισθοδοσίας και απασχόλησης, καθώς και εργοδοτικές εισφορές κοινωνικής ασφάλισης·
 - γ) «επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία»:
 - i) ακίνητα, εγκαταστάσεις και εξοπλισμός που βρίσκονται στην εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας·
 - ii) φυσικοί πόροι που βρίσκονται στην εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας·

- iii) το δικαίωμα μισθωτή για τη χρήση ενσώματων περιουσιακών στοιχείων που βρίσκονται στην εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας· και
 - iv) άδεια ή παρόμοια ρύθμιση από κυβέρνηση για τη χρήση ακίνητης περιουσίας ή την εκμετάλλευση φυσικών πόρων που συνεπάγεται σημαντική επένδυση σε ενσώματα περιουσιακά στοιχεία.
2. Το καθαρό αποδεκτό εισόδημα για μια δικαιοδοσία μειώνεται, για τον υπολογισμό του συμπληρωματικού φόρου, κατά ποσό ίσο με το άθροισμα του απαλλασσόμενου σκέλους της μισθοδοσίας και του απαλλασσόμενου σκέλους των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων για κάθε συνιστώσα οντότητα που βρίσκεται στην περιοχή δικαιοδοσίας, εκτός εάν μια υποβάλλουσα οντότητα ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων επιλέξει να μην εφαρμόσει την εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας.
3. Η απαλλαγή του σκέλους της μισθοδοσίας συνιστώσας οντότητας που βρίσκεται σε περιοχή δικαιοδοσίας ισούται με το 5 % των οικείων επιλέξιμων δαπανών μισθοδοσίας επιλέξιμων εργαζομένων που ασκούν δραστηριότητες για τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων στην εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας, με εξαίρεση τις επιλέξιμες δαπάνες μισθοδοσίας που:
- α) κεφαλαιοποιούνται και περιλαμβάνονται στην επιλέξιμη βάση απαλλαγής του σκέλους των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων· και
 - β) μπορούν να αποδοθούν σε εισόδημα που εξαιρείται σύμφωνα με το άρθρο 16.
- Οι επιλέξιμοι εργαζόμενοι θεωρείται ότι βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας στην οποία ασκούν δραστηριότητες για τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων.
4. Η απαλλαγή του σκέλους των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων συνιστώσας οντότητας που βρίσκεται σε περιοχή δικαιοδοσίας ισούται με 5 % της λογιστικής αξίας των επιλέξιμων ενσώματων περιουσιακών στοιχείων που βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας, με εξαίρεση:
- α) τη λογιστική αξία της ακίνητης περιουσίας, συμπεριλαμβανομένων των γηπέδων και των κτιρίων, που κατέχεται προς πώληση, για χρηματοδοτική μίσθωση ή για επενδύσεις·
 - β) τη λογιστική αξία των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιούνται για την άντληση εσόδων που εξαιρούνται σύμφωνα με το άρθρο 16.
5. Για τους σκοπούς της παραγράφου 4, η λογιστική αξία των επιλέξιμων ενσώματων περιουσιακών στοιχείων είναι ο μέσος όρος της λογιστικής αξίας των επιλέξιμων ενσώματων περιουσιακών στοιχείων κατά την έναρξη και τη λήξη του οικονομικού έτους, όπως αποτυπώνεται στις οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας, μειωμένη κατά κάθε σωρευμένη απόσβεση και ανάλωση και προσαυξημένη κατά κάθε ποσό που αποδίδεται στην κεφαλαιοποίηση των δαπανών μισθοδοσίας.
6. Για τους σκοπούς των παραγράφων 3 και 4, οι επιλέξιμες δαπάνες μισθοδοσίας και τα επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία μιας συνιστώσας οντότητας που είναι μόνιμη εγκατάσταση είναι εκείνα που περιλαμβάνονται στους χωριστούς χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς της σύμφωνα με το άρθρο 17 παράγραφοι 1 και 2, υπό την προϋπόθεση ότι βρίσκονται στην ίδια δικαιοδοσία με τη μόνιμη εγκατάσταση.

Οι επιλέξιμες δαπάνες μισθοδοσίας και τα επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία μιας μόνιμης εγκατάστασης δεν λαμβάνονται υπόψη από την κύρια οντότητα.

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

7. Οι επιλέξιμες δαπάνες μισθοδοσίας επιλέξιμων εργαζομένων που καταβάλλονται από οντότητα μετακύλισης φόρου και τα επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν σε οντότητα μετακύλισης φόρου, που δεν κατανέμονται σύμφωνα με την παράγραφο 6, κατανέμονται:

- α) στις συνιστώσες οντότητες-ιδιοκτήτριες της οντότητας μετακύλισης φόρου, κατ' αναλογία προς το ποσό που τους κατανέμεται σύμφωνα με το άρθρο 18 παράγραφος 4, υπό την προϋπόθεση ότι οι επιλέξιμοι εργαζόμενοι και τα επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας των συνιστωσών οντοτήτων-ιδιοκτητών και
- β) στην οντότητα μετακύλισης φόρου εάν είναι η τελική μητρική οντότητα, μειωμένα κατ' αναλογία προς το εισόδημα που εξαιρείται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος της οντότητας μετακύλισης φόρου σύμφωνα με το άρθρο 36 παράγραφοι 1 και 2, υπό την προϋπόθεση ότι οι επιλέξιμοι εργαζόμενοι και τα επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία βρίσκονται στην περιοχή δικαιοδοσίας της οντότητας μετακύλισης φόρου.

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

8. Η εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας των συνιστωσών οντοτήτων χωρίς εθνικότητα που βρίσκονται σε περιοχή δικαιοδοσίας υπολογίζεται, για κάθε οικονομικό έτος, χωριστά από την εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας όλων των άλλων συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται στην ίδια περιοχή δικαιοδοσίας.
9. Η εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας που υπολογίζεται σύμφωνα με το παρόν άρθρο δεν περιλαμβάνει το απαλλασσόμενο σκέλος της μισθοδοσίας και το απαλλασσόμενο σκέλος των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων των επενδυτικών οντοτήτων.

Άρθρο 28

Πρόσθετος συμπληρωματικός φόρος

1. Όταν, σύμφωνα με το άρθρο 15 παράγραφος 7, το άρθρο 21 παράγραφος 7, το άρθρο 24 παράγραφος 1, το άρθρο 24 παράγραφος 4 και το άρθρο 38 παράγραφος 5, η αναπροσαρμογή των καλυπτόμενων φόρων ή του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας έχει ως αποτέλεσμα τον επανυπολογισμό του πραγματικού φορολογικού συντελεστή και του συμπληρωματικού φόρου του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων για προηγούμενο οικονομικό έτος, ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής και ο συμπληρωματικός φόρος επανυπολογίζονται σύμφωνα με τους κανόνες των άρθρων 25 έως 27. Κάθε ποσό προσαυξητικού συμπληρωματικού φόρου που προκύπτει από τον εν λόγω επανυπολογισμό αντιμετωπίζεται ως πρόσθετος συμπληρωματικός

φόρος για τους σκοπούς του άρθρου 25 παράγραφος 3 για το οικονομικό έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται ο επανυπολογισμός.

2. Όταν ο επανυπολογισμός που πραγματοποιείται σύμφωνα με την παράγραφο 1 οδηγήσει σε πρόσθετο συμπληρωματικό φόρο και υπάρχει καθαρή αποδεκτή ζημία για την περιοχή δικαιοδοσίας, το αποδεκτό εισόδημα κάθε συνιστώσας οντότητας που βρίσκεται στην περιοχή δικαιοδοσίας ισούται με ποσό ίσο με τον συμπληρωματικό φόρο που κατανέμεται στις εν λόγω συνιστώσες οντότητες σύμφωνα με το άρθρο 26 παράγραφοι 5 και 6 διαιρούμενο με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή.
3. Όταν, σύμφωνα με το άρθρο 20 παράγραφος 5, οφείλεται πρόσθετος συμπληρωματικός φόρος, το αποδεκτό εισόδημα κάθε συνιστώσας οντότητας που βρίσκεται στην περιοχή δικαιοδοσίας αντιστοιχεί σε ποσό ίσο με τον συμπληρωματικό φόρο που κατανέμεται στην εν λόγω συνιστώσα οντότητα διαιρούμενο με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή. Η κατανομή γίνεται κατ' αναλογία σε κάθε συνιστώσα οντότητα, με βάση τον ακόλουθο τύπο:

(Αποδεκτό εισόδημα ή ζημία x ελάχιστος φορολογικός συντελεστής) — αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι

Ο πρόσθετος συμπληρωματικός φόρος κατανέμεται μόνο σε συνιστώσες οντότητες που καταγράφουν αρνητικό ποσό αναπροσαρμοσμένου καλυπτόμενου φόρου και μικρότερο από το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία των εν λόγω συνιστωσών οντοτήτων πολλαπλασιασμένο με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή.
4. Όταν σε μια συνιστώσα οντότητα κατανέμεται πρόσθετος συμπληρωματικός φόρος σύμφωνα με το παρόν άρθρο, αντιμετωπίζεται ως συνιστώσα οντότητα με χαμηλή φορολόγηση για τους σκοπούς του κεφαλαίου II.

