

## RP 98/2024 rd

### Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring av lagen om minimiskatt för stora koncerner

#### PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

Syftet med denna proposition är att ändra lagen om minimiskatt för stora koncerner (1308/2023) så att i den beaktas de tillämpningsanvisningar om minimiskatt som utarbetades 2023 inom ramen för OECD:s och G20-ländernas inkluderande ramverk (Inclusive Framework).

Lagen om minimiskatt grundar sig på rådets direktiv (EU) 2022/2523 om säkerställande av en global minimiskattenivå för multinationella koncerner och storskaliga nationella koncerner i unionen. Direktivet baserar sig på arbetet med minimibeskattnings inom ramen för det inkluderande ramverket (pelare 2), och för att uppnå syftet med direktivet förutsätts det att det nationella genomförandet överensstämmer med de tolkningar som tagits fram inom det inkluderande ramverket. Tolkningarna behöver iakttas i den nationella beskattningspraxisen också för att de finska minimiskattereglerna ska behandlas internationellt som så kallade kvalificerade regler.

För att uppnå direktivets syfte och säkerställa att Finlands minimiskattelag betraktas som sådana kvalificerade regler som avses i GloBE-modellreglerna, föreslås att det i vår nationella lag föreskrivs om de avsnitt som är att betrakta som nya skatteregler i de tillämpningsanvisningar som utarbetades 2023 inom ramen för OECD:s och G20-ländernas inkluderande ramverk samt att särskilt tvetydiga bestämmelser förtydligas. Enligt förslaget föreskrivs det inte i lagen om andra förtydliganden av tolkningarna i anvisningarna, eftersom det i detta fall är möjligt att säkerställa att tolkningarna är enhetliga också på annat sätt. I propositionen föreslås inga ändringar av förfarandepriinciperna i den gällande lagen. Kretsen av skattskyldiga, skattesatsen och skattereglerna förblir i huvudsak oförändrade.

De föreslagna ändringarna gäller förtydligande av vissa definitioner i 1 kap., av vissa regler för beräkning av den justerade vinsten i 3 kap. och av vissa regler för beräkning av medräknade skatter i 4 kap. Till 3 kap. fogas också bestämmelser om vissa val som gäller förenklad beräkning. Till 3 och 4 kap. fogas bestämmelser om hanteringen av vissa skattetilgodohavanden. Reglerna för beräkning av avdrag för substansbelopp i 5 kap. preciseras och till dem görs tillägg som hänför sig till särskilda gränsöverskridande situationer. Dessutom föreslås vissa ändringar och tillägg i safe harbour-reglerna, även i den tillfälliga safe harbour-regel som utgår från land-för-land-rapporten för beskattnings. I lagen görs också smärre tekniska korrigeringar.

Lagen avses träda i kraft senast den 31 december 2024 och tillämpas första gången på räkenskapsperioder som börjar den 1 januari 2024 eller därefter.

---

## INNEHÅLL

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL .....	1
MOTIVERING .....	3
1 Bakgrund och beredning.....	3
1.1 Bakgrund.....	3
1.2 Beredning.....	4
2 EU-rättsaktens målsättning och huvudsakliga innehåll.....	5
3 Nuläge och bedömning av nuläget .....	7
4 Förslagen och deras konsekvenser .....	7
4.1 De viktigaste förslagen .....	7
4.2 De huvudsakliga konsekvenserna.....	8
5 Alternativa handlingsvägar.....	10
5.1 Handlingsalternativen och deras konsekvenser .....	10
5.2 Handlingsmodeller som används eller planeras i andra medlemsstater .....	10
6 Remissvar .....	11
7 Specialmotivering.....	13
8 Ikraftträdande .....	28
9 Verkställighet och uppföljning.....	28
10 Förhållande till grundlagen samt lagstiftningsordning.....	28
10.1 Bestämmelser om statliga skatter .....	28
10.2 Skattelagens retroaktiva verkan.....	29
10.3 Lagstiftningsordning.....	30
LAGFÖRSLAG.....	31
Lag om ändring av lagen om minimiskatt för stora koncerner.....	31
BILAGA .....	54
PARALLELLTEXT .....	54
Lag om ändring av lagen om minimiskatt för stora koncerner.....	54

## **MOTIVERING**

### **1 Bakgrund och beredning**

#### **1.1 Bakgrund**

Lagen om minimiskatt för stora koncerner (1308/2023) trädde i kraft den 1 januari 2024 (nedan minimiskattelagen). Genom lagen genomfördes rådets direktiv (EU) 2022/2523 (nedan minimiskattedirektivet). Bakgrunden till direktivet är OECD:s och G20-ländernas arbete med det inkluderande ramverket inom BEPS-projektet (OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, nedan ”Inclusive Framework”).

OECD har under 2021 tagit fram modellregler om minimibesättning, (Global Anti-Base Erosion Model Rules – nedan ”GloBE-modellreglerna”) en kommentar till modellreglerna och en del annat material. Finland har understött det OECD-baserade arbetet med minimiskatter genom att ansluta sig till den så kallade oktoberdeklarationen (Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges arising from the Digitalisation of the Economy, 8.10.2021), där de grundläggande elementen i minimibesättningen skissas upp. I oktoberdeklarationen konstateras att det inte är obligatoriskt att införa minimiskatteregler, men om de införs ska de införas på ett sätt som ger enhetliga resultat (en s.k. ”Common Approach”). Resultatets enhetlighet bedöms i ljuset av såväl modellreglerna som av kommentaren till dem och den tillämpningsvägledning som publicerats senare.

GloBE-modellreglerna som publicerades i december 2021 och kommentaren till dem som publicerades i februari 2022 kompletterades 2023 med tillämpningsvägledningar (GloBE-tillämpningsvägledningar). Den ytterligare vägledningen uppdaterar kommentaren och den ska beaktas vid bedömningen av om de beskattningsresultat som minimiskattereglerna ger är enhetliga. Den ytterligare vägledningen innehåller också safe harbour-regler och uppdateringar av dem. En ny tillämpningsvägledning har också publicerats i juni 2024, och dessutom är ytterligare vägledning att vänta även i framtiden.

Minimiskattedirektivet antogs den 14 december 2022 och har inte ändrats sedan dess. I direktivets ingress betonas dock OECD-materialets betydelse för tolkningen av direktivet. När det gäller safe harbour-reglerna hänvisar minimiskattedirektivet dessutom direkt till internationellt godkända regler; det nationella införandet av sådana regler är således en del av genomförandet av direktivet.

Den finländska minimiskattelagen bereddes i huvudsak under första hälften av 2023. Vid beredningen kunde man av tidsmässiga skäl endast delvis beakta den nya vägledning om tillämpningen som publicerades under 2023. Minimiskattelagen ger således inte till alla delar resultat som är förenliga med den gemensamma strategin (Common Approach). Med beaktande av den ställning som vägledningen ges i direktivets ingress när det gäller att uppnå direktivets syfte samt den direkta hänvisningen till safe harbour-reglerna bör det anses att det nationella genomförandet av direktivet förutsätter att senare GloBE-tillämpningsvägledning och safe harbour-regler genomförs nationellt också till den del som genomförandet förutsätter lagändringar. Utan ändringar kan den finländska minimiskattelagen inte heller betraktas som sådana kvalificerade regler som avses i GloBE-modellreglerna, vilket har en betydande negativ inverkan på de koncerner som är belägna här. Om den finländska minimiskattelagen inte skulle betraktas som kvalificerade regler internationellt, skulle finländska företag och finländska koncerners utländska dotterbolag omfattas av andra jurisdiktioners minimiskatteregler vid sidan av den finländska lagen. Detta skulle medföra en avsevärt ökad administrativ börda och rättslig osäkerhet.

Avsikten med denna proposition är att ändra minimiskattelagen så att de nya skatteregler som skapades i och med GloBE-tillämpningsvägledningarna från 2023 införlivas i lagen. I lagen införs samtidigt anvisningar som gäller safe harbour-reglerna från 2023. I propositionen föreslås det också att vissa tolkningsbara formuleringar preciseras och att smärre tekniska justeringar görs.

## 1.2 Beredning

### Beredningen av EU-rättsakten

Propositionen grundar sig inte på en ny EU-rättsakt, utan den kompletterar genomförandet av en befintlig rättsakt. Beredningen av minimiskattedirektivet beskrivs i regeringens proposition RP 77/2023 rd.

Kommissionen har dock fört diskussioner med medlemsstaterna om utvecklingen av den tillämpningsvägledning som IF-arbetet resulterat i och dess förhållande till direktivet. I samband med arbetet har det konstaterats att det inte för tillfället finns skäl för ändring av direktivet. Det finns inget rättsligt utlåtande om tillämpningsvägledningens status. Däremot har Europeiska unionens råd i sitt möte den 9 november 2023 antagit ett uttalande där det fortsatta IF-arbetet beaktas och anses vara viktigt med tanke på enhetligheten hos direktivet.<sup>1</sup> Kommissionen har i samma möte instämt i uttalandet och ansett att det fortsatta IF-arbetet är förenligt med direktivet.

### Utvecklingen av GloBE-vägledningen

GloBE-modellreglerna publicerades i december 2021 och kommentaren till dem publicerades i februari 2022. Kommentaren kompletterades 2023 med tre GloBE-tillämpningsvägledningar (Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules February 2023, Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules July 2023, Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules December 2023, nedan även GloBE-tillämpningsvägledningen från februari, juli respektive december 2023). Vägledningarna har bearbetats i Inclusive Frameworks tekniska arbetsgrupp, varefter de har blivit godkända av Inclusive Framework. Finland har som medlem i Inclusive Framework deltagit i den tekniska arbetsgruppens verksamhet.

### Beredningen av propositionen

Propositionen har beretts vid finansministeriet. Under beredningen kartlades innehållet i GloBE-tillämpningsvägledningarna från 2023 och bedömdes karaktären av de nya regler och tolkningar som beskrivs i dem i förhållande till finländsk lagstiftning. Särskild uppmärksamhet ägnades åt om det är fråga om en ny skatteregel som direkt inverkar på skattebeloppet eller koncernens ställning som skattskyldig eller annan vägledning som förtydligar tolkningen. Skatteregler ska i enlighet med 81 § i grundlagen ingå i lag. Däremot kan tolkningsanvisningar som endast förtydligar innehållet i en befintlig lag ingå även i annat material, såsom myndighetsanvisningar, eller också kan de anses ha tolkningsverkan som sådana. I Finland har t.ex. OECD:s kommentar till modellskatteavtalet och OECD:s riktlinjer för internprissättning

---

<sup>1</sup> Utmaningar på skatteområdet som uppstår till följd av digitaliseringen av ekonomin: uttalande från rådet och kommissionen <https://www.consilium.europa.eu/media/67850/st14732-re01-en23.pdf>

godkänts som tolkningskällor som sådana<sup>2</sup>. Även Skatteförvaltningen kan utfärda anvisningar om gällande lagstiftning.

Utkastet till proposition var på remiss mellan den 12 augusti och 6 september 2024. Det kom in 21 yttranden inom remisstiden.

## 2 EU-rättsaktens målsättning och huvudsakliga innehåll

Direktivets syften beskrivs i regeringens proposition RP 77/2023 rd. Direktivet har inte ändrats efter att propositionen lämnades och dess syften är således desamma. Samordningen av direktivet och den nya IF-vägledningen, inklusive GloBE-tillämpningsvägledningen, har efter antagandet av direktivet skett genom tekniska diskussioner mellan kommissionen och medlemsstaterna.

De viktigaste målen med tanke på denna proposition beskrivs i skäl 3, 6 och 24 i direktivets ingress.

I skäl 3 konstateras det att minimiskatteprojektet är ett internationellt samarbete som medlemsstaterna har åtagit sig att följa. I skälet sägs det att *”detta politiska mål har omsatts i de utmaningar på skatteområdet som uppstår till följd av digitaliseringen av ekonomin – globala modellreglerna mot urholkning av skattebasen (andra pelaren) (OECD:s modellregler) som godkändes den 14 december 2021 av OECD/G20:s inkluderande ramverk mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) och som medlemsstaterna har åtagit sig att följa. I sin rapport till Europeiska rådet om skattefrågor som godkändes av rådet den 7 december 2021 upprepade rådet sitt starka stöd för den globala minimiskattereformen och åtog sig att snabbt genomföra den reformen genom unionsrätt. I det sammanhanget är det viktigt att medlemsstaterna effektivt genomför sitt åtagande att uppnå en global minimiskattenivå.”*

Skäl 6: *”Det är nödvändigt att genomföra OECD:s modellregler som medlemsstaterna enats om på ett sätt som ligger så nära den globala överenskommelsen som möjligt, för att säkerställa att de regler som medlemsstaterna genomför i enlighet med detta direktiv är kvalificerade i den mening som avses i OECD:s modellregler. Detta direktiv följer nära innehållet och strukturen i OECD:s modellregler.”*

Skäl 24: *”För att säkerställa en konsekvent tillämpning i medlemsstaterna bör de vid genomförandet av detta direktiv använda sig av OECD:s modellregler och förklaringarna och exemplen i Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Commentary to the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) som godkänts av OECD:s/G20:s inkluderande ramverk mot urholkning av skattebasen och överföring av vinster (BEPS) samt GloBE-regelverket för genomförande, inbegripet dess safe harbour-regler, som en källa till illustration eller tolkning och i den mån dessa källor är förenliga med detta direktiv och unionsrätten. Sådana safe harbour-regler bör vara av betydelse för såväl multinationella koncerner som storskaliga nationella koncerner.”*

Med GloBE-regelverket avses det regelverk för genomförande (Implementation Framework) som fastställs i GloBE-modellreglerna och de förfaranden för informationsutbyte, safe harbour-regler och GloBE-tillämpningsvägledningar som tagits fram i regelverket<sup>3</sup>. När det gäller safe

---

<sup>2</sup> T.ex. HFD 2002:26, HFD 2011:101, HFD 2013:93, HFD 2018:173 och HFD 2021:171.

<sup>3</sup> Kapitel 10.1 i GloBE-modellreglerna: GloBE Implementation Framework means the procedures to be developed by the Inclusive Framework on BEPS **in order to develop administrative rules, guidance,**

harbour-reglerna, som det hänvisas till i skäl 24, innehåller direktivets artikel 32 en direkt genomförandeskyldighet för medlemsstaterna: ”Genom undantag från artiklarna 26–31 ska medlemsstaterna säkerställa att den tilläggsskatt som en koncern ska betala i en jurisdiktion, vid valet av den koncernenhet som lämnar deklARATIONEN, ska anses vara noll för ett räkenskapsår om den effektiva skattenivån för de koncernenheter som är belägna i den jurisdiktionen uppfyller villkoren i ett kvalificerande internationellt avtal om safe harbour.

I första stycket avses med kvalificerande internationellt avtal om safe harbour en internationell uppsättning regler och villkor som alla medlemsstater har samtyckt till och som ger koncerner inom tillämpningsområdet för detta direktiv möjlighet att välja att utnyttja en eller flera safe harbours för en jurisdiktion.”

Det nationella genomförandet av direktivet förutsätter således tolkningsharmonin i fråga om senare vägledning som produceras av Inclusive Framework. I artikel 32 förutsätts dessutom att safe harbour-regler införs, även om de inte har ingått i de ursprungliga GloBE-modellreglerna. Enligt artikel 8.2 i GloBE-modellreglerna ska safe harbour-regler tillämpas, om man senare har kommit överens om sådana i IF-sammansättningen. Av artikel 32 i direktivet följer således en direkt rättslig skyldighet att införa sådana nuvarande och framtida safe harbour-regler i Finland. I skäl 4 i ingressen erinras det om att det internationella minimiskatteprojektet är något som också medlemsstaterna själva har förbundit sig vid i sitt internationella arbete. EU-medlemsstaterna, med undantag av Cypern, är med i Inclusive Framework. Cypern har separat meddelat att landet stöder projektet.

I ingressen till minimiskattedirektivet konstateras att det finns ett behov av en enhetlig tolkning av direktivet med OECD:s modellregler, kommentaren till dem samt andra publicerade vägledningar för att säkerställa att medlemsstaternas lagar betraktas som kvalificerade regler enligt GloBE-modellreglerna. I artikel 8.2 i GloBE-modellreglerna åläggs de länder som inför reglerna att tillämpa godkända safe harbour-regler. I artikel 8.3 i GloBE-modellreglerna konstateras det att när modellreglerna genomförs nationellt ska man producera resultat som stämmer överens med modellreglerna, även med beaktande av den publicerade tillämpningsvägledningen. Att skyldigheterna enligt artiklarna 8.2 och 8.3 i GloBE-modellreglerna iaktas är en förutsättning för att reglerna i jurisdiktionen ska kunna betraktas som kvalificerade regler.

Syftet med propositionen är att genomföra målen med direktivet och modellreglerna i den nationella rätten till den del målen inte kan uppnås t.ex. med hjälp av Skatteförvaltningens anvisningar. Det nationella handlingsutrymme när det gäller resultatet av vägledningens tillämplighet är litet, eftersom det i beskattningspraxis bör vara möjligt att genomföra de tillämpningsvägledningar som offentliggjorts efter GloBE-modellreglerna och direktivet så att resultatet överensstämmer med dem. Nationellt handlingsutrymme finns därför främst i fråga om huruvida målet till vissa delar kan uppnås också genom enbart tolkningsverkan, eventuellt med stöd av Skatteförvaltningens anvisningar.

---

and procedures that will facilitate the coordinated implementation of the GloBE Rules (fetstil här). Det är alltså fråga om ytterligare material som publicerats av OECD och G20-ländernas inkluderande ramverk (Inclusive Framework). I direktivets ingress ingår således en direkt hänvisning till GloBE-tillämpningsvägledningen (Administrative Guidance).

### **3 Nuläge och bedömning av nuläget**

Målet för minimiskattedirektivet har uttryckligen beskrivits som ett resultat som är förenligt med OECD-arbetet, med beaktande även av arbetet med regelverket för genomförande (Implementation Framework). Med regelverket för genomförande avses det arbete som har utförts inom Inclusive Framework efter offentliggörandet av modellreglerna och det omfattar särskilt GloBE-tillämpningsvägledningarna. I artikel 32 i minimiskattedirektivet förutsätts dessutom att de internationellt överenskomna safe harbour-reglerna införs.

Det internationella minimiskatteprojektet utvecklas inom Inclusive Framework. Inclusive Framework publicerade 2023 tre separata GloBE-tillämpningsvägledningar (Administrative Guidance). Vissa delar av vägledningen kunde beaktas redan när den ursprungliga minimiskattelagen stiftades. Eftersom vägledningarna är omfattande och två av dem publicerades relativt sent (i juli och december 2023), saknar lagen dock vissa av de regler och förtydliganden som ingår i dessa tillämpningsvägledningar utan vilka den finländska minimiskattelagen inte ger sådana enhetliga beskattningsresultat som avses i det internationella minimiskatteprojektet. Då är inte heller Finlands skatteregler sådana kvalificerade regler som avses i GloBE-modellreglerna, och syftet med minimiskattedirektivet uppnås inte. Vägledningarna innehåller också sådana safe harbour-regler som enligt artikel 32 i direktivet ska införas och som för närvarande inte ingår i lagen.

Man också upptäckt vissa inexaktheter i lagen som kan försvåra tolkningen.

### **4 Förslagen och deras konsekvenser**

#### **4.1 De viktigaste förslagen**

För genomförandet av direktivets syfte (överensstämmelse med det internationella minimiskatteprojektet) och säkerställandet av att den finländska minimiskattelagen betraktas som sådana kvalificerade regler som avses i GloBE-modellreglerna föreslås det att den nationella lagen ska innehålla de delar av tillämpningsvägledningarna som publicerades av Inclusive Framework 2023 som ska betraktas som nya skatteregler, samt förtydliganden av de punkter som lämnat mycket rum för tolkning. De andra tolkningsförtydliganden som ingår i vägledningarna föreslås däremot inte ingå i lagen; en enhetlig tolkning kan i detta fall säkerställas i tillräcklig utsträckning genom Skatteförvaltningens styrning och materialets allmänna tolkningsverkan.

I lagen införs förtydliganden som gäller definitionen av konsolidering, koncernenheter (vissa statliga fonder) och vissa ägarintressen. Likaså förtydligas behandlingen av skatter som hänförs till försäkringsbolags fondförsäkringar.

I lagen införs en valmöjlighet som gäller vinster och förluster som är hänförliga till vissa instrument som skyddar mot fluktuationer i valutakursen för att man bättre ska kunna beakta den faktiska skattemässiga behandlingen av instrumenten i minimibesattningen. Likaså införs det regler om vissa situationer där skulder efterskänks samt ett val som gäller vissa andelar i eget kapital, enligt vilket vinster och förluster som erhållits genom en genomflödesenhet ingår i ägarens intäkter. I lagen införs också en valmöjlighet som möjliggör förenklad beräkning i fråga om portföljinnehav.

I lagen införs vissa nya regler om skattetillgodohavanden, med stöd av vilka dessa behandlas på samma sätt som kvalificerade skattetillgodohavanden.

I fråga om avdraget för substansbelopp förtydligas behandlingen av vissa gränsöverskridande poster och tillgångar som leasas ut och preciseras fastställandet av det redovisade värdet av berättigade materiella tillgångar efter justeringar för att undanröja koncerninterna transaktioner. Dessutom införs i lagen regler om avdrag för substansbelopp för den yttersta moderenheten i en koncern som tillämpar ett system för avdragsgill utdelning.

Till safe harbour-reglerna fogas en bestämmelse om en permanent safe harbour-regel för förenklade beräkningar för koncernenheten utan väsentlig betydelse. Det föreslås att safe harbour-regeln om nationell tilläggsskatt preciseras. Den inledande vägledning som gäller deklarationsskyldighet i fråga om deklarationer av minimiskatt till Skatteförvaltningen preciseras i fråga om den tillämpliga inledande fasen.

Den safe harbour-regel som grundar sig på land-för-land-rapportering för beskattningen under övergångsperioden förtydligas bl.a. i fråga om fastställandet av bokslutet och vissa särskilda situationer. I övergångsbestämmelserna införs också vägledning om en safe harbour-regel under övergångsperioden som gäller regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning samt om den tillfälliga fördelningen av bassamfundsskatt som grundar sig på ett system för sambeskattnings av bassamfund.

Dessutom föreslås vissa korrigeringar av teknisk natur.

## **4.2 De huvudsakliga konsekvenserna**

### Allmänna konsekvenser

Propositionen hänför sig till den fortsatta utvecklingen av det internationella minimiskatteprojektet. I GloBE-modellreglerna har man i enlighet med den gemensamma strategi som ingår i den s.k. oktoberdeklarationen (se regeringens proposition RP 77/2023 s. 5) kommit överens om att i de länder som inför minimiskatteregler genomförs beskattningsresultat som är förenliga med modellreglerna, kommentaren till dem och de tillämpningsvägledningar som publicerats av Inclusive Framework. I minimiskattedirektivet ansluter man sig till samma tänkesätt som uttrycks i de uttalanden i direktivets ingress som gäller tolkningen av direktivet i enlighet med riktlinjerna i GloBE-regelverket för genomförande. De föreslagna lagändringarna gör att den gällande nationella minimiskattelagen motsvarar nuläget för det internationella projektet genom att den ytterligare vägledningen av Inclusive Framework från 2023 införlivas i lagen, till den del vägledningen innehåller material som ska betraktas som skatteregler eller betydande förtydliganden utan vilka den gällande lagen skulle lämna rum för tolkning. Förslaget bedöms således förbättra nuläget genom att förtydliga tolkningarna och säkerställa att den nationella minimiskatteregleringen ger beskattningsresultat som är förenliga med andra länders minimiskattereglering. På så sätt säkerställs också att minimiskattelagen har den status som kvalificerade skatteregler som avses i GloBE-modellreglerna (Qualified Status).

