

I

(Wetgevingshandelingen)

RICHTLIJNEN

RICHTLIJN (EU) 2022/2523 VAN DE RAAD

van 14 december 2022

tot waarborging van een mondiaal minimumniveau van belastingheffing voor groepen van multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen in de Unie

DE RAAD VAN DE EUROPESE UNIE,

Gezien het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, en met name artikel 115,

Gezien het voorstel van de Europese Commissie,

Na toezending van het ontwerp van wetgevingshandeling aan de nationale parlementen,

Gezien het advies van het Europees Parlement ⁽¹⁾,

Gezien het advies van het Europees Economisch en Sociaal Comité ⁽²⁾,

Handelend volgens een bijzondere wetgevingsprocedure,

Overwegende hetgeen volgt:

- (1) De afgelopen jaren heeft de Unie belangrijke maatregelen genomen om de strijd tegen agressieve fiscale planning op de interne markt op te voeren. In de richtlijnen ter bestrijding van belastingontwijking zijn regels vastgelegd om de uitholling van belastinggrondslagen op de interne markt en de verschuiving van winsten uit de interne markt tegen te gaan. Met die regels zijn de aanbevelingen van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) in het kader van het initiatief tegen grondslaguitholling en winstverschuiving (*base erosion and profit shifting* – BEPS), die ervoor moeten zorgen dat winsten van multinationale ondernemingen (MNO's) worden belast waar de winstgenererende economische activiteiten worden verricht en waarde wordt gecreëerd, in Unierecht omgezet.
- (2) In een onafgebroken streven om een einde te maken aan fiscale praktijken die MNO's in staat stellen winsten te verschuiven naar jurisdicties waar zij niet of zeer laag worden belast, heeft de OESO ook een reeks internationale belastingregels opgesteld die moeten waarborgen dat MNO's een billijk deel van de belastingen betalen, ongeacht waar zij actief zijn. Die ingrijpende hervorming wil met een mondiaal minimumniveau van belastingheffing een ondergrens creëren voor de concurrentie met vennootschapsbelastingtarieven. Door de voordelen van winstverschuivingen naar jurisdicties met geen of zeer lage belastingheffing grotendeels weg te nemen, zal de hervorming voor mondiale minimumbelastingheffing het speelveld voor ondernemingen wereldwijd gelijkrekken en jurisdicties in staat stellen hun belastinggrondslag beter te beschermen.

⁽¹⁾ PB C 290 van 29.7.2022, blz. 52.

⁽²⁾ Advies van 19 mei 2022 (nog niet bekendgemaakt in het Publicatieblad).

- (3) Dat politieke doel is vertaald in het document “Fiscale uitdagingen van de digitalisering van de economie - Modelvoorschriften ter bestrijding van mondiale grondslaguitholling (Pijler 2)” (“*Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)*”) (de “OESO-modelvoorschriften”), dat op 14 december 2021 is goedgekeurd door het inclusief kader inzake BEPS van de OESO/G20, en waartoe de lidstaten zich hebben verbonden. De Raad heeft in zijn verslag aan de Europese Raad over belastingaangelegenheden dat hij op 7 december 2021 heeft goedgekeurd, opnieuw zijn krachtige steun voor de hervorming voor mondiale minimumbelastingheffing uitgesproken en zich tot een snelle uitvoering van die hervorming door middel van Unierecht verbonden. In dat verband is het essentieel dat de lidstaten de door hen aangegane verbintenis voor een mondiaal minimumniveau van belastingheffing daadwerkelijk inlossen.
- (4) In een Unie van sterk geïntegreerde economieën is het van wezenlijk belang dat de hervorming voor mondiale minimumbelastingheffing op een voldoende coherente en gecoördineerde wijze gestalte wordt gegeven. Gelet op de omvang, bijzonderheden en technische kenmerken van de nieuwe internationale belastingregels kan alleen een gemeenschappelijk Uniekader voorkomen dat de uitvoering ervan tot een versnippering van de interne markt leidt. Bovendien biedt een gemeenschappelijk Uniekader, dat is ontwikkeld om verenigbaar te zijn met de door het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie gewaarborgde fundamentele vrijheden, belastingplichtigen rechtszekerheid bij de uitvoering van dergelijke regels.
- (5) Er moeten regels worden vastgesteld om op Unieniveau een efficiënt en coherent kader voor de mondiale minimumbelastingheffing op te zetten. Dat kader creëert een systeem van twee onderling verbonden regels, de zogenaamde GloBE-voorschriften, door middel waarvan een aanvullende belasting (een “bijheffing”) moet worden geïnd telkens wanneer het effectieve belastingtarief van een MNO in een bepaalde jurisdictie onder 15 % ligt. In dergelijke gevallen moet de jurisdictie als laagbelast worden beschouwd. Die twee onderling verbonden regels worden de regel inzake inkomeninclusie (*Income Inclusion Rule – IIR*) en de regel inzake onderbelaste winst (*Undertaxed Profit Rule – UTPR*) genoemd. In dat systeem moet de in een lidstaat gevestigde moederentiteit van een MNO verplicht worden de IIR toe te passen op haar aandeel in de bijheffing ter zake van elke laagbelaste entiteit van de groep, ongeacht of die entiteit binnen of buiten de Unie is gevestigd. De UTPR moet fungeren als een vangnet voor de IIR door eventuele restbedragen van de bijheffing te herverdelen in gevallen waarin moederentiteiten met toepassing van de IIR de bijheffing ter zake van laagbelaste entiteiten niet volledig hebben kunnen innen.
- (6) Bij de uitvoering van de door de lidstaten overeengekomen OESO-modelvoorschriften moet zo nauw mogelijk worden aangesloten bij het mondiale akkoord, om ervoor te zorgen dat de door de lidstaten op grond van deze richtlijn toegepaste regels gekwalificeerd zijn in de zin van de OESO-modelvoorschriften. Deze richtlijn volgt nauwgezet de inhoud en de structuur van de OESO-modelvoorschriften. Om de verenigbaarheid met het primaire Unierecht en met name met het beginsel van de vrijheid van vestiging te waarborgen, moeten de regels van deze richtlijn van toepassing zijn zowel op in een lidstaat ingezeten entiteiten als op niet-ingezeten entiteiten van een moederentiteit gevestigd in die lidstaat. Deze richtlijn moet ook van toepassing zijn op omvangrijke louter binnenlandse groepen. Op die manier wordt het wettelijke kader zo opgezet dat elke vorm van discriminatie tussen grensoverschrijdende en binnenlandse situaties wordt vermeden. Alle entiteiten die gevestigd zijn in een lidstaat waar laag belast wordt, met inbegrip van de moederentiteit die de IIR toepast, moeten aan de bijheffing worden onderworpen. Evenzo moeten groepsentiteiten van dezelfde moederentiteit die zijn gevestigd in een andere lidstaat waar laag belast wordt, aan de bijheffing worden onderworpen.
- (7) Er moet worden gegarandeerd dat belastingontwijkingspraktijken worden ontmoedigd, maar er moet evenzeer worden vermeden dat kleinere MNO's op de interne markt negatieve gevolgen ondervinden. Daarom dient deze richtlijn slechts van toepassing te zijn op in de Unie gevestigde entiteiten die deel uitmaken van een MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep met een jaarlijkse geconsolideerde opbrengstendrempel van ten minste 750 000 000 EUR. Die drempel is in overeenstemming met de drempel van bestaande internationale belastingregels zoals de regels inzake verslaglegging per land, die bij Richtlijn (EU) 2016/881 van de Raad ⁽³⁾ zijn opgenomen in Richtlijn 2011/16/EU van de Raad ⁽⁴⁾. Entiteiten die onder het toepassingsgebied van de richtlijn vallen, worden “groepsentiteiten” genoemd. Bepaalde entiteiten moeten van het toepassingsgebied van deze richtlijn worden uitgesloten op basis van hun specifieke doel en status. Het betreft entiteiten die over het algemeen geen handel drijven en geen bedrijf uitoefenen en die activiteiten verrichten in het algemeen belang, zoals het verstrekken van openbare gezondheidszorg en onderwijs of het aanleggen van openbare infrastructuur, en die derhalve mogelijk niet onderworpen zijn aan belasting in de lidstaat waar zij zijn gevestigd. Daarom is het noodzakelijk om overheidsentiteiten, internationale organisaties, pensioenfondsen en non-profitorganisaties, waaronder organisaties met oogmerken als de volksgezondheid, uit te sluiten van het toepassingsgebied van deze richtlijn. Onder non-profitorganisaties moeten ook zorgverzekeraars kunnen vallen die geen andere winst nastreven of maken dan ten behoeve van de openbare gezondheidszorg. Ook beleggingsfondsen en vastgoedbeleggingsvehikels moeten van het toepassingsgebied van deze richtlijn worden uitgesloten als zij bovenaan de eigendomsketen staan, omdat de door die entiteiten gegenereerde inkomsten worden belast bij de eigenaren ervan.

⁽³⁾ Richtlijn (EU) 2016/881 van de Raad van 25 mei 2016 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied (PB L 146 van 3.6.2016, blz. 8).

⁽⁴⁾ Richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG (PB L 64 van 11.3.2011, blz. 1).

- (8) De uiteindelijke moederentiteit van een MNO-groep of de uiteindelijke moederentiteit van een omvangrijke binnenlandse groep indien die moederentiteit direct of indirect een zeggenschapsbelang in alle andere groepsentiteiten van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep heeft, staat centraal in het systeem. Aangezien de uiteindelijke moederentiteit doorgaans verplicht is de financiële rekeningen van alle entiteiten van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep te consolideren of, indien dat niet het geval is, daartoe verplicht zou zijn krachtens een aanvaardbare standaard voor financiële verslaggeving, beschikt zij over kritieke informatie en is zij de entiteit bij uitstek om ervoor te zorgen dat het niveau van belastingheffing per jurisdictie voor de groep in overeenstemming is met het overeengekomen minimumbelastingtarief. Indien de uiteindelijke moederentiteit in de Unie is gevestigd, moet haar de primaire verplichting uit hoofde van deze richtlijn worden opgelegd om de IIR toe te passen op het aan haar toerekenbare deel van de bijheffing ter zake van alle laagbelaste groepsentiteiten van de MNO-groep, ongeacht of die binnen of buiten de Unie zijn gevestigd. De uiteindelijke moederentiteit van een omvangrijke binnenlandse groep moet de IIR toepassen op het volledige bedrag aan bijheffing ter zake van haar laagbelaste groepsentiteiten.
- (9) In bepaalde omstandigheden schuift die verplichting om de IIR toe te passen door naar andere in de Unie gevestigde groepsentiteiten van de MNO-groep. Ten eerste, wanneer de uiteindelijke moederentiteit een uitgesloten entiteit is of in een jurisdictie van een derde land is gevestigd die de OESO-modelvoorschriften noch gelijkwaardige regels ten uitvoer heeft gelegd en dus geen gekwalificeerde IIR heeft, moeten tussenliggende moederentiteiten die in de eigendomsketen onder de uiteindelijke moederentiteit staan en in de Unie zijn gevestigd, krachtens deze richtlijn worden verplicht om de IIR toe te passen tot maximaal het aan hen toerekenbare deel van de bijheffing. Indien een tussenliggende moederentiteit die de IIR moet toepassen, een zeggenschapsbelang heeft in een andere tussenliggende moederentiteit, moet de IIR echter door de eerstgenoemde tussenliggende moederentiteit worden toegepast.
- (10) Ten tweede, ongeacht of de uiteindelijke moederentiteit in een jurisdictie is gevestigd die een gekwalificeerde IIR heeft, moeten partieel gehouden moederentiteiten die in de Unie zijn gevestigd en voor meer dan 20 % eigendom zijn van belanghouders buiten de groep, krachtens deze richtlijn worden verplicht om de IIR toe te passen tot maximaal het aan hen toerekenbare deel van de bijheffing. Dergelijke partieel gehouden moederentiteiten mogen de IIR evenwel niet toepassen wanneer zij in volle eigendom wordt gehouden door een andere partieel gehouden moederentiteit die de IIR moet toepassen. Ten derde, wanneer de uiteindelijke moederentiteit een uitgesloten entiteit is of in een jurisdictie zonder gekwalificeerde IIR is gevestigd, moeten de groepsentiteiten van de groep de UTPR toepassen op alle restbedragen van bijheffing die niet aan de IIR onderworpen zijn geweest, naar rato van een toerekeningsformule op basis van het aantal werknemers dat zij hebben, en hun materiële activa. Ten vierde, wanneer de uiteindelijke moederentiteit in een jurisdictie van een derde land met een gekwalificeerde IIR is gevestigd, moeten de groepsentiteiten van de MNO-groep de UTPR toepassen op de in die jurisdictie van een derde land gevestigde groepsentiteiten, wanneer in die jurisdictie van een derde land laag belast wordt op basis van het effectieve belastingtarief van alle groepsentiteiten in die jurisdictie, inclusief dat van de uiteindelijke moederentiteit.
- (11) Overeenkomstig de beleidsdoelstellingen van de hervorming voor mondiale minimumbelastingheffing met betrekking tot eerlijke belastingconcurrentie tussen jurisdicties moet het effectieve belastingtarief worden berekend op jurisdictieniveau. Met het oog op de berekening van het effectieve belastingtarief moet deze richtlijn voorzien in een gemeenschappelijke reeks specifieke regels voor de berekening van de belastinggrondslag, het zogenaamde “kwalificerende inkomen of verlies”, en voor de betaalde belastingen, de zogenaamde “betrokken belastingen”. Het uitgangspunt moet de voor consolidatiedoeleinden gebruikte financiële rekeningen zijn waaraan verschillende aanpassingen moeten worden aangebracht, onder andere om rekening te houden met tijdelijke verschillen, teneinde verstoringen tussen jurisdicties te vermijden. Vervolgens moeten het kwalificerende inkomen of verlies en de betrokken belastingen van bepaalde entiteiten worden toegerekend aan andere relevante entiteiten binnen de MNO-groep om de neutraliteit te garanderen van de fiscale behandeling van kwalificerend inkomen of verlies dat in verschillende jurisdicties aan betrokken belastingen onderworpen kan zijn, vanwege het soort entiteit (bijvoorbeeld doorstroomentiteit, hybride entiteit of vaste inrichting) dan wel vanwege de specifieke fiscale behandeling van het inkomen (bijvoorbeeld dividenduitkering of fiscaal regime inzake gecontroleerde buitenlandse vennootschappen). Wat betrokken belastingen betreft, moet deze richtlijn worden uitgelegd in het licht van eventuele verdere richtsnoeren van de OESO, waarmee de lidstaten rekening moeten houden om te zorgen voor een uniforme identificatie van de betrokken belastingen van alle lidstaten en jurisdicties van derde landen.
- (12) Het effectieve belastingtarief van een MNO-groep in elke jurisdictie waar hij activiteiten verricht, of van een omvangrijke binnenlandse groep, moet worden vergeleken met het overeengekomen minimumbelastingtarief van 15 % om te bepalen of de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep aan een bijheffing moet worden onderworpen en dus de IIR of UTPR moet toepassen. Het minimumbelastingtarief van 15 % dat is overeengekomen door het inclusief kader inzake BEPS van de OESO/G20, houdt een evenwicht tussen de verschillende vennootschapsbelastingtarieven die wereldwijd worden toegepast. Wanneer het effectieve belastingtarief van een MNO-groep onder het minimumbelastingtarief in een gegeven jurisdictie daalt, moet de bijheffing worden toegerekend aan de entiteiten in de MNO-groep die die belasting met toepassing van de IIR en de UTPR verschuldigd zijn, teneinde het mondiaal overeengekomen minimale effectieve tarief van 15 % in acht te nemen. Wanneer het effectieve belastingtarief van een omvangrijke binnenlandse groep onder het minimumbelastingtarief daalt, moet de uiteindelijke moederentiteit van de omvangrijke binnenlandse groep de IIR toepassen ter zake van haar laagbelaste groepsentiteiten, teneinde ervoor te zorgen dat de groep belasting verschuldigd is naar een effectief minimumbelastingtarief van 15 %.

- (13) Om de lidstaten de vruchten te laten plukken van de opbrengsten van de bijheffing op de laagbelaste groepsentiteiten op hun grondgebied, moeten zij ervoor kunnen kiezen om een systeem van gekwalificeerde binnenlandse bijheffing toe te passen. Lidstaten die voor de toepassing van een gekwalificeerde binnenlandse bijheffing kiezen, moeten de Commissie daarvan in kennis stellen, om de belastingautoriteiten van andere lidstaten en jurisdicties van derde landen, alsook MNO-groepen, voldoende zekerheid te verschaffen over de toepasbaarheid van de gekwalificeerde binnenlandse bijheffing op laagbelaste groepsentiteiten in die lidstaat. Groepsentiteiten van een MNO-groep in een lidstaat die ervoor heeft gekozen om een dergelijk systeem in zijn binnenlandse belastingstelsel toe te passen, moeten de bijheffing aan die lidstaat betalen. Een dergelijk systeem moet garanderen dat de minimale effectieve belasting van het kwalificerende inkomen of verlies van de groepsentiteiten op dezelfde wijze wordt berekend als de bijheffing die overeenkomstig deze richtlijn wordt berekend.
- (14) Om een evenredige aanpak te waarborgen, moet deze richtlijn rekening houden met bepaalde specifieke situaties van lagere BEPS-risico's. In deze richtlijn moet daarom een op substance gebaseerde inkomensuitzondering worden opgenomen op basis van de kosten in verband met werknemers en de waarde van materiële activa in een gegeven jurisdictie. Die inkomensuitzondering zou - tot op bepaalde hoogte - situaties oplossen waarin een MNO-groep of een omvangrijke binnenlandse groep economische activiteiten verricht die een materiële aanwezigheid in een laagbelaste jurisdictie vereisen, omdat in een dergelijk geval BEPS-praktijken maar weinig voordeel zouden opleveren. Voorts moet rekening worden gehouden met het specifieke geval van MNO-groepen die zich in het beginstadium van hun internationale activiteiten bevinden, om geen obstakels op te werpen voor het ontplooiën van grensoverschrijdende activiteiten door MNO-groepen die in hun binnenlandse jurisdictie waar zij hoofdzakelijk actief zijn, laag worden belast. De laagbelaste binnenlandse activiteiten van dergelijke MNO-groepen moeten daarom gedurende een overgangperiode van vijf jaar van de toepassing van de regels worden uitgesloten, op voorwaarde dat de MNO-groep in niet meer dan zes jurisdicties groepsentiteiten heeft. Om een gelijke behandeling van omvangrijke binnenlandse groepen te waarborgen, moet ook het inkomen uit de activiteiten van dergelijke groepen gedurende een overgangperiode van vijf jaar worden uitgesloten.
- (15) Om in te spelen op de bijzondere situatie van lidstaten waar zeer weinig groepen hun hoofdzetel hebben en waarin zo weinig groepsentiteiten zijn gevestigd dat het onevenredig zou zijn om onmiddellijk te verlangen dat de belastingdiensten van die lidstaten de IIR en UTPR toepassen, en gezien de status van een gemeenschappelijke aanpak van de GloBE-voorschriften, zou het bovendien passend zijn die lidstaten ervoor te laten kiezen de IIR en de UTPR gedurende een beperkte periode niet toe te passen. De lidstaten die een dergelijke keuze maken, moeten de Commissie daarvan uiterlijk op de uiterste datum waarop deze richtlijn omgezet moet zijn, in kennis stellen.
- (16) De lidstaten die ervoor kiezen de IIR en de UTPR tijdelijk niet toe te passen, moeten deze richtlijn omzetten om de goede werking van het stelsel van een mondiaal minimumniveau van belastingheffing voor groepen van multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen in de Unie te waarborgen. Dat betreft met name de verplichting voor de groepsentiteiten van die lidstaten om de groepsentiteiten van andere lidstaten en derde landen daarvan in kennis te stellen, zodat andere lidstaten en derde landen de UTPR kunnen toepassen. De administratieve lasten voor de belastingdiensten van de lidstaten die van die keuzemogelijkheid gebruik hebben gemaakt, moeten zoveel mogelijk worden beperkt, zonder de doeltreffende toepassing van deze richtlijn in de gehele Unie in het gedrang te brengen. Daarom moeten die lidstaten ook de mogelijkheid hebben om met de Commissie te overleggen en haar advies en bijstand in te winnen met het oog op een gemeenschappelijke interpretatie van de praktische regelingen voor de omzetting van deze richtlijn in nationaal recht.
- (17) Door het sterk volatiele karakter en de lange economische cyclus van de scheepvaartsector is die sector traditioneel onderworpen aan alternatieve of aanvullende belastingregelingen in de lidstaten. Om de desbetreffende beleidslogica niet te ondermijnen en om de lidstaten in staat te stellen de scheepvaartsector een eigen fiscale behandeling te blijven geven in overeenstemming met de internationale praktijk en de staatssteunregels, moet het inkomen uit scheepvaartactiviteiten van het systeem worden uitgesloten.
- (18) Om een evenwicht te bereiken tussen de doelstellingen van de hervorming voor mondiale minimumbelastingheffing en de administratieve lasten voor de belastingdiensten en belastingplichtigen, moet deze richtlijn voorzien in een *de minimis*-uitzondering voor MNO-groepen en omvangrijke binnenlandse groepen met een gemiddelde opbrengst van minder dan 10 000 000 EUR en een gemiddeld kwalificerend inkomen of verlies van minder dan 1 000 000 EUR in een jurisdictie. Aan dergelijke MNO-groepen en omvangrijke binnenlandse groepen mag geen bijheffing worden opgelegd, ook niet als hun effectieve belastingtarief onder het minimumbelastingtarief in die jurisdictie ligt.

- (19) De toepassing van de regels van deze richtlijn op MNO-groepen en omvangrijke binnenlandse groepen die voor het eerst onder het toepassingsgebied ervan vallen, kan tot verstoringen leiden door de aanwezigheid van fiscale attributen, inclusief verliezen uit voorgaande verslagjaren, of als gevolg van tijdelijke verschillen, en daarom moeten overgangsregels worden vastgesteld. Er moet ook worden voorzien in een geleidelijke verlaging van de tarieven voor de uitzonderingen met betrekking tot de loonkosten en de materiële activa over een periode van tien jaar om de overgang naar het nieuwe belastingstelsel vlot te laten verlopen.
- (20) Aangezien MNO-groepen en omvangrijke binnenlandse groepen in een bepaalde jurisdictie en voor een bepaald verslagjaar belasting op een minimumniveau moeten betalen, mag een bijheffing uitsluitend tot doel hebben dat op de winst van dergelijke groepen in een bepaald verslagjaar een minimaal effectief belastingtarief wordt toegepast. Daarom mogen de regels inzake een bijheffing niet fungeren als een belasting die direct op de inkomsten van een entiteit wordt geheven, maar moeten zij in plaats daarvan van toepassing zijn op de overwinst overeenkomstig een gestandaardiseerde grondslag en specifieke belastingberekeningsmechanismen om de laagbelaste inkomsten binnen de betrokken groepen vast te stellen en een bijheffing toe te passen die het effectieve belastingtarief van een groep op die inkomsten op het overeengekomen minimumbelastingniveau zou brengen. De opzet van de IIR en de UTPR als bijheffingen belet evenwel niet dat een jurisdictie die regels toepast in het kader van een vennootschapsbelastingstelsel in haar intern recht.
- (21) Ten gevolge van het politieke akkoord dat op internationaal niveau is bereikt, moeten de GloBE-voorschriften rekening houden met de uitkeringsbelastingstelsels die van kracht zijn op of vóór 1 juli 2021, de datum van de eerste verklaring van het inclusief kader inzake BEPS van de OESO/G20, getiteld "Verklaring over een tweepijleroplossing voor het aanpakken van de belastingproblematiek als gevolg van de digitalisering van de economie" (*"Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising From the Digitalisation of the Economy"*), waarin de speciale behandeling van in aanmerking komende uitkeringsbelastingstelsels werd goedgekeurd. Dat mag niet beletten dat wijzigingen in het uitkeringsbelastingstelsel van een jurisdictie worden aangebracht die in overeenstemming zijn met de bestaande opzet van dat stelsel.
- (22) Voor een efficiënte toepassing van het systeem is het van wezenlijk belang dat procedures op groepsniveau worden gecoördineerd. Er zal een systeem moeten worden opgezet dat een ongehinderde informatiestroom garandeert binnen de MNO-groep en naar de belastingdiensten waar de groepsentiteiten zijn gevestigd. De primaire verantwoordelijkheid voor het indienen van de aangifte met informatie betreffende de bijheffing moet bij de groepsentiteit zelf liggen. Zij moet evenwel van die verantwoordelijkheid worden ontheven wanneer de MNO-groep een andere entiteit heeft aangewezen om de aangifte met informatie betreffende de bijheffing in te dienen. Dat kan een lokale entiteit zijn of een entiteit uit een andere jurisdictie waarvoor een overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten bestaat met de lidstaat van de groepsentiteit. De informatie die in het kader van de aangifte betreffende de bijheffing wordt ingediend, moet de belastingdiensten waar de groepsentiteiten zijn gevestigd, in staat stellen de correctheid te beoordelen van de door een groepsentiteit verschuldigde bijheffing of de gekwalificeerde binnenlandse bijheffing, naargelang het geval, door toepassing van binnenlandse procedures, onder meer voor het indienen van binnenlandse belastingaangiften. Verdere in het *GloBE Implementation Framework* te ontwikkelen richtsnoeren zullen in dat opzicht een nuttige bron van illustratie en interpretatie zijn, en de lidstaten kunnen ervoor kiezen dergelijke richtsnoeren in hun nationale recht op te nemen. Gelet op de nalevingsaanpassingen die de uitvoering van deze richtlijn vereist, moeten groepen die voor het eerst onder het toepassingsgebied van deze richtlijn vallen, een periode van 18 maanden krijgen om aan de informatievereisten te voldoen.
- (23) Gelet op de voordelen van transparantie op het gebied van de belastingen is het bemoedigend dat een aanzienlijke hoeveelheid informatie zal worden verstrekt aan de belastingautoriteiten in alle deelnemende jurisdicties. MNO-groepen die onder het toepassingsgebied van deze richtlijn vallen, moeten verplicht worden om uitgebreide en gedetailleerde informatie te verstrekken over hun winsten en effectieve belastingtarief in elke jurisdictie waar zij groepsentiteiten hebben. Er kan worden verwacht dat een dergelijke uitgebreide rapportage de transparantie ten goede zal komen.
- (24) Bij de uitvoering van deze richtlijn moeten de lidstaten de OESO-modelvoorschriften en de toelichtingen en voorbeelden in het document "Fiscale uitdagingen van de digitalisering van de economie – Commentaar bij de modelvoorschriften ter bestrijding van mondiale grondslaguitdaging (pijler 2)" (*"Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Commentary to the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)"*), dat is uitgebracht door het inclusief kader inzake BEPS van de OESO/G20, alsook het *GloBE Implementation Framework* met inbegrip van de regels ervan inzake veilige havens, gebruiken als bron van illustratie of interpretatie om te zorgen voor consistentie in de toepassing in alle lidstaten, voor zover die bronnen consistent zijn met deze richtlijn en met het Unierecht. Dergelijke regels inzake veilige havens moeten relevant zijn voor MNO-groepen en omvangrijke binnenlandse groepen.