Άρθρο 29

Εξαίρεση de minimis

1. Κατά παρέκκλιση από τα άρθρα 25 έως 28, κατ' επιλογή της υποβάλλουσας συνιστώσας οντότητας, ο συμπληρωματικός φόρος που οφείλεται για τις συνιστώσες οντότητες που βρίσκονται σε περιοχή δικαιοδοσίας ισούται με μηδέν για ένα οικονομικό έτος εάν για το εν λόγω οικονομικό έτος:
 - α) τα μέσα επιλέξιμα έσοδα των συνιστωσών οντοτήτων που είναι εγκατεστημένες στην εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας είναι χαμηλότερα από 10 000 000 EUR· και
 - β) το μέσο αποδεκτό εισόδημα ή ζημία της εν λόγω περιοχής δικαιοδοσίας αντιστοιχεί σε ζημία ή είναι χαμηλότερο από 1 000 000 EUR.

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

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

Εάν στην περιοχή δικαιοδοσίας δεν υπάρχουν συνιστώσες οντότητες με αποδεκτά έσοδα ή αποδεκτή ζημία κατά το πρώτο ή το δεύτερο προηγούμενο οικονομικό έτος, τα εν λόγω οικονομικά έτη εξαιρούνται από τον υπολογισμό των μέσων αποδεκτών εσόδων ή του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της εν λόγω περιοχής δικαιοδοσίας.
3. Τα επιλέξιμα έσοδα των συνιστωσών οντοτήτων που βρίσκονται σε περιοχή δικαιοδοσίας για ένα οικονομικό έτος είναι το άθροισμα των εσόδων των

συνιστώσων οντοτήτων που βρίσκονται στην εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας, μειωμένα ή αυξημένα κατά κάθε αναπροσαρμογή που πραγματοποιείται σύμφωνα με το κεφάλαιο III.

4. Το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία δικαιοδοσίας που βρίσκεται σε περιοχή δικαιοδοσίας για ένα οικονομικό έτος είναι το καθαρό αποδεκτό εισόδημα ή ζημία της εν λόγω περιοχής δικαιοδοσίας, όπως υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 25 παράγραφος 2.
5. Η εξαίρεση de minimis δεν ισχύει για οντότητες χωρίς εθνικότητα και επενδυτικές οντότητες. Τα έσοδα και το αποδεκτό εισόδημα των εν λόγω οντοτήτων δεν περιλαμβάνονται στον υπολογισμό της εξαίρεσης de minimis.

Άρθρο 30

Συνιστώσες οντότητες υπό μειοψηφική ιδιοκτησία

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

Οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι και το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία μελών υπο-ομίλου υπό μειοψηφική ιδιοκτησία εξαιρούνται από τον προσδιορισμό του εναπομένοντος ποσού του πραγματικού φορολογικού συντελεστή του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 25 παράγραφος 1 και από το καθαρό αποδεκτό εισόδημα που υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 25 παράγραφος 2.
3. Ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής και ο συμπληρωματικός φόρος συνιστώσας οντότητας υπό μειοψηφική ιδιοκτησία που δεν είναι μέλος υπο-ομίλου υπό μειοψηφική ιδιοκτησία υπολογίζονται σε βάση οντότητας σύμφωνα με τα κεφάλαια III έως VII.

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

παράγραφος 1 και από το καθαρό αποδεκτό εισόδημα που υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 25 παράγραφος 2.

Το παρόν άρθρο δεν ισχύει για συνιστώσα οντότητα υπό μειοψηφική ιδιοκτησία που είναι επενδυτική οντότητα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ VI

ΕΙΔΙΚΟΙ ΚΑΝΟΝΕΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΕΤΑΙΡΙΚΕΣ

ΑΝΑΔΙΑΡΘΡΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΤΙΣ ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΕΣ ΔΟΜΕΣ

Άρθρο 31

Εφαρμογή του ενοποιημένου ορίου εσόδων στις συγχωνεύσεις και διασπάσεις ομίλων

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ισχύουν οι ακόλουθοι ορισμοί:
 - α) «συγχώνευση»: κάθε ρύθμιση κατά την οποία:
 - i) όλες ή ουσιαστικά όλες οι οντότητες δύο χωριστών ομίλων τίθενται υπό κοινό έλεγχο κατά τρόπο ώστε να αποτελούν οντότητες ενός ενοποιημένου ομίλου· ή
 - ii) μια οντότητα που δεν είναι μέλος ομίλου τίθεται υπό κοινό έλεγχο με άλλη οντότητα ή όμιλο κατά τρόπο ώστε να αποτελούν οντότητες ενός ενοποιημένου ομίλου·
 - β) «διάσπαση»: κάθε ρύθμιση στην οποία οι οντότητες ενός ενιαίου ομίλου διαχωρίζονται σε δύο ή περισσότερους διαφορετικούς ομίλους που δεν ενοποιούνται πλέον από την ίδια τελική μητρική οντότητα.
2. Όταν δύο ή περισσότεροι όμιλοι συγχωνεύονται για να σχηματίσουν έναν ενιαίο όμιλο σε οποιοδήποτε από τα τέσσερα τελευταία συναπτά οικονομικά έτη, το ενοποιημένο όριο εσόδων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων, όπως αναφέρεται στο άρθρο 2 παράγραφος 1, θεωρείται ότι τηρείται για το εν λόγω έτος, εάν το άθροισμα των εσόδων που περιλαμβάνονται σε καθεμία από τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις τους για το εν λόγω οικονομικό έτος ανέρχεται τουλάχιστον σε 750 000 000 EUR.
3. Όταν μια οντότητα που δεν είναι μέλος ομίλου (στο εξής: στόχος) συγχωνεύεται με οντότητα ή όμιλο (στο εξής: αποκτών) κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους, και ούτε ο στόχος ούτε ο αποκτών έχουν ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις σε οποιοδήποτε από τα τέσσερα τελευταία συναπτά οικονομικά έτη, το ενοποιημένο όριο εσόδων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων θεωρείται ότι τηρείται για το εν λόγω έτος εάν το άθροισμα των εσόδων που περιλαμβάνονται σε καθεμία από τις οικονομικές καταστάσεις τους ή τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις για το εν λόγω έτος ανέρχεται τουλάχιστον σε 750 000 000 EUR.
4. Σε περίπτωση που ένας μεμονωμένος όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων διασπάται σε δύο ή περισσότερους ομίλους (έκαστος: διασπασθείς όμιλος), το ενοποιημένο όριο εσόδων θεωρείται ότι τηρείται από κάθε διασπασθέντα όμιλο, εάν αναφέρει:
 - α) ελάχιστα ετήσια έσοδα ύψους 750 000 000 EUR κατά το πρώτο οικονομικό έτος μετά τη διάσπαση· και

- β) ελάχιστα ετήσια έσοδα ύψους 750 000 000 EUR τουλάχιστον στη διάρκεια δύο ετών μεταξύ του δεύτερου και του τέταρτου συναπτού οικονομικού έτους μετά τη διάσπαση.

Άρθρο 32

Συνιστώσες οντότητες που προσχωρούν και αποχωρούν από όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων

