



Bryssel 22.12.2021
COM(2021) 823 final

2021/0433 (CNS)

Ehdotus

NEUVOSTON DIREKTIIVI

**monikansallisten konsernien maailmanlaajuisen vähimmäisverotason varmistamisesta
unionissa**

{SWD(2021) 580 final}

PERUSTELUT

1. EHDOTUKSEN TAUSTA

• Ehdotuksen perustelut ja tavoitteet

Neuvoston 27. marraskuuta 2020 hyväksymissä päätelmissä vahvistettiin, että neuvosto tukee edelleen veropohjan rapautumista ja voitonsiirtoja (BEPS) koskevassa OECD:n ja G20-ryhmän osallistavassa kehyksessä tehtävää työtä. Tämän työn tavoitteena on päästä maailmanlaajuiseen yhteisymmärrykseen perustuvaan ratkaisuun, jossa otetaan huomioon kaikkien jäsenvaltioiden edut, sen varmistamiseksi, että kaikki yritykset maksavat oikeudenmukaisen osuutensa veroista EU:ssa harjoittamansa toiminnan tuottojen perusteella.

Tässä direktiivissä vahvistetaan säännöt, joilla varmistetaan sisämarkkinoilla toimivien suurten monikansallisten konsernien ja suurten täysin kotimaisten konsernien tosiasiallisen yhteisöverotuksen vähimmäistaso. Säännöt ovat yhdenmukaisia osallistavassa kehyksessä 8. lokakuuta 2021 tehdyn sopimuksen kanssa ja noudattavat tarkasti osallistavassa kehyksessä hyväksytyjä ja 20. joulukuuta 2021 julkaistuja OECD:n mallisääntöjä.

Jatkona OECD:n vuoden 2015 BEPS-hankkeelle osallistavassa kehyksessä pyrittiin löytämään ratkaisu talouden digitalisaatiosta johtuviin verohaasteisiin. Keskusteluissa keskityttiin kahteen toimintalinjaan: pilari 1, jossa ehdotetaan verotusoikeuksien osittaista uudelleenjakoa markkinoiden lainkäyttöalueille, ja pilari 2, jossa ehdotetaan tosiasiallisen vähimmäisverotuksen käyttöönottoa suurille monikansallisille konserneille. Näiden kahden pilarin tavoitteena on käsitellä erilaisia mutta toisiinsa liittyviä kysymyksiä, jotka liittyvät talouden lisääntyvään globalisaatioon ja digitalisaatioon. Pilarien 1 ja 2 poliittisina tavoitteina on käsitellä jäljellä olevia veropohjan rapautumista ja voitonsiirtoja koskevia haasteita ja tasoittaa lainkäyttöalueiden välistä liiallista verokilpailua.

Pilari 2 koostuu kahdesta säännöstä, jotka on tarkoitus ottaa käyttöön kansallisessa verolainsäädännössä, sekä verosopimuksiin perustuvasta säännöstä. Kaksi kansallista verosääntöä ovat tuloksilukemissääntö (IIR) ja sen varautumisjärjestely, aliverotettujen suoritusten sääntö (UTPR). Yhdessä ne tunnetaan maailmanlaajuisina veropohjan rapautumisen estämistä koskevinä sääntöinä (Global Anti-Base Erosion, GloBE-säännöt). Veronalaisuuden vaatimusta koskeva sääntö (Subject to Tax Rule – STTR) on verosopimuksiin perustuva sääntö, jonka mukaan lähdealueiden lainkäyttöalueet voivat soveltaa rajoitettua lähdeverotusta tiettyihin etuyhteydessä olevien osapuolten maksuihin, joita verotetaan alle vähimmäisverokannan. OECD:n mallisäännöt sisältävät ainoastaan GloBE-mallisääntöjä koskevia määräyksiä.

Lokakuussa 2021 annettuun osallistavan kehyksen lausuntoon sisältyvässä yksityiskohtaisessa täytäntöönpanosuunnitelmassa todetaan, että GloBE-mallisääntöjä koskevien kansallisten täytäntöönpanosäännösten olisi oltava toiminnassa ja niitä olisi sovellettava 1 tammikuuta 2023 alkaen.

Koska Euroopan unioni sisämarkkinoineen on tiiviisti yhdentynyt talous, on tärkeää varmistaa, että kahden pilarin sopimus pannaan täytäntöön yhtenäisesti ja johdonmukaisesti kaikissa jäsenvaltioissa. Jotta voidaan varmistaa tämän tasoinen täytäntöönpano ja yhteensopivuus EU:n lainsäädännön kanssa, ensisijainen tapa panna pilari 2 täytäntöön on direktiivi. Direktiivillä pannaan täytäntöön ainoastaan GloBE-mallisäännöt. Veronalaisuuden vaatimusta koskevaa sääntöä voidaan luontaisesti käsitellä kahdenvälisissä verosopimuksissa.

Direktiivi noudattaa OECD:n maailmanlaajuisista sopimusta, mutta siihen on tehty joitakin tarvittavia mukautuksia, jotta voidaan varmistaa yhteensopivuus EU:n oikeuden kanssa.

- **Yhdenmukaisuus muiden alaa koskevien säännösten kanssa**

Tämä direktiivi perustuu komission 18. toukokuuta 2021 Euroopan parlamentille ja neuvostolle antamaan tiedonantoon ”2000-luvun yritysverotus”¹.

GloBE:n mallisääntöjen täytäntöönpanolla EU:ssa voisi olla vaikutuksia veron kiertämisen estämistä koskevan direktiivin (ATAD)² nykyisiin säännöksiin ja erityisesti ulkomaisia väliyhtiöitä koskeviin sääntöihin, jotka voisivat olla vuorovaikutuksessa pilarin 2 ensisijaisen säännön eli tuloksilukemissäännön kanssa. Komissio on tutkinut, miten ATAD-direktiivin ulkomaisia väliyhtiöitä koskevat säännöt ja tuloksilukemissääntö voitaisiin parhaiten sovittaa yhteen, ja todennut, että ATAD-direktiiviä ei ole tarpeen muuttaa tältä osin. Lisäksi on OECD:n mallisääntöjen mukaista jatkaa ATAD-direktiivin ulkomaisia väliyhtiöitä koskevien sääntöjen soveltamista GloBE-mallisääntöjen rinnalla. Käytännössä sovelletaan ensin ATAD-direktiivin ulkomaisia väliyhtiöitä koskevia sääntöjä, ja kaikki emoyhtiön ulkomaisia väliyhtiöitä koskevien sääntöjen mukaisesti tietyinä tilikautena maksamat lisäverot otetaan huomioon GloBE-mallisääntöissä kohdistamalla ne asianomaiselle aliverotetulle yksikölle lainkäyttöalueen tosiasiallisen veroasteen laskemiseksi.

Toiseksi GloBE-mallisääntöjen saattamisen osaksi EU:n lainsäädäntöä pitäisi tasoittaa tietä korko- ja rojaltdirektiivin (IR-direktiivi)³ uudelleenlaatimista koskevan ehdotuksen hyväksymiselle. Ehdotus on ollut neuvoston käsiteltävänä vuodesta 2011 lähtien. Uudelleen laadittavan direktiivin tarkoituksena oli asettaa direktiivin (jolla poistetaan lähdeverotukseen liittyvät esteet konsernin sisäisiltä valtion rajat ylittäviltä korko- ja rojaltimaksuilta) hyötyjen saamisen ehdoksi se, että korkoa verotetaan kohdevaltiossa. Joidenkin jäsenvaltioiden mukaan korko- ja rojaltimaksuja koskevassa direktiivissä olisi mentävä pidemmälle ja määritettävä veron vähimmäistaso kohdevaltiossa edellytykseksi sille, että lähdevero ei kanneta. GloBE:n mallisääntöjen täytäntöönpano EU:ssa ratkaisisi käsiteltävänä olevan kysymyksen IR-direktiivin uudelleenlaatimisesta.

2. OIKEUSPERUSTA, TOISSIJAISUUSPERIAATE JA SUHTEELLISUUSPERIAATE

- **Oikeusperusta**

Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen (SEUT) 115 artikla on oikeusperusta lainsäädäntöaloitteille välittömän verotuksen alalla. Vaikkei 115 artiklassa viitata nimenomaisesti välittömään verotukseen, siinä viitataan direktiiveihin kansallisten lakien lähentämisestä, sillä ne vaikuttavat suoraan sisämarkkinoiden toteuttamiseen ja toimintaan. Jotta tämä edellytys täyttyy, välitöntä verotusta koskevalla EU:n lainsäädäntöehdotuksella on pyrittävä korjaamaan epäjohtonmukaisuudet sisämarkkinoiden toiminnassa. Nykyisessä skenaariossa yhtiöiden tosiasiallista vähimmäisverotusta sisämarkkinoilla koskevien sääntöjen

¹ COM(2021) 251 final.

² Neuvoston direktiivi (EU) 2016/1164, annettu 12 päivänä heinäkuuta 2016, sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavien veron kiertämisen käytäntöjen torjuntaa koskevien sääntöjen vahvistamisesta (EUVL L 193, 19.7.2016, s. 1–14).

³ Ehdotus neuvoston direktiiviksi eri jäsenvaltioissa sijaitsevien lähiyhtiöiden välisiin korko- ja rojaltimaksuihin sovellettavasta yhteisestä verotusjärjestelmästä (uudelleenlaatiminen), COM/2011/0714 final – 2011/0314 (CNS).

puuttuminen on tällainen epä johdon mukaisuus. Sopimuksen 115 artiklassa määrätään, että kyseisen artiklan mukaiset lainsäädännön lähentämistä koskevat toimenpiteet toteutetaan direktiivin muodossa.

- **Toissijaisuusperiaate (jaetun toimivallan osalta)**

Tämä ehdotus on Euroopan unionista tehdyn sopimuksen (SEU) 5 artiklassa vahvistetun toissijaisuusperiaatteen mukainen. Tämän ehdotuksen aihe on luonteeltaan sellainen, että se vaatii koko sisämarkkinoille annettavaa yhteistä aloitetta.

Tällä direktiivillä otetaan käyttöön tosiasiallinen vähimmäisverotus pääasiassa sisämarkkinoilla ja niiden ulkopuolella toimivien suurten monikansallisten yritysten voittojen osalta. Se tarjoaa yhteiset puitteet OECD:n mallisääntöjen saattamiselle osaksi jäsenvaltioiden kansallista lainsäädäntöä koordinoitusti ja mukautettuna EU:n lainsäädännön vaatimuksiin.

EU:n tason toimet ovat välttämättömiä, koska on välttämätöntä varmistaa OECD:n mallisääntöjen yhdenmukainen täytäntöönpano EU:ssa. Ensinnäkin OECD:n mallisäännöt ovat ”yhteinen lähestymistapa”, joten olisi tärkeää, että sisämarkkinoilla olisi yksi yhtenäinen sääntökokonaisuus ja yhteinen vähimmäissuoja. EU on pitkälle yhdentyneiden talouksien muodostama markkina-alue, joten tarvitaan yhteisiä strategisia lähestymistapoja ja koordinoituja toimia, jotta voidaan parantaa sisämarkkinoiden toimintaa ja maksimoida liikevoittojen tosiasiallisen vähimmäisverotuksen myönteiset vaikutukset. Tämä voidaan saavuttaa vain, jos lainsäädäntö annetaan keskitetysti ja saatetaan osaksi kansallista lainsäädäntöä yhdenmukaisella tavalla.

Koska monikansallisia konserneja on yleensä useissa EU:n jäsenvaltioissa ja GloBE-mallisäännöt ulottuvat valtion rajojen yli, on olennaisen tärkeää, että sääntöjen toiminnassa ei esiinny eroja esimerkiksi tosiasiallisen veroasteen laskentamenetelmässä tai täydennysverovelvollisuudessa. Tällaiset erot voisivat aiheuttaa epäsuhtaa ja vääristää reilua kilpailua sisämarkkinoilla. Sen vuoksi on ratkaisevan tärkeää hyväksyä ratkaisuja, jotka toimivat koko sisämarkkinoiden kannalta ja jotka voidaan saavuttaa vain unionin tasolla.

EU:n aloite toisi myös lisäarvoa siihen verrattuna, että käytössä olisi useita kansallisia täytäntöönpanomenetelmiä. Koska GloBE-mallisäännöillä on vahva valtion rajat ylittävä ulottuvuus, EU:n tason toimilla tasapainotettaisiin toisistaan poikkeavia etuja sisämarkkinoilla ja tarkasteltaisiin kokonaiskuvaa yhteisten tavoitteiden ja ratkaisujen löytämiseksi. Lisäksi toimenpiteet, joilla pannaan täytäntöön OECD:n mallisäännöt, on hyväksyttävä primaarioikeuden mukaisesti ja noudatettava yhteistä linjaa kaikkialla unionissa, jotta verovelvollisille voidaan taata oikeusvarmuus siitä, että uusi oikeudellinen kehys on yhteensopiva EU:n perusvapauksien kanssa, sijoittautumisvapaus mukaan luettuna.

- **Suhteellisuusperiaate**

Ehdotus on SEU-sopimuksen 5 artiklassa vahvistetun suhteellisuusperiaatteen mukainen.

OECD:n mallisääntöjä sovelletaan monikansallisiin yrityksiin, joissa konsernin yhteenlaskettu liikevaihto on konsolidoidun tilinpäätöksen perusteella vähintään 750 miljoonaa euroa. Suunnitellut toimenpiteet eivät ylitä sitä, mikä on tarpeen tällaisten sisämarkkinoilla toimivien yksiköiden tosiasiallisen vähimmäisverotuksen varmistamiseksi, ja ne ovat OECD:n mallisääntöjen ja EU:n oikeuden vaatimusten mukaisia. Tuloksilukemissäännön ulottaminen koskemaan suuria kotimaisia konserneja (joissa konsernin yhteenlaskettu liikevaihto on vähintään 750 miljoonaa euroa) koskee todennäköisesti pientä määrää verovelvollisia, ja se rajoittuu välttämättömään vähimmäistasoon sen varmistamiseksi, että direktiivin säännöt ovat

EU:n oikeuden mukaisia. Direktiivissä ei näin ollen ylitetä sitä, mikä on tarpeen sen tavoitteiden saavuttamiseksi, ja siinä noudatetaan suhteellisuusperiaatetta.

- **Toimintatavan valinta**

Kyseessä on ehdotus direktiiviksi, joka on ainoa oikeusperustan (SEUT-sopimuksen 115 artikla) mukainen sääntelytapa.

3. JÄLKIARVIOINTIEN, SIDOSRYHMIEN KUULEMISTEN JA VAIKUTUSTENARVIOINTIEN TULOKSET

- **Sidosryhmien kuuleminen**

Useimmat jäsenvaltiot ovat OECD:n jäseniä, ja ne ovat osallistuneet pilarin 2 toimintalinjoista käytyihin yksityiskohtaisiin teknisiin keskusteluihin vuosina 2019–2021. Lisäksi OECD:n asiantuntijat päivittivät hanketta säännöllisesti ja vastasivat neuvoston kysymyksiin.

OECD järjesti joulukuussa 2019 ja tammikuussa 2021 julkisia kuulemisia, jotka koskivat joitakin pilarin 2 rakenteen osatekijöitä ja huipentuivat molempien tapahtumien julkisiin verkkokonferensseihin. Lisäksi komissio on keskustellut sisäisesti joidenkin jäsenvaltioiden ja OECD:n asiantuntijoiden kanssa erityisesti silloin, kun komissio on suhtautunut epäilevästi joihinkin ehdotettuihin ratkaisuihin liittyviin teknisiin näkökohtiin.

Lisäksi verotuksen ja tulliliiton pääosasto järjesti 6. marraskuuta 2019 työryhmän IV kokouksen, ja jäsenvaltioilla oli tilaisuus keskustella seuraavista aiheista: kansainvälisen yritysverotuksen nykyaikaistamisen tavoitteet ja periaatteet, oikeudelliset näkökohdat ja Euroopan unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön vaikutukset mahdollisiin kansainvälisen yritysverotuksen nykyaikaistamista koskeviin lähestymistapoihin ja erityisiin suunnitteluvaihtoehtoihin kansainvälisen yritysverotuksen nykyaikaistamiseksi.

Koska pilaria 2 koskevalla direktiivillä pannaan täytäntöön kansainvälisesti sovittu standardi, jolla varmistetaan suurten monikansallisten konsernien voittojen tosiasiallinen vähimmäisverotus, ja OECD on järjestänyt asiasta kattavia julkisia kuulemisia ja koska tällaisen standardin täytäntöönpanolle on asetettu hyvin tiukka aikataulu, komissio on päättänyt jatkaa tämän direktiiviehdotuksen käsittelyä järjestämättä julkista kuulemistä.

- **Vaikutustenarviointi**

Tästä ehdotuksesta ei tehty vaikutustenarviointia jäljempänä esitetyistä syistä.

OECD:n sihteeristö julkaisi 12. lokakuuta 2020 taloudellisten vaikutusten arvioinnin, jonka tarkoituksena oli tukea osallistavassa kehyksessä käytäviä keskusteluja pilarien 1 ja 2 ehdotuksiin liittyvistä suunnittelukysymyksistä. OECD:n sihteeristö laati taloudellisten vaikutusten arvioinnin, jonka yhteydessä se kuuli osallistavan kehyksen jäseniä, OECD:n työryhmää nro 2, muita kansainvälisiä järjestöjä, akateemista yhteisöä ja muita sidosryhmiä.

Näin ollen komissio ei laatinut omaa kattavaa vaikutustenarviointia. Komission yksiköt laativat kuitenkin oman alustavan arvionsa ehdotettujen kansainvälisten yhteisöverouudistusten pilarin 2 vaikutuksista. Arvio esiteltiin neuvostolle 25. lokakuuta 2019.

Tärkeät poliittiset päätökset on jo käytännössä tehty osallistavassa kehyksessä ja korkeimmalla poliittisella tasolla (G20-maiden valtiovarainministerit ja G20-maiden päämiehet). Kaikki EU:n jäsenvaltiot, jotka ovat osallistavan kehyksen⁴ jäseniä, ovat jo hyväksyneet pilarin 2 pääkohdat ja sitoutuneet soveltamaan OECD:n mallisääntöjä. EU:lla ei olisi toimintavaihtoehtoja, joista valita, koska kehyksen keskeisistä osatekijöistä, kuten soveltamisalasta tai veroasteista ja -pohjasta, on jo määrätty ja sovittu.

Lisäksi on erittäin tärkeää viedä hanketta eteenpäin eli soveltaa OECD:n mallisääntöjä jo vuoden 2023 alusta, kuten osallistavassa kehyksessä sovittiin. Tämä tarkoittaa, että aloitteen mukauttamis- ja täytäntöönpanoprosessin on edettävä EU:n jäsenvaltioissa ripeästi.

4. TALOUSARVIOVAIKUTUKSET

Tällä direktiiviehdotuksella ei ole vaikutuksia EU:n talousarvioon.

5. LISÄTIEDOT

- **Ehdotukseen sisältyvien säännösten yksityiskohtaiset selitykset**

Direktiivin tarkoituksena on antaa säännöt, joilla varmistetaan suurten monikansallisten yritysten ja suurten kotimaisten konsernien verotuksen vähimmäistaso osallistavan kehyksen 8. lokakuuta 2021 aikaansaaman maailmanlaajuisen sopimuksen ja osallistavan kehyksen hyväksymien ja 20. joulukuuta 2021 julkaistujen OECD:n mallisääntöjen mukaisesti olosuhteissa, joissa jäsenvaltion on sovellettava GloBE-mallisääntöjä.

Pilarin 2 yleinen rakenne

Pilari 2 koostuu kahdesta säännöstä, jotka on tarkoitus ottaa käyttöön kansallisessa verolainsäädännössä, sekä verosopimuksiin perustuvasta säännöstä. Kaksi kansallista verosääntöä, tuloksilukemissääntö (Income Inclusion Rule – IIR) ja sen varautumisjärjestely, aliverotettujen suoritusten sääntö (Undertaxed Payments Rule – UTPR), tunnetaan yhdessä nimellä GloBE-mallisäännöt. Veronalaisuuden vaatimusta koskeva sääntö (Subject to Tax Rule – STTR) on verosopimuksiin perustuva sääntö, jonka mukaan lähdealueiden lainkäyttöalueet voivat soveltaa rajoitettua lähdeverotusta tiettyihin etuyhteydessä olevien osapuolten maksuihin, joita verotetaan alle vähimmäisverokannan. Koska tämä koskee kuitenkin yksittäisiä lainkäyttöalueita, veronalaisuuden vaatimusta koskevan säännön suhteen ei ryhdytä EU-tasolla toimiin. Tämä ehdotus ei siis koske tätä sääntöä.

Pilaria 2 sovelletaan monikansallisiin konserneihin ja suuriin kotimaisiin konserneihin, joissa konsernin yhteenlaskettu vuotuinen liikevaihto on konsolidoidun tilinpäätöksen perusteella vähintään 750 miljoonaa euroa. Osallistava kehys päätti tästä raja-arvosta varmistaakseen johdonmukaisuuden olemassa olevien kansainvälisten yhteisöveropolitiikkojen, kuten maakohtaisen raportoinnin sääntöjen, kanssa. GloBE-mallisääntöjä ei sovelleta julkisen vallan yksiköihin, kansainvälisiin järjestöihin, voittoa tavoittelemattomiin järjestöihin, eläkerahastoihin eikä sijoitusrahastoihin, jotka ovat monikansallisen konsernin ylimpiä emoyksiköitä (Ultimate Parent Entity – UPE).

Tuloksilukemissääntö toimii kantamalla emoyksiköltä täydennysveroa konsernin yksiköiden (joista käytetään nimitystä konserniyksiköt) aliverotetuista tuloksista. Tuloksilukemissääntöä

⁴ Tämä tarkoittaa kaikkia jäsenvaltioita Kyprosta lukuun ottamatta. Kypros on kuitenkin ilmoittanut, että se ei vastusta osallistavan kehyksen julkilausuman sisältöä.

sovelletaan ylhäältä alaspäin eli sitä soveltaa yksikkö, joka on monikansallisen konsernin omistusketjun huipulla tai lähellä sitä, yleensä UPE. Jos UPE ei kuitenkaan sovelta tuloksilukemissääntöä, yhden tai useamman välissä olevan emoyksikön on sovellettava tuloksilukemissääntöä aliverotettuihin konserniyksiköihinsä. Tuloksilukemissääntöön sovelletaan omistajuuden jakautumista koskevaa sääntöä, kun omistusosuus on alle 80 prosenttia. Tämä tarkoittaa sitä, että osittain omistettu emoyksikkö (POPE) soveltaa Tuloksilukemissääntöä määräysvallassaan oleviin monikansallisen konsernin alakonsernin tytäryhtiöihin ensisijaisesti UPE-yksikköön nähden, jos yli 20 prosenttia tällaisesta POPE-yksiköstä on monikansallisen konsernin ulkopuolisten osakkeenomistajien omistuksessa. Jos monikansallisessa konsernissa on useita POPE-yksiköitä, omistusketjussa lähimpänä oleva POPE soveltaa tuloksilukemissääntöä aliverotettuun konserniyksikköön.

UTPR-sääntö toimii tuloksilukemissäännön varautumisjärjestelynä ja sitä sovelletaan tilanteissa, joissa UPE-yksikön lainkäyttöalueella ei ole määriteltyä tuloksilukemissääntöä tai joissa verotus on UPE-yksikön lainkäyttöalueella alhainen. UTPR-sääntö toimii kohdistamalla täydennysvero lainkäyttöalueelle siltä osin kuin konserniyksikön aliverotettua tulosta ei veroteta tuloksilukemissäännön mukaisesti. UTPR-sääntö jakaa täydennysveron lainkäyttöalueille kaavalla, jossa on kaksi tekijää: aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvo lainkäyttöalueella ja työntekijöiden lukumäärä lainkäyttöalueella. Maailmanlaajuisen sopimuksen tavoitteena on, että tuloksilukemissääntö on toiminnassa 1. tammikuuta 2023 alkaen, mutta UTPR-sääntö on pantava täytäntöön vuotta myöhemmin.

GloBE-mallisäännöt toimivat määräämällä täydennysverosta lainkäyttöalueen perusteella käyttämällä tosiasiallisen veroasteen (ETR) testiä. Jos monikansallisen konsernin konserniyksiköiden kyseiselle lainkäyttöalueelle laskettu ETR laskee alle 15 prosentin vähimmäisveroasteen, tämän lainkäyttöalueen kunkin konserniyksikön osalta on maksettava täydennysveroa, jotta kyseisen lainkäyttöalueen ETR saadaan vähimmäistasoa vastaavaksi. Kauden ETR lasketaan jakamalla kyseiselle kaudelle kohdistuvat kyseisen lainkäyttöalueen yritysverot ja vastaavat verot (ns. oikaistut huomioitavat verot) kyseisen monikansallisen konsernin oikaistuilla tuloksilla kyseisellä lainkäyttöalueella. ETR-testi käynnistää pilarin 2 sääntöjen soveltamisen ja mittaa, kuinka paljon lisäveroa monikansalliselta konsernilta peritään.

GloBE-mallisäännöissä määrätään myös substanssipoikkeuksesta, joka perustuu kaavaan, jolla pyritään vähentämään pilarin 2 vaikutusta monikansallisiin konserneihin lainkäyttöalueella, jolla ne harjoittavat todellista taloudellista toimintaa.

Täytäntöönpano EU:ssa – suunnitteluvaihtoehdot ja muut valinnat

Direktiivillä pannaan EU:ssa täytäntöön GloBE-mallisäännöt, jotka perustuvat OECD:n mallisääntöihin ja joissa otetaan huomioon EU:n lainsäädännön ja sisämarkkinoiden erityispiirteet. Koska direktiivillä pannaan täytäntöön kansainvälisesti sovittu standardi, jolla varmistetaan suurten monikansallisten konsernien tosiasiallinen vähimmäisverotus, direktiiviä laadittaessa oli käytettävissä vain vähän vaihtoehtoja ja valintoja.

Vaikka direktiivi on yleisesti ottaen OECD:n mallisääntöjen mukainen, sen soveltamisala ulottuu koskemaan suuria täysin kotimaisia konserneja perusvapauksien noudattamisen varmistamiseksi. Lisäksi direktiivissä käytetään mallisääntöjen huomautuksissa tarjottua mahdollisuutta, jonka mukaan tuloksilukemissääntöä soveltavan konserniyksikön jäsenvaltion, joka on yleensä UPE-yksikön lainkäyttöalue, on varmistettava tosiasiallinen verotus sovitulla vähimmäistasolla paitsi ulkomaisille tytäryhtiöille myös kaikille kyseiseen

jäsenvaltioon sijoittautuneille konserniyksiköille ja monikansallisen konsernin kiinteille toimipaikoille. OECD:n mallisääntöjen mukaan tuloksilukemissääntöä soveltavalla lainkäyttöalueella otetaan huomioon ainoastaan ulkomaisten konserniyksiköiden ETR.

I luku Yleiset säännökset

Direktiivin I luvussa käsitellään yleisiä säännöksiä eli aihetta, soveltamisalaa, määritelmiä ja konserniyksikön sijaintipaikkaa.

Direktiivin soveltamisala määritellään viittaamalla unionissa sijaitseviin konserniyksiköihin, jotka ovat osa monikansallisia konserneja tai suuria kotimaisia konserneja (joiden jäsenenä on konserniyksiköitä) ja joiden konsolidoidut tulokset ovat olleet vähintään 750 miljoonaa euroa vähintään kahtena neljästä edeltävästä vuodesta. Seuraavat yksiköt jäävät direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle useista poliittisista syistä, kuten verotuksen neutraalisuuden periaatteen säilyttämiseksi ja OECD:n mallisääntöjen mukaisesti: julkisen vallan yksiköt, kansainväliset järjestöt, voittoa tavoittelemattomat järjestöt, eläkerahastot sekä konsernin rakenteen huipulla olevat sijoitusyksiköt ja kiinteistösisäjoitusvälineet. Direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle jäävät myös yksiköt, jotka ovat vähintään 95-prosenttisesti soveltamisalan ulkopuolisten yksiköiden omistuksessa.

Konserniyksikön, mukaan lukien kiinteän toimipaikan, sijainnin osalta direktiivissä katsotaan, että konserniyksikkö, joka ei ole kiinteä toimipaikka tai läpivirtaava yksikkö, sijaitsee lainkäyttöalueella, jolla sen verotuksellisen kotipaikan katsotaan olevan. Jos tällaisen konserniyksikön sijaintia ei voida määrittää tämän säännön perusteella, sen katsotaan sijaitsevan sillä lainkäyttöalueella, jolla se on perustettu. Direktiivissä määritellään myös konserniyksikön, joka on kiinteä toimipaikka, sijainti, ja siihen sisältyy tiettyjä tilanteita koskevia ratkaisevia lausekkeita.

II luku Tuloksilukemissäännön ja aliverotettujen suoritusten säännön soveltaminen

II luvussa vahvistetaan säännöt, jotka koskevat tuloksilukemissäännön ja UTPR-säännön soveltamista jäsenvaltioissa.

Tuloksilukemissääntö (IIR)

Direktiivin säännösten mukaan tuloksilukemissääntöä sovelletaan seuraavissa tilanteissa:

(1) EU:ssa sijaitseva UPE

Jos UPE sijaitsee EU:ssa, siihen sovelletaan täydennysveroa sen samassa ja muissa EU:n jäsenvaltioissa sekä kolmansien maiden lainkäyttöalueilla sijaitsevien aliverotettujen konserniyksiköiden osalta.

(2) EU:ssa sijaitseva IPE/POPE ja EU:n ulkopuolella sijaitseva UPE:

Jos UPE ei sijaitse EU:ssa, konsernin kolmannessa maassa sijaitseva UPE ottaa tosiasiallisesti huomioon EU:ssa toimivat monikansallisen konsernin aliverotetut konserniyksiköt, jos UPE soveltaa tuloksilukemissääntöä. Jos kuitenkin vähintään yksi POPE tai yksi IPE (jos lainkäyttöalueella, jolla UPE sijaitsee, ei sovelleta tuloksilukemissääntöä) sijaitsee EU:ssa, siihen sovelletaan täydennysveroa niiden suoraan tai välillisesti omistamien, EU:n ja kolmansien maiden lainkäyttöalueiden aliverotettujen konserniyksiköiden osalta.

(3) EU:ssa sijaitseva POPE ja EU:ssa sijaitseva UPE

Vaikka EU:ssa sijaitsevalta UPE-yksiköltä kannetaan yleensä täydennysveroa sen aliverotetuista konserniyksiköistä (ks. 1 kohta edellä), on myös mahdollista, että ensisijainen verotusoikeus on POPE-yksikön sijaintijäsenvaltiolla. Näissä tapauksissa on noudatettava alhaalta ylöspäin suuntautuvaa menetelmää tunnistettaessa verovelvollinen POPE. On aloitettava alimman tason kokonaan omistuksessa olevista konserniyksiköistä ja siirryttävä ensimmäiseen POPE-yksikköön, joka on tuloksilukemissäännön nojalla velvollinen maksamaan täydennysveroa aliverotettujen konserniyksiköidensä osalta. Myös muihin POPE-yksiköihin aina UPE-yhtiöön asti sovelletaan tuloksilukemissääntöä, mutta niillä on oikeus saada hyvitys täydennysverosta, joka maksetaan toisen ketjun alempana olevan POPE-yksikön vuoksi.

Direktiivissä määritetään, kuinka suuren osan konserniyksikölle kuuluvasta täydennysverosta emoyksikkö saa kerätä tuloksilukemissäännön perusteella. Tämä kohdistettava osuus perustuu yleensä emoyksikön osuuteen aliverotetun konserniyksikön tuotosta.

Lisäksi suurten kotimaisten konsernien tapauksessa jäsenvaltiossa sijaitseva konsernin ylin emoyksikkö on velvollinen maksamaan tuloksilukemissääntöön liittyvää täydennysveroa aliverotettujen konserniyksiköidensä osalta.

Kotimainen täydennysvero

Jäsenvaltioiden suvereniteetin säilyttämiseksi direktiivissä säädetään, että jäsenvaltio voi päättää soveltaa täydennysveroa kotimaassaan sen alueella sijaitseviin konserniyksiköihin (kotimainen täydennysvero). Valinta mahdollistaa sen, että täydennysvero määrätään ja kannetaan lainkäyttöalueella, jolla verotustaso on alhainen, sen sijaan, että kaikki lisävero kannettaisiin UPE-yksikön tasolla. Kun tämä valinta tehdään, tuloksilukemissääntöä soveltava emoyksikkö on velvollinen myöntämään hyvitystä ehdot täyttävästä kotimaisesta täydennysverosta laskiessaan täydennysveroa kyseisen lainkäyttöalueen osalta.