- (25) De doeltreffendheid en de billijkheid van de hervorming voor mondiale minimumbelastingheffing hangen sterk af van de uitvoering die er wereldwijd wordt aan gegeven. Met het oog op een degelijke handhaving van de regels van deze richtlijn moeten de lidstaten passende sancties opleggen, met name ten aanzien van entiteiten die niet voldoen aan hun verplichtingen om een aangifte met informatie betreffende de bijheffing in te dienen en hun deel van de bijheffing te betalen. Bij het bepalen van die sancties moeten de lidstaten in het bijzonder rekening houden met de noodzaak om het risico aan te pakken dat een MNO-groep geen aangifte doet van de informatie die nodig is voor de toepassing van de UTPR. Om dat risico aan te pakken, moeten de lidstaten afschrikkende sancties vaststellen.
- (26) Het zal ook van vitaal belang zijn dat alle belangrijke handelspartners van de Unie een gekwalificeerde IIR dan wel een gelijkwaardige reeks regels inzake minimumbelasting toepassen. Wat betreft de vraag of een IIR die wordt uitgevoerd door een jurisdictie van een derde land die het mondiale akkoord naleeft, een gekwalificeerde IIR is in de zin van het mondiale akkoord, moet worden verwezen naar de beoordeling die op OESO-niveau moet worden gemaakt. Voorts, en ter ondersteuning van de rechtszekerheid en de efficiëntie van de regels voor een mondiale minimumbelasting, is het belangrijk nader te omschrijven onder welke voorwaarden de in een jurisdictie van een derde land ten uitvoer gelegde regels die geen omzetting van de regels van het mondiale akkoord inhouden, als gelijkwaardig met een gekwalificeerde IIR kunnen worden aangemerkt. De beoordeling van de gelijkwaardigheid heeft voornamelijk ten doel de toepassing van deze richtlijn, met name wat betreft de UTPR, te verduidelijken en af te bakenen. Daartoe moet deze richtlijn erin voorzien dat de Commissie na die OESO-beoordeling de gelijkwaardigheidscriteria beoordeelt op basis van bepaalde specifieke parameters. De bepaling van de jurisdicties van derde landen die een wettelijk kader toepassen dat als gelijkwaardig aan een gekwalificeerde IIR wordt beschouwd, moet rechtstreeks voortvloeien uit de in deze richtlijn vastgelegde objectieve criteria en moet strikt aansluiten bij die OESO-beoordeling. Het is daarom passend om in een dergelijke specifieke context te voorzien in een gedelegeerde handeling. Gezien het specifieke besluitvormingsproces voor belastingzaken mag met name het gebruik van een gedelegeerde handeling in een dergelijke specifieke context niet worden beschouwd als een precedent voor andere wetgevingsinstrumenten die volgens de bijzondere wetgevingsprocedure worden vastgesteld.
- (27) Het is van essentieel belang te zorgen voor een consistente toepassing van de in deze richtlijn vastgestelde regels ten aanzien van alle jurisdicties van derde landen die de regels van het mondiale akkoord niet omzetten en waarvan de binnenlandse regels niet als gelijkwaardig met een gekwalificeerde IIR zijn aangemerkt. In dat verband is het noodzakelijk een gemeenschappelijke methode te ontwikkelen voor het toerekenen van bedragen die volgens de regels van het mondiale akkoord als betrokken belastingen zouden worden behandeld, aan entiteiten in een MNO-groep die overeenkomstig de voorschriften van deze richtlijn aan een bijheffing onderworpen zouden zijn. Daartoe moeten de lidstaten de richtsnoeren van het *GloBE Implementation Framework* als referentie gebruiken voor de toerekening van die betrokken belastingen.
- (28) Ter aanvulling van bepaalde niet-essentiële onderdelen van deze richtlijn moet aan de Commissie de bevoegdheid worden overgedragen om overeenkomstig artikel 290 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie handelingen vast te stellen ten aanzien van het bepalen, na een beoordeling door de Commissie, van de jurisdicties waarvan het binnenlandse wettelijke kader kan worden aangemerkt als gelijkwaardig aan een gekwalificeerde IIR. Het is van bijzonder belang dat de Commissie bij haar voorbereidende werkzaamheden tot passende raadplegingen overgaat, onder meer op deskundigenniveau, en dat die raadplegingen gebeuren in overeenstemming met de beginselen die zijn vastgelegd in het Interinstitutioneel Akkoord van 13 april 2016 over beter wetgeven ⁽⁵⁾.
- (29) Aangezien deze richtlijn in 2022 in werking treedt en de termijn voor de omzetting ervan door de lidstaten is vastgesteld op uiterlijk 31 december 2023, zal de Unie handelen in overeenstemming met het tijdschema in de verklaring over een tweepijleroplossing voor het aanpakken van de belastingproblematiek als gevolg van de digitalisering van de economie (*Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*), die op 8 oktober 2021 is overeengekomen door het inclusief kader inzake BEPS van de OESO/G20 (de "verklaring van oktober 2021 van het inclusief kader inzake BEPS van de OESO/G20"), volgens welke pijler 2 in 2022 in het recht moet worden omgezet en in 2023 in werking moet treden, waarbij de UTPR in 2024 van kracht zou worden.
- (30) De regels van deze richtlijn met betrekking tot de toepassing van de UTPR moeten toepassing vinden vanaf 2024 om jurisdicties van derde landen in staat te stellen de IIR toe te passen in de eerste fase van de uitvoering van de OESO-modelvoorschriften.

⁽⁵⁾ PB L 123 van 12.5.2016, blz. 1.

- (31) De verklaring van oktober 2021 van het inclusief kader inzake BEPS van de OESO/G20 voorziet in een tweepijleroplossing. In het gedetailleerde uitvoeringsplan in de bijlage daarbij worden de termijnen voor de uitvoering van elke pijler vastgelegd. Aangezien deze richtlijn tot doel heeft pijler 2 ten uitvoer te leggen terwijl de werkzaamheden in het kader van pijler 1 nog niet zijn afgerond, moet er ook op worden toegezien dat pijler 1 wordt uitgevoerd. Daartoe voorziet deze richtlijn in een bepaling die de Commissie ertoe verplicht een verslag op te stellen waarin de vorderingen van het inclusief kader inzake BEPS van de OESO/G20 worden geëvalueerd. Erkend wordt dat de Commissie, indien zij dat passend acht, een wetgevingsvoorstel kan indienen om de fiscale uitdagingen van de digitalisering van de economie aan te pakken, dat ter beoordeling aan de lidstaten wordt voorgelegd.
- (32) De Raad moet vóór het einde van elk semester, te beginnen op 1 juli 2022, de situatie beoordelen met betrekking tot de uitvoering van pijler 1 van de verklaring van oktober 2021 van het inclusief kader inzake BEPS van de OESO/G20.
- (33) Daar de doelstelling van deze richtlijn, namelijk het creëren van een gemeenschappelijk kader voor een mondiaal minimumniveau van belastingheffing in de Unie op basis van de gemeenschappelijke aanpak van de OESO-modelvoorschriften, niet voldoende door elke lidstaat afzonderlijk kan worden verwezenlijkt, omdat autonoom optreden van de lidstaten het risico van een versnippering van de interne markt zou verhogen en omdat het van wezenlijk belang is om oplossingen vast te stellen die werken voor de interne markt als geheel, maar vanwege de omvang van de hervorming voor mondiale minimumbelastingheffing beter op het niveau van de Unie kan worden verwezenlijkt, kan de Unie, overeenkomstig het in artikel 5 van het Verdrag betreffende de Europese Unie neergelegde subsidiariteitsbeginsel, maatregelen nemen. Overeenkomstig het in hetzelfde artikel neergelegde evenredigheidsbeginsel gaat deze richtlijn niet verder dan nodig is om die doelstelling te verwezenlijken.
- (34) De Europese Toezichthouder voor gegevensbescherming werd geraadpleegd overeenkomstig artikel 42, lid 1, van Verordening (EU) 2018/1725 van het Europees Parlement en de Raad ⁽⁶⁾ en heeft op 10 februari 2022 formele opmerkingen verstrekt. Het recht op bescherming van persoonsgegevens op grond van artikel 8 van het Handvest van de grondrechten van de EU en Verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad ⁽⁷⁾ is van toepassing op de verwerking van persoonsgegevens in het kader van deze richtlijn,

HEEFT DE VOLGENDE RICHTLIJN VASTGESTELD:

HOOFDSTUK I

ALGEMENE BEPALINGEN

Artikel 1

Onderwerp

1. Bij deze richtlijn worden gemeenschappelijke maatregelen voor de minimale effectieve belastingheffing van groepen van multinationale ondernemingen ("MNO-groepen") en omvangrijke binnenlandse groepen vastgesteld in de vorm van:
- a) een regel inzake inkomeninclusie (*Income Inclusion Rule* of IIR), in overeenstemming waarmee een moederentiteit van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep het aan haar toerekenbare deel van de bijheffing ter zake van de laagbelaste groepsentiteiten berekent en betaalt, en
 - b) een regel inzake onderbelaste winst (*Undertaxed Profit Rule* of UTPR), in overeenstemming waarmee een groepsentiteit van een MNO-groep een extra contante belastinglast heeft die gelijk is aan haar deel van de bijheffing dat krachtens de IIR niet in rekening is gebracht ter zake van de laagbelaste groepsentiteiten.

⁽⁶⁾ Verordening (EU) 2018/1725 van het Europees Parlement en de Raad van 23 oktober 2018 betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens door de instellingen, organen en instanties van de Unie en betreffende het vrije verkeer van die gegevens, en tot intrekking van Verordening (EG) nr. 45/2001 en Besluit nr. 1247/2002/EG (PB L 295 van 21.11.2018, blz. 39).

⁽⁷⁾ Verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad van 27 april 2016 betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens en tot intrekking van Richtlijn 95/46/EG (PB L 119 van 4.5.2016, blz. 1).

2. De lidstaten kunnen ervoor kiezen een gekwalificeerde binnenlandse bijheffing toe te passen in overeenstemming waarmee de bijheffing wordt berekend en betaald op de overwinst van alle in hun jurisdictie gevestigde laagbelaste groepsentiteiten op grond van deze richtlijn.

Artikel 2

Toepassingsgebied

1. Deze richtlijn is van toepassing op in een lidstaat gevestigde groepsentiteiten die deel uitmaken van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep met een jaaropbrengst van 750 000 000 EUR of hoger, daaronder begrepen de opbrengsten van de in lid 3 bedoelde uitgesloten entiteiten, in de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit in ten minste twee van de vier verslagjaren die onmiddellijk voorafgaan aan het geteste verslagjaar.

2. Wanneer een of meer van de in lid 1 bedoelde vier verslagjaren langer of korter is dan twaalf maanden, wordt de in dat lid bedoelde opbrengstendrempel voor elk van die verslagjaren pro rata aangepast.

3. Deze richtlijn is niet van toepassing op de volgende entiteiten (hierna “uitgesloten entiteiten” genoemd):

- a) overheidsentiteiten, internationale organisaties, non-profitorganisaties, pensioenfondsen en beleggingsfondsen die een uiteindelijke moederentiteit zijn, of vastgoedbeleggingsvehikels die een uiteindelijke moederentiteit zijn;
- b) entiteiten waarvan ten minste 95 % van de waarde in eigendom wordt gehouden door een of meer van de in punt a) bedoelde entiteiten, direct dan wel via een of meer uitgesloten entiteiten, met uitzondering van entiteiten die pensioendiensten verlenen, en die:
 - i) uitsluitend, of nagenoeg uitsluitend, worden gedreven om activa aan te houden of middelen te beleggen ten behoeve van de in punt a) bedoelde entiteit of entiteiten, of
 - ii) uitsluitend activiteiten verrichten die ondergeschikt zijn aan de door de in punt a) bedoelde entiteit of entiteiten verrichte activiteiten;
- c) entiteiten waarvan ten minste 85 % van de waarde in eigendom wordt gehouden door een of meer van de in punt a) bedoelde entiteiten, direct dan wel via een of meer uitgesloten entiteiten, met uitzondering van entiteiten die pensioendiensten verlenen, op voorwaarde dat nagenoeg al hun inkomen afkomstig is van dividenden of vermogenswinsten of -verliezen die van de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies zijn uitgesloten overeenkomstig artikel 16, lid 2, punten b) en c).

In afwijking van de eerste alinea van dit lid kan de indienende groepsentiteit overeenkomstig artikel 45, lid 1, ervoor kiezen een in de punten b) en c) van de eerste alinea van dit lid bedoelde entiteit niet als uitgesloten entiteit te behandelen.

Artikel 3

Definities

Voor de toepassing van deze richtlijn wordt verstaan onder:

- 1) “entiteit”: een rechtsfiguur die een afzonderlijke financiële rekening opstelt, of een rechtspersoon;
- 2) “groepsentiteit”:
 - a) een entiteit die deel uitmaakt van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep, en
 - b) een vaste inrichting van een hoofdentiteit die deel uitmaakt van een MNO-groep als bedoeld in punt a);
- 3) “groep”:
 - a) een geheel van entiteiten die met elkaar verbonden zijn door eigendom of zeggenschap zoals omschreven in de aanvaardbare standaard voor financiële verslaglegging voor de opstelling van een geconsolideerde jaarrekening door de uiteindelijke moederentiteit, inclusief iedere entiteit die mogelijk anderszins van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit is uitgesloten op de enkele grond van haar kleine omvang, van haar materieel belang of van het feit dat zij voor de verkoop wordt aangehouden, of

- b) een entiteit die een of meer vaste inrichtingen heeft, op voorwaarde dat zij geen deel uitmaakt van een andere groep zoals omschreven in punt a);
- 4) "MNO-groep": een groep die ten minste één entiteit of vaste inrichting omvat die niet in de jurisdictie van de uiteindelijke moederentiteit is gevestigd;
- 5) "omvangrijke binnenlandse groep": een groep waarvan alle groepsentiteiten in dezelfde lidstaat zijn gevestigd;
- 6) "geconsolideerde jaarrekening":
- a) de jaarrekening, opgesteld door een entiteit overeenkomstig een aanvaardbare standaard voor financiële verslaggeving, waarin de activa, passiva, baten, lasten en kasstromen van die entiteit en alle entiteiten waarin zij een zeggenschapsbelang heeft, zijn weergegeven als die van één enkele economische entiteit;
- b) voor groepen als omschreven in punt 3), b), de jaarrekening opgesteld door een entiteit overeenkomstig een aanvaardbare standaard voor financiële verslaggeving;
- c) de jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit die niet is opgesteld overeenkomstig een aanvaardbare standaard voor financiële verslaggeving en die vervolgens is aangepast om materiële concurrentievervalsingen te voorkomen, en
- d) wanneer de uiteindelijke moederentiteit geen jaarrekening zoals omschreven in punt a), b) of c), opstelt, de jaarrekening die zou zijn opgesteld als de uiteindelijke moederentiteit verplicht was geweest om een dergelijke jaarrekening op te stellen overeenkomstig:
- i) een aanvaardbare standaard voor financiële verslaggeving, of
- ii) een andere standaard voor financiële verslaggeving en op voorwaarde dat de desbetreffende jaarrekening is aangepast om materiële concurrentievervalsingen te voorkomen;
- 7) "verslagjaar": de verslagleggingsperiode waarover de uiteindelijke moederentiteit van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep haar geconsolideerde jaarrekening opstelt of, indien de uiteindelijke moederentiteit geen geconsolideerde jaarrekening opstelt, het kalenderjaar;
- 8) "indienende groepsentiteit": een entiteit die een aangifte met informatie betreffende de bijheffing indient overeenkomstig artikel 44;
- 9) "overheidsentiteit": een entiteit die aan alle volgende criteria voldoet:
- a) zij maakt deel uit van of wordt geheel gehouden door een overheid, daaronder begrepen een regionaal lichaam of een lokaal bestuur;
- b) zij drijft geen handel en oefent geen bedrijf uit en heeft als voornaamste doel:
- i) het vervullen van een overheidsfunctie, of
- ii) het beheren of beleggen van de activa van die overheid of jurisdictie door het plaatsen en aanhouden van beleggingen, alsook door vermogensbeheer en daarmee verband houdende beleggingsactiviteiten betreffende die activa;
- c) zij legt aan een overheid verantwoording af over de algemene prestaties en brengt jaarlijks aan die overheid verslag uit, en
- d) bij ontbinding berusten haar activa bij een overheid en voor zover zij netto-inkomsten uitkeert, worden die uitsluitend aan die overheid uitgekeerd zonder dat een deel ervan ten goede komt aan een privaat persoon;
- 10) "internationale organisatie": elke intergouvernementele organisatie, met inbegrip van een supranationale organisatie, of een volledig gehouden agentschap of instantie daarvan, die aan alle volgende criteria voldoet:
- a) ze bestaat voornamelijk uit overheden;
- b) ze heeft met de jurisdictie waarin zij is gevestigd daadwerkelijk een overeenkomst inzake de vestiging van het hoofdkantoor of een in wezen soortgelijke overeenkomst, bijvoorbeeld een regeling die de kantoren of instellingen van de organisatie in die jurisdictie voorrechten en immuniteiten verleent, en
- c) het recht of de statuten verhinderen dat de inkomsten ervan ten goede komen aan private personen;

- 11) “non-profitorganisatie”: een entiteit die aan alle volgende criteria voldoet:
- a) zij is opgericht in de jurisdictie waarvan zij ingezetene is en wordt aldaar gedreven:
 - i) voor louter religieuze, charitatieve, wetenschappelijke, artistieke, culturele, sportieve, educatieve of andere soortgelijke doeleinden, of
 - ii) als een professionele organisatie, bedrijfsvereniging, kamer van koophandel, arbeidsorganisatie, land- of tuinbouworganisatie, burgerorganisatie of als een organisatie uitsluitend ter bevordering van het sociale welzijn;
 - b) nagenoeg alle inkomsten uit de in punt a) genoemde activiteiten zijn in de jurisdictie waarvan zij ingezetene is, vrijgesteld van inkomstenbelasting;
 - c) zij heeft geen aandeelhouders of leden die een eigendomsrecht of een recht van vruchtgebruik hebben op haar inkomsten of activa;
 - d) de inkomsten of activa van de entiteit mogen niet worden uitgekeerd aan of aangewend ten behoeve van een privaat persoon of een niet-charitatieve entiteit, tenzij:
 - i) op grond van de charitatieve activiteiten van de entiteit;
 - ii) ter betaling van een redelijke vergoeding voor verleende diensten of voor het gebruik van eigendom of kapitaal, of
 - iii) als betaling, tegen marktwaarde, voor activa die de entiteit heeft verworven, en
 - e) bij beëindiging, liquidatie of ontbinding van de entiteit dienen al haar activa te worden uitgekeerd of teruggegeven aan een non-profitorganisatie of aan de overheid, daaronder begrepen een overheidsinstantie, van de jurisdictie waar de entiteit ingezetene is of aan een regionaal lichaam daarvan;
 - f) zij drijft geen handel en oefent geen bedrijf uit die/dat niet rechtstreeks verband houdt met de doeleinden waarvoor zij is opgericht;

- 12) “doorstroomentiteit”: een entiteit voor zover zij fiscaal transparant is met betrekking tot haar inkomsten, uitgaven, winsten of verliezen in de jurisdictie waarin zij is opgericht, tenzij zij haar fiscale woonplaats in een andere jurisdictie heeft en aldaar onderworpen is aan een betrokken belasting op haar inkomsten of winsten;

een doorstroomentiteit wordt geacht het volgende te zijn:

- a) een fiscaal transparante entiteit met betrekking tot haar inkomsten, uitgaven, winsten of verliezen voor zover zij fiscaal transparant is in de jurisdictie waar de eigenaar is gevestigd;
- b) een omgekeerd hybride entiteit met betrekking tot haar inkomsten, uitgaven, winsten of verliezen voor zover zij niet fiscaal transparant is in de jurisdictie waar de eigenaar is gevestigd;

voor de toepassing van deze definitie wordt onder “fiscaal transparante entiteit” verstaan een entiteit waarvan de inkomsten, uitgaven, winsten of verliezen krachtens de wetten van een jurisdictie worden behandeld alsof zij door de directe eigenaar van die entiteit in verhouding tot zijn belang in die entiteit zijn verworven of gemaakt;

een eigendomsbelang in een entiteit of een vaste inrichting die een groepsentiteit is, wordt behandeld alsof het via een fiscaal transparante structuur wordt gehouden indien dat eigendomsbelang indirect wordt gehouden via een keten van fiscaal transparante entiteiten;

een groepsentiteit die geen fiscale woonplaats heeft en niet onderworpen is aan een betrokken belasting of een gekwalificeerde binnenlandse bijheffing op basis van haar plaats van leiding, plaats van oprichting of soortgelijke criteria, wordt als een doorstroomentiteit en een fiscaal transparante entiteit behandeld met betrekking tot haar inkomsten, uitgaven, winsten of verliezen, voor zover:

- a) de eigenaren ervan zijn gevestigd in een jurisdictie die de entiteit als fiscaal transparant aanmerkt;
- b) zij geen bedrijfsinrichting heeft in de jurisdictie waar zij is opgericht, en
- c) de inkomsten, uitgaven, winsten of verliezen niet zijn toe te rekenen aan een vaste inrichting;

- 13) “vaste inrichting”:
- a) een bedrijfsinrichting of daarmee gelijkgestelde inrichting in een jurisdictie waar die wordt aangemerkt als een vaste inrichting overeenkomstig een toepasselijk belastingverdrag, op voorwaarde dat die jurisdictie het aan die inrichting toerekenbare inkomen in de heffing betreft overeenkomstig een bepaling die vergelijkbaar is met artikel 7 van het OESO-modelverdrag inzake belasting naar inkomen en vermogen, zoals gewijzigd;
 - b) als er geen toepasselijk belastingverdrag bestaat, een bedrijfsinrichting of daarmee gelijkgestelde inrichting in een jurisdictie die het aan die bedrijfsinrichting toerekenbare inkomen op nettobasis in de heffing betreft op soortgelijke wijze als waarop zij haar eigen fiscale inwoners in de heffing betreft;
 - c) als een jurisdictie geen vennootschapsbelastingstelsel heeft, een in een dergelijke jurisdictie gevestigde bedrijfsinrichting of daarmee gelijkgestelde inrichting die overeenkomstig het OESO-modelverdrag inzake belasting naar inkomen en vermogen, zoals gewijzigd, als een vaste inrichting zou zijn aangemerkt, op voorwaarde dat die jurisdictie het recht zou hebben gehad om het overeenkomstig artikel 7 van dat OESO-modelverdrag aan die bedrijfsinrichting toerekenbare inkomen in de heffing te betrekken, of
 - d) een niet in de punten a), b) en c) omschreven bedrijfsinrichting of daarmee gelijkgestelde inrichting met behulp waarvan werkzaamheden worden uitgeoefend buiten de jurisdictie waar de entiteit is gevestigd, op voorwaarde dat die jurisdictie het aan die werkzaamheden toerekenbare inkomen vrijstelt;
- 14) “uiteindelijke moederentiteit”:
- a) een entiteit die direct of indirect een zeggenschapsbelang in een andere entiteit houdt en die zelf niet, direct of indirect, eigendom is van een andere entiteit die een zeggenschapsbelang in haar houdt, of
 - b) de hoofdentiteit van een groep als omschreven in punt 3), b);
- 15) “minimumbelastingtarief”: vijftien procent (15 %);
- 16) “bijheffing”: de op grond van artikel 27 berekende extra belasting voor een jurisdictie of een groepsentiteit;
- 17) “fiscaal regime inzake gecontroleerde buitenlandse vennootschappen”: een reeks fiscale regels, andere dan een gekwalificeerde IIR, krachtens welke een directe of indirecte aandeelhouder van een buitenlandse entiteit, of de hoofdentiteit van een vaste inrichting, onderworpen is aan belasting over zijn aandeel in het volledige inkomen, of een deel daarvan, dat door die buitenlandse groepsentiteit is verdiend, ongeacht of dat inkomen aan de aandeelhouder is uitgekeerd;
- 18) “gekwalficeerde IIR”: een reeks regels die in het interne recht van een jurisdictie ten uitvoer is gelegd, op voorwaarde dat die jurisdictie niet toestaat voordelen met betrekking tot die regels te verlenen, en die:
- a) gelijkwaardig is aan de in deze richtlijn of, wat jurisdicties van derde landen betreft, in het document “Fiscale uitdagingen van de digitalisering van de economie - Modelvoorschriften ter bestrijding van mondiale grondslaguitholling (pijler 2)” (“OESO-modelvoorschriften”) vastgelegde regels, in overeenstemming waarmee de moederentiteit van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep het aan haar toerekenbare deel van de bijheffing ter zake van die laagbelaste groepsentiteiten berekent en betaalt;
 - b) wordt toegepast op een wijze die consistent is met de in deze richtlijn of, wat jurisdicties van derde landen betreft, in de OESO-modelvoorschriften vastgelegde regels;
- 19) “laagbelaste groepsentiteit”:
- a) een groepsentiteit van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep in een laagbelastende jurisdictie, of
 - b) een staatloze groepsentiteit die, met betrekking tot een verslagjaar, een kwalificerend inkomen en een effectief belastingtarief heeft dat lager is dan het minimumbelastingtarief;
- 20) “tussenliggende moederentiteit”: een groepsentiteit die, direct of indirect, een eigendomsbelang in een andere groepsentiteit in dezelfde MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep heeft en niet kwalificeert als uiteindelijke moederentiteit, partieel gehouden moederentiteit, vaste inrichting of beleggingsentiteit;

- 21) “zeggenschapsbelang”: eigendomsbelang in een entiteit waarbij de houder van het belang verplicht is de activa, passiva, baten, lasten en kasstromen van de entiteit post voor post te consolideren, of daartoe verplicht zou zijn geweest, overeenkomstig een aanvaardbare standaard voor financiële verslaglegging; een hoofdentiteit wordt geacht het zeggenschapsbelang in haar vaste inrichtingen te houden;
- 22) “partieel gehouden moederentiteit”: een groepsentiteit die, direct of indirect, een eigendomsbelang in een andere groepsentiteit van dezelfde MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep houdt, en waarvan meer dan 20 % van het eigendomsbelang in de winst, direct of indirect, wordt gehouden door een of meer personen die geen groepsentiteit van die MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep zijn, en die niet kwalificeert als uiteindelijke moederentiteit, vaste inrichting of beleggingsentiteit;
- 23) “eigendomsbelang”: een aandelenbelang dat recht geeft op de winsten, het kapitaal of de reserves van een entiteit of van een vaste inrichting;
- 24) “moederentiteit”: een uiteindelijke moederentiteit die geen uitgesloten entiteit is, een tussenliggende moederentiteit of een partieel gehouden moederentiteit;
- 25) “aanvaardbare standaard voor financiële verslaglegging”: internationale standaarden voor financiële verslaglegging (IFRS of IFRS zoals goedgekeurd door de Unie op grond van Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad ⁽⁸⁾) en de algemeen aanvaarde verslagleggingsbeginselen van Australië, Brazilië, Canada, de lidstaten van de Europese Unie, de lidstaten van de Europese Economische Ruimte, Hongkong (China), Japan, Mexico, Nieuw-Zeeland, de Volksrepubliek China, de Republiek India, de Republiek Korea, Rusland, Singapore, Zwitserland, het Verenigd Koninkrijk en de Verenigde Staten van Amerika;
- 26) “goedgekeurde standaard voor financiële verslaglegging”: met betrekking tot een entiteit, een reeks algemeen aanvaardbare verslagleggingsbeginselen die zijn toegestaan door een erkend verslagleggingsorgaan in de jurisdictie waar die entiteit is gevestigd; voor de toepassing van deze definitie wordt onder erkend verslagleggingsorgaan verstaan het orgaan dat de wettelijke bevoegdheid in een jurisdictie heeft om standaarden voor financiële verslaglegging voor te schrijven, vast te stellen of te aanvaarden;
- 27) “materiële concurrentievervalsing”: met betrekking tot de toepassing van een bepaalde grondslag of procedure volgens een reeks algemeen aanvaardbare verslagleggingsbeginselen, een toepassing die in een gegeven verslagjaar leidt tot een totale variatie van baten of lasten van meer dan 75 000 000 EUR in vergelijking met het bedrag dat door toepassing van de overeenkomstige grondslag of procedure op grond van de internationale standaarden voor financiële verslaglegging (IFRS of IFRS zoals goedgekeurd door de Unie op grond van Verordening (EG) nr. 1606/2002) zou zijn bepaald;
- 28) “gekwalficeerde binnenlandse bijheffing”: een bijheffing die in het interne recht van een jurisdictie ten uitvoer is gelegd, op voorwaarde dat die jurisdictie niet toestaat voordelen met betrekking tot die regels te verlenen, en die:
 - a) voorziet in de vaststelling van de overwinsten van de in die jurisdictie gevestigde groepsentiteiten overeenkomstig de in deze richtlijn of, wat jurisdicties van derde landen betreft, in de OESO-modelvoorschriften vastgelegde regels en in de toepassing van het minimumbelastingtarief op die overwinsten voor die jurisdictie en de groepsentiteiten overeenkomstig de in deze richtlijn of, wat jurisdicties van derde landen betreft, in de OESO-modelvoorschriften vastgelegde regels, en
 - b) wordt toegepast op een wijze die consistent is met de in deze richtlijn of, wat jurisdicties van derde landen betreft, in de OESO-modelvoorschriften vastgelegde regels;
- 29) “nettoboekwaarde van de materiële activa”: het gemiddelde van de begin- en eindwaarde van de materiële activa, rekening houdend met de geaccumuleerde afschrijvingen en geleidelijke en bijzondere waardeverminderingen, zoals vastgelegd in de jaarrekening;

⁽⁸⁾ Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad van 19 juli 2002 betreffende de toepassing van internationale standaarden voor jaarrekeningen (PB L 243 van 11.9.2002, blz. 1).