1. Όταν μια οντότητα (στο εξής: στόχος) καθίσταται ή παύει να αποτελεί συνιστώσα οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων ως αποτέλεσμα της μεταβίβασης άμεσων ή έμμεσων ιδιοκτησιακών συμμετοχών στον στόχο κατά τη διάρκεια ενός οικονομικού έτους (στο εξής: έτος απόκτησης), η οντότητα-στόχος αντιμετωπίζεται ως μέλος του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, υπό την προϋπόθεση ότι μέρος των περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων, των εσόδων, των εξόδων και των ταμειακών ροών της περιλαμβάνεται γραμμή προς γραμμή στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας κατά το έτος απόκτησης.
Ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής και ο συμπληρωματικός φόρος της οντότητας-στόχου υπολογίζονται σύμφωνα με τις παραγράφους 2 έως 8.
2. Κατά το έτος απόκτησης, το καθαρό λογιστικό εισόδημα ή ζημία και οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι του στόχου περιλαμβάνονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας.
3. Κατά το έτος απόκτησης και σε κάθε επόμενο οικονομικό έτος, το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία και οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι του στόχου βασίζονται στην ιστορική λογιστική αξία των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεών του.
4. Κατά το έτος απόκτησης, κατά τον υπολογισμό των επιλέξιμων δαπανών μισθοδοσίας του στόχου σύμφωνα με το άρθρο 27 παράγραφος 3 λαμβάνονται υπόψη οι δαπάνες που αποτυπώνονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας.
5. Ο υπολογισμός της λογιστικής αξίας των επιλέξιμων ενσώματων περιουσιακών στοιχείων του στόχου σύμφωνα με το άρθρο 27 παράγραφος 4 αναπροσαρμόζεται, κατά περίπτωση, κατ' αναλογία προς τη χρονική περίοδο κατά την οποία ο στόχος ήταν μέλος του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων κατά τη διάρκεια του έτους απόκτησης.
6. Με εξαίρεση την αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αποδεκτής ζημίας, οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις και οι αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις ενός στόχου που μεταβιβάζονται μεταξύ ομίλων πολυεθνικών επιχειρήσεων λαμβάνονται υπόψη από τον αποκτώντα όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων με τον ίδιο τρόπο και στον ίδιο βαθμό όπως εάν ο αποκτών όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων είχε ελέγχουσα συμμετοχή στη συνιστώσα οντότητα όταν προέκυψαν τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις.
7. Οι αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις του στόχου που έχουν προηγουμένως συμπεριληφθεί στο συνολικό ποσό αναπροσαρμογής αναβαλλόμενου φόρου αντιμετωπίζονται σύμφωνα με το άρθρο 21 παράγραφος 7 ως αφαιρούμενες από τον εκποιούντα όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων και προστιθέμενες από τον αποκτώντα όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων κατά το έτος απόκτησης, με την εξαίρεση ότι κάθε

μεταγενέστερη μείωση των καλυπτόμενων φόρων παράγει αποτελέσματα κατά το έτος κατά το οποίο ανακτάται το ποσό.

8. Όταν ο στόχος είναι μητρική οντότητα δύο ή περισσότερων ομίλων πολυεθνικών επιχειρήσεων κατά τη διάρκεια του έτους απόκτησης, εφαρμόζει χωριστά τον κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος στα οικεία μερίδια προς επιμερισμό του συμπληρωματικού φόρου για τις συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση που προσδιορίζονται για κάθε όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων.
9. Η απόκτηση ή η διάθεση ελέγχουσας συμμετοχής σε στόχο αντιμετωπίζεται ως απόκτηση ή διάθεση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, υπό την προϋπόθεση ότι η δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται ο στόχος ή, στην περίπτωση φορολογικά διαφανούς οντότητας, η δικαιοδοσία στην οποία βρίσκονται τα περιουσιακά στοιχεία, αντιμετωπίζει την απόκτηση ή τη διάθεση της εν λόγω ελέγχουσας συμμετοχής με τον ίδιο ή με παρόμοιο τρόπο, ως απόκτηση ή διάθεση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, και επιβάλλει καλυπτόμενο φόρο στον πωλητή με βάση τη διαφορά μεταξύ της φορολογικής βάσης και του τιμήματος που καταβάλλεται με αντάλλαγμα την ελέγχουσα συμμετοχή ή την εύλογη αξία των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων.

Άρθρο 33

Μεταβιβάσεις περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ως «αναδιοργάνωση» νοείται η μετατροπή ή μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων με αντάλλαγμα την έκδοση μετοχών ή, κατά περίπτωση, άλλη μέθοδο πληρωμής που δεν υπερβαίνει το 10 % της ονομαστικής αξίας των εν λόγω μετοχών, από την αποκτώσα συνιστώσα οντότητα ή από πρόσωπο που συνδέεται με την αποκτώσα συνιστώσα οντότητα, όταν το κέρδος ή η ζημία που προκύπτει από τη μεταβίβαση δεν φορολογείται, εν όλω ή εν μέρει, και όταν η αποκτώσα συνιστώσα οντότητα υποχρεούται να χρησιμοποιεί την ιστορική αξία των μεταβιβαζόμενων περιουσιακών στοιχείων, αναπροσαρμοσμένη με βάση οποιοδήποτε φορολογητέο κέρδος ή ζημία από τη μεταβίβαση για τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος μετά τη μεταβίβαση σύμφωνα με τους τοπικούς κανόνες.
2. Η συνιστώσα οντότητα που διαθέτει περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις (στο εξής: μεταβιβάζουσα οντότητα) περιλαμβάνει το κέρδος ή τη ζημία που προκύπτει από την εν λόγω διάθεση στον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της.

Η συνιστώσα οντότητα που αποκτά περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις (στο εξής: αποκτώσα οντότητα) προσδιορίζει το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία της βάσει της λογιστικής αξίας των αποκτηθέντων περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων που προσδιορίζεται σύμφωνα με το αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο της τελικής μητρικής οντότητας.
3. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 2, όταν η διάθεση ή η απόκτηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων πραγματοποιείται στο πλαίσιο αναδιοργάνωσης:
 - α) η μεταβιβάζουσα οντότητα εξαιρεί από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της κάθε κέρδος ή ζημία που προκύπτει από την εν λόγω διάθεση· και

- β) η αποκτώσα οντότητα προσδιορίζει το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία της με βάση τη λογιστική αξία των αποκτηθέντων περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων κατά τη μεταβίβαση.
4. Κατά παρέκκλιση από τις παραγράφους 2 και 3, όταν η μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων πραγματοποιείται στο πλαίσιο αναδιοργάνωσης η οποία έχει ως αποτέλεσμα, για τη μεταβιβάζουσα οντότητα, φορολογητέο κέρδος ή ζημία:
- α) η μεταβιβάζουσα οντότητα περιλαμβάνει το κέρδος ή τη ζημία που προκύπτει από την εν λόγω διάθεση στον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της έως το ποσοστό του κέρδους που υπόκειται σε φόρο ή έως το ποσοστό της ζημίας που μειώνει τη φορολογητέα βάση στην περιοχή δικαιοδοσίας της μεταβιβάζουσας οντότητας· και
- β) η αποκτώσα οντότητα προσδιορίζει το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία της με βάση τη λογιστική αξία των αποκτηθέντων περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων κατά τη μεταβίβαση, μειωμένη κατά το τμήμα του κέρδους που υπόκειται σε φόρο ή αυξημένη κατά το τμήμα της ζημίας που μειώνει τη φορολογητέα βάση στη δικαιοδοσία της μεταβιβάζουσας οντότητας.
5. Κατ' επιλογή της υποβάλλουσας συνιστώσας οντότητας, όταν μια συνιστώσα οντότητα απαιτείται ή επιτρέπεται να αναπροσαρμόζει τη βάση των περιουσιακών στοιχείων της και το ποσό των υποχρεώσεων της στην εύλογη αξία για φορολογικούς σκοπούς στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται, η εν λόγω συνιστώσα οντότητα μπορεί:
- α) να περιλαμβάνει στον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της ένα ποσό επί του κέρδους ή της ζημίας σε σχέση με κάθε περιουσιακό στοιχείο και υποχρέωσή της, το οποίο ισούται με τη διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας, για χρηματοοικονομικούς λογιστικούς σκοπούς, του περιουσιακού στοιχείου ή της υποχρέωσης ακριβώς πριν από την ημερομηνία του γεγονότος που προκάλεσε τη φορολογική αναπροσαρμογή (στο εξής: γενεσιουργό γεγονός) και της εύλογης αξίας του περιουσιακού στοιχείου ή της υποχρέωσης αμέσως μετά το γενεσιουργό γεγονός·
- β) να χρησιμοποιεί, για χρηματοοικονομικούς λογιστικούς σκοπούς, την εύλογη αξία του περιουσιακού στοιχείου ή της υποχρέωσης αμέσως μετά το γενεσιουργό γεγονός για τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας κατά τα οικονομικά έτη μετά το γενεσιουργό γεγονός·
- γ) να περιλαμβάνει το καθαρό σύνολο των ποσών που προσδιορίζονται σύμφωνα με το στοιχείο α) στον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας είτε περιλαμβάνοντας τα καθαρά συνολικά ποσά στο οικονομικό έτος του γενεσιουργού γεγονότος είτε συμπεριλαμβάνοντας το ένα πέμπτο του καθαρού συνόλου των εν λόγω ποσών στο οικονομικό έτος του γενεσιουργού γεγονότος και στα τέσσερα επόμενα οικονομικά έτη.

Το ποσό που προσδιορίζεται σύμφωνα με το στοιχείο α) αναπροσαρμόζεται με βάση οποιοδήποτε φορολογητέο κέρδος ή ζημία από τη μεταβίβαση για τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος μετά τη μεταβίβαση σύμφωνα με τους τοπικούς κανόνες, εάν υπάρχουν, που προκύπτει σε σχέση με το γενεσιουργό γεγονός.

Εάν η συνιστώσα οντότητα αποχωρήσει από τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων σε ένα οικονομικό έτος προτού συμπεριληφθεί στον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας της το πλήρες ποσό που προσδιορίζεται σύμφωνα με το στοιχείο α), το υπόλοιπο ποσό περιλαμβάνεται στο εν λόγω οικονομικό έτος.