Aliverotettujen suoritusten sääntö (UTPR)

Direktiivissä säädetään, että tapauksissa, joissa UPE sijaitsee EU:n ulkopuolella lainkäyttöalueella, jolla ei sovelleta määriteltyä tuloksilukemissääntöä, UTPR-sääntöä sovelletaan kaikkiin konserniyksiköihin, jotka sijaitsevat lainkäyttöalueilla, joilla on asianmukainen UTPR-kehys. Tällaisessa tilanteessa johonkin jäsenvaltioon sijoittautuneille monikansalliseen konserniin kuuluville konserniyksiköille kohdistetaan ja niiden on maksettava omassa jäsenvaltiossaan osuus täydennysverosta, joka liittyy monikansallisen konsernin aliverotettuihin tytäryhtiöihin.

Direktiivissä säädetään, että UTP-sääntöä sovelletaan myös tilanteisiin, joissa UPE-yksikön lainkäyttöalueella on määritelty tuloksilukemissääntö mutta UPE-yksikköön ja sen samalla lainkäyttöalueella sijaitseviin tytäryhtiöihin sovelletaan alhaista veroa. UPE-yksikön ja sen kotimaisten tytäryhtiöiden alhaista veroa vastaava ylimääräinen täydennysvero kannetaan UTPR-säännön perusteella kaikilta monikansallisen konsernin soveltuvilta yksiköiltä, myös niiltä, jotka sijaitsevat jossakin jäsenvaltiossa. Näin pitäisi tapahtua vain silloin, kun UPE sijaitsee EU:n ulkopuolella, koska EU:ssa sijaitseva UPE joko soveltaa tuloksilukemissäännön periaatteita itseensä ja kotimaisiin tytäryhtiöihinsä tai vahvistaa, että

täydennysvero kannettiin paikallisesti kotimaisena täydennysverona. Sen vuoksi UTPR-säännön perusteella ei pitäisi kohdistua täydennysveroa silloin, kun UPE sijaitsee EU:ssa.

Direktiivin mukaisen UTPR-täydennysveron laskeminen ja kohdentaminen perustuvat OECD:n mallisääntöjen mukaisesti kahteen tekijään: työntekijöiden lukumäärään ja aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvoon.

III luku Määritellyn tuloksen tai tappion laskenta

III luku sisältää säännöt, joiden mukaisesti määritetään ”**määritelty tulos**” eli oikaistu tulos, joka otetaan huomioon tosiasiallisen veroasteen laskennassa. Tämän tuloksen laskenta aloitetaan konsolidoidun tilinpäätöksen laatimiseksi määritetystä konserniyksikön tilikauden kirjanpidollisesta nettotuloksesta tai -tappiosta. Tämän jälkeen tätä tulosta tai tappiota oikaistaan 15 artiklan mukaisesti.

OECD:n mallisääntöjen mukaisesti direktiivissä jätetään **kansainvälisestä merenkulusta saadut tulot ja osittain kansainvälisen merenkulun liittänyt tulot** GloBE-mallisääntöjen soveltamisalan ulkopuolelle. Tämä ulkopuolelle jättäminen noudattaa periaatetta, jonka mukaan kansallisissa verojärjestelmissä merenkulusta saatavia tuloja verotetaan usein yleisen yhteisöverojärjestelmän säännöistä erillisten sääntöjen mukaisesti.

Tähän lukuun sisältyy myös sääntöjä, jotka koskevat konserniyksikköä, joka on joko kiinteä toimipaikka tai läpivirtaava yksikkö. Näissä tapauksissa tarvitaan erityissääntöjä, jotta vältetään näille yksiköille kuuluvien tulojen laskeminen kahteen kertaan tai niiden jättäminen laskematta. Erityissäännöillä rajoitetaan myös mahdollisuuksia veron kiertämiseen.

IV luku Oikaistujen huomioitavien verojen laskenta

IV luvussa määritellään huomioitavat verot ja esitetään säännöt, jotka koskevat konserniyksikön ”**oikaistujen huomioitavien verojen**” laskentaa tietyinä tilikautena. Perusperiaate huomioitavien verojen kohdentamisessa on kohdistaa ne lainkäyttöalueelle, jolla näiden verojen kohteena olevat voitot on ansaittu.

Tämän periaatteen varmistamiseksi direktiivissä säädetään myös erityissäännöistä, jotka koskevat valtion rajat ylittäviä veroja tai tulovirtoja kiinteän toimipaikan, läpinäkyvän yksikön, ulkomaisen väliyhtiön, hybridiyksikön tai osinkoveron tapauksessa.

V luku Tosiasiallisen veroasteen ja täydennysveron laskeminen

V luku sisältää säännöt, jotka koskevat lainkäyttöalueella toimivan monikansallisen konsernin tosiasiallisen veroasteen laskemista tilikaudelta. Tosiasiallinen veroaste lasketaan jakamalla konsernin oikaistut huomioitavat verot konsernin ansaitsemalla oikaistulla tuloksella tietyllä lainkäyttöalueella tilikauden osalta.

Maailmanlaajuisen sopimuksen mukaisesti direktiivissä vahvistetaan GloBE-mallisäännöissä tarkoitetuksi **tosiasialliseksi vähimmäisveroasteeksi** 15 prosenttia.

V luvussa käsitellään myös täydennysveron laskemista ja kohdentamista. Ensinnäkin täydennysveroprosentti lasketaan lainkäyttöalueelle 15 prosentin tosiasiallisen vähimmäisveroasteen ja lainkäyttöalueella sovellettavan tosiasiallisen veroasteen välisenä erotuksena. Tämä täydennysveroprosentti kerrotaan tämän jälkeen kyseisen lainkäyttöalueen kyseisen vuoden tuloksella GloBE-tarkoituksiin.

Substanssiperusteisen tulon rajauksen määrä vähennetään myös tästä summasta, jotta saadaan lainkäyttöalueen täydennysvero. GloBE-mallisääntöjen mukaisesti direktiivissä säädetään substanssiperusteisesta tulon rajauksesta, joka perustuu henkilöstömenoihin ja aineelliseen omaisuuteen. Monikansallisen konsernin ilmoitettava yksikkö voi päättää olla soveltamatta substanssiperusteista tulon rajausta lainkäyttöalueella.

Lainkäyttöalueen kunkin konserniyksikön täydennysvero saadaan jakamalla lainkäyttöalueen täydennysvero kyseiseen lainkäyttöalueeseen kuuluvien konserniyksiköiden kesken kyseisen lainkäyttöalueen kunkin konserniyksikön GloBE-tarkoituksia varten määritetyn tuloksen perusteella.

Direktiivissä säädetään, että jos edellisen tilikauden huomiotaviin veroihin tai määriteltyyn tulokseen tai tappioon tehdyn oikaisun vuoksi on kannettava täydennysvero, tällaista täydennysveroa olisi pidettävä ylimääräisenä **täydennysverona tarkasteltavan tilikauden osalta**.

Säännösten noudattamisesta aiheutuvan rasitteen vähentämiseksi vähäriskisissä tilanteissa sovelletaan poikkeusta vähäisiin tuottoihin: *de minimis* -tulon poissulkeminen. Näin on silloin, kun monikansalliseen konserniin kuuluvien konserniyksiköiden voitot ovat lainkäyttöalueella alle miljoona euroa ja tuotot alle 10 miljoonaa euroa. Tällaisissa olosuhteissa ja edellyttäen, että *de minimis* -tulon poissulkeminen valitaan, tällä lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden täydennysveron katsotaan olevan nolla GloBE-tarkoituksia varten.

VI luku Sulautumisia ja yritysostoja koskevat erityissäännöt

Tämä luku sisältää erityissäännöt sulautumisista, yritysostoista, yhteisyrityksistä ja sellaisista monikansallisista konserneista, joissa on useampia emoyksiköitä. Siinä säädetään konsolidoitujen tuottojen kynnyksarvon soveltamisesta konsernin jäseniin sulautumis- tai jakautumistilanteessa. Monikansallisen konsernin hankkiessa tai myydessä konserniyksikön sääntöjen soveltamisalaan kuuluvalla tavalla konserniyksikköä olisi käsiteltävä osana molempia konserneja kyseisenä vuonna, ja GloBE-mallisääntöjen (huomioon otettavat verot, huomioon otettavat henkilöstömenot huomioon otettava aineellinen omaisuus, GloBE-mallisääntöjen mukaiset laskennalliset verosaamiset) toimintaan käytettyjen attribuuttien arvoihin olisi tehtävä tiettyjä mukautuksia. On myös säännöt voiton tai tappion ja kirjanpitoarvojen kirjaamisesta varojen ja velkojen siirrossa, uudelleenjärjestelyt mukaan luettuina. Erityissäännös kattaa myös yhteisyritykset, jotka eivät muutoin kuuluisi monikansallisen konsernin määritelmään GloBE-tarkoituksia varten. Lisäksi on erityissääntö, joka koskee monikansallisia konserneja, joilla on useampia emoyksiköitä, ja jonka mukaan konsernin yksiköitä kohdellaan osana yhtä monikansallista konsernia.

VII luku Verotuksen neutraliteettia ja voitonjakoa koskevat järjestelmät

VII luku sisältää sääntöjä, jotka liittyvät verotuksen neutraliteettia koskevaan järjestelmään ja voitonjaon verotukseen perustuvaan verojärjestelmään.

Jotta vältettäisiin tahattomat seuraukset, kuten suhteeton UTPR-täydennysverovelvollisuus monikansallisessa konsernissa, direktiivissä säädetään konsernin ylimmän emoyksikön tuloksen laskentaa koskevista erityissäännöistä silloin, kun tällainen yksikkö on läpivirtaava yksikkö tai siihen sovelletaan vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmää.

Sijoitusyksiköiden osalta on erityissäännöt, jotka koskevat ETR:n määrittämistä, täydennysveroa, valintaa niiden kohtelemiseksi verotuksellisesti läpinäkyvinä yksiköinä sekä valintaa soveltaa voitonjaon verotukseen perustuvaa menetelmää.

Voitonjaon verotukseen perustuvien verojärjestelmien⁵ osalta direktiivissä säädetään, että kun ilmoittava yksikkö valitsee vuosittain ehdot täyttävään voitonjaon verotukseen perustuvaan verojärjestelmään kuuluvat konserniyksiköt, oletettu voitonjakovero otetaan huomioon kyseisten konserniyksiköiden oikaistujen huomioitavien verojen laskennassa. Tämä edellyttää oletetun voitonjakoveron oikaisutiliä kultakin tilikaudelta, jonka osalta valinta tehdään. Jos neljän vuoden jaksolla ei makseta vähimmäisveroastetta vastaavaa veroa tällaisesta oletetusta voitonjaosta eikä sen konserniyksikölle ole syntynyt määriteltyä tappiota, täydennysvero maksetaan kyseisen vuoden oletetun voitonjakoveron oikaisutilin jäljellä olevan määrän perusteella.

VIII luku Hallinnolliset määräykset

VIII luku sisältää hallinnollisia määräyksiä, mukaan lukien ilmoitusvelvollisuudet.

Direktiivissä veloitetaan johonkin jäsenvaltioon sijoittautunut monikansalliseen konserniin kuuluva konserniyksikkö tekemään **täydennysverotietoja koskeva ilmoitus**, paitsi jos monikansallinen konserni tekee ilmoituksen toisella lainkäyttöalueella, jonka kanssa jäsenvaltiolla on tietojenvaihtosopimus.

Vaaditun ilmoituksen voi tehdä joko konserniyksikkö tai muu jäsenvaltiossa sijaitseva nimetty paikallinen yksikkö sen puolesta.

Jos konserniyksikkö on vapautettu ilmoituksen tekemisestä, sen on kuitenkin ilmoitettava verohallinnolle monikansallista konsernia koskevan ilmoituksen jättävän konserniyksikön tunnistetiedot ja sijainti.

Ilmoitukset on tehtävä 15 kuukauden kuluessa sen tilikauden päättymisestä, jota ne koskevat.

Direktiivissä säädetään myös seuraamuksista, joita sovelletaan, jos monikansallinen konserni ei noudata direktiivissä säädettyjä velvoitteita.

IX luku Siirtymäsäännöt

IX luku sisältää siirtymäsääntöjä. Näissä säännöissä esitetään, miten määritetään joitakin GloBE-mallisääntöjen näkökohtia, kun konsernin on sovellettava niitä ensimmäistä kertaa [sääntelyrasituksen vähentämiseksi]. Luku kattaa myös substanssiperusteiseen tulon rajaukseen sovellettavat siirtymäsäännöt; parametrit, jotka koskevat kotimaassa ansaittujen tulojen siirtämistä tuloksilukemissäännön ja UTPR-säännön ulkopuolelle suurten kotimaisten konsernien ja monikansallisten konsernien osalta niiden toiminnan alkuvaiheessa; ilmoitusvelvollisuuksia ja portfolio-osuuksia koskeva siirtymäkauden huojennus.

X luku Tuloksilukemissäännön erityinen soveltaminen suuriin kotimaisiin konserneihin

⁵ Voitonjakoon perustuvat yhteisöverojärjestelmät tarkoittavat yksinkertaistetusti sitä, että voittojen verotusta lykätään siihen saakka, kunnes voitot jaetaan osinkoina tai muulla tavoin.

Tässä luvussa laajennetaan tuloksilukemissäännön soveltaminen jäsenvaltiossa sijaitseviin täysin kotimaisiin konserneihin, jos ne saavuttavat 750 miljoonan euron kynnyksarvon. Tällä EU:n sääntöjen erityisellä näkökohdalla pyritään välttämään riski siitä, että jäsenvaltiossa kohdellaan eri tavoin yksikköä, joka kuuluu valtion rajat ylittävää toimintaa harjoittavaan konserniin, ja konsernia, joka harjoittaa pelkästään kotimaista toimintaa. Nämä suuret kotimaiset konsernit laskevat ETR:nsä, ja niiltä kannetaan tarvittaessa tuloksilukemissäännön nojalla maksettava täydennysvero.

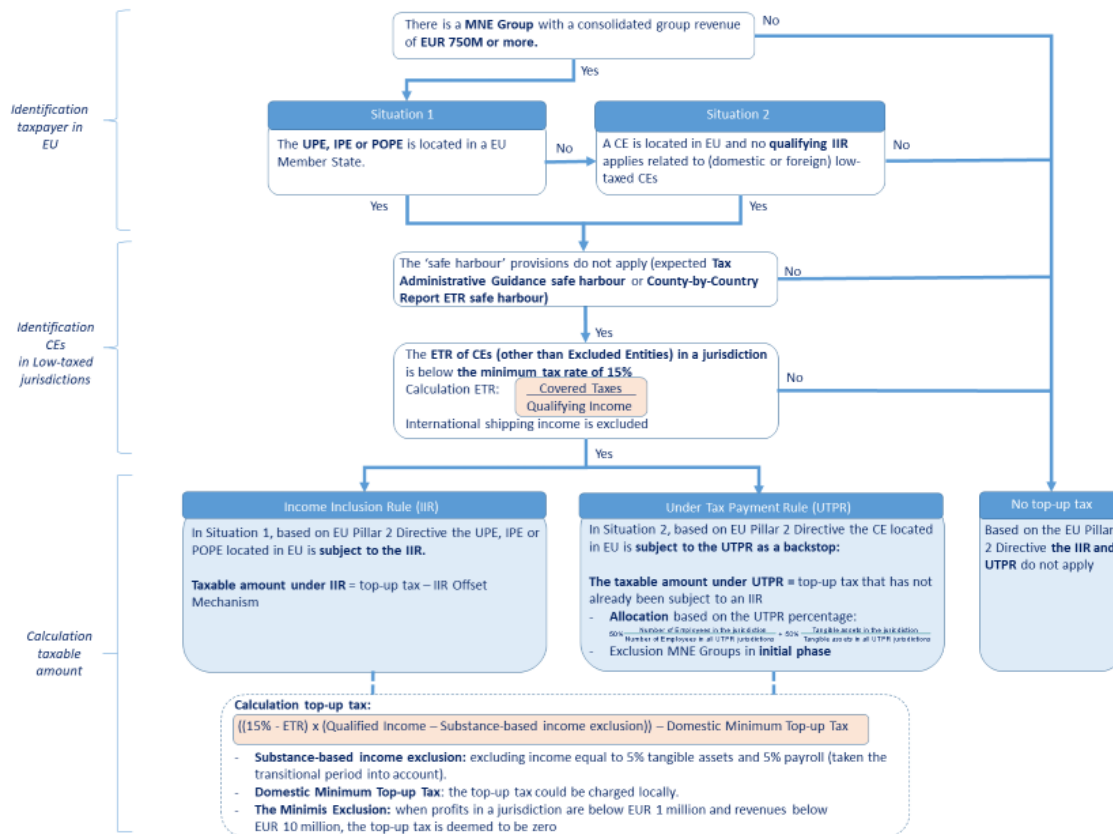
Jotta voidaan säilyttää tasavertainen kohtelu sellaisten monikansallisten konsernien osalta, jotka ovat kansainvälisen toimintansa alkuvaiheessa, tässä luvussa myönnetään myös suurille kotimaisille konserneille viiden vuoden siirtymäaika, jonka aikana niiden aliverotettu kotimainen toiminta jätetään sääntöjen soveltamisalan ulkopuolelle.

XI luku Loppumääräykset

Osallistavan kehyksen jäsenten odotetaan panevan täytäntöön mallisäännöt, joihin sisällytetään sopimus *monikansallisten konsernien maailmanlaajuisesta vähimmäisverotasosta unionissa* vuoden 2022 loppuun mennessä. Sen jälkeen OECD:n osallistavan kehyksen odotetaan aikanaan vertaisarvioivan osallistavaan kehykseen osallistuvien jäsenten kansallisia täytäntöönpanosääntöjä, jotta voidaan määrittää, voidaanko näitä kansallisia sääntöjä pitää ”ehdot täyttävinä”, toisin sanoen, ovatko ne mallisääntöjen kirjaimen ja hengen mukaisia.

Lisäksi OECD:n osallistavassa kehyksessä vahvistetaan erillisessä prosessissa edellytykset, joiden mukaisesti Yhdysvaltojen GILTI-järjestelmä toimii GloBE-sääntöjen rinnalla tasapuolisten toimintaedellytysten varmistamiseksi. Tämä johtuu siitä, että Yhdysvallat oletettavasti pyytää toteamaan, että sen lainsäädäntökehys, jota ollaan parhaillaan tarkistamassa, vastaa maailmanlaajuisen sopimuksen sisältöä ja erityisesti ensisijaista sääntöä, tuloksilukemissääntöä. Direktiivissä vahvistetaan edellytykset, joiden avulla komissio voi arvioida kolmansien maiden järjestelmien vastaavuutta ja sisällyttää edellytykset täyttävät lainkäyttöalueet direktiivin liitteenä olevaan luetteloon. Komissiolle annetaan myös tehtäväksi muuttaa liitteenä olevaa luetteloa sen jälkeen, kun kolmannen maan lainkäyttöalue on muuttanut oikeudellista kehystään. Liitteen muuttaminen on tehtävä delegoituja säädöksiä koskevien sääntöjen mukaisesti.

Tässä luvussa viitataan myös direktiivin sääntöjen soveltamisen alkamisajankohtaan, joksi on vahvistettu 1. tammikuuta 2023, lukuun ottamatta UTPR-sääntöä, jonka soveltamista lykätään 1. päivään tammikuuta 2024.



Kaavio 1. Vuokaavio EU:n sääntöjen toiminnasta

Ehdotus

NEUVOSTON DIREKTIIVI**monikansallisten konsernien maailmanlaajuisen vähimmäisverotason varmistamisesta unionissa**

EUROOPAN UNIONIN NEUVOSTO, joka

ottaa huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen ja erityisesti sen 115 artiklan,

ottaa huomioon Euroopan komission ehdotuksen,

sen jälkeen, kun esitys lainsäätämisyjärjestyksessä hyväksyttäväksi säädökseksi on toimitettu kansallisille parlamenteille,

ottaa huomioon Euroopan parlamentin lausunnon⁶,

ottaa huomioon Euroopan talous- ja sosiaalikomitean lausunnon⁷,

noudattaa erityistä lainsäätämisyjärjestystä,

sekä katsoo seuraavaa:

- (1) Unioni on viime vuosina toteuttanut merkittäviä toimenpiteitä aggressiivisen verosuunnittelun torjunnan tehostamiseksi sisämarkkinoilla. Veron kiertämisen estämistä koskevissa direktiiveissä on vahvistettu säännöt, joilla torjutaan veropohjien rapautumista sisämarkkinoilla ja voittojen siirtämistä pois sisämarkkinoilta. Näillä säännöillä Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestön (OECD) veropohjan rapautumista ja voitonsiirtoja (BEPS) torjuvan aloitteen yhteydessä antamat suositukset muunnettiin unionin lainsäädännöksi sen varmistamiseksi, että monikansallisten yritysten voittoja verotetaan siellä, missä voittoja tuottava taloudellinen toiminta tapahtuu ja missä arvo syntyy.
- (2) Pyrkiessään jatkuvasti lopettamaan monikansallisten yritysten verotuskäytännöt, joiden avulla ne voivat siirtää voittoja lainkäyttöalueille, joilla niitä verotetaan hyvin vähän tai ei lainkaan, OECD on kehittänyt edelleen kansainvälisiä verosääntöjä sen varmistamiseksi, että monikansalliset yritykset maksavat oikeudenmukaisen osuutensa veroista riippumatta siitä, missä ne toimivat. Tällä mittavalla uudistuksella pyritään rajoittamaan kilpailua yritysten tuloveroasteista ottamalla käyttöön maailmanlaajuinen verotuksen vähimmäistaso. Maailmanlaajuisesta vähimmäisveroa koskevalla uudistuksella poistetaan huomattava osa eduista, joita saadaan siirtämällä voittoja sellaisille lainkäyttöalueille, joilla ei ole verotusta tai joissa verotus on hyvin alhainen, ja näin ollen uudistus tasaa yritysten toimintaedellytyksiä maailmanlaajuisesti ja antaa lainkäyttöalueille mahdollisuuden suojella paremmin veropohjiaan.

⁶ EUVL C , , s . .

⁷ EUVL C , , s . .

- (3) Tämä poliittinen tavoite on muunnettu maailmanlaajuisiksi veropohjan rapautumisen estämistä koskeviksi mallisäännöiksi (GloBE-mallisäännöt), jotka hyväksyttiin 14 päivänä joulukuuta 2021 veropohjan rapautumista ja voitonsiirtoja koskevassa OECD:n ja G20-ryhmän osallistavassa kehyksessä, johon jäsenvaltiot ovat sitoutuneet. Neuvosto toisti 7 päivänä joulukuuta 2021 hyväksymissään päätelmissä⁸ tukevansa vahvasti maailmanlaajuisista vähimmäisveroa koskevaa uudistusta ja sitoutui panemaan sopimuksen nopeasti täytäntöön unionin lainsäädännöllä. Tässä yhteydessä on olennaisen tärkeää, että jäsenvaltiot panevat tehokkaasti täytäntöön sitoumuksensa saavuttaa maailmanlaajuinen verotuksen vähimmäistaso.
- (4) Pitkälle yhdentyneiden talouksien unionissa on ratkaisevan tärkeää, että maailmanlaajuisista vähimmäisveroa koskeva uudistus pannaan täytäntöön riittävän johdonmukaisella ja koordinoitulla tavalla. Kun otetaan huomioon näiden uusien kansainvälisten verosääntöjen laajuus, yksityiskohtaisuus ja tekniset näkökohdat, ainoastaan yhteinen unionin kehys estäisi sisämarkkinoiden hajanaisuuden niiden täytäntöönpanossa. Lisäksi yhteinen kehys, joka on suunniteltu yhteensopivaksi perussopimuksessa taattujen perusvapauksien kanssa, antaisi verovelvollisille oikeusvarmuuden sääntöjen täytäntöönpanon yhteydessä.
- (5) On tarpeen vahvistaa säännöt tehokkaan ja johdonmukaisen kehyksen luomiseksi maailmanlaajuiselle vähimmäisverotasolle unionin tasolla. Kehyksessä luodaan järjestelmä, jossa on kaksi toisiinsa kytkettyä sääntöä, joita kutsutaan yhdessä GloBE-säännöiksi. Järjestelmän avulla olisi kannettava täydennysveroa aina, kun monikansallisen yrityksen tosiasiallinen veroaste tietyllä lainkäyttöalueella on alle 15 prosenttia. Tällaisessa tapauksessa katsotaan, että kyseessä on alhaisen verotuksen lainkäyttöalue. Näitä kahta sääntöä kutsutaan tuloksilukemissäännöksi ja aliverotettujen suoritusten säännöksi. Tässä järjestelmässä jäsenvaltiossa sijaitsevan monikansallisen konsernin emoyksiköllä on velvollisuus soveltaa tuloksilukemissääntöä osuuteensa täydennysverosta, joka liittyy mihin tahansa aliverotettuun konsernin yksikköön riippumatta siitä, sijaitseeko se unionissa vai sen ulkopuolella. aliverotettujen suoritusten säännön pitäisi toimia tuloksilukemissäännön varautumisjärjestelynä siten, että mahdollinen täydennysveron jäljellä oleva määrä jaetaan uudelleen tapauksissa, joissa emoyksiköt eivät voisi kerätä aliverotettuihin yksiköihin liittyvän täydennysveron koko määrää tuloksilukemissääntöä soveltamalla.
- (6) On tarpeen panna täytäntöön jäsenvaltioiden sopimat GloBE-mallisäännöt siten, että ne ovat mahdollisimman samanlaiset maailmanlaajuisen sopimuksen kanssa. Tässä direktiivissä noudatetaan tarkasti GloBE-mallisääntöjen sisältöä ja rakennetta. Jotta varmistetaan yhteensopivuus unionin primaarioikeuden ja erityisesti sijoittautumisvapauden kanssa, tämän direktiivin sääntöjä olisi sovellettava jossakin jäsenvaltiossa sijaitseviin yksiköihin sekä kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevan emoyksikön unionin ulkopuolella sijaitseviin yksiköihin. Tätä direktiiviä olisi sovellettava myös erittäin suuriin täysin kotimaisiin konserneihin. Tällä tavoin oikeudellinen kehys suunniteltaisiin siten, että vältetään syrjinnän riski valtion rajat ylittävien ja kotimaisten tilanteiden välillä. Täydennysveroa kannettaisiin kaikista yksiköistä, jotka sijaitsevat alhaisen verotuksen jäsenvaltiossa, myös tuloksilukemissääntöä soveltavasta emoyksiköstä. Täydennysveroa sovellettaisiin myös saman emoyksikön konserniyksiköihin, jotka sijaitsevat toisessa, alhaisen veron jäsenvaltiossa.

⁸ Neuvoston päätelmät 14767/21, annettu 7 päivänä joulukuuta 2021.

- (7) Samalla kun on tarpeen varmistaa, että veron kiertämisen käytäntöjä ehkäistään, olisi vältettävä kielteisiä vaikutuksia sisämarkkinoilla toimiviin pienempiin monikansallisiin yrityksiin. Tämän vuoksi tätä direktiiviä olisi sovellettava ainoastaan sellaisiin unionissa sijaitseviin yksiköihin, jotka ovat monikansallisten konsernien tai suurten kotimaisten konsernien jäseniä ja jotka täyttävät vuotuisen kynnysarvon, joka on vähintään 750 000 000 euroa konsolidoitua tulosta. Tämä kynnysarvo olisi yhdenmukainen voimassa olevien kansainvälisten verosääntöjen, kuten maakohtaisen raportoinnin sääntöjen⁹, kanssa. Tämän direktiivin soveltamisalaan kuuluvia yksiköitä kutsutaan konserniyksiköiksi. Tietyt yksiköt olisi jätettävä soveltamisalan ulkopuolelle niiden erityisen tarkoituksen ja aseman perusteella. Soveltamisalan ulkopuolelle jäisivät yksiköt, jotka eivät tavoittele voittoa ja jotka harjoittavat yleisen edun mukaista toimintaa ja joita näistä syistä ei todennäköisesti veroteta siinä jäsenvaltiossa, jossa ne sijaitsevat. Näiden erityisten etujen suojaamiseksi on tarpeen jättää tämän direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle julkisen vallan yksiköt, kansainväliset järjestöt, voittoa tavoittelemattomat järjestöt ja eläkerahastot. Sijoitusrahastot ja kiinteistösijoitusvälineet olisi myös jätettävä soveltamisalan ulkopuolelle silloin, kun ne ovat omistusketjun huipulla, koska näiden niin kutsuttujen läpivirtaavien yksiköiden saamaa tuloa verotetaan omistajien tasolla.
- (8) Monikansallisen konsernin tai suuren kotimaisen konsernin ylin emoyksikkö, jolla on suoraan tai välillisesti määräysvalta kaikissa muissa monikansalliseen konserniin tai suureen kotimaiseen konserniin kuuluvissa konserniyksiköissä, on järjestelmän ytimessä. Koska konsernin ylimmän emoyksikön on yleensä konsolidoitava kaikkien monikansallisen konsernin tai suuren kotimaisen konsernin yksiköiden tilinpäätös, tai jos näin ei ole, sitä vaadittaisiin hyväksyttävän tilinpäätösstandardin mukaisesti, sillä on hallussaan kriittistä tietoa ja sillä on parhaat edellytykset varmistaa, että konsernin verotus lainkäyttöalueella noudattaa sovittua vähimmäisverokantaa. Kun konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee unionissa, sille olisi sen vuoksi asetettava tämän direktiivin mukainen ensisijainen velvoite soveltaa tuloksilukemissääntöä sen kohdistettavaan osuuteen täydennysverosta, joka liittyy monikansallisen konsernin kaikkiin aliverotettuihin konserniyksiköihin riippumatta siitä, sijaitsevatko ne unionissa vai sen ulkopuolella. Suuressa kotimaisessa konsernissa ylimpänä oleva emoyksikkö soveltaisi tuloksilukemissääntöä koko täydennysveron määrään sen aliverotettujen konserniyksiköiden osalta.
- (9) Tietyissä olosuhteissa tämä velvoite olisi siirrettävä muille monikansalliseen konserniin kuuluville konserniyksiköille, jotka sijaitsevat unionissa. Ensinnäkin silloin, kun konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee sellaisella kolmannen maan lainkäyttöalueella, joka ei ole pannut täytäntöön GloBE-mallisääntöjä tai vastaavia sääntöjä, eikä sillä näin ollen ole ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä, omistusketjussa konsernin ylimmän emoyksikön alapuolisilla unionissa sijaitsevilla välitason emoyksiköillä olisi oltava direktiivin mukainen velvoite soveltaa tuloksilukemissääntöä niiden kohdistettavaan osuuteen täydennysverosta, paitsi jos välitason emoyksiköllä, jonka on sovellettava tuloksilukemissääntöä, on määräysvalta toisessa välitason emoyksikössä, jolloin viimeksi mainitun olisi sovellettava tuloksilukemissääntöä.

⁹ Neuvoston direktiivi (EU) 2016/881, annettu 25 päivänä toukokuuta 2016, direktiivin 2011/16/EU muuttamisesta siltä osin kuin on kyse pakollisesta automaattisesta tietojenvaihdosta verotuksen alalla (EUVL L 146, 3.6.2016, s. 8). [DAC 4].