- 30) “beleggingsentiteit”:
- a) een beleggingsfonds of vastgoedbeleggingsvehikel;
 - b) een entiteit die voor ten minste 95 %, direct of via een keten van zulke entiteiten, eigendom is van een in punt a) bedoelde entiteit, en die uitsluitend, of nagenoeg uitsluitend, wordt gedreven om activa aan te houden of middelen te beleggen ten behoeve van die entiteit of entiteiten, of
 - c) een entiteit waarvan ten minste 85 % van de waarde eigendom is van een in punt a) bedoelde entiteit, op voorwaarde dat nagenoeg al haar inkomen afkomstig is van dividenden of vermogenswinsten of -verliezen die zijn uitgesloten van de berekening van het kwalificerend inkomen of verlies voor de toepassing van deze richtlijn;
- 31) “beleggingsfonds”: een entiteit of constructie die aan alle volgende voorwaarden voldoet:
- a) zij is opgezet om financiële of niet-financiële activa van een aantal beleggers, waarvan sommige niet-verbonden zijn, samen te brengen;
 - b) zij belegt volgens een welomschreven beleggingsbeleid;
 - c) zij stelt beleggers in staat de transactie-, onderzoeks- en analysekosten te verlagen of het risico collectief te spreiden;
 - d) zij is in de eerste plaats opgezet om beleggingsinkomsten of -winsten te genereren, of bescherming te bieden tegen een specifieke of algemene gebeurtenis of uitkomst;
 - e) haar beleggers hebben een recht op de opbrengsten uit de activa van het fonds of de door die activa gegenereerde inkomsten, op basis van hun bijdrage;
 - f) zij, of haar leiding, is in de jurisdictie waar ze is opgericht of wordt beheerd, onderworpen aan de regelgeving voor beleggingsfondsen, waaronder passende regelgeving tegen witwassen en voor beleggersbescherming, en
 - g) zij wordt voor rekening van de beleggers beheerd door deskundigen op het gebied van het beheer van beleggingsfondsen;
- 32) “vastgoedbeleggingsvehikel”: een breed gehouden entiteit die overwegend onroerend goed bezit en die is onderworpen aan één enkel belastingniveau, ofwel ten aanzien van het vehikel zelf ofwel ten aanzien van de belanghouders, met maximaal één jaar uitstel;
- 33) “pensioenfonds”:
- a) een entiteit die in een jurisdictie is opgericht en wordt gedreven uitsluitend of nagenoeg uitsluitend ten behoeve van het beheer of de verstrekking van pensioenuitkeringen en aanvullende of incidentele uitkeringen aan natuurlijke personen, en waarbij:
 - i) die entiteit als zodanig wordt gereguleerd door die jurisdictie of een van zijn regionale lichamen of lokale overheden, of
 - ii) die uitkeringen worden gedekt of anderszins beschermd door nationale regelgeving en worden gefinancierd door een pool van activa die worden gehouden via een fiduciaire overeenkomst of een insteller van een trust om de nakoming van de betreffende pensioenverplichtingen te waarborgen in geval van insolventie van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep;
 - b) een entiteit die pensioendiensten verleent;
- 34) “entiteit die pensioendiensten verleent”: een entiteit die is opgericht en wordt gedreven uitsluitend of nagenoeg uitsluitend om middelen te beleggen ten behoeve van de in punt 33), a), bedoelde entiteiten of werkzaamheden uit te oefenen die een aanvulling vormen op de in punt 33), a), bedoelde gereguleerde werkzaamheden, op voorwaarde dat de entiteit die pensioendiensten verleent, deel uitmaakt van dezelfde groep als de entiteiten die die gereguleerde werkzaamheden verrichten;
- 35) “laagbelastende jurisdictie”: met betrekking tot een MNO-groep of een omvangrijke binnenlandse groep in ongeacht welk verslagjaar, een lidstaat of jurisdictie van een derde land waarin de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep een kwalificerend inkomen heeft en onderhevig is aan een effectief belastingtarief dat lager is dan het minimumbelastingtarief;
- 36) “kwalificerend inkomen of verlies”: het nettoinkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van een groepsentiteit, aangepast overeenkomstig de in de hoofdstukken III, VI en VII vastgestelde regels;

37) “niet-gekwalificeerde terugbetaalbare imputatiebelasting”: elke belasting, met uitzondering van een gekwalificeerde imputatiebelasting, die is opgebouwd of betaald door een groepsentiteit en die:

- a) aan de uiteindelijk gerechtigde van een door een dergelijke groepsentiteit uitgekeerd dividend terugbetaalbaar is met betrekking tot dat dividend, dan wel door de uiteindelijk gerechtigde verrekenbaar is met een andere belastingverplichting dan een belastingverplichting met betrekking tot een dergelijk dividend, of
- b) terugbetaalbaar is aan de uitkerende vennootschap bij uitkering van een dividend aan een aandeelhouder;

voor de toepassing van deze definitie wordt onder gekwalificeerde imputatiebelasting verstaan een betrokken belasting die is opgebouwd of betaald door een groepsentiteit, daaronder begrepen een vaste inrichting, en die terugbetaalbaar of verrekenbaar is aan de gerechtigde van het door de groepsentiteit uitgekeerde dividend of, in het geval van een betrokken belasting die is opgebouwd of betaald door een vaste inrichting, een door de hoofdentiteit uitgekeerd dividend, voor zover de terugbetaling betaalbaar is dan wel de verrekening wordt verleend:

- a) door een andere jurisdictie dan de jurisdictie die de betrokken belastingen heeft geheven;
- b) aan een uiteindelijk gerechtigde van het dividend die aan belasting is onderworpen tegen een nominaal tarief dat gelijk is aan of hoger is dan het minimumbelastingtarief op het ontvangen dividend krachtens het interne recht van de jurisdictie die de betrokken belastingen heeft geheven van de groepsentiteit;
- c) aan de natuurlijke persoon die de uiteindelijk gerechtigde is van het dividend, die fiscaal inwoner is van de jurisdictie die de betrokken belastingen heeft geheven van de groepsentiteit, en die aan belasting is onderworpen tegen een nominaal tarief dat gelijk is aan of hoger is dan het normale belastingtarief dat van toepassing is op gewone inkomsten, of
- d) aan een overheidsentiteit, een internationale organisatie, een ingezeten non-profitorganisatie, een ingezeten pensioenfonds, een ingezeten beleggingsentiteit die geen deel uitmaakt van de MNO-groep of van de omvangrijke binnenlandse groep, of een ingezeten levensverzekeringsonderneming voor zover het dividend wordt ontvangen in verband met werkzaamheden van een ingezeten pensioenfonds en op vergelijkbare wijze aan belasting onderworpen is als een dividend dat wordt ontvangen door een pensioenfonds;

voor de toepassing van punt d):

- i) zijn een non-profitorganisatie en een pensioenfonds ingezetene van een jurisdictie indien zij in die jurisdictie zijn opgericht en worden beheerd;
- ii) is een beleggingsentiteit ingezetene van een jurisdictie indien zij in die jurisdictie is opgericht en wordt gereguleerd;
- iii) is een levensverzekeringsonderneming ingezetene van de jurisdictie waarin zij is gevestigd;

38) “gekwalificeerd terugbetaalbaar belastingtegoed“:

- a) een terugbetaalbaar belastingtegoed dat in de vorm van contante of daarmee gelijkgestelde middelen dient te worden betaald aan een groepsentiteit binnen vier jaar te rekenen vanaf de datum waarop de groepsentiteit aanspraak heeft op het terugbetaalbare belastingtegoed krachtens de wetgeving van de jurisdictie die het tegoed verleent, of
- b) indien het belastingtegoed gedeeltelijk terugbetaalbaar is, het deel van het terugbetaalbare belastingtegoed dat in de vorm van contante of daarmee gelijkgestelde middelen betaalbaar is aan een groepsentiteit binnen vier jaar te rekenen vanaf de datum waarop de groepsentiteit aanspraak heeft op het gedeeltelijk terugbetaalbare belastingtegoed;

een gekwalificeerd terugbetaalbaar belastingtegoed omvat geen bedragen aan belasting die op grond van een gekwalificeerde imputatiebelasting of een niet-gekwalificeerde terugbetaalbare imputatiebelasting verrekenbaar of terugbetaalbaar is;

39) “niet-gekwalificeerd terugbetaalbaar belastingtegoed“: een belastingtegoed dat geen gekwalificeerd terugbetaalbaar belastingtegoed is, maar wel geheel of gedeeltelijk terugbetaalbaar is;

- 40) “hoofdentiteit”: een entiteit die het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van een vaste inrichting in haar jaarrekening opneemt;
- 41) “groepsentiteit-eigenaar”: een groepsentiteit die, direct of indirect, een eigendomsbelang houdt in een andere groepsentiteit van dezelfde MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep;
- 42) “in aanmerking komend uitkeringsbelastingstelsel”: een vennootschapsbelastingstelsel dat:
 - a) alleen winstbelasting heft wanneer de winsten worden uitgekeerd of worden geacht te worden uitgekeerd aan aandeelhouders, of wanneer de vennootschap geconfronteerd wordt met bepaalde niet-zakelijke lasten;
 - b) belasting heft tegen een tarief dat gelijk is aan of hoger is dan het minimumbelastingtarief, en
 - c) van kracht was op of vóór 1 juli 2021;
- 43) “gekwalficeerde UTPR”: een reeks regels die in het interne recht van een jurisdictie ten uitvoer is gelegd, op voorwaarde dat die jurisdictie niet toestaat voordelen met betrekking tot die regels te verlenen, en die:
 - a) gelijkwaardig is aan de in deze richtlijn of, wat jurisdicties van derde landen betreft, in de OESO-modelvoorschriften vastgelegde regels in overeenstemming waarmee een jurisdictie het aan haar toerekenbare deel van de bijheffing van een MNO-groep int dat krachtens de IIR niet in rekening is gebracht ter zake van de laagbelaste groepsentiteiten van die MNO-groep;
 - b) wordt toegepast op een wijze die consistent is met de in deze richtlijn of, wat jurisdicties van derde landen betreft, in de OESO-modelvoorschriften vastgelegde regels;
- 44) “aangewezen indienende entiteit”: de groepsentiteit, niet zijnde de uiteindelijke moederentiteit, die door de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep is aangewezen om namens de MNO-groep of de omvangrijke binnenlandse groep de in artikel 44 vastgelegde aangifteverplichtingen na te komen.

Artikel 4

Locatie van een groepsentiteit

1. Voor de toepassing van deze richtlijn wordt bepaald dat een entiteit, met uitzondering van een doorstroomentiteit, gevestigd is in de jurisdictie waar zij op basis van haar plaats van leiding, haar plaats van oprichting of soortgelijke criteria wordt aangemerkt als fiscaal inwoner.

Indien het niet mogelijk is om de locatie van een entiteit, met uitzondering van een doorstroomentiteit, te bepalen aan de hand van de eerste alinea, wordt zij geacht gevestigd te zijn in de jurisdictie waar ze is opgericht.

2. Een doorstroomentiteit wordt als staatloos aangemerkt, tenzij zij de uiteindelijke moederentiteit van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep is of zij verplicht is om een IIR toe te passen overeenkomstig de artikelen 5, 6, 7 en 8, in welk geval de doorstroomentiteit wordt geacht gevestigd te zijn in de jurisdictie waar ze is opgericht.

3. Er wordt bepaald dat een vaste inrichting als omschreven in artikel 3, punt 13), a), gevestigd is in de jurisdictie waar zij als vaste inrichting wordt aangemerkt en belastingplichtig is krachtens het toepasselijke belastingverdrag.

Er wordt bepaald dat een vaste inrichting als omschreven in artikel 3, punt 13), b), gevestigd is in de jurisdictie waar zij onderworpen is aan belasting op nettobasis op grond van haar zakelijke aanwezigheid.

Er wordt bepaald dat een vaste inrichting als omschreven in artikel 3, punt 13), c), gevestigd is in de jurisdictie waar zij zich bevindt.

Een vaste inrichting als omschreven in artikel 3, punt 13), d), wordt als staatloos aangemerkt.

4. Wanneer een groepsentiteit in twee jurisdicties is gevestigd en die jurisdicties een toepasselijk belastingverdrag hebben, wordt de groepsentiteit geacht gevestigd te zijn in de jurisdictie waar zij krachtens dat belastingverdrag als fiscaal inwoner wordt aangemerkt.

Wanneer het toepasselijke belastingverdrag vereist dat de bevoegde autoriteiten de fiscale woonplaats van de groepsentiteit in onderlinge overeenkomst bepalen en er geen overeenkomst wordt bereikt, is lid 5 van toepassing.

Wanneer er geen voorkoming van dubbele belasting wordt geboden krachtens het toepasselijke belastingverdrag doordat een groepsentiteit fiscaal inwoner is van beide partijen bij dat verdrag, is lid 5 van toepassing.

5. Wanneer een groepsentiteit in twee jurisdicties gevestigd is en die jurisdicties geen toepasselijk belastingverdrag hebben, wordt de groepsentiteit geacht gevestigd te zijn in de jurisdictie die het hoogste bedrag aan betrokken belastingen voor het verslagjaar heeft geheven.

Bij de berekening van het in de eerste alinea bedoelde bedrag aan betrokken belastingen blijft het bedrag aan belastingen dat overeenkomstig een fiscaal regime inzake gecontroleerde buitenlandse vennootschappen is betaald, buiten beschouwing.

Als het bedrag aan betrokken belastingen dat in de twee jurisdicties verschuldigd is, even hoog is of gelijk is aan nul, wordt de groepsentiteit geacht gevestigd te zijn in de jurisdictie met het hoogste bedrag aan op basis van substance uitgesloten inkomen, berekend op entiteitsbasis overeenkomstig artikel 28.

Als het bedrag aan op basis van substance uitgesloten inkomen in de twee jurisdicties even hoog is of gelijk is aan nul, wordt de groepsentiteit als staatloos aangemerkt, tenzij zij een uiteindelijke moederentiteit is, in welk geval ze wordt geacht gevestigd te zijn in de jurisdictie waar ze is opgericht.

6. Wanneer als gevolg van de toepassing van de leden 4 en 5 een moederentiteit gevestigd is in een jurisdictie waar zij niet is onderworpen aan een gekwalificeerde IIR, wordt zij geacht onderworpen te zijn aan de gekwalificeerde IIR van de andere jurisdictie, tenzij een toepasselijk belastingverdrag de toepassing van een dergelijke regel verbiedt.

7. Wanneer een groepsentiteit haar locatie in de loop van een verslagjaar wijzigt, wordt zij geacht gevestigd te zijn in de jurisdictie waar ze krachtens dit artikel geacht was gevestigd te zijn bij het begin van dat verslagjaar.

HOOFDSTUK II

IIR EN UTPR

Artikel 5

Uiteindelijke moederentiteit in de Unie

1. De lidstaten zorgen ervoor dat een uiteindelijke moederentiteit die een in een lidstaat gevestigde groepsentiteit is, voor het verslagjaar onderworpen is aan de bijheffing (de "IIR-bijheffing") ter zake van haar in een andere lidstaat gevestigde dan wel staatloze laagbelaste groepsentiteiten.

2. De lidstaten zorgen ervoor dat een groepsentiteit die de uiteindelijke moederentiteit van een MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep is en die gevestigd is een lidstaat welke een laagbelastende jurisdictie vormt, voor het verslagjaar onderworpen is aan de IIR-bijheffing ter zake van zichzelf en van alle in dezelfde lidstaat gevestigde laagbelaste groepsentiteiten.

Artikel 6

Tussenliggende moederentiteit in de Unie

1. De lidstaten zorgen ervoor dat een in een lidstaat gevestigde tussenliggende moederentiteit die wordt gehouden door een in een jurisdictie van een derde land gevestigde uiteindelijke moederentiteit, voor het verslagjaar onderworpen is aan de IIR-bijheffing ter zake van haar in een andere jurisdictie gevestigde dan wel staatloze laagbelaste groepsentiteiten.

2. De lidstaten zorgen ervoor dat een tussenliggende moederentiteit die gevestigd is in een lidstaat die een laagbelastende jurisdictie vormt en die wordt gehouden door een in een jurisdictie van een derde land gevestigde uiteindelijke moederentiteit, voor het verslagjaar onderworpen is aan de IIR-bijheffing ter zake van zichzelf en van haar in dezelfde lidstaat gevestigde laagbelaste groepsentiteiten.

3. De leden 1 en 2 zijn niet van toepassing wanneer:

- a) de uiteindelijke moederentiteit voor het verslagjaar onderworpen is aan een gekwalificeerde IIR, of
- b) een andere tussenliggende moederentiteit gevestigd is in een jurisdictie waar zij onderworpen is aan een gekwalificeerde IIR voor dat verslagjaar en zij direct of indirect een zeggenschapsbelang in de tussenliggende moederentiteit houdt.

Artikel 7

In de Unie gevestigde en door een uitgesloten uiteindelijke moederentiteit gehouden tussenliggende moederentiteit

1. De lidstaten zorgen ervoor dat een in een lidstaat gevestigde tussenliggende moederentiteit die wordt gehouden door een uiteindelijke moederentiteit welke een uitgesloten entiteit is, voor het verslagjaar onderworpen is aan de IIR-bijheffing ter zake van haar in een andere jurisdictie gevestigde dan wel staatloze laagbelaste groepsentiteiten.

2. De lidstaten zorgen ervoor dat een tussenliggende moederentiteit die is gevestigd in een lidstaat die een laagbelastende jurisdictie vormt en die wordt gehouden door een uiteindelijke moederentiteit welke een uitgesloten entiteit is, voor het verslagjaar onderworpen is aan de IIR-bijheffing ter zake van zichzelf en van haar in dezelfde lidstaat gevestigde laagbelaste groepsentiteiten.

3. De leden 1 en 2 zijn niet van toepassing indien een andere tussenliggende moederentiteit is gevestigd in een jurisdictie waar zij voor dat verslagjaar onderworpen is aan een gekwalificeerde IIR en zij direct of indirect een zeggenschapsbelang in de in de leden 1 en 2 bedoelde tussenliggende moederentiteit houdt.

Artikel 8

Partieel gehouden moederentiteit in de Unie

1. De lidstaten zorgen ervoor dat een in een lidstaat gevestigde partieel gehouden moederentiteit voor het verslagjaar is onderworpen aan de IIR-bijheffing ter zake van haar in een andere jurisdictie gevestigde dan wel staatloze laagbelaste groepsentiteiten.

2. De lidstaten zorgen ervoor dat ingeval een partieel gehouden moederentiteit gevestigd is in een lidstaat die een laagbelastende jurisdictie vormt, die voor het verslagjaar onderworpen is aan de IIR-bijheffing ter zake van zichzelf en van haar in dezelfde lidstaat gevestigde laagbelaste groepsentiteiten.

3. De leden 1 en 2 zijn niet van toepassing wanneer de eigendomsbelangen van de partieel gehouden moederentiteit volledig worden gehouden, direct of indirect, door een andere partieel gehouden moederentiteit die voor het verslagjaar aan een gekwalificeerde IIR is onderworpen.

Artikel 9

Toerekening van de bijheffing krachtens de IIR

1. De door een moederentiteit verschuldigde IIR-bijheffing ter zake van een laagbelaste groepsentiteit op grond van artikel 5, lid 1, artikel 6, lid 1, artikel 7, lid 1, en artikel 8, lid 1, is gelijk aan de bijheffing van de laagbelaste groepsentiteit, zoals berekend overeenkomstig artikel 27, vermenigvuldigd met het aan de moederentiteit toerekenbare deel van die bijheffing voor het verslagjaar.

2. Het aan een moederentiteit toerekenbare deel van de bijheffing ter zake van een laagbelaste groepsentiteit is evenredig aan het eigendomsbelang van de moederentiteit in het kwalificerende inkomen van de laagbelaste groepsentiteit. Dat eigendomsbelang is voor het verslagjaar gelijk aan het kwalificerende inkomen van de laagbelaste groepsentiteit, onder aftrek van het deel van dat inkomen dat is toe te rekenen aan eigendomsbelangen van andere eigenaren, gedeeld door het kwalificerende inkomen van de laagbelaste groepsentiteit voor het verslagjaar.

Het bedrag aan kwalificerend inkomen dat is toe te rekenen aan door andere eigenaren aangehouden eigendomsbelangen in een laagbelaste groepsentiteit, is gelijk aan het bedrag dat aan die eigenaren toegerekend zou worden op grond van de aanvaardbare standaarden voor financiële verslaglegging die gebruikt worden voor de opstelling van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit ingeval het netto-inkomen van de laagbelaste groepsentiteit gelijk is aan haar kwalificerend inkomen en:

- a) de moederentiteit een geconsolideerde jaarrekening overeenkomstig die standaarden heeft opgesteld (de "hypothetische geconsolideerde jaarrekening");
- b) de moederentiteit een zeggenschapsbelang in de laagbelaste groepsentiteit bezit en derhalve alle baten en lasten van de laagbelaste groepsentiteit post voor post in de hypothetische geconsolideerde jaarrekening geconsolideerd zijn met die van de moederentiteit;
- c) het volledige kwalificerende inkomen van de laagbelaste groepsentiteit toe te rekenen is aan transacties met personen die geen groepsentiteit zijn, en
- d) alle eigendomsbelangen die niet direct of indirect door de moederentiteit worden gehouden, door andere personen dan groepsentiteiten worden gehouden.

3. Bovenop het overeenkomstig lid 1 van dit artikel aan een moederentiteit toegerekende bedrag omvat de IIR-bijheffing die op grond van artikel 5, lid 2, artikel 6, lid 2, artikel 7, lid 2, en artikel 8, lid 2, door een moederentiteit is verschuldigd, voor het verslagjaar het volgende, overeenkomstig artikel 27:

- a) het volledige bedrag van de voor die moederentiteit berekende bijheffing, en
- b) het bedrag van de voor haar in dezelfde lidstaat gevestigde laagbelaste groepsentiteiten berekende bijheffing, vermenigvuldigd met het aan de moederentiteit toerekenbare aandeel van die bijheffing voor het verslagjaar.

Artikel 10

IIR-verrekeningsmechanisme

Wanneer een in een lidstaat gevestigde moederentiteit een indirect eigendomsbelang in een laagbelaste groepsentiteit houdt via een tussenliggende of partieel gehouden moederentiteit die is onderworpen aan een gekwalificeerde IRR voor het verslagjaar, wordt de op grond van de artikelen 5 tot en met 8 verschuldigde bijheffing verminderd met een bedrag dat gelijk is aan het aan eerstgenoemde moederentiteit toerekenbare deel van de bijheffing die verschuldigd is door de tussenliggende moederentiteit of de partieel gehouden moederentiteit.

Artikel 11

Keuze voor toepassing van een gekwalificeerde binnenlandse bijheffing

1. De lidstaten kunnen ervoor kiezen een gekwalificeerde binnenlandse bijheffing toe te passen.

Als een lidstaat waarin groepsentiteiten van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep zijn gevestigd, ervoor kiest een gekwalificeerde binnenlandse bijheffing toe te passen, worden alle laagbelaste groepsentiteiten van de MNO-groep of van de omvangrijke binnenlandse groep in die lidstaat onderworpen aan die binnenlandse bijheffing voor het verslagjaar.

In het kader van een gekwalificeerde binnenlandse bijheffing kunnen de binnenlandse overwinsten van de laagbelaste groepsentiteiten worden berekend op basis van een aanvaardbare standaard voor financiële verslaglegging of een goedgekeurde standaard voor financiële verslaglegging die is toegestaan door het erkende verslagleggingsorgaan en aangepast om materiële concurrentievervalsingen te voorkomen, in plaats van de in de geconsolideerde jaarrekening gebruikte standaard voor financiële verslaglegging.

2. Wanneer een moederentiteit van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep in een lidstaat is gevestigd en haar direct of indirect gehouden groepsentiteiten die in die lidstaat of in een andere jurisdictie zijn gevestigd, daar onderworpen zijn aan een gekwalificeerde binnenlandse bijheffing voor het verslagjaar, wordt het bedrag van een overeenkomstig artikel 27 berekende bijheffing die op grond van de artikelen 5 tot en met 8 door de moederentiteit verschuldigd is, verminderd met het bedrag van de gekwalificeerde binnenlandse bijheffing dat door haar of die groepsentiteiten verschuldigd is, tot maximaal nul.

Niettegenstaande de eerste alinea wordt er, indien de gekwalificeerde binnenlandse bijheffing voor een verslagjaar is berekend overeenkomstig de aanvaardbare standaard voor financiële verslaggeving van de uiteindelijke moederentiteit of de internationale standaarden voor financiële verslaggeving (IFRS of IFRS zoals goedgekeurd door de Unie op grond van Verordening (EG) nr. 1606/2002), ter zake van de in die lidstaat gevestigde groepsentiteiten van die MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep, voor dat verslagjaar geen bijheffing berekend overeenkomstig artikel 27. Deze alinea doet geen afbreuk aan de berekening van aanvullende bijheffingen op grond van artikel 29 in het geval waarin een lidstaat geen gekwalificeerde binnenlandse bijheffing toepast om een aanvullende bijheffing uit hoofde van artikel 29 te innen.

3. Wanneer het bedrag van de gekwalificeerde binnenlandse bijheffing voor een verslagjaar niet is betaald in de loop van de vier verslagjaren volgend op het verslagjaar waarin het verschuldigd was, wordt het niet-betaalde bedrag van de gekwalificeerde binnenlandse bijheffing toegevoegd aan de juridictionele bijheffing die is berekend overeenkomstig artikel 27, lid 3, en wordt het niet geïnd door de lidstaat die de keuze op grond van lid 1 van dit artikel heeft gemaakt.

4. De lidstaten die voor de toepassing van een gekwalificeerde binnenlandse bijheffing kiezen, stellen de Commissie daarvan in kennis binnen vier maanden na de vaststelling van de nationale wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen ter invoering van een gekwalificeerde binnenlandse bijheffing. Die keuze geldt voor een periode van drie jaar, tijdens welke zij niet kan worden herroepen. Aan het einde van elke periode van drie jaar wordt de keuze automatisch verlengd, tenzij de lidstaat haar herroept. De herroeping wordt uiterlijk vier maanden vóór het einde van de periode van drie jaar ter kennis van de Commissie gebracht.

Artikel 12

Toepassing van een UTPR op de volledige MNO-groep

1. Wanneer de uiteindelijke moederentiteit van een MNO-groep in een jurisdictie van een derde land is gevestigd die geen gekwalificeerde IIR toepast, of wanneer de uiteindelijke moederentiteit van een MNO-groep een uitgesloten entiteit is, zorgen de lidstaten ervoor dat haar in de Unie gevestigde groepsentiteiten onderworpen zijn, in de lidstaat waar zij zijn gevestigd, aan een aanpassing ten belope van de overeenkomstig artikel 14 voor het verslagjaar aan die lidstaat toegewezen UTPR-bijheffing.

Die aanpassing kan daartoe gebeuren in de vorm van een door die groepsentiteiten verschuldigde bijheffing of van een weigering tot inhouding op het belastbare inkomen van die groepsentiteiten, resulterend in een bedrag aan verschuldigde belasting dat nodig is om de aan die lidstaat toegerekende UTPR-bijheffing te innen.

2. Wanneer een lidstaat de aanpassing op grond van lid 1 van dit artikel toepast in de vorm van een weigering tot inhouding op het belastbare inkomen, heeft de aanpassing, voor zover mogelijk, betrekking op het belastingjaar waarin het verslagjaar waarvoor de UTPR-bijheffing overeenkomstig artikel 14 is berekend en aan een lidstaat toegerekend, tot een einde komt.

Een UTPR-bijheffing die als gevolg van een weigering tot inhouding op het belastbare inkomen voor een verslagjaar verschuldigd blijft met betrekking tot dat verslagjaar, wordt voor zover nodig overgedragen en wordt voor elk volgend verslagjaar onderworpen aan de aanpassing op grond van lid 1, totdat de volledige aan die lidstaat voor dat verslagjaar toegerekende UTPR-bijheffing voldaan is.

3. Groepsentiteiten die beleggingsentiteiten zijn, zijn niet onderworpen aan dit artikel.

Artikel 13

Toepassing van de UTPR in de jurisdictie van een uiteindelijke moederentiteit

1. Wanneer de uiteindelijke moederentiteit van een MNO-groep in een laagbelastende derde lands jurisdictie is gevestigd, zorgen de lidstaten ervoor dat haar in de Unie gevestigde groepsentiteiten onderworpen zijn, in de lidstaat waar zij zijn gevestigd, aan een aanpassing ten belope van de overeenkomstig artikel 14 voor het verslagjaar aan die lidstaat toegewezen UTPR-bijheffing.

Die aanpassing kan daartoe gebeuren in de vorm van een door die groepsentiteiten verschuldigde bijheffing of van een weigering tot inhouding op het belastbare inkomen van die groepsentiteiten, resulterend in een bedrag aan verschuldigde belasting dat nodig is om de aan die lidstaat toegerekende UTPR-bijheffing te innen.

De eerste alinea is niet van toepassing indien de uiteindelijke moederentiteit in een laagbelastende jurisdictie van een derde land onderworpen is aan een gekwalificeerde IIR ter zake van zichzelf en van haar in die jurisdictie gevestigde laagbelaste groepsentiteiten.

2. Wanneer een lidstaat de aanpassing op grond van lid 1 van dit artikel toepast in de vorm van een weigering tot inhouding op het belastbare inkomen, heeft de aanpassing, voor zover mogelijk, betrekking op het belastingjaar waarin het verslagjaar waarvoor de UTPR-bijheffing overeenkomstig artikel 14 is berekend en aan een lidstaat toegerekend, tot een einde komt.

Een UTPR-bijheffing die als gevolg van een weigering tot inhouding op het belastbare inkomen voor een verslagjaar verschuldigd blijft met betrekking tot dat verslagjaar, wordt voor zover nodig overgedragen en wordt voor elk volgend verslagjaar onderworpen aan de aanpassing op grond van lid 1 totdat de volledige aan die lidstaat voor dat verslagjaar toegerekende UTPR-bijheffing voldaan is.

3. Groepsentiteiten die beleggingsentiteiten zijn, zijn niet onderworpen aan dit artikel.

Artikel 14

Berekening en toerekening van het bedrag aan UTPR-bijheffing

1. De aan een lidstaat toegerekende UTPR-bijheffing wordt berekend door de totale UTPR-bijheffing, zoals bepaald overeenkomstig lid 2, te vermenigvuldigen met het UTPR-percentage van de lidstaat, zoals bepaald overeenkomstig lid 5.