Άρθρο 34
Κοινοπραξίες

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ισχύουν οι παρακάτω ορισμοί:
 - α) «κοινοπραξία»: οντότητα εκτός της τελικής μητρικής οντότητας ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων της οποίας τα οικονομικά αποτελέσματα αναφέρονται με τη μέθοδο της καθαρής θέσης στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της τελικής μητρικής οντότητας, υπό την προϋπόθεση ότι η τελική μητρική οντότητα κατέχει, άμεσα ή έμμεσα, τουλάχιστον το 50 % των ιδιοκτησιακών της συμμετοχών·
 - β) «συνδεδεμένη εταιρεία κοινοπραξίας»:
 - i) οντότητα της οποίας τα περιουσιακά στοιχεία, οι υποχρεώσεις, τα έσοδα, τα έξοδα και οι ταμειακές ροές ενοποιούνται στις οικονομικές καταστάσεις κοινοπραξίας σύμφωνα με αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο ή θα είχαν ενοποιηθεί εάν η κοινοπραξία ήταν υποχρεωμένη να ενοποιεί τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις, έσοδα, έξοδα και ταμειακές ροές σύμφωνα με αποδεκτό χρηματοοικονομικό λογιστικό πρότυπο· ή
 - ii) μόνιμη εγκατάσταση της οποίας η κύρια οντότητα είναι κοινοπραξία ή οντότητα που αναφέρεται στο στοιχείο α).
2. Η μητρική οντότητα που κατέχει άμεση ή έμμεση ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε κοινοπραξία ή σε συνδεδεμένη εταιρεία κοινοπραξίας (που από κοινού αναφέρεται ως όμιλος κοινοπραξιών) εφαρμόζει τον κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος όσον αφορά το μερίδιο που της αναλογεί στον συμπληρωματικό φόρο κάθε μέλους του ομίλου κοινοπραξιών σύμφωνα με τα άρθρα 5 έως 9.
3. Ο υπολογισμός του συμπληρωματικού φόρου της κοινοπραξίας και των συνδεδεμένων με αυτήν εταιρειών πραγματοποιείται σύμφωνα με τα κεφάλαια III έως VII, όπως εάν αποτελούσαν συνιστώσες οντότητες χωριστού ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων και η κοινοπραξία ήταν η τελική μητρική οντότητα του εν λόγω ομίλου.
4. Ο συμπληρωματικός φόρος που οφείλεται από τον όμιλο κοινοπραξιών μειώνεται κατά το ισχύον μερίδιο κάθε μητρικής οντότητας στον συμπληρωματικό φόρο κάθε μέλους του φορολογικά υπόχρεου ομίλου κοινοπραξιών σύμφωνα με τις παραγράφους 2 και 3. Τυχόν υπόλοιπο ποσό συμπληρωματικού φόρου προστίθεται στο συνολικό ποσό συμπληρωματικού φόρου βάσει του κανόνα UTPR σύμφωνα με το άρθρο 13.

Άρθρο 35
Όμιλοι πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ισχύουν οι παρακάτω ορισμοί:
 - α) «όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών»: δύο ή περισσότεροι όμιλοι των οποίων οι τελικές μητρικές οντότητες συνάπτουν συμφωνία που είναι εξαρτώμενη δομή (stapled structure) ή ρύθμιση εισαγωγής σε δύο χρηματιστήρια που περιλαμβάνει τουλάχιστον μία οντότητα ή μόνιμη εγκατάσταση που βρίσκεται σε διαφορετική δικαιοδοσία·
 - β) «εξαρτώμενη δομή» (stapled structure): ρύθμιση βάσει της οποίας:

- i) τουλάχιστον 50 % των ιδιοκτησιακών συμμετοχών στις τελικές μητρικές οντότητες χωριστών ομίλων λαμβάνουν ενιαία χρηματιστηριακή τιμή, εάν οι εν λόγω όμιλοι είναι εισηγμένοι σε χρηματιστήριο, είναι αλληλένδετες λόγω της μορφής ιδιοκτησίας, περιορισμών στη μεταβίβαση ή άλλων όρων ή προϋποθέσεων, και δεν μπορούν να μεταβιβαστούν ή να αποτελέσουν αντικείμενο ανεξάρτητης διαπραγμάτευσης· και
 - ii) μία από τις τελικές μητρικές οντότητες καταρτίζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις στις οποίες τα περιουσιακά στοιχεία, οι υποχρεώσεις, τα έσοδα, τα έξοδα και οι ταμειακές ροές των οντοτήτων όλων των σχετικών ομίλων παρουσιάζονται μαζί ως στοιχεία μιας ενιαίας οικονομικής μονάδας· και
- γ) «ρύθμιση εισαγωγής σε δύο χρηματιστήρια»: ρύθμιση που συνάπτεται από δύο ή περισσότερες τελικές μητρικές οντότητες χωριστών ομίλων, σύμφωνα με την οποία:
- i) οι τελικές μητρικές οντότητες συμφωνούν να συνενώσουν τις επιχειρήσεις τους μόνο με σύμβαση·
 - ii) η διαχείριση των δραστηριοτήτων των τελικών μητρικών οντοτήτων γίνεται σε βάση ενιαίας οικονομικής μονάδας στο πλαίσιο συμβατικών ρυθμίσεων, ενώ παράλληλα διατηρούνται οι χωριστές νομικές οντότητες κάθε τελικής μητρικής οντότητας·
 - iii) οι ιδιοκτησιακές συμμετοχές των τελικών μητρικών οντοτήτων που απαρτίζουν τη συμφωνία αποτελούν αυτοτελές αντικείμενο χρηματιστηριακής τιμής, διαπραγμάτευσης ή μεταβίβασης σε διαφορετικές κεφαλαιαγορές· και
 - iv) οι τελικές μητρικές οντότητες πρέπει να καταρτίζουν ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις στις οποίες τα περιουσιακά στοιχεία, οι υποχρεώσεις, τα έσοδα, τα έξοδα και οι ταμειακές ροές των οντοτήτων όλων των ομίλων παρουσιάζονται μαζί ως στοιχεία ενιαίας οικονομικής μονάδας.
2. Όταν οι συνιστώσες οντότητες αποτελούν μέρος ενός ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών, οι οντότητες και οι συνιστώσες οντότητες κάθε ομίλου αντιμετωπίζονται ως μέλη ενός μόνο ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών.
- Μια οντότητα, πλην εξαιρούμενης οντότητας, αντιμετωπίζεται ως συνιστώσα οντότητα εάν ενοποιείται γραμμή προς γραμμή από τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών ή εάν οι ελέγχουσες συμμετοχές της κατέχονται από οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών.
3. Οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών είναι οι συνδυασμένες ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις που αναφέρονται στους ορισμούς εξαρτώμενης δομής ή ρύθμισης εισαγωγής σε δύο χρηματιστήρια στην παράγραφο 1, οι οποίες καταρτίζονται βάσει αποδεκτού χρηματοοικονομικού λογιστικού προτύπου, το οποίο θεωρείται ότι αποτελεί το λογιστικό πρότυπο της τελικής μητρικής οντότητας.

4. Οι τελικές μητρικές οντότητες των χωριστών ομίλων που απαρτίζουν τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών είναι οι τελικές μητρικές οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών.
- Κατά την εφαρμογή της παρούσας οδηγίας όσον αφορά έναν όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών, τυχόν αναφορές σε τελική μητρική οντότητα ισχύουν, όπως απαιτείται, όπως εάν ήταν αναφορές σε πολλές μητρικές οντότητες.
5. Οι μητρικές οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών που βρίσκονται σε κράτος μέλος, συμπεριλαμβανομένης κάθε τελικής μητρικής οντότητας, εφαρμόζουν τον κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος σύμφωνα με τα άρθρα 5 έως 9 όσον αφορά το μερίδιο που τους αναλογεί στον συμπληρωματικό φόρο των συνιστωσών οντοτήτων με χαμηλή φορολόγηση.
6. Οι συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών που βρίσκονται σε κράτος μέλος εφαρμόζουν τον κανόνα UTPR σύμφωνα με τα άρθρα 11, 12 και 13, λαμβάνοντας υπόψη τον συμπληρωματικό φόρο κάθε συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση που είναι μέλος του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών.
7. Οι τελικές μητρικές οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών υποβάλλουν τη δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου σύμφωνα με το άρθρο 42 παράγραφος 2, εκτός εάν υποδείξουν ενιαία ορισθείσα υποβάλλουσα οντότητα. Η εν λόγω δήλωση περιλαμβάνει πληροφορίες σχετικά με καθένα από τους ομίλους που συνθέτουν τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων πολλών μητρικών εταιρειών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ VII

ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΟΥΔΕΤΕΡΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