Syftet med GloBE-tillämpningsvägledningarna från 2023 har inte varit att ändra minimiskattesystemet eller grunderna för beräkning av skatt. Minimiskattesatsen förblir oförändrad, likaså definitionen av de enheter och koncerner som omfattas av skatten, med undantag av en relativt liten ny avgränsning i fråga om vissa statliga fonder. De safe harbour-regler som ingår i vägledningen och preciseringarna av dem förenklar skyldigheterna i situationer där sannolikheten för låg beskattning är liten.

Konsekvenser för de offentliga finanserna



Genom propositionen ändras och kompletteras den gällande lagen i fråga om vissa detaljer, men lagens definitioner, tillämpningsområde och beräkningsregler förblir i huvudsak oförändrade. Skattesatsen föreslås fortfarande vara 15 procent. Propositionen bedöms således inte ha någon betydande inverkan på kretsen av skattskyldiga eller skatteintäkterna, utan konsekvenserna är i huvudsak sådana att de förtydligar rättsläget och harmoniserar beskattningsresultaten samt förenklar förfarandena.

Propositionen innehåller vissa ändringar som kan ha en lindrig minskande inverkan på beloppet av de tilläggsskatter som tas ut på global nivå. En sådan effekt har enligt bedömningarna t.ex. behandlingen av genomgående skattetillgodohavanden och överlåtbara skattetillgodohavanden enligt förslaget. I Finland förekommer inte sådana tillgodohavanden. När man dessutom beaktar effekten av systemet med nationella tilläggsskatter, som medför att tilläggsskatterna ofta tas ut i den stat där enheten är verksam, bedöms minskningen av de globala skatteintäkterna i allmänhet inte ske i Finland, utan i den stat som beviljar tillgodohavandet. Det är dock inte möjligt att exakt bedöma vilka konsekvenser de föreslagna ändringarna har för intäkterna från tilläggsskatter i Finland, eftersom detta skulle kräva en detaljerad analys av koncernernas icke-offentliga redovisnings- och bokslutsuppgifter. Det finns inte heller något jämförelsematerial att tillgå, eftersom ändringarna sker innan minimiskattelagen har hunnit tillämpas. På det hela taget bedöms konsekvenserna dock inte vara betydande.

#### Administrativa konsekvenser

Propositionen innehåller förenklingar som kan antas minska den administrativa bördan för de skattskyldiga och skattemyndigheterna. Till dessa hör en ny temporär safe harbour-regel som gäller regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning samt en safe harbour-regel som gäller vissa enheter av mindre betydelse och som grundar sig på förenklad beräkning. De nya reglerna innebär en förenklad beräkning jämfört med de ordinarie skattereglerna och minskar således den administrativa bördan för de enheter som omfattas av dem och för Skatteförvaltningen. Dessutom preciseras de safe harbour-bestämmelser som redan ingår i lagen (den temporära safe harbour-regeln som grundar sig på land-för-landrapportering för beskattningen och safe harbour-regeln som hänför sig till kvalificerade nationella tilläggsskatter). De preciserade reglerna bedöms vara av betydelse för många enheter som är verksamma i Finland och en precisering av dem undanröjer således allmänt den tolkningsosäkerhet som hänför sig till de nuvarande reglerna.

Propositionen innehåller också kompletteringar och förtydliganden av de befintliga reglerna. Tilläggen kommer på det sätt som beskrivs ovan särskilt från de GloBE-tillämpningsvägledningarna som togs fram 2023 av Inclusive Framework och som står bakom det internationella minimiskatteprojektet. Om de regler som den senaste tidens arbete resulterat i inte skulle tas in i lagen, skulle tillämpningen av den finländska minimiskattelagen kunna ge motstridiga resultat jämfört med andra länders lagar om minimiskatt. Det bedöms således att kompletteringarna ökar rättssäkerheten i synnerhet i gränsöverskridande situationer, i och med att den nationella rätten tydligt motsvarar det internationella minimiskattesystemet. Ett förtydligande av de regler som lämnat rum för tolkning bedöms medföra färre meningsskiljaktigheter om tolkningen mellan å ena sidan koncerner och den myndighet som verkställer beskattningen och å andra sidan olika jurisdiktioner.

I propositionen föreslås det att vissa detaljer kring den temporära safe harbour-regeln som grundar sig på land-för-land-rapportering för beskattningen delegeras till Skatteförvaltningen. Verkställandet av delegeringsbestämmelsen kan orsaka Skatteförvaltningen en mindre ökning av den administrativa bördan.

## 5 Alternativa handlingsvägar

### 5.1 Handlingsalternativen och deras konsekvenser

En granskning av den OECD-vägledning som tillkommit efter minimiskattedirektivet visar att en del av vägledningen förtydligar tolkningarna och en del innehåller sådana nya regler som inte direkt kan härledas från GloBE-modellreglerna, som direktivet också grundar sig på och som genom direktivet införlivades i den nationella lagstiftningen, eller vilkas härledning från GloBE-modellreglerna skulle vara mycket mångtydigt. Med beaktande av syftet med GloBE-modellreglernas artikel 8.3, som beskrivs i avsnitt 2, att beskattningspraxis bör överensstämma med den nya vägledningen, finns det nationellt handlingsutrymme närmast i hur harmoniseringen genomförs. I Finland innebär detta att den nya vägledningen bör bedömas i ljuset av kraven i 81 § i grundlagen; nya skatteregler måste införas i lagen, vägledning som förtydligar tolkningen kan genomföras i myndighetsverksamheten även på annat sätt, så som är vedertaget i fråga om t.ex. OECD:s kommentar till modellskatteavtalet och riktlinjer för internprissättning.

Artikel 32 i minimiskattedirektivet ålägger medlemsstaterna att införa internationellt överenskomna safe harbour-regler. Att inte tillämpa dessa skulle således leda till ett bristfälligt genomförande av direktivet. I enlighet med direktivets syfte ska dessutom medlemsstaternas regler ligga så nära den globala överenskommelsen som möjligt för att säkerställa att de regler som medlemsstaterna genomför är kvalificerade i den mening som avses i GloBE-modellreglerna. Det är således möjligt att underlåtelse att tillämpa GloBE-tillämpningsvägledningen skulle leda till ett ofullständigt nationellt genomförande av direktivet även när det inte är fråga om de safe harbour-regler som avses i artikel 32. Att låta bli att göra ändringarna skulle också leda till att Finlands minimiskatteregler inte skulle betraktas som sådana kvalificerade regler som avses i GloBE-modellreglerna.

Enligt regeringens uppfattning kan de nu föreslagna tilläggen inte genomföras på något annat sätt än genom lagstiftning, eftersom de innehåller sådana skatteregler som avses i 81 § i grundlagen.

### 5.2 Handlingsmodeller som används eller planeras i andra medlemsstater

Enligt regeringens uppfattning är de medlemsstater som likt Finland inte hann stifta sina minimiskattelagar så att de överensstämmer med GloBE-tillämpningsvägledningarna från 2023 i färd med att ändra sina lagar. Eftersom tidsfristen för genomförandet av direktivet var den 31 december 2023, är det sannolikt att nästan alla medlemsstater blir tvungna att ändra sina lagar på grund av tillämpningsvägledningen från december. Av jämförelseländerna kan nämnas t.ex. ändringspropositionerna i Danmark<sup>4</sup> och Sverige<sup>5</sup>, där man också föreslår ändringar i de ursprungliga lagarna om minimiskatt för att genomföra GloBE-tillämpningsvägledningarna från 2023.

---

<sup>4</sup> Lov om ændring af minimumsbeskatningsloven og ligningsloven  
(<https://www.retsinformation.dk/eli/lt/2024/684>)

<sup>5</sup> Kompletteringar till bestämmelserna om tilläggsskatt för företag i stora koncerner  
(<https://www.regeringen.se/contentassets/6e53d9dd82c5403e8d15bb396d5d8f76/kompletteringar-till-bestammelserna-om-tillagsskatt-for-foretag-i-stora-koncerner.pdf>)

## 6 Remissvar

Under remissbehandlingen yttrade sig 21 aktörer om utkastet till proposition<sup>6</sup>. Yttranden om regeringens proposition lämnades av Ålands landskapsregering, Statens ekonomiska forskningscentral, Skatteförvaltningen, justitieministeriet, Finlands näringsliv EK, Näringslivets forskningsinstitut Etlä, Näringslivets delegation, Finanssiala ry, Finnwatch ry, Centralhandelskammaren, Finlands Fackförbunds Centralorganisation FFC rf, Suomalaiset kehitysjärjestöt Fingo ry, Finlands Advokatförbund, Suomen Veroasiantuntijat ry, Teknologiateollisuus ry, professor Juha Lindgren, docent Marianne Malmgrén, Assistant Professor Moritz Scherleitner, Senior Fellow Timo Viherkenttä, Företagarna i Finland rf och Skattebetalarnas Centralförbund rf. Bland remissinstanserna fanns många olika intresseorganisationer som mångsidigt företräder näringslivet och de koncerner som omfattas av bestämmelserna.

I yttrandena ansågs det allmänt att beslutet att införa nya skatteregler i lagen är korrekt. I flera remissvar ansågs det också vara en bra lösning att en del av de tillämpningsvägledningar som publicerats under 2023 kommer att påverka tillämpningen genom sin allmänna tolkningsverkan eller i enlighet med Skatteförvaltningens anvisningar. Gränsdragningen i utkastet till proposition mellan å ena sidan de nya skattereglerna och å andra sidan det tolkande materialet ansågs i huvudsak vara motiverad. Inget av yttrandena innehöll krav på att alla delar av tillämpningsvägledningarna från 2023 ska tas in i lagen. I ett remissvar ansågs den valda modellen dock skapa osäkerhet. I enstaka remissvar önskades preciseringar i propositionen i fråga om behandlingen av den GloBE-tillämpningsvägledning som publicerats efter 2023.

I en del av remissvaren påpekades att eftersom praktiska erfarenheter av minimibeskattningen tills vidare saknas är det i praktiken svårt att bedöma ändringarnas betydelse. I två remissvar efterlystes noggrannare bedömningar av skatteintäktseffekterna. I ett remissvar efterlystes också en bedömning av externa effekter.

I enstaka remissvar ansågs det oklart hur de föreslagna ändringarna förhåller sig till Finlands EU-rättsliga förpliktelser. Även OECD:s och det internationella skattesamarbetets betydelse för utvecklingen av det finländska skattesystemet lyftes fram. Strävan att få den finländska minimiskatteregleringen att stämma överens med den internationella modellen ansågs dock vara viktig i nästan alla remissvar och det nationella handlingsutrymmet konstaterades allmänt vara snävt. I flera remissvar konstaterades det vara problematiskt om den finländska minimiskattelagen inte skulle betraktas som kvalificerade regler. I en del av remissvaren ansågs det också vara av avgörande betydelse att Skatteförvaltningens anvisningar innehållsmässigt följer den GloBE-tillämpningsvägledning som IF publicerat. I flera remissvar krävdes också att Skatteförvaltningens och finansministeriets resurser ska tryggas vid genomförandet av minimiskatteprojektet. Till denna del ägnades uppmärksamhet särskilt åt Skatteförvaltningens förmåga att ge skriftliga anvisningar om tillämpningen av lagen, vilket också Skatteförvaltningen i sitt eget yttrande själv instämde i. I ett remissvar efterlystes en jämförelse av resurserna med andra staters resurser.

I remissvaren ansågs det allmänt vara bra med hänvisningar till det IF-material som ligger till grund för bestämmelserna. I många remissvar efterlystes ännu fler hänvisningar. Samtidigt

---

<sup>6</sup> <https://www.lausuntopalvelu.fi/SV/Proposal/Participation?proposalId=6970082f-6137-4141-88f4-a53306715af8>

kritiserades hänvisningarna i ett remissvar för att bestämmelsens bakgrund inte direkt framgår av motiveringen, utan läsaren förväntas också ta del av det refererade materialet.

I ett remissvar ansågs det vara bra att det i motiveringen nämndes om något ekonomiskt fenomen som är föremål för regleringen inte förekommer i Finland. Samtidigt påpekades det i ett annat remissvar att en finländsk koncernmoder ändå kan bli tvungen att bereda en deklARATION med information om tilläggsskatt där fenomenet förekommer i dess utländska dotterbolags räkenskaper – således har omnämmandet inget värde för koncernen i denna situation.

Inställningen till substansen i de nya bestämmelserna var i huvudsak positiv. I flera remissvar konstaterades det att ändringarna till största delen är positiva för de skattskyldiga. I synnerhet nya safe harbour-regler och regler som förenklar beräkningen ansågs vara nyttiga. I ett remissvar framfördes att förslagen ändå inte alltid och utan undantag gynnar de skattskyldiga. Även en förtydligande regel kan leda till en ur den skattskyldiges synvinkel skärpt tolkning t.ex. i fråga om safe harbour-regelns tillämplighet.

Den delegeringsbestämmelse som föreslås i utkastet till proposition i samband med den tillfälliga safe harbour-regeln i 10 kap. kritiserades för att vara inexakt.

Inställningen till tidpunkten för tillämpningen av lagen varierade. I flera remissvar ansågs det att lagen inte bör tillämpas på pågående räkenskapsperioder. I de kritiska remissvaren framfördes att en retroaktiv verkan försämrar förutsägbarheten i skattelagstiftningen. I en del remissvar ansågs den tidsmässiga omfattningen av tillämpningen av lagen vara värd att understöda eller åtminstone acceptabel, och dessutom påpekades det att ändringar av lagstiftningen om företagsskatt i Finland ofta har trätt i kraft vid ingången av året så att de är tillämpliga på redan pågående räkenskapsperioder, och att det i denna situation inte nödvändigtvis är fråga om egentlig retroaktivitet. Samtidigt fördes det fram att denna typ av regleringsteknik inte får bli det nya normala. I vissa remissvar önskade man att tillämpningen på den pågående räkenskapsperioden ska vara valbar för den skattskyldige, men inte obligatorisk.

I några remissvar gjordes tekniska korrigeringsförslag till formuleringen av de föreslagna bestämmelserna. I remissvaren behandlades i någon mån också sådana delar av lagen som inte har ändrats.

Det har gjorts ändringar i propositionen utifrån remissvaren. I avsnittet om bakgrunden till propositionen har det lagts till information om behandlingen av IF:s vägledning mellan EU-medlemsstaterna och EU-kommissionen, och förhållandet mellan direktivet och IF-materialet har förtydligats.

Den föreslagna delegeringsbestämmelsen i 10 kap. i utkastet till proposition som upplevts som oklar har strukits. Det föreslås att det i stället för den tas in tillräckliga skatteregler direkt på lagnivå, och dessutom har motiveringen till den tillfälliga safe harbour-regel som grundar sig på land-för-land-rapportering för beskattningen preciserats.

Det föreslås inte att ikraftträdandebestämmelsen ska ändras på grund av remissvaren, utan i propositionen föreslås det fortfarande att lagen ska tillämpas på räkenskapsperioder som börjat 2024 och motiveringen har preciserats till denna del. Detta anses i allmänhet motsvara den skattskyldiges intresse. Otakt i fråga om tillämpningen av vägledningen mellan jurisdiktionerna skulle oundvikligen också leda till en ytterligare börda för koncernerna, eftersom koncernerna då borde beräkna skatten för olika jurisdiktioner med olika regler. Av samma orsak kan också en gränsöverskridande finländsk koncern bli tvungen att tillämpa lokala minimiskatteregler som

grundar sig på tillämpningsvägledningarna från 2023 i de dotterbolagsjurisdiktioner som har infört en nationell tilläggsskatt. Att skjuta upp införandet av vägledningarna skulle således inte ge stora koncerner någon administrativ fördel utan snarare innebära en nackdel på grund av fragmenterad reglering. Då tillgodoses inte heller det behov som upprepade gånger påtalas i remissvaren, nämligen att genomföra den finländska minimiskatteregleringen i överensstämmelse med den internationella modellen. För den valda lösningen talar också det som framförts i remissvaren, att de stora koncerner som omfattas av minimiskattelagen till skillnad från fysiska personer och mindre företag har haft större förmåga att också självständigt följa hur minimiskatteprojektet utvecklas internationellt.

Den valfria retroaktiva tillämpning som föreslås i vissa remissvar kan också ses som en problematisk lösning med tanke på en enhetlig tillämpning på internationell nivå. Det är också oklart om modellen är godtagbar med avseende på artikel 8.3 i GloBE-modellreglerna, vilket kan medföra en risk för att en skatteregel enligt modellen inte betraktas som en kvalificerad regel. Det är inte ändamålsenligt att införa en sådan osäkerhet i den finländska minimiskatteregleringen med beaktande av den ovan beskrivna strävan efter en enhetlig tillämpning på internationell nivå och en minskad administrativ börda för koncerner som är verksamma över gränserna.

## 7 Specialmotivering

### 1 kap. Tillämpningsområde och tillämpliga definitioner

Tillämpliga definitioner i lagen

**4 §. Enhet.** Till paragrafen fogas ett nytt 2 mom., där definitionen av enhet i lagen är snävare för vissa enheter inom den offentliga förvaltningen. Enheter inom den offentliga förvaltningen är i princip sådana enheter som avses i lagen och vars koncerner kan bedömas t.ex. med avseende på om den i lagen tillämpade omsättningsgränsen uppnås. Det är dock inte ändamålsenligt att enheter som hör till jurisdiktionens kärnförvaltningsstruktur betraktas som moderenheter i koncerner. Därför föreslås ett förtydligande i lagen så att de enheter som hör till centralförvaltningen, såsom ministerier, ämbetsverk, kommuner och motsvarande enheter på lokal nivå, avgränsas utanför begreppet enhet enligt 4 §. Utanför definitionen faller också enheter som står under centralförvaltningens direkta kontroll när dessa enheters verksamhet består i att sköta förvaltningen.

**10 §. Räkenskapsperiod.** Definitionen av räkenskapsperiod preciseras i enlighet med punkt 3.2.6 i GloBE-tillämpningsvägledningen från december 2023.

**19 §. Yttersta moderenhet.** Till paragrafen fogas ett nytt 2 mom., där vissa statliga fonder som uppfyller definitionen av enhet inom den offentliga förvaltningen i 1 kap. 12 § 2 punkten undantas från definitionen av yttersta moderenhet. Syftet med minimiskattereglerna är i allmänhet inte att investeringsverksamhet som staten bedriver för egen räkning ska omfattas av reglerna. Många stater bedriver investeringsverksamhet genom olika statliga fonder (sovereign wealth funds). Många sådana fonder uppfyller definitionen i 12 § 2 punkten och är därmed undantagna enheter i form av sådana enheter inom den offentliga förvaltningen som avses i lagen. Eftersom också en undantagen enhet kan vara en del av en bokföringsmässig koncern, beaktas dess omsättning vid bedömningen av om omsättningsgränsen enligt 1 kap. 2 § överskrids, även om den inte omfattas av den egentliga minimiskatteberäkningen. Det är inte ändamålsenligt att bedöma statliga fonders konsoliderade investeringsverksamhet inom ramen för minimiskattelagen. Det föreslås därför att statliga fonder undantas från begreppet yttersta moderenhet, vilket innebär att deras konsoliderade underkoncerner kan undantas från

minimibeskattningen om de inte i sig överskrider omsättningsgränsen. En förutsättning för att avgränsningen ska vara tillämplig är att den statliga fonden uppfyller definitionen i 1 kap. 12 § 2 punkten och t.ex. inte bedriver affärsverksamhet.

### **23–25 §.**

Paragrafernas språkdräkt förtydligas. I de gällande paragraferna hänvisas till OECD:s process för särskild kollegial utvärdering. Formuleringen preciseras så att den hänvisar till processen inom OECD:s och G20-ländernas inkluderande ramverk (OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS). Dessutom preciseras det att den egentliga kollegiala utvärderingen också jämföras med den temporära processen för kollegial utvärdering.

**30 §. Ägarintresse.** Till paragrafen fogas ett nytt 2 mom. som förtydligar hur ett finansiellt instrument ska behandlas när parterna i instrumentet behandlar det på olika sätt i sin redovisning. Som eget kapital och därmed som eventuell ägarandel kan då betraktas ett instrument som emittenten har behandlat som eget kapital.

**53 §. Enheter som är belägna i flera jurisdiktioner.** I 2 mom. föreslås en korrigerings av hänvisningen till följd av de ändringar i paragraferna som gäller avdrag för substansbelopp i 5 kap.

### **2 kap. Skyldighet att betala tilläggsskatt**

**6 och 8 §. Fördelning av tilläggsskatten enligt regeln om inkomstinkludering och Tillämpning av regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning i multinationella koncerner.** I den finska språkdräkten ändras ”aliverotettu” till ”matalasti verotettu” och på svenska görs en smärre språklig ändring. Korrigeringen görs i 6 § 3 mom. och 8 § 1 mom.

**20 §. Undantag som gäller skatter som hänför sig till vinstutdelning.** De nationella tilläggsskatterna beräknas utan överföringar som hänför sig till gränsöverskridande skatter. Bestämmelser om dessa skatter som hänför sig till fasta driftställen, hybridenheter och bassamfund finns i 2 kap. 16–18 §. En motsvarande bestämmelse om gränsöverskridande skatter på vinstutdelning föreslås ingå i den nya 20 §. Bestämmelsen i fråga gäller skatter som enligt 4 kap. 19 § ska överföras på den enhet som delar ut vinsten. Bestämmelsen gäller dock endast nettotkomstbaserade skatter och inte källskatter. Om en nationell enhets vinstutdelning omfattas av källbeskattning, utgör källskatten vid beräkningen av den nationella tilläggsskatten skatt för den vinstutdelande enheten.

### **3 kap. Beräkning av den justerade vinsten eller förlusten**

**2 a §. Andra bestämmelser om justeringar av redovisad vinst eller förlust.** Till lagen fogas en ny 2 a §, där det föreskrivs om justering vid beräkningen av försäkringsanstalters redovisade vinst eller förlust. Med stöd av bestämmelsen ska försäkringsbolagets resultat justeras till den del det påverkas av en ändring av premieansvaret och ändringen beror på utdelning på aktier på basis av en fondförsäkring eller vinst eller förlust från överlåtelse av sådana aktier och dessa inkomster med stöd av 2 § inte räknas med i beräkningen. Bestämmelsen tillämpas dock inte när försäkringsbolaget har gjort ett i 2 c § avsett val enligt vilket det behandlar inkomster som utslutits från beräkningen som en del av sin redovisade vinst eller förlust.

**2 b §. Val som gäller fluktuationer i valutakursen som är hänförliga till vissa säkringsinstrument.** I paragrafen ges koncernen möjlighet att behandla vissa valutakursvinster och valutakursförluster som är hänförliga till ett säkringsinstrument som undantagna vinster och

förluster. Valet kan behövas i situationer där vinster och förluster som uppkommit vid säkring av dotterbolagsaktier i den lokala skattelagstiftningen betraktas som en del av vinsten eller förlusten på sådana aktier och således vanligen som skattefri inkomst och icke-avdragsgill kostnad för den skattskyldige.