- (10) Toiseksi, riippumatta siitä, sijaitseeko konsernin ylin emoyksikkö lainkäyttöalueella, jolla sovelletaan ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä vai ei, unionissa sijaitsevilla osittain omistetuilla emoyksiköillä, jotka ovat yli 20-prosenttisesti monikansallisen konsernin ulkopuolisten tahojen omistuksessa, olisi oltava tämän direktiivin mukainen velvoite soveltaa tuloksilukemissääntöä niiden kohdistettavaan osuuteen täydennysverosta. Tällaisen osittain omistetun emoyksikön ei kuitenkaan pitäisi soveltaa tuloksilukemissääntöä, jos sen omistaa kokonaan toinen osittain omistettu emoyksikkö, jonka on sovellettava tuloksilukemissääntöä. Kolmanneksi, jos konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee lainkäyttöalueella, jolla ei sovelleta ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä, monikansalliseen konserniin kuuluvien konserniyksiköiden olisi sovellettava aliverotettujen suoritusten sääntöä täydennysveron jäljellä olevaan määrään, johon ei ole sovellettu tuloksilukemissääntöä, suhteessa niiden työntekijöiden ja aineellisen omaisuuden määrään perustuvaan jakokaavaan. Neljänneksi, jos konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee kolmannen maan lainkäyttöalueella, jolla sovelletaan ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä, monikansalliseen konserniin kuuluvien konserniyksiköiden olisi sovellettava aliverotettujen suoritusten sääntöä kyseisellä kolmannen maan lainkäyttöalueella sijaitseviin konserniyksiköihin tapauksissa, joissa kyseisen kolmannen maan lainkäyttöalueen verotus on alhainen kaikkien kyseisellä lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden, myös konsernin ylimmän emoyksikön, tosiasiallisen veroasteen perusteella.
- (11) Maailmanlaajuista vähimmäisveroa koskevan uudistuksen lainkäyttöalueiden välistä oikeudenmukaista verokilpailua koskevien poliittisten tavoitteiden mukaisesti tosiasiallisen veroasteen laskenta olisi suoritettava lainkäyttöalueen tasolla. Tosiasiallisen veroasteen laskentaa varten tässä direktiivissä olisi säädettävä yhteisistä erityissäännöistä siitä, miten lasketaan veropohja, jota kutsutaan määritellyksi tulokseksi tai tappioksi, ja miten käsitellään maksettuja veroja, joita kutsutaan huomioitaviksi veroiksi. Lähtökohtana ovat konsolidoinnissa käytettävät tilinpäätökset, joihin tehdään sen jälkeen useita oikaisuja, mukaan lukien ajoituserojen huomioon ottaminen, jotta vältetään mahdolliset vääristymät lainkäyttöalueiden välillä. Lisäksi tiettyjen yksiköiden määritellyt tulokset tai tappiot ja niiden huomioitavat verot voidaan kohdentaa muille asiaankuuluville monikansalliseen konserniin kuuluville yksiköille, jotta varmistetaan neutraalisuus sellaisten määriteltujen tulosten tai tappioiden verokohtelussa, jotka voivat olla huomioitavien verojen alaisia useilla lainkäyttöalueilla joko kyseisten yksiköiden luonteen vuoksi (läpivirtaavat yksiköt, hybridiyksiköt tai kiinteä toimipaikka) tai tulojen erityisen verokohtelun vuoksi (osingonmaksu tai ulkomaisen väliyhtiön verojärjestelmä).
- (12) Monikansallisen konsernin tosiallista veroastetta kullakin lainkäyttöalueella, jolla se harjoittaa toimintaa, tai suuren kotimaisen konsernin tosiasiallista veroastetta olisi verrattava sovittuun 15 prosentin vähimmäisveroasteeseen, jotta voidaan määrittää, onko monikansallisen konsernin tai suuren kotimaisen konsernin maksettava täydennysveroa, minkä vuoksi sen olisi sovellettava tuloksilukemissääntöä tai aliverotettujen suoritusten sääntöä. Veropohjan rapautumista ja voitonsiirtoja koskevassa OECD:n ja G20-maiden osallistavassa kehyksessä sovittu 15 prosentin vähimmäisverokanta kuvastaa yhteisöverokantojen tasapainoa maailmanlaajuisesti. Tapauksissa, joissa monikansallisen konsernin tosiasiallinen veroaste laskee tietyllä lainkäyttöalueella vähimmäisverokannan alapuolelle, täydennysvero olisi kohdennettava niille monikansallisen konsernin yksiköille, jotka ovat velvollisia maksamaan veron tuloksilukemissäännön ja aliverotettujen suoritusten säännön soveltamisen mukaisesti, jotta noudatettaisiin maailmanlaajuisesti sovittua

tosiasiallista 15 prosentin vähimmäisverokantaa. Tapauksissa, joissa suuren kotimaisen konsernin tosiasiallinen veroaste laskee vähimmäisverokannan alapuolelle, suuren kotimaisen konsernin ylimmän emoyksikön olisi sovellettava tuloksilukemissääntöä aliverotettuihin konserniyksiköihinsä, jotta voidaan varmistaa, että tällainen konserni on velvollinen maksamaan veroa, jonka tosiasiallinen vähimmäisveroaste on 15 prosenttia.

- (13) Jotta jäsenvaltiot voisivat hyödyntää alueellaan sijaitsevilta aliverotetuilta konserniyksiköiltä kerättyjä täydennysverotuloja, jäsenvaltioiden olisi voitava valita, soveltavatko ne kotimaista täydennysverojärjestelmää. Monikansalliseen konserniin kuuluvien konserniyksiköiden, jotka sijaitsevat jäsenvaltiossa, joka on päättänyt soveltaa tuloksilukemissääntöä ja aliverotettujen suoritusten sääntöä vastaavia sääntöjä omassa kansallisessa verojärjestelmässään, olisi maksettava täydennysveroa kyseiselle jäsenvaltiolle. Jäsenvaltioille jätetään jonkin verran joustovaraa kotimaisen täydennysverojärjestelmän teknisessä täytäntöönpanossa. Tällaisella järjestelmällä olisi kuitenkin varmistettava konserniyksiköiden määriteltyjen tulosten tai tappioiden tosiasiallinen vähimmäisverotus samalla tai vastaavalla tavalla kuin tämän direktiivin mukaisessa tuloksilukemissäännössä ja aliverotettujen suoritusten säännössä säädetään.
- (14) Oikeasuhteisen lähestymistavan varmistamiseksi tässä arvioinnissa olisi otettava huomioon tietyt erityistilanteet, joissa BEPS-riskit ovat pienempiä. Sen vuoksi direktiiviin olisi sisällytettävä substanssipoikkeus, joka perustuu henkilöstömenoihin ja aineellisen omaisuuden arvoon tietyllä lainkäyttöalueella. Näin voitaisiin tietyssä määrin puuttua tilanteisiin, joissa monikansallisen konsernin tai suuren kotimaisen konsernin harjoittama taloudellinen toiminta edellyttää merkittävää läsnäoloa alhaisen verotuksen lainkäyttöalueella, sillä tällaisessa tapauksessa BEPS-käytännöt eivät todennäköisesti menesty. Olisi myös otettava huomioon niiden monikansallisten konsernien erityistapaus, jotka ovat kansainvälisen toimintansa alkuvaiheessa, jotta ei lannistettaisi monikansallisten konsernien valtion rajat ylittävän toiminnan kehittämistä niiden hyötyessä alhaisesta verotuksesta kotimaisella lainkäyttöalueellaan, jolla ne pääasiallisesti toimivat. Näin ollen tällaisten konsernien aliverotettu kotimainen toiminta olisi jätettävä sääntöjen soveltamisalan ulkopuolelle viiden vuoden siirtymäkauden ajaksi edellyttäen, että monikansallisella konsernilla ei ole konserniyksiköitä useammalla kuin kuudella muulla lainkäyttöalueella. Jotta voidaan varmistaa suurten kotimaisten konsernien yhdenvertainen kohtelu, myös tällaisten konsernien toiminnasta saatavat tulot olisi jätettävä sääntöjen soveltamisalan ulkopuolelle viiden vuoden siirtymäkauden ajaksi.
- (15) Merenkulkualan sovelletaan jäsenvaltioissa perinteisesti vaihtoehtoisia tai täydentäviä verotusjärjestelmiä, koska ala on erittäin epävakaa ja sen suhdannekierto on pitkä. Jotta vältetään näiden toimintapoliittisten perusteiden heikentäminen ja annetaan jäsenvaltioille mahdollisuus jatkaa erityisen verokohtelun soveltamista merenkulkualan kansainvälisten käytäntöjen ja valtioneuvoston sääntöjen mukaisesti, meriliikenteen tulot olisi jätettävä järjestelmän ulkopuolelle.
- (16) Jotta saavutettaisiin tasapaino maailmanlaajuisista vähimmäisveroa koskevan uudistuksen tavoitteiden ja verohallinnoille ja verovelvollisille aiheutuvan hallinnollisen rasituksen välillä, tässä direktiivissä olisi säädettävä *de minimis* -poikkeuksesta monikansallisille konserneille ja suurille kotimaisille konserneille, joiden keskimääräiset tulot ovat alle 10 000 000 euroa ja joiden keskimääräiset määritellyt tulokset tai tappiot ovat lainkäyttöalueella alle 1 000 000 euroa. Tällaisten monikansallisten konsernien tai suurten kotimaisten konsernien ei

pitäisi maksaa täydennysveroa, vaikka niiden tosiasiallinen veroaste alittaisi kyseisen lainkäyttöalueen vähimmäisverokannan.

- (17) Tämän direktiivin sääntöjen soveltaminen monikansallisiin konserneihin ja suuriin kotimaisiin konserneihin, jotka kuuluvat direktiivin soveltamisalaan ensimmäistä kertaa, voisi aiheuttaa vääristymiä, jotka johtuvat veroattribuuteista, kuten aikaisempien tilikausien tappioista, tai ajoituseroista, ja tällaisten vääristymien ehkäisemiseksi tarvittaisiin siirtymäsääntöjä. Jotta siirtyminen uuteen verojärjestelmään sujuisi kitkattomasti, henkilöstömenojen ja aineellisen omaisuuden vähennyseriä olisi myös pienennettävä asteittain kymmenen vuoden aikana.
- (18) Järjestelmän tehokkaan soveltamisen kannalta on ratkaisevan tärkeää, että menettelyjä koordinoidaan konsernitasolla. On tarpeen käyttää järjestelmää, jolla varmistetaan esteetön tiedonkulku monikansallisen konsernin sisällä ja veroviranomaisille, joiden toimialueella konserniyksiköt sijaitsevat. Päävastuu tietojen toimittamisesta olisi oltava konserniyksiköllä itsellään. Tällaisesta vastuusta vapauttamisesta olisi kuitenkin sovellettava, jos monikansallinen konserni on nimennyt toisen yksikön ilmoittamaan ja jakamaan tiedot. Se voi olla joko paikallinen yksikkö tai toiselta lainkäyttöalueelta oleva yksikkö, jolla on toimivaltaisia viranomaisia koskeva sopimus konserniyksikön oman jäsenvaltion kanssa. Komission olisi tarkasteltava tätä direktiiviä sen voimaantuloa seuraavien 12 kuukauden aikana uudelleen sen mukaisesti, mitä osallistavassa kehyksessä on sovittu GloBE:n täytäntöönpanokehyksen mukaisista tietojen toimittamista koskevista vaatimuksista. Kun otetaan huomioon tämän järjestelmän edellyttämät määräysten noudattamista koskevat mukautukset, tämän direktiivin soveltamisalaan ensimmäistä kertaa kuuluville konserneille olisi myönnettävä 18 kuukautta aikaa noudattaa tietojen toimittamista koskevia vaatimuksia.
- (19) Kun otetaan huomioon avoimuuden edut verotuksen alalla, on rohkaisevaa, että huomattava määrä tietoja toimitetaan veroviranomaisille kaikilla osallistuvilla lainkäyttöalueilla. Tämän direktiivin soveltamisalaan kuuluvat monikansalliset konsernit olisi velvoitettava antamaan kattavat ja yksityiskohtaiset tiedot voitoistaan ja tosiasiallisesta veroasteestaan kaikilla lainkäyttöalueilla, joilla niillä on konserniyksiköitä. Näin laajan raportoinnin voitaisiin odottaa lisäävän avoimuutta.
- (20) Maailmanlaajuista vähimmäisveroa koskevan uudistuksen tehokkuus ja oikeudenmukaisuus riippuvat suuresti sen maailmanlaajuisesta täytäntöönpanosta. Näin ollen on erittäin tärkeää, että kaikki unionin tärkeimmät kauppakumppanit soveltavat joko ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä tai vastaavia vähimmäisverotusta koskevia sääntöjä. Tässä yhteydessä oikeusvarmuuden ja maailmanlaajuisten vähimmäisverosääntöjen tehokkuuden tukemiseksi on tärkeää määritellä tarkemmin edellytykset, joiden täytyessä sellaiselle kolmannen maan lainkäyttöalueelle, joka ei saata maailmanlaajuisen sopimuksen määräyksiä osaksi kansallista lainsäädäntöään, täytäntöön pannuille säännöille voidaan myöntää vastaavuus ehdot täyttävään tuloksilukemissääntöön nähden. Tätä varten tässä direktiivissä olisi säädettävä, että komissio arvioi tiettyihin parametreihin perustuvat vastaavuuskriteerit sekä laatii luettelon vastaavuuskriteerit täyttävistä kolmansien maiden lainkäyttöalueista. Luetteloa muutettaisiin delegoidulla säädöksellä kolmannen maan lainkäyttöalueen kansallisessa lainsäädännössään täytäntöön paneman oikeudellisen kehyksen myöhemmän arvioinnin perusteella.
- (21) Tämän direktiivin tiettyjen muiden kuin keskeisten osien muuttamiseksi komissiolle olisi siirrettävä valta antaa säädöksiä Euroopan unionin toiminnasta tehdyn

sopimuksen 290 artiklan mukaisesti. Tavoitteena olisi oltava, että komission arvioinnin jälkeen voidaan muuttaa liitettä, jossa luetellaan lainkäyttöalueet, joiden kansallisen oikeudellisen kehyksen voidaan katsoa vastaavan ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä.

- (22) aliverotettujen suoritusten säännön soveltamista koskevia sääntöjä olisi sovellettava 1 päivästä tammikuuta 2024, jotta kolmansien maiden lainkäyttöalueilla olisi mahdollisuus soveltaa tuloksilukemissääntöä GloBE-mallisääntöjen täytäntöönpanon ensimmäisessä vaiheessa.
- (23) Kukin jäsenvaltio ei voi yksin riittävällä tavalla saavuttaa tämän direktiivin tavoitetta, joka on luoda yhteinen kehys maailmanlaajuiselle vähimmäisverotasolle unionissa GloBE-mallisääntöihin sisältyvän yhteisen lähestymistavan pohjalta. Jäsenvaltioiden itsenäiset toimet voisivat entisestään johtaa sisämarkkinoiden pirstoutumiseen. Koska on ratkaisevan tärkeää ottaa käyttöön ratkaisuja, jotka toimivat koko sisämarkkinoiden kannalta, tämä tavoite voidaan maailmanlaajuisista vähimmäisveroa koskevan uudistuksen laajuuden vuoksi saavuttaa paremmin unionin tasolla. Tämän vuoksi unioni voi toteuttaa Euroopan unionista tehdyn sopimuksen 5 artiklassa vahvistetun toissijaisuusperiaatteen mukaisia toimenpiteitä.
- (24) Euroopan tietosuojavaltuutettua on kuultu Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2018/1725¹⁰ 42 artiklan 1 kohdan mukaisesti. Tämän direktiivin puitteissa tapahtuvaan henkilötietojen käsittelyyn sovelletaan EU:n perusoikeuskirjan 8 artiklan sekä Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2016/679¹¹ mukaista oikeutta henkilötietojen suojaan,

ON HYVÄKSYNYT TÄMÄN DIREKTIIVIN:

I LUKU YLEISET SÄÄNNÖKSET

1 artikla

Kohde

Tässä direktiivissä vahvistetaan yhteiset toimenpiteet monikansallisten konsernien tosiasiallista vähimmäisverotusta varten seuraavasti:

- (a) tuloksilukemissääntö, jonka mukaan monikansallisen konsernin emoyksikkö tai suuri kotimainen konserni laskee ja perii kohdistettavan osuuden täydennysverosta konsernin aliverotettujen konserniyksiköiden osalta; ja
- (b) aliverotettujen suoritusten sääntö, jonka mukaan monikansalliseen konserniin kuuluva konserniyksikkö kerää konsernin ylimmän emoyksikön laskemasta täydennysverosta kohdistettavan osuuden, jota ei ole kannettu tuloksilukemissäännön nojalla konsernin aliverotetuista konserniyksiköistä.

¹⁰ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EY) N:o 45/2001, annettu 18 päivänä joulukuuta 2000, yksilöiden suojelusta yhteisöjen toimielinten ja elinten suorittamassa henkilötietojen käsittelyssä ja näiden tietojen vapaasta liikkuvuudesta (EYVL L 8, 12.1.2001, s. 1).

¹¹ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 95/46/EY, annettu 24 päivänä lokakuuta 1995, yksilöiden suojelusta henkilötietojen käsittelyssä ja näiden tietojen vapaasta liikkuvuudesta (EYVL L 281, 23.11.1995, s. 31).

2 artikla **Soveltamisala**

1. Tätä direktiiviä sovelletaan unionissa sijaitseviin konserniyksiköihin, jotka ovat sellaisen monikansallisen konsernin tai suuren kotimaisen konsernin jäseniä, jonka vuosituotot ovat vähintään 750 000 000 euroa konsolidoidussa tilinpäätöksessä vähintään kahtena viimeisestä neljästä peräkkäisestä tilikaudesta.
2. Jos yksi tai useampi 1 kohdassa tarkoitetuista neljästä tilikaudesta on pitempi tai lyhyempi kuin 12 kuukautta, kyseisessä kohdassa tarkoitettuja vuosituottoja oikaistaan suhteellisesti kunkin tilikauden osalta.
3. Tätä direktiiviä ei sovelleta seuraaviin yksiköihin, jäljempänä 'vapautetut yksiköt', jollei ilmoittava konserniyksikkö ole päättänyt olla käsittelemättä kyseisiä yksiköitä 43 artiklan 1 kohdan mukaisesti vapautettuina yksikköinä:
 - (a) julkisen vallan yksikkö, kansainvälinen järjestö, voittoa tavoittelematon järjestö, eläkerahasto, sijoitusyksikkö, joka on konsernin ylin emoyksikkö, ja kiinteistösiirtoväline, joka on konsernin ylin emoyksikkö; tai
 - (b) yksikkö, joka on vähintään 95-prosenttisesti yhden tai useamman a alakohdassa tarkoitetun yksikön omistuksessa joko suoraan tai useiden tällaisten yksiköiden välityksellä, lukuun ottamatta eläkerahastoja palvelevia yksiköitä, ja
 - i) toimii yksinomaan tai lähes yksinomaan varojen säilyttämiseksi tai varojen sijoittamiseksi a alakohdassa tarkoitetun yksikön tai tarkoitettujen yksiköiden hyväksi; tai
 - ii) harjoittaa yksinomaan a alakohdassa tarkoitetun yhden tai useamman yksikön harjoittaman toiminnan oheistoimintaa; tai
 - (c) yksikkö, joka on vähintään 85-prosenttisesti yhden tai useamman a alakohdassa tarkoitetun yksikön omistuksessa joko suoraan tai yhden tai useamman tällaisen yksikön välityksellä, edellyttäen, että lähes kaikki sen tulot saadaan osingoista tai pääomavoitoista tai -tappioista, jotka on rajattu 15 artiklan 2 kohdan b alakohdan mukaisen määritellyn tuloksen laskennan ulkopuolelle.

3 artikla **Määritelmät**

Tässä direktiivissä tarkoitetaan:

- (1) 'yksiköllä' oikeushenkilöä tai oikeudellista järjestelyä, joka laatii erillisen tilinpäätöksen;
- (2) 'konserniyksiköllä' yksikköä tai kiinteää toimipaikkaa, joka on osa monikansallista konsernia tai suurta kotimaista konsernia;
- (3) 'konsernilla'
 - (a) sellaisten yksiköiden joukkoa, jotka ovat etuyhteydessä omistuksen tai määräysvallan kautta, sellaisena kuin se on määritelty hyväksyttävässä tilinpäätössäännöstössä, jonka mukaan konsernin ylin emoyksikkö laatii konsolidoidun tilinpäätöksen, mukaan lukien yksiköt, jotka on mahdollisesti jätetty pois konsernin ylimmän emoyksikön konsolidoidusta tilinpäätöksestä yksinomaan niiden pienen koon, olennaisuusperusteiden tai sen vuoksi, että ne ovat myytävänä; ja

- (b) yksikköä, jolla on yksi tai useampi kiinteä toimipaikka, edellyttäen, että se ei kuulu toiseen a alakohdassa määriteltyyn konserniin;
- (4) 'monikansallisella konsernilla' konsernia, johon kuuluu vähintään yksi yksikkö tai kiinteä toimipaikka, joka ei sijaitse konsernin ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueella;
- (5) 'suurella kotimaisella konsernilla' konsernia, jonka kaikki yksiköt sijaitsevat samassa jäsenvaltiossa;
- (6) 'konsolidoidulla tilinpäätöksellä'
- (a) yksikön hyväksyttävän tilinpäätösstandardin mukaisesti laatimaa tilinpäätöstä, jossa kyseisen yksikön ja sen määräysvallassa olevien yksiköiden varat, velat, tulot, kulut ja kassavirrat esitetään ikään kuin kyseessä olisi yksi taloudellinen yksikkö;
- (b) edellä 3 kohdan b alakohdassa määriteltyjen konsernien tapauksessa pääyksikön hyväksyttävän tilinpäätösstandardin mukaisesti laatimaa tilinpäätöstä;
- (c) tilinpäätöstä, jota konsernin ylin emoyksikkö ei ole laatinut hyväksyttävän tilinpäätösstandardin mukaisesti ja jota on myöhemmin oikaistu olennaisten kilpailun vääristymien estämiseksi; tai
- (d) jos konsernin ylin emoyksikkö ei laadi a, b tai c alakohdassa tarkoitettua tilinpäätöstä, tilinpäätöstä, joka olisi laadittu, jos konsernin ylimmän emoyksikön olisi pitänyt laatia tällainen tilinpäätös seuraavien mukaisesti:
- i) hyväksyttävä tilinpäätösstandardi; tai
- ii) muu tilinpäätösstandardi ja edellyttäen, että tällaista tilinpäätöstä on oikaistu olennaisten kilpailun vääristymien estämiseksi;
- (7) 'tilikaudella' tilikautta, jonka osalta
- (a) monikansallisen konsernin tai suuren kotimaisen konsernin ylin emoyksikkö laatii konsolidoidun tilinpäätöksensä tai, jos konsernin ylin emoyksikkö ei laadi konsolidoitua tilinpäätöstä, kalenterivuotta; ja
- (b) lasketaan tosiasiallinen veroaste ja täydennysvero;
- (8) 'ilmoittavalla konserniyksiköllä' yksikköä, joka antaa täydennysverotietoja koskevan ilmoituksen tämän direktiivin 42 artiklan mukaisesti;
- (9) 'läpivirtaavalla yksiköllä' yksikköä, jota pidetään verotuksellisesti läpinäkyvänä yksikkönä sen tulojen, menojen, voiton tai tappion osalta lainkäyttöalueella, jossa se on perustettu, ja jolla ei ole verotuksellista kotipaikkaa toisella lainkäyttöalueella ja johon ei sovelleta huomiotavaa veroa sen tuloista tai voitoista toisella lainkäyttöalueella;
- Tässä määritelmässä verotuksellisesti läpinäkyvällä yksiköllä tarkoitetaan yksikköä, jonka tuloja, menoja, voittoa tai tappiota käsitellään lainkäyttöalueen laeissa samalla tavalla kuin jos ne olisivat johtuneet suoraan kyseisen yksikön omistajasta tai aiheutuneet siitä;
- (10) 'kiinteällä toimipaikalla'
- (a) toimipaikkaa tai oletettua toimipaikkaa, joka sijaitsee lainkäyttöalueella, jolla sitä pidetään voimassa olevan sovellettavan verosopimuksen mukaisesti

kiinteänä toimipaikkana, edellyttäen, että kyseinen lainkäyttöalue verottaa sille kuuluvia tuloja OECD:n tuloa ja varallisuutta koskevan malliverosopimuksen¹² 7 artiklan kaltaisen määräyksen mukaisesti;

- (b) jos voimassa olevaa sovellettavaa verosopimusta ei ole, toimipaikkaa tai oletettua toimipaikkaa, joka sijaitsee lainkäyttöalueella, joka verottaa tällaiseen toimipaikkaan luettavia tuloja nettomääräisesti samalla tavalla kuin se verottaa kyseisellä lainkäyttöalueella verotuksellista kotipaikkaansa pitäviä;
 - (c) jos lainkäyttöalueella ei ole yhteisöverojärjestelmää, siellä sijaitsevaa toimipaikkaa tai oletettua toimipaikkaa, jota pidettäisiin kiinteänä toimipaikkana OECD:n tuloa ja varallisuutta koskevan malliverosopimuksen mukaisesti, edellyttäen, että kyseisellä lainkäyttöalueella olisi ollut oikeus verottaa tuloa, joka olisi voitu lukea kyseiselle toimipaikalle kuuluvaksi kyseisen sopimuksen 7 artiklan mukaisesti; tai
 - (d) muuta liiketoimipaikkaa tai oletettua liiketoimipaikkaa, jonka kautta toimintaa harjoitetaan sen lainkäyttöalueen ulkopuolella, jossa pääyksikkö sijaitsee, jos tällainen lainkäyttöalue vapauttaa tällaisista toiminnoista johtuvat tulot verosta;
- (11) 'konsernin ylimmällä emoyksiköllä'
- (a) yksikköä, joka omistaa suoraan tai välillisesti määräysvallan tuottavan osuuden toisessa yksikössä ja joka ei ole suoraan tai välillisesti toisen sellaisen yksikön omistuksessa, jolla on siinä määräysvalta; tai
 - (b) pääyksikköä;
- (12) 'vähimmäisverokannalla' 15:tä prosenttia (15 %);
- (13) 'täydennysverolla' lainkäyttöalueelle tai konserniyksikölle 26 artiklan mukaisesti laskettua täydennysveroa;
- (14) 'ulkomaisten väliyritysten verojärjestelmällä' verosääntöjen kokonaisuutta, jonka mukaan ulkomaisen yksikön suoraa tai välillistä osakkeenomistajaa verotetaan sen osuudesta kyseisen ulkomaisen yksikön ansaitsemasta tulosta tai osasta sitä, riippumatta siitä, jaetaanko tämä tulo osakkeenomistajalle;
- (15) 'ehdot täyttävällä tuloksilukemissäännöllä' sääntöjä, jotka on pantu täytäntöön lainkäyttöalueen kansallisessa lainsäädännössä ja
- (a) jotka vastaavat tässä direktiivissä vahvistettuja sääntöjä, joiden mukaisesti monikansallisen konsernin emoyksikkö laskee ja perii kohdistettavan osuuden täydennysverosta konsernin aliverotettujen konserniyksiköiden osalta;
 - (b) jotka pannaan täytäntöön ja joita hallinnoidaan tavalla, joka on yhdenmukainen tässä direktiivissä vahvistettujen sääntöjen kanssa eikä anna lainkäyttöalueelle mahdollisuutta tarjota kyseisiin sääntöihin liittyviä etuja;
- (16) 'aliverotetulla konserniyksiköllä'
- (a) monikansalliseen konserniin kuuluvaa konserniyksikköä, joka sijaitsee alhaisen verotuksen lainkäyttöalueella; tai
 - (b) asuinpaikatonta konserniyksikköä, jonka tosiasiallinen veroaste on jonakin tilikautena alhaisempi kuin tosiasiallinen vähimmäisveroaste;

¹² OECD:n tuloa ja varallisuutta koskeva malliverosopimus, sellaisena kuin se on muutettuna.

- (17) 'välitason emoyksiköllä' konserniyksikköä, joka omistaa suoraan tai välillisesti omistusosuuden toiseen samaan monikansalliseen konserniin kuuluvasta konserniyksiköstä ja jota ei katsota konsernin ylimmäksi emoyksiköksi, osittain omistetuksi emoyksiköksi, kiinteäksi toimipaikaksi tai sijoitusyksiköksi;
- (18) 'määräysvallalla' yksikön omistusosuutta, jossa osuudenhaltijaa vaaditaan tai olisi vaadittu konsolidoimaan yksikön varat, velat, tulot, kulut ja kassavirrat rivi riviltä hyväksyttävän tilinpäätösstandardin mukaisesti;
- Pääyksiköllä katsotaan olevan määräysvalta kiinteissä toimipaikoissaan.
- (19) 'osittain omistetulla emoyksiköllä' konserniyksikköä, joka omistaa suoraan tai välillisesti omistusosuuden toisesta samaan monikansalliseen konserniin kuuluvasta konserniyksiköstä ja jonka voittoon oikeuttavasta omistusosuudesta yli 20 prosenttia on suoraan tai välillisesti sellaisten henkilöiden hallussa, jotka eivät ole monikansallisen konsernin konserniyksiköitä, ja jota ei voida pitää konsernin ylimpänä emoyksikkönä, kiinteänä toimipaikkana tai sijoitusyksikkönä;
- (20) 'omistusosuudella' oikeuksia yksikön tai kiinteän toimipaikan voittoihin, pääomaan tai varauksiin;
- (21) 'emoyksiköllä' konsernin ylintä emoyksikköä, joka ei ole vapautettu yksikkö, välitason emoyksikkö tai osittain omistettu emoyksikkö;
- (22) 'hyväksyttävällä tilinpäätösstandardilla' kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja (IFRS-standardit sekä IFRS-standardit, sellaisina kuin EU on ne hyväksynyt asetuksen (EY) N:o 1606/2002 nojalla) ja yleisesti hyväksytyjä kirjanpitoperiaatteita Australiassa, Brasiliassa, Kanadassa, Euroopan unionin jäsenvaltioissa, Euroopan talousalueen jäsenvaltioissa, Hongkongissa (Kiina), Japanissa, Meksikossa, Uudessa-Seelannissa, Kiinan kansantasavallassa, Intian tasavallassa, Korean tasavallassa, Venäjällä, Singaporessa, Sveitsissä, Yhdistyneessä kuningaskunnassa ja Amerikan yhdysvalloissa;
- (23) 'määritellyllä kotimaisella täydennysverolla' täydennysveroa, joka on pantu täytäntöön lainkäyttöalueen lainsäädännössä ja
- (a) jolla määritetään kyseisellä lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden ylijäämävoitot tässä direktiivissä vahvistettujen sääntöjen mukaisesti ja sovelletaan vähimmäisverokantaa näihin ylijäämävoittoihin lainkäyttöalueella ja konserniyksiköissä tässä direktiivissä vahvistettujen sääntöjen mukaisesti; ja
- (b) joka pannaan täytäntöön ja jota hallinnoidaan tavalla, joka on yhdenmukainen tässä direktiivissä vahvistettujen sääntöjen kanssa eikä anna lainkäyttöalueelle mahdollisuutta tarjota kyseisiin sääntöihin liittyviä etuja;
- (24) 'sijoitusyksiköllä'
- (a) sijoitusrahastoa tai kiinteistösiirtovälinettä;
- (b) yksikköä, joka on vähintään 95-prosenttisesti suoraan tai välillisesti alakohdassa tarkoitetun yksikön omistuksessa tai yhden tai useamman tällaisen yksikön välityksellä ja joka toimii yksinomaan tai lähes yksinomaan varojen säilyttämiseksi tai varojen sijoittamiseksi kyseisten yksiköiden hyväksi;
- (c) yksikköä, joka on vähintään 85-prosenttisesti alakohdassa tarkoitetun yksikön omistuksessa, edellyttäen, että lähes kaikki sen tuloista saadaan osingoista tai

pääomavoitoista tai -tappioista, jotka on rajattu määritellyn tuloksen laskennan ulkopuolelle tätä direktiiviä sovellettaessa;

- (25) 'sijoitusrahastolla' yksikköä tai järjestelyä, joka täyttää seuraavat edellytykset:
- (a) se on suunniteltu kokoamaan yhteen rahoitusvaroja tai muita kuin rahoitusvaroja useilta sijoittajilta, jotka enimmäkseen eivät ole sidoksissa toisiinsa;
 - (b) se sijoittaa määritellyn sijoituspolitiikan mukaisesti;
 - (c) se antaa sijoittajille mahdollisuuden vähentää transaktio-, tutkimus- ja analyysimenoja tai jakaa riskejä kollektiivisesti;
 - (d) se on ensisijaisesti tarkoitettu tuottamaan sijoitustuloja tai -voittoja tai suojaamaan tietyltä tai yleiseltä tapahtumalta tai tulokselta;
 - (e) sen sijoittajilla on oikeus saada suorittamiensa osuuksien perusteella tuottoa rahaston varoista tai näistä varoista ansaituista tuloista;
 - (f) siihen tai sen johtoon sovelletaan sijoitusrahastoja koskevaa sääntelyjärjestelmää lainkäyttöalueella, jolle se on sijoittautunut tai jossa sitä johdetaan; ja
 - (g) sitä hoitavat sijoitusrahastojen hoitajat sijoittajien puolesta;
- (26) 'kiinteistö-sijoitusvälineellä' laajassa omistuksessa olevaa yksikköä, jolla on hallussaan pääasiallisesti kiinteää omaisuutta ja johon sovelletaan yhtä verotasoja, joko siihen tai sen omistajiin, ja verotus toteutetaan enintään yhden vuoden viiveellä;
- (27) 'eläkerahastolla'
- (a) yksikköä, joka on sijoittautunut lainkäyttöalueelle ja toimii siellä yksinomaan tai lähes yksinomaan eläke-etuuksien ja sivu- tai lisäetuuksien hallinnoimiseksi tai tarjoamiseksi henkilöille ja
 - i) jota säännellään kyseisellä lainkäyttöalueella; tai
 - ii) joka on uskotun miehen tai omaisuudenhoitajan hallussa ja joka tarjoaa kyseiset etuudet kansallisen lainsäädännön mukaisesti;
 - (b) eläkerahastoa palvelevaa yksikköä;
- (28) 'eläkerahastoa palvelevalla yksiköllä' yksikköä, joka on perustettu ja jota käytetään yksinomaan tai lähes yksinomaan varojen sijoittamiseksi 27 alakohdassa tarkoitettujen yksiköiden hyväksi tai sellaisen säännellyn toiminnan harjoittamiseksi, joka on 27 alakohdassa tarkoitettujen toiminnan oheistoimintaa, jos eläkerahastoa palveleva yksikkö kuuluu samaan konserniin kuin näitä toimintoja harjoittavat yksiköt;
- (29) 'alhaisen verotuksen lainkäyttöalueella' jäsenvaltiota tai kolmannen maan lainkäyttöaluetta, jolla monikansallisen konsernin tosiasiallinen veroaste on tiettyinä tilikautena vähimmäisverokantaa alhaisempi;
- (30) 'määritellyllä tuloksella tai tappiolla' tämän direktiivin III luvussa sekä VI ja VII luvussa määriteltyjen sääntöjen mukaisesti oikaistua konserniyksikön liikekirjanpidollista tulosta tai tappiota;
- (31) 'ehtoja täyttämättömällä yhtiöveron hyvityksellä' mitä tahansa muuta veroa kuin ehdot täyttävää yhtiöveron hyvitystä, joka kertyy konserniyksikölle tai jonka se maksaa, ja

- (a) joka voidaan palauttaa konserniyksikön jakaman osingon tosiasialliselle edunsaajalle tällaisen osingon osalta tai jonka tosiasiallinen edunsaaja voi hyvittää muusta verovelasta kuin tällaisesta osingosta kannettavasta verovelasta; tai
- (b) joka voidaan palauttaa osinkoa jakavalle yhtiölle, kun osinkoa jaetaan osakkeenomistajalle.