2. De totale UTPR-bijheffing voor een verslagjaar is gelijk aan de som van de voor elke laagbelaste groepsentiteit van de MNO-groep voor dat verslagjaar overeenkomstig artikel 27 berekende bijheffing, met inachtneming van de in de leden 3 en 4 van dit artikel vastgelegde aanpassingen.

3. De UTPR-bijheffing voor een laagbelaste groepsentiteit is gelijk aan nul indien, voor het verslagjaar, alle eigendomsbelangen van de uiteindelijke moederentiteit in die laagbelaste groepsentiteit direct of indirect gehouden worden door een of meerdere moederentiteiten die voor dat verslagjaar ter zake van die laagbelaste groepsentiteit een gekwalificeerde IIR moeten toepassen.

4. Ingeval lid 3 niet van toepassing is, wordt de UTPR-bijheffing voor een laagbelaste groepsentiteit verminderd met het aan de moederentiteit toe te rekenen aandeel van de bijheffing voor die laagbelaste groepsentiteit uit hoofde van de gekwalificeerde IIR.

5. Het UTPR-percentage van een lidstaat wordt voor ieder verslagjaar en voor iedere MNO-groep berekend volgens de volgende formule:

$$50\% \times \frac{\text{aantal werknemers in de lidstaat}}{\text{aantal werknemers in alle UTPR-jurisdicties}} + 50\% \times \frac{\text{de totale waarde van de materiële activa in de lidstaat}}{\text{de totale waarde van de materiële activa in alle UTPR-jurisdicties}}$$

waarbij:

a) het aantal werknemers in de lidstaat het totale aantal werknemers omvat van alle groepsentiteiten van de MNO-groep gevestigd in die lidstaat;

- b) het aantal werknemers in alle UTPR-jurisdicties het totale aantal werknemers omvat van alle groepsentiteiten van de MNO-groep gevestigd in een jurisdictie die een van kracht zijnde gekwalificeerde UTPR heeft voor het verslagjaar;
- c) de totale waarde van de materiële activa in de lidstaat de som is van de nettoboekwaarde van de materiële activa van alle groepsentiteiten van de MNO-groep gevestigd in die lidstaat;
- d) de totale waarde van de materiële activa in alle UTPR-jurisdicties de som is van de nettoboekwaarde van de materiële activa van alle groepsentiteiten van de MNO-groep gevestigd in een jurisdictie die een van kracht zijnde gekwalificeerde UTPR heeft voor het verslagjaar.

6. Het aantal werknemers is het aantal werknemers, uitgedrukt in voltijdse equivalenten, van alle in de betreffende jurisdictie gevestigde groepsentiteiten, inclusief zelfstandige contractanten mits zij deelnemen aan de reguliere bedrijfsactiviteiten van de groepsentiteit.

De materiële activa omvatten de materiële activa van alle in de betreffende jurisdictie gevestigde groepsentiteiten maar geen liquide of daarmee gelijkgestelde middelen, immateriële of financiële activa.

7. De werknemers van wie de loonkosten zijn opgenomen in de afzonderlijke financiële rekeningen van een vaste inrichting, zoals bepaald bij artikel 18, lid 1, en aangepast overeenkomstig artikel 18, lid 2, worden toegewezen aan de jurisdictie waar de vaste inrichting gevestigd is.

Materiële activa die zijn opgenomen in de afzonderlijke financiële rekeningen van een vaste inrichting zoals bepaald bij artikel 18, lid 1, en aangepast overeenkomstig artikel 18, lid 2, worden toegewezen aan de jurisdictie waar de vaste inrichting gevestigd is.

Het aantal werknemers en de materiële activa die worden toegewezen aan een vaste inrichting worden niet in aanmerking genomen voor het aantal werknemers en de materiële activa van de jurisdictie van de hoofdentiteit.

Het aantal werknemers en de nettoboekwaarde van de materiële activa van een beleggingsentiteit zijn geen factor in de formule van lid 5.

Het aantal werknemers en de nettoboekwaarde van de materiële activa van een doorstroomentiteit zijn geen factor in de formule van lid 5, tenzij zij zijn toegerekend aan een vaste inrichting of, bij gebreke van een vaste inrichting, aan de groepsentiteiten die zijn gevestigd in de jurisdictie waar de doorstroomentiteit is opgericht.

8. In afwijking van lid 5 wordt het UTPR-percentage van een jurisdictie voor een MNO-groep voor een verslagjaar geacht nul te zijn zolang het in een voorafgaand verslagjaar aan die jurisdictie toegewezen bedrag aan UTPR-bijheffing er niet toe heeft geleid dat de in die jurisdictie gevestigde groepsentiteiten van die MNO-groep een extra contante belastinglast dragen die in totaal gelijk is aan het aan die jurisdictie toegewezen bedrag aan UTPR-bijheffing voor dat voorafgaande verslagjaar.

Het aantal werknemers en de nettoboekwaarde van de materiële activa van de groepsentiteiten van een MNO-groep die is gevestigd in een jurisdictie met een UTPR-percentage van nul voor een verslagjaar, zijn geen factor in de formule voor de toerekening van de totale UTPR-bijheffing aan de MNO-groep voor dat verslagjaar.

9. Lid 8 is op een gegeven verslagjaar niet van toepassing indien alle jurisdicties met een gekwalificeerde UTPR die van kracht is voor dat verslagjaar, voor de MNO-groep een UTPR-percentage van nul hebben.

HOOFDSTUK III

BEREKENING VAN HET KWALIFICERENDE INKOMEN OF VERLIES

Artikel 15

Bepaling van het kwalificerende inkomen of verlies

1. Het kwalificerende inkomen of verlies van een groepsentiteit wordt berekend door de in de artikelen 16 tot en met 19 beschreven aanpassingen aan te brengen aan het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van de groepsentiteit voor het verslagjaar vóór consolidatieaanpassingen ter uitsluiting van transacties binnen de groep, zoals bepaald volgens de verslagleggingsstandaard die is gebruikt voor de opstelling van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit.

2. Wanneer het redelijkerwijs niet doenbaar is om het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van een groepsentiteit te bepalen op basis van de aanvaardbare standaard voor financiële verslaglegging of een goedgekeurde standaard voor financiële verslaglegging die is gebruikt voor de opstelling van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit, kan het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van de groepsentiteit voor het verslagjaar worden bepaald aan de hand van een andere aanvaardbare standaard voor financiële verslaglegging of een goedgekeurde standaard voor financiële verslaglegging, mits:

- a) de financiële rekeningen van de groepsentiteit worden gevoerd op basis van die verslagleggingsstandaard;
- b) de informatie in de financiële rekeningen betrouwbaar is, en
- c) permanente verschillen van meer dan 1 000 000 EUR die voortvloeien uit de toepassing van een bepaalde grondslag of standaard op baten- of lastenposten of transacties, indien die grondslag of standaard afwijkt van de verslagleggingsstandaard die voor de opstelling van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit is gebruikt, worden aangepast om overeenstemming te bereiken met de voor die post vereiste behandeling op grond van de verslagleggingsstandaard die voor de opstelling van de geconsolideerde jaarrekening is gebruikt.

3. Wanneer een uiteindelijke moederentiteit haar geconsolideerde jaarrekening niet heeft opgesteld overeenkomstig een aanvaardbare standaard voor financiële verslaglegging als bedoeld in artikel 3, punt 6), c), wordt de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit aangepast om materiële concurrentievervalsingen te voorkomen.

4. Wanneer een uiteindelijke moederentiteit geen geconsolideerde jaarrekening als bedoeld in artikel 3, punt 6), a), b) en c), opstelt, is de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit als bedoeld in artikel 3, punt 6), d), die welke zou zijn opgesteld als de uiteindelijke moederentiteit verplicht was geweest om een dergelijke geconsolideerde jaarrekening op te stellen overeenkomstig:

- a) een aanvaardbare standaard voor financiële verslaglegging, of
- b) een goedgekeurde standaard voor financiële verslaglegging, op voorwaarde dat de desbetreffende geconsolideerde jaarrekening is aangepast om materiële concurrentievervalsingen te voorkomen.

5. Wanneer een lidstaat of een jurisdictie van een derde land een gekwalificeerde binnenlandse bijheffing toepast, kan het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van de in die lidstaat of jurisdictie van een derde land gevestigde groepsentiteiten worden bepaald overeenkomstig een aanvaardbare standaard voor financiële verslaglegging of een goedgekeurde standaard voor financiële verslaglegging die verschilt van de standaard voor financiële verslaglegging die voor de opstelling van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit is gebruikt, mits het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging wordt aangepast om materiële concurrentievervalsingen te voorkomen.

6. Wanneer de toepassing van een bepaalde grondslag of procedure volgens een reeks algemeen aanvaarde verslagleggingsbeginselen tot een materiële concurrentievervalsing leidt, wordt de financieel administratieve verwerking van een post of transactie die aan die grondslag of procedure onderworpen is, aangepast om overeenstemming te bereiken met de voor die post of transactie vereiste verwerking krachtens de internationale standaarden voor financiële verslaglegging (IFRS of IFRS zoals goedgekeurd door de Unie op grond van Verordening (EG) nr. 1606/2002).

Artikel 16

Aanpassingen voor de bepaling van het kwalificerende inkomen of verlies

1. Voor de toepassing van dit artikel wordt verstaan onder:
 - a) “nettobelastinglast”: het nettobedrag van de volgende posten:
 - i) als last opgebouwde betrokken belastingen en alle lopende en uitgestelde betrokken belastingen die zijn opgenomen in de lasten uit hoofde van winstbelastingen, met inbegrip van betrokken belastingen op baten die zijn uitgesloten van de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies;
 - ii) uitgestelde belastingvorderingen die toerekenbaar zijn aan een verlies voor het verslagjaar;
 - iii) als een last opgebouwde gekwalificeerde binnenlandse bijheffingen;
 - iv) belastingen die ontstaan op grond van deze richtlijn of, wat jurisdicties van derde landen betreft, de OESO-modelvoorschriften, die als last worden opgebouwd, en
 - v) als een last opgebouwde niet-gekwalificeerde terugbetaalbare imputatiebelastingen;
 - b) “uitgesloten dividend”: een ter zake van een eigendomsbelang ontvangen of opgebouwd dividend of andere uitkering, met uitzondering van een ontvangen of opgebouwd dividend of andere uitkering ter zake van:
 - i) een eigendomsbelang:
 - van een groep in een entiteit waaraan rechten verbonden zijn op minder dan 10 % van de winst, het kapitaal of de reserves, of stemrechten van die entiteit op de datum van de uitdeling of vervreemding (een “portefeuilledeelneming”), en
 - dat op de datum van uitdeling minder dan één jaar economisch eigendom is van de groepsentiteit die het dividend of de andere uitkering ontvangt of opbouwt;
 - ii) een eigendomsbelang in een beleggingsentiteit ter zake waarvan een keuze op grond van artikel 43 is gemaakt;
 - c) “uitgesloten vermogenswinst of -verlies”: een in het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van de groepsentiteit inbegrepen nettowinst of -verlies naar aanleiding van:
 - i) winsten of verliezen die voortvloeien uit veranderingen in de reële waarde van een eigendomsbelang, met uitzondering van een portefeuilledeelneming;
 - ii) winsten of verliezen ter zake van een eigendomsbelang dat is opgenomen volgens de vermogensmutatiemethode, en
 - iii) winsten of verliezen uit de vervreemding van een eigendomsbelang, met uitzondering van de vervreemding van een portefeuilledeelneming;
 - d) “inbegrepen winst of verlies op basis van de herwaarderingsmethode”: een nettowinst of -verlies, vermeerderd of verminderd met alle daarmee samenhangende betrokken belastingen voor het verslagjaar, voortvloeiende uit de toepassing van een verslagleggingsmethode of -praktijk die, ter zake van materiële vaste activa:
 - i) de boekwaarde van materiële vaste activa regelmatig aanpast aan de reële waarde ervan;
 - ii) de waardeveranderingen in de gerealiseerde en niet-gerealiseerde resultaten verwerkt, en
 - iii) de winst die of het verlies dat is opgebouwd in de gerealiseerde en niet-gerealiseerde resultaten, vervolgens niet onder winst of verlies rapporteert;
 - e) “asymmetrische winst of verlies uit wisselkoersverschillen”: een winst of verlies uit wisselkoersverschillen van een entiteit waarvan de functionele valuta voor de verslaglegging en de functionele valuta voor belastingen verschillend zijn, en die:
 - i) meegenomen is in de berekening van het belastbare inkomen of verlies van een groepsentiteit en toerekenbaar is aan schommelingen in de wisselkoers tussen de functionele valuta voor de verslaglegging en de functionele valuta voor belastingen van de groepsentiteit;
 - ii) meegenomen is in de berekening van het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van een groepsentiteit en toerekenbaar is aan schommelingen in de wisselkoers tussen de functionele valuta voor de verslaglegging en de functionele valuta voor belastingen van de groepsentiteit;

- iii) meegenomen is in de berekening van het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van een groepsentiteit en toerekenbaar is aan schommelingen in de wisselkoers tussen een derde vreemde valuta en de functionele valuta voor de verslaglegging van de groepsentiteit, en
- iv) toerekenbaar is aan schommelingen in de wisselkoers tussen een derde vreemde valuta en de functionele valuta voor belastingen van de groepsentiteit, ongeacht of die winsten of verliezen inzake de derde vreemde valuta al dan niet opgenomen zijn in het belastbare inkomen;

de functionele valuta voor belastingen is de functionele valuta die gebruikt wordt ter bepaling van het belastbare inkomen of het belastbare verlies van de groepsentiteit in de jurisdictie waar zij gevestigd is; de functionele valuta voor de verslaglegging is de functionele valuta die gebruikt wordt ter bepaling van het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van de groepsentiteit; een derde vreemde valuta is een valuta die niet de functionele valuta voor belastingen of de functionele valuta voor de verslaglegging van de groepsentiteit is;

- f) “beleidshalve niet-toegestane last”:
 - i) een door de groepsentiteit opgebouwde last voor illegale betalingen, inclusief steekpenningen en smeergeld, en
 - ii) een door de groepsentiteit opgebouwde last voor boeten en sancties ten belope van een bedrag dat gelijk is aan of groter is dan 50 000 EUR of een gelijkwaardig bedrag in de functionele valuta waarin het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van de groepsentiteit is berekend;
- g) “fouten en wijzigingen in de verslagleggingsbeginselen in een voorgaande periode”: een wijziging in het beginsaldo van het eigen vermogen van een groepsentiteit bij de aanvang van een verslagjaar, die toe te schrijven is aan:
 - i) een correctie van een fout bij de bepaling van het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging in een voorgaand verslagjaar die gevolgen had voor de baten of lasten die opneembaar zijn in de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies in dat voorgaande verslagjaar, behalve voor zover die correctie van een fout heeft geleid tot een materiële vermindering van een verplichting voor betrokken belastingen, met inachtneming van artikel 25, en
 - ii) een wijziging in de verslagleggingsbeginselen of -grondslagen die gevolgen had voor de baten of lasten die zijn meegenomen in de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies;
- h) “last voor opgebouwd pensioen”: het verschil tussen het bedrag van de pensioenverplichtingen die in het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging zijn opgenomen, en het bedrag dat aan een pensioenfonds is bijgedragen voor het verslagjaar.

2. Het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van een groepsentiteit wordt met het bedrag van de volgende posten aangepast om haar kwalificerende inkomen of verlies te bepalen:

- a) nettobelastinglasten;
- b) uitgesloten dividenden;
- c) uitgesloten vermogenswinsten of -verliezen;
- d) inbegrepen winsten of verliezen op basis van de herwaarderingsmethode;
- e) op grond van artikel 35 uitgesloten winsten of verliezen uit de vervreemding van activa en verplichtingen;
- f) asymmetrische winsten of verliezen uit wisselkoersverschillen;
- g) beleidshalve niet-toegestane lasten;
- h) fouten en wijzigingen in de verslagleggingsbeginselen in een voorgaande periode, en
- i) lasten voor opgebouwd pensioen.

3. De indienende groepsentiteit kan ervoor kiezen om het bedrag dat in de financiële rekeningen van een groepsentiteit als kosten of lasten in aanmerking is genomen ten aanzien van een aandelengerelateerde vergoeding te vervangen door het bedrag dat in aftrek is toegestaan bij de berekening van de belastbare inkomsten in de locatie van de groepsentiteit.

Wanneer niet is gekozen om gebruik te maken van aandelenopties, wordt het bedrag van de kosten of lasten voor een aandelengerelateerde vergoeding dat is afgetrokken van het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van de groepsentiteit om haar kwalificerende netto-inkomen of -verlies voor alle voorgaande verslagjaren te berekenen, toegevoegd in het verslagjaar waarin die keuze is vervallen.

Wanneer een deel van het bedrag van de kosten of lasten voor een aandelengerelateerde vergoeding is vastgelegd in de financiële rekeningen van de groepsentiteit in verslagjaren die voorafgaan aan het verslagjaar waarin de keuze wordt gemaakt, wordt een bedrag dat gelijk is aan het verschil tussen het totale bedrag van de kosten of lasten voor een aandelengerelateerde vergoeding dat is afgetrokken om het kwalificerende inkomen of verlies in die voorgaande verslagjaren te berekenen, en het totale bedrag van de kosten of lasten voor een aandelengerelateerde vergoeding dat zou zijn afgetrokken om het kwalificerende inkomen of verlies in die voorgaande verslagjaren te berekenen indien de keuze in die verslagjaren was gemaakt, meegenomen in de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies van de groepsentiteit voor dat verslagjaar.

De keuze wordt gemaakt overeenkomstig artikel 45, lid 1, en is consequent van toepassing op alle in dezelfde jurisdictie gevestigde groepsentiteiten voor het jaar waarin de keuze wordt gemaakt en alle daaropvolgende verslagjaren.

In het verslagjaar waarin de keuze wordt herroepen, wordt het bedrag van de niet-betaalde kosten of lasten voor een op grond van de gemaakte keuze afgetrokken aandelengerelateerde vergoeding dat hoger is dan de in de financiële verslaglegging opgebouwde last, meegenomen in de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies van de groepsentiteit.

4. Transacties tussen in verschillende jurisdicties gevestigde groepsentiteiten die niet voor hetzelfde bedrag zijn vastgelegd in de financiële rekeningen van beide groepsentiteiten of niet in overeenstemming zijn met het zakelijkheidsbeginsel (*arm's length principle*), worden zodanig aangepast dat zij dat wel zijn.

Een verlies uit een verkoop of andere overdracht van activa tussen twee in dezelfde jurisdictie gevestigde groepsentiteiten dat niet wordt vastgelegd in overeenstemming met het zakelijkheidsbeginsel, wordt op basis van dat beginsel aangepast indien het verlies is meegenomen in de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies.

Voor de toepassing van dit lid wordt onder "het zakelijkheidsbeginsel" verstaan het beginsel dat transacties tussen groepsentiteiten dienen te worden vastgelegd onder verwijzing naar de voorwaarden die in vergelijkbare transacties en onder vergelijkbare omstandigheden verkregen zouden zijn tussen onafhankelijke ondernemingen.

5. Gekwalificeerde terugbetaalbare belastingtegoeden als bedoeld in artikel 3, punt 38), worden aangemerkt als baten voor de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies van een groepsentiteit. Niet-gekwalificeerde terugbetaalbare belastingtegoeden worden niet aangemerkt als baten voor de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies van een groepsentiteit.

6. Bij de keuze van de indienende groepsentiteit kunnen winsten en verliezen met betrekking tot activa en verplichtingen die in de geconsolideerde jaarrekening voor een verslagjaar op basis van reële waarde of bijzondere waardevermindering worden opgenomen, worden bepaald op basis van het realisatiebeginsel om het kwalificerende inkomen of verlies te berekenen.

Winsten of verliezen die voortvloeien uit verslaglegging op basis van reële waarde of bijzondere waardevermindering van een actief of een verplichting, worden niet meegenomen in de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies van een groepsentiteit krachtens de eerste alinea.

De boekwaarde van een actief of een verplichting met het oog op de bepaling van een winst of verlies krachtens de eerste alinea is de boekwaarde op het tijdstip waarop het actief is verworven of de verplichting is aangegaan, dan wel de eerste dag van het verslagjaar waarin de keuze is gemaakt, naargelang welke datum het laatst valt.

De keuze wordt gemaakt overeenkomstig artikel 45, lid 1, en is van toepassing op alle in de jurisdictie gevestigde groepsentiteiten waarvoor de keuze gemaakt wordt, tenzij de indienende groepsentiteit ervoor kiest om de keuze te beperken tot de materiële activa van de groepsentiteiten of tot beleggingsentiteiten.

In het verslagjaar waarin de keuze wordt herroepen, wordt bij het berekenen van het kwalificerende inkomen of verlies van de groepsentiteiten een bedrag dat op de eerste dag van het verslagjaar waarin de herroeping op grond van de keuze is bepaald, gelijk is aan het verschil tussen de reële waarde van het actief of de verplichting en de boekwaarde van het actief of de verplichting, hetzij opgeteld, indien de reële waarde hoger is dan de boekwaarde, hetzij afgetrokken, indien de boekwaarde hoger is dan de reële waarde.

7. Bij de keuze van de indienende groepsentiteit kan het kwalificerende inkomen of verlies van een in een jurisdictie gevestigde groepsentiteit dat voortvloeit uit de vervreemding van in die jurisdictie gelegen lokale materiële activa door die groepsentiteit aan derden die geen lid van de groep zijn voor een verslagjaar, op de in dit lid beschreven wijze worden aangepast. Voor de toepassing van dit lid zijn lokale materiële activa onroerende goederen die in dezelfde jurisdictie zijn gelegen als de groepsentiteit.

De nettowinst uit de vervreemding van lokale materiële activa als bedoeld in de eerste alinea in het verslagjaar waarin de keuze is gemaakt, wordt verrekend met elk nettoverlies van een in die jurisdictie gevestigde groepsentiteit uit de vervreemding van lokale materiële activa als bedoeld in de eerste alinea in het verslagjaar waarin de keuze is gemaakt en in de vier verslagjaren die aan dat verslagjaar voorafgaan (de "vijfjaarsperiode"). De nettowinst wordt eerst verrekend met het nettoverlies dat, in voorkomend geval, is ontstaan in het vroegste verslagjaar van de vijfjaarsperiode. Restbedragen van nettowinst worden overgedragen en verrekend met eventuele nettoverliezen die zijn ontstaan in daaropvolgende verslagjaren van de vijfjaarsperiode.

Restbedragen van nettowinst die na toepassing van de tweede alinea resteren, worden gelijkmatig over de vijfjaarsperiode verdeeld om het kwalificerende inkomen of verlies te berekenen van elke in die jurisdictie gevestigde groepsentiteit die een nettowinst heeft behaald uit de vervreemding van lokale materiële activa als bedoeld in de eerste alinea in het verslagjaar waarin de keuze is gemaakt. Het aan een groepsentiteit toegerekende restbedrag van nettowinst is evenredig aan de nettowinst van die groepsentiteit gedeeld door de nettowinst van alle groepsentiteiten.

Wanneer geen groepsentiteit in een jurisdictie een nettowinst heeft behaald uit de vervreemding van lokale materiële activa als bedoeld in de eerste alinea in het verslagjaar waarin de keuze is gemaakt, wordt het restbedrag van nettowinst als bedoeld in de derde alinea gelijkelijk aan elke groepsentiteit in die jurisdictie toegerekend en gelijkmatig over de vijfjaarsperiode verdeeld om het kwalificerende inkomen of verlies van elk van die groepsentiteiten te berekenen.

Aanpassingen krachtens dit lid voor de verslagjaren voorafgaand aan het verslagjaar waarin de keuze werd gemaakt, zijn onderworpen aan aanpassingen overeenkomstig artikel 29, lid 1. De keuze wordt jaarlijks gemaakt overeenkomstig artikel 45, lid 2.

8. Een last die samenhangt met een financieringsregeling waarbij een of meer groepsentiteiten krediet verlenen aan, of op een andere manier een investering doet in, een of meer andere groepsentiteiten (de "intra-groep-financieringsregeling"), wordt niet meegenomen in de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies van een groepsentiteit als de volgende voorwaarden zijn vervuld:

- a) de groepsentiteit is gevestigd in een laagbelastende jurisdictie of in een jurisdictie waarin ook laag zou zijn belast indien de last niet was opgebouwd door de groepsentiteit;
- b) het valt redelijkerwijze te voorzien dat de intra-groep-financieringsregeling gedurende haar verwachte looptijd het bedrag aan in de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies van die groepsentiteit meegenomen lasten zal doen stijgen, zonder dat daar een evenredige stijging van het belastbare inkomen van de groepsentiteit die het krediet verstrekt (de "tegenpartij") tegenover staat;
- c) de tegenpartij is gevestigd in een niet-laagbelastende jurisdictie of in een jurisdictie waarin niet laag zou zijn belast indien het met de last samenhangende inkomen niet was opgebouwd door de tegenpartij.

9. Een uiteindelijke moederentiteit kan ervoor kiezen om via haar geconsolideerde financieel administratieve verwerking de baten, lasten, winsten en verliezen van transacties tussen groepsentiteiten die in dezelfde jurisdictie zijn gevestigd en deel uitmaken van een fiscaal geconsolideerde groep te elimineren, om het kwalificerende netto-inkomen of -verlies van die groepsentiteiten te berekenen.

De keuze wordt gemaakt overeenkomstig artikel 45, lid 1.

Aan het verslagjaar waarin de keuze is gemaakt of herroepen, worden passende aanpassingen aangebracht zodat kwalificerende inkomens- of verliesbestanddelen niet meer dan één keer in aanmerking worden genomen of buiten beschouwing blijven als gevolg van die keuze of herroeping.

10. Een verzekeringsonderneming sluit bij de berekening van haar kwalificerende inkomen of verlies elk bedrag uit dat aan polishouders is aangerekend voor door haar betaalde belastingen ter zake van opbrengsten voor de polishouders. Een verzekeringsonderneming neemt in de berekening van haar kwalificerende inkomen of verlies alle opbrengsten voor de polishouders mee die niet zijn opgenomen in haar netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging voor zover de overeenkomstige toename of afname van de verplichting ten opzichte van haar polishouders is opgenomen in haar netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging.

11. Elk bedrag dat is opgenomen als een afname van het eigen vermogen van een groepsentiteit en dat voortvloeit uit gedane of verschuldigde uitkeringen ter zake van een door die groepsentiteit uitgegeven instrument op grond van prudentiële regelgevingsvereisten (het "aanvullend tier 1-kapitaal"), wordt bij de berekening van haar kwalificerende inkomen of verlies als een last aangemerkt.

Elk bedrag dat is opgenomen als een toename van het eigen vermogen van een groepsentiteit en dat voortvloeit uit ontvangen of te ontvangen uitkeringen ter zake van door de groepsentiteit gehouden aanvullend tier 1-kapitaal, wordt meegenomen in de berekening van haar kwalificerende inkomen of verlies.

Artikel 17

Uitsluiting van inkomen uit internationale scheepvaart

1. Voor de toepassing van dit artikel wordt verstaan onder:
 - a) "inkomen uit internationale scheepvaart": netto-inkomen dat een groepsentiteit verkrijgt uit de volgende activiteiten, op voorwaarde dat het vervoer niet plaatsvindt over binnenwateren binnen dezelfde jurisdictie:
 - i) vervoer van passagiers of vracht per schip in het internationale verkeer, ongeacht of het schip eigendom is van, geleased wordt door of anderszins ter beschikking staat van de groepsentiteit;
 - ii) vervoer van passagiers of vracht per schip in het internationaal verkeer in het kader van slotcharterovereenkomsten;
 - iii) leasing, op basis van charter met volledige uitrusting, bemanning en bevoorrading, van een schip voor het vervoer van passagiers of vracht in het internationale verkeer;
 - iv) leasing, op basis van rompbevrachting, van een schip dat wordt gebruikt voor het vervoer van passagiers of vracht in het internationale verkeer aan een andere groepsentiteit;
 - v) participatie in een poolovereenkomst, een gemeenschappelijke onderneming of een internationaal opererend agentschap voor het vervoer van passagiers of vracht per schip in het internationale verkeer, en
 - vi) verkoop van een schip dat gebruikt wordt voor het vervoer van passagiers of vracht in het internationale verkeer, mits het schip gedurende ten minste één jaar door de groepsentiteit voor gebruik is aangehouden;
 - b) "inkomen uit gekwalificeerde nevenactiviteiten in de internationale scheepvaart": het door een groepsentiteit behaalde netto-inkomen uit de volgende activiteiten, mits die activiteiten hoofdzakelijk worden verricht in verband met het vervoer van passagiers of vracht per schip in het internationale verkeer:
 - i) leasing, op basis van rompbevrachting, van een schip aan een andere scheepvaartonderneming die geen groepsentiteit is, mits de looptijd van de charterovereenkomst niet langer dan drie jaar duurt;
 - ii) verkoop van door andere scheepvaartondernemingen uitgegeven vervoersbewijzen voor het binnenlandse deel van een internationale reis;
 - iii) leasing en kortdurende opslag van containers of overligkosten voor laattijdige retour van containers;
 - iv) dienstverlening aan andere scheepvaartondernemingen door ingenieurs, onderhoudspersoneel, vrachtbehandelaars, cateringpersoneel en personeel voor klantenservice, en
 - v) inkomen uit investeringen, waarbij de investeringen die het inkomen genereren, integraal zijn verricht in het kader van de exploitatie van schepen in het internationale verkeer.