Άρθρο 36

Τελική μητρική οντότητα που είναι οντότητα μετακύλισης φόρου

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

εισοδήματος που κατανέμεται στον κάτοχο ιδιοκτησιακής συμμετοχής στην οντότητα μετακύλισης φόρου, υπό την προϋπόθεση ότι ο κάτοχος ποσοστού κυριότητας είναι:

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

Άρθρο 37

Τελική μητρική οντότητα που υπόκειται σε καθεστώς εκπίπτοντος μερίσματος

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ισχύουν οι παρακάτω ορισμοί:
 - α) «καθεστώς εκπίπτοντος μερίσματος»: φορολογικό καθεστώς που εφαρμόζει ενιαίο επίπεδο φορολόγησης επί του εισοδήματος των ιδιοκτητών ή των δικαιούχων μιας οντότητας, αφαιρώντας ή εξαιρώντας από το εισόδημα της οντότητας τα κέρδη που διανέμονται στους ιδιοκτήτες ή τους δικαιούχους ή απαλλάσσοντας έναν συνεταιρισμό από φορολόγηση·
 - β) «εκπίπτον μερίσμα»: σε σχέση με μια συνιστώσα οντότητα που υπόκειται σε καθεστώς εκπίπτοντος μερίσματος:
 - ι) διανομή κερδών στον κάτοχο ιδιοκτησιακής συμμετοχής στη συνιστώσα οντότητα, η οποία εκπίπτει από το φορολογητέο εισόδημα της συνιστώσας οντότητας σύμφωνα με το δίκαιο της δικαιοδοσίας στην οποία βρίσκεται· ή

- ii) συμμετοχή στα κέρδη μέλους συνεταιρισμού· και
- γ) «συνεταιρισμός»: οντότητα που διαθέτει συλλογικά στην αγορά ή αποκτά αγαθά ή υπηρεσίες για λογαριασμό των μελών της και υπόκειται σε φορολογικό καθεστώς στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται, το οποίο διασφαλίζει τη φορολογική ουδετερότητα όσον αφορά τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που πωλούνται ή αποκτώνται από τα μέλη μέσω του συνεταιρισμού.
2. Η τελική μητρική οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που υπόκειται σε καθεστώς εκπίπτοντος μερίσματος μειώνει έως και μηδενίζει το αποδεκτό εισόδημά της για το οικονομικό έτος, κατά το ποσό που διανέμει ως εκπίπτον μερίσμα εντός 12 μηνών από το τέλος του οικονομικού έτους, υπό την προϋπόθεση ότι:
- α) το μερίσμα υπόκειται σε φόρο που βαρύνει τον λήπτη για φορολογητέα περίοδο που λήγει εντός 12 μηνών από το τέλος του οικονομικού έτους με ονομαστικό συντελεστή που ισούται ή υπερβαίνει τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή· ή
- β) μπορεί εύλογα να αναμένεται ότι το συνολικό ποσό των καλυπτόμενων φόρων και των φόρων που καταβάλλει ο λήπτης επί του εν λόγω μερίσματος ισούται ή υπερβαίνει ένα ποσό ίσο με το εν λόγω εισόδημα πολλαπλασιαζόμενο με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή.
3. Η τελική μητρική οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που υπόκειται σε καθεστώς εκπίπτοντος μερίσματος μειώνει επίσης έως και μηδενίζει το αποδεκτό εισόδημά της για το οικονομικό έτος, κατά το ποσό που διανέμει ως εκπίπτον μερίσμα εντός 12 μηνών από το τέλος του οικονομικού έτους, υπό την προϋπόθεση ότι ο λήπτης είναι:
- α) φυσικό πρόσωπο και το μερίσμα που εισπράττεται είναι συμμετοχή στα κέρδη από συνεταιρισμό προμηθειών·
- β) φυσικό πρόσωπο που έχει φορολογική κατοικία στην ίδια δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται η τελική μητρική οντότητα και που κατέχει ιδιοκτησιακές συμμετοχές που αντιπροσωπεύουν δικαίωμα που δεν υπερβαίνει το 5 % των κερδών και των περιουσιακών στοιχείων της τελικής μητρικής οντότητας· ή
- γ) κρατική οντότητα, διεθνής οργανισμός, μη κερδοσκοπικός οργανισμός ή συνταξιοδοτικό ταμείο εκτός από οντότητα παροχής συνταξιοδοτικών υπηρεσιών που έχει φορολογική κατοικία στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται η τελική μητρική οντότητα και κατέχει ιδιοκτησιακές συμμετοχές που αντιπροσωπεύουν δικαίωμα που δεν υπερβαίνει το 5 % των κερδών και των περιουσιακών στοιχείων της τελικής μητρικής οντότητας.
4. Οι καλυπτόμενοι φόροι τελικής μητρικής οντότητας, εκτός από τους φόρους για τους οποίους επιτράπηκε η έκπτωση μερίσματος, μειώνονται κατ' αναλογία προς το ποσό του αποδεκτού εισοδήματος που μειώνεται σύμφωνα με την παράγραφο 2.
5. Όταν η τελική μητρική οντότητα κατέχει ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε άλλη συνιστώσα οντότητα η οποία υπόκειται σε καθεστώς εκπίπτοντος μερίσματος, απευθείας ή μέσω μίας ή περισσότερων συνιστωσών οντοτήτων, οι παράγραφοι 2 και 3 ισχύουν για κάθε άλλη συνιστώσα οντότητα που βρίσκεται στη δικαιοδοσία της τελικής μητρικής οντότητας που υπόκειται στο καθεστώς εκπίπτοντος μερίσματος, στον βαθμό που το αποδεκτό εισόδημά της διανέμεται περαιτέρω από την τελική μητρική οντότητα σε λήπτες που πληρούν τις απαιτήσεις της παραγράφου 2.

6. Για τους σκοπούς της παραγράφου 4, μέρισμα που διανέμεται από συνεταιρισμό προμηθειών θεωρείται ότι υπόκειται σε φόρο που βαρύνει τον λήπτη, εφόσον το εν λόγω μέρισμα μειώνει ένα εκπίπτον έξοδο ή κόστος κατά τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος ή ζημίας του λήπτη.

Άρθρο 38

Επιλέξιμα συστήματα φόρου διανομής

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

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

2. Το ποσό του φόρου τεκμαρτής διανομής είναι το μικρότερο από τα εξής δύο:
- α) το ποσό των αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων που είναι αναγκαίο για την αύξηση του πραγματικού φορολογικού συντελεστή, όπως υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 26 παράγραφος 2 για την περιοχή δικαιοδοσίας για το οικονομικό έτος, ώστε να ισούται με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή· ή
 - β) το ποσό του φόρου που θα είχε καταβληθεί εάν οι συνιστώσες οντότητες είχαν διανείμει το συνολικό εισόδημά τους στο πλαίσιο του επιλέξιμου συστήματος φόρου διανομής κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους.

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

Στο τέλος κάθε επόμενου οικονομικού έτους, το ποσό των λογαριασμών ανάκτησης φόρου τεκμαρτής διανομής που έχει βεβαιωθεί για προηγούμενα οικονομικά έτη μειώνεται έως και μηδενίζεται κατά το ποσό των φόρων που κατέβαλαν οι συνιστώσες οντότητες κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους σε σχέση με πραγματικές ή τεκμαρτές διανομές.

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

4. Κάθε ποσό καθαρής αποδεκτής ζημίας που εναπομένει μετά την εφαρμογή του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 3 μεταφέρεται στα επόμενα οικονομικά έτη και μειώνει τυχόν εναπομείναντα ποσά στους λογαριασμούς ανάκτησης φόρου τεκμαρτής διανομής μετά την εφαρμογή της παραγράφου 3.
5. Το τυχόν ανεξόφλητο υπόλοιπο του λογαριασμού ανάκτησης φόρου τεκμαρτής διανομής στο τέλος του τέταρτου οικονομικού έτους μετά τη σύσταση του εν λόγω λογαριασμού αντιμετωπίζεται ως μείωση των αναπροσαρμοσμένων καλυπτόμενων φόρων σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 1 για το οικονομικό έτος κατά το οποίο συστάθηκε ο εν λόγω λογαριασμός.

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

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

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

όπου:

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

Άρθρο 39

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

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

με το μερίδιο του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων στο αποδεκτό εισόδημα ή ζημία τους.

3. Οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι μιας επενδυτικής οντότητας, όπως αναφέρεται στην παράγραφο 1, είναι οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι που αποδίδονται στο μερίδιο του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων στο αποδεκτό εισόδημα της επενδυτικής οντότητας και οι καλυπτόμενοι φόροι που επιμερίζονται στην επενδυτική οντότητα σύμφωνα με το άρθρο 23.
4. Ο συμπληρωματικός φόρος μιας επενδυτικής οντότητας, όπως αναφέρεται στην παράγραφο 1, αντιστοιχεί σε ποσό ίσο με το ποσοστό συμπληρωματικού φόρου της επενδυτικής οντότητας πολλαπλασιαζόμενο με το ποσό που ισούται με τη διαφορά μεταξύ του μεριδίου του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων στο αποδεκτό εισόδημα της επενδυτικής οντότητας και της εξαίρεσης εισοδήματος επί της ουσίας που υπολογίζεται για την επενδυτική οντότητα.