Valet kan göras när de villkor som anges i paragrafen uppfylls. Valet förutsätter för det första att säkringen hänför sig till en sådan ägarandel vars vinst eller förlust i eget kapital har uteslutits från beräkningen i enlighet med 3 kap. 2 §. Dessutom förutsätts det att den kursvinst eller kursförlust som säkringen ger upphov till presenteras som en del av ett annat omfattande resultat (dvs. att de inte redovisas som vinst eller förlust) och att säkringen är effektiv enligt redovisningsstandarden för koncerner.

Paragrafen förutsätter inte i sig att säkringen har gjorts i den ägande koncernenhetens redovisning. Valet är således möjligt även när valutakurssäkringarna sköts t.ex. centraliserat på koncernfinansieringsbolagets nivå, då finansieringsbolaget överför den ekonomiska effekten av värdeförändringar i instrumentet på den koncernenhet som fortfarande äger det. Om en säkring som uppfyller villkoren görs av en annan koncernenhet och enheten överför den ekonomiska effekten på ägarkoncernenheten genom lån eller något annat avtalsarrangemang, ska det val som avses i paragrafen och de justeringar som följer av detta göras av ägarkoncernenheten och inte vid beräkningen av det justerade resultatet för emittenten av derivatet.

**2 c §.** *Val som gäller utdelning från portföljinnehav.* I paragrafen föreskrivs det om ett val som förenklar beräkningen och under vilket koncernenheten i sin justerade vinst eller förlust ska inkludera all utdelning från portföljinnehav som den fått, oberoende av om de omfattas av beräkningen eller inte. På så sätt ger valet koncernenheten möjlighet till förenklad beräkning i en situation där en noggrannare åtskillnad skulle vara tidskrävande men inte ändamålsenlig. Valet föreslås omspänna fem år.

**3 §.** *Definitioner som används vid beräkningen av den justerade vinsten och förlusten.* I paragrafen preciseras 2 punkten i fråga om hybridinstrument. Om instrumentet enligt den bokföringsmässiga behandlingen har drag av både eget och främmande kapital, kan endast en prestation som hänför sig till andelen främmande kapital utgöra utdelning som uteslutits från beräkningen.

**3 a §.** *Val som gäller vissa skuldsaneringar.* Paragrafen är ny och den föreskriver om val som gäller vissa skuldsaneringar. Ackord utgör redovisad intäkt för mottagaren, vilket kan ha en sänkande inverkan på den effektiva skattesatsen. Då efterskänkning av skulder ofta hänför sig till en situation där gäldenären de facto befinner sig i ekonomiska svårigheter, kan möjligheten till tilläggsskatt inte alltid anses ändamålsenlig, om tilläggsskatten uttryckligen beror på efterskänkning.

När det val som beskrivs i paragrafen är i kraft ska inkomstföringen i samband med efterskänkningen behandlas som inkomst utanför beräkningen. Valet får göras om minst ett av villkoren i 1 mom. 1–3 punkten uppfylls. 1 och 2 punkten hänför sig direkt till gäldenärens insolvens eller hotande insolvens, och när valet görs enligt dessa gäller justeringen av det redovisade resultatet utöver de externa skulderna också intressegemenskapsskulden. Vid ett val som baserar sig på 3 punkten ska endast andelen externa skulder justeras.

**5 §.** *Justering av transaktioner mellan koncernenheter.* Till paragrafen fogas ett nytt 4 mom. som preciserar hur ett instrument ska behandlas som eget eller främmande kapital när parterna i instrumentet behandlar det på olika sätt i sin redovisning. Behandlingen har också samband

med den föreslagna preciseringen av 1 kap. 30 §: som eget kapital behandlas ett hybridinstrument som den emitterande koncernenheten behandlar som eget kapital.

**6 §. *Behandling av skattetillgodohavanden.*** Till paragrafen fogas enligt förslaget nya 2 och 3 mom. som preciserar behandlingen av tillgodohavanden. I det nya 2 mom. föreskrivs det om periodisering av tillgodohavanden när dessa hänför sig till förvärv eller tillverkning av en tillgång och den koncernenhet som har beviljats tillgodohavandet behandlar det så att värdet av tillgångarna minskas med beloppet av tillgodohavandet eller så att tillgodohavandet behandlas som förutbetalad intäkt (deferred income) och redovisas inom ramen för tillgångens nyttjandeperiod. Då ska samma metod användas vid beräkningen av det justerade resultatet.

I det nya 3 mom. preciseras behandlingen av tillgodohavanden som erhållits genom en genomflödesenhet.

**23 §. *Val som gäller inkluderande av vinster och förluster som är hänförliga till andelar i eget kapital.*** I 3 kap. 2 § har inkomster som erhållits på basis av vissa ägarandelar, såsom överlåtelsevinster och -förluster, uteslutits från den justerade vinsten och förlusten, oberoende av om ägaren beskattas för dem eller inte. Bestämmelsen omfattar också till exempel ägarandelar i genomflödesenheter i beskattningen, när kapitalandelsmetoden tillämpas på andelen i redovisningen. I 4 kap. föreskrivs det på motsvarande sätt om slopande av medräknade skatter som hänför sig till inkomster utanför beräkningen. Ägarens effektiva skattesats kan i vissa situationer bli konstlat låg, om ägaren de facto beskattas för inkomster utanför beräkningen.

I den nya 23 § föreslås det bestämmelser om val som hänför sig till andelar i eget kapital som gäller jurisdiktionen. Under den tid valet är i kraft ska ägaren av ägarandelen i sin beräkning av det justerade resultatet inkludera vissa inkomster från värdeförändringar i andelen. De inkomster som ska ingå beskrivs närmare i 1 mom. 1–3 punkten. I 2 mom. föreskrivs det till följd av valet om ändringar i beräkningen av skatter.

**24 §. *Marknadsmässigt överlåtbart skattetillgodohavande.*** I den nya paragrafen föreskrivs det om behandlingen av vissa marknadsmässigt överlåtbara skattetillgodohavanden (Marketable Transferable Tax Credits). Ett överlåtbart tillgodohavande är ett skattetillgodohavande som mot vederlag kan överlåtas till en tredje part för att användas mot dennes skatter. Överlåtbarheten kan i vissa situationer leda till att tillgodohavandet ekonomiskt jämförs med ett sådant kvalificerat skattetillgodohavande som avses i 6 § och som i sig ur skattetagarens och den skattskyldiges synvinkel jämförs med statens direkta kontantstöd. I fråga om ett överlåtbart (men inte återbetalningsbart) skattetillgodohavande förutsätter detta dock en faktisk möjlighet att sälja tillgodohavandet till ett pris som ligger mycket nära det nominella värdet. I paragrafen föreskrivs det, på motsvarande sätt som i 6 §, att ett sådant marknadsmässigt överlåtbart tillgodohavande ska behandlas som en post som påverkar beräkningen av den justerade vinsten och förlusten och inte som en sådan avdragspost som avses i 4 kap. 4 § 3 punkten och 9 § 5 punkten.

För närvarande finns det inga överlåtbara skattetillgodohavanden i Finland. Paragrafen lämpar sig således inte för beräkning av det justerade resultatet för en finländsk enhet.

#### 4 kap. **Medräknade och justerade skatter**

**3 §. *Tillägg till medräknade skatter.*** Det föreslås ett tillägg till 4 punkten som föranleds av tillägget i den nya 3 kap. 24 §.



**13 §. Justering av uppskjuten skatteskuld.** I paragrafen föreskrivs det om en uppskjuten skatteskuld som inte återförs under de fem påföljande räkenskapsperioderna. Paragrafen ändras genom en precisering av språkdräkten.

**23 §. Hantering av kvalificerade genomgående skatteförmåner.** I paragrafen föreskrivs det om behandlingen av kvalificerade genomgående skatteförmåner (Qualified Flow-through Tax Benefits). En sådan skatteförmån eller annan förmån (t.ex. rätt till förlust) kan uppkomma som en del av en investering i koncernen när en del av investeringens värde betalas tillbaka till investeraren i form av skatteförmåner. En behandling som skatteförmån enligt paragrafen förutsätter att avkastningskalkylen för investeringen i väsentlig grad stöder sig på att skatteförmånen överläts till investeraren och att investeringen utan detta inte är ekonomiskt möjlig. I paragrafen föreskrivs det om behandlingen av vissa poster som erhållits från en investering först som en ökning av skatterna upp till det belopp som motsvarar det investerade kapitalet och därefter som skatteavdrag.

I Finland finns inget system där skatteförmåner eller andra förmåner kan överlätas till investeraren på det sätt som avses i paragrafen.

## 5 kap. Beräkning av effektiv skattesats och tilläggsskatt

**3 §. Beräkning av tilläggsskatt.** Paragrafens 1 mom. förtydligas genom att ”som ska betalas” (payable) läggs till i samband med den nationella tilläggsskatten i enlighet med artikel 5.2.3 d i GloBE-modellreglerna. Se även motiveringen till 9 kap. 10 §.

**7 §. Avdrag för substansbelopp.** I paragrafen föreskrivs det om avdrag för substansbelopp som görs från den justerade nettovinsten vid beräkningen av tilläggsskattebeloppet för en jurisdiktion. I paragrafen föreslås det en ändring så att de gällande 7–11 mom. om avdrag för substansbelopp för fasta driftställen och genomflödesenheter stryks. Dessa moment flyttas till de nya 7 a och 7 b §. Till följd av detta flyttas de gällande 12 och 13 mom. till nya 7 och 8 mom. Paragrafens 1–6 mom. föreslås i övrigt bli oförändrade, med undantag för en precisering som läggs till slutet av 6 mom. om fastställande av det redovisade värdet av berättigade materiella tillgångar efter justeringar för att undanröja koncerninterna transaktioner. Preciseringen baserar sig på punkt 5.3.5. i GloBE-komentaren som publicerades i mars 2022. Syftet med att flytta de gällande 7–11 mom. är att förtydliga anvisningarna om avdrag för substansbelopp genom att dela upp dem på flera olika paragrafer enligt delområde. I direktivet ingår särskilda regler för avdraget för substansbelopp i artikel 28 och i GloBE-modellreglerna i artikel 5.3.

**7 a §. Avdrag för substansbeloppet för fasta driftställen.** I paragrafen föreskrivs det om berättigade personalkostnader och berättigade materiella tillgångar för fasta driftställen. Med personalkostnader och materiella tillgångar för ett fast driftställe avses de utgifter och tillgångar som ingår dess räkenskaper i enlighet med 3 kap. 20 och 21 §. Personalutgifter och materiella tillgångar för ett fast driftställe ska inte beaktas vid beräkningen av huvudrörelsens avdrag för substansbelopp. Paragrafen motsvarar i sak de föreslagna 7–9 mom. om avdrag för substansbelopp för fasta driftställen som överförs från den gällande 7 §. I direktivet ingår särskilda bestämmelser om avdrag för substansbelopp för fasta driftställen i artikel 28.6 och i GloBE-modellreglerna i artikel 5.3.6.

**7 b §. Avdrag för substansbeloppet för genomflödesenheter.** I paragrafen föreskrivs det om hur en genomflödesenhets berättigade personalkostnader och berättigade materiella tillgångar ska fördelas på huvudenheten och genomflödesenheten, till den del personalkostnaderna och de materiella tillgångarna inte har fördelats med stöd av 7 a §. Paragrafen motsvarar 10–11 mom. som flyttas från den gällande 7 §, med tillägg av den precisering som fogats till 1 mom. 2

punkten om beräkningen av avdrag för substansbelopp som ska fördelas. I direktivet ingår särskilda bestämmelser om avdrag för substansbelopp för genomflödesenheter i artikel 28.7 och i GloBE-modellreglerna i artikel 5.3.7 samt i GloBE-tillämpningsvägledningen från juli 2023 i 3 kap. 72 punkten (s. 55).

Momentets 1 punkt gäller en situation där genomflödesenhetens redovisade nettovinst eller nettoförlust har fördelats på de ingående ägarenheterna i enlighet med 3 kap. 22 § 5 punkten. Genomflödesenhetens berättigade personalkostnader och berättigade materiella tillgångar fördelas då procentuellt på genomflödesenhetens ägarenheter i samma proportion som genomflödesenhetens redovisade nettovinst eller nettoförlust har fördelats på ägarenheterna.

Momentets 2 punkt gäller en situation där genomflödesenheten är den yttersta moderenheten i koncernen och den redovisade nettovinsten och nettoförlusten fördelas på en sådan koncernenhet i enlighet med 3 kap. 22 § 6 mom. Sådana vinster och förluster faller dock utanför beräkningen av avdrag för substansbelopp när 7 kap. 1 § tillämpas. De berättigade personalkostnader och berättigade materiella tillgångar som ingår i räkenskaperna för koncernens yttersta moderenhet fördelas på den yttersta moderenheten, om de inte är undantagna från beräkningen av justerad vinst eller förlust med stöd av 7 kap. 1 §. Med andra ord fördelas inte det belopp av berättigade personalkostnader och berättigade immateriella tillgångar som hänför sig till vinst som är undantagen med stöd av 7 kap. 1 § på den yttersta moderenheten och det beaktas inte vid beräkningen av avdraget för substansbelopp.

Genomflödesenhetens alla andra berättigade personalkostnader och berättigade materiella tillgångar undantas från beräkningen av avdraget för substansbelopp. Detta gäller också en omvänd hybridenhets berättigade personalkostnader och berättigade immateriella tillgångar samt 3 kap. 22 § 1 mom. och 7 kap 1 §.

**7 c §.** *Avdrag för substansbeloppet för en yttersta moderenhet som omfattas av ett system för avdragsgill utdelning.* I paragrafen föreskrivs det om avdrag för substansbelopp för den yttersta moderenheten i en koncern som tillämpar ett system för avdragsgill utdelning. Om koncernens yttersta moderenhet tillämpar ett system för avdragsgill utdelning, beaktas inte i de berättigade personalutgifterna och materiella tillgångarna den andel av dessa som proportionellt hänför sig till det belopp som dragits av med stöd av 7 kap. 4 § 1 mom. Särskilda bestämmelser om beloppet av avdrag för substansbelopp för den yttersta moderenheten i en koncern som tillämpar ett system för avdragsgill utdelning finns i 3 kap. (s.54–55) i GloBE-tillämpningsvägledningen från juli 2023, som gäller artikel 5.3.3 i GloBE-modellreglerna.

Enligt 1 mom. medräknas i avdraget för personalkostnader inte den del av de berättigade personalkostnaderna som hänför sig till det belopp som i enlighet med 7 kap. 4 § 1 mom. dragits av från den justerade vinsten för en yttersta moderenhet som omfattas av ett system för avdragsgill utdelning. Det belopp som inte ska medräknas beräknas genom att multiplicera beloppet av den yttersta moderenhetens berättigade personalkostnader med kvoten mellan den yttersta moderenhetens justerade vinst och det belopp som dragits av från denna vinst med stöd av 7 kap. 4 § 1 mom. Justeringen motsvarar 7 b § 1 mom. 2 punkten.

Enligt 2 mom. medräknas i avdraget för materiella tillgångar inte den del av de berättigade materiella tillgångarna som proportionellt hänför sig till det belopp som med stöd av 7 kap. 4 § 1 mom. har dragits av från den justerade vinsten för en yttersta moderenhet som omfattas av ett system för avdragsgill utdelning. Det belopp som inte ska medräknas motsvarar beloppet av den yttersta moderenhetens berättigade materiella tillgångar multiplicerat med kvoten mellan den yttersta moderenhetens justerade vinst och det belopp som dragits av från denna vinst med stöd

av 7 kap. 4 § 1 mom. Den här justeringen motsvarar den justering som görs i enlighet med 7 b § 1 mom. 2 punkten.

Enligt 3 mom. minskas de berättigade personalkostnaderna och de berättigade materiella tillgångarna för andra koncernenheter som är belägna i den jurisdiktion som omfattas av systemet för avdragsgill utdelning i enlighet med 1 mom. i proportion till det belopp som dragits av från deras justerade vinst med stöd av 7 kap. 7 §.

**7 d §. Gränsöverskridande materiella tillgångar och gränsöverskridande personalkostnader.** I paragrafen föreskrivs det om avdrag för substansbelopp för materiella tillgångar och anställda i flera olika jurisdiktioner och den är ett undantag från huvudregeln i 7 § 3 och 5 mom., enligt vilken avdrag för substansbelopp får göras endast för materiella tillgångar i samma jurisdiktion och för personalutgifter för anställda som arbetar i samma jurisdiktion. Särskilda bestämmelser om avdrag för substansbelopp för materiella tillgångar och anställda i flera jurisdiktioner finns i 3 kap. i GloBE-tillämpningsvägledningen från juli 2023 (s. 40–45).

I 1 mom. föreskrivs det om storleken på avdragsposten för personalutgifter i situationer där en anställd eller en oberoende uppdragstagare under räkenskapsperioden arbetar i flera olika jurisdiktioner. Bestämmelsen är ett undantag från huvudregeln i 7 § 3 mom., enligt vilken personalutgifter som beaktas i avdragsposten för personalutgifter avser endast löner och andra ersättningar som betalats till koncernens anställda och oberoende uppdragstagare som arbetar i koncernenhetens jurisdiktion. Enligt undantaget har koncernenheten rätt till hela avdragsposten för personalutgifter, om den anställda eller den oberoende uppdragstagaren arbetar mer än 50 procent i koncernenhetens jurisdiktion. Om en anställd eller oberoende uppdragstagare arbetar högst 50 procent i den jurisdiktion där koncernenheten hör hemma, har koncernenheten rätt till den proportionella andel av avdragsposten för personalkostnader som motsvarar den arbetstid som den anställda eller den oberoende uppdragstagaren utför i den jurisdiktion där koncernenheten hör hemma. Om t.ex. en anställd som ska beaktas arbetar endast 30 procent i jurisdiktionen för den koncernenhet som är arbetsgivare, får koncernenheten beakta endast 30 procent av lönekostnaderna för den anställda när de berättigade personalutgifterna beräknas.

I 2 mom. föreskrivs det om beloppet av avdragsposten för materiella tillgångar som finns i flera olika jurisdiktioner. Bestämmelsen är ett undantag till huvudregeln i 7 § 5 mom., enligt vilken förutsättningen för avdrag för materiella tillgångar är att dessa är belägna i samma jurisdiktion som den koncernenhet som äger dem eller har nyttjanderätt till dem. Enligt undantaget har koncernenheten rätt till hela avdragsposten för materiella tillgångar, om över 50 procent av tillgångarna är belägna i koncernenhetens jurisdiktion under den aktuella perioden. Om de materiella tillgångarna finns i den jurisdiktion där koncernenheten hör hemma högst 50 procent av tiden i fråga, har koncernenheten rätt till en proportionell andel av avdragsposten för de materiella tillgångarna till ett belopp som motsvarar den tid då tillgångarna fanns i den jurisdiktion där koncernenheten hör hemma.

**7 e §. Avdrag för substansbeloppet för tillgångar som leasas ut.** I paragrafen ges preciserande bestämmelser om avdrag för substansbeloppet för materiella tillgångar som leasas ut. Med materiella tillgångar som är berättigade enligt huvudregeln i 7 § 5 mom. avses inte materiella tillgångar som leasas ut. Den paragraf som nu föreslås är ett undantag från huvudregeln vid operationell leasing. I GloBE-modellreglerna finns särskilda bestämmelser om avdrag för substansbelopp för tillgångar som leasas ut i 3 kap. i GloBE-tillämpningsvägledningen från juli 2023 (s. 48–50).

I enlighet med det undantag som anges i 1 mom. har leasegivaren i fråga om operationell leasing rätt att beakta en del av det redovisade värdet av de materiella tillgångarna vid beräkningen av

de berättigade materiella tillgångarna, om tillgångarna finns i den jurisdiktion där leasegivaren hör hemma. Det värde som ska medräknas beräknas genom att det genomsnittliga redovisade värdet av leasegivarens tillgångar i början och slutet av räkenskapsperioden minskas med det genomsnittliga redovisade värdet av leasetagarens nyttjanderätt i början och slutet av räkenskapsperioden. När leasegivaren får beakta endast den del av det redovisade värdet av de materiella tillgångarna som överstiger värdet av nyttjanderätten förhindras att avdraget för substansbeloppet utnyttjas två gånger för samma värde.

En undantagsbestämmelse om operationell leasing i fråga om tillgångar som leasas ut behövs eftersom redovisningen av finansiell och operationell leasing skiljer sig från varandra. Vid finansiell leasing överför leasegivaren de materiella tillgångarna i fråga till leasetagaren och antecknar i gengäld en fordran som inte betraktas som materiell tillgång. Då har leasegivaren inte längre materiella tillgångar i sina räkenskaper och leasetagaren redovisar nyttjanderätten för leasingtiden. Vid minimibeskattningen betraktas nyttjanderätten som en materiell tillgång, om föremålet för nyttjanderätten är materiella tillgångar och leasetagaren då har rätt att beakta nyttjanderätten vid beräkningen av avdragsposten för materiella tillgångar. Det värde som antecknats för nyttjanderätten motsvarar det värde som skulle ha antecknats för de materiella tillgångarna.

I fråga om operationell leasing kan leasegivaren redovisa fordran men fortsätta att redovisa tillgångarna i räkenskaperna och resultaträkningen. Leasetagaren kan trots det i sina räkenskaper redovisa nyttjanderätten till tillgångarna i fråga och beakta de berättigade materiella tillgångarna som en del av den, om de är belägna i leasetagarens jurisdiktion. Eftersom de materiella tillgångarna då beaktas i såväl leasegivarens som leasetagarens räkenskaper betraktas materiella tillgångar som leasas ut inte som berättigade tillgångar i minimibeskattningen. Om leasetagaren inte har antecknat nyttjanderätten i sina räkenskaper, kan den inte beaktas vid beräkningen av de berättigade materiella tillgångarna (t.ex. korttidsleasing).

Genom huvudregeln förhindras att två separata koncerner eller två koncernenheter inom samma koncern utnyttjar avdraget för substansbelopp för samma materiella tillgångar. I fråga om operationell leasing är nyttjanderätten för leasetagaren dock ofta betydligt mindre än värdet av de materiella tillgångarna för leasegivaren, varvid det inte heller annars skulle finnas något komplett dubbelavdrag för denna del.

I 2 mom. föreskrivs det om fastställande av det redovisade värdet av de materiella tillgångar som leasas ut efter justeringar för att undanröja leasingtransaktioner mellan koncernenheter i samma jurisdiktion. I sådana fall har leasetagaren inte nyttjanderätt till materiella tillgångar i operationell leasing mellan koncernenheterna och det redovisade värdet av materiella tillgångar räknas in i avdragsposten för leasegivarens materiella tillgångar.

I 3 mom. föreskrivs det om en situation där leasegivaren leasar ut en väsentlig del av en berättigad materiell tillgång till leasetagaren men behåller den återstående delen av tillgången för eget bruk. Det kan t.ex. vara fråga om att en del av huvudkontorsbyggnadens våningar hyrs ut till utomstående. Då fördelas det redovisade värdet av tillgången mellan leasegivarens och leasetagarens användning av den med hjälp av en fördelningsformel som lämpar sig för situationen, t.ex. på basis av byggnadens areal. Leasegivaren får beakta den andel av det redovisade värdet av den berättigade materiella tillgången som hänför sig till den del som leasegivaren behåller för eget bruk och tillämpa anvisningarna i 1 mom. om operationell leasing på den leasade delen.