2. Het door een groepsentiteit behaalde inkomen uit activiteiten in de internationale scheepvaart en uit de gekwalificeerde nevenactiviteiten in de internationale scheepvaart wordt niet meegenomen in de berekening van haar kwalificerende inkomen of verlies, op voorwaarde dat de groepsentiteit aantoont dat het strategische of commerciële beheer van alle betrokken schepen feitelijk wordt verricht vanuit de jurisdictie waar zij is gevestigd.

3. Wanneer de berekening van het door een groepsentiteit behaalde inkomen uit activiteiten in de internationale scheepvaart en uit gekwalificeerde nevenactiviteiten in de internationale scheepvaart in een verlies resulteert, wordt dat verlies niet meegenomen in de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies van die groepsentiteit.

4. Het totale inkomen uit gekwalificeerde nevenactiviteiten in de internationale scheepvaart van alle in een jurisdictie gevestigde groepsentiteiten mag niet meer bedragen dan 50 % van hun inkomen uit activiteiten in de internationale scheepvaart.

5. De door een groepsentiteit gemaakte kosten die rechtstreeks toe te rekenen zijn aan haar in lid 1, punt a), genoemde activiteiten in de internationale scheepvaart en haar in lid 1, punt b), genoemde gekwalificeerde nevenactiviteiten in de internationale scheepvaart, worden aan die activiteiten toegerekend voor de berekening van het door die groepsentiteit behaalde netto-inkomen uit activiteiten in de internationale scheepvaart en netto-inkomen uit gekwalificeerde nevenactiviteiten in de internationale scheepvaart.

De door een groepsentiteit gemaakte kosten die onrechtstreeks voortvloeien uit haar activiteiten in de internationale scheepvaart en haar gekwalificeerde nevenactiviteiten in de internationale scheepvaart, worden afgetrokken van de inkomsten van de groepsentiteit uit die activiteiten voor de berekening van de door die groepsentiteit behaalde opbrengsten uit activiteiten in de internationale scheepvaart en gekwalificeerde nevenactiviteiten in de internationale scheepvaart op basis van haar opbrengsten uit die activiteiten in verhouding tot haar totale opbrengsten.

6. Alle directe en indirecte kosten die worden toegerekend aan het inkomen van een groepsentiteit uit activiteiten in de internationale scheepvaart en uit gekwalificeerde nevenactiviteiten in de internationale scheepvaart overeenkomstig lid 5, worden uitgesloten van de berekening van haar kwalificerende inkomen of verlies.

Artikel 18

Toerekening van het kwalificerende inkomen of verlies tussen een hoofdentiteit en een vaste inrichting

1. Wanneer een groepsentiteit een vaste inrichting is zoals omschreven in artikel 3, punt 13), a), b) of c), is haar netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging het netto-inkomen of -verlies zoals weergegeven in haar afzonderlijke financiële rekeningen.

Wanneer een vaste inrichting geen afzonderlijke financiële rekeningen heeft, is haar netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging het bedrag dat in haar afzonderlijke financiële rekeningen zou zijn weergegeven indien die op zichzelf waren opgesteld en in overeenstemming met de verslagleggingsstandaard die is gebruikt bij de opstelling van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit.

2. Wanneer een groepsentiteit aan de definitie van vaste inrichting in artikel 3, punt 13), a) of b), voldoet, wordt haar netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging aangepast zodat dat alleen de bedragen aan baten en lasten omvat die aan haar zijn toe te rekenen overeenkomstig het toepasselijke belastingverdrag of de binnenlandse wetgeving van de jurisdictie waar zij is gevestigd, ongeacht het bedrag aan baten dat aan belasting is onderworpen en het bedrag aan lasten dat kan worden afgetrokken in die jurisdictie.

Wanneer een groepsentiteit aan de definitie van vaste inrichting in artikel 3, punt 13), c), voldoet, wordt haar netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging aangepast zodat dat alleen de bedragen aan baten en lasten omvat die aan haar waren toe te rekenen geweest overeenkomstig artikel 7 van het OESO-modelbelastingverdrag inzake belasting naar inkomen en vermogen, als gewijzigd.

3. Wanneer een groepsentiteit aan de definitie van vaste inrichting in artikel 3, punt 13), d), voldoet, wordt haar netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging berekend op basis van de bedragen aan baten die zijn vrijgesteld in de jurisdictie waar de hoofdentiteit is gevestigd en die zijn toe te rekenen aan de buiten die jurisdictie verrichte werkzaamheden, en van de bedragen aan lasten die fiscaal niet worden afgetrokken in de jurisdictie waar de hoofdentiteit is gevestigd en die zijn toe te rekenen aan die werkzaamheden.

4. Het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van een vaste inrichting wordt niet in aanmerking genomen bij de bepaling van het kwalificerende inkomen of verlies van de hoofdentiteit, met uitzondering van de bepalingen van lid 5.

5. Een kwalificerend verlies van een vaste inrichting wordt voor de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies van de hoofdentiteit behandeld als een last van die hoofdentiteit voor zover bij de berekening van het binnenlandse belastbare inkomen van de hoofdentiteit het verlies van de vaste inrichting behandeld wordt als een last en niet verrekend wordt met een post van het binnenlandse belastbare inkomen dat onderworpen is aan belasting krachtens de wetgeving van zowel de jurisdictie van de hoofdentiteit als de jurisdictie van de vaste inrichting.

Kwalificerend inkomen dat nadien door de vaste inrichting wordt behaald, wordt behandeld als kwalificerend inkomen van de hoofdentiteit tot het bedrag van het kwalificerende verlies dat voordien krachtens de eerste alinea als een last van de hoofdentiteit was behandeld.

Artikel 19

Toerekening van het kwalificerende inkomen of verlies van een doorstroomentiteit

1. Het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van een groepsentiteit die een doorstroomentiteit is, wordt verminderd met het bedrag dat is toe te rekenen aan de eigenaren ervan die geen groepsentiteiten zijn en die hun eigendomsbelang in de doorstroomentiteit direct dan wel via een keten van fiscaal transparante entiteiten houden, tenzij:

- a) de doorstroomentiteit een uiteindelijke moederentiteit is, of
- b) de doorstroomentiteit, direct dan wel via een keten van fiscaal transparante entiteiten, door de in punt a) bedoelde uiteindelijke moederentiteit wordt gehouden.

2. Het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van een groepsentiteit die een doorstroomentiteit is, wordt verminderd met het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging dat wordt toegerekend aan een andere groepsentiteit.

3. Wanneer een doorstroomentiteit haar bedrijf geheel of gedeeltelijk uitoefent via een vaste inrichting, wordt haar netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging dat na toepassing van lid 1 van dit artikel resteert, toegerekend aan die vaste inrichting overeenkomstig artikel 18.

4. Wanneer een fiscaal transparante entiteit niet de uiteindelijke moederentiteit is, wordt het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van de doorstroomentiteit dat na toepassing van de leden 1 en 3 resteert, toegerekend aan haar groepsentiteit-eigenaren overeenkomstig hun eigendomsbelang in de doorstroomentiteit.

5. Wanneer een doorstroomentiteit een fiscaal transparante entiteit is die de uiteindelijke moederentiteit of een omgekeerd hybride entiteit is, wordt elk netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging van de doorstroomentiteit dat na toepassing van de leden 1 en 3 resteert, toegerekend aan de uiteindelijke moederentiteit of de omgekeerd hybride entiteit.

6. De leden 3, 4 en 5 worden afzonderlijk toegepast met betrekking tot elk eigendomsbelang in de doorstroomentiteit.

HOOFDSTUK IV

BEREKENING VAN AANGEPASTE BETROKKEN BELASTINGEN

Artikel 20

Betrokken belastingen

1. De betrokken belastingen van een groepsentiteit omvatten:

- a) belastingen die in de financiële rekeningen van een groepsentiteit zijn geregistreerd ter zake van door haar gegenereerde opbrengsten of winsten, of haar aandeel in de opbrengsten of winsten van een groepsentiteit waarin zij een eigendomsbelang houdt;

- b) belastingen op uitgekeerde winsten, met winst gelijkgestelde uitkeringen en niet-zakelijke lasten die in een in aanmerking komend uitkeringsbelastingstelsel worden geheven;
 - c) belastingen die worden geheven in plaats van een algemeen toepasselijke vennootschapsbelasting, en
 - d) belastingen die worden geheven op basis van ingehouden winsten en eigen vermogen, inclusief belastingen op diverse bestanddelen op basis van opbrengsten en eigen vermogen.
2. De betrokken belastingen van een groepsentiteit omvatten niet:
- a) de door een moederentiteit opgebouwde bijheffing uit hoofde van een gekwalificeerde IIR;
 - b) de door een groepsentiteit opgebouwde bijheffing uit hoofde van een gekwalificeerde binnenlandse bijheffing;
 - c) belastingen die zijn toe te rekenen aan een door een groepsentiteit verrichte aanpassing naar aanleiding van de toepassing van een gekwalificeerde UTPR;
 - d) niet-gekwalificeerde terugbetaalbare imputatiebelasting, en
 - e) door een verzekeringsonderneming betaalde belastingen ter zake van opbrengsten voor polishouders.
3. Betrokken belastingen ter zake van nettowinsten of -verliezen die voortvloeien uit de vervreemding van lokale materiële activa als bedoeld in artikel 16, lid 7, eerste alinea, in het verslagjaar waarin de in die alinea bedoelde keuze is gemaakt, worden niet meegenomen in de berekening van de betrokken belastingen.

Artikel 21

Aangepaste betrokken belastingen

1. De aangepaste betrokken belastingen van een groepsentiteit voor een verslagjaar worden bepaald door de som van de belastinglasten van het lopende jaar die in haar netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging ter zake van betrokken belastingen voor het verslagjaar zijn opgebouwd, aan te passen voor:
- a) het nettobedrag van vermeerderingen en verminderingen van betrokken belastingen voor het verslagjaar zoals bepaald in de leden 2 en 3;
 - b) het totale bedrag van de aanpassing voor uitgestelde belastingen zoals bepaald in artikel 22, en
 - c) verhogingen of verlagingen van betrokken belastingen die zijn geregistreerd in het eigen vermogen of de gerealiseerde en niet-gerealiseerde resultaten met betrekking tot bedragen die zijn meegenomen in de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies dat aan belasting uit hoofde van lokale belastingregels onderworpen zal zijn.
2. De vermeerderingen van de betrokken belastingen van een groepsentiteit voor het verslagjaar omvatten:
- a) elk bedrag van betrokken belastingen dat in de financiële rekeningen is opgebouwd als een last in de winst vóór belastingen;
 - b) elk bedrag van uitgestelde belastingvorderingen voor een kwalificerend verlies dat is gebruikt op grond van artikel 23, lid 2;
 - c) elk bedrag van betrokken belastingen met betrekking tot een onzekere belastingssituatie dat voordien krachtens lid 3, punt d), was uitgesloten en dat in het verslagjaar is betaald, en
 - d) elk bedrag van het tegoed of de terugbetaling ter zake van een gekwalificeerd terugbetaalbaar belastingtegoed dat als een vermindering op de belastinglasten van het lopende jaar was opgebouwd.
3. De verminderingen van de betrokken belastingen van een groepsentiteit voor het verslagjaar omvatten:
- a) het bedrag van belastinglasten van het lopende jaar ter zake van baten die niet zijn meegenomen in de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies krachtens hoofdstuk III;
 - b) elk bedrag van het tegoed of de terugbetaling ter zake van een niet-gekwalificeerd terugbetaalbaar belastingtegoed dat niet was geregistreerd als een vermindering op de belastinglasten van het lopende jaar;
 - c) elk bedrag van aan een groepsentiteit terugbetaalde of verrekende betrokken belastingen dat in de financiële rekeningen niet als een aanpassing van belastinglasten van het lopende jaar was aangemerkt, tenzij het betrekking heeft op een gekwalificeerd terugbetaalbaar belastingtegoed;

- d) het bedrag van belastinglasten van het lopende jaar ter zake van een onzekere belastingssituatie, en
 - e) elk bedrag van belastinglasten van het lopende jaar dat naar verwachting niet binnen drie jaar na afloop van het verslagjaar zal worden betaald.
4. Voor de berekening van de aangepaste betrokken belastingen wordt een bedrag van een betrokken belasting, wanneer dat in meer dan één punt in de leden 1, 2 en 3 wordt omschreven, slechts eenmaal in aanmerking genomen.
5. Wanneer er voor een verslagjaar geen netto kwalificerend inkomen bestaat in een jurisdictie en het bedrag van de aangepaste betrokken belastingen voor die jurisdictie negatief is en lager dan een bedrag dat gelijk is aan het netto kwalificerende verlies vermenigvuldigd met het minimumbelastingtarief (de "verwachte aangepaste betrokken belastingen"), wordt het bedrag dat gelijk is aan het verschil tussen het bedrag van de aangepaste betrokken belastingen en het bedrag van de verwachte aangepaste betrokken belastingen, als aanvullende bijheffing voor dat verslagjaar aangemerkt. Het bedrag van de aanvullende bijheffing wordt aan elke groepsentiteit in de jurisdictie toegerekend overeenkomstig artikel 29, lid 3.

Artikel 22

Totaal bedrag van de aanpassing voor uitgestelde belastingen

1. Voor de toepassing van dit artikel wordt verstaan onder:
- a) "niet-toegestane belastingopbouw":
 - i) elke mutatie in de uitgestelde belastinglast die is opgebouwd in de financiële rekeningen van een groepsentiteit ter zake van een onzekere belastingssituatie, en
 - ii) elke mutatie in de uitgestelde belastinglast die is opgebouwd in de financiële rekeningen van een groepsentiteit ter zake van uitkeringen van een groepsentiteit;
 - b) "niet-gebruikte belastingopbouw": elke toename in een uitgestelde belastingverplichting die in de financiële rekeningen van een groepsentiteit voor een verslagjaar is geregistreerd en naar verwachting niet zal worden betaald binnen de in lid 7 van dit artikel bepaalde termijn, en waarvoor de indienende groepsentiteit er, overeenkomstig artikel 45, lid 2, jaarlijks voor kiest om die niet in het totale bedrag van de aanpassing voor uitgestelde belastingen voor dat verslagjaar op te nemen.
2. Wanneer het voor de berekening van de uitgestelde belastinglast toegepaste belastingtarief gelijk is aan of lager is dan het minimumbelastingtarief, is het totale bedrag van de aanpassing voor uitgestelde belastingen waarmee de aangepaste betrokken belastingen van een groepsentiteit voor een verslagjaar moet worden vermeerderd op grond van artikel 21, lid 1, punt b), de uitgestelde belastinglast die in haar financiële rekeningen is opgebouwd ter zake van betrokken belastingen, met inachtneming van de aanpassingen uit hoofde van de leden 3 tot en met 6 van dit artikel.
- Wanneer het voor de berekening van de uitgestelde belastinglast toegepaste belastingtarief hoger is dan het minimumbelastingtarief, is het totale bedrag van de aanpassing voor uitgestelde belastingen waarmee de aangepaste betrokken belastingen van een groepsentiteit voor een verslagjaar moet worden vermeerderd op grond van artikel 21, lid 1, punt b), de uitgestelde belastinglast die in haar financiële rekeningen is opgebouwd ter zake van betrokken belastingen, herberekend tegen het minimumbelastingtarief, met inachtneming van de aanpassingen uit hoofde van de leden 3 tot en met 6 van dit artikel.
3. Het totale bedrag van de aanpassing voor uitgestelde belastingen wordt verhoogd met:
- a) elk in de loop van het verslagjaar betaalde bedrag aan niet-toegestane belastingopbouw of niet-gebruikte belastingopbouw, en
 - b) elk in de loop van het verslagjaar betaalde bedrag aan teruggenomen uitgestelde belastingverplichtingen die in een voorgaand verslagjaar zijn vastgesteld.
4. Wanneer voor een verslagjaar een uitgestelde belastingvordering voor een verlies niet in de financiële rekeningen is opgenomen omdat niet aan de opnamecriteria is voldaan, wordt het totale bedrag van de aanpassing voor uitgestelde belastingen verminderd met het bedrag dat het totale bedrag van de aanpassing voor uitgestelde belastingen zou hebben verlaagd als er een uitgestelde belastingvordering voor een verlies voor het verslagjaar was opgebouwd.
5. Het totale bedrag van de aanpassing voor uitgestelde belastingen omvat niet:
- a) het bedrag van uitgestelde belastinglasten ter zake van bestanddelen die niet zijn meegenomen in de berekening van het kwalificerende inkomen of verlies krachtens hoofdstuk III;

- b) het bedrag van uitgestelde belastinglasten ter zake van niet-toegestane belastingopbouw en niet-gebruikte belastingopbouw;
- c) het effect van een waarderingsaanpassing of een aanpassing van de financieel administratieve verwerking ter zake van een uitgestelde belastingvordering;
- d) het bedrag van uitgestelde belastinglasten die voortvloeien uit een herwaardering ter zake van een wijziging in het toepasselijke binnenlandse belastingtarief, en
- e) het bedrag van uitgestelde belastinglasten ter zake van het ontstaan en het gebruik van belastingtegoeden.

6. Wanneer een uitgestelde belastingvordering die is toe te rekenen aan een kwalificerend verlies van een groepsentiteit, voor een verslagjaar is geregistreerd tegen een lager tarief dan het minimumbelastingtarief, kan zij worden herberekend tegen het minimumbelastingtarief in hetzelfde verslagjaar, op voorwaarde dat de belastingplichtige kan aantonen dat de uitgestelde belastingvordering aan een kwalificerend verlies valt toe te rekenen.

Wanneer een uitgestelde belastingvordering op grond van de eerste alinea wordt verhoogd, wordt het totale bedrag van de aanpassing voor uitgestelde belastingen dienovereenkomstig verlaagd.

7. Een uitgestelde belastingverplichting die niet is teruggedraaid en waarvan het bedrag niet is betaald binnen de vijf daaropvolgende verslagjaren, wordt teruggenomen voor zover zij in aanmerking was genomen in het totale bedrag van de aanpassing voor uitgestelde belastingen van een groepsentiteit.

Het bedrag van de teruggenomen uitgestelde belastingverplichtingen dat voor het lopende verslagjaar is bepaald, wordt aangemerkt als een vermindering van de betrokken belastingen in het vijfde verslagjaar vóór het lopende verslagjaar, en het effectieve belastingtarief en de bijheffing van dat verslagjaar worden herberekend overeenkomstig artikel 29, lid 1. De teruggenomen uitgestelde belastingverplichting voor het lopende verslagjaar is het bedrag van de stijging in de categorie uitgestelde belastingverplichtingen, dat was opgenomen in het totale bedrag van de aanpassing voor uitgestelde belastingen in het vijfde verslagjaar vóór het lopende verslagjaar en dat niet is teruggedraaid uiterlijk op de laatste dag van het lopende verslagjaar.

8. Wanneer voor een opgebouwde uitgestelde belastingverplichting een uitzondering op terugname bestaat, wordt die verplichting in afwijking van lid 7 niet teruggenomen, zelfs wanneer zij niet wordt teruggedraaid of betaald binnen de vijf daaropvolgende jaren. Een belastingopbouw waarvoor een uitzondering op terugname bestaat, is het bedrag van opgebouwde belastinglasten dat toerekenbaar is aan wijzigingen in de daarmee samenhangende uitgestelde belastingverplichtingen, ter zake van de volgende bestanddelen:

- a) kostenaftrekken met betrekking tot materiële activa;
- b) kosten van een licentie- of soortgelijke overeenkomst van een overheid voor het gebruik van onroerend goed of de exploitatie van natuurlijke hulpbronnen waar een aanzienlijke investering in materiële activa mee gemeoid is;
- c) onderzoeks- en ontwikkelingslasten;
- d) ontmantelings- en saneringslasten;
- e) waarderings tegen reële waarde van niet-gerealiseerde nettowinsten;
- f) nettowinsten uit wisselkoersverschillen;
- g) verzekeringsreserves en geactiveerde acquisitiekosten voor verzekeringscontracten;
- h) winsten uit de verkoop van materiële goederen die in dezelfde jurisdictie als de groepsentiteit zijn gevestigd, en die worden geherinvesteerd in materiële goederen in dezelfde jurisdictie, en
- i) extra opgebouwde bedragen die voortvloeien uit wijzigingen in de verslagleggingsbeginselen met betrekking tot de in de punten a) tot en met h) vermelde bestanddelen.

Artikel 23

Keuze met betrekking tot kwalificerend verlies

1. In afwijking van artikel 22 kan een indienende groepsentiteit een keuze met betrekking tot kwalificerend verlies voor een jurisdictie maken, in overeenstemming waarmee er een uitgestelde belastingvordering voor een kwalificerend verlies wordt bepaald voor elk verslagjaar waarin er sprake is van een netto kwalificerend verlies in die jurisdictie. Daartoe is de uitgestelde belastingvordering voor een kwalificerend verlies gelijk aan het netto kwalificerend verlies voor een verslagjaar voor de jurisdictie, vermenigvuldigd met het minimumbelastingtarief.

Er wordt geen keuze met betrekking tot kwalificerend verlies gemaakt voor een jurisdictie met een in aanmerking komend uitkeringsbelastingstelsel uit hoofde van artikel 40.

2. De op grond van lid 1 bepaalde uitgestelde belastingvordering voor een kwalificerend verlies wordt gebruikt in een daaropvolgend verslagjaar waarin er sprake is van een netto kwalificerend inkomen voor de jurisdictie ten belope van een bedrag dat gelijk is aan het netto kwalificerend inkomen vermenigvuldigd met het minimumbelastingtarief of, indien dat lager is, het beschikbare bedrag van de uitgestelde belastingvordering voor een kwalificerend verlies.

3. De op grond van lid 1 bepaalde uitgestelde belastingvordering voor een kwalificerend verlies wordt verminderd met het bedrag dat voor een verslagjaar wordt gebruikt en het saldo wordt overgedragen naar de daaropvolgende verslagjaren.

4. Wanneer een keuze met betrekking tot kwalificerend verlies wordt herroepen, worden de resterende op grond van lid 1 bepaalde uitgestelde belastingvorderingen voor kwalificerend verlies tot nul verlaagd vanaf de eerste dag van het eerste verslagjaar waarin de keuze met betrekking tot kwalificerend verlies niet langer van toepassing is.

5. De keuze met betrekking tot kwalificerend verlies wordt gemaakt bij de indiening van de in artikel 44 bedoelde eerste aangifte met informatie betreffende de bijheffing van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep, waarbij wordt vermeld voor welke jurisdictie de keuze geldt.

6. Wanneer een doorstroomentiteit die de uiteindelijke moederentiteit van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep is, krachtens dit artikel een keuze met betrekking tot kwalificerend verlies maakt, wordt de uitgestelde belastingvordering voor een kwalificerend verlies berekend op basis van het kwalificerende verlies van de doorstroomentiteit nadat dat is verlaagd op grond van artikel 38, lid 3.

Artikel 24

Specifieke toerekening van betrokken belastingen die op bepaalde soorten groepsentiteiten drukken

1. Aan een vaste inrichting wordt het bedrag van de betrokken belastingen toegerekend die zijn opgenomen in de financiële rekeningen van een groepsentiteit en die betrekking hebben op kwalificerend inkomen of verlies van die vaste inrichting.

2. Aan een groepsentiteit-eigenaar wordt het bedrag van de betrokken belastingen toegerekend die zijn opgenomen in de financiële rekeningen van een fiscaal transparante entiteit en die betrekking hebben op kwalificerend inkomen of verlies van die groepsentiteit-eigenaar overeenkomstig artikel 19, lid 4.

3. Aan een groepsentiteit wordt het bedrag van de betrokken belastingen toegerekend die zijn opgenomen in de financiële rekeningen van haar directe of indirecte groepsentiteit-eigenaren in het kader van een fiscaal regime inzake gecontroleerde buitenlandse vennootschappen, volgens hun aandeel in het inkomen van de gecontroleerde buitenlandse vennootschap.

4. Aan een groepsentiteit die een hybride entiteit is, wordt het bedrag van de betrokken belastingen toegerekend die zijn opgenomen in de financiële rekeningen van haar groepsentiteit-eigenaar en die betrekking hebben op kwalificerend inkomen van de hybride entiteit.

Onder "hybride entiteit" wordt verstaan een entiteit die voor de inkomstenbelasting als afzonderlijke persoon wordt aangemerkt in de jurisdictie waar zij is gevestigd, maar als fiscaal transparant in de jurisdictie waar haar eigenaar is gevestigd.

5. Aan een groepsentiteit die in de loop van het verslagjaar een uitkering heeft gedaan, wordt het bedrag van de betrokken belastingen toegerekend die zijn opgebouwd in de financiële rekeningen van haar directe groepsentiteit-eigenaren voor een dergelijke uitkering.

6. Een groepsentiteit waaraan op grond van de leden 3 en 4 betrokken belastingen zijn toegerekend ter zake van passief inkomen, neemt die betrokken belastingen op in haar aangepaste betrokken belastingen ten belope van een bedrag dat gelijk is aan de betrokken belastingen die zijn toegerekend ter zake van dat passief inkomen.

In afwijking van de eerste alinea neemt de in de eerste alinea bedoelde groepsentiteit in haar aangepaste betrokken belastingen het bedrag op dat voortvloeit uit de vermenigvuldiging van het bijheffingspercentage voor de jurisdictie met het bedrag van het passief inkomen van de groepsentiteit dat is opgenomen in het kader van een fiscaal regime inzake gecontroleerde buitenlandse vennootschappen of een regel betreffende fiscale transparantie wanneer het resultaat lager is dan het krachtens de eerste alinea bepaalde bedrag. Voor de toepassing van deze alinea wordt voor de bepaling van het bijheffingspercentage voor de jurisdictie geen rekening gehouden met betrokken belastingen ter zake van dat passief inkomen bij de groepsentiteit-eigenaar.

Betrokken belastingen bij de groepsentiteit-eigenaar ter zake van zulk passief inkomen die na de toepassing van dit lid resteren, worden niet toegerekend krachtens de leden 3 en 4.

Voor de toepassing van dit lid wordt onder “passief inkomen” verstaan de volgende, in het kwalificerend inkomen opgenomen inkomensbestanddelen, voor zover een groepsentiteit-eigenaar aan belasting onderworpen is geweest in het kader van een fiscaal regime inzake gecontroleerde buitenlandse vennootschappen of als gevolg van een eigendomsbelang in een hybride entiteit:

- a) een dividend of daarmee gelijkgestelde betaling;
- b) rente of daarmee gelijkgestelde betaling;
- c) huur;
- d) royalty
- e) lijfrente, of
- f) nettowinsten uit een actief van het soort dat inkomen als omschreven onder de punten a) tot en met e) voortbrengt.

7. Wanneer het kwalificerend inkomen van een vaste inrichting wordt aangemerkt als kwalificerend inkomen van de hoofdentiteit overeenkomstig artikel 18, lid 5, worden de betrokken belastingen met betrekking tot dat inkomen in de jurisdictie waar de vaste inrichting is gevestigd, aangemerkt als betrokken belastingen van de hoofdentiteit ten belope van een bedrag dat niet hoger is dan dat inkomen vermenigvuldigd met het hoogste belastingtarief voor regulier inkomen in de jurisdictie waar de hoofdentiteit is gevestigd.

Artikel 25

Aanpassingen en belastingtariefwijzigingen na indiening

1. Wanneer een groepsentiteit een aanpassing van haar betrokken belastingen voor een voorgaand verslagjaar in haar financiële rekeningen verwerkt, wordt die aanpassing aangemerkt als een aanpassing van betrokken belastingen in het verslagjaar waarin de aanpassing is verricht, tenzij de aanpassing betrekking heeft op een verslagjaar waarin er een daling is van de betrokken belastingen voor de jurisdictie.

Wanneer er een daling is van de betrokken belastingen die waren opgenomen in de aangepaste betrokken belastingen van de groepsentiteit voor een voorgaand verslagjaar, worden het effectieve belastingtarief en de bijheffing voor dat verslagjaar herberekend overeenkomstig artikel 29, lid 1, door de aangepaste betrokken belastingen te verminderen met het bedrag van de daling van de betrokken belastingen. Het kwalificerende inkomen voor het verslagjaar en voorgaande verslagjaren wordt dienovereenkomstig aangepast.

Overeenkomstig de jaarlijkse keuze van de indienende groepsentiteit die overeenkomstig artikel 45, lid 2, wordt gemaakt, kan een daling van de betrokken belastingen die van geen materieel belang is, worden aangemerkt als een aanpassing van de betrokken belastingen in het verslagjaar waarin de aanpassing wordt verricht. Een daling van de betrokken belastingen die van geen materieel belang is, is een geaggregeerde daling van minder dan 1 000 000 EUR in de aangepaste betrokken belastingen die zijn vastgesteld voor de jurisdictie voor het verslagjaar.