Tässä määritelmässä ehdot täyttävällä yhtiöveron hyvityksellä tarkoitetaan huomioitavaa veroa, joka kertyy konserniyksikölle tai kiinteälle toimipaikalle tai jonka se maksaa ja joka voidaan palauttaa tai hyvittää konserniyksikön tai pääyksikön jakaman osingon saajalle edellyttäen, että palautus kuuluu maksaa tai hyvitys myönnetään:

- (a) muulla lainkäyttöalueella kuin sillä, jolla huomioitavat verot on määrätty;
 - (b) osingon tosiasialliselle edunsaajalle, kun osinkoa verotetaan nimellisverokannalla, joka on yhtä korkea tai korkeampi kuin saatuun osinkoon sovellettava vähimmäisverokanta sen lainkäyttöalueen kansallisen lainsäädännön mukaisesti, joka on määrännyt huomioitavat verot konserniyksikölle;
 - (c) luonnolliselle henkilölle, joka on osingon tosiasiallinen edunsaaja ja jonka verotuksellinen kotipaikka on sillä lainkäyttöalueella, joka on määrännyt huomioitavat verot konserniyksikölle, ja johon sovelletaan nimellisverokantaa, joka on yhtä korkea tai korkeampi kuin tavallisiin tuloihin sovellettava yleinen verokanta; tai
 - (d) julkisen vallan yksikölle, kansainväliselle järjestölle, voittoa tavoittelemattomalle järjestölle, eläkerahastolle tai sijoitusyksikölle, joka ei kuulu monikansalliseen konserniin, tai henkivakuutusyhtiölle siltä osin kuin osinko on saatu sellaisen eläkerahastotoiminnan yhteydessä, jota verotetaan samalla tavoin kuin eläkerahastoa;
- (32) 'määritellyllä palautukseen oikeuttavalla veronhyvityksellä'
- (a) palautukseen oikeuttavaa veronhyvitystä, joka on suunniteltu siten, että se maksetaan käteismaksuna tai muina rahavaroina konserniyksikölle neljän vuoden kuluessa siitä, kun konserniyksiköllä on oikeus saada palautukseen oikeuttava veronhyvitys hyvityksen myöntävän lainkäyttöalueen lakien mukaisesti; tai
 - (b) jos veronhyvitys on osittain palautukseen oikeuttava, sitä osuutta palautukseen oikeuttavasta veronhyvityksestä, joka maksetaan käteismaksuna tai muina rahavaroina konserniyksikölle neljän vuoden kuluessa siitä päivästä, jona konserniyksiköllä on oikeus saada osittain palautettava veronhyvitys;
- (33) 'pääyksiköllä' yksikköä, joka sisällyttää tilinpäätökseensä kiinteän toimipaikan kirjanpidollisen nettotuloksen tai -tappion;
- (34) 'verotuksellisesti läpinäkyvällä yksiköllä'
- (a) läpivirtaavaa yksikköä, jota pidetään verotuksellisesti läpinäkyvänä lainkäyttöalueella, jolla sen omistaja sijaitsee.
 - (b) yksikköä, jonka verotuksellinen kotipaikka ei ole kyseisellä lainkäyttöalueella ja joka ei ole huomioitavan veron tai ehdot täyttävän kotimaisen täydennysveron alainen johdon sijaintipaikkansa, perustamispaikkansa tai

vastaavien kriteerien perusteella siltä osin kuin sen tulojen, menojen, voiton tai tappion osalta

- i) sen omistajat sijaitsevat lainkäyttöalueella, joka kohtelee yksikköä verotuksellisesti läpinäkyvästi;
 - ii) sillä ei ole toimipaikkaa lainkäyttöalueella, jolla se on perustettu; ja
 - iii) tuloja, menoja, voittoa tai tappiota ei voida kohdistaa kiinteään toimipaikkaan;
- (35) 'omistavalla konserniyksiköllä' konserniyksikköä, joka omistaa suoraan tai välillisesti omistusosuuden toiseen samaan monikansalliseen konserniin kuuluvasta konserniyksiköstä;
- (36) 'ehdot täyttävällä voitonjaon verotukseen perustuvalla verojärjestelmällä' yhteisöverojärjestelmää, joka
- (a) kantaa tuloveroa voitoista vain silloin, kun voitto jaetaan tai se katsotaan jaettavaksi osakkeenomistajille tai kun yhtiölle aiheutuu tiettyjä muita kuin liiketoimintaan liittyviä kuluja;
 - (b) määrää verokannan, joka on yhtä korkea tai korkeampi kuin vähimmäisverokanta; ja
 - (c) oli voimassa 1 päivänä heinäkuuta 2021 tai sitä ennen;
- (37) 'ehdot täyttävällä aliverotettujen suoritusten säännöllä' sääntöjä, jotka on pantu täytäntöön lainkäyttöalueen kansallisessa lainsäädännössä ja
- (a) jotka vastaavat tässä direktiivissä vahvistettuja sääntöjä, joiden mukaan lainkäyttöalue kantaa monikansalliselle konsernille kohdistettavan täydennysveron osuutensa, jota ei kannettu tuloksilukemissääntönohjalla tällaiseen konserniin kuuluvilta aliverotetuilta konserniyksiköiltä;
 - (b) jotka pannaan täytäntöön ja joita hallinnoidaan tavalla, joka on yhdenmukainen tässä direktiivissä vahvistettujen sääntöjen kanssa eikä anna lainkäyttöalueelle mahdollisuutta tarjota kyseisiin sääntöihin liittyviä etuja;
- (38) 'nimetyllä ilmoittavalla yksiköllä' konserniyksikköä, joka ei ole konsernin ylin emoyksikkö ja jonka monikansallinen konserni on nimennyt täyttämään 42 artiklassa säädetyt ilmoitusvelvollisuudet monikansallisen konsernin puolesta.

4 artikla

Konserniyksikön sijaintipaikka

1. Konserniyksikön, joka on muu kuin läpivirtaava yksikkö, katsotaan sijaitsevan sillä lainkäyttöalueella, jossa sen verotuksellisen kotipaikan katsotaan olevan sen johdon sijaintipaikan, perustamispaikan tai vastaavien kriteerien perusteella.
Jos konserniyksikön, joka on muu kuin läpivirtaava yksikkö, sijaintia ei voida määrittää ensimmäisen alakohdan perusteella, sen katsotaan sijaitsevan lainkäyttöalueella, jolla se on perustettu.
2. Läpivirtaava yksikkö katsotaan asuinpaikattomaksi, paitsi jos se on monikansallisen konsernin ylin emoyksikkö tai jos sen on sovellettava tuloksilukemissääntöä 5, 6 ja 7 artiklan mukaisesti, jolloin läpivirtaavan yksikön katsotaan sijaitsevan lainkäyttöalueella, jolla se on perustettu.

3. Edellä 3 artiklan 10 alakohdan a alakohdassa määritellyn kiinteän toimipaikan katsotaan sijaitsevan sillä lainkäyttöalueella, jolla sitä kohdellaan kiinteänä toimipaikkana ja sovellettavan voimassa olevan verosopimuksen nojalla verovelvollisena.

Edellä 3 artiklan 10 alakohdan b alakohdassa määritellyn kiinteän toimipaikan katsotaan sijaitsevan sillä lainkäyttöalueella, jolla siltä kannetaan tuloveroa sen liiketoiminnan perusteella.

Edellä 3 artiklan 10 alakohdan c alakohdassa määritellyn kiinteän toimipaikan katsotaan sijaitsevan sillä lainkäyttöalueella, jolla se sijaitsee.

Edellä 3 artiklan 10 alakohdan d alakohdassa määriteltyä kiinteää toimipaikkaa pidetään asuinpaikattomana.

4. Jos konserniyksikön voidaan katsoa sijaitsevan kahdella lainkäyttöalueella ja kyseisillä lainkäyttöalueilla on sovellettava verosopimus, sen katsotaan sijaitsevan sillä lainkäyttöalueella, jolla sen verotuksellisen kotipaikan katsotaan kyseisen verosopimuksen mukaan olevan.

Jos sovellettavassa verosopimuksessa edellytetään, että toimivaltaiset viranomaiset pääsevät keskinäiseen sopimukseen konserniyksikön oletetun verotuksellisen kotipaikan määrittämisestä, muttei sopimukseen päästä, sovelletaan 5 kohtaa.

Jos kaksinkertaisen verotuksen huojennusta ei sovellettavan verosopimuksen nojalla myönnetä, koska konserniyksiköllä on verotuksellinen kotipaikka molemmilla sen sopimuspuolina olevilla lainkäyttöalueilla, sovelletaan 5 kohtaa.

5. Jos konserniyksikön voidaan katsoa sijaitsevan kahdella lainkäyttöalueella eikä kyseisillä lainkäyttöalueilla ole sovellettavaa verosopimusta, sen katsotaan sijaitsevan sillä lainkäyttöalueella, joka on kantanut tilikautena suuremman määrän huomioitavia veroja.

Ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettujen huomioitavien verojen määrän laskennassa huomioon ei oteta ulkomaisen väliyhteisön verojärjestelmän mukaisesti maksetun veron määrää.

Jos näillä kahdella lainkäyttöalueella kannettavien huomioitavien verojen määrä on sama tai nolla, konserniyksikön katsotaan sijaitsevan sillä lainkäyttöalueella, jolla sillä on 27 artiklan mukaisesti laskettu suurempi substanssiperusteisen tulon rajauksen määrä.

Jos substanssiperusteisen tulon rajauksen määrä näillä kahdella lainkäyttöalueella on sama tai nolla, konserniyksikkö katsotaan asuinpaikattomaksi, paitsi jos se on konsernin ylin emoyksikkö, jolloin sen katsotaan sijaitsevan lainkäyttöalueella, jolla se on perustettu.

6. Jos emoyksikön katsotaan 4 ja 5 kohdan soveltamisen nojalla sijaitsevan lainkäyttöalueella, jolla siihen ei sovelleta ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä, sen katsotaan olevan toisen lainkäyttöalueen tuloksilukemissäännön alainen, jollei voimassa olevassa sovellettavassa verosopimuksessa kielletä tällaisen säännön soveltamista.

7. Jos konserniyksikkö muuttaa sijaintipaikkaansa tilikauden aikana, sen katsotaan sijaitsevan lainkäyttöalueella, jolla sen katsottiin sijaitsevan tämän artiklan nojalla kyseisen tilikauden alussa.

II LUKU TULOKSILUKEMISSÄÄNTÖ JA ALIVEROTETTUJEN SUORITUSTEN SÄÄNTÖ

5 artikla

Unionissa sijaitseva konsernin ylin emoyksikkö

1. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että jossakin jäsenvaltiossa sijaitsevaan konsernin ylimpään emoyksikköön sovelletaan tilikautena täydennysveroa, jäljempänä 'tuloksilukemissääntöön liittyvä täydennysvero', sen sellaisten aliverotettujen konserniyksiköiden osalta, jotka sijaitsevat joko toisessa jäsenvaltiossa tai kolmannen maan lainkäyttöalueella.
2. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että jos jossakin jäsenvaltiossa sijaitseva konsernin ylin emoyksikkö on aliverotettu konserniyksikkö, siihen sovelletaan kyseisenä tilikautena tuloksilukemissääntöön liittyvää täydennysveroa yhdessä sen samassa jäsenvaltiossa sijaitsevien aliverotettujen konserniyksiköiden kanssa.

6 artikla

Unionissa sijaitseva välitason emoyksikkö

1. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että jossakin jäsenvaltiossa sijaitsevaan välitason emoyksikköön, joka on kolmannen maan lainkäyttöalueella sijaitsevan konsernin ylimmän emoyksikön hallussa, sovelletaan tilikautena tuloksilukemissääntöön liittyvää täydennysveroa sen sellaisten aliverotettujen konserniyksiköiden osalta, jotka sijaitsevat toisessa jäsenvaltiossa tai kolmannen maan lainkäyttöalueella.
2. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että jos jossakin jäsenvaltiossa sijaitseva välitason emoyksikkö, joka on kolmannen maan lainkäyttöalueella sijaitsevan konsernin ylimmän emoyksikön hallussa, on aliverotettu konserniyksikkö, siihen sovelletaan kyseisenä tilikautena tuloksilukemissääntöön liittyvää täydennysveroa yhdessä sen samassa jäsenvaltiossa sijaitsevien aliverotettujen konserniyksiköiden kanssa.
3. Edellä olevia 1 ja 2 kohtaa ei sovelleta, jos
 - (a) konsernin ylimpään emoyksikköön sovelletaan tilikauden osalta ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä lainkäyttöalueella, jolla se sijaitsee; tai
 - (b) toisella välitason emoyksiköllä, joka sijaitsee jossakin jäsenvaltiossa tai kolmannen maan lainkäyttöalueella, jossa siihen sovelletaan tilikauden osalta ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä, on suoraan tai välillisesti määräysvalta välitason emoyksikössä.

7 artikla

Unionissa sijaitseva osittain omistettu emoyksikkö

1. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että jossakin jäsenvaltiossa sijaitsevaan osittain omistettuun emoyksikköön sovelletaan tuloksilukemissääntöön liittyvää täydennysveroa sen aliverotettujen konserniyksiköiden osalta tilikautena.
2. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että jos jossakin jäsenvaltiossa sijaitseva osittain omistettu emoyksikkö on aliverotettu konserniyksikkö, siihen sovelletaan tilikautena tuloksilukemissääntöön liittyvää täydennysveroa yhdessä sen samassa jäsenvaltiossa sijaitsevien aliverotettujen konserniyksiköiden kanssa.

3. Edellä olevia 1 ja 2 kohtaa ei sovelleta, jos osittain omistetun emoyksikön omistusosuudet ovat suoraan tai välillisesti kokonaan toisen sellaisen osittain omistetun emoyksikön omistuksessa, joka sijaitsee joko jossakin jäsenvaltiossa tai kolmannen maan lainkäyttöalueella ja johon sovelletaan ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä tilikautena.

8 artikla

Täydennysveron kohdentaminen tuloksilukemissäännön mukaisesti

1. Tuloksilukemissääntöön liittyvä täydennysvero, joka emoyksikön on maksettava 5, 6 ja 7 artiklan mukaisesti aliverotetusta konserniyksiköstä, on yhtä suuri kuin 26 artiklan mukaisesti laskettu aliverotetun konserniyksikön täydennysvero kerrottuna emoyksikön kohdistettavalla osuudella tällaisesta täydennysverosta tilikautena.
2. Emoyksikön kohdistettava osuus täydennysverosta aliverotetun konserniyksikön osalta lasketaan suhteessa emoyksikön osuuteen aliverotetun konserniyksikön tuloksesta.
3. Emoyksikölle 1 kohdan mukaisesti kohdistetun määrän lisäksi emoyksikön 5 artiklan 2 kohdan, 6 artiklan 2 kohdan ja 7 artiklan 2 kohdan mukaisesti maksettavaksi tulevaan tuloksilukemissääntöön liittyvään täydennysveroon on sisällytettävä emoyksikölle 26 artiklan mukaisesti laskettu täydennysvero kokonaisuudessaan.

9 artikla

Tuloksilukemissäännön tasausmekanismi

1. Jos jossakin jäsenvaltiossa sijaitsevalla välitason emoyksiköllä on omistusosuus aliverotetussa konserniyksikössä sellaisen toisen välitason emoyksikön kautta, joka sijaitsee jossakin jäsenvaltiossa tai kolmannen maan lainkäyttöalueella, jossa siihen sovelletaan ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä tilikautena, 6 artiklan 1 kohdan nojalla maksettavaa täydennysveroa on vähennettävä määrällä, joka vastaa välitason emoyksikön kohdistettavaa osuutta toisen välitason emoyksikön maksettavaksi tulevasta täydennysverosta.
2. Jos jossakin jäsenvaltiossa sijaitsevalla emoyksiköllä on omistusosuus aliverotetussa konserniyksikössä sellaisen osittain omistetun emoyksikön kautta, joka sijaitsee jossakin jäsenvaltiossa tai kolmannen maan lainkäyttöalueella, jossa siihen sovelletaan ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä tilikautena, 5 artiklan 1 kohdan, 6 artiklan 1 kohdan tai 7 artiklan 1 kohdan nojalla maksettavaa täydennysveroa on vähennettävä määrällä, joka vastaa emoyksikön kohdistettavaa osuutta osittain omistetun emoyksikön maksettavaksi tulevasta täydennysverosta.

10 artikla

Valinnainen ehdot täyttävän kotimaisen täydennysveron soveltaminen

1. Jäsenvaltiot voivat päättää soveltaa ehdot täyttävää kotimaista täydennysveroa.
Jos jäsenvaltio, jossa monikansalliseen konserniin kuuluvat konserniyksiköt sijaitsevat, päättää soveltaa ehdot täyttävää kotimaista täydennysveroa, kaikkiin monikansalliseen konserniin kuuluviin aliverotettuihin konserniyksiköihin kyseisessä jäsenvaltiossa sovelletaan kyseistä kotimaista täydennysveroa tilikauden osalta.

2. Jos monikansallisen konsernin emoyksikkö sijaitsee jäsenvaltiossa ja suoraan tai välillisesti sen omistuksessa olevat aliverotetut konserniyksiköt, jotka sijaitsevat toisessa jäsenvaltiossa tai kolmannen maan lainkäyttöalueella, ovat velvollisia maksamaan ehdot täyttävää kotimaista täydennysveroa tilikauden osalta kyseisellä lainkäyttöalueella, emoyksikön 5, 6 ja 7 artiklan mukaisesti maksettavaksi tulevaa 26 artiklan mukaisesti laskettua täydennysveroa vähennetään nolnaan asti kyseisten konserniyksiköiden maksettavaksi tulevan täydennysveron määrällä.
3. Jos ehdot täyttävää kotimaista täydennysveroa, joka otetaan huomioon laskettaessa 26 artiklan mukaista lainkäyttöalueen täydennysveroa tilikauden osalta, ei ole maksettu kokonaisuudessaan kolmen seuraavan tilikauden aikana, maksamaton kotimaisen täydennysveron määrä on lisättävä 26 artiklan 3 kohdan mukaisesti laskettuun lainkäyttöalueen täydennysveroon.
4. Jäsenvaltioiden, jotka päättävät soveltaa kotimaista täydennysveroa, on ilmoitettava tästä valinnasta komissiolle neljän kuukauden kuluessa tämän direktiivin noudattamisen edellyttämien kansallisten lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten antamisesta.

11 artikla

Aliverotettujen suoritusten säännön soveltaminen monikansallisessa konsernissa

Jos monikansallisen konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee kolmannen maan lainkäyttöalueella, jolla ei sovelleta ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä, jäsenvaltioiden on varmistettava, että sen unioniin sijoittautuneista konserniyksiköistä kannetaan täydennysvero tilikauden osalta, jäljempänä 'aliverotettujen suoritusten sääntöön liittyvä täydennysvero', siinä jäsenvaltiossa, jossa ne sijaitsevat, kyseiselle jäsenvaltiolle 13 artiklan mukaisesti kohdistetusta määrästä.

Konserniyksiköihin, jotka ovat sijoitusyksiköitä ja eläkerahastoja, ei sovelleta aliverotettujen suoritusten sääntöön liittyvää täydennysveroa.

12 artikla

Aliverotettujen suoritusten säännön soveltaminen konsernin ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueella

Jos monikansallisen konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee alhaisen verotuksen lainkäyttöalueella, jäsenvaltioiden on varmistettava, että sen jossakin jäsenvaltiossa sijaitseviin konserniyksiköihin sovelletaan tilikautena aliverotettujen suoritusten sääntöön liittyvää täydennysveroa kyseiselle jäsenvaltiolle 13 artiklan mukaisesti kohdistetun määrän osalta konsernin ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueella sijaitsevien aliverotettujen konserniyksiköiden osalta riippumatta siitä, soveltaako kyseinen lainkäyttöalue ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä.

Konserniyksiköihin, jotka ovat sijoitusyksiköitä ja eläkerahastoja, ei sovelleta aliverotettujen suoritusten sääntöön liittyvää täydennysveroa.

13 artikla

Aliverotettujen suoritusten sääntöön liittyvän täydennysveron määrän laskenta ja kohdistaminen

1. Jäsenvaltiolle kohdistetun aliverotettujen suoritusten sääntöön liittyvän täydennysveron määrä lasketaan kertomalla 2 kohdan mukaisesti määritetty aliverotettujen suoritusten sääntöön liittyvän täydennysveron kokonaismäärä

5 kohdan mukaisesti määritetyllä jäsenvaltion aliverotettujen suoritussten sääntöön liittyvällä prosentilla.

2. Tilikauden aliverotettujen suoritussten sääntöön liittyvän täydennysveron kokonaismäärä on kaikkien monikansalliseen konserniin kuuluvien aliverotettujen konserniyksiköiden kyseisen tilikauden osalta 26 artiklan mukaisesti määritetyn täydennysveron summa, jollei 3 ja 4 kohdassa säädetyistä mukautuksista muuta johdu.
3. Aliverotetun konserniyksikön aliverotettujen suoritussten sääntöön liittyvä täydennysvero on nolla, jos kyseinen aliverotettu konserniyksikkö on tilikautena kokonaan konsernin ylimmän emoyksikön omistuksessa suoraan tai välillisesti yhden tai useamman sellaisen emoyksikön kautta, joka sijaitsee joko
 - (a) jäsenvaltiossa; tai
 - (b) kolmannen maan lainkäyttöalueella, jolla sen edellytetään soveltavan ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä koskevaa sääntöä aliverotettuun konserniyksikkönsä tilikautena.
4. Jos 3 kohtaa ei sovelleta, aliverotetun konserniyksikön aliverotettujen suoritussten sääntöön liittyvästä täydennysverosta on vähennettävä täydennysvero, joka kohdistuu kolmannen maan lainkäyttöalueella sijaitsevalle emoyksikölle, jonka on sovellettava ehdot täyttävää tuloksilukemissääntöä konserniyksikköön.
5. Jäsenvaltion aliverotettujen suoritussten sääntöön liittyvä prosenttiosuus lasketaan kunkin tilikauden ja kunkin monikansallisen konsernin osalta seuraavan kaavan mukaisesti:

$$50\% \times \frac{\textit{number of employees in the Member State}}{\textit{number of employees in all UTPR jurisdictions}} + 50\% \times \frac{\textit{tangible assets in the Member State}}{\textit{tangible assets in all UTPR jurisdictions}}$$

jossa

- (a) työntekijöiden lukumäärä jäsenvaltiossa on kaikkien kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevien monikansalliseen konserniin kuuluvien konserniyksiköiden työntekijöiden kokonaismäärä;
 - (b) työntekijöiden lukumäärä kaikilla lainkäyttöalueilla, joilla sovelletaan ehdot täyttävää aliverotettujen suoritussten sääntöä, on monikansalliseen konserniin kuuluvien kaikkien sellaisten konserniyksiköiden työntekijöiden kokonaismäärä, jotka sijaitsevat lainkäyttöalueella, jolla sovelletaan tilikautena ehdot täyttävää aliverotettujen suoritussten sääntöä;
 - (c) aineellisen omaisuuden kokonaisarvo jäsenvaltiossa on kaikkien kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevien monikansalliseen konserniin kuuluvien konserniyksiköiden aineellisen omaisuuden nettokirjanpitoarvon summa;
 - (d) aineellisen omaisuuden kokonaisarvo kaikilla lainkäyttöalueilla, joilla sovelletaan ehdot täyttävää aliverotettujen suoritussten sääntöä, on kaikkien monikansalliseen konserniin kuuluvien yksiköiden aineellisen omaisuuden nettokirjanpitoarvon summa lainkäyttöalueella, jolla sovelletaan tilikautena ehdot täyttävää aliverotettujen suoritussten sääntöä.
6. Työntekijöiden lukumäärä on kaikkien asianomaisella lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden, myös riippumattomien sopimuskumppanien, työntekijöiden

lukumäärä kokoaikaiseksi muutettuna edellyttäen, että he osallistuvat konserniyksikön tavanomaiseen toimintaan.

Aineelliseen omaisuuteen kuuluu kaikkien asianomaisella lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden aineellinen omaisuus, mutta niihin eivät kuulu käteisvarat, muut rahavarat, aineeton omaisuus eivätkä rahoitusvarat.

7. Kiinteälle toimipaikalle kohdistetaan sen erilliseen tilinpäätökseen ne työntekijät, joiden henkilöstömenot sisällytetään, ja sisällytettävä aineellinen omaisuus 17 artiklan 1 kohdan nojalla 17 artiklan 2 kohdan mukaisesti oikaistuna.

Työntekijöiden lukumäärää ja sijoitusyksikön hallussa olevan aineellisen omaisuuden nettokirjanpitoarvoa ei sisällytetä kaavan eriin.

Läpivirtaavan yksikön työntekijöiden lukumäärä ja aineellisen omaisuuden nettokirjanpitoarvo on jätettävä pois kaavan eristä, jollei niitä kohdisteta kiinteälle toimipaikalle tai kiinteään toimipaikan puuttuessa konserniyksiköille, jotka sijaitsevat lainkäyttöalueella, jolla läpivirtaava yksikkö on perustettu.

8. Poiketen siitä, mitä 5 kohdassa säädetään, jäsenvaltion aliverotettujen suoritusten sääntöön liittyvä prosenttiosuus monikansallisen konsernin osalta katsotaan nollassa tilikautena, jos kyseinen jäsenvaltio ei ole kantanut asianomaisilta konserniyksiköiltä aliverotettujen suoritusten sääntöön liittyvän täydennysveron määrää, joka sille oli kohdistettu edellisenä tilikautena.

Monikansallisen konsernin, joka sijaitsee jäsenvaltiossa, jonka aliverotettujen suoritusten sääntöön liittyvä prosenttiosuus on tilikautena nolla, konserniyksiköiden työntekijöiden lukumäärä ja aineellisen omaisuuden nettokirjanpitoarvo jätetään pois aliverotettujen suoritusten sääntöön liittyvän täydennysveron kokonaismäärän kohdistamista monikansalliselle konsernille kyseisenä tilikautena koskevan kaavan eristä.

III LUKU

HYVÄSYTTÄVÄN TULOSEN TAI TAPPION LASKENTA

14 artikla

Määritellyn tuloksen tai tappion määrittäminen

1. Kunkin konserniyksikön määritelty tulos tai tappio on laskettava tekemällä 15, 16, 17 ja 18 artiklassa tarkoitetut oikaisut konserniyksikön tilikauden kirjanpidolliseen nettotulokseen tai -tappioon ennen konserniyksiköiden välisten liiketoimien oikaisuja konsernin ylimmän emoyksikön konsolidoidun tilinpäätöksen laadinnassa käytetyn tilinpäätösstandardin mukaisesti.
2. Jos ei ole kohtuudella mahdollista määrittää konserniyksikön kirjanpidollista nettotulosta tai -appiota sen tilinpäätösstandardin perusteella, jota käytetään konsernin ylimmän emoyksikön konsolidoidun tilinpäätöksen laatimisessa, konserniyksikön tilikauden kirjanpidollinen nettotulos tai -tappio voidaan 1 kohdasta poiketen määrittää käyttäen toista hyväksyttävää tilinpäätösstandardia tai hyväksytyä tilinpäätösstandardia edellyttäen, että
 - (a) konserniyksikön kirjanpito toteutetaan kyseisen toisen tilinpäätösstandardin mukaisesti;
 - (b) kirjanpitoon sisältyvät tiedot ovat luotettavia; ja

- (c) tietyn periaatteen tai standardin soveltamisesta tuotto- tai kulueriin tai liiketoimiin johtuvat, yli 1 000 000 euron pitkäaikaiset erot, sen poiketessa konsernin ylimmän emoyksikön konsolidoidun tilinpäätöksen laadinnassa käytetystä tilinpäätösstandardista, on oikaistava siten, että ne vastaavat konsolidoidun tilinpäätöksen laadinnassa käytetyn tilinpäätösstandardin mukaista menettelyä.

Hyväksytyllä tilinpäätösstandardilla tarkoitetaan yksikön tapauksessa yleisesti hyväksyttäviä kirjanpitoperiaatteita, jotka valtuutettu kirjanpitäjäjyhteisö on hyväksynyt sillä lainkäyttöalueella, jossa kyseinen yksikkö sijaitsee. Valtuutetulla kirjanpitäjäjyhteisöllä tarkoitetaan tässä yhteydessä yhteisöä, jolla on lainkäyttöalueella oikeudellinen toimivalta määrätä, laatia tai hyväksyä tilinpäätösstandardeja tilinpäätösraportointia varten.

3. Jos konsernin ylin emoyksikkö ei ole laatinut konsolidoitua tilinpäätöstään 3 artiklan 6 kohdassa tarkoitetun hyväksyttävän tilinpäätösstandardin mukaisesti, konsernin ylimmän emoyksikön konsolidoitua tilinpäätöstä on oikaistava olennaisten kilpailun vääristymien estämiseksi.

Jos konsernin ylin emoyksikkö ei laadi konsolidoitua tilinpäätöstä, konsernin ylimmän emoyksikön konsolidoidun tilinpäätöksen on oltava se, joka olisi laadittu, jos konsernin ylimmän emoyksikön olisi pitänyt laatia tällainen konsolidoitu tilinpäätös seuraavien mukaisesti:

- (a) hyväksyttävä tilinpäätösstandardi; tai
(b) toinen tilinpäätösstandardi edellyttäen, että tällaista konsolidoitua tilinpäätöstä oikaistaan siten, että estetään olennainen kilpailun vääristyminen.

Jos tietyn periaatteen tai menettelyn soveltaminen yleisesti hyväksytyjen kirjanpitoperiaatteiden mukaisesti johtaa olennaiseen kilpailun vääristymiseen, minkä tahansa kyseisen periaatteen tai menettelyn piiriin kuuluvan erän tai liiketoimen kirjanpitokäsittelyä on oikaistava siten, että se vastaa kyseisen erän tai liiketoimen IFRS-standardien mukaista käsittelyä.

Olennainen kilpailun vääristyminen tarkoittaa tietyn yleisesti hyväksytyjen kirjanpitoperiaatteiden mukaisen periaatteen tai menettelyn soveltamisen yhteydessä soveltamista, jonka vuoksi tulot muuttuvat yli 10 prosenttia tai 75 000 000 euroa verrattuna määrään, joka olisi määritetty soveltamalla vastaavaa periaatetta tai menettelyä.