**8 §.** *Ytterligare tilläggsskatt för räkenskapsperioden.* I paragrafen föreslås tekniska korrigeringar. I 3 mom. korrigeras i den finska språkdräkten ”aliverotettu” till ”matalasti

verotettu”, och i den svenska språkdräkten ändras ”behandlas” till ”ska behandlas”. Dessutom preciseras 4 mom. genom att ”de medräknade skatterna” korrigeras till ”de medräknade och justerade skatterna”.

## 6 kap. Särskilda bestämmelser om omstrukturering av bolag och holdingstrukturer

**4 §.** *Avdrag för substansbeloppet under överföringsåret.* I paragrafen föreslås en korrigerings hänvisningen till följd av ändringen i de paragrafer som gäller avdrag för substansbeloppet i 5 kap.

**15 §.** *Särskilda bestämmelser om koncerner med flera moderenheter.* I 6 mom. korrigeras i den finska språkdräkten ”aliverotettu” till ”matalasti verotettu”, och i den svenska språkdräkten ändras ”koncernen” till ”en koncern”.

## 7 kap. System med en enda skattenivå och utdelningsskattesystem

**1 §.** *Justerad vinst för en yttersta moderenhet som är genomflödesenhet.* I 1 mom. 1 punkten ändras ”perioden” till ”räkenskapsperioden”.

**12 §.** *Beräkning av en investeringsenhets tilläggsskatt.* I 4 mom. föreslås en korrigerings hänvisningen till följd av ändringen i de paragrafer som gäller avdrag för substansbeloppet i 5 kap.

## 9 kap. Särskilda bestämmelser

**3 §.** *Förlängning av övergångsåret för deklarationsskyldigheten.* I paragrafen föreskrivs det om förlängning av deklarationsskyldigheten i fråga om deklarationen med information om tilläggsskatt, anmälan om den som lämnar deklaration med information om tilläggsskatt och deklarationen om tilläggsskatt. Paragrafen ändras genom en precisering av det övergångsår som ska tillämpas. Med övergångsår avses det första övergångsåret enligt 1 §, dvs. den räkningsperiod under vilken koncernen för första gången omfattas av bestämmelserna om minimiskatt. Särskilda bestämmelser om förlängning av övergångsåret för deklarationsskyldigheten finns i artikel 9.4 i GloBE-modellreglerna och i 5 kap. i GloBE-tillämpningsvägledningen från december 2023.

**4 §.** *Särskild bestämmelse under övergångsperioden som gäller skatteförhöjning.* De temporära övergångsbestämmelserna samlas i 10 kap. och den gällande 4 § upphävs.

**5–9 §.** *Safe harbour-regel under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen.* Safe harbour-reglerna under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen samlas i 10 kap. och de gällande 5–9 § upphävs.

**10 §.** *Safe harbour-regel om nationell tilläggsskatt.* Det föreslås att 1 mom. preciseras i fråga om förutsättningarna för åberopande av safe harbour-regeln om nationell tilläggsskatt.

Till paragrafen fogas en precisering av att den nationella tilläggsskatten ska vara sådan att enheterna över huvud taget kan ha rätt att åberopa safe harbour-regeln. Denna ställning tillskrivs den nationella tilläggsskatten i en särskild kollegial utvärdering inom ramen för OECD:s och G20-ländernas inkluderande ramverk (Inclusive Framework). Den nationella tilläggsskatten kan vara en nationell tilläggsskatt som uppfyller villkoren och som omfattas av 5 kap. 3 §, men som ändå inte konstateras berättiga till åberopande av safe harbour-regeln. Dessutom lämpar

sig nationella tilläggsskatter inte nödvändigtvis för alla koncernenheter i en jurisdiktion. I dessa situationer får koncernenheten inte åberopa safe harbour-regeln.

I vissa situationer är det möjligt att koncernen bestrider en nationell tilläggsskatt som påförts av jurisdiktionen på andra grunder än de som följer av minimiskattelagen. Koncernen kan t.ex. hävda att skatten strider mot grundlagen eller avtalet med jurisdiktionen. I en sådan situation, då det är fråga om koncernens eget påstående om skattens laglighet, kan den nationella tilläggsskatten inte betraktas som sådan skatt som ska betalas och som minskar jurisdiktionens tilläggsskatt på det sätt som avses i 5 kap. 3 § 1 mom. Då kan man inte heller åberopa safe harbour-regeln.

**11 §.** *Safe harbour-regel om förenklade beräkningar för koncernenheter utan väsentlig betydelse.* I paragrafen föreskrivs det om en permanent safe harbour-regel för koncernenheter utan väsentlig betydelse, vars syfte är att undvika komplicerade minimiskatteberäkningar i situationer där kalkylerna kan förenklas utan att deras slutresultat ändras eller syftet med bestämmelserna om minimiskatt på något annat sätt äventyras. Särskilda bestämmelser om safe harbour-regeln om förenklade beräkningar för koncernenheter utan väsentlig betydelse finns i 6 kap. i GloBE-tillämpningsvägledningen från december 2023.

I enlighet med 1 mom. får den koncernenhet som lämnar deklaration välja att använda en förenklad beräkning för att beräkna den justerade vinsten eller förlusten, den justerade intäkten och de medräknade och justerade skatterna. Förenklade beräkningar föreslås för bedömning av om villkoren för safe harbour-regeln enligt 2 mom. uppfylls. Om villkoren i 2 mom. inte uppfylls, ska kalkylerna dock inte användas i stället för beräkning av tilläggsskatt, utan den beräknas på normalt sätt. Varje enhet som omfattas av valet ska behandlas som om den var den enda koncernenheten i den jurisdiktion där den är belägen. Valet är ett sådant årligt val som avses i 8 kap. 12 § och det görs enhetsspecifikt, inte per jurisdiktion.

Enligt 2 mom. ska tilläggsskatten för en jurisdiktion under en räkenskapsperiod betraktas som noll, om någon av de tre förutsättningarna uppfylls: 1) jurisdiktionens justerade resultat enligt rutinavkastningstestet, när en förenklad beräkning av vinsten används, är lika stort eller mindre än avdraget för substansbeloppet i jurisdiktionen, 2) den genomsnittliga justerade intäkten enligt testet för ringa verksamhet, när en förenklad beräkning av vinsten används, understiger 10 miljoner euro och det genomsnittliga justerade resultatet är mindre än 1 miljon euro eller visar förlust, eller 3) den effektiva skattesatsen enligt testet för den effektiva skattesatsen, när en förenklad beräkning av vinsten och skatten används, är minst 15 procent.

I 3 mom. definieras vad som i samband med denna safe harbour-regel avses med en koncernenhet utan väsentlig betydelse och med regleringen av land-för-land-rapporteringen för beskattningen.

I 4 mom. beskrivs de beräkningsregler som ska tillämpas vid bedömningen av om villkoren för safe harbour-regeln enligt 2 mom. uppfylls. Förenklade beräkningar för koncernenheter utan väsentlig betydelse, dvs. förenklad beräkning av resultatet, intäkterna och skatterna, föreslås vara alternativa kalkyler för beräkningen av det justerade resultatet eller den justerade förlusten, de justerade intäkterna och de medräknade och justerade skatterna. Koncernenheten ska använda förenklad beräkning för att avgöra om något av villkoren för safe harbour-regeln enligt 2 mom. uppfylls för räkenskapsperioden. Förenklade beräkningar ska göras separat för varje koncernenhet utan väsentlig betydelse. Safe harbour-regeln tillämpas inte på extra tilläggsskatt för räkenskapsperioden.

## 10 kap. **Ikraftträdande och övergångsbestämmelser**

**4 §. Särskild bestämmelse under övergångsperioden som gäller skatteförhöjning.** Paragrafen motsvarar den gällande 9 kap. 4 §. Paragrafen flyttas från 9 kap. till 10 kap., eftersom det är fråga om en övergångsbestämmelse.

**5 §. Safe harbour-regel under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen.** Paragrafen innehåller en safe harbour-regel om land-för-land-rapporteringen för beskattningen under övergångsperioden, då tilläggsskatten under en räkenskapsperiod ska anses vara noll när de närmare villkor som föreskrivs i paragrafen är uppfyllda. Safe harbour-regeln är tidsbunden och dess tillämpning upphör när övergångsperioden går ut. De föreslagna 5–12 § motsvarar i sak huvudsakligen vad som för närvarande föreskrivs i 9 kap. 5–9 § preciserat i enlighet med 1 och 2 kap. i GloBE-tillämpningsvägledningen från december 2023.

I 1 mom. föreskrivs det om villkoren för safe harbour-regeln, som när de uppfylls innebär att beloppet av jurisdiktionens tilläggsskatt för räkenskapsperioden betraktas som noll.

Paragrafens 2 mom. baserar sig på punkt 2.3.4 i GloBE-tillämpningsvägledningen från december 2023 och enligt den kan safe harbour-regeln tillämpas under vissa förutsättningar även om koncernen inte är skyldig att lämna en land-för-land-rapport för beskattningen. Koncernen kan dra nytta av safe harbour-regeln genom att använda de siffror som den skulle ha använt om den hade lämnat en land-för-land-rapport för beskattningen och villkoren för safe harbour-regeln annars uppfylls.

Det val som avses i 1 mom. är enligt 3 mom. ett i 8 kap. 12 § avsett val som gäller i ett år.

**6 §. Definitioner som hänför sig till safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen.** I paragrafen definieras de termer som är väsentliga med tanke på safe harbour-regeln. Paragrafen motsvarar huvudsakligen det gällande 9 kap. 5 § 2 mom. Definitionen av förenklade medräknade skatter preciseras dock i fråga om skatter som hänför sig till fasta driftställen i enlighet med punkt 2.4.2 i GloBE-tillämpningsvägledningen från december 2023 och definitionen av en kvalificerad land-för-land-rapport enligt artikel 2.3.3 i samma vägledning. I fråga om en kvalificerad land-för-land-rapport för beskattningen preciseras t.ex. behandlingen av prestationer som skiljer sig åt i fråga om redovisning och beskattning. Enligt den preciserade definitionen ska en prestation behandlas enligt den redovisningsmässiga behandlingen oberoende av hur den behandlas i en land-för-land-rapport. Till följd av definitionen kan tillämpningen av safe harbour-regeln således förutsätta avvikelser från innehållet i en land-för-land-rapport för beräkning av safe harbour-regeln. En sådan situation kan uppstå t.ex. när en prestation som behandlats som en redovisningsmässig kostnad för betalaren utgör skattemässig utdelning för mottagaren.

**7 §. Kvalificerad redovisning i samband med safe harbour-regeln under övergångsperioden.** I paragrafen definieras vad som avses med kvalificerad redovisning i samband med safe harbour-regeln om land-för-land-rapportering för beskattningen. Bestämmelsen motsvarar i sak den gällande 9 kap. 5 § 2 mom. 8 punkten preciserad i enlighet med 1 och 2 kap. i GloBE-tillämpningsvägledningen från december 2023.

**8 §. Poster i en kvalificerad redovisning som uppkommit i samband med företagsförvärv.** I paragrafen behandlas poster som till följd av ett företagsförvärv har uppkommit vid värdering av tillgångar till verkligt värde och senare fördelning av dem. Sådana poster kan på grund av tillämpningen av vissa redovisningsstandarder också förekomma i koncernheternas särskilda bokslut eller i annan rapportering som utgör grunden för konsolidering, även om posterna i princip är poster på koncernnivå. Anvisningarna om dessa s.k. PPA-justeringar (Purchase Price

Accounting Adjustment) finns i kap. 1 i GloBE-tillämpningsvägledningen från december 2023, på vilket den föreslagna 8 § baserar sig.

I 1 mom. begränsas användningen av bokslutsuppgifter och särskilda bokslut som innehåller PPA-justeringar. Om koncernen har fördelat PPA-justeringar direkt till koncernenheten och redovisat dem i koncernenhetens bokslutsuppgifter eller särskilda bokslut, betraktas dessa i princip inte sådan kvalificerad redovisning som avses i 7 §. Syftet med avgränsningen är att undvika en situation där en kalkylerad post, för vilken koncernenheten i allmänhet inte är skattskyldig, minskar resultatet i en land-för-land-rapport för beskattningen före skatt.

I 2 mom. föreskrivs det dock om villkoren för att koncernenhetens bokslutsmaterial när det innehåller PPA-justeringar ska kunna betraktas som kvalificerad redovisning. PPA-posterna ska ha ingått i de land-för-land-rapporter för beskattningen som lämnats in för räkenskapsperioder som börjat efter 31.12.2022, eller så ska PPA-justeringarna ha ingått med stöd av lag eller motsvarande reglering. Dessutom ska koncernen ha gjort en goodwilljustering enligt 3 mom. En goodwilljustering behövs eftersom kalkylerade skatter i allmänhet inte noteras i samband med goodwill, varvid den förenklade beräkning av den effektiva skattesatsen som avses i 6 § och som baserar sig på en land-för-land-rapport kan förvanskas.

**9 §. Tillämpning av safe harbour-regeln under övergångsperioden på samföretag och vissa yttersta moderenheter.** I paragrafen föreskrivs det om tillämpningen av ett undantag för övergångsperioden på samföretag och på yttersta moderenheter som är genomflödesenheter. Arrangemanget ska tillämpas på samföretag och deras dotterenheter som om de var koncernenheter inom en separat koncern. Arrangemanget ska inte tillämpas i den jurisdiktion där den yttersta moderenheten som är en genomflödesenhet är belägen, om den inte i sin helhet ägs av sådana personer som uppfyller villkoren. Paragrafen motsvarar i sak den gällande 9 kap. 6 §.

**10 §. Tillämpning av safe harbour-regeln under övergångsperioden på investeringsenheter och deras ägare.** I paragrafen föreskrivs det om tillämpningen av safe harbour-regeln under övergångsperioden på investeringsenheter och deras delägare. Det som föreskrivs om investeringsenheter i paragrafen tillämpas också på investeringsenheter inom försäkringsverksamhet. Paragrafen motsvarar den gällande 9 kap. 7 §.

**11 §. Särskild bestämmelse om tillämpning av safe harbour-regeln under övergångsperioden på orealiserade nettoförluster i verkligt värde.** I paragrafen föreskrivs det att orealiserade nettoförluster i verkligt värde inte ska beaktas i vinst eller förlust före inkomstskatt, om förlusten överstiger 50 000 000 euro i jurisdiktionen i fråga. Paragrafen motsvarar i sak den gällande 9 kap. 8 §.

**12 §. Undantag från safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen.** I paragrafen föreskrivs det om undantag från tillämpningen av safe harbour-regeln. Paragrafen motsvarar den gällande 9 kap. 9 §.

**13–18 §.** Bekämpning av kringgående av villkoren för en safe harbour-regel som hänför sig till land-för-land-rapporter för beskattningen.

I de föreslagna 13–18 § föreskrivs det om inverkan av vissa konstlade arrangemang på en safe harbour-regel som hänför sig till land-för-land-rapporter för beskattningen. Med konstlade arrangemang avses i detta sammanhang arrangemang som leder till att inkomster eller skatter inom samma koncern överförs mellan koncernenheter – vanligen från ett land till ett annat – så att en enhet som annars inte skulle kunna dra nytta av safe harbour-regeln omfattas av den utan



att koncernstrukturen betalar ytterligare skatter till följd av arrangemanget. I 13 § föreskrivs det om justering av en land-för-land-rapport till den del rapportens innehåll påverkas av ett konstlat arrangemang. Syftet är att eliminera effekten av arrangemanget så att det ovan beskrivna, icke-acceptabla resultatet kan undvikas. Reglerna för justering av konstlade arrangemang ska tillämpas på arrangemang som har ingåtts efter den 18 december 2023. Det är datumet för offentliggörandet av Inclusive Frameworks anvisning om konstlade arrangemang. Anvisningen publicerades som en del av GloBE-tillämpningsvägledningen från december 2023.

De arrangemang som omfattas av de föreslagna paragraferna beskrivs i 14–16 §. I 14 § beskrivs ett arrangemang som medför asymmetriskt avdrag och som medför en kostnad för en koncernenhet utan att motsvarande avkastning realiserats för den andra enheten. I 15 § beskrivs ett arrangemang som medför dubbelt avdrag, där samma bokföringsmässiga kostnad inverkar på två enheters bokslut på ett sätt som minskar intäkterna, eller minskar den beskattningsbara inkomsten för den andra enheten. Arrangemanget är dock inte ett sådant arrangemang som avses i paragrafen, om avdraget medför ett motsvarande tillägg till det redovisade resultatet eller beskattningsresultatet för båda enheterna. I 16 § beskrivs ett arrangemang som medför dubbel redovisning av en skattekostnad och som leder till att två koncernenheter inkluderar samma skattekostnad i sitt bokslut.

I den föreslagna 17 § beskrivs hur justeringar ska göras för varje typ av arrangemang. I 18 § ges preciserande bestämmelser om tillämpningen av 13–18 §, inklusive definitioner, och om när en koncern ska anses ha en inkomst som motsvarar avdraget.

**19 §. Safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning.** I paragrafen föreskrivs det om en tidsbunden safe harbour-regel om kompensation för bortfall i skattebetalning. Om den tillämpliga samfundsskattesatsen i den yttersta moderenhetens jurisdiktion är minst 20 procent, betraktas den tilläggsskatt för räkenskapsperioden som hänförs till regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning och som beräknats för den yttersta moderenhetens jurisdiktion som noll under övergångsperioden. I denna paragraf avses med övergångsperiod räkenskapsperioder som inte omfattar mer än 12 månader och som börjar senast den 31 december 2025 och slutar före den 31 december 2026. Särskilda bestämmelser om safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning finns i punkt 5.2 i GloBE-tillämpningsvägledningen från juli 2023.

Syftet med safe harbour-regeln är att underlätta för den yttersta moderenhetens jurisdiktion under de första åren med minimiskatteregler. Med samfundsskattesatsen i en jurisdiktion avses den nominella skattesats som allmänt tillämpas på koncerner som omfattas av tillämpningsområdet i jurisdiktionen i fråga. Vid bedömningen av skattesatsen kan man också beakta skatter som understiger den nationella nivån. Den tillämpliga gränsen på 20 procent garanterar att safe harbour-regeln endast kan utnyttjas av koncerner vars yttersta moderenhets jurisdiktion ska tillämpa ett samfundsskattesystem och en tillräckligt hög samfundsskattesats.

Med den korta övergångsperioden avser man säkerställa att safe harbour-regeln inte uppmuntrar till att skjuta upp införandet av modellreglerna och inte ses som ett incitament för att övergå till jurisdiktioner som ännu inte har infört en nationell tilläggsskatt eller för att överföra vinster till de yttersta moderenheternas jurisdiktioner med låga effektiva skattesatser.

Om en koncern uppfyller mer än en safe harbour-regel för övergångsperioden, kan den besluta vilken regel den vill tillämpa för jurisdiktionen i fråga. Om en koncern uppfyller safe harbour-regeln under övergångsperioden för såväl land-för-land-rapportering för beskattningen som för regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning, kan koncernen välja att tillämpa safe

harbour-regeln för land-för-land-rapportering för beskattningen för att inte förlora möjligheten att utnyttja den under de kommande åren.

**20 §.** *Temporära regler för fördelning av skatter som grundar sig på ett system för sambeskattnings av bassamfund.* I paragrafen föreskrivs det om en tidsbunden bestämmelse enligt vilken den bassamfundsskatt som grundar sig på ett system för sambeskattnings av bassamfund (s.k. Blended CFC-regime) ska fördelas från en ingående ägarenhet i enlighet med den fördelningsnyckel som föreskrivs för jurisdiktioner med låg beskattning. I regel fördelas bassamfundsskatten från en ingående ägarenhet till bassamfundet med stöd av 4 kap. 18 § 1 mom. De nu föreslagna bestämmelserna om fördelning gäller endast fördelning av bassamfundsskatter som baserar sig på systemet för sambeskattnings av utländska bassamfund sambeskattningsystem och de ska tillämpas tillfälligt. Särskilda bestämmelser om systemet för sambeskattnings av bassamfund finns i punkt 2.10 i GloBE-tillämpningsvägledningen från februari. Den finska lagstiftningen om bassamfund betraktas inte som ett sådant system för sambeskattnings av bassamfund som avses i den föreslagna 20 §. Ett exempel på ett sådant system är USA:s så kallade GILTI-beskattnings.

I 1 mom. föreslås det en bestämmelse enligt vilken bassamfundsskatten, som baserar sig på ett system för sambeskattnings av bassamfund, fördelas från en ingående ägarenhet till ett bassamfund genom att beloppet av den bassamfundsskatt som ska fördelas multipliceras med ett relationstal som fås genom att fördelningsnyckeln för bassamfundet divideras med summan av fördelningsnycklarna för samtliga bassamfund.

Paragrafens 2 mom. kompletterar fördelningsregeln i 1 mom. och fastställer hur bassamfundets fördelningsnyckel ska beräknas: procentsatsen för tilläggsskatt i jurisdiktionen dras först av från den tillämpliga skattesatsen och därefter multipliceras summan med beloppet av den ingående ägarenhetens inkomst.

I 3 mom. definieras de termer som behövs för tillfällig fördelning och i 4 mom. föreskrivs det att bestämmelsen om fördelning ska vara tidsbegränsad.

**21 §.** *Den effektiva skattesatsen i en jurisdiktion vid tillämpning av ett system för sambeskattnings av bassamfund.* I paragrafen föreskrivs det om den effektiva skattesatsen i en jurisdiktion vid tillämpning av ett system för sambeskattnings av bassamfund. I GloBE-reglerna ingår bestämmelser om system för sambeskattnings av bassamfund i 4 kap. i GloBE-tillämpningsvägledningen från december 2023.

Enligt 1 mom. ska den effektiva skattesatsen i en jurisdiktion beräknas enligt 5 kap. 1 § utan beaktande av de medräknade skatter som hänför sig till bassamfundsinkomst. Om den effektiva skattesatsen eller den tillämpliga skattesatsen motsvarar eller överstiger minimiskattesatsen, är fördelningsnyckeln för ett bassamfund noll. Dessutom ska inkomstskattekostnader som hänför sig till medräknad nationell tilläggsskatt i jurisdiktionen läggas till i beräkningen av den effektiva skattesatsen i jurisdiktionen. Medräknad nationell tilläggsskatt ska dock beaktas vid beräkningen av den effektiva skattesatsen i jurisdiktionen endast om systemet för sambeskattnings av bassamfund tillåter avräkning av utländsk skatt från medräknad nationell tilläggsskatt på motsvarande sätt som från andra medräknade nationella skatter.