2. Wanneer het toepasselijke binnenlandse belastingtarief wordt verlaagd tot onder het minimumbelastingtarief en die verlaging tot een uitgestelde belastinglast leidt, wordt het bedrag van de daaruit voortvloeiende uitgestelde belastinglast aangemerkt als een aanpassing van de verplichting van de groepsentiteit ter zake van betrokken belastingen die op grond van artikel 21 in aanmerking zijn genomen voor een voorgaand verslagjaar.

3. Wanneer een uitgestelde belastinglast in aanmerking was genomen tegen een lager tarief dan het minimumbelastingtarief en het toepasselijke belastingtarief later is verhoogd, wordt het bedrag van de uitgestelde belastinglast naar aanleiding van die verhoging bij de betaling ervan aangemerkt als een aanpassing van de verplichting van een groepsentiteit ter zake van betrokken belastingen die voor een voorgaand verslagjaar overeenkomstig artikel 21 zijn opgelegd.

De aanpassing krachtens de eerste alinea mag niet hoger zijn dan een bedrag dat gelijk is aan de uitgestelde belastinglast, herberekend tegen het minimumbelastingtarief.

4. Wanneer meer dan 1 000 000 EUR van het als belastinglasten van het lopende jaar door een groepsentiteit opgebouwde bedrag dat is opgenomen in de aangepaste betrokken belastingen voor een verslagjaar, niet is betaald binnen drie jaar na afloop van dat verslagjaar, worden het effectieve belastingtarief en de bijheffing voor het verslagjaar waarin het onbetaalde bedrag was gevorderd als een betrokken belasting, herberekend overeenkomstig artikel 29, lid 1, door dat onbetaalde bedrag uit te sluiten van de aangepaste betrokken belastingen.

HOOFDSTUK V

BEREKENING VAN HET EFFECTIEVE BELASTINGTARIEF EN DE BIJHEFFING

Artikel 26

Bepaling van het effectieve belastingtarief

1. Het effectieve belastingtarief van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep wordt berekend voor elk verslagjaar en voor elke jurisdictie mits er een netto kwalificerend inkomen in de jurisdictie is, volgens de volgende formule:

$$\text{Effectief belastingtarief} = \frac{\text{aangepaste betrokken belastingen van de groepsentiteiten in de jurisdictie}}{\text{netto kwalificerend inkomen van de groepsentiteiten in de jurisdictie}}$$

waarbij de aangepaste betrokken belastingen van de groepsentiteiten de som zijn van de aangepaste betrokken belastingen van alle in de jurisdictie gevestigde groepsentiteiten, bepaald overeenkomstig hoofdstuk IV.

2. Het netto kwalificerende inkomen of verlies van de groepsentiteiten in de jurisdictie voor een verslagjaar wordt bepaald volgens de volgende formule:

$$\text{Netto kwalificerend inkomen of verlies} = \text{kwalificerend inkomen van de groepsentiteiten} - \text{kwalificerende verliezen van de groepsentiteiten}$$

waarbij:

- a) het kwalificerende inkomen van de groepsentiteiten de in voorkomend geval positieve som is van het kwalificerende inkomen van alle in de jurisdictie gevestigde groepsentiteiten, bepaald overeenkomstig hoofdstuk III;
- b) de kwalificerende verliezen van de groepsentiteiten de som zijn van de kwalificerende verliezen van alle in de jurisdictie gevestigde groepsentiteiten, bepaald overeenkomstig hoofdstuk III.

3. Aangepaste betrokken belastingen en het kwalificerende inkomen of verlies van groepsentiteiten die beleggingsentiteiten zijn, worden niet meegenomen in de berekening van het effectieve belastingtarief overeenkomstig lid 1 en in de berekening van het netto kwalificerende inkomen overeenkomstig lid 2.

4. Het effectieve belastingtarief van elke staatloze groepsentiteit wordt berekend, voor ieder verslagjaar, los van het effectieve belastingtarief van alle andere groepsentiteiten.

Artikel 27

Berekening van de bijheffing

1. Wanneer het effectieve belastingtarief van een jurisdictie waarin groepsentiteiten zijn gevestigd, lager is dan het minimumbelastingtarief voor een verslagjaar, berekent de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep afzonderlijk de bijheffing voor elk van zijn groepsentiteiten die een kwalificerend inkomen hebben dat is meegenomen in de berekening van het netto kwalificerend inkomen van die jurisdictie. De bijheffing wordt berekend op jurisdictionele grondslag.

2. Het bijheffingspercentage voor een jurisdictie voor een verslagjaar is het in voorkomend geval positieve verschil in procentpunten, berekend volgens de volgende formule:

$$\text{Bijheffingspercentage} = \text{minimumbelastingtarief} - \text{effectief belastingtarief}$$

waarbij het effectieve belastingtarief het overeenkomstig artikel 26 berekende tarief is.

3. De jurisdictionele bijheffing voor een verslagjaar is de in voorkomend geval positieve som, berekend volgens de volgende formule:

$$\text{Jurisdictionele bijheffing} = (\text{bijheffingspercentagesoverwinst}) + \text{aanvullende bijheffing} - \text{binnenlandse bijheffing}$$

waarbij:

- a) de aanvullende bijheffing het overeenkomstig artikel 29 bepaalde bedrag aan belasting voor het verslagjaar is;
- b) de binnenlandse bijheffing het bedrag aan belasting voor het verslagjaar is, zoals bepaald overeenkomstig artikel 11 of uit hoofde van een gekwalificeerde binnenlandse bijheffing van een jurisdictie van een derde land.

4. De in lid 3 bedoelde overwinst voor de jurisdictie voor het verslagjaar is de in voorkomend geval positieve som, berekend volgens de volgende formule:

$$\text{Overwinst} = \text{netto kwalificerend inkomen} - \text{op basis van substance uitgesloten inkomen}$$

waarbij:

- a) het netto kwalificerende inkomen het overeenkomstig artikel 26, lid 2, bepaalde inkomen voor de jurisdictie is;
- b) het op basis van substance uitgesloten inkomen het overeenkomstig artikel 28 bepaalde bedrag voor de jurisdictie is.

5. De bijheffing van een groepsentiteit voor het lopende verslagjaar wordt berekend volgens de volgende formule:

$$\text{Bijheffing van een groepsentiteit} = \text{jurisdictionele bijheffing}$$

$$\times \frac{\text{kwalificerend inkomen van de groepsentiteit}}{\text{totaal kwalificerend inkomen van alle groepsentiteiten}}$$

waarbij:

- a) het kwalificerende inkomen van de groepsentiteit voor een jurisdictie voor een verslagjaar het overeenkomstig hoofdstuk III bepaalde inkomen is;
- b) het totale kwalificerende inkomen van alle groepsentiteiten voor een jurisdictie voor een verslagjaar de som is van het kwalificerende inkomen van alle in de jurisdictie gevestigde groepsentiteiten voor het verslagjaar.

6. Als de jurisdictionele bijheffing voortvloeit uit een herberekening op grond van artikel 29, lid 1, en er geen netto kwalificerend inkomen is in de jurisdictie voor het verslagjaar, wordt de bijheffing toegerekend aan elke groepsentiteit aan de hand van de formule in lid 5 van dit artikel, op basis van het kwalificerende inkomen van de groepsentiteiten in de verslagjaren waarvoor de herberekeningen op grond van artikel 29, lid 1, zijn verricht.

7. De bijheffing van elke staatloze groepsentiteit wordt, voor ieder verslagjaar, berekend los van de bijheffing van alle andere groepsentiteiten.

Artikel 28

Op substance gebaseerde inkomensuitzondering

1. Voor de toepassing van dit artikel wordt verstaan onder:

- a) "in aanmerking komende werknemers": voltijd- of deeltijdwerknemers van een groepsentiteit en zelfstandige contractanten die deelnemen aan de reguliere bedrijfsactiviteiten van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep onder leiding en controle van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep;

- b) "in aanmerking komende loonkosten": uitgaven voor werknemersbeloningen, inclusief salarissen, lonen en andere kosten die de werknemer een rechtstreeks en apart persoonlijk voordeel opleveren, zoals ziektekosten- en pensioenbijdragen, loon- en arbeidsbelastingen, en socialezekerheidsbijdragen van de werkgever;
- c) "in aanmerking komende materiële activa":
 - i) in de jurisdictie gelegen materiële vaste activa;
 - ii) in de jurisdictie gelegen natuurlijke hulpbronnen;
 - iii) het gebruiksrecht van een lessee op in de jurisdictie gelegen materiële activa, en
 - iv) een licentie- of soortgelijke overeenkomst van de overheid voor het gebruik van onroerend goed of de exploitatie van natuurlijke hulpbronnen waar een aanzienlijke investering in materiële activa mee gemoeid is.

2. Tenzij een indienende groepsentiteit van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep er overeenkomstig artikel 45, lid 2, voor kiest de op substance gebaseerde inkomensuitzondering voor het verslagjaar niet toe te passen, wordt het netto kwalificerende inkomen voor een jurisdictie, met het oog op de berekening van de bijheffing, verminderd met een bedrag dat gelijk is aan de in lid 3 van dit artikel bedoelde som van de uitzondering voor de loonkosten en de in lid 4 van dit artikel bedoelde uitzondering voor materiële activa voor elke in de jurisdictie gevestigde groepsentiteit.

3. De uitzondering voor de loonkosten van een in een jurisdictie gevestigde groepsentiteit is gelijk aan 5 % van haar in aanmerking komende loonkosten van in aanmerking komende werknemers die in die jurisdictie werkzaamheden voor de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep uitoefenen, met uitzondering van in aanmerking komende loonkosten die:

- a) gekapitaliseerd en opgenomen zijn in de boekwaarde van de in aanmerking komende materiële activa;
- b) toerekenbaar zijn aan inkomen dat overeenkomstig artikel 17 is uitgesloten.

4. De uitzondering voor materiële activa van een in een jurisdictie gevestigde groepsentiteit is gelijk aan 5 % van de boekwaarde van de in aanmerking komende materiële activa die in de jurisdictie zijn gelegen, met uitzondering van:

- a) de boekwaarde van vastgoed, inclusief terreinen en gebouwen, dat wordt aangehouden voor verkoop, leasing of investeringen;
- b) de boekwaarde van materiële activa die worden gebruikt om inkomen te genereren dat overeenkomstig artikel 17 is uitgesloten.

5. Voor de toepassing van lid 4 is de boekwaarde van in aanmerking komende materiële activa het gemiddelde van de boekwaarde van in aanmerking komende materiële activa aan het begin en het einde van het verslagjaar, zoals geregistreerd met het oog op de voorbereiding van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit, verminderd met geaccumuleerde afschrijvingen en waardeverminderingen en vermeerderd met aan de kapitalisatie van loonlasten toerekenbare bedragen.

6. Voor de toepassing van de leden 3 en 4 zijn de in aanmerking komende loonkosten en de in aanmerking komende materiële activa van een groepsentiteit die een vaste inrichting is, die welke zijn opgenomen in haar afzonderlijke financiële rekeningen overeenkomstig artikel 18, leden 1 en 2, op voorwaarde dat de in aanmerking komende loonkosten en de in aanmerking komende materiële activa in dezelfde jurisdictie als de vaste inrichting zijn gelegen.

De in aanmerking komende loonkosten en de in aanmerking komende materiële activa van een vaste inrichting worden buiten beschouwing gelaten voor de in aanmerking komende loonkosten en de in aanmerking komende materiële activa van de hoofdentiteit.

Wanneer het inkomen van een vaste inrichting op grond van artikel 19, lid 1, en artikel 38, lid 5, geheel of gedeeltelijk is uitgesloten, worden de in aanmerking komende loonkosten en de in aanmerking komende materiële activa van die vaste inrichting in dezelfde mate niet meegenomen in de berekening voor de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep krachtens dit artikel.

7. In aanmerking komende loonkosten van in aanmerking komende werknemers die zijn betaald door, en in aanmerking komende materiële activa die eigendom zijn van, een doorstroomentiteit die niet zijn toegerekend krachtens lid 6, worden toegerekend aan:

- a) de groepsentiteit-eigenaren van de doorstroomentiteit, naar rato van het bedrag dat hun op grond van artikel 19, lid 4, is toegerekend, mits de in aanmerking komende werknemers en de in aanmerking komende materiële activa in de jurisdictie van de groepsentiteit-eigenaren gelegen zijn, en
- b) de doorstroomentiteit, indien zij de uiteindelijke moederentiteit is, verminderd naar rato van het inkomen dat niet is meegenomen in de berekening van het kwalificerende inkomen van de doorstroomentiteit op grond van artikel 38, leden 1 en 2, mits de in aanmerking komende werknemers en de in aanmerking komende materiële activa in de jurisdictie van de doorstroomentiteit gelegen zijn.

Alle andere in aanmerking komende loonkosten en in aanmerking komende materiële activa van de doorstroomentiteit worden niet meegenomen in de berekeningen van het op basis van substance uitgesloten inkomen van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep.

8. Het op basis van substance uitgesloten inkomen van elke staatloze groepsentiteit wordt, voor ieder verslagjaar, berekend los van het op basis van substance uitgesloten inkomen van alle andere groepsentiteiten.

9. Het op basis van substance uitgesloten inkomen dat krachtens dit artikel is berekend, omvat niet de uitgezonderde loonkosten en de uitgezonderde materiële activa van groepsentiteiten die in die jurisdictie beleggingsentiteiten zijn.

Artikel 29

Aanvullende bijheffing

1. Wanneer op grond van artikel 11, lid 3, artikel 16, lid 7, artikel 22, lid 6, artikel 25, leden 1 en 4, en artikel 40, lid 5, een aanpassing van betrokken belastingen of kwalificerend inkomen of verlies tot herberekening van het effectieve belastingtarief en de bijheffing van de MNO-groep of de omvangrijke binnenlandse groep voor een voorgaand verslagjaar leidt, worden het effectieve belastingtarief en de bijheffing herberekend volgens de regels in de artikelen 26, 27 en 28. Als het bedrag aan bijheffing voor een periode stijgt naar aanleiding van die herberekening, wordt dat aangemerkt als een aanvullende bijheffing voor de toepassing van artikel 27, lid 3, voor het verslagjaar waarin de herberekening is verricht.

2. Wanneer er een aanvullende bijheffing is en geen netto kwalificerend inkomen voor de jurisdictie voor het verslagjaar, is het kwalificerende inkomen van elke in die jurisdictie gevestigde groepsentiteit een bedrag dat gelijk is aan de aan die groepsentiteiten toegerekende bijheffing op grond van artikel 27, leden 5 en 6, gedeeld door het minimumbelastingtarief.

3. Wanneer er op grond van artikel 21, lid 5, een aanvullende bijheffing verschuldigd is, is het kwalificerende inkomen van elke in de jurisdictie gevestigde groepsentiteit een bedrag dat gelijk is aan de aan die groepsentiteiten toegerekende aanvullende bijheffing, gedeeld door het minimumbelastingtarief. De toerekening geschiedt pro rata aan elke groepsentiteit op basis van de volgende formule:

$$(Kwalificerend inkomen \text{ of } \text{verlies} \times \text{minimumbelastingtarief}) - \text{gecorrigeerde betrokken belastingen}$$

De aanvullende bijheffing wordt uitsluitend toegerekend aan groepsentiteiten die een bedrag van aangepaste betrokken belastingen registreren dat lager is dan nul en lager dan het kwalificerende inkomen of verlies van die groepsentiteiten, vermenigvuldigd met het minimumbelastingtarief.

4. Wanneer aan een groepsentiteit een aanvullende bijheffing wordt toegerekend overeenkomstig dit artikel en artikel 27, leden 5 en 6, wordt die groepsentiteit voor de toepassing van hoofdstuk II aangemerkt als een laagbelaste groepsentiteit.

Artikel 30

De minimis-uitzondering

1. Bij de keuze van de indienende groepsentiteit is, in afwijking van de artikelen 26 tot en met 29 en artikel 31, de verschuldigde bijheffing voor de in een jurisdictie gevestigde groepsentiteiten gelijk aan nul voor een verslagjaar indien, voor dat verslagjaar:

- a) de gemiddelde kwalificerende opbrengsten van alle in die jurisdictie gevestigde groepsentiteiten lager zijn dan 10 000 000 EUR, en

- b) het gemiddelde kwalificerende inkomen of verlies van alle in die jurisdictie gevestigde groepsentiteiten een verlies is of minder bedraagt dan 1 000 000 EUR.

De keuze wordt jaarlijks gemaakt overeenkomstig artikel 45, lid 2.

2. De gemiddelde kwalificerende opbrengsten of het gemiddelde kwalificerende inkomen of verlies bedoeld in lid 1 is het gemiddelde van de kwalificerende opbrengsten of het kwalificerende inkomen of verlies van de in de jurisdictie gevestigde groepsentiteiten voor het verslagjaar en de twee voorgaande verslagjaren.

Als er geen in de jurisdictie gevestigde groepsentiteiten met kwalificerende opbrengsten of een kwalificerend verlies in het eerste of tweede voorgaande verslagjaar, of in beide, zijn, wordt dat verslagjaar of worden die verslagjaren uitgesloten van de berekening van de gemiddelde kwalificerende opbrengsten of het gemiddelde kwalificerende inkomen of verlies van die jurisdictie.

3. De kwalificerende opbrengsten van de in een jurisdictie gevestigde groepsentiteiten voor een verslagjaar zijn de som van alle opbrengsten van de in die jurisdictie gevestigde groepsentiteiten, verminderd of vermeerderd met overeenkomstig hoofdstuk III verrichte aanpassingen.

4. Het kwalificerende inkomen of verlies van de in een jurisdictie gevestigde groepsentiteiten voor een verslagjaar is het netto kwalificerende inkomen of verlies van die jurisdictie zoals berekend overeenkomstig artikel 26, lid 2.

5. De *de minimis*-uitzondering van de leden 1 tot en met 4 is niet van toepassing op staatloze groepsentiteiten en beleggingsentiteiten. De opbrengsten en het kwalificerende inkomen of verlies van die entiteiten worden niet meegenomen in de berekening van de *de minimis*-uitzondering.

Artikel 31

In minderheidseigendom gehouden groepsentiteiten

1. Voor de toepassing van dit artikel wordt verstaan onder:

- a) "in minderheidseigendom gehouden groepsentiteit": een groepsentiteit waarin de uiteindelijke moederentiteit een direct of indirect eigendomsbelang van 30 % of minder houdt;
- b) "in minderheidseigendom gehouden moederentiteit": een in minderheidseigendom gehouden groepsentiteit die direct of indirect het zeggenschapsbelang houdt in een andere in minderheidseigendom gehouden groepsentiteit, behalve wanneer het zeggenschapsbelang van de eerstgenoemde entiteit direct of indirect wordt gehouden door een andere in minderheidseigendom gehouden groepsentiteit;
- c) "in minderheidseigendom gehouden subgroep": een in minderheidseigendom gehouden moederentiteit en haar in minderheidseigendom gehouden dochterondernemingen, en
- d) "in minderheidseigendom gehouden dochteronderneming": een in minderheidseigendom gehouden groepsentiteit waarin het zeggenschapsbelang direct of indirect wordt gehouden door een in minderheidseigendom gehouden moederentiteit.

2. De berekening van het effectieve belastingtarief en de bijheffing voor een jurisdictie overeenkomstig de hoofdstukken III tot en met VII ter zake van leden van een in minderheidseigendom gehouden subgroep wordt verricht alsof elke in minderheidseigendom gehouden subgroep een afzonderlijke MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep is.

De aangepaste betrokken belastingen en het kwalificerende inkomen of verlies van leden van een in minderheidseigendom gehouden subgroep worden niet meegenomen in de bepaling van het restbedrag van het effectieve belastingtarief van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep, berekend overeenkomstig artikel 26, lid 1, en van het netto kwalificerende inkomen, berekend overeenkomstig artikel 26, lid 2.

3. Het effectieve belastingtarief en de bijheffing van een in minderheidseigendom gehouden groepsentiteit die geen lid is van een in minderheidseigendom gehouden subgroep, wordt berekend op entiteitsbasis overeenkomstig de hoofdstukken III tot en met VII.

De aangepaste betrokken belastingen en het kwalificerende inkomen of verlies van de in minderheidseigendom gehouden groepsentiteit worden niet meegenomen in de bepaling van het restbedrag van het effectieve belastingtarief van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep, berekend overeenkomstig artikel 26, lid 1, en van het netto kwalificerende inkomen, berekend overeenkomstig artikel 26, lid 2.

Dit lid is niet van toepassing op een in minderheidseigendom gehouden groepsentiteit die een beleggingsentiteit is.

Artikel 32

Veilige havens

In afwijking van de artikelen 26 tot en met 31 zorgen de lidstaten ervoor dat, bij de keuze van de indienende groepsentiteit, de door een groep in een jurisdictie verschuldigde bijheffing voor een belastingjaar wordt geacht nul te zijn, indien het effectieve niveau van belastingheffing van de in die jurisdictie gevestigde groepsentiteiten voldoet aan de voorwaarden van een kwalificerende internationale overeenkomst inzake veilige havens.

Voor de toepassing van de eerste alinea wordt onder “kwalificerende internationale overeenkomst inzake veilige havens” een internationaal geheel van regels en voorwaarden verstaan waarmee alle lidstaten hebben ingestemd en op grond waarvan groepen die binnen het toepassingsgebied van deze richtlijn vallen, ervoor kunnen kiezen om gebruik te maken van een of meer veilige havens voor een jurisdictie.

HOOFDSTUK VI

BIJZONDERE REGELS VOOR VENNOOTSCHAPPELIJKE HERSTRUCTURERING EN HOLDINGSTRUCTUREN

Artikel 33

Toepassing van de geconsolideerde opbrengstendrempel op fusies en splitsingen van groepen

1. Voor de toepassing van dit artikel wordt verstaan onder:
 - a) “fusie”: regelingen waarbij:
 - i) alle of nagenoeg alle groepsentiteiten van twee of meer afzonderlijke groepen op zodanige wijze onder gezamenlijke zeggenschap worden gebracht dat zij entiteiten van een samengevoegde groep vormen, of
 - ii) een entiteit die geen lid is van een groep, op zodanige wijze onder gezamenlijke zeggenschap van een andere entiteit of groep wordt gebracht dat zij entiteiten van een samengevoegde groep vormen;
 - b) “splitsing”: regelingen waarbij de groepsentiteiten van één groep worden gesplitst in twee of meer verschillende groepen die niet langer door dezelfde uiteindelijke moederentiteit worden geconsolideerd.
2. Wanneer twee of meer groepen in een van de laatste vier opeenvolgende verslagjaren die onmiddellijk voorafgaan aan het geteste verslagjaar, tot één groep fuseren, wordt de geconsolideerde opbrengstendrempel van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep als bedoeld in artikel 2 geacht voor elk verslagjaar voorafgaand aan de fusie te zijn bereikt indien de som van de in elk van hun geconsolideerde jaarrekening opgenomen opbrengsten voor dat verslagjaar 750 000 000 EUR of meer bedraagt.
3. Wanneer een entiteit die geen lid is van een groep (de “doelentiteit”), in het geteste verslagjaar met een entiteit of een groep (de “overnemende entiteit”) fuseert, en de doelentiteit noch de overnemende entiteit geconsolideerde jaarrekening heeft voor een van de laatste vier opeenvolgende verslagjaren die onmiddellijk voorafgaan aan het geteste verslagjaar, wordt de geconsolideerde opbrengstendrempel van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep geacht voor dat jaar te zijn bereikt indien de som van de in elk van hun jaarrekening of geconsolideerde jaarrekening opgenomen opbrengsten voor dat verslagjaar 750 000 000 EUR of meer bedraagt.

4. Wanneer een MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep die onder de toepassing van deze richtlijn valt, wordt gesplitst in twee of meer groepen (elk een "gesplitste groep"), wordt de geconsolideerde opbrengstendrempel geacht bereikt te zijn door een afgesplitste groep waarbij:

- a) wat betreft het eerste geteste verslagjaar dat eindigt na de splitsing, de gesplitste groep in dat verslagjaar een jaaropbrengst heeft van 750 000 000 EUR of meer;
- b) wat betreft het tweede, het derde en het vierde geteste verslagjaar dat eindigt na de splitsing, de gesplitste groep in ten minste twee van die verslagjaren een jaaropbrengst heeft van 750 000 000 EUR of meer.

Artikel 34

Groepsentiteiten die aansluiten bij een MNO-groep of een omvangrijke binnenlandse groep of die verlaten

1. Wanneer een entiteit (de "doelentiteit") een groepsentiteit van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep wordt of dat niet langer is als gevolg van de overdracht van directe of indirecte eigendomsbelangen in de doelentiteit, of wanneer de doelentiteit de uiteindelijke moederentiteit wordt van een nieuwe groep in een verslagjaar (het "overnamejaar"), wordt de doelentiteit voor de toepassing van deze richtlijn als een lid van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep behandeld op voorwaarde dat een deel van haar activa, passiva, baten, lasten en kasstromen in het overnamejaar post voor post worden opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit.

Het effectieve belastingtarief en de bijheffing van de doelentiteit worden berekend overeenkomstig de leden 2 tot en met 8.

2. In het overnamejaar houdt een MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep alleen rekening met het netto-inkomen of -verlies uit de financiële verslaglegging en de aangepaste betrokken belastingen van de doelentiteit die voor de toepassing van deze richtlijn zijn opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit.

3. In het overnamejaar, en in elk daaropvolgend verslagjaar, zijn het kwalificerende inkomen of verlies en de aangepaste betrokken belastingen van de doelentiteit gebaseerd op de historische boekwaarde van haar activa en passiva.

4. In het overnamejaar wordt in de berekening van de op grond van artikel 28, lid 3, in aanmerking komende loonkosten van de doelentiteit alleen rekening gehouden met de kosten die tot uiting komen in de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit.

5. De berekening van de boekwaarde van de op grond van artikel 28, lid 4, in aanmerking komende materiële activa wordt, in voorkomend geval, aangepast naar rato van de periode dat de doelentiteit in het overnamejaar lid was van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep.

6. Met uitzondering van de kwalificerende uitgestelde belastingvordering voor verlies als bedoeld in artikel 23 worden de uitgestelde belastingvorderingen en de uitgestelde belastingverplichtingen van een doelentiteit die tussen MNO-groepen of omvangrijke binnenlandse groepen worden overgedragen, door de overnemende MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep op dezelfde wijze en in dezelfde mate in aanmerking genomen als controleerde de overnemende MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep de doelentiteit toen die vorderingen en verplichtingen ontstonden.

7. Uitgestelde belastingverplichtingen van de doelentiteit die voordien waren opgenomen in haar totale bedrag van de aanpassing voor uitgestelde belastingen, worden in het overnamejaar door de vervreemdende MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep behandeld als teruggedraaid voor de toepassing van artikel 22, lid 7, en als voortkomend uit de overnemende MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep, met dien verstande dat in dat geval latere verminderingen van de betrokken belastingen op grond van artikel 22, lid 7, effect hebben in het jaar waarin het bedrag wordt teruggenomen.

8. Wanneer de doelentiteit tijdens het overnamejaar een moederentiteit is en een groepsentiteit in twee of meer MNO-groepen of omvangrijke binnenlandse groepen is, past zij de IIR afzonderlijk toe op de haar toerekenbare delen in de voor elke MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep bepaalde bijheffing van laagbelaste groepsentiteiten.

9. In afwijking van de leden 1 tot en met 8 wordt de verkrijging of vervreemding van een zeggenschapsbelang in een doelentiteit als een verkrijging of vervreemding van activa en passiva behandeld indien de jurisdictie waar de doelentiteit is gevestigd of, in het geval van een fiscaal transparante entiteit, de jurisdictie waar de activa zijn gelegen, de verkrijging of vervreemding van dat zeggenschapsbelang op dezelfde, of op een vergelijkbare wijze, behandelt als een verkrijging of vervreemding van activa en passiva, en een betrokken belasting van de verkoper heft op basis van het verschil tussen de heffingsgrondslag en de in ruil voor het zeggenschapsbelang betaalde vergoeding of de reële waarde van de activa en passiva.

Artikel 35

Overdracht van activa en passiva

1. Voor de toepassing van dit artikel wordt verstaan onder:
 - a) "reorganisatie": een omzetting of overdracht van activa en passiva zoals bij een fusie, een splitsing, een liquidatie of een soortgelijke transactie:
 - i) wanneer de vergoeding voor de overdracht geheel of gedeeltelijk bestaat in aandelenbelangen die zijn uitgegeven door de overnemende groepsentiteit of door een met de overnemende groepsentiteit verbonden persoon, of, in het geval van liquidatie, aandelenbelangen van de doelentiteit of, indien niet in een vergoeding is voorzien, waarbij de uitgifte van een aandelenbelang geen economische betekenis zou hebben;
 - ii) wanneer de winsten of verliezen van de vervreemdende groepsentiteit op die activa geheel of gedeeltelijk niet aan belasting zijn onderworpen, en
 - iii) wanneer de overnemende groepsentiteit krachtens de belastingwetgeving van de jurisdictie waar zij is gevestigd, het belastbare inkomen na de vervreemding of verkrijging moet berekenen met gebruikmaking van de belastinggrondslag van de vervreemdende groepsentiteit in de activa, aangepast voor niet-kwalificerende winsten of verliezen op de vervreemding of verkrijging.
 - b) "niet-kwalificerende winsten of verliezen": het kleinste van de volgende bedragen: de winsten of verliezen van de vervreemdende groepsentiteit in verband met een reorganisatie die in de plaats waar de vervreemdende groepsentiteit is gevestigd, aan belasting is onderworpen of de winsten of verliezen uit de financiële verslaglegging in verband met de reorganisatie.
2. Een groepsentiteit die activa en passiva vervreemdt (de "vervreemdende groepsentiteit"), neemt de winsten of verliezen uit die vervreemding op in de berekening van haar kwalificerende inkomen of verlies.