Σε περίπτωση που βρίσκονται περισσότερες από μία επενδυτικές οντότητες σε περιοχή δικαιοδοσίας, ο συμπληρωματικός φόρος τους υπολογίζεται συνδυάζοντας τα ποσά εξαίρεσης εισοδήματος επί της ουσίας, καθώς και το μερίδιο που αναλογεί στον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων σε σχέση με το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία.

Το ποσοστό συμπληρωματικού φόρου μιας επενδυτικής οντότητας ισούται με τη διαφορά μεταξύ του ελάχιστου φορολογικού συντελεστή και του πραγματικού φορολογικού συντελεστή της εν λόγω επενδυτικής οντότητας.
5. Η εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας μιας επενδυτικής οντότητας καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 27 παράγραφοι 1 έως 7. Τα επιλέξιμα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία και οι επιλέξιμες δαπάνες μισθοδοσίας των επιλέξιμων εργαζομένων που λαμβάνονται υπόψη για την εν λόγω οντότητα μειώνονται αναλογικά προς το μερίδιο του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων στο αποδεκτό εισόδημα της επενδυτικής οντότητας διαιρούμενο με το συνολικό αποδεκτό εισόδημα της εν λόγω επενδυτικής οντότητας.
6. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, το μερίδιο του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων στο αποδεκτό εισόδημα ή ζημία μιας επενδυτικής οντότητας προσδιορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 8.

Άρθρο 40

Επιλογή της αντιμετώπισης επενδυτικής οντότητας ως φορολογικά διαφανούς οντότητας

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ως ασφαλιστική επενδυτική οντότητα νοείται η οντότητα η οποία θα πληρούσε τους ορισμούς του οργανισμού επενδύσεων του άρθρου 3 σημείο 25) ή του φορέα επενδύσεων σε ακίνητα που αναφέρεται στο άρθρο 3 σημείο 26), εάν δεν είχε συσταθεί σε σχέση με υποχρεώσεις βάσει ασφαλιστήριου συμβολαίου ή συμβολαίου ετήσιας προσόδου και ανήκε εξ ολοκλήρου σε οντότητα που υπόκειται σε ρύθμιση ως ασφαλιστική εταιρεία στη δικαιοδοσία στην οποία είναι εγκατεστημένη.
2. Κατ' επιλογή της υποβάλλουσας συνιστώσας οντότητας, μια επενδυτική οντότητα ή μια ασφαλιστική επενδυτική οντότητα μπορεί να αντιμετωπίζεται ως φορολογικά διαφανής οντότητα, εάν η συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια υπόκειται σε φόρο στη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται βάσει προσέγγισης εύλογης αγοραίας αξίας ή παρόμοιου καθεστώτος με βάση τις ετήσιες μεταβολές της εύλογης αξίας των ιδιοκτησιακών συμμετοχών της στην εν λόγω οντότητα και ο φορολογικός

συντελεστής που εφαρμόζεται στη συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια επί του εν λόγω εισοδήματος ισούται ή υπερβαίνει τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή.

3. Μια συνιστώσα οντότητα που διατηρεί έμμεση ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε επενδυτική οντότητα ή άμεση ιδιοκτησιακή συμμετοχή σε ασφαλιστική επενδυτική οντότητα μέσω άλλης επενδυτικής οντότητας ή ασφαλιστικής επενδυτικής οντότητας θεωρείται ότι υπόκειται σε φόρο βάσει προσέγγισης εύλογης αγοραίας αξίας ή παρόμοιου καθεστώτος όσον αφορά την έμμεση ιδιοκτησιακή συμμετοχή της στην πρώτη οντότητα ή ασφαλιστική επενδυτική οντότητα, εφόσον η άμεση ιδιοκτησιακή συμμετοχή της στη δεύτερη οντότητα ή ασφαλιστική επενδυτική οντότητα υπάγεται σε προσέγγιση εύλογης αγοραίας αξίας ή παρόμοιο καθεστώς.
4. Η επιλογή πραγματοποιείται σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 1.
Εάν ανακληθεί η επιλογή, κάθε κέρδος ή ζημία από τη διάθεση περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης που κατέχει η επενδυτική οντότητα ή μια ασφαλιστική επενδυτική οντότητα προσδιορίζεται με βάση την εύλογη αγοραία αξία του περιουσιακού στοιχείου ή της υποχρέωσης την πρώτη ημέρα του έτους ανάκλησης.

Άρθρο 41

Επιλογή εφαρμογής μεθόδου φορολογητέας διανομής

1. Κατ' επιλογή της υποβάλλουσας συνιστώσας οντότητας, μια συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια επενδυτικής οντότητας μπορεί να εφαρμόζει μέθοδο φορολογητέας διανομής όσον αφορά την ιδιοκτησιακή συμμετοχή της στην επενδυτική οντότητα, υπό την προϋπόθεση ότι η συνιστώσα οντότητα-ιδιοκτήτρια δεν είναι επενδυτική οντότητα και μπορεί εύλογα να αναμένεται ότι υπόκειται σε φόρο επί των διανομών από την επενδυτική οντότητα με φορολογικό συντελεστή που ισούται ή υπερβαίνει τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή.
2. Όταν ακολουθείται μέθοδος φορολογητέας διανομής, οι διανομές και οι τεκμαρτές διανομές του αποδεκτού εισοδήματος επενδυτικής οντότητας περιλαμβάνονται στο αποδεκτό εισόδημα της συνιστώσας οντότητας-ιδιοκτήτριας που έλαβε τη διανομή.
Το ποσό των καλυπτόμενων φόρων που επιβαρύνουν την επενδυτική οντότητα και το οποίο πιστώνεται έναντι της φορολογικής υποχρέωσης της συνιστώσας οντότητας-ιδιοκτήτριας που προκύπτει από τη διανομή περιλαμβάνεται στο αποδεκτό εισόδημα και στους αναπροσαρμοσμένους καλυπτόμενους φόρους της συνιστώσας οντότητας-ιδιοκτήτριας που έλαβε τη διανομή.
Το μερίδιο της συνιστώσας οντότητας-ιδιοκτήτριας στο μη διανεμηθέν καθαρό αποδεκτό εισόδημα της επενδυτικής οντότητας που προέκυψε κατά το τρίτο έτος που προηγείται του οικονομικού έτους (στο εξής: υπό εξέταση έτος) αντιμετωπίζεται ως αποδεκτό εισόδημα της εν λόγω επενδυτικής οντότητας για το οικονομικό έτος. Το ποσό που ισούται με το εν λόγω αποδεκτό εισόδημα πολλαπλασιαζόμενο με τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή αντιμετωπίζεται ως συμπληρωματικός φόρος συνιστώσας οντότητας με χαμηλή φορολόγηση για το οικονομικό έτος για τους σκοπούς του κεφαλαίου II.
Το αποδεκτό εισόδημα ή ζημία μιας επενδυτικής οντότητας και οι αναπροσαρμοσμένοι καλυπτόμενοι φόροι που αναλογούν στο εν λόγω εισόδημα για το οικονομικό έτος εξαιρούνται από τον υπολογισμό του πραγματικού φορολογικού συντελεστή σύμφωνα με το κεφάλαιο V και το άρθρο 39 παράγραφοι 1 έως 4, εκτός από το ποσό των καλυπτόμενων φόρων που αναφέρονται στο δεύτερο εδάφιο.

3. Το μη διανεμηθέν καθαρό αποδεκτό εισόδημα μιας επενδυτικής οντότητας για ένα οικονομικό έτος είναι το ποσό του αποδεκτού εισοδήματος της εν λόγω επενδυτικής οντότητας για το υπό εξέταση έτος, το οποίο μειώνεται έως και μηδενίζεται κατά:

- α) τους καλυπτόμενους φόρους της επενδυτικής οντότητας·
- β) τις διανομές και τις τεκμαρτές διανομές σε μετόχους που δεν είναι επενδυτικές οντότητες κατά τη διάρκεια της περιόδου που εκτείνεται από την αρχή του τρίτου έτους που προηγείται του οικονομικού έτους έως το τέλος του οικονομικού έτους (στο εξής: περίοδος εξέτασης)·
- γ) τις αποδεκτές ζημίες που προκύπτουν κατά τη διάρκεια της περιόδου εξέτασης· και
- δ) το τυχόν εναπομείναν ποσό αποδεκτών ζημιών που δεν έχει ήδη μειώσει το μη διανεμηθέν καθαρό αποδεκτό εισόδημα της εν λόγω επενδυτικής οντότητας για προηγούμενο υπό εξέταση έτος (στο εξής: μεταφερόμενη επενδυτική ζημία).