15 artikla

Määritellyn tuloksen tai tappion määrittämiseksi tehtävät oikaisut

1. Tässä artiklassa tarkoitetaan:

- (a) 'nettoverokululla' seuraavien erien nettomäärää:
i) kertyneet huomioitavat verot kuluna;
ii) tilikauden tappioon liittyvät laskennalliset verosaamiset;
iii) kertyneet ehdot täyttävät kotimaiset täydennysverot kuluna;
iv) tämän direktiivin säännösten mukaisesti syntyvät verot; ja
v) kertyneet ehtoja täyttämättömät yhtiöveron hyvitykset kuluna;

- (b) 'laskennan ulkopuolelle rajatulla osingolla' omistusosuudesta saatua tai kertynyttä osinkoa tai muuta voitonjakoa, lukuun ottamatta osinkoa tai muuta voitonjakoa, joka on saatu tai kertynyt seuraavista:
- i) yksikössä oleva alle 10 prosentin omistusosuus, jäljempänä 'pienosakkuus', joka on ollut konserniyksiköllä voitonjakopäivänä alle vuoden ajan ja jonka perusteella konserniyksiköllä on kaikki tai lähes kaikki voitto-, pääoma- tai varausoikeudet riippumatta siitä, onko konserniyksiköllä laillinen omistusoikeus tällaiseen salkkuun; ja
 - ii) omistusosuus sijoitusyksikössä, joka on valittu 41 artiklan mukaisesti;
- (c) 'laskennan ulkopuolelle rajatulla pääomavoitolla tai -tappiolla' nettovoittoa tai -tappiota, joka sisältyy konserniyksikön kirjanpidolliseen nettotulokseen tai -tappioon, joka johtuu
- i) omistusosuuden käyvän arvon muutoksista johtuvista voitoista ja tappioista, lukuun ottamatta pienosakkuutta;
 - ii) pääomaosuusmenetelmän mukaisesti sisällytetystä omistusosuudesta johtuvista voitoista tai tappioista; ja
 - iii) omistusosuuden luovutuksesta johtuvista voitoista ja tappioista, lukuun ottamatta pienosakkuuden luovutusta;
- (d) 'sisällytetyllä uudelleenarvostusmenetelmän mukaisella voitolla tai tappiolla' voittoa tai tappiota, johon on lisätty tai josta on vähennetty tilikauden osalta niihin liittyvät huomioitavat verot ja joka johtuu sellaisen kirjanpitomenetelmän tai -käytännön soveltamisesta, jolla aineellisten käyttöomaisuushyödykkeiden osalta
- i) oikaistaan määrääjain tällaisen omaisuuden kirjanpitoarvo sen käypään arvoon;
 - ii) kirjataan arvon muutokset muihin laajan tuloksen eriin; ja
 - iii) ei kirjata myöhemmin muihin laajan tuloksen eriin kertynyttä voittoa tai tappiota tulosvaikutteisesti;
- (e) 'epäsymmetrisellä valuuttakurssivoitolla tai -tappiolla' valuuttakurssivoittoa tai -tappiota, joka
- i) sisältyy konserniyksikön verotettavaa tulosta tai tappiota koskevaan laskelmaan ja johtuu konserniyksikön kirjanpidollisen toimintavaluutan ja verotuksellisen toimintavaluutan välisistä valuuttakurssivaihteluista;
 - ii) sisältyy kirjanpidollista nettotulosta tai -tappiota koskevaan laskelmaan ja johtuu konserniyksikön kirjanpidollisen toimintavaluutan ja verotuksellisen toimintavaluutan välisistä valuuttakurssivaihteluista;
 - iii) sisältyy kirjanpidollista nettotulosta tai -tappiota koskevaan laskelmaan ja johtuu ulkomaanvaluutan ja konserniyksikön kirjanpidollisen toimintavaluutan välisistä valuuttakurssivaihteluista; ja
 - iv) johtuu ulkomaanvaluutan ja konserniyksikön verotuksellisen toimintavaluutan välisistä valuuttakurssivaihteluista;
- (f) 'muilla kuin hyväksyttävillä kuluilla'

- i) kuluja, joita konserniyksikölle on kertynyt laittomista maksuista, mukaan lukien lahjukset ja voitelurahat; ja
 - ii) kuluja, joita konserniyksikölle on kertynyt sakoista ja seuraamusmaksuista, joiden määrä on vähintään 50 000 euroa tai vastaava määrä siinä toimintavaluutassa, jossa konserniyksikön kirjanpidollinen nettotulos tai -tappio lasketaan;
- (g) 'aikaisempaa kautta koskevalla virheellä tai kirjanpitoperiaatteiden muutoksella' konserniyksikön tilikauden alussa tehtävää avaavan taseen oman pääoman muutosta, joka johtuu seuraavista:
- i) edellisen tilikauden kirjanpidollisen nettotuloksen tai -tappion määrittämisessä tapahtuneen sellaisen virheen oikaisu, joka on vaikuttanut kyseisen edeltävän tilikauden määritellyn tuloksen tai tappion laskelmaan sisältyneisiin tuloihin tai kuluihin, paitsi jos tällainen oikaisu on johtanut 24 artiklan mukaisista huomioitavista veroista aiheutuneen velan olennaiseen vähenemiseen; ja
 - ii) kirjanpitoperiaatteiden tai -menettelytapojen muutos, joka vaikutti määritellyn tuloksen tai tappion laskemiseen sisältyneisiin tuloihin tai kuluihin;
- (h) 'kertyneellä eläkekululla' kirjanpidolliseen nettotulokseen tai -tappioon sisältyvän kulun ja eläkerahastoon tilikauden osalta maksetun määrän erotusta.

2. Konserniyksikön kirjanpidollista nettotulosta tai -tappiota on oikaistava seuraavien erien määrällä konserniyksikön määritellyn tuloksen tai tappion määrittämiseksi:

- (a) nettoverokulut;
- (b) laskennan ulkopuolelle rajatut osingot;
- (c) laskennan ulkopuolelle rajatut luovutusvoitot tai -tappiot;
- (d) sisälletyt uudelleenarvostusmenetelmän mukaiset voitot tai tappiot;
- (e) voitot tai tappiot 33 artiklan nojalla laskennan ulkopuolelle rajattujen varojen ja velkojen luovutuksista;
- (f) epäsymmetriset valuuttakurssivoitot ja -tappiot;
- (g) muut kuin hyväksyttävät kulut;
- (h) aikaisempia kausia koskevat virheet ja kirjanpitoperiaatteiden muutokset; ja
- (i) kertyneet eläkekulut.

3. Ilmoittavan konserniyksikön niin valitessa luovutusvoitot ja -tappiot, jotka liittyvät konserniyksikön konsolidoidussa tilinpäätöksessä käyvän arvon laskennan piirissä tilikautena oleviin varoihin ja velkoihin, voidaan ottaa määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa huomioon reaalisatioperiaatteen mukaisesti.

Jos osakeoptioiden optio-oikeutta ei ole käytetty, se osakeperusteisista korvauksista syntynyt kulu, joka on vähennetty konserniyksikön kirjanpidollisesta nettotuloksesta tai -tappiosta sen tilikauden määritellyn tuloksen tai tappion laskemiseksi, on lisättävä takaisin sinä tilikautena, jona optio on rauennut.

Jos osa osakeperusteisista korvauksista syntyneen kulun määrästä on kertynyt konserniyksikön tilinpäätökseen sitä tilikautta edeltävinä tilikausina, jona valinta tehdään, sen osakeperusteisista korvauksista syntyneen kulun kokonaismäärän, joka

on vähennetty sen määritellyn tuloksen tai tappion laskemiseksi kyseisinä tilikausina, ja sen osakeperusteisten korvausten kokonaismäärän, joka olisi vähennetty sen määritellyn tuloksen tai tappion laskemiseksi kyseisinä aiempina tilikausina, jos valinta olisi tehty tällaisina tilikausina, välinen erotus on sisällytettävä kyseisenä tilikautena konserniyksikön määritellyn tuloksen tai tappion laskentaan.

Valinta tehdään 43 artiklan 1 kohdan mukaisesti, ja sitä sovelletaan johdonmukaisesti kaikkiin samalla lainkäyttöalueella sijaitseviin konserniyksiköihin sinä vuonna, jona valinta tehdään, ja seuraavina tilikausina.

Sinä tilikautena, jona valinta peruutetaan, maksamattomien osakeperusteisten korvausten kulut, jotka ylittävät kertyneet kirjanpidon mukaiset kulut, on otettava huomioon konserniyksikön määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa.

4. Eri lainkäyttöalueilla sijaitsevien konserniyksiköiden väliset liiketoimet on kirjattava samaan määrään konserniyksiköiden kirjanpidossa ja markkinaehtoperiaatteen mukaiseen määrään.

Tappio, joka aiheutuu varojen myynnistä tai muusta omaisuuden siirrosta samalla lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden välillä, on kerrytettävä markkinaehtoperiaatteen mukaisesti.

5. Määriteltyjä palautukseen oikeuttavia veronhyvityksiä on käsiteltävä tuloina konserniyksikön määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa. Palautukseen oikeuttavia veronhyvityksiä, jotka eivät vastaa 3 artiklan 32 alakohdassa esitettyä määritellyn palautukseen oikeuttavan veronhyvityksen määritelmää, ei käsitellä tuloina konserniyksikön määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa.

6. Ilmoittavan konserniyksikön niin valitessa voitot ja tappiot, jotka liittyvät varoihin ja velkoihin, joihin sovelletaan käyvän arvon laskentaa tai arvon alentumisen laskentaa konserniyksikön konsolidoidussa tilinpäätöksessä tilikaudelta, voidaan määrittää kyseisen konserniyksikön saman tilikauden määritellyn tuloksen tai tappion realisointiperiaatteen mukaisesti.

Voitot tai tappiot, jotka johtuvat omaisuuserään tai velkaan sovellettavan käyvän arvon laskennan tai arvon alentumisen laskennan soveltamisesta, rajataan konserniyksikön määritellyn tuloksen tai tappion ensimmäisen alakohdan mukaisesti määritellyn laskennan ulkopuolelle.

Omaisuuserän tai velan kirjanpitoarvo voiton tai tappion määrittämiseksi ensimmäisen alakohdan mukaisesti on kirjanpitoarvo sinä ajankohtana, jona omaisuuserä hankittiin tai velka syntyi, tai sen tilikauden ensimmäisenä päivänä, jona valinta tehdään, sen mukaan, kumpi ajankohta on myöhäisempi.

Valinta tehdään 43 artiklan 1 kohdan mukaisesti, ja sitä sovelletaan kaikkien lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden varoihin ja velkoihin, jollei ilmoittava konserniyksikkö päättä rajata valintaa koskemaan ainoastaan kyseisten konserniyksiköiden aineellista omaisuutta tai sijoitusyksiköitä.

Sinä tilikautena, jona valinta peruutetaan, konserniyksiköiden määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa on otettava huomioon omaisuuserän tai velan sen tilikauden, jona peruutus tehdään, ensimmäisen päivän käyvän arvon ja valinnan mukaisesti määritetyn omaisuuserän tai velan kirjanpitoarvon erotus.

7. Ilmoittavan konserniyksikön niin valitessa lainkäyttöalueella sijaitsevan konserniyksikön määriteltyä tulosta tai tappiota, joka johtuu siitä, että kyseinen

yksikkö luovuttaa kyseisellä lainkäyttöalueella sijaitsevaa kiinteää omaisuutta kolmansille osapuolille tilikauden aikana, voidaan oikaista seuraavalla tavalla.

Ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettusta kiinteän omaisuuden luovutuksesta saatavaa nettovoittoa tilikautena, jona valinta tehdään, vähennetään ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettusta kiinteän omaisuuden luovutuksesta syntyneellä nettotappiolla sinä tilikautena, jona valinta tehdään, ja neljältä kyseistä tilikautta edeltävältä tilikaudelta, jäljempänä 'viiden vuoden jakso'. Nettovoitto vähennetään ensin viiden vuoden jakson aikaisimpana tilikautena mahdollisesti syntyneestä nettotappiosta. Mahdollinen jäljellä oleva nettovoiton määrä on siirrettävä myöhemmille tilikausille ja vähennettävä nettotappioista, jotka ovat syntyneet viiden vuoden jakson myöhempinä tilikausina.

Nettovoiton mahdollisesti toisen alakohdan soveltamisen jälkeen jäljellä oleva määrä on jaettava tasan viiden vuoden jaksolle laskettaessa kyseisen lainkäyttöalueen kunkin sellaisen konserniyksikön määriteltä tulosta tai tappiota, joka on saanut ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettusta kiinteän omaisuuden luovutuksesta johtuvan nettovoiton sinä tilikautena, jona valinta tehdään. Konserniyksikölle kohdistettava jäljellä olevan nettovoiton määrä on määrä, joka vastaa kyseisen konserniyksikön nettovoittoa jaettuna kaikkien konserniyksiköiden nettovoitolla.

Jos yksikään lainkäyttöalueen konserniyksikkö ei ole saanut nettovoittoa ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettusta kiinteän omaisuuden luovutuksesta tilikautena, jona valinta tehdään, kolmannessa alakohdassa tarkoitettu nettovoiton jäljellä oleva määrä on jaettava tasan kullekin kyseisen lainkäyttöalueen konserniyksikölle ja jaettava tasan viiden vuoden jaksolle kunkin tällaisen konserniyksikön määritellyn tuloksen tai tappion laskemiseksi.

Valintavuotta edeltäviltä tilikausilta saatua voittoa tai tappiota oikaistaan 28 artiklan 1 kohdan mukaisesti. Valinta tehdään vuosittain 43 artiklan 2 kohdan mukaisesti.

8. Kuluja, jotka liittyvät rahoitusjärjestelyyn, jossa yksi tai useampi monikansallisen konsernin jäsen myöntää luottoa yhdelle tai useammalle muulle saman konsernin jäsenelle, jäljempänä 'konsernin sisäinen rahoitusjärjestely', ei oteta huomioon konserniyksikön määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa, jos seuraavat edellytykset täyttyvät:
 - (a) konserniyksikkö sijaitsee alhaisen verotuksen lainkäyttöalueella tai lainkäyttöalueella, joka olisi ollut alhaisen verotuksen lainkäyttöalue, jos konserniyksikölle ei olisi kertynyt kyseisiä kuluja;
 - (b) voidaan kohtuudella olettaa, että niiden kulujen määrä, jotka olisi otettava huomioon määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa, kasvaisi konsernin sisäisen rahoitusjärjestelyn kestoaikana ilman, että se johtaisi konserniyksikön verotettavan tuloksen merkittävään kasvuun;
 - (c) konserniyksikkö on osapuoli konsernin sisäisessä rahoitusjärjestelyssä ja sijaitsee korkean verotuksen lainkäyttöalueella tai lainkäyttöalueella, joka ei olisi alhaisen verotuksen lainkäyttöalue, jos konserniyksikölle ei olisi kertynyt kyseisiä kuluja.
9. Konsernin ylin emoyksikkö voi päättää soveltaa konsolidoitua kirjanpitokäsittelyään samalla lainkäyttöalueella sijaitsevien ja verotukselliseen konsolidointiryhmään kuuluvien konserniyksiköiden välisistä liiketoimista syntyviin tuottoihin, kuluihin, voittoihin ja tappioihin laskeakseen näiden konserniyksiköiden määritellyt nettotulokset tai -tappiot.

Valinta tehdään 43 artiklan 1 kohdan mukaisesti.

Tilikautena, jona valinta tehdään tai jona se peruutetaan, on tehtävä asianmukaiset oikaisut, jotta määriteltyä tulosta tai tappiota ei oteta huomioon useammin kuin kerran tai jätetä huomiotta tällaisen valinnan tai peruuttamisen vuoksi.

10. Vakuutusyhtiön on rajattava määriteltyä tulostaan tai tappiotaan koskevan laskennan ulkopuolelle määrät, jotka vakuutuksenottajilta veloitetaan veroista, jotka vakuutusyhtiö on maksanut vakuutuksenottajille maksettavista palautuksista. Vakuutusyhtiön on sisällytettävä määriteltyä tulosta tai tappiota koskeviin laskelmiin kaikki vakuutuksenottajille maksettavat palautukset, joita ei ole otettu huomioon sen kirjanpidollisessa nettotuloksessa tai -tappiossa, siltä osin kuin vastaava vakuutuksenottajille aiheutuvan vastuun kasvu tai väheneminen otetaan huomioon sen kirjanpidollisessa nettotuloksessa tai -tappiossa.
11. Määrää, joka kertyy konserniyksikön oman pääoman vähennyksenä ja joka on tulosta kyseisen konserniyksikön vakavaraisuutta koskevien sääntelyvaatimusten mukaisesti liikkeeseen laskemasta instrumentista tehdystä voitonjaosta, jäljempänä 'ensisijainen lisäpääoma', on käsiteltävä kuluna sen määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa.
Kaikki määrät, jotka kirjataan konserniyksikön oman pääoman lisäykseksi ja jotka ovat tulosta voitonjaoista, jotka on saatu tai jotka on tarkoitus saada konserniyksikön hallussa olevasta ensisijaisesta lisäpääomasta, on sisällytettävä sen määriteltyä tulosta tai tappiota koskevaan laskelmaan.

16 artikla

Kansainvälisen merenkulun tulojen poissulkeminen

1. Tässä artiklassa tarkoitetaan:
 - (a) 'kansainvälisen merenkulun tuloilla' nettotuloja, jotka konserniyksikkö saa seuraavista toiminnoista:
 - i) matkustajien tai rahdin kuljettaminen aluksella kansainvälisessä liikenteessä, jos tällaista kuljetusta ei suoriteta samalla lainkäyttöalueella sijaitsevien sisävesiväylien kautta, riippumatta siitä, onko alus konserniyksikön omistama, leasingvuokraama vai muulla tavoin sen käytettävissä;
 - ii) matkustajien tai rahdin kuljettamiseen kansainvälisessä liikenteessä käytettävän aluksen antaminen leasingvuokralle täysin varusteltuna, miehistöllä varustettuna ja toimitettuna;
 - iii) matkustajien tai rahdin kuljettamiseen kansainvälisessä liikenteessä käytettävän aluksen antaminen leasingvuokralle ilman miehistöä toiselle konserniyksikölle;
 - iv) osallistuminen pooliin, yhteiseen liiketoimintaan tai kansainväliseen meriliikenneyritykseen, joka huolehtii matkustajien tai rahdin kuljettamisesta aluksella kansainvälisessä liikenteessä; ja
 - v) edellä a alakohdassa tarkoitettujen aluksen myynti edellyttäen, että alus on ollut konserniyksikön käytössä vähintään yhden vuoden ajan;
 - (b) 'määritellyillä kansainvälisen merenkulun liitännäistuloilla' nettotuloja, jotka konserniyksikkö saa seuraavista toiminnoista, edellyttäen, että tällainen

toiminta liittyy pääasiassa matkustajien tai rahdin kuljettamiseen aluksella kansainvälisessä liikenteessä:

- i) aluksen leasingvuokraaminen ilman miehistöä toiselle laivanvarustusyhtiölle, joka ei ole konsernin konserniyksikkö, edellyttäen, että vuokraus kestää enintään kolme vuotta;
- ii) tilan vuokraamista koskevat järjestelyt;
- iii) muiden laivanvarustusyhtiöiden ulkomaanmatkan kotimaan osuutta varten kirjoittamien lippujen myynti;
- iv) konttien vuokraaminen ja lyhytaikainen varastointi tai haltuunottomaksut konttien palauttamisen myöhästymisestä;
- v) insinöörien, huoltohenkilöstön, lastinkäsittelijöiden, ruokahuoltohenkilöstön ja asiakaspalveluhenkilöstön palvelujen tarjoaminen muille laivanvarustusyhtiöille; ja
- vi) sijoitustulot, jos tuottoa tuottava sijoitus tehdään erottamattomana osana alusten liikennöintiä kansainvälisessä liikenteessä.

2. Konserniyksikön kansainvälisestä merenkulusta saadut tulot ja määritellyt kansainvälisen merenkulun liitännäistulot rajataan sen määritellyn tuloksen tai tappion laskennan ulkopuolelle, jos konserniyksikkö osoittaa, että kaikkien asianomaisten alusten strateginen tai kaupallinen johtaminen tapahtuu tosiasiallisesti siltä lainkäyttöalueelta käsin, jolla konserniyksikkö sijaitsee.
3. Jos konserniyksikön kansainvälisestä merenkulusta saamien tulojen ja määriteltyjen kansainvälisen merenkulun liitännäistulojen laskenta johtaa tappioon, tällainen tappio rajataan konserniyksikön määritellyn tuloksen tai tappion laskennan ulkopuolelle.
4. Siltä osin kuin lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden määriteltyjen kansainvälisen merenkulun liitännäistulojen kokonaismäärä on yli 50 prosenttia niiden kansainvälisen merenkulun kokonaistuloista, tämä ylittävä tulojen osuus on sisällytettävä niiden määriteltyä tulosta tai tappiota koskevaan laskelmaan.
5. Konserniyksikölle aiheutuvat menot, jotka johtuvat suoraan sen kansainvälisestä merenkulkutoiminnasta ja 1 kohdassa tarkoitetusta määrittelystä kansainvälisestä merenkulun liitännäistoiminnasta, on kohdennettava tällaisiin toimintoihin, jotta voidaan laskea konserniyksikön kansainvälisen merenkulun nettotulot ja määritellyt kansainvälisen merenkulun nettoliitännäistulot.

Konserniyksikölle aiheutuvat menot, jotka johtuvat välillisesti sen kansainvälisestä merenkulkutoiminnasta ja 1 kohdassa tarkoitetusta määrittelystä kansainvälisestä meriliikenteen liitännäistoiminnasta, on kohdennettava tällaisiin toimintoihin, jotta voidaan laskea konserniyksikön kansainvälisen merenkulun nettotulot ja määritellyt kansainvälisen merenkulun nettoliitännäistulot niiden tulojen perusteella, jotka ovat peräisin kyseisestä toiminnasta, suhteessa sen kokonaistuloihin.
6. Kaikki konserniyksikölle aiheutuneet suorat ja välilliset menot, jotka kohdistuvat sen kansainvälisen merenkulun tuloihin tai määriteltyihin kansainvälisen merenkulun liitännäistuloihin 5 kohdan mukaisesti, jätetään huomiotta sen määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa.

17 artikla

Määrittelyn tuloksen tai tappion kohdentaminen pääyksikön ja kiinteän toimipaikan välillä

1. Jos konserniyksikkö on 3 artiklan 10 alakohdan a, b tai c alakohdassa määritelty kiinteä toimipaikka, sen kirjanpidollinen nettotulos tai -tappio on sen erillisessä tilinpäätöksessä huomioon otettava nettotulos tai -tappio.

Jos kiinteällä toimipaikalla ei ole erillistä tilinpäätöstä, sen kirjanpidollinen nettotulos tai -tappio on määrä, joka olisi otettu huomioon sen erillisessä tilinpäätöksessä, jos se olisi laadittu erillisenä ja konsernin ylimmän emoyksikön konsolidoidun tilinpäätöksen laadinnassa käytetyn tilinpäätösstandardin mukaisesti.

2. Jos konserniyksikkö vastaa 3 artiklan 10 kohdan a tai b alakohdassa esitettyä kiinteän toimipaikan määritelmää, sen kirjanpidollista nettotulosta tai -tappiota on oikaistava siten, että siinä otetaan huomioon ainoastaan ne tuotto- ja kuluerät, jotka voidaan kohdistaa sille sovellettavan verosopimuksen tai sen lainkäyttöalueen kansallisen lainsäädännön mukaisesti, jolla se sijaitsee, riippumatta veronalaisten tulojen määrästä ja vähennyskelpoisten kulujen määrästä kyseisellä lainkäyttöalueella.

Jos konserniyksikkö vastaa 3 artiklan 10 alakohdan c alakohdassa esitettyä kiinteän toimipaikan määritelmää, sen kirjanpidollista nettotulosta tai -tappiota on oikaistava siten, että siinä otetaan huomioon ainoastaan ne tuotto- ja kuluerät, jotka sille olisi voitu lukea OECD:n malliverosopimuksen¹³ 7 artiklan mukaisesti.

3. Jos konserniyksikkö vastaa 3 artiklan 10 kohdan d alakohdassa esitettyä kiinteän toimipaikan määritelmää, sen kirjanpidollisen nettotuloksen tai -tappion laskentaperusteena on käytettävä tuloeria, jotka on vapautettu verosta sillä lainkäyttöalueella, jolla pääyksikkö sijaitsee, ja jotka johtuvat kyseisen lainkäyttöalueen ulkopuolella harjoitetuista liiketoimista, sekä kulueriä, jotka eivät ole verotuksessa vähennyskelpoisia lainkäyttöalueella, jolla pääyksikkö sijaitsee, ja jotka johtuvat kyseisen lainkäyttöalueen ulkopuolella harjoitetuista liiketoimista.

4. Kiinteän toimipaikan kirjanpidollista nettotulosta tai -tappiota ei oteta huomioon määrittäessä pääyksikön määriteltyä tulosta tai tappiota.

5. Jos kiinteän toimipaikan määriteltyä tappiota käsitellään pääyksikön kuluna sen kotimaisen verotettavan tuloksen laskennassa eikä sitä vähennetä kiinteän toimipaikan ja pääyksikön kotimaisesta verotettavasta tuloksesta, tällaista määriteltyä tappiota on käsiteltävä pääyksikön kuluna sen määrittelyn tuloksen tai tappion laskemiseksi.

Määriteltyä tulosta, jonka kiinteä toimipaikka tekee myöhemmin, on 4 kohdasta poiketen käsiteltävä pääyksikön määriteltynä tuloksena siihen määrittelyn tappion määrään asti, jota aiemmin käsiteltiin pääyksikön kuluna ensimmäisen alakohdan mukaisesti.

18 artikla

Läpivirtaavan yksikön määrittelyn tuloksen tai tappion kohdentaminen ja laskenta

1. Läpivirtaavana yksikkönä toimivan konserniyksikön kirjanpidollisesta nettotuloksesta tai -tappiosta on vähennettävä määrä, joka voidaan kohdistaa sen omistajille, jotka eivät kuulu monikansalliseen konserniin ja joilla on omistusosuus

¹³ OECD:n tuloa ja varallisuutta koskeva malliverosopimus, sellaisena kuin se on muutettuna.

tällaisessa läpivirtaavassa yksikössä joko suoraan tai yhden tai useamman verotuksellisesti läpinäkyvän yksikön kautta, paitsi jos

- (a) läpivirtaava yksikkö on konsernin ylin emoyksikkö; tai
 - (b) läpivirtaava yksikkö on konsernin ylimmän emoyksikön hallussa joko suoraan tai yhden tai useamman verotuksellisesti läpinäkyvän yksikön kautta.
2. Läpivirtaavana yksikkönä toimivan konserniyksikön kirjanpidollisesta nettotuloksesta tai -tappiosta on vähennettävä toiselle konserniyksikölle kohdistettava kirjanpidollinen nettotulos tai -tappio.
 3. Jos läpivirtaava yksikkö harjoittaa liiketoimintaa kokonaan tai osittain kiinteän toimipaikan kautta, sen kirjanpidollinen nettotulos tai -tappio, joka jää jäljelle 1 kohdan soveltamisen jälkeen, on kohdistettava kyseiselle kiinteälle toimipaikalle 17 artiklan mukaisesti.
 4. Jos verotuksellisesti läpinäkyvä yksikkö ei ole konsernin ylin emoyksikkö, läpivirtaavan yksikön kirjanpidollinen nettotulos tai -tappio, joka jää jäljelle 3 kohdan soveltamisen jälkeen, on kohdistettava omistaville konserniyksiköille sen mukaan, mikä on niiden omistusosuus läpivirtaavassa yksikössä.
 5. Jos konsernin ylin emoyksikkö on käänteinen hybridiyksikkö tai verotuksellisesti läpinäkyvä yksikkö, läpivirtaavan yksikön kirjanpidollinen nettotulos tai -tappio, joka jää jäljelle 3 kohdan soveltamisen jälkeen, on kohdennettava käänteiselle hybridiyksikölle tai verotuksellisesti läpinäkyvälle yksikölle.
Käänteisellä hybridiyksiköllä tarkoitetaan läpivirtaavaa yksikköä, jota ei pidetä verotuksellisesti läpinäkyvänä lainkäyttöalueella, jolla sen omistaja sijaitsee.
 6. Tämän artiklan 3, 4 ja 5 kohtaa on sovellettava erikseen kuhunkin läpivirtaavan yksikön omistusosuuteen.

IV LUKU

OIKAISTUJEN HUOMIOITAVIEN VEROJEN LASKENTA

19 artikla

Huomioitavat verot

1. Konserniyksikön huomioitaviin veroihin kuuluvat seuraavat:
 - (a) verot, jotka ovat kertyneet konserniyksikön kirjanpitoon sen tuloista tai voitoista tai sen osuudesta sellaisen konserniyksikön tuotoista tai voitoista, jossa sillä on omistusosuus;
 - (b) verot, jotka on ehdot täyttävässä voitonjaon verotukseen perustuvassa verojärjestelmässä määrätty jaetuista voitoista, oletetuista voitonjaoista ja muista kuin yritystoiminnan kuluista;
 - (c) yleisesti sovellettavan yhteisöveron sijasta kannettavat verot; ja
 - (d) kertyneiden voittovarojen ja yrityksen oman pääoman perusteella kannetut verot, mukaan lukien tuloihin ja omaan pääomaan perustuvat useista komponenteista koostuvat verot.
2. Konserniyksikön huomioitaviin veroihin eivät kuulu seuraavat:

- (a) täydennysvero, joka kertyy emoyksikölle ehdot täyttävän tuloksilukemissäännön mukaisesti;
 - (b) täydennysvero, jota konserniyksikölle kertyy ehdot täyttävän kotimaisen täydennysveron mukaisesti;
 - (c) verot, jotka johtuvat oikaisusta, jonka konserniyksikkö on tehnyt ehdot täyttävän aliverotettujen suoritusten säännön soveltamisen vuoksi;
 - (d) ehtoja täyttämätön yhtiöveron hyvitys; ja
 - (e) verot, jotka vakuutusyhtiö on maksanut vakuutuksenottajille tehtyjen palautusten osalta.
3. Oikaistujen huomioitavien verojen ulkopuolelle rajataan huomioitavat verot 15 artiklan 7 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettua kiinteän omaisuuden luovutuksesta syntyneestä nettovoitosta tai -tappiosta tilikautena, jona valinta tehdään.

20 artikla

Oikaistut huomioitavat verot

1. Konserniyksikön tilikauden oikaistut huomioitavat verot määritetään oikaisemalla konserniyksikön kirjanpidolliseen nettotulokseen tai -tappioon sisältyvää verokulujen summaa tilikauden huomioitavien verojen osalta seuraavasti:
 - (a) sen huomioitavien verojen lisäysten ja vähennysten nettomäärä tilikaudelta 2 ja 3 kohdan mukaisesti;
 - (b) 21 artiklassa tarkoitettu laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärä; ja
 - (c) omaan pääomaan tai muihin laajan tuloksen eriin kertyneiden huomioitavien verojen lisäykset tai vähennykset, jotka liittyvät veronalaisen määritellyn tuloksen tai tappion laskentaan sisältyviin määriin.
2. Konserniyksikön tilikauden huomioitavien verojen lisäyksiin on sisällyttävä
 - (a) kirjanpidollisesta voitosta ennen veroja kuluina kertyneiden huomioitavien verojen määrä;
 - (b) 22 artiklan 3 kohdan mukaisesti käytetty määritellystä tappiosta muodostetun verosaamisen määrä;
 - (c) niiden tilikautena maksettujen epävarmaan verotukselliseen asemaan liittyvien huomioitavien verojen määrä, jotka on rajattu laskennan ulkopuolelle 3 kohdan d alakohdan nojalla; ja
 - (d) verokulun vähennyksenä kerrytetyn määritellyn palautukseen oikeuttavan veronhyvityksen hyvityksen tai palautuksen määrä.
3. Konserniyksikön tilikauden huomioitavien verojen vähennyksiin on sisällyttävä
 - (a) verokulun määrä, joka liittyy III luvun mukaisesti tapahtuvan määritellyn tuloksen tai tappion laskennan ulkopuolelle rajattuun tuloon;
 - (b) hyvityksen tai palautuksen määrä sellaisen palautukseen oikeuttavan veronhyvityksen osalta, joka ei ole määritelty palautukseen oikeuttava veronhyvitys, jota ei ole kertynyt verokulun vähennyksenä;

- (c) sellaisten huomioitavien verojen määrä, jotka on palautettu tai hyvitetty konserniyksikölle ja joita ei ole käsitelty verokuluoikaisuna, paitsi jos ne liittyvät määriteltyyn palautukseen oikeuttavaan veronhyvitykseen;
 - (d) verokulun määrä, joka liittyy epävarmaan verotukselliseen asemaan; ja
 - (e) verokulun määrä, jota ei odoteta maksettavan kolmen vuoden kuluessa tilikauden päättymisestä.
4. Jos huomioitavan veron määrä kuvataan useammassa kuin yhdessä 1–3 kohdan alakohdassa, se otetaan oikaistujen huomioitavien verojen laskennassa huomioon vain kerran.
5. Jos lainkäyttöalueella on tilikauden osalta määritelty nettotappio ja oikaistujen huomioitavien verojen määrä kyseisellä lainkäyttöalueella on negatiivinen ja pienempi kuin vähimmäisverokannalla kerrottua määriteltyä nettotappiota vastaava määrä, jäljempänä 'odotetut oikaistut huomioitavat verot', oikaistujen huomioitavien verojen määrän ja odotettujen oikaistujen huomioitavien verojen määrän välistä erotusta vastaavaa määrää on käsiteltävä ylimääräisenä täydennysverona kyseisen tilikauden osalta. Ylimääräisen täydennysveron määrä on kohdennettava kullekin lainkäyttöalueen konserniyksikölle 28 artiklan 3 kohdan mukaisesti.