Een groepsentiteit die activa en passiva overneemt (de "overnemende groepsentiteit"), bepaalt haar kwalificerende inkomen of verlies op basis van de boekwaarde van de overgenomen activa en passiva zoals die is bepaald uit hoofde van de standaard voor financiële verslaglegging die is gebruikt bij de opstelling van de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit.

3. In afwijking van lid 2, wanneer een vervreemding of verkrijging van activa en passiva in het kader van een reorganisatie plaatsvindt:
 - a) sluit de vervreemdende groepsentiteit bij de berekening van haar kwalificerende inkomen of verlies winsten of verliezen uit die vervreemding uit, en
 - b) bepaalt de overnemende groepsentiteit haar kwalificerende inkomen of verlies op basis van de boekwaarde van de verkregen activa en passiva van de vervreemdende groepsentiteit op het tijdstip van vervreemding.
4. In afwijking van de leden 2 en 3, wanneer de vervreemding van activa en passiva plaatsvindt in het kader van een reorganisatie die voor de vervreemdende groepsentiteit in niet-kwalificerende winsten of verliezen resulteert:
 - a) neemt de vervreemdende groepsentiteit de winsten of verliezen uit de vervreemding op in de berekening van haar kwalificerend inkomen of verlies tot het bedrag van de niet-kwalificerende winsten of verliezen, en

- b) bepaalt de overnemende groepsentiteit haar kwalificerende inkomen of verlies na de verkrijging aan de hand van de boekwaarde van de overgenomen activa en passiva van de vervreemdende groepsentiteit op het tijdstip van vervreemding, zoals aangepast conform de plaatselijke belastingregels van de overnemende groepsentiteit om de niet kwalificerende winsten of verliezen te verantwoorden.
5. Bij de keuze van de indienende groepsentiteit mag een groepsentiteit, wanneer die in de jurisdictie waar zij is gevestigd, de grondslag van haar activa en het bedrag van haar passiva voor fiscale doeleinden moet of mag aanpassen aan de reële waarde:
- a) in de berekening van haar kwalificerende inkomen of verlies voor elk van haar activa en passiva een winst- of verliesbedrag opnemen dat:
- i) gelijk is aan het verschil tussen de boekwaarde ten behoeve van de financiële verslaglegging van het actief of passief vlak vóór de datum van de gebeurtenis die aanleiding heeft gegeven tot de fiscale aanpassing (het “triggering event”), en de reële waarde van het actief of passief vlak na het triggering event, en
- ii) is verminderd (of vermeerderd) met de eventuele door het triggering event ontstane niet-kwalificerende winsten of verliezen;
- b) de reële waarde ten behoeve van de financiële verslaglegging van het actief of passief vlak na het triggering event gebruiken voor de berekening van het kwalificerend inkomen of verlies in de verslagjaren die na het triggering event eindigen, en
- c) het nettototaal van de in punt a) bepaalde bedragen opnemen in het kwalificerend inkomen of verlies van de groepsentiteit op een van de volgende manieren:
- i) het nettototaal van die bedragen wordt opgenomen in het verslagjaar waarin het triggering event zich voordoet, of
- ii) een bedrag gelijk aan het nettototaal van die bedragen gedeeld door vijf wordt opgenomen in het verslagjaar waarin het triggering event zich voordoet en in elk van de vier onmiddellijk daaropvolgende verslagjaren, tenzij de groepsentiteit de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep verlaat in een verslagjaar binnen die periode, in welk geval het resterende bedrag volledig in dat verslagjaar wordt opgenomen.

Artikel 36

Joint ventures

1. Voor de toepassing van dit artikel wordt verstaan onder:
- a) “joint venture”: een entiteit waarvan de financiële resultaten volgens de vermogensmutatiemethode worden gerapporteerd in de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moederentiteit, op voorwaarde dat die uiteindelijke moederentiteit – direct of indirect – ten minste 50 % van haar eigendomsbelang houdt.
- Een joint venture omvat niet:
- i) een uiteindelijke moederentiteit van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep die de IIR moet toepassen;
- ii) een uitgesloten entiteit in de zin van artikel 2, lid 3;
- iii) een entiteit waarvan de door de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep gehouden eigendomsbelangen direct worden gehouden via een uitgesloten entiteit als bedoeld in artikel 2, lid 3, en die aan één van de volgende voorwaarden voldoet:
- zij wordt uitsluitend of nagenoeg uitsluitend gedreven om activa aan te houden of middelen te beleggen ten behoeve van haar beleggers;
 - zij verricht werkzaamheden die een aanvulling vormen op de werkzaamheden van de uitgesloten entiteit, of
 - nagenoeg al het inkomen ervan is uitgesloten van de berekening van het kwalificerend inkomen of verlies overeenkomstig artikel 16, lid 2, punten b) en c);

- iv) een entiteit die wordt gehouden door een MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep die uitsluitend uit uitgesloten entiteiten bestaat, of
 - v) een met een joint venture gelieerde partij.
- b) “met een joint venture gelieerde partij”:
- i) een entiteit waarvan de activa, passiva, baten, lasten en kasstromen krachtens een aanvaardbare standaard voor financiële verslaggeving door een joint venture worden geconsolideerd of geconsolideerd waren geweest indien de joint venture die activa, passiva, baten, lasten en kasstromen krachtens een aanvaardbare standaard voor financiële verslaggeving had moeten consolideren, of
 - ii) een vaste inrichting waarvan de hoofdentiteit een joint venture is of een in punt i) bedoelde entiteit. In dergelijke gevallen wordt de vaste inrichting behandeld als een afzonderlijke met een joint venture gelieerde partij.
2. Een moederentiteit die, direct of indirect, een eigendomsbelang houdt in een joint venture of een met een joint venture gelieerde partij, past de IIR overeenkomstig de artikelen 5 tot en met 10 toe op het haar toerekenbare deel van de bijheffing van die joint venture of die met een joint venture gelieerde partij.
3. De berekening van de bijheffing van de joint venture en de met de joint venture gelieerde partijen (tezamen een “joint venture groep”) vindt overeenkomstig de hoofdstukken III tot en met VII plaats als waren zij groepsentiteiten van een afzonderlijke MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep en als was de joint venture de uiteindelijke moederentiteit van die groep.
4. De door de joint venture-groep verschuldigde bijheffing wordt verminderd met het krachtens lid 2 aan elke moederentiteit toerekenbare deel van de bijheffing van elk lid van de joint venture-groep die onder de toepassing van lid 3 valt. Resterende bedragen aan bijheffing worden bijgeteld bij het totale bedrag aan UTPR-bijheffing op grond van artikel 14, lid 2.

Voor de toepassing van dit lid wordt onder “door de joint venture-groep verschuldigde bijheffing” verstaan het aan de moederentiteit toerekenbare deel van de bijheffing van de joint venture-groep.

Artikel 37

MNO-groepen met verschillende moedermaatschappijen

1. Voor de toepassing van dit artikel wordt verstaan onder:
- a) “MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep met verschillende moedermaatschappijen”: twee of meer groepen waarbij de uiteindelijke moederentiteiten een regeling aangaan die een stapelstructuur of een regeling met een dubbele notering behelst die ten minste één entiteit of vaste inrichting van de samengevoegde groep omvat die gevestigd is in een andere jurisdictie dan die waar de andere entiteiten van de samengevoegde groep gevestigd zijn;
 - b) “stapelstructuur”: een regeling aangegaan door twee of meer uiteindelijke moederentiteiten van afzonderlijke groepen uit hoofde waarvan:
 - i) 50 % of meer van de eigendomsbelangen in de uiteindelijke moederentiteiten van afzonderlijke groepen die, indien zij aan een effectenbeurs worden genoteerd, tegen één koers noteren en die door hun rechtsvorm, beperkingen inzake overdracht, of andere voorwaarden, onderling zijn gecombineerd en niet onafhankelijk van elkaar kunnen worden overgedragen of verhandeld, en
 - ii) een van de uiteindelijke moederentiteiten een geconsolideerde jaarrekening opstelt waarin de activa, passiva, baten, lasten en kasstromen van alle entiteiten van de betrokken groepen samen worden gepresenteerd als die van één enkele economische eenheid en die op grond van een regelgevingsstelsel extern moeten worden gecontroleerd;
 - c) “regeling met een dubbele notering”: een regeling aangegaan door twee of meer uiteindelijke moederentiteiten van afzonderlijke groepen uit hoofde waarvan:
 - i) de uiteindelijke moederentiteiten ermee instemmen hun activiteiten uitsluitend op basis van een contract samen te voegen;
 - ii) de uiteindelijke moederentiteiten op grond van contractuele overeenkomsten uitkeringen, in verband met dividenden en bij liquidatie, aan hun aandeelhouders zullen verrichten op basis van een vaste ratio;
 - iii) de activiteiten van de uiteindelijke moederentiteiten uit hoofde van contractuele overeenkomsten als één enkele economische eenheid worden beheerd, terwijl elke uiteindelijke moederentiteit haar afzonderlijke wettelijke identiteit behoudt;

- iv) de eigendomsbelangen van de uiteindelijke moederentiteiten die de overeenkomst omvatten, op verschillende kapitaalmarkten afzonderlijk worden genoteerd, verhandeld of overgedragen, en
- v) de uiteindelijke moederentiteiten een geconsolideerde jaarrekening opstellen waarin de activa, passiva, baten, lasten en kasstromen van de entiteiten in alle groepen samen worden gepresenteerd als die van één enkele economische eenheid en zij op grond van een regelgevingsstelsel extern moeten worden gecontroleerd.

2. Wanneer entiteiten en groepsentiteiten van twee of meer groepen deel uitmaken van een MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep met verschillende moedermaatschappijen, worden de entiteiten en groepsentiteiten van elke groep als leden van één MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep met verschillende moedermaatschappijen behandeld.

Een entiteit die geen in artikel 2, lid 3, bedoelde uitgesloten entiteit is, wordt als groepsentiteit behandeld indien zij post voor post wordt geconsolideerd door de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep met verschillende moedermaatschappijen of indien haar zeggenschapsbelangen worden gehouden door entiteiten binnen de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep met verschillende moedermaatschappijen.

3. De geconsolideerde jaarrekening van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep met verschillende moedermaatschappijen is de gezamenlijke geconsolideerde jaarrekening als bedoeld in de definitie van een stapelstructuur of van een regeling met dubbele notering in lid 1, opgesteld krachtens een aanvaardbare standaard voor financiële verslaggeving, die geacht wordt de standaard voor financiële verslaggeving van de uiteindelijke moederentiteit te zijn.

4. De uiteindelijke moederentiteiten van de afzonderlijke groepen die de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep met verschillende moedermaatschappijen vormen, zijn de uiteindelijke moederentiteiten van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep met verschillende moedermaatschappijen.

Wanneer deze richtlijn ten aanzien van een MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep met verschillende moedermaatschappijen wordt toegepast, gelden verwijzingen naar een uiteindelijke moederentiteit, in voorkomend geval, als verwijzingen naar meerdere uiteindelijke moederentiteiten.

5. De moederentiteiten van de in een lidstaat gevestigde MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep met verschillende moedermaatschappijen, daaronder begrepen iedere uiteindelijke moederentiteit, passen de IIR overeenkomstig de artikelen 5 tot en met 10 toe op het hun toerekenbare deel van de bijheffing van de laagbelaste groepsentiteiten.

6. De groepsentiteiten van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep met verschillende moedermaatschappijen die in een lidstaat gevestigd zijn, passen de UTPR overeenkomstig de artikelen 12, 13 en 14 toe, rekening houdende met de bijheffing van elke laagbelaste groepsentiteit die een lid van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep met verschillende moedermaatschappijen is.

7. De uiteindelijke moederentiteiten van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep met verschillende moedermaatschappijen worden verplicht de aangifte met informatie betreffende de bijheffing overeenkomstig artikel 44 in te dienen, tenzij zij één aangewezen indienende entiteit in de zin van artikel 44, lid 3, punt b), aanwijzen. Die aangifte bevat informatie over elk van de groepen waaruit de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep met verschillende moedermaatschappijen bestaat.

HOOFDSTUK VII

REGELINGEN INZAKE FISCALE NEUTRALITEIT EN UITKERINGSREGELINGEN

Artikel 38

Uiteindelijke moederentiteit die een doorstroomentiteit is

1. Het kwalificerende inkomen van een doorstroomentiteit die een uiteindelijke moederentiteit is, wordt – voor het verslagjaar – verminderd met het bedrag aan kwalificerend inkomen dat toerekenbaar is aan de houder van een eigendomsbelang (de “eigendomshouder”) in de doorstroomentiteit, op voorwaarde dat:

- a) de eigendomshouder aan belasting op dergelijk inkomen onderworpen is voor een belastingtijdvak dat afloopt binnen twaalf maanden na het einde van dat verslagjaar, tegen een nominaal tarief dat gelijk is aan of hoger dan het minimumbelastingtarief, of

b) redelijkerwijs mag worden verwacht dat het geaggregeerde bedrag van de aangepaste betrokken belastingen van de uiteindelijke moederentiteit en de door de houder van een eigendomsbelang over dat inkomen binnen twaalf maanden na het einde van het verslagjaar voldane belastingen gelijk is aan of hoger dan een bedrag dat gelijk is aan dat inkomen vermenigvuldigd met het minimumbelastingtarief.

2. Het kwalificerende inkomen van een doorstroomentiteit die een uiteindelijke moederentiteit is, wordt – voor het verslagjaar – ook verminderd met het bedrag aan kwalificerend inkomen dat wordt toegerekend aan de houder van een eigendomsbelang in de doorstroomentiteit, op voorwaarde dat de houder van een eigendomsbelang:

a) een natuurlijk persoon is die een fiscaal inwoner is van de jurisdictie waar de uiteindelijke moederentiteit is gevestigd en die eigendomsbelangen houdt die een recht op 5 % of minder van de winst en activa van de uiteindelijke moederentiteit vertegenwoordigen, of

b) een overheidsentiteit, internationale organisatie, non-profitorganisatie of pensioenfonds die/dat fiscaal inwoner is van de jurisdictie waar de uiteindelijke moederentiteit is gevestigd en die/dat eigendomsbelangen houdt die een recht op 5 % of minder van de winst en activa van de uiteindelijke moederentiteit vertegenwoordigen.

3. Het kwalificerende verlies van een doorstroomentiteit die een uiteindelijke moederentiteit is, wordt – voor het verslagjaar – verminderd met het bedrag aan kwalificerend verlies dat toerekenbaar is aan de houder van een eigendomsbelang in de doorstroomentiteit.

De eerste alinea is niet van toepassing voor zover de houder van een eigendomsbelang dat verlies niet mag gebruiken bij het berekenen van zijn belastbaar inkomen.

4. De betrokken belastingen van een doorstroomentiteit die een uiteindelijke moederentiteit is, worden verminderd naar rato van het overeenkomstig de leden 1 en 2 verminderde bedrag aan kwalificerend inkomen.

5. De leden 1 tot en met 4 zijn van toepassing op een vaste inrichting via welke een doorstroomentiteit die een uiteindelijke moederentiteit is, geheel of gedeeltelijk haar bedrijf uitoefent, of via welke het bedrijf van een fiscaal transparante entiteit geheel of gedeeltelijk wordt uitgeoefend, op voorwaarde dat het eigendomsbelang van de uiteindelijke moederentiteit in die fiscaal transparante entiteit direct of via een keten van fiscaal transparante entiteiten wordt gehouden.

Artikel 39

Uiteindelijke moederentiteit onderworpen aan een aftrekbaardividendregime

1. Voor de toepassing van dit artikel wordt verstaan onder:

a) “aftrekbaardividendregime”: een belastingregeling die één belastingniveau op het inkomen van de eigenaren van een entiteit toepast door van het inkomen van de entiteit de winst af te trekken of uit te sluiten die aan de eigenaren wordt uitgekeerd, dan wel door een coöperatie van belasting vrij te stellen;

b) “aftrekbaar dividend” met betrekking tot een groepsentiteit die aan een aftrekbaardividendregime is onderworpen:

i) een winstuitkering aan de houder van een eigendomsbelang in de groepsentiteit die krachtens de wetgeving van de jurisdictie waar die is gevestigd, van het belastbare inkomen van de groepsentiteit aftrekbaar is, of

ii) een ledendividend uitgekeerd aan een lid van een coöperatie, en

c) “coöperatie”: een entiteit die namens haar leden gezamenlijk goederen of diensten afzet of aankoopt en die in de jurisdictie waarin zij is gevestigd, onderworpen is aan een belastingregeling die de fiscale neutraliteit garandeert ten aanzien van goederen of diensten die door haar leden via de coöperatie worden verkocht of aangekocht.

2. Een uiteindelijke moederentiteit van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep die aan een aftrekbaardividendregime is onderworpen, vermindert voor het verslagjaar – tot maximaal nul – haar kwalificerende inkomen met het bedrag dat als aftrekbaar wordt uitgekeerd binnen twaalf maanden na het einde van het verslagjaar, op voorwaarde dat:

- a) het dividend bij de ontvanger aan belasting onderworpen is voor een belastingtijdvak dat afloopt binnen twaalf maanden na het einde van het verslagjaar, tegen een nominaal tarief dat gelijk is aan of hoger dan het minimumbelastingtarief, of
- b) redelijkerwijs mag worden verwacht dat het geaggregeerde bedrag van de aangepaste betrokken belastingen en de door de ontvanger over dat dividend voldane belastingen van de uiteindelijke moederentiteit gelijk is aan of hoger dan dat inkomen vermenigvuldigd met het minimumbelastingtarief.

3. Een uiteindelijke moederentiteit van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep die aan een aftrekbaardividendregime is onderworpen, vermindert ook voor het verslagjaar – tot maximaal nul – haar kwalificerende inkomen met het bedrag dat zij als aftrekbaar dividend uitkeert binnen twaalf maanden na het einde van het verslagjaar, op voorwaarde dat de ontvanger:

- a) een natuurlijke persoon is en het dividend als een ledendividend wordt ontvangen van een inkoopcoöperatie;
- b) een natuurlijk persoon is die een fiscaal inwoner is van de jurisdictie waar de uiteindelijke moederentiteit is gevestigd en eigendomsbelangen houdt die een recht op 5 % of minder van de winst en activa van de uiteindelijke moederentiteit vertegenwoordigen, of
- c) een overheidsentiteit, een internationale organisatie, een non-profitorganisatie of een pensioenfonds niet zijnde een pensioendiensten verlenende entiteit is, die fiscaal inwoner is van de jurisdictie waar de uiteindelijke moederentiteit is gevestigd.

4. De betrokken belastingen van een uiteindelijke moederentiteit niet zijnde de belasting waarvoor het dividend aftrekbaar was, worden verminderd naar rato van het overeenkomstig de leden 2 en 3 verminderde bedrag aan kwalificerend inkomen.

5. Wanneer de uiteindelijke moederentiteit een eigendomsbelang houdt in een andere groepsentiteit die aan een aftrekbaardividendregime is onderworpen – direct of via een keten van zulke groepsentiteiten – zijn de leden 2, 3 en 4 van toepassing op andere groepsentiteiten die gevestigd zijn in de jurisdictie van de uiteindelijke moederentiteit die aan het aftrekbaardividendregime is onderworpen, voor zover haar kwalificerende inkomen verder door de uiteindelijke moederentiteit wordt uitgekeerd aan ontvangers die aan de vereisten van de leden 2 en 3 voldoen.

6. Voor de toepassing van lid 2 wordt een ledendividend dat wordt uitgekeerd door een inkoopcoöperatie, als belastbaar bij de ontvanger behandeld voor zover dat dividend aftrekbare lasten of kosten in de berekening van het belastbare inkomen of verlies van de ontvanger vermindert.

Artikel 40

In aanmerking komende uitkeringsbelastingstelsels

1. Een indienende groepsentiteit kan er voor zichzelf of ten aanzien van een andere groepsentiteit die aan een in aanmerking komend uitkeringsbelastingstelsel is onderworpen, voor kiezen om het overeenkomstig lid 2 als een fictieve inhouding bepaalde bedrag mee te nemen in de berekening van de aangepaste betrokken belastingen van de groepsentiteit voor het verslagjaar.

De keuze wordt jaarlijks overeenkomstig artikel 45, lid 2, gemaakt en geldt voor alle groepsentiteiten die in een jurisdictie zijn gevestigd.

2. Het bedrag van de fictieve inhouding is het laagste van de volgende bedragen:

- a) het bedrag aan aangepaste betrokken belastingen dat nodig is om het overeenkomstig artikel 27, lid 2, voor de jurisdictie voor het verslagjaar berekende effectieve belastingtarief te verhogen tot het minimumbelastingtarief, of
- b) het bedrag aan belastingen dat verschuldigd zou zijn geweest indien de in de jurisdictie gevestigde groepsentiteiten al hun inkomen dat aan het in aanmerking komende uitkeringsbelastingstelsel is onderworpen, tijdens dat verslagjaar hadden uitgekeerd.

3. Wanneer uit hoofde van lid 1 een keuze wordt gemaakt, wordt voor ieder verslagjaar waarin die keuzemogelijkheid van toepassing is, een terugneemrekening voor fictieve inhoudingen aangelegd. Het bedrag van de overeenkomstig lid 2 voor de jurisdictie bepaalde fictief ingehouden belasting wordt bijgeteld bij de terugneemrekening voor fictieve inhoudingen voor het verslagjaar waarin die was aangelegd.

Aan het eind van elk daaropvolgend verslagjaar worden de uitstaande saldi van de terugneemrekeningen voor fictieve inhoudingen die voor voorafgaande verslagjaren zijn aangelegd, in chronologische volgorde verminderd – tot maximaal nul – met de belastingen die de groepsentiteiten in het verslagjaar ten aanzien van daadwerkelijke of fictieve uitkeringen hebben voldaan.

Bedragen die op de terugneemrekeningen voor fictieve inhoudingen na de toepassing van de tweede alinea overblijven, worden – tot maximaal nul – verminderd met een bedrag gelijk aan het netto kwalificerende verlies van een jurisdictie vermenigvuldigd met het minimumbelastingtarief.

4. Bedragen van het netto kwalificerende verlies, vermenigvuldigd met het minimumbelastingtarief, die na de toepassing van lid 3, derde alinea, voor de jurisdictie overblijven, worden overgedragen naar de volgende verslagjaren, en verminderen het resterende bedrag op de terugneemrekeningen voor fictieve inhoudingen dat na de toepassing van lid 3 overblijft.

5. Het eventueel uitstaande saldo van de terugneemrekening voor fictieve inhoudingen op de laatste dag van het vierde verslagjaar na het verslagjaar waarvoor die rekening was aangelegd, wordt behandeld als een vermindering van de voordien voor dat verslagjaar bepaalde aangepaste betrokken belastingen. Het effectieve belastingtarief en de bijheffing voor dat verslagjaar worden derhalve opnieuw berekend overeenkomstig artikel 29, lid 1.

6. Belastingen die in het verslagjaar over daadwerkelijke of fictieve uitkeringen worden voldaan, worden niet in de aangepaste betrokken belastingen opgenomen voor zover zij een terugneemrekening voor fictieve inhoudingen verminderen overeenkomstig de leden 3 en 4.

7. Wanneer een groepsentiteit die onder een keuzemogelijkheid uit hoofde van lid 1 valt, de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep verlaat of nagenoeg al haar activa worden overgedragen aan een persoon niet zijnde een groepsentiteit van dezelfde MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep die in dezelfde jurisdictie is gevestigd, wordt het eventuele uitstaande saldo van de terugneemrekeningen voor fictieve inhoudingen uit de voorafgaande verslagjaren waarin die rekeningen zijn aangelegd, behandeld als een vermindering van de aangepaste betrokken belastingen voor elk van die verslagjaren overeenkomstig artikel 29, lid 1.

Aan aanvullende bijheffing verschuldigde bedragen worden vermenigvuldigd met de volgende ratio om de voor de jurisdictie verschuldigde aanvullende bijheffing te bepalen:

$$\frac{\textit{kwalificerend inkomen van de groepsentiteit}}{\textit{netto kwalificerend inkomen van de jurisdictie}}$$

waarbij:

- a) het kwalificerende inkomen van de groepsentiteit overeenkomstig hoofdstuk III wordt bepaald voor elk verslagjaar waarin er voor de jurisdictie een uitstaand saldo van de terugneemrekeningen voor fictieve inhoudingen is, en
- b) het netto kwalificerende inkomen van de jurisdictie wordt overeenkomstig artikel 26, lid 2, bepaald voor elk verslagjaar waarin er voor de jurisdictie een uitstaand saldo van de terugneemrekeningen voor fictieve inhoudingen is.

Artikel 41

Bepaling van het effectieve belastingtarief en de bijheffing voor een beleggingsentiteit

1. Wanneer een groepsentiteit van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep een beleggingsentiteit is die geen transparante entiteit is en die niet de keuzes overeenkomstig de artikelen 42 en 43 heeft gemaakt, wordt het effectieve belastingtarief van die beleggingsentiteit afzonderlijk berekend van het effectieve belastingtarief van de jurisdictie waar die is gevestigd.

2. Het in lid 1 bedoelde effectieve belastingtarief van de beleggingsentiteit is gelijk aan haar aangepaste betrokken belastingen gedeeld door een bedrag dat gelijk is aan het aan de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep toerekenbare deel van het kwalificerende inkomen of verlies van die beleggingsentiteit.

Wanneer meer dan één beleggingsentiteit in een jurisdictie is gevestigd, wordt hun effectieve belastingtarief berekend door samenvoeging van hun aangepaste betrokken belastingen en het aan de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep toerekenbare deel van hun kwalificerende inkomen of verlies.

3. De aangepaste betrokken belastingen van een in lid 1 bedoelde beleggingsentiteit zijn de aangepaste betrokken belastingen die overeenkomstig artikel 24 zijn toe te rekenen aan het aan de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep toerekenbare deel van het kwalificerende inkomen van de beleggingsentiteit en de aan de beleggingsentiteit toegerekende betrokken belastingen. De aangepaste betrokken belastingen van de beleggingsentiteit omvatten geen door de beleggingsentiteit opgebouwde betrokken belastingen die toe te rekenen zijn aan inkomen dat geen deel uitmaakt van het toerekenbare aandeel van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep in het inkomen van de beleggingsentiteit.

4. De bijheffing van een in lid 1 bedoelde beleggingsentiteit is een bedrag dat gelijk is aan het percentage van de bijheffing van de beleggingsentiteit vermenigvuldigd met een bedrag dat gelijk is aan het verschil tussen het aan de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep toerekenbare deel van het kwalificerende inkomen van de beleggingsentiteit en het op basis van substance uitgesloten inkomen zoals berekend voor de beleggingsentiteit.

Het percentage van de bijheffing van een beleggingsentiteit is een positief bedrag dat gelijk is aan het verschil tussen het minimumbelastingtarief en het effectieve belastingtarief van die beleggingsentiteit.

Wanneer meer dan één beleggingsentiteit in een jurisdictie zijn gevestigd, wordt hun effectieve belastingtarief berekend door samenvoeging van de bedragen van hun op basis van substance uitgesloten inkomen en het aan de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep toerekenbare deel van hun kwalificerende inkomen of verlies.

Het op basis van substance uitgesloten inkomen wordt voor een beleggingsentiteit bepaald overeenkomstig artikel 28, leden 1 tot en met 7. De in aanmerking komende loonkosten van in aanmerking komende werknemers en de in aanmerking komende materiële activa die voor dat soort beleggingsentiteit in aanmerking worden genomen, worden verminderd naar rato van het aan de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep toerekenbare deel van het kwalificerende inkomen van de beleggingsentiteit gedeeld door het totale kwalificerende inkomen van de beleggingsentiteit.

5. Voor de toepassing van dit artikel wordt het aan de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep toerekenbare deel van het kwalificerende inkomen of verlies van een beleggingsentiteit bepaald overeenkomstig artikel 9, waarbij alleen rekening wordt gehouden met belangen waarvoor geen keuze is gemaakt overeenkomstig artikel 42 of 43.

Artikel 42

Keuze om een beleggingsentiteit als een fiscaal transparante entiteit te behandelen

1. Voor de toepassing van dit artikel wordt onder “verzekeringsbeleggingsentiteit” een entiteit verstaan die voldoet aan de definitie van beleggingsfonds in artikel 3, punt 31), of van vastgoedbeleggingsvehikel in artikel 3, punt 32), indien zij niet was opgericht met betrekking tot verplichtingen uit hoofde van een verzekerings- of annuïteitencontract en indien zij niet volledig eigendom was van een entiteit die gereguleerd is in de jurisdictie waarin zij als verzekeringsonderneming is gevestigd.