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

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

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

5. Η επιλογή πραγματοποιείται σύμφωνα με το άρθρο 43 παράγραφος 1.

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

ΚΕΦΑΛΑΙΟ VIII ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 42

Υποχρεώσεις υποβολής

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

Η εν λόγω δήλωση μπορεί να υποβάλλεται από ορισθείσα τοπική οντότητα εξ ονόματος της συνιστώσας οντότητας.
3. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 2, μια συνιστώσα οντότητα δεν υποχρεούται να υποβάλει δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου στη φορολογική της διοίκηση, εάν έχει υποβληθεί τέτοιου είδους δήλωση, σύμφωνα με τις απαιτήσεις της παραγράφου 5, από:
 - α) την τελική μητρική οντότητα που βρίσκεται σε δικαιοδοσία η οποία έχει συνάψει ειδική συμφωνία αρμόδιων αρχών σε ισχύ με το κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται η συνιστώσα οντότητα· ή
 - β) την ορισθείσα υποβάλλουσα οντότητα που βρίσκεται σε δικαιοδοσία η οποία έχει συνάψει ειδική συμφωνία αρμόδιων αρχών σε ισχύ με το κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται η συνιστώσα οντότητα.
4. Όταν εφαρμόζεται η παράγραφος 3, η συνιστώσα οντότητα, ή η ορισθείσα τοπική οντότητα για λογαριασμό της, κοινοποιεί στη φορολογική της διοίκηση την ταυτότητα της οντότητας που υποβάλλει τη δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου, καθώς και τη δικαιοδοσία στην οποία βρίσκεται.
5. Η δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου περιέχει τις ακόλουθες πληροφορίες σχετικά με τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων:
 - α) στοιχεία των συνιστωσών οντοτήτων, συμπεριλαμβανομένων, εάν υπάρχουν, των οικείων αριθμών φορολογικού μητρώου, της δικαιοδοσίας στην οποία βρίσκονται και του καθεστώτος τους σύμφωνα με τους κανόνες της παρούσας οδηγίας·
 - β) πληροφορίες σχετικά με τη συνολική εταιρική δομή του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων, συμπεριλαμβανομένων των ελεγχουσών συμμετοχών στις συνιστώσες οντότητες που κατέχονται από άλλες συνιστώσες οντότητες·
 - γ) πληροφορίες που είναι απαραίτητες για τον υπολογισμό:

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

φορολογική διοίκηση του κράτους μέλους στο οποίο βρίσκεται η συνιστώσα οντότητα το αργότερο 15 μήνες μετά την τελευταία ημέρα του φορολογικού έτους.

Άρθρο 43

Επιλογές

1. Η επιλογή που αναφέρεται στο άρθρο 2 παράγραφος 3, στο άρθρο 15 παράγραφος 3, στο άρθρο 15 παράγραφος 6, στο άρθρο 15 παράγραφος 9, στο άρθρο 40 παράγραφος 4 και στο άρθρο 41 παράγραφος 5 ισχύει για περίοδο πέντε ετών, αρχής γενομένης από το έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται η επιλογή. Η επιλογή ανανεώνεται αυτόματα, εκτός εάν η υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα ανακαλέσει την επιλογή στο τέλος της πενταετούς περιόδου. Η ανάκληση της επιλογής ισχύει για περίοδο πέντε ετών, αρχής γενομένης από το έτος κατά το οποίο πραγματοποιείται η ανάκληση.
2. Η επιλογή που αναφέρεται στο άρθρο 15 παράγραφος 7, στο άρθρο 29 παράγραφος 1 και στο άρθρο 38 παράγραφος 1 ισχύει για περίοδο ενός έτους. Η επιλογή ανανεώνεται αυτόματα, εκτός εάν η υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα ανακαλέσει την επιλογή στο τέλος του έτους.
3. Η επιλογή πραγματοποιείται στη φορολογική διοίκηση του κράτους μέλους στο οποίο βρίσκεται η υποβάλλουσα συνιστώσα οντότητα.

Άρθρο 44

Κυρώσεις

1. Τα κράτη μέλη θεσπίζουν κανόνες για τις κυρώσεις που επιβάλλονται σε περίπτωση παράβασης των εθνικών κανόνων που θεσπίζονται σύμφωνα με την παρούσα οδηγία και λαμβάνουν όλα τα αναγκαία μέτρα για την εφαρμογή τους στην πράξη. Οι προβλεπόμενες κυρώσεις είναι αποτελεσματικές, αναλογικές και αποτρεπτικές.
2. Σε συνιστώσα οντότητα που δεν συμμορφώνεται με την απαίτηση υποβολής δήλωσης πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου σύμφωνα με το άρθρο 42 για ένα φορολογικό έτος εντός της ταχθείσας προθεσμίας ή που προβαίνει σε ψευδή δήλωση επιβάλλεται διοικητικό χρηματικό πρόστιμο που ανέρχεται στο 5 % του κύκλου εργασιών της κατά το σχετικό οικονομικό έτος. Η εν λόγω κύρωση εφαρμόζεται μόνο εφόσον παρέλθει περίοδος 6 μηνών και η συνιστώσα οντότητα δεν έχει υποβάλει τη δήλωση πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου σύμφωνα με το άρθρο 42, μετά από τυχόν εκδιδόμενη υπενθύμιση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ IX ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΚΑΝΟΝΕΣ

Άρθρο 45

Φορολογικά στοιχεία κατά τη μετάβαση

1. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ως μεταβατικό έτος νοείται το πρώτο οικονομικό έτος κατά το οποίο ένας όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας.
2. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, φορολογικά στοιχεία είναι:
 - α) οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις,

- β) οι αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις, και
γ) τα μεταβιβασθέντα στοιχεία ενεργητικού.
3. Κατά τον καθορισμό του πραγματικού φορολογικού συντελεστή για μια δικαιοδοσία σε μεταβατικό έτος και για κάθε επόμενο οικονομικό έτος, ο όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων λαμβάνει υπόψη τις αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις και τις αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις που αποτυπώνονται ή γνωστοποιούνται στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς των συνιστωσών οντοτήτων σε περιοχή δικαιοδοσίας για το μεταβατικό έτος.
- Οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις και οι αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις υπάγονται στον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή ή τον ισχύοντα εγχώριο φορολογικό συντελεστή, όποιος εκ των δύο είναι χαμηλότερος. Ωστόσο, μια αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση που έχει καταχωριστεί ως δεδουλευμένη με φορολογικό συντελεστή χαμηλότερο από τον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή μπορεί να υπαχθεί στον ελάχιστο φορολογικό συντελεστή, εάν ο φορολογούμενος μπορεί να αποδείξει ότι η αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση αποδίδεται σε αποδεκτή ζημία.
- Η επίπτωση τυχόν αναπροσαρμογής αποτίμησης ή αναπροσαρμογής λογιστικής αναγνώρισης σε σχέση με αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση δεν λαμβάνεται υπόψη.
4. Οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις που προκύπτουν από στοιχεία που εξαιρούνται από τον υπολογισμό του αποδεκτού εισοδήματος ή ζημίας σύμφωνα με το κεφάλαιο III εξαιρούνται από τον υπολογισμό που αναφέρεται στην παράγραφο 3, όταν οι εν λόγω αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις προκύπτουν από συναλλαγή που πραγματοποιείται μετά τις 15 Δεκεμβρίου 2021.
5. Σε περίπτωση μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων ανάμεσα σε συνιστώσες οντότητες μετά τις 15 Δεκεμβρίου 2021 και πριν από την έναρξη ενός μεταβατικού έτους, η αξία των αποκτηθέντων περιουσιακών στοιχείων βασίζεται στη λογιστική αξία των μεταβιβασθέντων περιουσιακών στοιχείων της μεταβιβάζουσας οντότητας κατά τον χρόνο της μεταβίβασης.

Άρθρο 46

Μεταβατική ελάφρυνση για την εξαίρεση εισοδήματος επί της ουσίας

1. Για τους σκοπούς του άρθρου 27 παράγραφος 3, η τιμή του 5 % αντικαθίσταται από τις τιμές που παρατίθενται στον ακόλουθο πίνακα:

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

2. Για τους σκοπούς του άρθρου 27 παράγραφος 4, η τιμή του 5 % αντικαθίσταται από τις τιμές που παρατίθενται στον ακόλουθο πίνακα:

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

Άρθρο 47

Εξαίρεση ομίλων πολυεθνικών επιχειρήσεων από τον κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος και τον κανόνα σχετικά με τις πληρωμές που υπόκεινται σε μειωμένη φορολόγηση κατά την αρχική φάση της διεθνούς δραστηριότητάς τους

1. Ο συμπληρωματικός φόρος που οφείλεται από τελική μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε κράτος μέλος σύμφωνα με το άρθρο 5 παράγραφος 2 μηδενίζεται

κατά τα πρώτα πέντε έτη της αρχικής φάσης της διεθνούς δραστηριότητας του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων, παρά τις απαιτήσεις που ορίζονται στο κεφάλαιο V.