21 artikla

Laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärä

1. Tässä artiklassa tarkoitetaan:
- (a) 'vähennyskelvottomalla laskennallisten verokulujen kertymällä' konserniyksikön kirjanpidossa kertynyttä laskennallisen verokulun muutosta, joka liittyy epävarmaan verotukselliseen asemaan ja konserniyksiköltä saatuihin voitonjakoihin;
 - (b) 'laskennallisiin verosaamisiin sisältämättä jätetyllä kertymällä' sellaisen laskennallisen verovelan lisäystä, joka on kertynyt konserniyksikön kirjanpitoon tilikaudelta ja jota ei odoteta maksettavan 7 kohdassa vahvistetussa määräajassa ja jonka ilmoittava konserniyksikkö päättää olla sisällyttämättä kyseistä tilikautta koskevaan laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärään.
2. Jos kotimainen verokanta on lainkäyttöalueella alempi kuin tosiasiallinen vähimmäisveroaste, 20 artiklan 1 kohdan b alakohdan mukaisesti konserniyksikön tilikauden oikaistuihin huomioitaviin veroihin lisättävä laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärä on sen kirjanpidossa huomioitavista veroista kertynyt laskennallinen verokulu, jollei 3–6 kohdan mukaisista oikaisuista muuta johdu.
- Jos kotimainen verokanta on lainkäyttöalueella korkeampi kuin vähimmäisverokanta, 20 artiklan 1 kohdan b alakohdan mukaisesti konserniyksikön tilikauden oikaistuihin huomioitaviin veroihin lisättävä laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärä on sen kirjanpidossa huomioitavista veroista, jotka on laskettu uudelleen vähimmäisverokannan mukaan, kertynyt laskennallinen verokulu, jollei 3–6 kohdan mukaisista oikaisuista muuta johdu.
3. Laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärää korotetaan seuraavilla:

- (a) tilikauden aikana maksettu vähennyskelvottoman laskennallisten verokulujen kertymän tai laskennallisiin verosaamisiin sisältämättä jätetyn kertymän määrä; ja
 - (b) edellisen tilikauden aikana määritetyn oikaistun laskennallisen verovelan määrä, joka on maksettu tilikauden aikana.
4. Jos jonakin tilikautena määritellystä tappiosta muodostettua verosaamista ei kirjata tilinpäätökseen, koska kirjausedellytykset eivät täyty, laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärää on vähennettävä määrällä, joka olisi vähentänyt laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärää, jos tilikaudelle olisi kirjattu määritellystä tappiosta muodostettu verosaaminen.
5. Laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärään ei saa sisältyä seuraavia:
- (a) laskennallisen verokulun määrä sellaisten erien osalta, jotka on rajattu III luvun mukaisesti tapahtuvan määritellyn tuloksen tai tappion laskennan ulkopuolelle;
 - (b) laskennallisen verokulun määrä, joka liittyy vähennyskelvottomaan laskennalliseen verokulujen kertymään ja laskennallisiin verosaamisiin sisältämättä jätettyyn kertymään;
 - (c) arvonoikaisun tai kirjauksen oikaisun vaikutus laskennalliseen verosaamiseen;
 - (d) sovellettavan kotimaisen verokannan muutokseen liittyvästä uudelleenlaskennasta johtuva laskennallinen verokulu; ja
 - (e) veronhyvitysten syntymiseen ja käyttöön liittyvä laskennallinen verokulu.
6. Jos laskennallista verosaamista, joka johtuu konserniyksikön määritellystä tappiosta, on kertynyt tilikautena vähimmäisverokantaa alhaisemmalla verokannalla, se voidaan laskea uudelleen saman tilikauden vähimmäisverokannan mukaisesti.
- Jos laskennallista verosaamista korotetaan ensimmäisen alakohdan mukaisesti, laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärää on vastaavasti alennettava.
7. Laskennallinen verovelka, jota ei makseta tai joka ei purkaudu viiden seuraavan tilikauden aikana, on oikaistava siltä osin kuin se on huomioitu konserniyksikön laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärässä.
- Tilikaudelle määritettyä oikaistun laskennallisen verovelan määrää on käsiteltävä vähennyksenä huomioitavaan veroon viidentenä edeltävänä tilikautena, ja kyseisen tilikauden tosiasiallinen veroaste ja täydennysvero on laskettava uudelleen 28 artiklan 1 kohdan mukaisesti.
8. Poiketen siitä, mitä 7 kohdassa säädetään, jos laskennallinen verovelka, jota ei makseta viiden seuraavan vuoden aikana, on laskennallisen verokulun kertymän oikaisua koskeva poikkeus, sitä ei saa oikaista. Laskennallisen verokulun kertymän oikaisua koskeva poikkeus on kertyneen verokulun määrä, joka johtuu siihen liittyvien laskennallisten verovelkojen muutoksista seuraavien erien osalta:
- (a) aineellisen omaisuuden menojen kattamista koskevat vähennyserät;
 - (b) menot, jotka aiheutuvat valtion myöntämästä luvasta tai vastaavasta järjestelystä, joka koskee kiinteän omaisuuden käyttöä tai luonnonvarojen hyödyntämistä ja johon liittyy merkittäviä investointeja aineelliseen omaisuuteen;
 - (c) tutkimus- ja kehittämiskulut;

- (d) käytöstäpoistamis- ja kunnostuskustannukset;
- (e) realisoitumattomien nettovoittojen käypään arvoon arvostaminen;
- (f) valuuttakurssimuutoksista syntyneet nettovoitot;
- (g) vakuutusrahastot ja vakuutus sopimusten aktivoituvat hankintamenot;
- (h) konserniyksikön kanssa samalla lainkäyttöalueella sijaitsevan aineellisen omaisuuden myynnistä saatavat voitot, jotka sijoitetaan uudelleen aineelliseen omaisuuteen samalla lainkäyttöalueella; ja
- (i) kirjanpitoperiaatteiden muutosten vuoksi kertyneet lisämäärät a–h alakohdassa lueteltujen erien osalta.

22 artikla

Määriteltyä tappiota koskeva valinta

1. Poiketen siitä, mitä 21 artiklassa säädetään, ilmoittava konserniyksikkö voi valita muodostavansa lainkäyttöalueelle verosaamisen määritellyn tappion perusteella; jos tämä valinta tehdään, määritellystä tappiosta muodostettu verosaaminen on määriteltävä jokaiselle tilikaudelle, jona lainkäyttöalueelle muodostuu määritelty nettotappio. Tätä varten määritellystä tappiosta muodostetun verosaamisen on oltava yhtä suuri kuin lainkäyttöalueen tilikauden määritelty nettotappio kerrottuna vähimmäisverokannalla.

Määriteltyä tappiota koskevaa valintaa ei voida tehdä lainkäyttöalueelle, jolla on 38 artiklassa määritelty ehdot täyttävä voitonjaon verotukseen perustuva verojärjestelmä.

2. Edellä olevan 1 kohdan mukaisesti määritettyä määritellystä tappiosta muodostettua verosaamista on käytettävä minä tahansa myöhempanä tilikautena, jona lainkäyttöalueella on määriteltyä nettotulosta määrä, joka vastaa vähimmäisverokannalla kerrottua määriteltyä nettotulosta tai, jos tämä on pienempi, käytettävissä olevan määritellystä tappiosta muodostetun verosaamisen määrää.
3. Määritellystä tappiosta muodostetusta verosaamisesta on vähennettävä tilikauden aikana käytetty määrä, ja saldo on siirrettävä seuraaville tilikausille.
4. Jos määriteltyä tappiota koskeva valinta peruutetaan, jäljelle jäävän määritellystä tappiosta muodostetun verosaamisen määrä on vähennettävä nolnaan sen ensimmäisen tilikauden ensimmäisestä päivästä, jona määriteltyä tappiota koskeva valinta ei enää ole sovellettavissa.
5. Määriteltyä tappiota koskeva valinta on ilmoitettava monikansallisen konsernin ensimmäisessä täydennysverotietoja koskevassa ilmoituksessa, joka sisältää lainkäyttöalueen, jolle valinta tehdään.
6. Jos läpivirtaava yksikkö, joka on monikansallisen konsernin ylin emoyksikkö, tekee tämän artiklan mukaisen määriteltyä tappiota koskevan valinnan, määritellystä tappiosta muodostettu verosaaminen on laskettava ottamalla huomioon läpivirtaavan yksikön määritelty tappio 36 artiklan 3 kohdan mukaisen vähennyksen jälkeen.

Tietyyntyyppisille konserniyksiköille aiheutuneiden huomioitavien verojen erityiskohdentaminen

1. Kiinteälle toimipaikalle on kohdennettava niiden huomioitavien verojen määrä, jotka sisältyvät konserniyksikön kirjanpitoon ja jotka liittyvät kiinteän toimipaikan määritelyyn tulokseen tai tappioon.
2. Omistavalle konserniyksikölle on kohdennettava niiden huomioitavien verojen määrä, jotka sisältyvät verotuksellisesti läpinäkyvän yksikön kirjanpitoon ja jotka liittyvät 18 artiklan 4 kohdan mukaisesti omistavalle konserniyksikölle kohdennettuun määriteltyyn tulokseen tai tappioon.
3. Konserniyksikölle on kohdennettava mahdolliset huomioitavat verot, jotka sisältyvät sen suorien tai välillisten omistavien konserniyksiköiden kirjanpitoon ulkomaisen väliyhtiön verojärjestelmän mukaisesti, siltä osin kuin kyseiset huomioitavat verot liittyvät konserniyksikön määriteltyyn tulokseen tai tappioon.
4. Konserniyksikölle, joka on hybridiyksikkö, on kohdennettava mahdolliset huomioitavat verot, jotka sisältyvät omistavan konserniyksikön kirjanpitoon ja jotka liittyvät hybridiyksikön määriteltyyn tulokseen.

Hybridiyksiköllä tarkoitetaan yksikköä, jota kohdellaan erillisenä henkilönä sen lainkäyttöalueen tuloverotuksessa, jolla yksikkö sijaitsee, mutta verotuksellisesti läpinäkyvänä sillä lainkäyttöalueella, jolla sen omistaja sijaitsee.

5. Konserniyksikölle, joka on jakanut voittoa tilikauden aikana, on kohdistettava huomioitavien verojen se määrä, joka on kertynyt tällaisesta voitonjaosta sen suorien omistavien konserniyksiköiden kirjanpitoon.
6. Konserniyksikön, jolle on kohdennettu huomioitavia veroja 3 ja 4 kohdan mukaisesti passiivisesta tulosta, on sisällytettävä tällaiset huomioitavat verot määrään, joka vastaa tällaisista passiivisista tuloista kohdistettuja huomioitavia veroja.

Poiketen siitä, mitä ensimmäisessä alakohdassa säädetään, konserniyksikön on sisällytettävä määrä, joka saadaan kertomalla lainkäyttöalueella sovellettava täydennysveroprosentti konserniyksikön passiivisen tulon määrällä, joka sisältyy ulkomaisen väliyhtiön verojärjestelmään tai verotuksen avoimuutta koskevaan sääntöön, jos tulos on pienempi kuin ensimmäisen alakohdan mukaisesti määritetty määrä. Tätä alakohtaa sovellettaessa lainkäyttöalueen täydennysveroprosentti määritetään ottamatta huomioon sellaisia huomioitavia veroja, joita tällaisista passiivisista tuloista on kertynyt omistavalle konserniyksikölle.

Tämän kohdan soveltamisen jälkeen jäljelle jääviä omistavalle konserniyksikölle passiivisista tuloista kertyneitä huomioitavia veroja ei kohdenneta 3 ja 4 kohdan mukaisesti.

Tässä kohdassa passiivisilla tuloilla tarkoitetaan seuraavia tuloeria siltä osin kuin niitä on verotettu ulkomaisen väliyhtiön verotuksessa tai koska tällaisia tuloja maksavaa yksikköä kohdellaan hybridiyksikkönä:

- (a) osinko ja vastaavat
- (b) korko ja vastaavat
- (c) vuokra
- (d) rojalti

- (e) elinkorko tai
 - (f) nettovoitot sellaisista omaisuuslajeista, jotka tuottavat a–e alakohdassa kuvattuja tuloja.
7. Jos kiinteän toimipaikan määriteltyä tulosta käsitellään pääyksikön määriteltynä nettotuloksena 17 artiklan 5 kohdan mukaisesti, kaikkia huomioitavia veroja, jotka syntyvät sillä lainkäyttöalueella, jolla kiinteä toimipaikka sijaitsee, ja jotka liittyvät tällaisiin tuloihin, on käsiteltävä pääyksikön huomioitavina veroina sen määrän osalta, joka ei ylitä tällaista tuloa kerrottuna sen lainkäyttöalueen tavanomaista tuloa koskevalla korkeimmalla kotimaisella verokannalla, jolla pääyksikkö sijaitsee.

24 artikla

Ilmoituksen tekemisen jälkeiset oikaisut ja verokannan muutokset

1. Jos konserniyksikkö kirjaa huomioitavien verojensa oikaisun jonkin edellisen tilikauden tilinpäätökseensä, tällaista oikaisua on käsiteltävä sen tilikauden huomioitavien verojen oikaisuna, jonka aikana oikaisu tehdään, paitsi jos oikaisu liittyy tilikauteen, jona lainkäyttöalueen huomioitavat verot vähenevät.

Jos huomioitavat verot, jotka sisältyvät konserniyksikön edellisen tilikauden oikaistuihin huomioitaviin veroihin, vähenevät, kyseisen tilikauden tosiasiallinen veroaste ja täydennysvero lasketaan uudelleen 28 artiklan 1 kohdan mukaisesti vähentämällä oikaistuja huomioitavia veroja huomioitavien verojen vähennyksen määrällä. Tilikauden ja kaikkien asiaankuuluvien tilikausien määriteltyä tulosta on oikaistava vastaavasti.

Kun ilmoittava konserniyksikkö valitaan, huomioitavien verojen epäolennaisia vähennyksiä voidaan pitää sen tilikauden huomioitavien verojen oikaisuna, jona oikaisu tehdään. Huomioitavien verojen epäolennainen vähennys on alle 1 000 000 euron vähennys lainkäyttöalueelle tilikauden osalta määritetyistä oikaistavista huomioitavista veroista.

2. Jos sovellettavaa kotimaista verokantaa alennetaan alle vähimmäisverokannan ja tällainen vähennys aiheuttaa laskennallisen verokulun, kyseisen laskennallisen verokulun määrää on käsiteltävä oikaisuna konserniyksikön velkaan, joka liittyy huomioitaviin veroihin, jotka otetaan huomioon 19 ja 20 artiklan mukaisesti edeltävän tilikauden osalta.

3. Jos laskennallinen verokulu on otettu huomioon tosiasiallista vähimmäisveroastetta alhaisemmalla verokannalla ja sovellettavaa verokantaa myöhemmin korotetaan, tällaisesta korotuksesta johtuvaa laskennallisten verokulujen määrää on käsiteltävä maksun yhteydessä oikaisuna konserniyksikön velkaan, joka liittyy huomioitaviin veroihin, jotka on kannettu edelliseltä tilikaudelta 19 ja 20 artiklan mukaisesti.

Ensimmäisen alakohdan mukainen oikaisu ei saa ylittää määrää, joka vastaa vähimmäisverokannan mukaisesti uudelleen laskettua laskennallista verokulua.

4. Jos yli 1 000 000 euroa konserniyksikön verokuluksi kertyneestä määrästä, joka sisältyy tilikauden oikaistuihin huomioitaviin veroihin, ei makseta kolmen vuoden kuluessa kyseisen tilikauden päättymisestä, sen tilikauden tosiasiallinen veroaste ja täydennysvero, jona maksamaton määrä kannettiin huomioitavana verona, lasketaan uudelleen 28 artiklan 1 kohdan mukaisesti jättämällä tällainen maksamaton määrä oikaistujen huomioitavien verojen ulkopuolelle.

V LUKU

TOSIASIALLISEN VEROASTEEN JA TÄYDENNYsverON LASKENTA

25 artikla

Tosiasiallisen veroasteen määrittäminen

1. Monikansallisen konsernin tosiasiallinen veroaste lasketaan kunkin tilikauden ja kunkin lainkäyttöalueen osalta edellyttäen, että on määriteltyä nettotulosta, seuraavan kaavan mukaisesti:

$$\text{Effective tax rate} = \frac{\text{adjusted covered taxes of the constituent entities in the jurisdiction}}{\text{net qualifying income of the constituent entities in the jurisdiction}}$$

jossa konserniyksiköiden oikaistut huomioitavat verot ovat IV luvun mukaisesti kaikkien määritetyllä lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden oikaistujen huomioitavien verojen summa.

2. Lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden määritelty nettotulos määritetään tilikauden osalta seuraavan kaavan mukaisesti:

$$\begin{aligned} \text{Net qualifying income or loss} \\ = \text{qualifying income of the constituent entities} \\ - \text{qualifying losses of the constituent entities} \end{aligned}$$

jossa

- (a) konserniyksiköiden määritelty tulos on III luvun mukaisesti kaikkien määritetyllä lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden määriteltyjen tulosten summa, jossa otetaan tarvittaessa huomioon 16 artiklan mukainen kansainvälisen merenkulun tulojen rajaaminen laskennan ulkopuolelle;
 - (b) konserniyksiköiden määritellyt tappiot ovat III luvun mukaisesti kaikkien määritetyllä lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden määriteltyjen tappioiden summa.
3. Konserniyksiköiden, jotka ovat sijoitusyksiköitä, oikaistut huomioitavat verot ja määritellyt tulokset tai tappiot rajataan 1 kohdan mukaisesti tapahtuvan tosiasiallisen veroasteen laskennan ja 2 kohdan mukaisesti tapahtuvan määritellyn nettotuloksen laskennan ulkopuolelle.
 4. Lainkäyttöalueella sijaitsevien asuinpaikattomien konserniyksiköiden tosiasiallinen veroaste on laskettava kunkin tilikauden osalta erillään samalla lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden tosiasiallisesta veroasteesta.

26 artikla

Täydennysveron laskenta

1. Jos sellaisen lainkäyttöalueen tosiasiallinen veroaste, jolla konserniyksiköt sijaitsevat, on alempi kuin tilikauden vähimmäisverokanta, monikansallisen konsernin on laskettava täydennysvero erikseen kunkin sellaisen konserniyksikön osalta, jonka määritelty tulos sisältyy kyseisen lainkäyttöalueen määritellyn nettotuloksen laskentaan. Täydennysvero lasketaan lainkäyttöalueen perusteella.

2. Lainkäyttöalueen tilikauden täydennysveroprosentti lasketaan seuraavan kaavan mukaisesti:

$$\text{Top – up tax percentage} = \text{minimum tax rate} – \text{effective tax rate}$$

jossa tosiasiallinen veroaste on 25 artiklan mukaisesti laskettu veroaste.

3. Lainkäyttöalueen tilikauden täydennysvero lasketaan seuraavan kaavan mukaisesti:

$$\begin{aligned} & \text{Jurisdictional top – up tax} \\ & = (\text{top up tax percentage} \times \text{excess profit}) + \text{additional top} \\ & \quad \text{– up tax} – \text{domestic top – up tax} \end{aligned}$$

jossa

- (a) ylimääräinen täydennysvero on 28 artiklan mukaisesti määritetty veron määrä;
- (b) kotimainen täydennysvero on 10 artiklan mukaisesti määritetty veron määrä.

4. Edellä 3 kohdassa tarkoitetun tilikauden lainkäyttöalueen ylijäämävoitto lasketaan seuraavan kaavan mukaisesti:

$$\begin{aligned} & \text{Excess profit} \\ & = \text{net qualifying income} – \text{substance} \\ & \quad \text{– based income exclusion} \end{aligned}$$

jossa

- (a) määritely nettotulos on 25 artiklan 2 kohdan mukaisesti määritetty tulos;
- (b) substanssiperusteinen tulon rajausta on 27 artiklan mukaisesti määritetty määrä.

Tässä kohdassa ylijäämävoitolla tarkoitetaan määrää, joka on yhtä suuri kuin seuraavien määrien erotus: sen lainkäyttöalueen tasolla laskettu konserniyksiköiden määritelty nettotulos, jolla kyseiset konserniyksiköt sijaitsevat, sekä tällaisten konserniyksiköiden substanssiperusteinen tulon rajausta kyseisellä lainkäyttöalueella.

5. konserniyksikön tilikauden täydennysvero lasketaan seuraavan kaavan mukaisesti:

$$\begin{aligned} & \text{Top – up tax of a constituent entity} = \text{jurisdictional top – up tax} \\ & \quad \times \frac{\text{qualifying income of the constituent entity}}{\text{total qualifying income of the constituent entities}} \end{aligned}$$

jossa

- (a) konserniyksikön määritelty tulos on III luvun mukaisesti määritetty tulos;
- (b) kaikkien konserniyksiköiden määriteltyjen tulosten kokonaismäärä on konserniyksiköiden määriteltyjen tulosten summa.

6. Jos lainkäyttöalueen täydennysvero johtuu 28 artiklan 1 kohdan mukaisesta uudelleenlaskennasta ja lainkäyttöalueella on tilikauden osalta määritelty nettotappio, täydennysvero on kohdennettava kullekin konserniyksikölle käyttäen 5 kohdassa esitettyä kaavaa, joka perustuu konserniyksiköiden määriteltyihin tuloksiin niiltä tilikausilta, joilta 28 artiklan 1 kohdan mukaiset uudelleenlaskelmat tehdään.

7. Lainkäyttöalueella sijaitsevien asuinpaikattomien konserniyksiköiden täydennysvero on laskettava kunkin tilikauden osalta erillään kaikkien muiden samalla lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden täydennysverosta.

27 artikla
Substanssiperusteinen tulon rajaus

1. Tässä artiklassa tarkoitetaan:
 - (a) 'huomioon otettavilla työntekijöillä' monikansallisen konsernin konserniyksikön kokoaikaisia tai osa-aikaisia työntekijöitä ja riippumattomia sopimuskumppaneita, jotka osallistuvat monikansallisen konsernin tavanomaiseen toimintaan sen ohjauksessa ja valvonnassa;
 - (b) 'huomioon otettavilla henkilöstömenoilla' palkansaajakorvauksia, mukaan lukien palkat ja muut menot, jotka merkitsevät työntekijälle suoraa ja erillistä henkilökohtaista etua, kuten sairausvakuutus- ja eläkemaksut, työnantajamaksut ja työllisyysverot sekä työnantajan sosiaaliturvamaksut;
 - (c) 'huomioon otettavalla aineellisella omaisuudella'
 - i) kyseisellä lainkäyttöalueella sijaitsevia aineellisia käyttöomaisuushyödykkeitä;
 - ii) kyseisellä lainkäyttöalueella sijaitsevia luonnonvaroja;
 - iii) vuokralle ottajan oikeutta käyttää kyseisellä lainkäyttöalueella sijaitsevaa aineellista omaisuutta; ja
 - iv) valtion myöntämää lupaa tai vastaavaa järjestelyä, joka koskee kiinteän omaisuuden käyttöä tai luonnonvarojen hyödyntämistä ja johon liittyy merkittäviä investointeja aineelliseen omaisuuteen.
2. Jollei monikansallisen konsernin ilmoittava yksikkö päätä olla soveltamatta substanssiperusteista tulon rajausta, lainkäyttöalueen määriteltyä nettotulosta on alennettava täydennysveroa laskennassa määrällä, joka on yhtä suuri kuin kunkin lainkäyttöalueella sijaitsevan konserniyksikön henkilöstömenojen vähennyserän ja aineellisen omaisuuden vähennyserän summa.
3. Lainkäyttöalueella sijaitsevan konserniyksikön henkilöstömenojen vähennyserän on oltava viisi prosenttia sellaisten huomioon otettavien työntekijöiden huomioon otettavista henkilöstömenoista, jotka suorittavat tehtäviä monikansallisessa konsernissa kyseisellä lainkäyttöalueella, lukuun ottamatta huomioon otettavia henkilöstömenoja, jotka
 - (a) on aktivoitu ja sisällytetty huomioon otettavan aineellisen omaisuuden vähennyserään; ja
 - (b) kohdistuvat tuloihin, jotka rajataan 16 artiklan mukaisesti laskennan ulkopuolelle.Huomioon otettavien työntekijöiden katsotaan sijaitsevan lainkäyttöalueella, jolla he suorittavat tehtäviä monikansallisessa konsernissa.
4. Lainkäyttöalueella sijaitsevan konserniyksikön aineellisen omaisuuden vähennyserä on viisi prosenttia lainkäyttöalueella sijaitsevan laskennassa huomioon otettavan aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvosta, lukuun ottamatta seuraavia:
 - (a) myytävänä, vuokrattavana tai sijoitustarkoituksessa pidettävän omaisuuden, mukaan lukien maa-alueet ja rakennukset, kirjanpitoarvo;
 - (b) sellaisen aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvo, jota käytetään 16 artiklan mukaisesti laskennan ulkopuolelle rajattujen tulojen saamiseksi.

5. Sovelletaessa 4 kohtaa huomioon otettavan aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvo on tilikauden alussa ja lopussa kertyneen, konsernin ylimmän emoyksikön tilinpäätökseen kirjatun huomioon otettavan aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvon keskiarvo vähennettynä kertyneillä poistoilla, kuoletuksilla ja arvonalennuksilla ja lisättynä henkilöstömenojen aktivoinnista johtuvalla määrällä.
6. Sovelletaessa 3 ja 4 kohtaa konserniyksikön, joka on kiinteä toimipaikka, huomioon otettavilla henkilöstömenoilla ja huomioon otettavalla aineellisella omaisuudella tarkoitetaan niitä, jotka sisältyvät sen erilliseen kirjanpitoon 17 artiklan 1 ja 2 kohdan mukaisesti, edellyttäen, että ne sijaitsevat samalla lainkäyttöalueella kuin kiinteä toimipaikka.

Päyöksikön ei tule ottaa huomioon kiinteän toimipaikan huomioon otettavia henkilöstömenoja eikä huomion otettavaa aineellista omaisuutta.

Jos kiinteän toimipaikan tulot on rajattu laskennan ulkopuolelle 18 artiklan 1 kohdan ja 36 artiklan 5 kohdan nojalla, tällaisen kiinteän toimipaikan huomioon otettavat henkilöstömenot ja huomioon otettava aineellinen omaisuus rajataan samassa suhteessa tämän artiklan mukaisen monikansallista konsernia koskevan laskennan ulkopuolelle.

7. Läpivirtaavan yksikön maksamat huomioon otettavien työntekijöiden huomioon otettavat henkilöstömenot ja sen omistama huomioon otettava aineellinen omaisuus, joita ei ole kohdennettu 6 kohdan mukaisesti, on kohdennettava seuraaviin:
- (a) läpivirtaavan yksikön omistavat konserniyksiköt suhteessa niille 18 artiklan 4 kohdan mukaisesti kohdistettuun määrään edellyttäen, että huomioon otettavat työntekijät ja huomioon otettava aineellinen omaisuus sijaitsevat omistavien konserniyksiköiden lainkäyttöalueella; ja
- (b) läpivirtaava yksikkö, jos se on konsernin ylin emoyksikkö, vähennettynä suhteessa tuloon, joka rajataan 36 artiklan 1 kohdan ja 36 artiklan 2 kohdan mukaisesti läpivirtaavan yksikön määritellyn tuloksen laskennan ulkopuolelle, edellyttäen, että huomioon otettavat työntekijät ja huomioon otettava aineellinen omaisuus sijaitsevat läpivirtaavan yksikön lainkäyttöalueella.

Kaikki muut läpivirtaavan yksikön huomioon otettavat henkilöstömenot ja huomioon otettava aineellinen omaisuus rajataan monikansallisen konsernin substanssiperusteista tulon rajausta koskevan laskennan ulkopuolelle.

8. Lainkäyttöalueella sijaitsevien asuinpaikattomien konserniyksiköiden substanssiperusteinen tulon rajausta on laskettava kunkin tilikauden osalta erillään kaikkien muiden samalla lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden substanssiperusteisesta tulon rajauksesta.
9. Tämän artiklan mukaisesti laskettu substanssiperusteinen tulon rajausta ei sisällä sijoitusyksiköiden henkilöstömenojen vähennyseriä eikä aineellisen omaisuuden vähennyseriä.

28 artikla

Ylimääräinen täydennysvero

1. Jos 15 artiklan 7 kohdan, 21 artiklan 7 kohdan, 24 artiklan 1 kohdan, 24 artiklan 4 kohdan ja 38 artiklan 5 kohdan nojalla huomioitaviin veroihin tai määriteltäviin tuloksiin tai tappioihin tehty oikaisu johtaa monikansallisen konsernin tosiasiallisen veroasteen ja täydennysveron uudelleenlaskentaan edeltävältä tilikaudelta,

tosiasiallinen veroaste ja täydennysvero on laskettava uudelleen 25–27 artiklassa vahvistettujen sääntöjen mukaisesti. Tällaisesta uudelleenlaskennasta johtuvaa täydennysveron määrää on pidettävä 25 artiklan 3 kohdassa tarkoitettuna ylimääräisenä täydennysverona sen tilikauden osalta, jonka aikana uudelleenlaskenta tehdään.

2. Jos 1 kohdan mukaisesti tehty uudelleenlaskenta johtaa täydennysveroon ja lainkäyttöalueella on määriteltyä nettotappiota, kunkin lainkäyttöalueella sijaitsevan konserniyksikön määritelty tulos on määrä, joka vastaa tällaisille konserniyksiköille 26 artiklan 5 kohdan ja 26 artiklan 6 kohdan mukaisesti kohdennettua täydennysveroa jaettuna vähimmäisverokannalla.
3. Jos 20 artiklan 5 kohdan nojalla on maksettava ylimääräistä täydennysveroa, kunkin lainkäyttöalueella sijaitsevan konserniyksikön määritelty tulos on määrä, joka vastaa kyseiselle konserniyksikölle kohdennettua täydennysveroa jaettuna vähimmäisverokannalla. Kohdentaminen tehdään kullekin konserniyksikölle määräsuhteessa seuraavan kaavan mukaisesti:

(Qualifying income or loss x minimum tax rate) – adjusted covered taxes
Ylimääräinen täydennysvero voidaan kohdentaa ainoastaan sellaisille konserniyksiköille, jotka kirjaavat oikaistun huomioitavan veron määrän, joka on pienempi kuin nolla ja pienempi kuin tällaisten konserniyksiköiden määritelty tulos tai tappio kerrottuna vähimmäisverokannalla.
4. Jos konserniyksikölle kohdistetaan ylimääräistä täydennysveroa tämän artiklan mukaisesti, sitä on pidettävä II luvun tarkoittamalla tavalla aliverotettuna konserniyksikkönä.

29 artikla

De minimis -poikkeus

1. Poiketen siitä, mitä 25–28 artiklassa säädetään, ilmoittavan konserniyksikön niin valitessa lainkäyttöalueelle sijaitsevista konserniyksiköistä maksettava tilikauden täydennysvero on nolla, jos kyseisenä tilikautena
 - (a) kyseisellä lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden keskimääräinen määritelty tuotto on alle 10 000 000 euroa ja
 - (b) kyseisen lainkäyttöalueen keskimääräinen määritelty tulos tai tappio on tappio tai on alle 1 000 000 euroa.

Valinta tehdään vuosittain 43 artiklan 2 kohdan mukaisesti.

2. Edellä 1 kohdassa tarkoitettu keskimääräinen määritelty tuotto tai keskimääräinen määritelty tulos tai tappio on lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden tilikauden ja kahden edeltävän tilikauden keskimääräinen määritelty tuotto tai keskimääräinen määritelty tulos tai tappio.

Jos lainkäyttöalueella ei ole konserniyksiköitä, joilla on edeltävänä tai sitä edeltävänä tilikautena ollut määriteltyä tuottoa tai määriteltyä tappiota, kyseiset tilikaudet on rajattava kyseisen lainkäyttöalueen keskimääräisen määritellyn tuoton tai määritellyn tuloksen tai tappion laskennan ulkopuolelle.
3. Lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden tilikauden määritellyt tuotot ovat kyseisellä lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden tuottojen summa, josta on vähennetty tai johon on lisätty III luvun mukaisesti tehdyt oikaisut.

4. Lainkäyttöalueella sijaitsevan lainkäyttöalueen tilikauden määritelty tulos tai tappio on kyseisen lainkäyttöalueen 25 artiklan 2 kohdan mukaisesti laskettu määritelty nettotulos tai -tappio.
5. De minimis -poikkeusta ei sovelleta asuinpaikattomiin yksiköihin eikä sijoitusyksiköihin. Tällaisten yksiköiden tuotot ja määritellyt tulot rajataan de minimis -poikkeuksen laskennan ulkopuolelle.