2. Bij de keuze van de indienende groepsentiteit mag een groepsentiteit die een beleggingsentiteit of een verzekeringsbeleggingsentiteit is, als een fiscaal transparante entiteit worden behandeld indien de groepsentiteit-eigenaar in de jurisdictie waar die is gevestigd, aan belasting onderworpen is tegen reële marktwaarde of volgens een daarmee vergelijkbare regeling op basis van de jaarlijkse veranderingen in de reële waarde van haar eigendomsbelangen in die entiteit, en het op de groepsentiteit-eigenaar van toepassing zijnde belastingtarief voor dat inkomen gelijk is aan of groter dan het minimumbelastingtarief.

3. Een groepsentiteit die indirect een eigendomsbelang in een beleggingsentiteit of in een verzekeringsbeleggingsentiteit houdt via een direct eigendomsbelang in een andere beleggingsentiteit of een verzekeringsbeleggingsentiteit, wordt geacht tegen reële marktwaarde of volgens een daarmee vergelijkbare regeling ten aanzien van haar indirect eigendomsbelang in eerstgenoemde entiteit of verzekeringsbeleggingsentiteit aan belasting onderworpen te zijn indien zij tegen reële marktwaarde of volgens een daarmee vergelijkbare regeling ten aanzien van haar direct eigendomsbelang in laatstgenoemde entiteit of verzekeringsbeleggingsentiteit aan belasting onderworpen is.

4. De keuze uit hoofde van lid 2 van dit artikel wordt gemaakt overeenkomstig artikel 45, lid 1.

Indien de keuze wordt herroepen, wordt winst of verlies uit de vervreemding van een door een beleggingsentiteit of verzekeringsbeleggingsentiteit gehouden actief of passief bepaald op basis van de reële marktwaarde van het actief of passief op de eerste dag van het jaar waarin de herroeping plaatsvindt.

Artikel 43

Keuze om een methode van belastbare uitkering toe te passen

1. Bij de keuze van de indienende groepsentiteit mag een groepsentiteit-eigenaar van een beleggingsentiteit een methode van belastbare uitkering toepassen ten aanzien van zijn eigendomsbelang in de beleggingsentiteit, op voorwaarde dat de groepsentiteit-eigenaar geen beleggingsentiteit is en redelijkerwijs mag worden verwacht dat hij aan belasting over uitkeringen van de beleggingsentiteit onderworpen is tegen een belastingtarief dat gelijk is aan of groter dan het minimumbelastingtarief.

2. Volgens de methode van belastbare uitkering worden uitkeringen en fictieve uitkeringen van het kwalificerende inkomen van een beleggingsentiteit opgenomen in het kwalificerende inkomen van de groepsentiteit-eigenaar die de uitkering heeft ontvangen, mits die geen beleggingsentiteit is.

Het bedrag aan door de beleggingsentiteit voldane betrokken belastingen dat de groepsentiteit-eigenaar kan verrekenen met de uitkering van de beleggingsentiteit voortvloeiende belastingverplichting, wordt opgenomen in het kwalificerende inkomen en de aangepaste betrokken belastingen van de groepsentiteit-eigenaar die de uitkering heeft ontvangen.

Het aandeel van de groepsentiteit-eigenaar in het niet-uitgekeerde netto kwalificerende inkomen van de in lid 3 bedoelde beleggingsentiteit in het derde jaar voorafgaand aan het verslagjaar (het "geteste jaar") wordt als kwalificerend inkomen van die beleggingsentiteit voor het verslagjaar behandeld. Het bedrag dat overeenstemt met het kwalificerende inkomen wordt, vermenigvuldigd met het minimumbelastingtarief, voor de toepassing van hoofdstuk II voor het verslagjaar behandeld als bijheffing van een laagbelaste groepsentiteit.

Het kwalificerende inkomen of verlies van een beleggingsentiteit voor het verslagjaar en de aan dat inkomen toe te rekenen aangepaste betrokken belastingen voor het verslagjaar worden uitgesloten van de berekening van het effectieve belastingtarief overeenkomstig hoofdstuk V en artikel 41, leden 1 tot en met 4, met uitzondering van het in de tweede alinea van dit lid bedoelde bedrag aan betrokken belastingen.

3. Het niet-uitgekeerde netto kwalificerende inkomen van een beleggingsentiteit voor het geteste jaar is het bedrag aan kwalificerend inkomen van die beleggingsentiteit voor het geteste jaar, verminderd – tot maximaal nul – met:

- a) de betrokken belastingen van de beleggingsentiteit;
- b) uitkeringen en fictieve uitkeringen aan aandeelhouders, niet zijnde beleggingsentiteiten, in de periode die begint op de eerste dag van het derde jaar voorafgaand aan het verslagjaar en eindigt op de laatste dag van het verslagjaar waarin het eigendomsbelang werd gehouden (de "testperiode");
- c) kwalificerende verliezen ontstaan tijdens de testperiode, en
- d) resterende bedragen aan kwalificerende verliezen die het niet-uitgekeerde netto kwalificerende inkomen van die beleggingsentiteit voor een vorig getest jaar nog niet hebben verminderd, namelijk de voorwaartse verrekening van beleggingsverlies.

Het niet-uitgekeerde netto kwalificerende inkomen van een beleggingsentiteit wordt niet verminderd met uitkeringen of fictieve uitkeringen waarmee het niet-uitgekeerde netto kwalificerende inkomen van die beleggingsentiteit voor een vorig getest jaar reeds is verminderd met toepassing van punt b) van de eerste alinea.

Het niet-uitgekeerde netto kwalificerende inkomen van een beleggingsentiteit wordt niet verminderd met het bedrag aan kwalificerende verliezen waarmee het niet-uitgekeerde netto kwalificerende inkomen van die beleggingsentiteit voor een vorig getest jaar reeds is verminderd met toepassing van punt c) van de eerste alinea.

4. Voor de toepassing van dit artikel wordt een fictieve uitkering geacht plaats te vinden wanneer een direct of indirect eigendomsbelang in de beleggingsentiteit wordt overgedragen aan een entiteit die geen deel uitmaakt van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep en gelijk is aan het deel van het aan dat eigendomsbelang toe te rekenen niet-uitgekeerde netto kwalificerende inkomen op de datum van die overdracht, bepaald zonder de fictieve uitkering in aanmerking te nemen.

5. De keuze uit hoofde van lid 1 van dit artikel wordt gemaakt overeenkomstig artikel 45, lid 1.

Indien de keuze wordt herroepen, wordt het aandeel van de groepsentiteit-eigenaar in het niet-uitgekeerde netto kwalificerende inkomen van de beleggingsentiteit voor het geteste jaar aan het einde van het verslagjaar voorafgaand aan het verslagjaar waarin de herroeping wordt gedaan, als kwalificerend inkomen van de beleggingsentiteit voor het verslagjaar behandeld. Het bedrag dat overeenstemt met het kwalificerende inkomen wordt, vermenigvuldigd met het minimumbelastingtarief, voor de toepassing van hoofdstuk II voor het verslagjaar behandeld als bijheffing van een laagbelaste groepsentiteit.

HOOFDSTUK VIII

ADMINISTRATIEVE BEPALINGEN

Artikel 44

Aangifteverplichtingen

1. Voor de toepassing van dit artikel wordt verstaan onder:

- a) "aangewezen lokale entiteit": de groepsentiteit van een MNO-groep of van een omvangrijke binnenlandse groep die in een lidstaat is gevestigd en die door de in dezelfde lidstaat gevestigde overige groepsentiteiten van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep is aangewezen om, namens hen, overeenkomstig dit artikel de aangifte met informatie betreffende de bijheffing in te dienen of de kennisgevingen te doen;
- b) "kwalificerende overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten": een bilaterale of multilaterale overeenkomst of regeling tussen twee of meer bevoegde autoriteiten die in de automatische uitwisseling van jaarlijkse informatieverstrekingen over bijheffingen voorziet.

2. Een in een lidstaat gevestigde groepsentiteit dient overeenkomstig lid 5 een aangifte met informatie betreffende de bijheffing bij haar belastingdienst in.

Die aangifte kan namens de groepsentiteit worden ingediend door een aangewezen lokale entiteit.

3. In afwijking van lid 2 is een groepsentiteit niet verplicht bij haar belastingdienst een aangifte met informatie betreffende de bijheffing in te dienen indien die aangifte, overeenkomstig de vereisten van lid 5, wordt ingediend door:

- a) de uiteindelijke moederentiteit die in een jurisdictie is gevestigd die, voor het verslagjaar, een van kracht zijnde kwalificerende overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten heeft met de lidstaat waar de groepsentiteit is gevestigd, of
- b) de aangewezen indienende entiteit die in een jurisdictie is gevestigd die, voor het verslagjaar, een van kracht zijnde kwalificerende overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten heeft met de lidstaat waar de groepsentiteit is gevestigd.

4. Wanneer lid 3 van toepassing is, stelt de groepsentiteit die in een lidstaat is gevestigd, of de aangewezen lokale entiteit namens haar, haar belastingdienst in kennis van de identiteit van de entiteit die de aangifte met informatie betreffende de bijheffing indient, en van de jurisdictie waar zij is gevestigd.

5. De aangifte met informatie betreffende de bijheffing volgt een standaardmodel en omvat de volgende informatie over de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep:

- a) identificatie van de groepsentiteiten, met inbegrip van hun (eventuele) fiscale identificatienummers, de jurisdictie waar zij zijn gevestigd, en hun status uit hoofde van de voorschriften van deze richtlijn;

- b) informatie over de algemene vennootschapsstructuur van de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep, met inbegrip van de zeggenschapsbelangen in de groepsentiteiten die door andere groepsentiteiten worden gehouden;
- c) de informatie die nodig is voor het berekenen van:
 - i) het effectieve belastingtarief voor elke jurisdictie en de bijheffing van elke groepsentiteit;
 - ii) de bijheffing van een lid van een joint venture-groep;
 - iii) de toerekening aan elke jurisdictie van de bijheffing uit hoofde van de IIR en het bedrag aan UTPR-bijheffing, en
- d) een overzicht van de keuzes die overeenkomstig deze richtlijn zijn gemaakt.

6. In afwijking van lid 5 dient de groepsentiteit of de aangewezen lokale entiteit, wanneer een groepsentiteit is gevestigd in een lidstaat en haar uiteindelijke moederentiteit in een jurisdictie van een derde land die voorschriften toepast die op grond van artikel 52 als gelijkwaardig aan de voorschriften van deze richtlijn zijn beoordeeld, een aangifte met informatie betreffende de bijheffing in die de volgende informatie bevat:

- a) alle informatie die nodig is voor de toepassing van artikel 8, daaronder begrepen:
 - i) identificatie van alle groepsentiteiten waarin een in een lidstaat gevestigde partiel gehouden moederentiteit, direct of indirect, op enig tijdstip tijdens het verslagjaar een eigendomsbelang houdt en de structuur van die eigendomsbelangen;
 - ii) alle informatie die nodig is om het effectieve belastingtarief te berekenen van de jurisdicties waar een krachtens punt i) geïdentificeerde, in een lidstaat gevestigde partiel gehouden moederentiteit eigendomsbelangen in groepsentiteiten houdt, en de verschuldigde bijheffing, en
 - iii) alle informatie die overeenkomstig artikel 9, 10 of 11 in dat verband van belang is;
- b) alle informatie die nodig is voor de toepassing van artikel 13, daaronder begrepen:
 - i) identificatie van alle in de jurisdictie van de uiteindelijke moederentiteit gevestigde groepsentiteiten en de structuur van de eigendomsbelangen;
 - ii) alle informatie die nodig is om het effectieve belastingtarief van de jurisdictie van de uiteindelijke moederentiteit en de door haar verschuldigde bijheffing te berekenen, en
 - iii) alle informatie die nodig is om die bijheffing toe te rekenen op basis van de UTPR-toerekeningsformule van artikel 14;
- c) alle informatie die nodig is voor de toepassing van een gekwalificeerde binnenlandse bijheffing door een lidstaat die ervoor heeft gekozen een dergelijke bijheffing overeenkomstig artikel 11 toe te passen.

7. De in de leden 5 en 6 bedoelde aangifte met informatie betreffende de bijheffing en alle desbetreffende kennisgevingen wordt uiterlijk 15 maanden na de laatste dag van het verslagjaar ingediend bij de belastingdienst van de lidstaat waar de groepsentiteit is gevestigd.

Artikel 45

Keuzemogelijkheden

1. De in artikel 2, lid 3, tweede alinea, artikel 16, leden 3, 6 en 9, en de artikelen 42 en 43 bedoelde keuzes gelden voor een periode van vijf jaar, met ingang van het jaar waarin de keuze wordt gemaakt. De keuze wordt automatisch verlengd tenzij de indienende groepsentiteit de keuze aan het einde van de periode van vijf jaar herroept. Een herroeping van de keuze geldt voor een periode van vijf jaar, met ingang van het einde van het jaar waarin de herroeping plaatsvindt.
2. De in artikel 16, lid 7, artikel 22, lid 1, punt b), artikel 25, lid 1, artikel 28, lid 2, artikel 30, lid 1, en artikel 40, lid 1, bedoelde keuzes gelden voor een periode van één jaar. De keuze wordt automatisch verlengd tenzij de indienende groepsentiteit de keuze aan het einde van het jaar herroept.

3. De in artikel 2, lid 3, tweede alinea, artikel 16, leden 3, 6 en 9, artikel 22, lid 1, punt b), artikel 25, lid 1, artikel 28, lid 2, artikel 30, lid 1, artikel 40, lid 1, en de artikelen 42 en 43 bedoelde keuzes worden ter kennis gebracht van de belastingdienst van de lidstaat waar de indienende groepsentiteit is gevestigd.

Artikel 46

Sancties

De lidstaten stellen de voorschriften vast ten aanzien van de sancties die van toepassing zijn op overtredingen van nationale bepalingen die zijn vastgesteld op grond van deze richtlijn, met inbegrip van die welke verband houden met de verplichting van een groepsentiteit om haar deel van de bijheffing aan te geven en te betalen of om een extra contante belastinglast te dragen, en nemen alle nodige maatregelen om ervoor te zorgen dat die sancties worden uitgevoerd. De sancties moeten doeltreffend, evenredig en afschrikkend zijn.

HOOFDSTUK IX

OVERGANGSREGELS

Artikel 47

Fiscale behandeling van uitgestelde belastingvorderingen, uitgestelde belastingverplichtingen en overgedragen activa bij overgang

1. Voor de toepassing van dit artikel wordt onder "overgangsjaar" voor een jurisdictie het eerste verslagjaar verstaan waarin een MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep met betrekking tot die jurisdictie onder de toepassing van deze richtlijn valt.

2. Bij de bepaling van het effectieve belastingtarief voor een jurisdictie in een overgangsjaar, en voor elk volgende verslagjaar, houdt de MNO-groep of omvangrijke binnenlandse groep rekening met alle uitgestelde belastingvorderingen en uitgestelde belastingverplichtingen die voor het overgangsjaar in de jaarrekening van alle groepsentiteiten in een jurisdictie zijn weergegeven of openbaar gemaakt.

Uitgestelde belastingvorderingen en uitgestelde belastingverplichtingen worden in aanmerking genomen tegen het laagste van de volgende tarieven: het minimumbelastingtarief of het toepasselijke binnenlandse belastingtarief. Een uitgestelde belastingvordering die tegen een lager tarief dan het minimumbelastingtarief is geregistreerd, mag tegen het minimumbelastingtarief in aanmerking worden genomen indien de belastingplichtige kan aantonen dat de uitgestelde belastingvordering aan een kwalificerend verlies valt toe te rekenen.

Het effect van waarderingsaanpassingen of aanpassingen van de boekhoudkundige verwerking ter zake van een uitgestelde belastingvordering wordt buiten beschouwing gelaten.

3. Uitgestelde belastingvorderingen voortvloeiend uit posten die van de berekening van kwalificerend inkomen of verlies overeenkomstig hoofdstuk III worden uitgesloten, worden van de in lid 2 bedoelde berekening uitgesloten wanneer die uitgestelde belastingvorderingen zijn ontstaan door een transactie die na 30 november 2021 plaatsvindt.

4. In het geval van een overdracht van activa tussen groepsentiteiten na 30 november 2021 en vóór de aanvang van een overgangsjaar, wordt de grondslag voor de verworven activa, met uitzondering van voorraden, gebaseerd op de boekwaarde bij de vervreemdende groepsentiteit van de overgedragen activa op het tijdstip van vervreemding met uitgestelde belastingvorderingen en -verplichtingen die op die grondslag zijn bepaald.

*Artikel 48***Tijdelijke versoepeling voor de op substance gebaseerde inkomensuitzondering**

1. Voor de toepassing van artikel 28, lid 3, wordt de waarde van 5 %, voor elk verslagjaar dat op 31 december van de volgende kalenderjaren begint, vervangen door de waarden uit de onderstaande tabel:

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. Voor de toepassing van artikel 28, lid 4, wordt de waarde van 5 %, voor elk verslagjaar dat op 31 december van de volgende kalenderjaren begint, vervangen door de waarden uit de onderstaande tabel:

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 %

*Artikel 49***Beginstadium van de vrijstelling van MNO-groepen en omvangrijke binnenlandse groepen van de IIR en de UTPR**

1. De bijheffing die verschuldigd is door een in een lidstaat gevestigde uiteindelijke moederentiteit overeenkomstig artikel 5, lid 2, of door een in een lidstaat gevestigde tussenliggende moederentiteit overeenkomstig artikel 7, lid 2, indien de uiteindelijke moederentiteit een uitgesloten entiteit is, wordt tot nul verminderd:

- a) in de eerste vijf jaar van het beginstadium van de internationale activiteit van de MNO-groep, niettegenstaande de vereisten van hoofdstuk V;
- b) in de eerste vijf jaar, met ingang van de eerste dag van het verslagjaar waarin de omvangrijke binnenlandse groep voor het eerst onder de toepassing van deze richtlijn valt.

2. Wanneer de uiteindelijke moederentiteit van een MNO-groep in een jurisdictie van een derde land is gevestigd, wordt de overeenkomstig artikel 14, lid 2, door een in een lidstaat gevestigde groepsentiteit verschuldigde bijheffing tot nul verminderd in de eerste vijf jaar van het beginstadium van de internationale activiteit van de MNO-groep, niettegenstaande de vereisten van hoofdstuk V.

3. Een MNO-groep wordt geacht in het beginstadium van zijn internationale activiteit te verkeren indien, voor een verslagjaar:

- a) zij in niet meer dan zes jurisdicties groepsentiteiten heeft, en
- b) de som van de nettoboekwaarde van de materiële activa van alle groepsentiteiten van de MNO-groep die gevestigd zijn in alle jurisdicties behalve de referentiejurisdictie, niet meer dan 50 000 000 EUR bedraagt.

Voor de toepassing van punt b) van de eerste alinea wordt onder referentiejurisdictie de jurisdictie verstaan waar de groepsentiteiten van de MNO-groep de hoogste totale waarde van materiële activa hebben in het verslagjaar waarin de MNO-groep aanvankelijk onder de toepassing van deze richtlijn valt. De totale waarde van de materiële activa in een jurisdictie is de som van de nettoboekwaarden van alle materiële activa van alle groepsentiteiten van de MNO-groep die in die jurisdictie zijn gevestigd.

4. De in lid 1, punt a), en lid 2 bedoelde periode van vijf jaar vangt aan bij het begin van het verslagjaar waarin de MNO-groep aanvankelijk onder de toepassing van deze richtlijn valt.

Voor MNO-groepen die onder de toepassing van deze richtlijn vallen op het ogenblik dat deze in werking treedt, vangt de in lid 1, punt a), bedoelde periode van vijf jaar aan op 31 december 2023.

Voor MNO-groepen die onder de toepassing van deze richtlijn vallen op het ogenblik dat deze in werking treedt, vangt de in lid 2 bedoelde periode van vijf jaar aan op 31 december 2024.

Voor omvangrijke binnenlandse groepen die onder de toepassing van deze richtlijn vallen op het ogenblik dat deze in werking treedt, vangt de in lid 1, punt b), bedoelde periode van vijf jaar aan op 31 december 2023.

5. De in artikel 44 bedoelde aangewezen indienende entiteit stelt de belastingdienst van de lidstaat waarin zij is gevestigd, in kennis van de aanvang van het beginstadium van de internationale activiteit van de MNO-groep.

Artikel 50

Keuze voor uitgestelde toepassing van de IIR en de UTPR

1. In afwijking van de artikelen 5 tot en met 14 kunnen lidstaten waar niet meer dan twaalf uiteindelijke moederentiteiten van onder de toepassing van deze richtlijn vallende groepen gevestigd zijn, ervoor kiezen de IIR en de UTPR niet toe te passen voor zes opeenvolgende verslagjaren vanaf 31 december 2023. De lidstaten die daarvoor kiezen, stellen de Commissie uiterlijk op 31 december 2023 daarvan in kennis.

2. Wanneer de uiteindelijke moederentiteit van een MNO-groep is gevestigd in een lidstaat die een keuze op grond van lid 1 van dit artikel heeft gemaakt, zorgen de andere lidstaten dan de lidstaat waar de uiteindelijke moederentiteit is gevestigd, ervoor dat de groepsentiteiten van die MNO-groep in de lidstaat waar zij zijn gevestigd, worden onderworpen aan de UTPR-bijheffing die overeenkomstig artikel 14 aan die lidstaat is toegewezen voor het verslagjaar dat begint op 31 december 2023.

De in de eerste alinea bedoelde uiteindelijke moederentiteit wijst een indienende entiteit aan die is aangewezen in een andere lidstaat dan de lidstaat waar de uiteindelijke moederentiteit is gevestigd of, indien de MNO-groep geen groepsentiteit in een andere lidstaat heeft, in een jurisdictie van een derde land die voor het verslagjaar van aangifte een van kracht zijnde kwalificerende overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten heeft met de lidstaat waar de uiteindelijke moederentiteit is gevestigd.

In dat geval dient de aangewezen indienende entiteit een aangifte met informatie betreffende de bijheffing in overeenkomstig de vereisten van artikel 44, lid 5. De groepsentiteiten die gevestigd zijn in de lidstaat die op grond van lid 1 van dit artikel gebruik heeft gemaakt van de keuzemogelijkheid, verstrekken de aangewezen indienende entiteit de informatie die nodig is om te voldoen aan artikel 44, lid 5, en worden zij vrijgesteld van het in artikel 44, lid 2, bedoelde aangifteverplichting.

3. Het UTPR-percentages dat wordt bepaald voor een lidstaat die een keuze op grond van lid 1 heeft gemaakt, wordt geacht nul te zijn voor het verslagjaar.

Artikel 51

Tijdelijke versoepeling van de aangifteverplichtingen

Niettegenstaande artikel 44, lid 7, worden de in artikel 44 bedoelde aangifte met informatie betreffende de bijheffing en kennisgevingen bij de belastingdienst van de lidstaten ingediend uiterlijk 18 maanden na de laatste dag van het verslagjaar dat het in artikel 47 bedoelde overgangsjaar is.

HOOFDSTUK X

SLOTBEPALINGEN

Artikel 52

Beoordeling van gelijkwaardigheid

1. Het in het interne recht van een jurisdictie van een derde land ten uitvoer gelegde wettelijke kader wordt aangemerkt als gelijkwaardig aan een gekwalificeerde IIR zoals vastgelegd in hoofdstuk II, en wordt niet beschouwd als een fiscaal regime inzake gecontroleerde buitenlandse vennootschappen, indien het aan de volgende voorwaarden voldoet:
 - a) het legt een reeks regels op in overeenstemming waarmee de moederentiteit van een MNO-groep het aan haar toerekenbare deel van de bijheffing ter zake van de laagbelaste groepsentiteiten van de MNO-groep berekent en betaalt;
 - b) het stelt een minimaal effectief belastingtarief van ten minste 15 % vast, onder welke drempel een groepsentiteit als laagbelast wordt aangemerkt;
 - c) voor de berekening van het minimale effectieve belastingtarief is alleen een samenvoeging van het inkomen van in dezelfde jurisdictie gevestigde entiteiten toegestaan, en
 - d) voor de berekening van een bijheffing uit hoofde van de gelijkwaardige gekwalificeerde IIR, wordt vermindering verleend voor elke in een lidstaat met toepassing van de gekwalificeerde IIR betaalde bijheffing en voor elke gekwalificeerde binnenlandse bijheffing als bedoeld in deze richtlijn.
2. De Commissie is bevoegd om overeenkomstig artikel 53 gedelegeerde handelingen vast te stellen om de lijst te bepalen van jurisdicties van derde landen die in hun interne recht een wettelijk kader ten uitvoer hebben gelegd dat wordt aangemerkt als gelijkwaardig aan een gekwalificeerde IIR conform de voorwaarden die zijn vastgelegd in lid 1 van dit artikel, en om die lijst bij te werken na een beoordeling van het wettelijke kader dat door een jurisdictie van een derde land in haar interne recht ten uitvoer is gelegd.

Artikel 53

Uitoefening van de bevoegdheidsdelegatie

1. De bevoegdheid om gedelegeerde handelingen vast te stellen, wordt aan de Commissie toegekend onder de in dit artikel vastgelegde voorwaarden.
2. De in artikel 52 bedoelde bevoegdheid om gedelegeerde handelingen vast te stellen, wordt aan de Commissie toegekend voor onbepaalde tijd met ingang van 23 december 2022.

3. De Raad kan de in artikel 52 bedoelde bevoegdheidsdelegatie te allen tijde intrekken. Het besluit tot intrekking beëindigt de delegatie van de in dat besluit genoemde bevoegdheid. Het wordt van kracht op de dag na die van de bekendmaking ervan in het *Publicatieblad van de Europese Unie* of op een daarin genoemde latere datum. Het laat de geldigheid van de reeds van kracht zijnde gedelegeerde handelingen onverlet.

4. Vóór de vaststelling van een gedelegeerde handeling raadpleegt de Commissie de door elke lidstaat aangewezen deskundigen overeenkomstig de beginselen die zijn neergelegd in het Interinstitutioneel Akkoord van 13 april 2016 over beter wetgeven.

5. Zodra de Commissie een gedelegeerde handeling vaststelt, stelt zij de Raad daarvan in kennis.

6. Een op grond van artikel 52 vastgestelde gedelegeerde handeling treedt alleen in werking indien de Raad daartegen binnen een termijn van twee maanden na de kennisgeving van de handeling aan de Raad geen bezwaar heeft gemaakt, of indien de Raad voor het verstrijken van de termijn van twee maanden de Commissie heeft medegedeeld daartegen geen bezwaar te zullen maken. Die termijn kan op initiatief van de Raad met twee maanden worden verlengd.

Artikel 54

Informatieverstrekking aan het Europees Parlement

Het Europees Parlement wordt door de Commissie in kennis gesteld van de vastgestelde gedelegeerde handelingen, van de bezwaren daartegen en van de intrekking van de bevoegdheidsdelegatie door de Raad.

Artikel 55

Bilaterale overeenkomst over vereenvoudigde rapportageverplichtingen

De Unie kan met jurisdicties van derde landen waarvan het wettelijk kader overeenkomstig artikel 52 als gelijkwaardig aan een gekwalificeerde IIR is aangemerkt, een overeenkomst sluiten om een kader voor de vereenvoudiging van de in artikel 44, lid 6, vastgelegde rapportageprocedures vast te stellen.

Artikel 56

Omzetting

De lidstaten doen de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen in werking treden om uiterlijk op 31 december 2023 aan deze richtlijn te voldoen. Zij delen de Commissie de tekst van die bepalingen onmiddellijk mee.

Zij passen die bepalingen toe voor de verslagjaren vanaf 31 december 2023.

Met uitzondering van de regeling van artikel 50, lid 2, passen zij de bepalingen om aan de artikelen 12, 13 en 14 van deze richtlijn te voldoen, evenwel toe voor de verslagjaren vanaf 31 december 2024.

Wanneer de lidstaten die bepalingen vaststellen, wordt in die bepalingen zelf of bij de officiële bekendmaking ervan naar deze richtlijn verwezen. De regels voor die verwijzing worden vastgesteld door de lidstaten.

Artikel 57

Evaluatie door de Commissie van de uitvoering van pijler 1

De Commissie dient uiterlijk op 30 juni 2023 een verslag in bij de Raad waarin de situatie wordt beoordeeld met betrekking tot de uitvoering van pijler 1 van de verklaring over een tweepijleroplossing om de fiscale uitdagingen van de digitalisering van de economie aan te pakken, die op 8 oktober 2021 werd overeengekomen door het inclusief kader inzake BEPS van de OESO/G20 en dient, indien passend, een wetgevingsvoorstel in om die fiscale uitdagingen aan te pakken indien pijler 1 niet is uitgevoerd.

*Artikel 58***Inwerkingtreding**

Deze richtlijn treedt in werking op de dag na die van de bekendmaking ervan in het *Publicatieblad van de Europese Unie*.

*Artikel 59***Adressaten**

Deze richtlijn is gericht tot de lidstaten.

Gedaan te Brussel, 14 december 2022.

Voor de Raad
De voorzitter
M. BEK