Om en koncern beräknar den effektiva skattesatsen separat för flera enhetsgrupper i jurisdiktionen, såsom samföretag, samföretags dotterenheter, minoritetsägda koncernenheter eller investeringsenheter, beräknas fördelningsnyckeln för ett bassamfund utifrån den effektiva skattesats som tillämpas på enhetsgruppen i fråga. Olika enhetsgrupper behandlas enligt förslaget som om de var belägna i olika jurisdiktioner. Också den medräknade nationella

tilläggsskatt som ska betalas fördelas till den aktuella enhetsgruppen. Vid fördelning av en bassamfundsskatt som grundar sig på ett system för sambeskattnings av utländska bassamfund beaktas i det totala antalet fördelningsnycklar för alla bassamfund fördelningsnycklarna för alla koncernenheter i en jurisdiktion, oberoende av om den effektiva skattesatsen i jurisdiktionen, som är grunden för beräkningen, är olika för dessa.

I 3 mom. föreskrivs det om fall där koncernen inte har sänkt den effektiva skattesatsen i enlighet med 5 kap. 1 §. Då använder koncernen en alternativ effektiv skattesats i stället för 1 mom. Om koncernen under övergångsperioden tillämpar den safe harbour-regel som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen, ska den vid beräkningen av fördelningsnyckeln för bassamfundet använda en förenklad effektiv skattesats enligt regeln. Om koncernen tillämpar safe harbour-regeln om nationell tilläggsskatt, beräknas den effektiva skattesatsen genom att summan av de skatter som använts vid beräkningen av den effektiva skattesatsen enligt safe harbour-regeln om nationell tilläggsskatt och de kvalificerade nationella tilläggsskatter som under räkenskapsperioden betalats i jurisdiktionen i fråga divideras med beloppet av den inkomst som används vid beräkningen av den kvalificerade nationella tilläggsskatten i jurisdiktionen. I fråga om andra jurisdiktioner, för vilka koncernen inte behöver beräkna den effektiva skattesatsen enligt 5 kap. 1 §, kan koncernen använda en förenklad effektiv skattesats enligt safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen genom att beräkna skattesatsen utifrån vinsten eller förlusten före inkomstskatt enligt en kvalificerad redovisning.

I 4 mom. föreskrivs det om fall där en koncern för samma jurisdiktion beräknar flera förenklade effektiva skattesatser eller effektiva skattesatser för kvalificerad nationell tilläggsskatt. Då beräknas fördelningsnyckeln för ett bassamfund med hjälp av den effektiva skattesatsen för den enhetsgrupp till vilken koncernenheten i fråga hör. Den kvalificerade nationella tilläggsskatt som ska betalas och beaktas vid beräkningen av den effektiva skattesatsen för en enhetsgrupp i en jurisdiktion enligt 1 mom. fördelas till enhetsgruppen i fråga vid beräkningen av den effektiva skattesatsen enligt 3 mom. När safe harbour-regeln endast lämpar sig för vissa koncernenheter i en jurisdiktion ska koncernen beräkna den effektiva skattesatsen enligt 3 mom. för de koncernenheter som tillämpar regeln och enligt 1 mom. för de koncernenheter som inte uppfyller regeln. Vid fördelning av bassamfundsskatt som baserar sig på ett system för sambeskattnings av utländska bassamfund ska fördelningsnycklarna för alla utländska bassamfund i jurisdiktionen sammanlagt innehålla fördelningsnycklarna för koncernenheternas alla bassamfund i jurisdiktionen i fråga.

**22 §.** *Enheter som inte omfattas av minimiskattereglerna som en del av ett system för sambeskattnings av bassamfund.* I paragrafen föreskrivs det om en situation där en koncernenhet omfattas av ett system för sambeskattningsystem av bassamfund som inbegriper inkomst från en enhet som inte omfattas av minimiskattereglerna och i vilken koncernenheten har ett direkt eller indirekt ägarintresse. I GloBE-reglerna ingår bestämmelser om enheter som inte omfattas av minimiskattereglerna som en del av ett system för sambeskattnings av bassamfund i 4 kap. i GloBE-tillämpningsvägledningen från december 2023.

Enligt 1 mom. ska en del av bassamfundsskatten, om koncernenheten omfattas av ett system för sambeskattnings av bassamfund som inbegriper inkomst från en enhet som inte omfattas av minimiskattereglerna och i vilken koncernenheten har ett direkt eller indirekt ägarintresse, fördelas till en sådan enhet. Då ska bassamfundsskatten inte beaktas i de medräknade och justerade skatterna för koncernenheter, samföretag eller deras dotterenheter. Med en enhet som inte omfattas av minimiskattereglerna avses en enhet som inte är en koncernenhet, ett samföretag eller en dotterenhet till en sådan enhet.

Enligt 2 mom. ska varje enhet som inte omfattas av minimiskattereglerna enligt 1 mom. beräkna fördelningsnyckeln för ett bassamfund i enlighet med 21 § för den enhetsgrupp vars totala inkomst är störst i jurisdiktionen och inkludera den fördelningsnyckel för ett bassamfund som erhållits på detta sätt i summan av fördelningsnycklarna för samtliga bassamfund i jurisdiktionen.

I 3 mom. föreskrivs det att om en enhet som avses i 1 mom. är belägen i en jurisdiktion där koncernen inte beräknar den effektiva skattesatsen enligt 5 kap. 1 § eller en alternativ effektiv skattesats enligt 21 § 3 och 4 mom., beräknas den effektiva skattesatsen för alla sådana enheter i jurisdiktionen med hjälp av inkomsterna och skatterna i boksluten för alla de enheter i fråga om vilka koncernenheten omfattas av ett system för sambeskattnings av bassamfund.

Dessutom fogas nya mellanrubriker till 2 kap. före 1, 2 och 8 §, till 3 kap. före 23 § och till 4 kap. före 23 §.

## **8 Ikraftträdande**

Lagen föreslås träda i kraft före den 31 december 2024. Avsikten är att lagen ska tillämpas första gången på räkenskapsperioder som börjat den 1 januari 2024 eller därefter. Det bedöms vara viktigt att tidsplanerna för lagens ikraftträdande och tillämpning följs för att beskattningsresultaten i Finland ska bli enhetliga för 2024 på det sätt som avses i GloBE-modellreglerna.

## **9 Verkställighet och uppföljning**

Det är sannolikt att OECD:s Inclusive Framework kommer att ta fram ytterligare vägledning under de närmaste åren, vilket kan leda till ett behov av att ändra den nationella lagen.

## **10 Förhållande till grundlagen samt lagstiftningsordning**

### **10.1 Bestämmelser om statliga skatter**

Enligt 81 § 1 mom. i grundlagen bestäms det om statsskatt genom lag, som ska innehålla bestämmelser om grunderna för skattskyldigheten och skattens storlek och om den skattskyldiges rättsskydd. Denna legalitetsprincip i grundlagen kan anses inbegripa två element. För det första är det med tanke på statsorganens befogenhetsfördelning lagstiftarens uppgift att besluta om skatter: grundlagen både bemyndigar riksdagen att beslut om skatter och förutsätter att den gör det. För det andra ställs det också innehållsmässiga krav på skattelagstiftningen: de väsentliga elementen i skattskyldigheten ska vara tillräckligt exakt angivna i lag så att de skattskyldiga kan förutsäga sin skatt<sup>7</sup>. Grundlagsutskottets etablerade tolkning är att skattskyldighetens omfattning ska framgå entydigt av en skattelag. Bestämmelserna måste också vara exakta i den meningen att de lagtillämpande myndigheternas prövning är bunden när de bestämmer skatten.

Vid beredningen av förslaget till ändring av minimiskattelagen har man försökt ägna uppmärksamhet åt den faktiska karaktären av den vägledning som Inclusive Framework publicerat. Alla tolkningar som ingår i vägledningen är inte lika relevanta för den skattskyldige; en del av vägledningen är närmast ett förtydligande av inexact formulering i GloBE-modellreglerna, medan en del ändrar GloBE-modellreglernas ordalydelse så att

---

<sup>7</sup> Reijo Knuutinen, Legaliteettiperiaate vero-oikeudessa, Lakimies 6/2015, s. 811–833.

beskattningsresultatet enligt dem blir ett annat än vad det skulle ha varit i ljuset av enbart modellreglerna. Material som produceras genom internationellt skattesamarbete har sedan gammalt haft stor betydelse som tolkningskällor vid beskattningen. Som tolkningskällor har betraktats t.ex. OECD:s kommentar till modellskatteavtalet samt OECD:s riktlinjer för internprissättning. Det väsentliga är att de bidrar till att tolka en rättsregel som redan ingår som en norm på lagnivå i författningssamlingen. Kommentaren till modellskatteavtalet kan användas vid tolkningen av skatteavtal som är förpliktande för Finland och som godkänts av riksdagen genom lag. Riktlinjerna för internprissättning kan användas vid tolkningen av armlängdsprincipen enligt 31 § i lagen om beskattningsförfarande (1997/1998). På samma sätt måste det anses att den vägledning som OECD:s och G20-ländernas inkluderande ramverk (Inclusive Framework) publicerat kan användas vid tolkningen av modellskattereglerna och den nationella lag som grundar sig på dem. Detta säkerställer också att syftet med minimiskattedirektivet uppnås.

I den mån vägledningen innehåller sådana nya regler som direkt inverkar på skattskyldighetens räckvidd eller innehåller element som är väsentliga för bedömningen av skattskyldigheten, kan enbart tolkningsverkan i ljuset av grundlagens 81 § inte vara tillräcklig för att regeln ska anses gälla i Finland. I den mån den tillämpningsvägledning som Inclusive Framework publicerat innehåller sådana regler och i den mån de inte redan ingår i den gällande minimiskattelagen, föreslås det i denna proposition att de ska ingå i den nationella lagen.

## 10.2 Skattelagens retroaktiva verkan

I grundlagens 81 § ingår inget allmänt förbud mot retroaktiv skattelagstiftning. Grundlagsutskottet har ansett, bl.a. i sitt utlåtande GrUU 1/2009 rd, att ”man utifrån allmänna rättsprinciper, såsom kraven på förutsebarhet och skälighet, kan formulera en utgångspunkt att skattelagstiftning med retroaktiv verkan ska undvikas. Oavsett detta kan sådana särdrag vara kopplade till enskilda fall att det inte är direkt konstitutionsstridigt att anta retroaktiv skattelagstiftning.” Grundlagsutskottet har i samma utlåtande konstaterat att även om retroaktiv skattelagstiftning inte kan jämföras med t.ex. retroaktiv reglering av avtalsförhållandena mellan privatpersoner innefattar också skattelagarna ändå ett berättigande att förlita sig på att den lagstiftning som gäller väsentliga rättigheter och skyldigheter i fråga om skattskyldigheten är så pass konstant att frågor av denna typ inte kan regleras på ett sätt som orimligt skulle försvaga den skattskyldiges rättsliga ställning (GrUU 1/2009 rd, s. 2 och GrUU 39/2006 rd, s. 2/II och GrUU 56/2005 rd, s. 2/I). Enligt grundlagsutskottets tolkningspraxis är tanken bakom skyddet för förmögenhetsrättsliga rättshandlingars fortbestånd att rättssubjekten har grundade förväntningar på skydd i ekonomiska frågor (GrUU 21/2004 rd, s. 3, GrUU 48/1998 rd, s. 2/II, GrUU 33/2002 rd, s. 3/I).

Retroaktiva skattelagar behöver således inte undvikas helt och hållet. Retroaktivitet är möjlig om den skattskyldiges ställning inte försämras på ett oskäligt sätt. En oskälig lag kan således vara en lag som retroaktivt kränker den skattskyldiges berättigade förväntningar.

Det föreslås att lagändringarna ska träda i kraft före utgången av 2024 och att de ska tillämpas på räkenskapsperioder som börjat redan vid ingången av året. Ändringarna grundar sig på de GloBE-tillämpningsvägledningar som publicerades 2023 och det är viktigt att de genomförs på ett globalt enhetligt sätt då koncerner är verksamma över gränserna. Minimibeskattningen grundar sig huvudsakligen på regeln om inkomstinkludering och nationella tilläggsskatter. Eftersom den skatt som beräknas enligt regeln om inkomstinkludering vanligtvis påverkas av beloppet av skatter som koncernen betalat i ett annat land, är det väsentligt att den stat som beskattar enligt regeln om inkomstinkludering och den stat där koncernens lågbeskattade enhet

är verksam tillämpar reglerna på ett enhetligt sätt. Inkonsekvens skulle äventyra systemets funktion och kunna leda till dubbelbeskattning eller nollbeskattning.

Det föreslås att lagändringarna ska tillämpas på redan pågående räkenskapsperioder. En sådan tillämpning kan i princip äventyra den skattskyldiges förmåga att förutse sin beskattning. I detta fall måste man dock lägga vikt vid att lagändringarna grundar sig på vägledning som publicerats redan året före lagändringarna, dvs. i februari, juli och december 2023. Även i förarbetena till den ursprungliga minimiskattelagen har man beaktat eventuella framtida lagstiftningsbehov (RP 77/2023, avsnitt 11.1 stycke 7–9). Ändringarna kommer således inte som en överraskning för de skattskyldiga. Tillämpningen av ändringarna är också nästan utan undantag fördelaktigt för den skattskyldige; genom ändringarna förtydligas rättsläget (t.ex. preciseringar som gäller avdraget för substansbelopp) och till vissa delar minskas också skattskyldighetens omfattning (t.ex. preciseringar i fråga om koncernstruktur) och tilläggsskattens belopp sänks (preciseringar som gäller skattetillgodohavanden). Största delen av ändringarna försvagar således inte, utan förbättrar den skattskyldiges ställning antingen genom att minska skattebördan direkt eller genom att administrativt förtydliga rättsläget och undanröja osäkerheter kring tolkningen.

Enligt grundlagsutskottets praxis har lagstiftaren med avseende på egendomsskyddet som regel större rörelseutrymme i en situation när de bestämmelser som inskränker egendomsskyddet gäller börsnoterade bolag eller andra med avseende på sin förmögenhetsmassa betydande juridiska personer jämfört med situationer när bestämmelserna får direkta konsekvenser för de fysiska personerna bakom den juridiska personen (GrUU 97/2022 rd, GrUU 55/2018 rd s. 3, GrUU 10/2014 rd, GrUU 21/2010 rd, GrUU 9/2008 rd, GrUU 32/2004 rd, GrUU 61/2002 rd och GrUU 32/2004 rd). Minimiskattelagen gäller endast de största koncernerna vars konsoliderade omsättning överstiger 750 miljoner euro på årsnivå. Det är således fråga om en grupp skattskyldiga som i allmänhet har förmåga att också direkt följa hur minimiskatteprojektet utvecklas internationellt. Det finns inga direkta konsekvenser för de fysiska personer som står bakom dessa företag. I den safe harbour-regel som grundar sig på land-för-land-rapportering för beskattningen föreslås en begränsning som gäller sådana specifika arrangemang vars enda syfte har bedömts vara att koncernen ska omfattas av safe harbour-regeln och undvika tilläggsskatt. Definitionerna av de arrangemang som avses i bestämmelsen är tekniska och noggrant avgränsade. Eftersom det är fråga om en likadan avgränsning som bestämmelsen om kringgående av skatt och som man i princip bör hålla sig snävt till, föreslås det dock i propositionen att endast sådana arrangemang som har vidtagits efter det att vägledningen från Inclusive Framework offentliggjordes i december 2023 ska omfattas av avgränsningsregeln. På så sätt har man strävat efter att säkerställa den skattskyldiges förmåga att i tillräcklig mån förutse konsekvenserna av sina handlingar; den som har ingått ett arrangemang som avses i bestämmelsen bör ha varit medveten om arrangemangets klandervärda karaktär och att dess effekter sannolikt kommer att elimineras, och en förväntning om att arrangemanget är varaktigt kan därför inte anses vara berättigad. Tillämpningstiden kan också anses återspegla den princip som framgår av avgörandet HFD 2018:173 om tidpunkten för tillämpning av motsvarande internationell vägledning.

### **10.3 Lagstiftningsordning**

Eftersom avsikten inte är att föreskriva att den vägledning som tagits fram i det internationella samarbetet ska vara i kraft som sådan, utan att de skatteregler som ingår i den ska tas in i lagen i enlighet med grundlagens 81 §, innehåller ändringsförslaget inga allmänna element som förutsätter grundlagsordning. Likaså anses det att konsekvenserna för de skattskyldiga av att lagen träder i kraft retroaktivt i detta fall inte är sådana att de förutsätter grundlagsordning. På de grunder som anförs ovan kan lagförslagen behandlas i vanlig lagstiftningsordning.

*Kläm*

Med stöd av vad som anförts ovan och eftersom rådets direktiv (EU) 2022/2523 om säkerställande av en global minimiskattenivå för multinationella koncerner och storskaliga nationella koncerner i unionen innehåller bestämmelser som föreslås bli genomförda genom lag föreläggs riksdagen följande lagförslag:

## Lag

### om ändring av lagen om minimiskatt för stora koncerner

I enlighet med riksdagens beslut

*upphävs* i lagen om minimiskatt för stora koncerner (1308/2023) 9 kap. 4–9 §,

*ändras* 1 kap. 10 och 23–25 § samt 53 § 2 mom., det inledande stycket i 2 kap. 6 § 3 mom. samt 8 § 1 mom., 3 kap. 3 § 2 punkten, 4 kap. 3 § 4 punkten och 13 §, 5 kap. 3 § 1 mom., 7 § och 8 § 3 och 4 mom., 6 kap. 4 § och 15 § 6 mom., 7 kap. 1 § 1 mom. 1 punkten och 12 § 4 mom. samt 9 kap. 3 § och 10 § 1 mom., samt

*fogas* till 1 kap. 4 § ett nytt 2 mom., till 19 § ett nytt 2 mom. och till 30 § ett nytt 2 mom., till 2 kap. en ny mellanrubrik före 1, 2 och 8 § och en ny 20 §, till 3 kap. nya 2 a–2 c § och en ny 3 a §, till 5 § ett nytt 4 mom., till 6 § nya 2 och 3 mom., en ny 23 § och en ny 24 § samt en ny rubrik före dem, till 4 kap. en ny 23 § och en ny mellanrubrik före den, till 5 kap. nya 7 a–7 e §, till 9 kap. en ny 11 § och till 10 kap. nya 4–22 § som följer:

1 kap

#### Tillämpningsområde och tillämpliga definitioner

4 §

*Enhet*

---

Med *enhet* avses dock inte en jurisdiktions centralförvaltning, en delstats förvaltning eller en lokal myndighets förvaltning eller sådana enheter inom dessa som har till uppgift att sköta förvaltningen.

10 §

*Räkenskapsperiod*

Med *räkenskapsperiod* avses den redovisningsperiod för vilken den yttersta moderenheten upprättar sitt koncernbokslut. I fråga om 9 § 4 punkten avses med *räkenskapsperiod* ett kalenderår.

Om det är fråga om en koncernenhet vars *räkenskapsperiod* skiljer sig från den yttersta moderenhetens *räkenskapsperiod* och enheten inte ingår i koncernbokslutet, avses med *räkenskapsperiod* den redovisningsperiod som upphör under den yttersta moderenhetens *räkenskapsperiod*.

19 §

*Yttersta moderenhet*

---

Med *yttersta moderenhet* avses dock inte en statlig fond som är en sådan enhet inom den offentliga förvaltningen som avses i 12 § 2 punkten i detta kapitel.



23 §

*Kvalificerad regel om inkomstinkludering*

Med *kvalificerad regel om inkomstinkludering* avses jurisdiktionens uppsättning med regler om inkomstinkludering som godkänts som kvalificerad regel om inkomstinkludering i en särskild kollegial utvärdering inom ramen för OECD:s och G20-ländernas inkluderande ramverk.

Med särskild kollegial utvärdering jämställs också ett temporärt kollegialt utvärderingsförfarande.

24 §

*Kvalificerad regel om kompensation för bortfall i skattebetalning*

Med *kvalificerad regel om kompensation för bortfall i skattebetalning* avses jurisdiktionens regel om kompensation för bortfall i skattebetalning som i en särskild kollegial utvärdering inom ramen för OECD:s och G20-ländernas inkluderande ramverk har godkänts som kvalificerad regel om kompensation för bortfall i skattebetalning.

Med särskild kollegial utvärdering jämställs också ett temporärt kollegialt utvärderingsförfarande.

25 §

*Kvalificerad nationell tilläggsskatt*

Med *kvalificerad nationell tilläggsskatt* avses jurisdiktionens nationella tilläggsskatt som motsvarar den skatt som beskrivs i 2 kap. 12–18 § och som i en särskild kollegial utvärdering inom ramen för OECD:s och G20-ländernas inkluderande ramverk har godkänts som en kvalificerad nationell tilläggsskatt.

Med särskild kollegial utvärdering jämställs också ett temporärt kollegialt utvärderingsförfarande.

30 §

*Ägarintresse*

---

Om det mellan koncernenheter inom samma koncern finns ett finansiellt instrument som i redovisningen hos den ena parten har behandlats som eget kapital och hos den andra parten som skuld, betraktas som eget kapital enligt 1 mom. den andel som den emitterande koncernenheten har behandlat som eget kapital.

53 §

*Enheter som är belägna i flera jurisdiktioner*

---

Om en koncernenhet är belägen i två jurisdiktioner och dessa jurisdiktioner inte har ett tillämpligt skatteavtal, ska koncernenheten anses vara belägen i den jurisdiktion som ålade det högsta beloppet av skatter under räkenskapsperioden, dock med undantag av eventuella skatter

som betalats med stöd av ett bassamfundsskattesystem. Om beloppet av de skatter som betalats i de två jurisdiktionerna är detsamma eller noll, ska koncernenheten anses vara belägen i den jurisdiktion där den har det högre beloppet av det avdrag för substansbeloppet som avses i 5 kap. Om avdraget för substansbeloppet i de två jurisdiktionerna är detsamma eller noll, ska enheten betraktas som statslös, såvida den inte är den yttersta moderenheten, i vilket fall den ska anses vara belägen i den jurisdiktion där den etablerades.

---

## 2 kap

### **Skyldighet att betala tilläggsskatt**

#### *Skyldighet att erlägga tilläggsskatt*

##### 1 §

---

#### *Regeln om inkomstinkludering*

##### 2 §

---

##### 6 §

#### *Fördelning av tilläggsskatten enligt regeln om inkomstinkludering*

---

Det justerade vinstbelopp som är hänförligt till ägarintressen i en lågbeskattad koncernenhet som innehas av andra ägare anses vara det belopp som skulle ha behandlats som hänförligt till dessa ägare enligt principerna i den allmänt erkända redovisningsstandard som används i den yttersta moderenhetens koncernbokslut om den lågbeskattade koncernenhetens nettovinst hade varit lika med dess justerade vinst. Denna justering görs på samma sätt som om

---

#### *Regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning*

##### 8 §

#### *Tillämpning av regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning i multinationella koncerner*

Om den yttersta moderenheten i en multinationell koncern är belägen i en jurisdiktion som inte tillämpar en kvalificerad regel om inkomstinkludering, eller om den yttersta moderenheten i en multinationell koncern är en undantagen enhet, är de koncernenheter som är belägna i Finland skyldiga att betala tilläggsskatt enligt regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning för lågbeskattade koncernenheter.

---

##### 20 §

#### *Undantag som gäller skatter som hänför sig till vinstutdelning*

Med avvikelse från vad som föreskrivs i 4 kap. 19 § beräknas den nationella tilläggsskatten utan hänsyn till sådana nettoinkomstbaserade medräknade skatter som hänför sig till vinstutdelning och som lagts till i räkenskaperna i en ingående ägarenhet.