30 artikla

Vähemmistöomistuksessa olevat konserniyksiköt

1. Tässä artiklassa tarkoitetaan:
 - (a) 'vähemmistöomistuksessa olevalla konserniyksiköllä' konserniyksikköä, jossa konsernin ylimmän emoyksikön suora tai välillinen omistusosuus on enintään 30 prosenttia;
 - (b) 'vähemmistöomistuksessa olevalla emoyksiköllä' vähemmistöomistuksessa olevaa konserniyksikköä, jolla on suoraan tai välillisesti määräysvalta toisessa vähemmistöomistuksessa olevassa konserniyksikössä, paitsi jos ensin mainitun vähemmistöomistuksessa olevan konserniyksikön määräysvalta on suoraan tai välillisesti toisen vähemmistöomistuksessa olevan konserniyksikön hallussa;
 - (c) 'vähemmistöomistuksessa olevalla alakonsernilla' vähemmistöomistuksessa olevaa emoyksikköä ja sen vähemmistöomistuksessa olevia tytäryrityksiä; ja
 - (d) 'vähemmistöomistuksessa olevalla tytäryrityksellä' vähemmistöomistuksessa olevaa konserniyksikköä, jonka määräysvalta on suoraan tai välillisesti vähemmistöomistuksessa olevan emoyksikön hallussa;
2. Lainkäyttöalueen tosiasiallisen veroasteen ja täydennysveron laskemista III–VII luvun mukaisesti vähemmistöomistuksessa olevan alakonsernin osalta sovelletaan ikään kuin kukin vähemmistöomistuksessa oleva alakonserni olisi erillinen monikansallinen konserni.

Vähemmistöomistuksessa olevan alakonsernin jäsenten oikaistut huomioitavat verot ja määritellyt tulokset tai tappiot rajataan laskennan ulkopuolelle määritettäessä monikansallisen konsernin tosiasiallisen veroasteen jäljelle jäävää määrää, joka lasketaan 25 artiklan 1 kohdan mukaisesti, ja määritettäessä määriteltyä nettotulosta, joka lasketaan 25 artiklan 2 kohdan mukaisesti.
3. Sellaisen vähemmistöomistuksessa olevan konserniyksikön tosiasiallinen veroaste ja täydennysvero, joka ei ole vähemmistöomistuksessa olevan alakonsernin jäsen, lasketaan yksikkökohtaisesti III–VII luvun mukaisesti.

Vähemmistöomistuksessa olevan konserniyksikön oikaistut huomioitavat verot ja määritelty tulos tai tappio rajataan laskennan ulkopuolelle määritettäessä monikansallisen konsernin tosiasiallisen veroasteen jäljelle jäävää määrää, joka lasketaan 25 artiklan 1 kohdan mukaisesti, ja määritettäessä määriteltyä nettotulosta, joka lasketaan 25 artiklan 2 kohdan mukaisesti.

Tätä artiklaa ei sovelleta vähemmistöomistuksessa olevaan konserniyksikköön, joka on sijoitusyksikkö.

VI LUKU

YRITYSTEN UUDELLEENJÄRJESTELYÄ JA HOLDING- RAKENTEITA KOSKEVAT ERITYISSÄÄNNÖT

31 artikla

Konsolidoitujen tuottojen kynnysarvon soveltaminen konsernien sulautumisiin ja jakautumisiin

1. Tässä artiklassa tarkoitetaan:
 - (a) 'sulautumisella' järjestelyä, jossa
 - i) kaikki tai lähes kaikki kahteen eri konserniin kuuluvat yksiköt saatetaan yhteisen määräysvallan alle siten, että niistä muodostuu yhdistetyn konsernin yksiköitä; tai
 - ii) yksikkö, joka ei ole konsernin jäsen, saatetaan toisen yksikön tai konsernin kanssa yhteisen määräysvallan alle siten, että niistä muodostuu yhdistetyn konsernin yksiköitä;
 - (b) 'jakautumisella' järjestelyä, jossa samaan konserniin kuuluvat yksiköt erotetaan kahteen tai useampaan eri konserniin, joita sama konsernin ylin emoyksikkö ei enää konsolidoi tilinpäätökseensä.
2. Jos kaksi tai useampi konserni sulautuu yhdeksi konserniksi jonakin viimeisestä neljästä peräkkäisestä tilikaudesta, 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun monikansallisen konsernin konsolidoitujen tuottojen kynnysarvon katsotaan täyttyneen kyseisenä vuonna, jos kuhunkin konsolidoituun tilinpäätökseen sisältyvien tuottojen summa kyseiseltä tilikaudelta on vähintään 750 000 000 euroa.
3. Jos yksikkö, joka ei ole konsernin jäsen, jäljempänä 'kohde', sulautuu yksikön tai konsernin, jäljempänä 'vastaanottaja', kanssa tilikauden aikana eikä kohteella tai vastaanottajalla ole konsolidoitua tilinpäätöstä minään neljästä viimeisestä peräkkäisestä tilikaudesta, monikansallisen konsernin konsolidoitujen tuottojen kynnysarvon katsotaan täyttyneen kyseiseltä kaudelta, jos sen kuhunkin tilinpäätökseen tai konsolidoituun tilinpäätökseen sisältyvien tuottojen summa on vähintään 750 000 000 euroa.
4. Jos yksi monikansallinen konserni jakautuu kahteen tai useampaan konserniin, jäljempänä 'jakautunut konserni', kunkin jakautuneen konsernin konsolidoitujen tuottojen kynnysarvon katsotaan täyttyneen, jos se ilmoittaa
 - (a) vähintään 750 000 000 euron vuotuiset tuotot jakautumisen jälkeisenä ensimmäisenä tilikautena; ja
 - (b) vähintään 750 000 000 euron vuotuiset tuotot kahtena jakautumista seuraavien 2.–4. peräkkäisen tilikauden aikana.

32 artikla

Monikansalliseen konserniin liittyvät ja siitä eroavat yksiköt

1. Jos yksiköstä ("kohde") tulee monikansalliseen konserniin kuuluva konserniyksikkö tai se lakkaa olemasta sellainen, koska kohteen omistus on muuttunut suoraan tai välillisesti tilikauden, jäljempänä 'hankintavuosi', aikana, kohdeyksikköä on kohdeltava monikansallisen konsernin jäsenenä tätä direktiiviä sovellettaessa

edellyttäen, että osa sen varoista, veloista, tuloista, kuluista ja kassavirroista sisällytetään rivi riviltä konsernin ylimmän emoyksikön konsolidoituun tilinpäätökseen hankintavuonna.

Kohdeyksikön tosiasiallinen veroaste ja täydennysvero on laskettava 2–8 kohdan mukaisesti.

2. Hankintavuonna konsernin ylimmän emoyksikön konsolidoituun tilinpäätökseen on sisällytettävä kohteen kirjanpidollinen nettotulos tai -tappio ja oikaistut huomioitavat verot.
3. Hankintavuonna ja kunakin sitä seuraavana tilikautena kohteen määritellyn tuloksen tai tappion ja oikaistujen huomioitavien verojen on perustuttava sen varojen ja velkojen historialliseen kirjanpitoarvoon.
4. Hankintavuonna 27 artiklan 3 kohdan mukaisessa kohteen huomioon otettavien henkilöstömenojen laskennassa on otettava huomioon menot, jotka on raportoitu konsernin ylimmän emoyksikön konsolidoidussa tilinpäätöksessä.
5. Kohteen laskennassa huomioon otettavan aineellisen omaisuuden kirjanpitoarvon laskentaa 27 artiklan 4 kohdan mukaisesti on tarvittaessa oikaistava suhteessa ajanjaksoon, jona kohde oli monikansallisen konsernin jäsen hankintavuonna.
6. Määrittelystä tappiosta muodostettua verosaamista lukuun ottamatta vastaanottavan monikansallisen konsernin on otettava monikansallisten konsernien välillä siirtyvät kohteen laskennalliset verosaamiset ja laskennalliset verovelat huomioon samalla tavalla ja samassa laajuudessa kuin jos vastaanottavalla monikansallisella konsernilla olisi kyseisten varojen ja velkojen syntyessä määräysvalta konserniyksikössä.
7. Kohteen laskennallisia verovelkoja, jotka on aiemmin sisällytetty laskennallisten verojen oikaisun kokonaismäärään, käsitellään 21 artiklan 7 kohdan mukaisesti luovuttavan monikansallisen konsernin vähentäminä ja vastaanottavan monikansallisen konsernin lisääminä hankintavuonna, paitsi että mahdollinen myöhempi huomioitavien verojen vähennys tulee voimaan sinä vuonna, jona määrä oikaistaan.
8. Jos kohde on kahden tai useamman monikansallisen konsernin emoyksikkö hankintavuoden aikana, sen on sovellettava erikseen tuloksilukemissääntöä kullekin monikansalliselle konsernille kohdistettaviin aliverotettujen konserniyksiköiden täydennysveron osuuksiinsa.
9. Kohteessa määräysvallan tuottavan osuuden hankintaa tai luovutusta on käsiteltävä varojen ja velkojen hankintana tai luovutuksena edellyttäen, että lainkäyttöalueella, jossa kohde sijaitsee, tai verotuksellisesti läpinäkyvän yksikön tapauksessa lainkäyttöalueella, jossa varat sijaitsevat, käsitellään kyseisen määräysvallan tuottavan osuuden hankintaa tai luovutusta samalla tai vastaavalla tavalla varojen ja velkojen hankintana tai luovutuksena ja määrätään myyjälle soveltamisalaan kuuluva huomioitava vero, joka perustuu veron perustan ja määräysvallan tuottavasta osuudesta tai varojen ja velkojen käyvästä arvosta maksetun vastikkeen väliseen erotukseen.

33 artikla

Varojen ja velkojen siirto

1. Tässä artiklassa 'uudelleenjärjestelyllä' tarkoitetaan varojen ja velkojen muuntamista tai siirtoa siten, että vastikkeena on osakkeiden liikkeeseenlasku tai tapauksen

mukaan muu maksutapa, joka on enintään 10 prosenttia kyseisten osakkeiden nimellisarvosta, jonka vastaanottava konserniyksikkö tai sen lähipiiriin kuuluva henkilö suorittaa, kun siirrosta johtuvaa voittoa tai tappiota ei veroteta kokonaan tai osittain ja kun vastaanottavan konserniyksikön on käytettävä siirrettyjen varojen historiallista arvoa oikaistuna siirrosta syntyvällä mahdollisella verotettavalla voitolla tai tappiolla verotettavan tulon laskemiseksi paikallisten sääntöjen mukaisesti siirron jälkeen.

2. Konserniyksikön, joka luovuttaa varat ja velat, jäljempänä 'siirtävä yksikkö', on sisällytettävä tällaisesta luovutuksesta johtuva voitto tai tappio määritellyn tuloksen tai tappion laskentaan.

Konserniyksikön, joka hankkii varoja ja velkoja, jäljempänä 'vastaanottava yksikkö', on määritettävä määritelty tuloksensa tai tappionsa konsernin ylimmän emoyksikön hyväksyttävän tilinpäätösstandardin mukaisesti määritetyn hankittujen varojen ja velkojen kirjanpitoarvon perusteella.

3. Poiketen siitä, mitä 2 kohdassa säädetään, kun varojen ja velkojen luovutus tai hankinta toteutetaan uudelleenjärjestelyn yhteydessä,

- (a) siirtävän yksikön on rajattava tällaisesta luovutuksesta johtuvat voitot tai tappiot määritellyn tuloksen tai tappion laskennan ulkopuolelle; ja
- (b) vastaanottavan yksikön on määritettävä määritelty tuloksensa tai tappionsa siirron yhteydessä hankittujen varojen ja velkojen kirjanpitoarvon perusteella.

4. Poiketen siitä, mitä 2 ja 3 kohdassa säädetään, jos varojen ja velkojen siirto toteutetaan sellaisen uudelleenjärjestelyn yhteydessä, joka johtaa siirtävälle yksikölle verotettavaan voittoon tai tappioon,

- (a) siirtävän yksikön on sisällytettävä määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa tällaisesta luovutuksesta johtuva voitto siltä osin kuin se on veronalaista tai tappio siltä osin kuin se pienentää siirtävän yksikön lainkäyttöalueella veron perustetta; ja
- (b) vastaanottavan yksikön on määritettävä määritelty tuloksensa tai tappionsa siirron yhteydessä hankittujen varojen ja velkojen kirjanpitoarvon perusteella vähennettynä sillä voiton osuudella, joka on veronalainen, tai korotettuna sillä tappioiden osuudella, joka pienentää siirtävän yksikön lainkäyttöalueella veron perustetta.

5. Valittaessa ilmoittavaa konserniyksikköä, kun konserniyksikkö, jonka on muutettava tai joka saa muuttaa varojensa perustetta ja velkojensa määrää käypään arvoon verotustarkoituksiin omalla lainkäyttöalueellaan, tällainen konserniyksikkö voi

- (a) sisällyttää määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa kustakin omaisuuserästään ja velastaan syntyneen voiton tai tappion määrän, jonka on oltava yhtä suuri kuin kyseisen omaisuuserän tai velan kirjanpitoarvo välittömästi ennen veronoikaisun laukaisevaa tapahtumaa, jäljempänä 'laukaiseva tapahtuma', vähennettynä sen käyvällä arvolla välittömästi laukaisevan tapahtuman jälkeen;
- (b) käyttää omaisuuserän tai velan käypää arvoa kirjanpidossa välittömästi laukaisevan tapahtuman jälkeen määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa laukaisevaa tapahtumaa seuraavina tilikausina;

- (c) sisällyttää a alakohdassa määritettyjen määrien nettomäärän määritellyn tuloksen tai tappion laskelmaan joko sisällyttämällä kokonaisnettomäärät laukaisevan tapahtuman tilikautena tai sisällyttämällä viidesosan näiden määrien nettomääräisestä kokonaismäärästä laukaisevan tapahtuman tilikautena ja neljänä sitä seuraavana tilikautena.

Edellä olevan a alakohdan mukaisesti määritettyä määrää on oikaistava siirrosta mahdollisesti syntyvällä verotettavalla voitolla tai tappiolla mahdollisten paikallisten sääntöjen mukaisesti siirron jälkeen laukaisevaan tapahtumaan liittyvän verotettavan tuloksen laskemiseksi.

Jos konserniyksikkö eroaa monikansallisesta konsernista tilikautena ennen kuin a alakohdan mukaisesti määritetty määrä on otettu huomioon sen määritellyn tuloksen tai tappion laskennassa, jäljelle jäävä määrä on sisällytettävä kyseiseen tilikauteen.

34 artikla *Yhteisyritykset*

1. Tässä artiklassa tarkoitetaan:
 - (a) 'yhteisyrityksellä' yksikköä, joka ei ole monikansallisen konsernin ylin emoyksikkö ja jonka taloudellinen tulos raportoidaan pääomaosuusmenetelmällä konsernin ylimmän emoyksikön konsolidoidussa tilinpäätöksessä edellyttäen, että konsernin ylimmällä emoyksiköllä on siinä suoraan tai välillisesti vähintään 50 prosentin omistusosuus;
 - (b) 'yhteisyrityksen osakkuusyrityksellä'
 - i) yksikköä, jonka varat, velat, tuotot, kulut ja kassavirrat konsolidoidaan yhteisyrityksen tilinpäätökseen hyväksyttävän tilinpäätösstandardin mukaisesti tai olisi konsolidoitu, jos yhteisyrityksen olisi pitänyt konsolidoida tällaiset varat, velat, tuotot, kulut ja kassavirrat hyväksyttävän tilinpäätösstandardin mukaisesti; tai
 - ii) kiinteää toimipaikkaa, jonka pääyksikkö on yhteisyritys tai a alakohdassa tarkoitettu yksikkö.
2. Emoyksikön, jolla on suora tai välillinen omistusosuus yhteisyrityksessä tai yhteisyrityksen osakkuusyrityksessä, jäljempänä yhdessä 'yhteisyrityksen konserni', on sovellettava tuloksilukemissääntöä 5–9 artiklan mukaisesti kohdistettavaan osuuteensa kunkin yhteisyrityksen konsernin jäsenen täydennysverosta.
3. Yhteisyrityksen ja sen osakkuusyritysten täydennysvero lasketaan III–VII luvun mukaisesti ikään kuin ne olisivat erillisen monikansallisen konsernin konserniyksiköitä ja yhteisyritys olisi kyseisen konsernin ylin emoyksikkö.
4. Yhteisyrityksen konsernin maksettavaksi tulevasta täydennysverosta vähennetään kunkin emoyksikön kohdistettava osuus yhteisyrityksen konsernin kunkin jäsenen täydennysverosta, joka kannetaan 2 ja 3 kohdan mukaisesti. Mahdollinen jäljelle jäävä täydennysveron määrä lisätään aliverotettujen suoritusten sääntöön liittyvän täydennysveron kokonaismäärään 13 artiklan mukaisesti.

Moniemoiset monikansalliset konsernit

1. Tässä artiklassa tarkoitetaan:

- (a) 'moniemoisella monikansallisella konsernilla' kahta tai useampaa konsernia, joiden ylimmät emoyksiköt toteuttavat järjestelyn, joka on toisiinsa sidottuja yhteiskaupattavia konserneja koskeva järjestely tai sopimusperusteinen listattu kaksoiskonsernijärjestely, johon sisältyy vähintään yksi yksikkö tai kiinteä toimipaikka, joka sijaitsee eri lainkäyttöalueella;
- (b) 'toisiinsa sidottuja yhteiskaupattavia konserneja koskella järjestelyllä' järjestelyä, jossa
 - i) vähintään 50 prosenttia omistuksesta on sellaisten erillisten konsernien ylimmissä emoyksiköissä, jotka, jos ne listautuvat, noteerataan yhdellä hinnalla ja jotka ovat keskenään sidoksissa omistajuuden muodon, siirron rajoitusten tai muiden ehtojen tai edellytysten vuoksi ja joita ei voida siirtää ja joilla ei voi käydä kauppaa toisistaan riippumattomasti; ja
 - ii) yksi konsernin ylimmistä emoyksiköistä laatii konsolidoidun tilinpäätöksen, jossa kaikkien asianomaisiin konserneihin kuuluvien yksiköiden varat, velat, tuotot, kulut ja kassavirrat esitetään yhdessä yhden taloudellisen yksikön varoina, velkoina, tuottoina, kuluina ja kassavirtoina; ja
- (c) 'sopimusperusteisella listatulla kaksoiskonsernijärjestelyllä' erillisten konsernien kahden tai useamman ylimmän emoyksikön tekemää järjestelyä, jossa
 - i) konsernin ylimmät emoyksiköt sitoutuvat yhdistämään liiketoimintansa pelkästään sopimuksella;
 - ii) konsernin ylimpien emoyksiköiden toimintoja johdetaan yhtenä taloudellisena yksikkönä sopimusjärjestelyjen mukaisesti säilyttäen samalla kunkin ylimmän emoyksikön erilliset oikeushenkilöt;
 - iii) sopimuksen muodostavien konsernin ylimpien emoyksiköiden omistusosuudet noteerataan, niillä käydään kauppaa tai niitä siirretään toisistaan riippumattomasti eri pääomamarkkinoilla; ja
 - iv) konsernin ylimpien emoyksiköiden on laadittava konsolidoitu tilinpäätös, jossa kaikkiin konserneihin kuuluvien yksiköiden varat, velat, tuotot, kulut ja kassavirrat esitetään yhdessä yhden taloudellisen yksikön varoina, velkoina, tuottoina, kuluina ja kassavirtoina.

2. Jos konserniyksiköt ovat osa moniemoista monikansallista konsernia, kuhunkin konserniin kuuluvia yksiköitä ja konserniyksiköitä on kohdeltava yhden moniemoisen monikansallisen konsernin jäsenenä.

Yksikköä, joka ei ole vapautettu yksikkö, on pidettävä konserniyksikkönä, jos moniemoisen monikansallinen konserni on konsolidoinut sen rivi riviltä tai jos sellaisen konsernin yksiköillä on siinä määräysvalta.

3. Moniemoisen monikansallisen konsernin konsolidoitu tilinpäätös on 1 kohdassa olevissa toisiinsa sidottuja yhteiskaupattavia konserneja koskevan järjestelyn tai sopimusperusteisen listatun kaksoiskonsernijärjestelyn määritelmässä tarkoitettu yhdistetty konsolidoitu tilinpäätös, joka on laadittu hyväksyttävän

tilinpäätösstandardin mukaisesti ja jota pidetään konsernin ylimmän emoyrityksen tilinpäätösstandardina.

4. Moniemoisen monikansallisen konsernin muodostavien erillisten konsernien ylimpien emoyksiköiden on oltava moniemoisen monikansallisen konsernin ylimpiä emoyksiköitä.

Kun tätä direktiiviä sovelletaan moniemoiseen monikansalliseen konserniin, viittauksia konsernin ylimpään emoyksikköön on tarvittaessa sovellettava ikään kuin ne olisivat viittauksia useisiin emoyksiköihin.

5. Jäsenvaltiossa sijaitsevien moniemoisen monikansallisen konsernin emoyksiköiden, mukaan luettuna kukin konsernin ylin emoyksikkö, on sovellettava 5–9 artiklan mukaista tuloksilukemissääntöä aliverotettujen konserniyksiköiden niille kohdistettavaan osuuteen täydennysverosta.
6. Moniemoisen monikansallisen konsernin jäsenvaltiossa sijaitsevien konserniyksiköiden on sovellettava aliverotettujen suoritusten sääntöä 11, 12 ja 13 artiklan mukaisesti ottaen huomioon kunkin moniemoisen monikansallisen konsernin aliverotetun konserniyksikön täydennysvero.
7. Moniemoisen monikansallisen konsernin ylimpien emoyksiköiden on toimitettava täydennysverotietoja koskeva ilmoitus 42 artiklan 2 kohdan mukaisesti, jolleivät ne nimeä yhtä ilmoitettavaa yksikköä. Ilmoitukseen on sisällyttävä tiedot kustakin moniemoisen monikansallisen konsernin muodostavasta konsernista.

VII LUKU

VEROTUKSEN NEUTRALITEETTIA JA VOITONJAKOA KOSKEVAT JÄRJESTELMÄT

36 artikla

Konsernin ylin emoyksikkö, joka on läpivirtaava yksikkö

1. Läpivirtaavan yksikön, joka on konsernin ylin emoyksikkö, määritellystä tuloksesta on vähennettävä tilikauden osalta sen määritellyn tuloksen määrä, joka kohdistetaan läpivirtaavan yksikön omistusoikeuden haltijalle, jäljempänä 'omistusoikeuden haltija', edellyttäen, että
 - (a) tulosta verotetaan 12 kuukauden kuluessa tämän tilikauden päättymisestä nimellisverokannalla, joka on vähintään vähimmäisverokannan suuruinen; tai
 - (b) voidaan kohtuudella olettaa, että huomioitavien verojen ja omistusoikeuden haltijan tuloista maksamien verojen kokonaismäärä on yhtä suuri tai suurempi kuin tätä tuloa vastaava määrä kerrottuna vähimmäisverokannalla.
2. Läpivirtaavan yksikön, joka on konsernin ylin emoyksikkö, määritellystä tuloksesta on vähennettävä tilikauden osalta sen määritellyn tuloksen määrä, joka kohdistetaan läpivirtaavan yksikön omistusoikeuden haltijalle edellyttäen, että omistusoikeuden haltija on
 - (a) luonnollinen henkilö, jonka verotuksellinen kotipaikka on lainkäyttöalueella, jolla konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee, ja jolla on omistusosuuksia, jotka edustavat enintään viittä prosenttia konsernin ylimmän emoyrityksen voitoista ja varoista; tai

- (b) julkisen vallan yksikkö, kansainvälinen järjestö, voittoa tavoittelematon yhteisö tai eläkerahasto, joka ei ole eläkerahastoa palveleva yksikkö ja jonka verotuksellinen kotipaikka on lainkäyttöalueella, jolla konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee, ja jolla on omistusosuuksia, jotka edustavat enintään viittä prosenttia konsernin ylimmän emoyksikön voitoista ja varoista.
3. Läpivirtaavan yksikön, joka on konsernin ylin emoyksikkö, määritellystä tappiosta on vähennettävä tilikauden osalta sen määritellyn tappion määrä, joka kohdistetaan läpivirtaavan yksikön omistusoikeuden haltijalle.
- Ensimmäistä alakohtaa ei sovelleta, jos omistusoikeuden haltijalla ei ole oikeutta käyttää tällaista tappiota verotettavan tulonsa laskemiseen lainkäyttöalueella, jolla sen verotuksellinen kotipaikka on.
4. Läpivirtaavan yksikön, joka on konsernin ylin emoyksikkö, huomioitavia veroja on alennettava suhteessa 1 kohdan mukaisesti vähennettyyn määritellyn tuloksen määrään.
5. Edellä olevia 1, 2, 3 ja 4 kohtaa sovelletaan kiinteään toimipaikkaan, jonka kautta läpivirtaava yksikkö, joka on konsernin ylin emoyksikkö, harjoittaa liiketoimintaansa kokonaan tai osittain tai jonka kautta verotuksellisesti läpinäkyvän yksikön liiketoiminta toteutetaan kokonaan tai osittain, edellyttäen, että konsernin ylimmän emoyksikön omistusosuus kyseisestä verotuksellisesta yksiköstä on toteutettu suoraan tai yhden tai useamman verotuksellisesti läpinäkyvän yksikön kautta.

37 artikla

Konsernin ylin emoyksikkö, johon sovelletaan vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmää

1. Tässä artiklassa tarkoitetaan:
- (a) 'vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmällä' verojärjestelmää, jossa sovelletaan yhtä verotasoja yksikön omistajien tai edunsaajien tuloihin vähentämällä tai jättämällä pois yksikön tuloksesta omistajille tai edunsaajille jaetut voitot tai vapauttamalla osuuskunta verosta;
- (b) 'vähennyskelpoisella osingolla' sellaisen konserniyksikön osalta, johon sovelletaan vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmää:
- i) konserniyksikön omistusoikeuden haltijalle jaettavaa voittoa, joka on vähennyskelpoinen konserniyksikön verotettavasta tuloksesta sen lainkäyttöalueen lakien mukaisesti, jossa se sijaitsee; tai
- ii) osuuskunnan jäsenelle maksettavaa ylijäämän palautusta; ja
- (c) 'osuuskunnalla' yksikköä, joka yhteisesti markkinoi tai hankkii tavaroita tai palveluja jäsentensä puolesta ja johon sovelletaan sen sijaintipaikan lainkäyttöalueella verojärjestelmää, jolla varmistetaan verotuksen neutraalius niiden tavaroiden tai palvelujen osalta, joita jäsenet myyvät tai hankkivat osuuskunnan kautta.
2. Monikansallisen konsernin ylimmä emoyksikön, johon sovelletaan vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmää, on vähennettävä tilikauden määriteltyä tulostaan enimmillään nolnaan saakka määrällä, jonka se jakaa vähennyskelpoisina osinkoina 12 kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä, edellyttäen, että

- (a) osingoista verotetaan saajaa tilikaudelta, joka päättyy 12 kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä, vähintään vähimmäisverokannan suuruisella nimellisverokannalla; tai
- (b) voidaan kohtuudella olettaa, että huomioitavien verojen ja osinkojen saajan niistä maksamien verojen kokonaismäärä on yhtä suuri tai suurempi kuin tätä tuloa vastaava määrä kerrottuna vähimmäisverokannalla.
3. Monikansallisen konsernin ylimmän emoyksikön, johon sovelletaan vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmää, on myös vähennettävä määritelyä tilikauden tulostaan enimmillään nollaan saakka määrällä, jonka se jakaa vähennyskelpoisina osinkoina 12 kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä edellyttäen, että saaja on
- (a) luonnollinen henkilö ja saatu osinko on hankintaosuuskunnalta saatu ylijäämän palautus;
- (b) luonnollinen henkilö, jonka verotuksellinen kotipaikka on samalla lainkäyttöalueella, jossa konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee, ja jolla on omistusosuuksia, jotka edustavat enintään viittä prosenttia konsernin ylimmän emoyksikön voitoista ja varoista; tai
- (c) julkisen vallan yksikkö, kansainvälinen järjestö, voittoa tavoittelematon yhteisö tai eläkerahasto, joka ei ole eläkerahastoa palveleva yksikkö ja jonka verotuksellinen kotipaikka on lainkäyttöalueella, jolla konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee, ja jolla on omistusosuuksia, jotka edustavat enintään viittä prosenttia konsernin ylimmän emoyksikön voitoista ja varoista.
4. Konsernin ylimmän emoyksikön huomioitavia muita veroja kuin sellaisia, joiden osalta osinkovähennys on sallittu, on alennettava suhteessa 2 kohdan mukaisesti alennetun määritellyn tuloksen määrään.
5. Jos konsernin ylimmällä emoyksiköllä on omistusosuus toisessa konserniyksikössä, johon sovelletaan vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmää, suoraan tai yhden tai useamman konserniyksikön kautta, 2 ja 3 kohtaa sovelletaan konsernin ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueella sijaitsevaan muuhun konserniyksikköön, johon sovelletaan vähennyskelpoisten osinkojen järjestelmää, siltä osin kuin sen määritelyä tulosta jaetaan edelleen saajille, jotka täyttävät 2 kohdassa säädetyt vaatimukset.
6. Edellä olevaa 4 kohtaa sovellettaessa hankintaosuuskunnan jakamaa ylijäämän palautusta pidetään saajalle verollisena siltä osin kuin tällainen osinko vähentää vähennyskelpoista kuluja tai menoja osingonsaajan verotettavan tuloksen tai tappion laskennassa.

38 artikla

Ehdot täyttävät voitonjaon verotukseen perustuvat verojärjestelmät

1. Ilmoittava konserniyksikkö voi tehdä ehdot täyttävän voitonjaon verotukseen perustuvan verojärjestelmän piiriin kuuluvan konserniyksikön osalta valinnan siten, että tämän artiklan 2 kohdan mukaisesti oletetuksi voitonjakoveroksi määritetty määrä sisällytetään konserniyksikön tilikauden oikaistuihin huomioitaviin veroihin.
- Valinta tehdään vuosittain 43 artiklan 2 kohdan mukaisesti, ja sitä sovelletaan kaikkiin lainkäyttöalueella sijaitseviin konserniyksiköihin.

2. Oletetuksi voitonjakoveroksi määritettävän veron määrä on pienempi seuraavista:
- (a) niiden oikaistujen huomioitavien verojen määrä, jotka ovat tarpeen 26 artiklan 2 kohdan mukaisesti lainkäyttöalueella tilikauden osalta lasketun tosiasiallisen veroasteen nostamiseksi vähimmäisverokantaan; tai
 - (b) sen veron määrä, joka olisi maksettu, jos konserniyksiköt olisivat jakaneet kaikki tulonsa ehdot täyttävän voitonjaon verotukseen perustuva verojärjestelmän mukaisesti tilikauden aikana.

3. Jos valinta tehdään 1 kohdan mukaisesti, jokaiselle tilikaudelle, jona tällainen valinta tehdään, on perustettava oletetun voitonjakoveron oikaisutili. Lainkäyttöalueella maksetun oletetun voitonjakoveron määrä on lisättävä oletetun voitonjakoveron oikaisutilille siltä tilikaudelta, jona se on todettu.

Kunkin seuraavan tilikauden lopussa aiempina tilikausina perustettujen oletetun voitonjakoveron oikaisutilien määrästä vähennetään nolnaan saakka verot, jotka konserniyksiköt ovat maksaneet tilikauden aikana tosiasiallisten tai oletettujen voitonjakojen osalta.

Ensimmäisen alakohdan soveltamisen jälkeen oletetun voitonjakoveron oikaisutililla jäljellä olevaa määrää vähennetään nolnaan saakka määrällä, joka vastaa lainkäyttöalueen määriteltyä nettotappiota kerrottuna vähimmäisverokannalla.

4. Edellä olevan 3 kohdan viimeisen alakohdan soveltamisen jälkeen jäljelle jäävä määrä on siirrettävä seuraaville tilikausille, ja se vähentää oletetun voitonjakoveron oikaisutililla olevaa määrää, joka jää jäljelle 3 kohdan soveltamisen jälkeen.
5. Oletetun voitonjakoveron oikaisutililla mahdollista jäljellä olevaa määrää neljännen tilikauden lopussa tällaisen tilin perustamisesta käsitellään 28 artiklan 1 kohdan mukaisesti oikaistujen huomioitavien verojen vähennyksenä sen tilikauden osalta, jona tili on perustettu.
6. Veroja, jotka maksetaan tilikauden aikana tosiasiallisista tai oletetuista voitonjaoista, ei sisällytetä oikaistuihin huomioitaviin veroihin siltä osin kuin ne pienentävät 3 kohdan mukaista oletetun voitonjakoveron oikaisutiliä.
7. Jos konserniyksikkö, joka on valittu 1 kohdan mukaisesti, eroaa monikansallisesta konsernista tai lähes kaikki sen varat siirretään henkilölle, joka ei ole samaan monikansalliseen konserniin kuuluva samalla lainkäyttöalueella sijaitseva konserniyksikkö, oletetun voitonjakoveron oikaisutililla jäljellä olevaa määrää aiemmilta tilikausilta, joina tällainen tili on ollut perustettuna, käsitellään 28 artiklan 1 kohdan mukaisesti oikaistujen huomioitavien verojen vähennyksenä kunkin tällaisen tilikauden osalta.