2. Όταν η τελική μητρική οντότητα ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων βρίσκεται σε δικαιοδοσία τρίτης χώρας, ο συμπληρωματικός φόρος που οφείλεται από συνιστώσα οντότητα εγκατεστημένη σε κράτος μέλος, σύμφωνα με το άρθρο 13 παράγραφος 2, μηδενίζεται κατά τα πρώτα πέντε έτη της αρχικής φάσης της διεθνούς δραστηριότητας του εν λόγω ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων, παρά τις απαιτήσεις που ορίζονται στο κεφάλαιο V.
3. Όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων θεωρείται ότι βρίσκεται στην αρχική φάση της διεθνούς δραστηριότητάς του εάν:
 - α) έχει συνιστώσες οντότητες σε έξι κατ' ανώτατο όριο περιοχές δικαιοδοσίας· και
 - β) το άθροισμα της καθαρής λογιστικής αξίας των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων όλων των συνιστωσών οντοτήτων του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων που βρίσκονται στη δικαιοδοσία αναφοράς δεν υπερβαίνει τα 50 000 000 EUR.

Για τους σκοπούς του στοιχείου β), δικαιοδοσία αναφοράς είναι η δικαιοδοσία στην οποία οι συνιστώσες οντότητες του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων έχουν το υψηλότερο άθροισμα της καθαρής λογιστικής αξίας ενσώματων περιουσιακών στοιχείων κατά το οικονομικό έτος κατά το οποίο ο όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων εμπίπτει για πρώτη φορά στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας.

4. Η περίοδος των πέντε οικονομικών ετών που αναφέρεται στις παραγράφους 1 και 2 αρχίζει κατά την έναρξη του οικονομικού έτους κατά το οποίο ο όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων εμπίπτει για πρώτη φορά στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας.

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

Για τους ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας κατά την έναρξη ισχύος της, η πενταετής περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 2 αρχίζει την 1η Ιανουαρίου 2024.

5. Η τελική μητρική οντότητα ενημερώνει τη φορολογική διοίκηση του κράτους μέλους στο οποίο είναι εγκατεστημένη σχετικά με την έναρξη της αρχικής φάσης της διεθνούς δραστηριότητάς της.

Άρθρο 48

Μεταβατική απαλλαγή για τις υποχρεώσεις υποβολής στοιχείων

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

ΚΕΦΑΛΑΙΟ X

ΕΙΔΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΚΑΝΟΝΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗ

ΣΥΜΠΕΡΙΛΗΨΗ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΣΕ ΕΓΧΩΡΙΟΥΣ ΟΜΙΛΟΥΣ ΜΕΓΑΛΗΣ ΚΛΙΜΑΚΑΣ

Άρθρο 49

Εγχώριοι όμιλοι μεγάλης κλίμακας

Τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι η τελική μητρική οντότητα ενός εγχώριου ομίλου μεγάλης κλίμακας που βρίσκεται σε κράτος μέλος υπόκειται στον συμπληρωματικό φόρο βάσει του κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος βάσει του άρθρου 5 παράγραφος 2, όπως υπολογίζεται σύμφωνα με τα κεφάλαια III, IV και V, όσον αφορά τις συνιστώσες οντότητες με χαμηλή φορολόγηση για το οικονομικό έτος.

Άρθρο 50

Μεταβατικοί κανόνες

1. Ο συμπληρωματικός φόρος που οφείλεται από τελική μητρική οντότητα εγκατεστημένη σε κράτος μέλος, σύμφωνα με το άρθρο 49, μηδενίζεται κατά τα πρώτα πέντε οικονομικά έτη, αρχής γενομένης από την πρώτη ημέρα του οικονομικού έτους στο οποίο ο εγχώριος όμιλος μεγάλης κλίμακας εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας για πρώτη φορά.
2. Για τους εγχώριους ομίλους μεγάλης κλίμακας που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας κατά την έναρξη ισχύος της, η προαναφερόμενη πενταετής περίοδος αρχίζει την 1η Ιανουαρίου 2023.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ XI ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 51

Αξιολόγηση της ισοδυναμίας

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

2. Οι δικαιοδοσίες τρίτων χωρών που έχουν εφαρμόσει νομικό πλαίσιο στο εσωτερικό τους δίκαιο, το οποίο μπορεί να θεωρηθεί ισοδύναμο με τον κανόνα σχετικά με τη συμπερίληψη του εισοδήματος σύμφωνα με την παράγραφο 1, περιλαμβάνονται σε κατάλογο που παρουσιάζεται στο παράρτημα.
3. Ο εν λόγω κατάλογος μπορεί να τροποποιείται ως αποτέλεσμα μεταγενέστερης αξιολόγησης του νομικού πλαισίου που εφαρμόζεται από δικαιοδοσία τρίτης χώρας στο εσωτερικό της δίκαιο. Η αξιολόγηση διενεργείται από την Επιτροπή και σύμφωνα με τους όρους της παραγράφου 1. Κατόπιν αυτής της αξιολόγησης, ανατίθεται στην Επιτροπή η εξουσία να εκδίδει κατ' εξουσιοδότηση πράξεις σύμφωνα με το άρθρο 52 για την τροποποίηση του παραρτήματος.

Άρθρο 52

Άσκηση της εξουσιοδότησης

1. Ανατίθεται στην Επιτροπή η εξουσία να εκδίδει κατ' εξουσιοδότηση πράξεις υπό τους όρους του παρόντος άρθρου.
2. Ανατίθεται στην Επιτροπή η εξουσία να εκδίδει τις κατ' εξουσιοδότηση πράξεις που αναφέρονται στο άρθρο 51 παράγραφος 3 για αόριστη διάρκεια από την ημερομηνία έναρξης ισχύος της παρούσας οδηγίας.
3. Η εξουσιοδότηση που αναφέρεται στο άρθρο 51 παράγραφος 3 μπορεί να ανακληθεί ανά πάσα στιγμή από το Συμβούλιο. Η απόφαση ανάκλησης περατώνει την εξουσιοδότηση που προσδιορίζεται στην εν λόγω απόφαση. Αρχίζει να ισχύει την επομένη της δημοσίευσης της απόφασης στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* ή σε μεταγενέστερη ημερομηνία που ορίζεται σε αυτήν. Δεν θίγει το κύρος των κατ' εξουσιοδότηση πράξεων που ισχύουν ήδη.
4. Μόλις η Επιτροπή εκδώσει μια κατ' εξουσιοδότηση πράξη, την κοινοποιεί στο Συμβούλιο.
5. Μια κατ' εξουσιοδότηση πράξη η οποία εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο 51 παράγραφος 3 αρχίζει να ισχύει μόνο εφόσον δεν διατυπωθούν, εντός διμήνου από την ως άνω κοινοποίησή της, αντιρρήσεις από το Συμβούλιο ή εφόσον, πριν από την εκπνοή της προθεσμίας αυτής, το Συμβούλιο έχει ενημερώσει την Επιτροπή ότι δεν θα διατυπώσει αντιρρήσεις. Η ανωτέρω προθεσμία παρατείνεται κατά δύο μήνες με πρωτοβουλία του Συμβουλίου.

Άρθρο 53

Ενημέρωση του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου

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

Άρθρο 54

Διμερής συμφωνία για υποχρεώσεις απλουστευμένης υποβολής στοιχείων

Η Ένωση μπορεί να συνάπτει συμφωνίες με δικαιοδοσίες τρίτων χωρών που απαριθμούνται στο παράρτημα, με σκοπό τη διαμόρφωση πλαισίου για την απλούστευση των διαδικασιών υποβολής στοιχείων που προβλέπονται στο άρθρο 42 παράγραφος 6.

Άρθρο 55
Μεταφορά στο εθνικό δίκαιο

Τα κράτη μέλη θέτουν σε ισχύ τις νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις που απαιτούνται για τη συμμόρφωση προς την παρούσα οδηγία το αργότερο την 31η Δεκεμβρίου 2022.

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

Εφαρμόζουν τις εν λόγω διατάξεις από την 1η Ιανουαρίου 2023.

Ωστόσο, εφαρμόζουν τις διατάξεις που είναι αναγκαίες για να συμμορφωθούν προς τα άρθρα 11, 12 και 13 από την 1η Ιανουαρίου 2024.

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

Άρθρο 56
Έναρξη ισχύος

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

Άρθρο 57
Αποδέκτες

Η παρούσα οδηγία απευθύνεται στα κράτη μέλη.

Βρυξέλλες,

Για το Συμβούλιο
Ο Πρόεδρος