### 3 kap

## **Beräkning av den justerade vinsten eller förlusten**

### 2 a §

#### *Andra bestämmelser om justeringar av redovisad vinst eller förlust*

En försäkringsanstalt ska i sin redovisade vinst eller förlust ta med förändringar i premieansvaret till ett belopp som ekonomiskt motsvarar undantagen utdelning och undantagen vinst eller förlust i eget kapital enligt 2 § 2 och 3 punkten, om utdelningen eller vinsten eller förlusten i eget kapital har erhållits på basis av sådant ägande som försäkringsanstalten innehar på grund av en fondförsäkring eller en motsvarande försäkring. En justering behöver dock inte göras, om enheten omfattas av ett val enligt 2 c § som är i kraft.

### 2 b §

#### *Val som gäller fluktuationer i valutakursen som är hänförliga till vissa säkringsinstrument*

Om den koncernenhet som lämnar deklaration så väljer, behandlas vinster eller förluster i utländsk valuta som är hänförliga till ett säkringsinstrument som undantagna vinster eller förluster. Ett val enligt detta moment kan göras om samtliga följande villkor är uppfyllda:

1) vinsten eller förlusten i utländsk valuta är hänförlig till ett instrument genom vilket valutakursrisken avseende ett ägarintresse enligt 1 kap. 30 § har säkrats, med undantag för portföljinnehav enligt 3 § 1 mom. 3 punkten,

2) vinsten eller förlusten i utländsk valuta ingår i övrigt totalresultat i koncernbokslutet, och

3) säkringen är effektiv enligt en godkänd redovisningsstandard som använts vid upprättandet av koncernbokslutet.

På skatt som hänför sig till en vinst i utländsk valuta som omfattas av valet tillämpas 4 kap. 4 § 1 punkten.

Ett val enligt denna paragraf är ett i 8 kap. 11 § avsett val som gäller i fem år.

### 2 c §

#### *Val som gäller utdelning från portföljinnehav*

Den koncernenhet som lämnar deklaration får välja att koncernenheten med avvikelse från 2 § 2 punkten i detta kapitel under den tid valet är i kraft inkluderar samtliga utdelningar från portföljinnehav vid beräkningen av sin justerade vinst eller förlust. Valet är ett i 8 kap. 11 § avsett val som gäller i fem år.

### 3 §

#### *Definitioner som används vid beräkningen av den justerade vinsten och förlusten*

Vid beräkningen av den justerade vinsten och förlusten

---

2) avses med *undantagen utdelning* en utdelning eller annan värdeökning som erhållits på basis av ett ägarintresse, med undantag av ägarintressen i form av kortvariga portfölj innehav eller ägarintressen i en investeringsenhet som har gjort ett sådant val som avses i 7 kap. 14 §, samt prestationer som är hänförliga till andelen skuld i ett finansiellt instrument med inslag av både eget kapital och skuld,

---

### 3 a §

#### *Val som gäller vissa skuldsaneringar*

Om den koncernenhet som lämnar deklaration så väljer, betraktas vid beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten som undantagen vinst beloppet av en skuld som efterskänkts i samband med skuldsanering i en koncernenhet, om något av följande villkor uppfylls:

1) skuldsaneringen grundar sig på ett lagstadgat insolvens- eller konkursförfarande som övervakas av en domstol eller något annat rättsligt organ eller för vilken en oberoende utredare har utsetts,

2) skuldsaneringen hänför sig till en skuld där minst en av borgenärerna är en person som är oberoende av gäldenären och det kan antas att gäldenären skulle bli insolvent inom tolv månader om inte den tredje partens skuld efterskänktes, eller

3) skuldsaneringen äger rum i en situation där gäldenärens skulder överstiger det verkliga värdet av gäldenärens tillgångar omedelbart innan skulden efterskänktes.

Om valet görs enligt 1 mom. 1 eller 2 punkten, justeras det redovisade resultatet både med beloppet av intressegemenskapsskulden och med beloppet av den oberoende partens efterskänkta skuld.

Om valet görs enligt 1 mom. 3 punkten, justeras det redovisade resultatet endast med beloppet av den oberoende partens efterskänkta skuld. Beloppet av justeringen ska då vara det lägsta av följande:

1) det belopp av gäldenärens skulder som överstiger tillgångarnas verkliga värde omedelbart före efterskänkandet av skulden, eller

2) det belopp av gäldenärens skatteförluster eller andra motsvarande tillgodohavanden som har minskat på grund av den efterskänkta skulden i den jurisdiktion där gäldenären hör hemma.

### 5 §

#### *Justering av transaktioner mellan koncernenheter*

---

Ett finansiellt instrument som har emitterats av en koncernenhet och som ägs av en annan koncernenhet inom samma koncern ska konsekvent behandlas som eget kapital eller som skuld vid beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten i båda koncernenheterna, med tillämpning även av vad som föreskrivs i 1 kap. 30 §.

### 6 §

#### *Behandling av skattetillgodohavanden*

---

Om tillgodohavandet har uppkommit i samband med förvärv eller tillverkning av en tillgång och den koncernenhet som har beviljats tillgodohavandet hanterar det i redovisningen så att med beloppet av tillgodohavandet justeras det redovisade värdet av den tillgång som uppkommit till följd av tillgodohavandet eller så att tillgodohavandet behandlas som förutbetalad intäkt och

redovisas inom ramen för tillgångens nyttjandeperiod, ska samma hantering i redovisningen tillämpas vid beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten enligt denna paragraf.

Denna paragraf tillämpas också på ett skattetillgodohavande eller en del av det som ägaren får på basis av ett ägarintresse i en skattetransparent enhet. Bestämmelserna i 2 och 3 mom. tillämpas också på sådant tillgodohavande som avses i 24 §.

#### *Andra bestämmelser om beräkningen av justerad vinst*

##### 23 §

#### *Val som gäller inkluderande av vinster och förluster som är hänförliga till andelar i eget kapital*

Den koncernenhet som lämnar deklaration får göra ett sådant val enligt denna paragraf som gäller jurisdiktionen. Under den tid valet är i kraft ska en ingående ägarenhet i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten inkludera den redovisade vinst, intäkt eller förlust avseende ett ägarintresse som justerats enligt 3 kap. 2 § 1, 2 och 4–9 punkten och 3 kap. 3, 3 a och 4–13 §, som inte är ett sådant kvalificerat ägarintresse som avses i 4 kap. 23 § och som har uppkommit till följd av

1) förändringar i det verkliga värdet eller nedskrivningar av denna andel, om ägaren beskattas för sådana förändringar, eller om ägaren beskattas i enlighet med realiseringsprincipen, dock med beaktande av sådana uppskjutna skatter som hänför sig till sådana förändringar,

2) vinst eller förlust avseende ett ägarintresse, om ägarintresset har redovisats enligt kapitalandelsmetoden, samt

3) avyttring av ett ägarintresse, om den vinst och förlust som uppkommit vid avyttringen beaktas vid beräkningen av den beskattningsbara inkomsten i den jurisdiktion där ägaren är belägen, med undantag för vinst eller del av vinst som minskas till följd av avdrag eller befrielser som hänför sig till typen av inkomst i fråga.

Unden den tid valet är i kraft ska ägaren, med avvikelse från vad som föreskrivs i 4 kap. 4 § 1 punkten och 9 § 1 mom. 1 punkten, i beräkningen av medräknande och justerade skatter inkludera alla sådana skatter och uppskjutna skatter under räkenskapsperioden som hänför sig till poster som inkluderats i den justerade vinsten enligt 1–3 punkten.

Valet är ett i 8 kap. 11 § avsett val som gäller i fem år. Valet kan inte återkallas i fråga om ett ägarintresse till vilket hänförs en förlust som har beaktats i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten under den tid valet är i kraft.

##### 24 §

#### *Marknadsmässigt överlåtbart skattetillgodohavande*

Med *marknadsmässigt överlåtbart skattetillgodohavande* avses ett sådant skattetillgodohavande som dess innehavare kan använda i den jurisdiktion som beviljar tillgodohavandet för att minska sin medräknade skatt och som i fråga om innehavaren uppfyller kriterierna om överlåtbarhet och marknadsmässighet.

För den som har beviljats ett skattetillgodohavande är kriteriet om överlåtbarhet uppfyllt, om tillgodohavandesystemet är utformat så att den som har beviljats tillgodohavandet får överlåta det till en oberoende part inom 15 månader från utgången av den räkenskapsperiod under vilken rätten till tillgodohavandet uppkom. För den som har förvärvat ett skattetillgodohavande är kriteriet om överlåtbarhet uppfyllt, om systemet är utformat så att förvärvaren får överlåta det förvärvade tillgodohavandet till en oberoende part under den räkenskapsperiod som tillgodohavandet förvärvades.

För den som har beviljats ett skattetillgodohavande är kriteriet om marknadsmässighet uppfyllt om tillgodohavandet överläts eller skulle ha kunnat överlåtas till en oberoende part inom 15 månader från utgången av det år under vilket rätten till tillgodohavandet uppstod till ett pris som minst uppgår till det lägsta marknadsmässiga priset. För den som har förvärvat ett skattetillgodohavande är kriteriet om marknadsmässighet uppfyllt, om förvärvaren förvärvade tillgodohavandet av en oberoende part till ett pris som minst uppgår till det lägsta marknadsmässiga priset.

Det lägsta marknadsmässiga priset är 80 procent av nettonuvärdet av ett skattetillgodohavande, beräknat utifrån den löpande avkastningen under löptiden för ett skuldinstrument som den jurisdiktion som beviljade tillgodohavandet har emitterat under det år tillgodohavandet överläts eller, om tillgodohavandet inte har överlåtits, under det år rätten till tillgodohavandet uppkom. Löptiden för det skuldinstrument som används i jämförelsen ska vara densamma som för tillgodohavandet och högst fem år. Vid beräkningen av nettonuvärdet betraktas som värdet av ett skattetillgodohavande det nominella belopp som inte har utnyttjats och som kassaflöde betraktas det årligen disponibla maximibeloppet av tillgodohavandet enligt lag.

Den som har beviljats ett marknadsmässigt överlåtbart skattetillgodohavande ska behandla det nominella värdet av tillgodohavandet som sin justerade vinst under det år rätten till tillgodohavandet uppkom, om inte den som beviljats tillgodohavandet tillämpar 3 kap. 6 § 2 mom. på tillgodohavandet. Om tillgodohavandet preskriberas utan att ha utnyttjats, ska den som har beviljats tillgodohavandet i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten behandla den outnyttjade preskriberade delen av tillgodohavandet som förlust det år då tillgodohavandet preskriberades.

Om den som har beviljats tillgodohavandet överlåter det till någon annan inom 15 månader från utgången av det år rätten till tillgodohavandet uppkom, ska överlåtaren inkludera det erhållna priset för överlåtelsen i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten för det år då rätten till tillgodohavandet uppkom. Om den som har beviljats tillgodohavandet överlåter det efter denna tidsperiod, ska eventuella skillnader mellan det nominella värdet av tillgodohavandet som ingår i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten och det pris som erhållits för överlåtelsen inkluderas som förlust i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten för det år då tillgodohavandet överläts. Om den som har beviljats tillgodohavandet räknar tillgodohavandet som intäkt utspridd över tillgångens nyttjandeperiod, ska skillnaden mellan det pris som erhållits för överlåtelsen och det nominella värdet av tillgodohavandet räknas på samma sätt som en del av den justerade vinsten eller förlusten.

När den som förvärvat tillgodohavandet använder tillgodohavandet för att minska sin medräknade skatt, ska förvärvaren räkna skillnaden mellan anskaffningspriset och det nominella värdet av tillgodohavandet som intäkt i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten i förhållande till det belopp som använts. Om förvärvaren säljer tillgodohavandet vidare, ska den vinst eller förlust som uppkommer tas med i beräkningen av säljarens justerade vinst eller förlust under försäljningsåret. Det försäljningsresultat som ska inkluderas är lika med försäljningspriset minskat med anskaffningspriset och vinningen av att ha använt tillgodohavandet. Om tillgodohavandet preskriberas utan att ha utnyttjats, ska förvärvaren i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten behandla den outnyttjade preskriberade delen av tillgodohavandet som förlust det år då tillgodohavandet preskriberades. Förlusten till följd av preskription är lika stor som den del av anskaffningspriset, ökat med vinningen av att ha använt tillgodohavandet, som överstiger det nominella värdet av det tillgodohavande som inte har utnyttjats.

#### 4 kap

### Medräknade och justerade skatter

### 3 §

#### *Tillägg till medräknade skatter*

Tilläggen till de medräknade skatterna för en koncernenhet under räkenskapsperioden omfattar

---

4) beloppet av ett kvalificerat skattetillgodohavande eller ett marknadsmässigt överlåtbart skattetillgodohavande som har dragits av från beloppet av medräknade skatter.

### 13 §

#### *Justering av uppskjuten skatteskuld*

En uppskjuten skatteskuld som inte har återförts under de fem påföljande räkenskapsperioderna justeras i den mån den beaktades i en koncernenhets totala uppskjutna skattejusteringsbelopp. En minskning av de medräknade skatterna motsvarande beloppet av den justering som fastställts för den aktuella räkenskapsperioden ska hänföras till den räkenskapsperiod under vilken den justerade skatteskulden har ingått i de medräknade skatterna, och den effektiva skattesatsen och tilläggsskatten för räkenskapsperioden i fråga ska beräknas på nytt i enlighet med 5 kap. 8 § 1 mom.

#### *Andra bestämmelser om medräknade skatter*

### 23 §

#### *Hantering av kvalificerade genomgående skatteförmåner*

En koncernenhet som innehar ett kvalificerat ägarintresse och som omfattas av ett val enligt 3 kap. 23 § ska som tillägg till sina medräknade och justerade skatter räkna ett positivt värde av en kvalificerad genomgåendeskatteförmån som är hänförlig till enhetens innehav av ett kvalificerat ägarintresse, om värdet av det kvalificerade ägarintresset inte minskats till noll med stöd av 5 mom. När denna paragraf är tillämplig på ett ägarintresse tillämpas inte sådan hantering som avses i 3 kap. 23 §.

Vid tillämpningen av denna paragraf avses med *kvalificerad genomgående skatteförmån* en förmån enligt 5 mom. 1 och 2 punkten som inte är ett kvalificerat skattetillgodohavande och som minskar värdet av en investering i ett kvalificerat ägarintresse.

Vid tillämpningen av denna paragraf avses med *kvalificerat ägarintresse* en sådan investering i en skattetransparent enhet som ska behandlas som en investering i eget kapital enligt nationell skattelagstiftning och som behandlas som eget kapital även enligt en godkänd redovisningsstandard i den jurisdiktion där den skattetransparenta enheten bedriver verksamhet, förutsatt att den skattetransparenta enhetens tillgångar, skulder, intäkter och kostnader inte ingår i koncernbokslutet och den totala avkastningen av investeringen förväntas vara lägre än det belopp som investerats i ägarintresset, med beaktande också av vinstutdelningen till följd av ägarintresset och den vinning som ägaren får av ägarenhetens skatteförluster och kvalificerade skattetillgodohavanden, så att en del av det investerade beloppet betalas tillbaka till ägaren i form av skatteförmåner som inte är kvalificerade skattetillgodohavanden.

Vid bedömningen av när ett belopp som investerats i ett ägarintresse understiger den totala avkastningen beaktas villkoren och förhållandena för investeringen vid tidpunkten för investeringen. Ett ägarintresse betraktas inte som ett kvalificerat ägarintresse, om investeraren är skyddad från förluster till följd av investeringen eller om investerarens ägarintresse inte annars kan betraktas som en verklig ekonomisk investering. Ett ägarintresse betraktas inte som

ett kvalificerat ägarintresse, om jurisdiktionen tillåter att skatteförmåner överförs till ägaren endast om förmånstagaren är en enhet som avses i 1 kap. 2 §.

Vid tillämpningen av denna lag minskar följande poster värdet av ett kvalificerat ägarintresse till högst noll:

1) skattetillgodohavanden som investeraren har erhållit på basis av ett kvalificerat ägarintresse,

2) beloppet av en skatteavdragsgill förlust som investeraren har fått tillgodoräkna sig på basis av ett kvalificerat ägarintresse, multiplicerat med den skattesats som tillämpas på investeraren,

3) utdelning till ägaren, inklusive återbetalning av kapital,

4) intäkter från överlåtelse av ett kvalificerat ägarintresse.

Om värdet av ett kvalificerat ägarintresse har minskats till noll, betraktas värdet av de poster som anges i 5 mom. 1–4 punkten därefter som minskning av medräknade och justerade skatter enligt 4 kap. De poster som avses i 5 mom. 3–4 punkten samt eventuella kvalificerade skattetillgodohavanden som erhållits enligt 1 punkten behandlas som en här avsedd minskning av medräknade och justerade skatter, dock endast till det belopp som en kvalificerad genomgående skatteförmån tidigare har behandlats som tillägg till justerade och medräknade skatter i enlighet med 1 mom.

Om investeraren tillämpar proportionell avskrivning av det kvalificerade ägarintresset, ska samma periodisering tillämpas också vid bedömningen av om de poster som avses i 5 mom. 1–4 punkten ska behandlas som minskning av värdet av det kvalificerade ägarintresset eller som minskning av skatter enligt 6 mom. Om den koncernenhet som lämnar deklaration så väljer kan också en investerare som inte tillämpar proportionell avskrivning av ägarintresset i sin redovisning tillämpa proportionell avskrivning i beräkningar enligt denna paragraf. Valet ska göras det första år som ägarintresset innehåses och kan inte återkallas.

Vid tillämpning av proportionell avskrivning i beräkningar enligt denna paragraf betraktas de poster som avses i 5 mom. 1–4 punkten som minskning av värdet av ägarintresset i förhållande till de förväntade skatteförmånerna. Som relationstal betraktas då förhållandet mellan de i 5 mom. 1 och 2 punkten avsedda belopp som erhållits under året och förväntade belopp.

## 5 kap

### **Beräkning av effektiv skattesats och tilläggsskatt**

#### 3 §

##### *Beräkning av tilläggsskatt*

Tilläggsskatten för en jurisdiktion under en räkenskapsperiod är ett positivt belopp som fås genom att procentsatsen för tilläggsskatten enligt 2 mom. multipliceras med beloppet av den överskjutande vinsten enligt 3 mom., ökad med en eventuell ytterligare tilläggsskatt för räkenskapsperioden som beräknats enligt 8 § och minskad med den kvalificerade nationella tilläggsskatt som ska betalas.

---

#### 7 §

##### *Avdrag för substansbelopp*

Vid beräkningen av tilläggsskattebeloppet för en jurisdiktion görs från den justerade nettovinsten ett avdrag som är lika med summan av avdraget för personalkostnader enligt 2 mom. och avdraget för materiella tillgångar enligt 4 mom.

Avdraget för personalkostnader är fem procent av de berättigade personalkostnaderna.



Med berättigade personalkostnader avses löner som betalats i jurisdiktionen och andra ersättningar som betalas till eller på annat sätt kommer till förmån för sådana anställda och oberoende uppdragstagare vid en koncernenhet i jurisdiktionen vilka deltar i koncernens ordinarie verksamhet under ledning och kontroll av koncernen i den jurisdiktionen. Som berättigade personalkostnader betraktas dock inte personalkostnader som kapitaliserats och inkluderats i det redovisade värdet av materiella tillgångar eller personalkostnader som hänför sig till sådan intäkt från internationell sjöfart som avses i 3 kap. 14–19 §.

Avdraget för materiella tillgångar är fem procent av det redovisade värdet av de berättigade materiella tillgångarna.

Med berättigade materiella tillgångar avses materiella anläggningstillgångar och naturresurser som är belägna i jurisdiktionen, en leasetagares nyttjanderätt till materiella anläggningstillgångar som är belägna i jurisdiktionen samt en licens eller ett liknande arrangemang från en offentlig förvaltning för användning av fast egendom eller utnyttjande av naturresurser som medför betydande investeringar i materiella tillgångar. Som berättigade materiella tillgångar betraktas dock inte egendom som innehas för försäljning, leasing eller investeringar eller sådana materiella tillgångar som används för att erhålla sådan intäkt från internationell sjöfart som avses i 3 kap. 14–19 §.

Vid tillämpning av 4 och 5 mom. ska det redovisade värdet av de berättigade materiella tillgångarna vara det genomsnittliga redovisade värdet av de berättigade materiella tillgångarna vid räkenskapsårets början och slut, enligt de uppgifter som sammanställts för utarbetandet av den yttersta moderenhetens koncernbokslut, sänkta med eventuell ackumulerad avskrivning, reserv och värdeminskning och höjda med eventuella belopp som kan hänföras till kapitaliseringen av personalkostnader. Det redovisade värdet av de berättigade materiella tillgångarna fastställs efter eventuella justeringar för att undanröja koncerninterna transaktioner.

Vid beräkningen av avdraget för substansbeloppet enligt denna paragraf beaktas inte personalkostnader eller materiella tillgångar för investeringsenheter i jurisdiktionen.

På yrkande av den koncernenhet som lämnar deklaration kan avdrag från substansbeloppet lämnas ogjort vid beräkningen av tilläggsskattebeloppet. Valet är ett i 8 kap. 12 § avsett val som gäller i ett år.

#### 7 a §

##### *Avdrag för substansbeloppet för fasta driftställen*

Med berättigade personalkostnader och berättigade materiella tillgångar för ett fast driftställe avses de utgifter och tillgångar som ingår i dess separata räkenskaper i enlighet med 3 kap. 20 och 21 §, under förutsättning att de berättigade personalkostnaderna och de berättigade materiella tillgångarna är belägna i samma jurisdiktion som det fasta driftstället.

De berättigade personalkostnaderna och de berättigade materiella tillgångarna i ett fast driftställe ska inte beaktas för huvudenhetens berättigade personalkostnader och berättigade materiella tillgångar.

Om ett fast driftställes intäkter helt eller delvis har undantagits från beräkningen med stöd av 3 kap. 22 § 1 och 2 mom. och 7 kap. 3 § ska de berättigade personalkostnaderna och berättigade materiella tillgångarna i det fasta driftstället undantas i samma proportion från beräkningen enligt denna paragraf.

#### 7 b §

##### *Avdrag för substansbeloppet för genomflödesenheter*

En genomflödesenhets berättigade personalkostnader och av enheten ägda berättigade materiella tillgångar som inte har fördelats i enlighet med 7 a § fördelas på

1) genomflödesenhetens ingående ägarenheter, i proportion till det belopp som eventuellt fördelats på dem i enlighet med 3 kap. 22 § 5 mom., under förutsättning att de berättigade anställda och de berättigade materiella tillgångarna är belägna i jurisdiktionen för de ingående ägarenheterna, och

2) genomflödesenheten om den är den yttersta moderenheten och de berättigade anställda och de berättigade materiella tillgångarna är belägna i genomflödesenhetens jurisdiktion, sänkt i proportion till den intäkt som undantas från beräkningen av den justerade vinsten för genomflödesenheten i enlighet med 7 kap. 1 §. Det belopp som ska dras av motsvarar beloppet av den yttersta moderenhetens berättigade personalkostnader och materiella tillgångar, inbegripet det belopp som i enlighet med 1 punkten har fördelats på enheten, multiplicerat med kvoten mellan den yttersta moderenhetens justerade vinst och det belopp som dragits av från denna vinst med stöd av 7 kap. 1 § 1 mom.