Mahdollinen ylimääräisen täydennysveron määrä kerrotaan seuraavalla suhteella määritettäessä lainkäyttöalueelta kannettava ylimääräinen täydennysvero:

$$\frac{\textit{Qualifying income of the constituent entity}}{\textit{Net qualifying income of the jurisdiction}}$$

jossa

- (a) konserniyksikön määritelty tulos määritetään III luvun mukaisesti kultakin tilikaudelta, jonka aikana lainkäyttöalueella on jäljellä olevaa määrää oletetun voitonjakoveron oikaisutililla; ja

- (b) lainkäyttöalueen määritelty nettotulos määritetään 25 artiklan 2 kohdan mukaisesti jokaiselle tilikaudelle, jona lainkäyttöalueella on jäljellä olevaa määrää oletetun voitonjakoveron oikaisutilillä.

39 artikla

Sijoitusyksikön tosiasiallisen veroasteen ja täydennysveron määrittäminen

1. Jos monikansalliseen konserniin kuuluva konserniyksikkö on sijoitusyksikkö, joka ei ole verotuksellisesti läpinäkyvä yksikkö ja joka ei ole tehnyt 40 ja 41 artiklan mukaista valintaa, tällaisen sijoitusyksikön tosiasiallinen veroaste on laskettava erillään sen lainkäyttöalueen tosiasiallisesta veroasteesta, jolla se sijaitsee.
2. Edellä 1 kohdassa tarkoitettujen sijoitusyksikön tosiasiallisen veroasteen on oltava yhtä suuri kuin sen oikaistut huomioitavat verot jaettuna määrällä, joka vastaa monikansallisen konsernin kohdistettavaa osuutta sijoitusyksikön määrittelystä tuloksesta tai tappiosta.

Jos lainkäyttöalueella sijaitsee useampi kuin yksi sijoitusyksikkö, niiden tosiasiallinen veroaste lasketaan yhdistämällä niiden oikaistut huomioitavat verot sekä monikansallisen konsernin kohdistettava osuus niiden määritellyistä tuloksista tai tappioista.

3. Edellä 1 kohdassa tarkoitettujen sijoitusyksikön oikaistut huomioitavat verot ovat oikaistut huomioitavat verot, jotka liittyvät monikansallisen konsernin kohdistettavaan osuuteen sijoitusyksikön määrittelystä tuloksesta, ja huomioitavat verot, jotka kohdistetaan sijoitusyksikölle 23 artiklan mukaisesti.
4. Edellä 1 kohdassa tarkoitettujen sijoitusyksikön täydennysvero on määrä, joka on yhtä suuri kuin sijoitusyksikön täydennysveroprosentti kerrottuna määrällä, joka vastaa monikansallisen konsernin kohdistettavan osuuden sijoitusyksikön määrittelystä tuloksesta ja sijoitusyksikölle lasketun substanssiperusteisen tulon rajauksen erotusta.

Jos lainkäyttöalueella sijaitsee useampi kuin yksi sijoitusyksikkö, niiden täydennysvero lasketaan yhdistämällä niiden substanssiperusteisen tulon rajauksen määrät sekä monikansallisen konsernin kohdistettava osuus niiden määrittelystä tuloksesta tai tappiosta.

Sijoitusyksikön täydennysveroprosentti on määrä, joka vastaa vähimmäisveroasteen ja kyseisen sijoitusyksikön tosiasiallisen veroasteen erotusta.

5. Sijoitusyksikön substanssiperusteinen tulon rajaus on määritettävä 27 artiklan 1–7 kohdan mukaisesti. Tällaisen yksikön huomioon otettavaa aineellista omaisuutta ja huomioon otettavien työntekijöiden huomioon otettavia henkilöstömenoja on vähennettävä suhteessa monikansallisen konsernin kohdistettavaan osuuteen sijoitusyksikön määrittelystä tuloksesta jaettuna kyseisen sijoitusyksikön määritetyllä kokonaistuloksella.
6. Tätä artiklaa sovellettaessa monikansallisen konsernin kohdistettava osuus sijoitusyksikön määrittelystä tuloksesta tai tappiosta määritetään 8 artiklan mukaisesti.

40 artikla

Valinnainen sijoitusyksikön kohtelu verotuksellisesti läpinäkyvänä yksikkönä

1. Tätä artiklaa sovellettaessa vakuutusyhtiön sijoitusyksiköllä tarkoitetaan yksikköä, joka täyttäisi 3 artiklan 25 alakohdassa esitetyt sijoitusrahaston tai 3 artiklan

26 alakohdassa esitetyn kiinteistösijoitusvälineen määritelmät, jos sitä ei olisi perustettu vakuutus- tai elinkorkosopimukseen perustuvia vastuuta varten eikä se olisi kokonaan sellaisen yksikön omistuksessa, johon sovelletaan lainsäädäntöä vakuutusyhtiönä sillä lainkäyttöalueella, jolla se sijaitsee.

2. Ilmoittavan konserniyksikön niin valitessa sijoitusyksikköä tai vakuutusyhtiön sijoitusyksikköä voidaan kohdella verotuksellisesti läpinäkyvänä yksikkönä, jos omistavaa konserniyksikköä verotetaan lainkäyttöalueella, jolla se sijaitsee, markkina-arvon tai sellaisen vastaavan järjestelmän perusteella, joka perustuu sen kyseisen yksikön omistussuhteiden vuotuisiin käyvän arvon muutoksiin ja jossa omistavaan konserniyksikköön sovellettava verokanta tällaisten tulosten osalta on yhtä korkea tai korkeampi kuin vähimmäisverokanta.
3. Konserniyksikköä, joka omistaa välillisesti omistussuuden sijoitusyksiköstä tai vakuutusyhtiön sijoitusyksiköstä suoraan toisen sijoitusyksikön tai vakuutusyhtiön sijoitusyksikön kautta, on pidettävä verollisena markkina-arvoa tai vastaavaa järjestelmää soveltaen siltä osin kuin on kyse sen välillisestä omistussuudesta ensin mainitussa yksikössä tai vakuutusyhtiön sijoitusyksikössä, jos siihen sovelletaan markkina-arvoa tai vastaavaa järjestelmää siltä osin kuin on kyse sen suorasta omistussuudesta jälkimmäisessä yksikössä tai vakuutusyhtiön sijoitusyksikössä.
4. Valinta tehdään 43 artiklan 1 kohdan mukaisesti.

Jos valinta peruutetaan, sijoitusyksikön tai vakuutusyhtiön sijoitusyksikön hallussa olevan omaisuuserän tai velan luovutuksesta johtuva voitto tai tappio on määritettävä sen perusteella, mikä on omaisuuserän tai velan markkina-arvo sen vuoden ensimmäisenä päivänä, jona peruuttaminen tehdään.

41 artikla

Valinnainen voitonjaon verotukseen perustuva menetelmä

1. Ilmoittavan konserniyksikön niin valitessa sijoitusyksikön omistava konserniyksikkö voi soveltaa voitonjaon verotukseen perustuvaa menetelmää omistussuhteensa sijoitusyksikössä edellyttäen, että omistava konserniyksikkö ei ole sijoitusyksikkö ja että sen voidaan kohtuudella olettaa olevan velvollinen maksamaan sijoitusyksikön voitonjaosta veroa, jonka verokanta on vähintään vähimmäisverokanta.
2. Voitonjaon verotukseen perustuvan menetelmän mukaan sijoitusyksikön määritellyn tuloksen voitonjaot ja oletetut voitonjaot on sisällytettävä voitonjaon saaneen omistavan konserniyksikön määriteltyyn tulokseen.

Sijoitusyksikölle kertyneet huomioitavat verot, jotka voidaan hyvittää omistavan konserniyksikön osingonjaosta syntyvästä verovelasta, on sisällytettävä voitonjaon saaneen omistavan konserniyksikön määriteltyyn tulokseen ja oikaistuihin huomioitaviin veroihin.

Omistavan konserniyksikön osuutta sijoitusyksikön jakamattomasta määritellystä nettotuloksesta, joka on syntynyt tilikautta edeltävänä kolmantena vuonna, jäljempänä 'testausvuosi', on käsiteltävä kyseisen sijoitusyksikön määritellyn tilikauden tuloksena. Vähimmäisverokannalla kerrottua määrää, joka vastaa tällaista määriteltyä tulosta, on pidettävä tilikautena aliverotetun konserniyksikön täydennysverona II lukua sovellettaessa.

Sijoitusyksikön määritelty tulos tai tappio ja tällaiseen tulokseen tilikauden osalta kohdistetut oikaistut verot rajataan V luvussa ja 39 artiklan 1–4 kohdassa määritetyn

tosiasiallisen veroasteen laskennan ulkopuolelle, lukuun ottamatta toisessa alakohdassa tarkoitettujen huomioitavien verojen määrää.

3. Sijoitusyksikön jakamatonta määrättyä nettotulos tilikauden osalta on kyseisen sijoitusyksikön testausvuoden määrättyä tuloksen määrä, josta on vähennetty (nollaan asti)
 - (a) sijoitusyksikön huomioitavat verot;
 - (b) voitonjaot ja oletetut voitonjaot osakkeenomistajille, jotka eivät ole sijoitusyksiköitä, tilikautta edeltävän kolmannen vuoden alusta tilikauden päättymiseen, jäljempänä 'testausjakso';
 - (c) testausjakson aikana syntyneet määrättyt tappiot; ja
 - (d) määrättyjen tappioiden jäljelle jäävä määrä, joka ei ole jo vähentänyt kyseisen sijoitusyksikön jakamatonta määrättyä nettotulosta edellisellä testausvuonna ('myöhemmille tilikausille siirtyvä sijoitustoiminnan tappio').

Sijoitusyksikön jakamatonta määrättyä nettotulosta ei tule vähentää voitonjaolla tai oletetulla voitonjaolla, joka jo vähensi kyseisen sijoitusyksikön jakamatonta määrättyä nettotulosta edellisellä testausvuonna ensimmäisen alakohdan b alakohdan mukaisesti.

Sijoitusyksikön jakamattomasta määrätystä nettotuloksesta ei saa vähentää sellaisten määrättyjen tappioiden määrää, jotka ovat jo vähentäneet kyseisen sijoitusyksikön jakamatonta määrättyä nettotulosta edellisellä testausvuonna ensimmäisen alakohdan c alakohdan mukaisesti.

4. Tätä artiklaa sovellettaessa oletetun voitonjaon katsotaan syntyvän, kun suora tai välillinen omistusosuus sijoitusyksiköstä siirretään yksikölle, joka ei kuulu monikansalliseen konserniin, ja se on yhtä suuri kuin tällaiselle omistusosuudelle siirtopäivänä kuuluva jakamattoman määrättyä nettotuloksen osuus, joka määritetään ottamatta huomioon oletettua voitonjakoa.
5. Valinta tehdään 43 artiklan 1 kohdan mukaisesti.

Jos valinta peruutetaan, omistavan konserniyksikön osuutta sijoitusyksikön jakamattomasta määrätystä nettotuloksesta peruuttamista edeltävältä testausvuodelta on käsiteltävä sijoitusyksikön määrättyä nettotuloksena tilikauden osalta. Vähimmäisverokannalla kerrottua määrää, joka vastaa tällaista määrättyä tulosta, on pidettävä tilikautena aliverotetun konserniyksikön täydennysverona II lukua sovellettaessa.

VIII LUKU

HALLINNOLLISET MÄÄRÄYKSET

42 artikla

Ilmoitusvelvollisuudet

1. Tässä artiklassa tarkoitetaan:
 - (a) 'nimetyllä paikallisella yksiköllä' monikansalliseen konserniin kuuluvaa konserniyksikköä, joka sijaitsee jossakin jäsenvaltiossa ja jonka samaan jäsenvaltioon sijoittautuneet muut monikansalliseen konserniin kuuluvat

konserniyksiköt ovat nimenneet tekemään täydennysverotietoja koskevan ilmoituksen ja toimittamaan ilmoitukset tämän artiklan mukaisesti niiden puolesta;

- (b) 'määritellyllä toimivaltaisilla viranomaisilla koskevalla sopimuksella' kahden tai useamman lainkäyttöalueen välillä solmittua kahden- tai monenvälistä sopimusta tai järjestelyä, jossa määrätään vuotuisten veroilmoitusten automaattisesta vaihdosta.
2. Jäsenvaltioon sijoittautuneen konserniyksikön on tehtävä verohallinnolleen täydennysverotietoja koskeva ilmoitus 5 kohdan mukaisesti.
Nimetty paikallinen yksikkö voi tehdä tällaisen ilmoituksen konserniyksikön puolesta.
3. Poiketen siitä, mitä 2 kohdassa säädetään, konserniyksikön ei tarvitse tehdä täydennysverotietoja koskevaa ilmoitusta verohallinnolleen, jos tällaisen ilmoituksen on tehnyt 5 kohdassa säädettyjen vaatimusten mukaisesti:
 - (a) konsernin ylin emoyksikkö, joka sijaitsee lainkäyttöalueella, jolla on määritelty toimivaltaisilla viranomaisilla koskeva sopimus sen jäsenvaltion kanssa, jossa konserniyksikkö sijaitsee; tai
 - (b) sellaisella lainkäyttöalueella sijaitseva nimetty ilmoittava yksikkö, jolla on määritelty toimivaltaisilla viranomaisilla koskeva sopimus sen jäsenvaltion kanssa, jossa konserniyksikkö sijaitsee.
4. Jos sovelletaan 3 kohtaa, konserniyksikön tai sen puolesta toimivan nimetyn paikallisen yksikön on ilmoitettava verohallinnolleen täydennysverotietoja koskevan ilmoituksen tekvän yksikön tunnistetiedot sekä lainkäyttöalue, jolla se sijaitsee.
5. Täydennysverotietoja koskevassa ilmoituksessa on oltava seuraavat tiedot monikansallisesta konsernista:
 - (a) konserniyksiköiden tunnistetiedot, mukaan lukien niiden mahdolliset verotunnisteet, lainkäyttöalue, jolla ne sijaitsevat, ja niiden asema tämän direktiivin sääntöjen mukaisesti;
 - (b) tiedot monikansallisen konsernin yleisestä yhtiörakenteesta, mukaan lukien määräysvaltaosuudet konserniyksiköissä, jotka ovat muiden konserniyksiköiden hallussa;
 - (c) tiedot, jotka ovat tarpeen seuraavien laskelmien tekemiseksi:
 - i) kunkin lainkäyttöalueen tosiasiallinen veroaste ja kunkin konserniyksikön täydennysvero;
 - ii) yhteisyrityksen konsernin jäsenen täydennysvero;
 - iii) tuloksi laskemista koskevan säännön mukaisen täydennysveron ja aliverotettujen suoritusten sääntöön liittyvän täydennysveron määrän kohdentaminen kullekin lainkäyttöalueelle; ja
 - (d) pöytäkirja tämän direktiivin asiaa koskevien säännösten mukaisesti tehdyistä valinnoista.
6. Poiketen siitä, mitä 5 kohdassa säädetään, jos konserniyksikkö sijaitsee jäsenvaltiossa ja sillä on konsernin ylin emoyksikkö kolmannen maan lainkäyttöalueella, jolla sovelletaan sääntöjä, joiden on arvioitu vastaavan tämän direktiivin sääntöjä 51 artiklan mukaisesti, konserniyksikön tai nimetyn paikallisen

yksikön on tehtävä täydennysverotietoja koskeva ilmoitus, joka sisältää seuraavat tiedot:

- (a) kaikki 7 artiklan soveltamiseksi tarvittavat tiedot, mukaan lukien
 - i) kaikkien niiden konserniyksiköiden tunnistetiedot, joissa jäsenvaltiossa sijaitsevalla osittain omistetulla emoyksiköllä on suora tai välillinen omistusosuus jossakin vaiheessa tilikautta, sekä tällaisten omistusosuuksien rakenne;
 - ii) kaikki tiedot, jotka ovat tarpeen niiden lainkäyttöalueiden tosiasiallisen veroasteen laskemiseksi, joilla jossakin jäsenvaltiossa sijaitsevalla osittain omistetulla emoyksiköllä on i alakohdassa tarkoitettuja konserniyksiköitä, sekä maksettavan täydennysveron laskemiseksi; ja
 - iii) kaikki tiedot, joilla on merkitystä tätä tarkoitusta varten 8, 9 tai 10 artiklan mukaisesti;
 - (b) kaikki 12 artiklan soveltamiseksi tarvittavat tiedot, mukaan lukien:
 - i) kaikkien konsernin ylimmän emoyksikön lainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden tunnistetiedot ja tällaisten omistusoikeuksien rakenne;
 - ii) kaikki tiedot, jotka ovat tarpeen konsernin ylimmän emoyrityksen lainkäyttöalueen tosiasiallisen veroasteen ja maksettavan täydennysveron laskemiseksi; ja
 - iii) kaikki tiedot, jotka ovat tarpeen tällaisen täydennysveron jakamiseksi 13 artiklassa säädetyn aliverotettujen suoritussten sääntöön liittyvän jakokaavan perusteella.
7. Edellä 5 ja 6 kohdassa tarkoitettu täydennysverotietoja koskeva ilmoitus ja kaikki asiaa koskevat ilmoitukset on tehtävä sen jäsenvaltion verohallinnolle, jossa konserniyksikkö sijaitsee, viimeistään 15 kuukauden kuluttua tilikauden viimeisestä päivästä.

43 artikla

Valinnat

1. Edellä 2 artiklan 3 kohdassa, 15 artiklan 3 kohdassa, 15 artiklan 6 kohdassa, 15 artiklan 9 kohdassa, 40 artiklan 4 kohdassa ja 41 artiklan 5 kohdassa tarkoitettut valinnat ovat voimassa viisi vuotta valintavuodesta alkaen. Valinta uusitaan ilman eri toimenpiteitä, jollei ilmoittava konserniyksikkö peruuta valintaa viiden vuoden määräajan päättyessä. Valinnan peruuttaminen on voimassa viisi vuotta siitä vuodesta, jona peruuttaminen on tehty.
2. Edellä 15 artiklan 7 kohdassa, 29 artiklan 1 kohdassa ja 38 artiklan 1 kohdassa tarkoitettut valinnat ovat voimassa yhden vuoden. Valinta uusitaan ilman eri toimenpiteitä, jollei ilmoittava konserniyksikkö peruuta valintaa vuoden lopussa.
3. Valinta tehdään sen jäsenvaltion verohallinnolle, jossa ilmoittava konserniyksikkö sijaitsee.

44 artikla
Seuraamukset

1. Jäsenvaltioiden on säädettävä seuraamuksista, joita sovelletaan tämän direktiivin nojalla annettujen kansallisten sääntöjen rikkomiseen, ja toteutettava kaikki tarvittavat toimenpiteet sen varmistamiseksi, että niitä sovelletaan tehokkaasti. Seuraamusten on oltava tehokkaita, oikeasuhteisia ja varoittavia.
2. Konserniyksikölle, joka laiminlyö vaatimuksen tehdä 42 artiklan mukainen täydennysverotietoja koskeva ilmoitus tilikaudelta määräajassa tai joka tekee virheellisen ilmoituksen, määrätään hallinnollinen taloudellinen seuraamus, jonka määrä on viisi prosenttia konserniyksikön kyseisen tilikauden liikevaihdosta. Tätä seuraamusta sovelletaan vasta sen jälkeen, kun konserniyksikkö ei ole antanut 42 artiklan mukaista täydennysverotietoja koskevaa ilmoitusta mahdollisen muistutuksen jälkeen kuuden kuukauden kuluessa.

IX LUKU SIIRTYMÄSÄÄNNÖT

45 artikla
Siirtymässä sovellettavat veroattribuutit

1. Tässä artiklassa siirtymävuodella tarkoitetaan ensimmäistä tilikautta, jona monikansallinen konserni kuuluu tämän direktiivin soveltamisalaan.
2. Tätä artiklaa sovellettaessa veroattribuuteilla tarkoitetaan
 - (a) laskennallisia verosaamisia;
 - (b) laskennallisia verovelkoja; ja
 - (c) siirrettyjä varoja.
3. Määrittäessään lainkäyttöalueen tosiasiallista veroastetta siirtymävuonna ja kunakin sitä seuraavana tilikautena monikansallisen konsernin on otettava huomioon laskennalliset verosaamiset ja laskennalliset verovelat, jotka on otettu huomioon tai ilmoitettu lainkäyttöalueen konserniyksiköiden tilinpäätöksissä siirtymävuonna.

Laskennalliset verosaamiset ja -velat on otettava huomioon vähimmäisverokannalla tai sovellettavalla kotimaisella verokannalla sen mukaan, kumpi näistä on alhaisempi. Laskennallinen verosaaminen, joka on kertynyt vähimmäisverokantaa alhaisemmalla verokannalla, voidaan kuitenkin ottaa huomioon vähimmäisverokannan mukaisesti, jos verovelvollinen voi osoittaa, että laskennallisen verosaamisen voidaan katsoa johtuvan määritellystä tappiosta.

Laskennallisen verosaamisen arvonoikaisun tai kirjauksen oikaisun vaikutusta ei oteta huomioon.
4. Laskennallisia verosaamisia, jotka johtuvat III luvun mukaisesti määritellyn tuloksen tai tappion laskennan ulkopuolelle rajatuista eristä, ei oteta huomioon 3 kohdassa tarkoitettussa laskennassa, jos tällaiset laskennalliset verosaamiset syntyvät liiketoimesta, joka tapahtuu 15 päivän joulukuuta 2021 jälkeen.

5. Jos varoja siirretään konserniyksiköiden välillä 15 päivä joulukuuta 2021 jälkeen ja ennen siirtymävuoden alkua, hankittujen varojen arvon on perustuttava siirtävän yksikön siirrettyjen varojen kirjanpitoarvoon siirtohetkellä.

46 artikla

Substanssiperusteista tulon rajausta koskeva siirtymäkauden järjestely

1. Edellä olevan 27 artiklan 3 kohdan soveltamiseksi 5 prosentin arvo korvataan seuraavassa taulukossa esitetyillä arvoilla:

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. Edellä olevan 27 artiklan 4 kohdan soveltamiseksi 5 prosentin arvo korvataan seuraavassa taulukossa esitetyillä arvoilla:

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 %

47 artikla

Monikansallisten konsernien rajaaminen tuloksilukemissäännön ja aliverotettujen suoritusten säännön ulkopuolelle niiden kansainvälisen toiminnan alkuvaiheessa

1. Täydennysvero, joka jäsenvaltiossa sijaitsevan konsernin ylimmän emoyksikön on maksettava 5 artiklan 2 kohdan mukaisesti, alennetaan nolnaan monikansallisen konsernin kansainvälisen toiminnan alkuvaiheen viiden ensimmäisen vuoden aikana, sanotun kuitenkin rajoittamatta V luvussa säädettyjen vaatimusten soveltamista.
2. Jos monikansallisen konsernin ylin emoyksikkö sijaitsee kolmannen maan lainkäyttöalueella, jäsenvaltiossa sijaitsevan yksikön 13 artiklan 2 kohdan mukaisesti maksettavaksi tuleva täydennysvero alennetaan nolnaan kyseisen monikansallisen konsernin kansainvälisen toiminnan alkuvaiheen viiden ensimmäisen vuoden aikana, sanotun kuitenkin rajoittamatta V luvussa säädettyjen vaatimusten soveltamista.
3. Monikansallisen konsernin katsotaan olevan kansainvälisen toimintansa alkuvaiheessa, jos
 - (a) sillä on konserniyksiköitä enintään kuudella lainkäyttöalueella; ja
 - (b) kaikkien muiden monikansalliseen konserniin kuuluvien konserniyksiköiden kuin viitelainkäyttöalueella sijaitsevien konserniyksiköiden aineellisen omaisuuden nettokirjanpitoarvon summa on enintään 50 000 000 euroa.

Sovellettaessa b alakohtaa viitelainkäyttöalueella tarkoitetaan lainkäyttöaluetta, jolla monikansalliseen konserniin kuuluvilla konserniyksiköillä on suurin aineellisen omaisuuden nettokirjanpitoarvon summa sinä tilikautena, jona monikansallinen konserni kuuluu ensimmäisen kerran tämän direktiivin soveltamisalaan.
4. Edellä 1 ja 2 kohdassa tarkoitettu viiden tilikauden jakso alkaa sen tilikauden alusta, jona monikansallinen konserni kuuluu ensimmäisen kerran tämän direktiivin soveltamisalaan.

Niiden monikansallisten konsernien osalta, jotka kuuluvat tämän direktiivin soveltamisalaan sen tullessa voimaan, 1 kohdassa tarkoitettu viiden vuoden ajanjakso alkaa 1 päivänä tammikuuta 2023.

Niiden monikansallisten konsernien osalta, jotka kuuluvat tämän direktiivin soveltamisalaan sen tullessa voimaan, 2 kohdassa tarkoitettu viiden vuoden ajanjakso alkaa 1 päivänä tammikuuta 2024.

5. Konsernin ylimmän emoyrityksen on ilmoitettava sijaintijäsenvaltionsa verohallinnolle kansainvälisen toimintansa alkuvaiheen alkamisesta.

48 artikla

Ilmoitusvelvollisuuksia koskeva siirtymäkauden järjestely

Sen estämättä, mitä 42 artiklan 7 kohdassa säädetään, täydennysverotietoja koskeva ilmoitus ja 42 artiklassa tarkoitetut ilmoitukset on tehtävä jäsenvaltioiden verohallinnolle viimeistään 18 kuukauden kuluttua sen tilikauden viimeisestä päivästä, joka on siirtymävuosi.

X LUKU TULOKSILUKEMISSÄÄNNÖN ERITYINEN SOVELTAMINEN SUURIIN KOTIMAISIIN KONSERNEIHIN

49 artikla

Suuret kotimaiset konsernit

Jäsenvaltioiden on varmistettava, että jäsenvaltiossa sijaitsevaan suuren kotimaisen konsernin ylimpään emoyksikköön sovelletaan 5 artiklan 2 kohdan mukaista tuloksilukemissäätöön liittyvää täydennysveroa, sellaisena kuin se on laskettu III, IV ja V luvun mukaisesti aliverotettujen konserniyksiköiden osalta tilikaudelta.

50 artikla

Siirtymäsäännökset

1. Jäsenvaltiossa sijaitsevan konsernin ylimmän emoyksikön 49 artiklan mukaisesti maksettavaksi tuleva täydennysvero alennetaan nolnaan viiden ensimmäisen tilikauden aikana alkaen sen tilikauden ensimmäisestä päivästä, jona suuri kotimainen konserni kuuluu ensimmäisen kerran tämän direktiivin soveltamisalaan.
2. Niiden suurten kotimaisten konsernien osalta, jotka kuuluvat tämän direktiivin soveltamisalaan sen tullessa voimaan, edellä mainittu viiden vuoden ajanjakso alkaa 1 päivänä tammikuuta 2023.

XI LUKU

LOPPUSÄÄNNÖKSET

51 artikla

Vastaavuuden arviointi

1. Kolmannen maan lainkäyttöalueen kansallisessa lainsäädännössä täytäntöön pannun oikeudellisen kehyksen katsotaan vastaavan II luvussa vahvistettua määriteltyä tuloksi laskemista koskevaa sääntöä, jos se täyttää seuraavat edellytykset:
 - (a) sillä pannaan täytäntöön säännöt, joiden mukaisesti monikansallisen konsernin emoyksikön on laskettava ja kerättävä kohdistettava osuus täydennysverosta monikansalliseen konserniin kuuluvien aliverotettujen konserniyksiköiden osalta;
 - (b) siinä vahvistetaan vähintään 15 prosentin tosiasiallinen vähimmäisveroaste, jonka alittavan konserniyksikön katsotaan olevan aliverotettu;
 - (c) tosiasiallisen vähimmäisveroasteen laskennassa se mahdollistaa ainoastaan samalla lainkäyttöalueella sijaitsevien yksiköiden tulosten yhdistämisen; ja
 - (d) siinä säädetään kaikkien sellaisten täydennysverojen huojennuksesta, jotka on maksettu jossakin jäsenvaltiossa sovellettaessa tässä direktiivissä säädettyä tuloksilukemissääntöä.
2. Ne kolmansien maiden lainkäyttöalueet, joilla on pantu täytäntöön kansallisessa lainsäädännössä oikeudellinen kehys, jonka voidaan katsoa vastaavan 1 kohdan mukaista määriteltyä tuloksilukemissääntöä, sisältyvät liitteessä olevaan luetteloon.
3. Luetteloa voidaan muuttaa kolmannen maan lainkäyttöalueen kansallisessa lainsäädännössään täytäntöön paneman oikeudellisen kehyksen myöhemmän arvioinnin perusteella. Komissio suorittaa arvioinnin 1 kohdassa säädettyjen edellytysten mukaisesti. Tällaisen arvioinnin jälkeen komissiolle siirretään valta antaa delegoituja säädöksiä 52 artiklan mukaisesti liitteen muuttamiseksi.

52 artikla

Sirretyn säädösvallan käyttäminen

1. Komissiolle siirrettyä valtaa antaa delegoituja säädöksiä koskevat tässä artiklassa säädetyt edellytykset.
2. Komissiolle siirretään tämän direktiivin voimaantulopäivästä määräämättömäksi ajaksi 51 artiklan 3 kohdassa tarkoitettu valta antaa delegoituja säädöksiä.
3. Neuvosto voi milloin tahansa peruuttaa 51 artiklan 3 kohdassa tarkoitetun säädösvallan siirron. Peruuttamispäätöksellä lopetetaan kyseisessä päätöksessä mainittu säädösvallan siirto. Peruuttaminen tulee voimaan sitä päivää seuraavana päivänä, jona sitä koskeva päätös julkaistaan *Euroopan unionin virallisessa lehdessä*, tai jonakin myöhempanä, kyseisessä päätöksessä mainittuna päivänä. Peruuttamispäätös ei vaikuta jo voimassa olevien delegoitujen säädösten pätevyYTEEN.
4. Heti kun komissio on antanut delegoidun säädöksen, komissio antaa sen tiedoksi neuvostolle.

5. Edellä olevan 51 artiklan 3 kohdan nojalla annettu delegoitu säädös tulee voimaan ainoastaan, jos neuvosto ei ole kahden kuukauden kuluessa siitä, kun asianomainen säädös on annettu tiedoksi neuvostolle, ilmaissut vastustavansa sitä tai jos neuvosto on ennen mainitun määräajan päättymistä ilmoittanut komissiolle, että se ei vastusta säädöstä. Neuvoston aloitteesta tätä määräaika jatketaan kahdella kuukaudella.

53 artikla

Tiedon antaminen Euroopan parlamentille

Komissio ilmoittaa Euroopan parlamentille delegoitujen säädösten antamisesta ja siitä, jos neuvosto on vastustanut niitä tai kumonnut säädösvallan siirron.

54 artikla

Kahdenvälinen sopimus yksinkertaistetuista raportointivelvoitteista

Unioni voi tehdä liitteessä lueteltujen kolmansien maiden lainkäyttöalueiden kanssa sopimuksia, joiden tarkoituksena on luoda puitteet 42 artiklan 6 kohdassa säädettyjen ilmoitusmenettelyjen yksinkertaistamiseksi.

55 artikla

Saattaminen osaksi kansallista lainsäädäntöä

Jäsenvaltioiden on saatettava tämän direktiivin noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset voimaan viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2022.

Jäsenvaltioiden on viipymättä toimitettava nämä säännökset kirjallisina komissiolle.

Niiden on sovellettava näitä säännöksiä 1 päivästä tammikuuta 2023.

Niiden on kuitenkin sovellettava 11, 12 ja 13 artiklan noudattamisen edellyttämiä säännöksiä 1 päivästä tammikuuta 2024.

Laeissa, asetuksissa ja hallinnollisissa määräyksissä on viitattava tähän direktiiviin, tai tällainen viittaus on mainittava niiden virallisessa lehdessä. Jäsenvaltioiden on säädettävä siitä, miten tällaiset viittaukset tehdään.

56 artikla

Voimaantulo

Tämä direktiivi tulee voimaan sitä päivää seuraavana päivänä, jona se julkaistaan *Euroopan unionin virallisessa lehdessä*.

57 artikla

Osoitus

Tämä direktiivi on osoitettu kaikille jäsenvaltioille.

Tehty Brysselissä

Neuvoston puolesta
Puheenjohtaja