Andra än i 1 mom. avsedda berättigade personalkostnader och berättigade materiella tillgångar i genomflödesenheten undantas från beräkningen av avdraget för substansbeloppet.

#### 7 c §

##### *Avdrag för substansbeloppet för en yttersta moderenhet som omfattas av ett system för avdragsgill utdelning*

I avdraget för personalkostnader medräknas inte den del av de berättigade personalkostnaderna som hänför sig till det belopp som i enlighet med 7 kap. 4 § 1 mom. ska dras av från den justerade vinsten för en yttersta moderenhet som omfattas av ett system för avdragsgill utdelning. Det belopp som inte ska medräknas motsvarar beloppet av den yttersta moderenhetens berättigade personalkostnader multiplicerat med kvoten mellan den yttersta moderenhetens justerade vinst och det belopp som dragits av från denna vinst med stöd av 7 kap. 4 § 1 mom.

I avdraget för materiella tillgångar medräknas inte den del av de berättigade materiella tillgångarna som proportionellt hänför sig till det belopp som med stöd av 7 kap. 4 § 1 mom. har dragits av från den justerade vinsten för en yttersta moderenhet som omfattas av ett system för avdragsgill utdelning. Det belopp som inte ska medräknas motsvarar beloppet av den yttersta moderenhetens berättigade materiella tillgångar multiplicerat med kvoten mellan den yttersta moderenhetens justerade vinst och det belopp som dragits av från denna vinst med stöd av 7 kap. 4 § 1 mom.

De berättigade personalkostnaderna och de berättigade materiella tillgångarna för andra koncernenheter som är belägna i den jurisdiktion som omfattas av systemet för avdragsgill utdelning minskas i enlighet med 1 och 2 mom. i proportion till det belopp som dragits av från deras justerade vinst med stöd av 7 kap. 7 §.

#### 7 d §

##### *Gränsöverskridande materiella tillgångar och gränsöverskridande personalkostnader*

Trots vad som föreskrivs i 7 § 3 mom. har en koncernenhet i fråga om sådana anställda och oberoende uppdragstagare som arbetar i flera jurisdiktioner rätt till hela avdragsposten för personalkostnader, om den anställda eller den oberoende uppdragstagaren arbetar mer än 50 procent i den jurisdiktion där koncernenheten hör hemma. Om en anställd eller oberoende uppdragstagare arbetar högst 50 procent i den jurisdiktion där koncernenheten hör hemma, har koncernenheten rätt till den proportionella andel av avdragsposten för personalkostnader som motsvarar den arbetstid som den anställda eller den oberoende uppdragstagaren utför i den jurisdiktion där koncernenheten hör hemma.

Trots vad som föreskrivs i 7 § 5 mom. har en koncernenhet i fråga om materiella tillgångar som finns i flera jurisdiktioner rätt till hela avdragsposten för de materiella tillgångarna, om de finns i den jurisdiktion där koncernenheten hör hemma mer än 50 procent av tiden i fråga. Om de materiella tillgångarna finns i den jurisdiktion där koncernenheten hör hemma högst 50 procent av tiden i fråga, har koncernenheten rätt till en proportionell andel av avdragsposten för de materiella tillgångarna till ett belopp som motsvarar den tid då tillgångarna fanns i den jurisdiktion där koncernenheten hör hemma.

#### 7 e §

##### *Avdrag för substansbeloppet för tillgångar som leasas ut*

Trots vad som föreskrivs i 7 § 5 mom. kan leasegivaren i fråga om operationell leasing beakta en del av det redovisade värdet av tillgångarna vid beräkningen av de berättigade materiella tillgångarna, om tillgångarna finns i den jurisdiktion där leasegivaren hör hemma. Det värde som ska medräknas beräknas genom att det genomsnittliga redovisade värdet av leasegivarens tillgångar i början och slutet av räkenskapsperioden minskas med det genomsnittliga redovisade värdet av leasetagarens nyttjanderätt i början och slutet av räkenskapsperiodens.

I fråga om finansiell leasing och operationell leasing mellan koncernenheter inom samma jurisdiktion fastställs det redovisade värdet av de berättigade materiella tillgångarna efter eventuella justeringar för att undanröja koncerninterna transaktioner avseende leasing.

Om en leasegivare leasar ut en väsentlig del av en berättigad materiell tillgång till en leasetagare men behåller den återstående delen av tillgången för eget bruk ska det redovisade värdet av tillgången fördelas mellan leasegivarens och leasetagarens användning av tillgången.

#### 8 §

##### *Ytterligare tilläggsskatt för räkenskapsperioden*

---

En koncernenhet som tilldelas ytterligare tilläggsskatt i enlighet med denna paragraf och 5 § ska behandlas som en lågbeskattad koncernenhet vid tillämpningen av 2 kap.

Om ytterligare tilläggsskatt ska betalas för räkenskapsperioden till följd av 4 kap. 5 § 1 mom., ska vid tillämpning av 2 kap. 6 § 2 mom. den justerade vinsten för varje koncernenhet som är belägen i jurisdiktionen anses vara ett belopp som fås genom att koncernenhetens andel av den ytterligare tilläggsskatten för räkenskapsperioden enligt detta moment divideras med minimiskattesatsen. Med avvikelse från vad som föreskrivs ovan i denna paragraf beräknas vid tillämpningen av detta moment koncernenhetens andel av den ytterligare tilläggsskatten för räkenskapsperioden genom att multiplicera koncernenhetens justerade vinst eller förlust under räkenskapsperioden med minimiskattesatsen och från det resultat som beräknats på detta sätt dra av de medräknade och justerade skatterna för koncernenheten för räkenskapsperioden.

---

#### 6 kap

##### **Särskilda bestämmelser om omstrukturering av bolag och holdingstrukturer**

#### 4 §

##### *Avdrag för substansbeloppet under överföringsåret*

Vid beräkningen av målnhetens berättigade personalkostnader beaktas endast de kostnader som ingår i den yttersta moderenhetens koncernbokslut.

Beräkningen av det redovisade värdet av målnhetens berättigade materiella tillgångar justeras i förhållande till den tidsperiod under vilken målnheten var medlem i den multinationella koncernen eller den storskaliga nationella koncernen.

#### 15 §

#### *Särskilda bestämmelser om koncerner med flera moderenheter*

---

Koncernenheterna i en koncern med flera moderenheter ska tillämpa regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning i enlighet med 2 kap. 8–11 §, med beaktande av tilläggsskatten för varje lågbeskattad koncernenhet som ingår i koncernen med flera moderenheter.

---

#### 7 kap

#### **System med en enda skattenivå och utdelningsskattesystem**

#### 1 §

#### *Justerad vinst för en yttersta moderenhet som är genomflödesenhet*

Den justerade vinsten för en yttersta moderenhet som är en genomflödesenhet ska minskas med det belopp av justerad vinst som kan hänföras till innehavaren av ett ägarintresse (*äganderättsinnehavaren*) i genomflödesenheten, under förutsättning att

1) äganderättsinnehavaren är föremål för beskattning på sådana intäkter med en nominell skattesats som är lika med eller överstiger minimiskattesatsen under en period som avslutas inom tolv månader efter utgången av räkenskapsperioden i fråga, eller det rimligen kan förväntas att det aggregerade beloppet av justerade medräknade skatter för den yttersta moderenheten och skatter som äganderättsinnehavaren betalar på sådana intäkter inom tolv månader efter utgången av räkenskapsperioden är lika med eller överstiger ett belopp som motsvarar denna intäkt multiplicerat med minimiskattesatsen,

---

#### 12 §

#### *Beräkning av en investeringsenhets tilläggsskatt*

---

En investeringsenhets avdrag för substansbeloppet ska fastställas med beaktande endast av de berättigade personalkostnaderna för berättigade anställda och de berättigade anläggningstillgångarna.

---

#### 9 kap

#### **Särskilda bestämmelser**

#### 3 §

### *Förlängning av övergångsåret för deklarations skyldigheten*

Trots vad som föreskrivs i 8 kap. 10 § ska deklarationen med information om tilläggsskatt, anmälan om den som lämnar deklaration med information om tilläggsskatt och deklarationen om tilläggsskatt lämnas till Skatteförvaltningen senast 18 månader efter den sista dagen under den rapporteringsperiod som är det första övergångsåret enligt 1 §.

### 10 §

#### *Safe harbour-regel om nationell tilläggsskatt*

Om den koncernenhet som lämnar deklaration så väljer, ska tilläggsskatten för en jurisdiktion under en räkenskapsperiod anses vara noll för de enheter för vilka det beräknas en sådan kvalificerad nationell tilläggsskatt i jurisdiktionen i fråga som i en särskild kollegial utvärdering inom ramen för OECD:s och G20-ländernas inkluderande ramverk har ansetts kunna omfattas av safe harbour-regeln om nationell tilläggsskatt. Safe harbour-regeln tillämpas inte på enheter som inte omfattas av den nationella tilläggsskatten i jurisdiktionen eller som har bestridit sin skyldighet att betala tilläggsskatt annat än på grund av en regel om nationell tilläggsskatt.

---

### 11 §

#### *Safe harbour-regel om förenklade beräkningar för koncernenheter utan väsentlig betydelse*

Den koncernenhet som lämnar deklaration får välja att under den tid valet är i kraft använda en förenklad beräkning enligt 4 mom. för att beräkna den justerade vinsten eller förlusten, den justerade intäkten och de medräknade och justerade skatterna för en koncernenhet utan väsentlig betydelse.

Vinster, förluster, intäkter och skatter som beräknats på detta sätt används vid bedömningen av om villkoren enligt 2 mom. uppfylls. Varje enhet som omfattas av valet behandlas som om den var den enda koncernenheten i sin jurisdiktion. Valet är ett i 8 kap. 12 § avsett val som gäller i ett år.

Tilläggsskatten för en jurisdiktion under en räkenskapsperiod betraktas som noll, om jurisdiktionens

- 1) justerade resultat, när en förenklad beräkning av vinsten används, är lika stor eller mindre än avdraget för substansbeloppet i jurisdiktionen,
- 2) genomsnittliga justerade intäkt, när en förenklad beräkning av vinsten används, understiger 10 miljoner euro och det genomsnittliga justerade resultatet är mindre 1 miljon euro eller visar förlust, eller
- 3) effektiva skattesats, när en förenklad beräkning av vinsten och skatten används, är minst 15 procent.

I samband med denna safe harbour-regel avses med

1) *koncernenhet utan väsentlig betydelse* en enhet som avses i 1 kap. 6 § 1 mom. och som har undantagits enbart på grund av sin storlek eller oväsentlighet samt ett fast driftställe som på motsvarande sätt har undantagits, förutsatt att

- a) koncernbokslutet är ett sådant bokslut som anges i 1 kap. 9 § 1 eller 3 punkten,
- b) koncernbokslutet har reviderats, och
- c) om enhetens totala intäkter överstiger 50 miljoner euro ska det bokslut som ligger till grund för en land-för-land-rapport vara upprättat i enlighet med en allmänt erkänd redovisningsstandard eller en godkänd redovisningsstandard,

2) *land-för-landrapporteringsregler för beskattningen* regler om land-för-land-rapportering för beskattningen i den yttersta moderenhetens jurisdiktion eller motsvarande regler i en

ställföreträdande moderenhets jurisdiktion, om en land-för-land-rapport inte har lämnats in i den yttersta moderenhetens jurisdiktion. Om den yttersta moderenhetens jurisdiktion inte tillämpar land-för-land-rapportering för beskattningen och koncernen inte har lämnat in en land-för-land-rapport till någon jurisdiktion, avses med land-för-landrapporteringsregler för beskattningen OECD:s vägledning om genomförandet av land-för-land-rapportering.

Följande beräkningsregler tillämpas vid bedömningen av om villkoren för safe harbour-reglerna enligt 2 mom. uppfylls

1) *förenklad beräkning av det justerade resultatet och förenklad beräkning av den justerade intäkten*, där det justerade resultatet och den justerade intäkten för en koncernenhet utan väsentlig betydelse anses vara enhetens totala intäkter så som de beräknats enligt land-för-landrapporteringsreglerna för beskattningen, samt

2) *förenklad beräkning av de medräknade och justerade skatterna*, där de medräknade och justerade skatterna för en koncernenhet utan väsentlig betydelse anses vara de uppkomna skatter under räkenskapsperioden som beräknats enligt land-för-landrapporteringsreglerna för beskattningen.

## 10 kap

### **Ikraftträdande och övergångsbestämmelser**

#### 4 §

#### *Särskild bestämmelse under övergångsperioden som gäller skatteförhöjning*

Med avvikelse från 8 kap. 15 § påförs inte skatteförhöjning under övergångsperioden, om koncernenheten i god tro har gått in för att omsorgsfullt ta reda på innehållet i reglerna och iaktta dem.

I denna paragraf avses med övergångsperiod räkenskapsperioder som börjar före den 31 december 2026 och slutar senast den 30 juni 2028.

#### 5 §

#### *Safe harbour-regel under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen*

Om den koncernenhet som lämnar deklaration så väljer anses tilläggsskatten för en jurisdiktion anses vara noll under en räkenskapsperiod, om

1) koncernens totala intäkter i jurisdiktionen understiger 10 000 000 euro och vinsten eller förlusten före inkomstskatt understiger 1 000 000 euro i den kvalificerade land-för-land-rapport för beskattningen som gäller räkenskapsperioden,

2) den förenklade effektiva skattesatsen för koncernen är lika med eller högre än skattesatsen under övergångsperioden i den jurisdiktionen under räkenskapsperioden i fråga, eller

3) koncernens vinst eller förlust före inkomstskatt i den jurisdiktionen är lika med eller mindre än avdraget för substansbelopp för de koncernenheter som omfattas av land-för-land-rapporten för beskattningen i jurisdiktionen beräknat enligt minimiskattereglerna.

Tilläggsskatten för en jurisdiktion anses enligt denna paragraf vara noll även om koncernen inte är skyldig att lämna en land-för-land-rapport för beskattningen, om koncernen fyller i det avsnitt som gäller denna safe harbour-regel i deklarationen med information om tilläggsskatt med de uppgifter från sin kvalificerade redovisning som koncernen skulle ha rapporterat i en land-för-land-rapport för jurisdiktionen, om koncernen hade varit skyldig att lämna en land-för-land-rapport, och villkoren i 1 mom. i övrigt uppfylls.

Det val som avses i 1 mom. är ett i 8 kap. 12 § avsett val som gäller i ett år.

## 6 §

### *Definitioner som hänför sig till safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen*

I samband med den safe harbour-regel som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen tillämpas de definitioner som anges i denna paragraf.

Med *förenklade medräknade skatter* avses koncernens inkomstskattekostnad i jurisdiktionen enligt en kvalificerad redovisning minskad med skatter som inte är medräknade skatter samt skatter som är hänförliga till en osäker skattemässig behandling av transaktioner. Skattekostnad som hänför sig till ett fast driftställes inkomst i den jurisdiktion där driftstället är beläget beaktas enbart i den jurisdiktionen.

Med *förenklad effektiv skattesats* avses kvoten mellan de förenklade medräknade skatterna i jurisdiktionen och koncernens vinst eller förlust före inkomstskatt enligt en kvalificerad land-för-land-rapport för beskattningen.

Med *övergångsperiod* avses alla räkenskapsperioder som börjar senast den 31 december 2026 och slutar senast den 30 juni 2028.

Med *skattesatsen under övergångsperioden* avses

- 1) 15 procent för räkenskapsperioder som inleds 2023 och 2024,
- 2) 16 procent för räkenskapsperioder som inleds 2025, och
- 3) 17 procent för räkenskapsperioder som inleds 2026.

Med *kvalificerad land-för-land-rapport för beskattningen* avses en land-för-land-rapport för beskattningen som grundar sig på en kvalificerad redovisning. Om det i land-för-land-rapporten för beskattningen ingår poster i fråga om vilka den redovisnings- och bokföringsmässiga behandlingen skiljer sig från varandra, används vid bedömningen av om villkoren i 5 § 1 mom. uppfylls de belopp som motsvarar behandlingen av dem i en kvalificerad redovisning.

Med *totala intäkter* avses koncernens totala intäkter i jurisdiktionen enligt en kvalificerad land-för-land-rapport för beskattningen.

Med *vinst eller förlust före inkomstskatt* avses koncernens vinst eller förlust före inkomstskatt enligt en kvalificerad land-för-land-rapport för beskattningen.

## 7 §

### *Kvalificerad redovisning i samband med safe harbour-regeln under övergångsperioden*

Med *kvalificerad redovisning* avses

1) de bokslutsuppgifter för en koncernenhet som använts för att upprätta den yttersta moderenhetens konsoliderade bokslut,

2) en koncernenhets särskilda bokslut, om det har upprättats i enlighet med antingen en allmänt erkänd eller en godkänd redovisningsstandard och uppgifterna i bokslutet hålls uppdaterade i enlighet med redovisningsstandarderna och de är tillförlitliga, eller

3) i fråga om en sådan koncernenhet som inte tas upp i koncernbokslutet enbart på grund av sin storlek eller väsentlighet, koncernenhetens räkenskaper som används vid sammanställningen av koncernens land-för-land-rapport för beskattningen.

I fråga om ett fast driftställe avses med kvalificerad redovisning driftställets egen kvalificerade redovisning, om sådan finns. Om det inte finns någon sådan redovisning ska det fasta driftställets andel av huvudenhetens totala intäkter och resultat före skatt fastställas med hjälp av redovisning som huvudenheten upprättar för ekonomisk rapportering, lagstiftning, beskattning eller intern kontroll. Om det fasta driftställets förlust enligt en sådan redovisning

hör till det fasta driftstället självt, ska motsvarande justering göras av huvudenhetens resultat före skatt.

Vid tillämpning av 1 mom. ska de bokslutsuppgifter som används för beräkningar enligt safe harbour-regeln för koncernenheter som är belägna i samma jurisdiktion konsekvent härröra från samma källa, antingen från en källa enligt 1 punkten eller från en källa enligt 2 punkten, med undantag för koncernenheter som är fasta driftställen eller enheter som avses i 3 punkten.

## 8 §

### *Poster i en kvalificerad redovisning som uppkommit i samband med företagsförvärv*

Om de bokslutsuppgifter för en koncernenhet som används som underlag till det konsoliderade bokslutet eller koncernenhetens särskilda bokslut innehåller sådana poster i koncernredovisningen som till följd av ett företagsförvärv har uppkommit vid värdering av tillgångar till verkligt värde och som har fördelats till koncernenheten, betraktas koncernenhetens bokslutsuppgifter eller särskilda bokslut inte som sådan kvalificerad redovisning som avses i 7 §.

Med avvikelse från 1 mom. kan en koncernenhets bokslutsuppgifter eller särskilda bokslut, när de innehåller de poster som anges i momentet i fråga, dock betraktas som en kvalificerad redovisning, om koncernen för de räkenskapsperioder som börjat efter den 31 december 2022 inte har lämnat en land-för-land-rapport för beskattningen som grundar sig på ett bokslut eller ett särskilt bokslut som inte hade innehållit de poster som avses i 1 mom., såvida koncernenheten inte har behövt inkludera de nämnda posterna enligt lag eller annan författning. Dessutom ska koncernen ha gjort en justering enligt 3 mom.

Till koncernenhetens vinst eller förlust före inkomstskatt läggs de poster som dragits av från resultatet och som hänför sig till nedskrivning av goodwill, om goodwillen hänför sig till transaktioner som genomförts efter den 30 november 2021:

- 1) för tillämpning av 5 § 1 mom. 3 punkten, och
- 2) för tillämpning av 5 § 1 mom. 2 punkten, om den förändring i uppskjuten skatten som hänför sig till nedskrivning av goodwill inte ingår i den kvalificerade redovisningen.

## 9 §

### *Tillämpning av safe harbour-regeln under övergångsperioden på samföretag och vissa yttersta moderenheter*

Den i 5 § avsedda safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen tillämpas på samföretag och deras dotterbolag som om de vore koncernenheter inom en separat koncern, med undantag för att den justerade vinsten eller förlusten och de totala intäkterna rapporteras i en kvalificerad redovisning.

Om den yttersta moderenheten är en genomflödesenhet ska 5 § inte tillämpas i den jurisdiktion där den yttersta moderenheten är belägen, om den inte i sin helhet ägs av sådana personer som avses i 7 kap. 1 § 1 mom. 1–3 punkten.

Om inte något annat följer av 2 mom. ska, om den yttersta moderenheten är en genomflödesenhet eller på den tillämpas det system med avdragsgill utdelning som avses i 7 kap. 5 §, moderenhetens vinst eller förlust före inkomstskatt och andra motsvarande skatter minskas till den del den fördelas till eller delas ut mellan kvalificerade personer i enlighet med deras ägarintressen.

## 10 §



*Tillämpning av safe harbour-regeln under övergångsperioden på investeringsenheter och deras ägare*

Om en investeringsenhet är belägen i jurisdiktionen för land-för-land-rapporten för beskattningen

1) ska investeringsenheten göra en separat beräkning av minimiskatten i enlighet med 7 kap. 11–15 §, om inte något annat följer av 2 mom.,

2) kan i investeringsenhetens eller dess delägars jurisdiktion fortfarande tillämpas det i 5 § avsedda övergångsarrangemanget, och

3) ska investeringsenhetens vinst eller förlust före inkomstskatt och dess totala intäkter och alla eventuella tillhörande skatter beaktas endast i de jurisdiktioner där de koncernenheter som direkt äger enheten är belägna, i proportion till deras andelar i enheten.

En investeringsenhet behöver inte göra någon separat beräkning av minimiskatten, om den inte har gjort de val som avses i 7 kap. 13 eller 14 § och alla dess delägare är belägna i investeringsenhetens jurisdiktion.

Vad som i denna paragraf föreskrivs om investeringsenheter tillämpas också på investeringsenheter inom försäkringsverksamhet.

11 §

*Särskild bestämmelse om tillämpning av safe harbour-regeln under övergångsperioden på orealiserade nettoförluster i verkligt värde*

Orealiserade nettoförluster i verkligt värde ska inte beaktas i vinst eller förlust före inkomstskatt, om förlusten överstiger 50 000 000 euro i jurisdiktionen i fråga.

Med *orealiserade nettoförluster i verkligt värde* avses summan av alla förluster med avdrag för eventuella vinster som följer av förändringar i det verkliga värdet på ägarintressen med undantag för portföljinnehav.

12 §

*Undantag från safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen*

Följande koncernenheter, koncerner och jurisdiktioner omfattas inte av den i 5 § avsedda safe harbour-regeln under övergångsperioden:

1) statslösa koncernenheter,

2) koncerner med flera moderenheter, om den kvalificerade land-för-land-rapporten för beskattningen inte innehåller uppgifter om kombinerade koncerner,

3) jurisdiktioner på vilkas koncernenheter tillämpas det val som gäller ett berättigat utdelningsskattesystem enligt 7 kap. 8 §, och

4) jurisdiktioner som inte har utnyttjat det i 5 § avsedda övergångsarrangemanget under en tidigare räkenskapsperiod då minimiskatteregler har tillämpats på koncernen, om inte koncernen hade en enda koncernenhet i jurisdiktionen under den tidigare räkenskapsperioden.

13 §

*Effekten av vissa konstlade arrangemang vid tillämpning av safe harbour-regeln under övergångsperioden avseende land-för-land-rapporteringen för beskattningen*

Vid bedömningen av om villkoren för tillämpning av 5 § har uppfyllts för en jurisdiktion ska vinst och förlust före inkomstskatt samt inkomstskattekostnaden justeras till den del dessa har

påverkats av något av de konstlade arrangemang som avses i 14–16 §, om något av arrangemangen har ingåtts den 18 december 2023 eller därefter.

Arrangemanget anses ha ingåtts efter den 18 december 2023 om ett tidigare arrangemang har ändrats eller överförts, behandlingen av det i redovisningen har ändrats eller prestationer i anslutning till rättigheter eller skyldigheter som hänför sig till arrangemanget har ändrats efter den 18 december 2023.

#### 14 §

##### *Arrangemang som medför asymmetriskt avdrag*

*Med arrangemang som medför asymmetriskt avdrag* avses ett arrangemang där en koncernenhet direkt eller indirekt tillhandahåller kredit eller på annat sätt gör en investering i en annan koncernenhet som leder till en kostnad eller förlust i den andra enhetens bokslut och

1) kostnaden eller förlusten inte motsvaras av en intäkt hos den enhet som tillhandahållit kredit eller gjort en investering, eller

2) det inte kan förväntas att den enhet som har tillhandahållit kredit eller gjort en investering får beskattningsbar inkomst som motsvarar den kostnad eller förlust som uppkommit för den andra enheten.

Som arrangemang som medför asymmetriskt avdrag betraktas dock inte ett arrangemang till den del den kostnad eller förlust som hänför sig till arrangemanget uppkommer enbart i anslutning till sådant primärkapital för kapitaltäckningsändamål som avses i 3 kap. 12 §.

#### 15 §

##### *Arrangemang som medför dubbelt avdrag*

*Med arrangemang som medför dubbelt avdrag* avses ett arrangemang som leder till att en kostnad eller förlust som ingår i en koncernenhets bokslut

1) också ingår i en annan koncernenhets bokslut, eller

2) medför ett sådant avdrag av motsvarande storlek för en koncernenhet i en annan jurisdiktion som inverkar på fastställandet av den beskattningsbara inkomsten för enheten.

Ett arrangemang betraktas inte som ett arrangemang som medför dubbelt avdrag till den del en kostnad som tagits med två gånger motsvaras av en inkomstökning som ingår i bokslutet för båda de koncernenheter som är part.

Ett arrangemang som medfört skatteavdrag betraktas inte som ett arrangemang som medför dubbelt avdrag till den del en kostnad som hänför sig till arrangemanget motsvaras av en inkomstökning som ingår både i bokslutet för den koncernenhet som redovisat kostnaden och i den beskattningsbara inkomsten för den koncernenhet som krävt skatteavdrag.

#### 16 §

##### *Arrangemang som medför dubbel redovisning av skattekostnad*

*Med arrangemang som medför dubbel redovisning av skattekostnad* avses ett arrangemang som leder till att fler än en koncernenhet inkluderar samma skattekostnad eller en del av den antingen i sina medräknade och justerade skatter eller i sin förenklade beräkning av den effektiva skattesatten när de tillämpar den safe harbour-regel under övergångsperioden som utgår från land-för-land-rapporten för beskattningen, utom om arrangemanget samtidigt leder till att skattepliktig inkomst ingår i boksluten för alla koncernenheter som inkluderat skattekostnaden.

Ett arrangemang är inte ett arrangemang som medför dubbel redovisning av skattekostnad, om skattekostnaden inkluderas i bokslutet enbart på grund av att den förenklade beräkningen av den effektiva skattesatsen inte förutsätter en justering av skattekostnaden till den del det är fråga om en kostnad som annars ska överföras till en annan enhet för beräkningen av de medräknade och justerade skatterna.

#### 17 §

##### *Justering i land-för-land-rapporter som ligger till grund för safe-harbour-regeln*

En justering enligt 13 § görs i fråga om de arrangemang som avses i 14 och 15 § så att avdrag eller förluster som föranleds av arrangemanget läggs till resultatet före skatt och i fråga om det arrangemang som avses i 16 § så att en skattekostnad som uppkommit till följd av arrangemanget dras av från inkomstskattekostnaden för jurisdiktionen i fråga.

Till den del det är fråga om ett arrangemang som avses i 15 § 1 mom. 1 punkten och alla de koncernenheter som i sitt bokslut inkluderar kostnader eller förluster som hänför sig till arrangemanget är belägna i samma aktuella jurisdiktion, behöver ingen justering göras i fråga om en av de koncernenheter som inkluderat kostnader eller förluster.

#### 18 §

##### *Särskilda regler för konstlade arrangemang som hänför sig till land-för-land-rapporter*

Vid tillämpning av 13–18 § avses med koncernenhet också en enhet som i minimibeskattningen behandlas som en koncernenhet. Sådana enheter är samföretag och enheter som upprättar ett eget bokslut som ska beaktas vid tillämpning av det tillfälliga undantag som gäller land-för-land-rapporteringen, oavsett om enheterna befinner sig i samma aktuella jurisdiktion.

Med en koncernenhets bokslut avses ett bokslut enligt 3 kap. 1 § 2 och 3 mom. eller en kvalificerad redovisning enligt 7 § i detta kapitel, om den safe harbour-regel under övergångsperioden som utgår från land-för-land-rapporten för beskattningen tillämpas på enheten.

En koncernenhet har inte en sådan motsvarande ökning av sin beskattningsbara inkomst som avses i denna paragraf, om

1) ökningen av den beskattningsbara inkomsten motsvaras av en post som minskar skatten, såsom en förlustutjämning eller en utnyttjad avdragsgill räntekostnad för tidigare år, för vilken en nedskrivning har gjorts, eller skulle ha gjorts om redovisningsmöjligheten hade bedömts utan möjligheten för koncernenheten att använda en post som minskar skatten på grund av ett arrangemang som avses i 14–16 §, om arrangemanget har ingåtts efter den 18 december 2023, eller

2) den betalning som ger upphov till en kostnad eller förlust för betalaren också ger upphov till en skatteavdragsgill kostnad eller förlust för en annan koncernenhet i samma jurisdiktion, och den avdragsgilla kostnaden eller förlusten inte ingår i vinsten eller förlusten före skatt i den jurisdiktionen.

En kostnad eller förlust anses inte ingå i bokslutet för en transparent enhet vid beskattningen, till den del kostnaden eller förlusten ingår i bokslutet för de koncernenheter som äger den.

#### 19 §

##### *Safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning*

Den tilläggsskatt som hänför sig till regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning och som beräknats för den yttersta moderenhetens jurisdiktion betraktas som noll för varje räkenskapsperiod under övergångsperioden, om den tillämpliga samfundsskatten i jurisdiktionen är minst 20 procent.

I denna paragraf avses med *övergångsperiod* räkenskapsperioder som inte omfattar mer än tolv månader och som börjar senast den 31 december 2025 och slutar före den 31 december 2026.

## 20 §

### *Temporära regler för fördelning av skatter som grundar sig på ett system för sambeskattning av bassamfund*

Bassamfundsskatt som grundar sig på ett system för sambeskattning av bassamfund fördelas i enlighet med 4 kap. 18 § 1 mom. från en ingående ägarenhet till ett bassamfund genom att beloppet av den bassamfundsskatt som ska fördelas multipliceras med ett relationstal som fås genom att fördelningsnyckeln enligt 2 mom. för ett bassamfund divideras med summan av fördelningsnycklarna för samtliga bassamfund.

Fördelningsnyckeln för ett bassamfund beräknas genom att procentsatsen för tilläggsskatt i jurisdiktionen dras av från den tillämpliga skattesatsen enligt systemet för sambeskattning av bassamfund och summan multipliceras med beloppet av den ingående ägarenhetens inkomst.

I denna lag avses med

1) *system för sambeskattning av bassamfund* ett system där en ingående ägarenhets alla bassamfunds inkomster, förluster och skatter som ska avräknas räknas ihop och där den skattesats som avses i 2 punkten understiger minimiskattesatsen. Ett skattesystem som beaktar inhemsk inkomst i systemet betraktas inte som ett system för sambeskattning av bassamfund. Ett system för sambeskattning av bassamfund kan dock beakta den ingående ägarenhetens förluster vid beräkningen av bassamfundsskatten,

2) *bassamfundsskatt som grundar sig på ett system för sambeskattning av bassamfund* skatt som uppkommit för den ingående ägarenheten enligt ett system för sambeskattning av bassamfund,

3) *tillämplig skattesats enligt ett system för sambeskattning av bassamfund* det tröskelvärde för skattenivån där inkomster som understiger värdet ska beaktas vid tillämpningen av ett system för sambeskattning av bassamfund,

4) *beloppet av en ingående ägarenhets inkomst* den andel av bassamfundets inkomst som baserar sig på ägarenhetens ägarintresse.

Den särskilda fördelning av skatter som grundar sig på ett system för sambeskattning av bassamfund är tillfällig och gäller räkenskapsperioder som börjar senast den 31 december 2025 och slutar senast den 30 juni 2027.

## 21 §

### *Den effektiva skattesatsen i en jurisdiktion vid tillämpning av ett system för sambeskattning av bassamfund*

Vid tillämpning av ett system för sambeskattning av bassamfund beräknas den effektiva skattesatsen enligt 5 kap. 1 § för en enhet som är belägen i jurisdiktionen utan beaktande av de medräknade skatter som hänför sig till bassamfundsinkomst. Om den effektiva skattesatsen eller den tillämpliga skattesatsen motsvarar eller överstiger minimiskattesatsen, är fördelningsnyckeln för ett bassamfund noll.

Om en koncern i enlighet med 5 kap. 1 och 6 § beräknar den effektiva skattesatsen separat för flera enhetsgrupper, beräknas fördelningsnyckeln för ett bassamfund med hjälp av den effektiva skattesats som tillämpas på gruppen i fråga.

Om en koncern inte beräknar den effektiva skattesatsen för jurisdiktionen i enlighet med 5 kap. 1 §, ska koncernen beräkna fördelningsnyckeln för ett bassamfund för koncernenheter, samföretag och dotterenheter till samföretag inom jurisdiktionen i stället för enligt 1 mom. genom att använda en alternativ effektiv skattesats enligt följande:

1) om koncernen tillämpar safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen, används en förenklad effektiv skattesats,

2) om koncernen tillämpar safe harbour-regeln om nationell tilläggsskatt, beräknas den effektiva skattesatsen genom att summan av de skatter som använts vid beräkningen av den effektiva skattesatsen enligt safe harbour-regeln om nationell tilläggsskatt och de kvalificerade nationella tilläggsskatter som under räkenskapsperioden betalats i jurisdiktionen i fråga divideras med beloppet av den inkomst som används vid beräkningen av den kvalificerade nationella tilläggsskatten i jurisdiktionen,

3) i fråga om andra jurisdiktioner använder koncernen en förenklad effektiv skattesats enligt safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen genom att beräkna skattesatsen utifrån vinsten eller förlusten före inkomstskatt enligt en kvalificerad redovisning.

Om en koncern beräknar flera förenklade effektiva skattesatser eller effektiva skattesatser för kvalificerad nationell tilläggsskatt för jurisdiktionen, beräknas fördelningsnyckeln för ett bassamfund med hjälp av den effektiva skattesatsen för den enhetsgrupp till vilken koncernenheten i fråga hör.

## 22 §

### *Enheter som inte omfattas av minimiskattereglerna som en del av ett system för sambeskattnings av bassamfund*

Om en koncernenhet omfattas av ett system för sambeskattningsystem av bassamfund som inbegriper inkomst från en enhet i vilken den har ett direkt eller indirekt ägarintresse, men som inte är en koncernenhet, ett samföretag eller en dotterenhet till ett samföretag, fördelas en del av bassamfundsskatten till en sådan enhet för att säkerställa att bassamfundsskatten avräknas på behörigt sätt från de medräknade och justerade skatterna för koncernenheter, samföretag och dotterenheter till samföretag.

Varje enhet som avses i 1 mom. beräknar fördelningsnyckeln för ett bassamfund i enlighet med 21 § för den enhetsgrupp vars totala inkomst är störst i jurisdiktionen och inkluderar allokeringsnyckeln för ett bassamfund i summan av fördelningsnycklarna för samtliga bassamfund.

Om en enhet som avses i 1 mom. är belägen i en jurisdiktion där koncernen inte beräknar den effektiva skattesatsen enligt 5 kap. 1 § eller en alternativ effektiv skattesats enligt 21 § 3 och 4 mom., beräknas den effektiva skattesatsen för alla sådana enheter i jurisdiktionen med hjälp av inkomsterna och skatterna i boksluten för alla de enheter i fråga om vilka koncernenheten omfattas av ett system för sambeskattnings av bassamfund.

Denna lag träder i kraft den 20 . Lagen tillämpas första gången på räkenskapsperioder som börjat den 1 januari 2024 eller därefter.

Helsingfors den 19 september 2024

**Statsminister**

**Petteri Orpo**

Finansminister Riikka Purra

## Lag

### om ändring av lagen om minimiskatt för stora koncerner

I enlighet med riksdagens beslut

*upphävs* i lagen om minimiskatt för stora koncerner (1308/2023) 9 kap. 4–9 §,

*ändras* 1 kap. 10 och 23–25 § samt 53 § 2 mom., det inledande stycket i 2 kap. 6 § 3 mom. samt 8 § 1 mom., 3 kap. 3 § 2 punkten, 4 kap. 3 § 4 punkten och 13 §, 5 kap. 3 § 1 mom., 7 § och 8 § 3 och 4 mom., 6 kap. 4 § och 15 § 6 mom., 7 kap. 1 § 1 mom. 1 punkten och 12 § 4 mom. samt 9 kap. 3 § och 10 § 1 mom., samt

*fogas* till 1 kap. 4 § ett nytt 2 mom., till 19 § ett nytt 2 mom. och till 30 § ett nytt 2 mom., till 2 kap. en ny mellanrubrik före 1, 2 och 8 § och en ny 20 §, till 3 kap. nya 2 a–2 c § och en ny 3 a §, till 5 § ett nytt 4 mom., till 6 § nya 2 och 3 mom., en ny 23 § och en ny 24 § samt en ny rubrik före dem, till 4 kap. en ny 23 § och en ny mellanrubrik före den, till 5 kap. nya 7 a–7 e §, till 9 kap. en ny 11 § och till 10 kap. nya 4–22 § som följer:

*Gällande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

1 kap

1 kap

**Tillämpningsområde och tillämpliga definitioner**

**Tillämpningsområde och tillämpliga definitioner**

4 §

4 §

*Enhet*

*Enhet*

-----  
*Med enhet avses dock inte en jurisdiktions centralförvaltning, en delstats förvaltning eller en lokal myndighets förvaltning eller sådana enheter inom dessa som har till uppgift att sköta förvaltningen.*

10 §

10 §

*Räkenskapsperiod*

*Räkenskapsperiod*

Med *räkenskapsperiod* avses den redovisningsperiod för vilken den yttersta moderenheten upprättar sitt koncernbokslut. I fråga om 9 § 4 punkten avses med räkenskapsperiod ett kalenderår.

Med *räkenskapsperiod* avses den redovisningsperiod för vilken den yttersta moderenheten upprättar sitt koncernbokslut. I fråga om 9 § 4 punkten avses med räkenskapsperiod ett kalenderår.

*Om det är fråga om en koncernenhet vars räkenskapsperiod skiljer sig från den yttersta moderenhetens räkenskapsperiod och enheten inte ingår i koncernbokslutet, avses med*

*Gällande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

*räkenskapsperiod den redovisningsperiod som upphör under den yttersta moderenhetens räkenskapsperiod.*

19 §

19 §

*Yttersta moderenhet*

*Yttersta moderenhet*

*Med yttersta moderenhet avses dock inte en statlig fond som är en sådan enhet inom den offentliga förvaltningen som avses i 12 § 2 punkten i detta kapitel.*

23 §

23 §

*Kvalificerad regel om inkomstinkludering*

*Kvalificerad regel om inkomstinkludering*

Med *kvalificerad regel om inkomstinkludering* avses juridiktionens uppsättning med regler om inkomstinkludering som godkänts som kvalificerad regel om inkomstinkludering i OECD:s särskilda kollegiala utvärdering.

Med *kvalificerad regel om inkomstinkludering* avses juridiktionens uppsättning med regler om inkomstinkludering som godkänts som kvalificerad regel om inkomstinkludering i *en särskild kollegial utvärdering inom ramen för OECD:s och G20-ländernas inkluderande ramverk.*

*Med särskild kollegial utvärdering jämföras också ett temporärt kollegialt utvärderingsförfarande.*

24 §

24 §

*Kvalificerad regel om kompensation för bortfall i skattebetalning*

*Kvalificerad regel om kompensation för bortfall i skattebetalning*

Med *kvalificerad regel om kompensation för bortfall i skattebetalning* avses juridiktionens regel om kompensation för bortfall i skattebetalning som i OECD:s särskilda kollegiala utvärdering har ansetts som kvalificerad regel om kompensation för bortfall i skattebetalning.

Med *kvalificerad regel om kompensation för bortfall i skattebetalning* avses juridiktionens regel om kompensation för bortfall i skattebetalning som i *en särskild kollegial utvärdering inom ramen för OECD:s och G20-ländernas inkluderande ramverk har godkänts* som kvalificerad regel om kompensation för bortfall i skattebetalning.

*Med särskild kollegial utvärdering jämföras också ett temporärt kollegialt utvärderingsförfarande.*



*Gällande lydelse*

25 §

*Kvalificerad nationell tilläggsskatt*

Med *kvalificerad nationell tilläggsskatt* avses jurisdiktionens nationella tilläggsskatt som motsvarar den skatt som beskrivs i 2 kap. 12–18 § och som i OECD:s särskilda kollegiala utvärdering har ansetts som en kvalificerad nationell tilläggsskatt.

30 §

*Ägarintresse*

*Föreslagen lydelse*

25 §

*Kvalificerad nationell tilläggsskatt*

Med *kvalificerad nationell tilläggsskatt* avses jurisdiktionens nationella tilläggsskatt som motsvarar den skatt som beskrivs i 2 kap. 12–18 § och som i *en särskild kollegial utvärdering inom ramen för OECD:s och G20-ländernas inkluderande ramverk har godkänts som en kvalificerad nationell tilläggsskatt.*

*Med särskild kollegial utvärdering jämföras också ett temporärt kollegialt utvärderingsförfarande.*

30 §

*Ägarintresse*

---

*Om det mellan koncernenheter inom samma koncern finns ett finansiellt instrument som i redovisningen hos den ena parten har behandlats som eget kapital och hos den andra parten som skuld, betraktas som eget kapital enligt 1 mom. den andel som den emitterande koncernenheten har behandlat som eget kapital.*

53 §

*Enheter som är belägna i flera jurisdiktioner*

---

Om en koncernenhet är belägen i två jurisdiktioner och dessa jurisdiktioner inte har ett tillämpligt skatteavtal, ska koncernenheten anses vara belägen i den jurisdiktion som ålade det högsta beloppet av skatter under räkenskapsperioden, dock med undantag av eventuella skatter som betalats med stöd av ett bassamfundsskattesystem. Om beloppet av de skatter som betalats i de två jurisdiktionerna är detsamma eller noll, ska koncernenheten anses vara belägen i den jurisdiktion där den har det högre beloppet av det avdrag för substansbeloppet som avses i 5 kap. 7 §. Om avdraget för substansbeloppet i de två jurisdiktionerna är detsamma eller noll, ska

53 §

*Enheter som är belägna i flera jurisdiktioner*

---

Om en koncernenhet är belägen i två jurisdiktioner och dessa jurisdiktioner inte har ett tillämpligt skatteavtal, ska koncernenheten anses vara belägen i den jurisdiktion som ålade det högsta beloppet av skatter under räkenskapsperioden, dock med undantag av eventuella skatter som betalats med stöd av ett bassamfundsskattesystem. Om beloppet av de skatter som betalats i de två jurisdiktionerna är detsamma eller noll, ska koncernenheten anses vara belägen i den jurisdiktion där den har det högre beloppet av det avdrag för substansbeloppet som avses i 5 kap. Om avdraget för substansbeloppet i de två jurisdiktionerna är detsamma eller noll, ska

*Gällande lydelse*

enheten betraktas som statslös, såvida den inte är den yttersta moderenheten, i vilket fall den ska anses vara belägen i den jurisdiktion där den etablerades.

2 kap

**Skyldighet att betala tilläggsskatt**

1 §

2 §

6 §

*Fördelning av tilläggsskatten enligt regeln om inkomstinkludering*

Det justerade vinstbelopp som är hänförligt till ägarintressen i en lågbeskattad koncernenhet som innehas av andra ägare ska vara det belopp som skulle ha behandlats som hänförligt till dessa ägare enligt principerna i den allmänt erkända redovisningsstandard som används i den yttersta moderenhetens koncernbokslut om den lågbeskattade koncernenhetens nettovinst hade varit lika med dess justerade vinst. Denna justering görs på samma sätt som om

8 §

*Tillämpning av regeln om compensation för bortfall i skattebetalning i multinationella koncerner*

*Föreslagen lydelse*

enheten betraktas som statslös, såvida den inte är den yttersta moderenheten, i vilket fall den ska anses vara belägen i den jurisdiktion där den etablerades.

2 kap

**Skyldighet att betala tilläggsskatt**

*Skyldighet att erlægga tilläggsskatt*

1 §

*Regeln om inkomstinkludering*

2 §

6 §

*Fördelning av tilläggsskatten enligt regeln om inkomstinkludering*

Det justerade vinstbelopp som är hänförligt till ägarintressen i en lågbeskattad koncernenhet som innehas av andra ägare anses vara det belopp som skulle ha behandlats som hänförligt till dessa ägare enligt principerna i den allmänt erkända redovisningsstandard som används i den yttersta moderenhetens koncernbokslut om den lågbeskattade koncernenhetens nettovinst hade varit lika med dess justerade vinst. Denna justering görs på samma sätt som om

*Regeln om compensation för bortfall i skattebetalning*

8 §

*Tillämpning av regeln om compensation för bortfall i skattebetalning i multinationella koncerner*

*Gällande lydelse*

Om den yttersta moderenheten i en multinationell koncern är belägen i en jurisdiktion som inte tillämpar en kvalificerad regel om inkomstinkludering, eller om den yttersta moderenheten i en multinationell koncern är en undantagen enhet, ska de koncernenheter som är belägna i Finland betala tilläggsskatt enligt regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning för lågbeskattade koncernenheter.

---

*Föreslagen lydelse*

Om den yttersta moderenheten i en multinationell koncern är belägen i en jurisdiktion som inte tillämpar en kvalificerad regel om inkomstinkludering, eller om den yttersta moderenheten i en multinationell koncern är en undantagen enhet, är de koncernenheter som är belägna i Finland *skyldiga* att betala tilläggsskatt enligt regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning för lågbeskattade koncernenheter.

---

20 §

***Undantag som gäller skatter som hänför sig till vinstutdelning***

*Med avvikelse från vad som föreskrivs i 4 kap. 19 § beräknas den nationella tilläggsskatten utan hänsyn till sådana nettoinkomstbaserade medräknade skatter som hänför sig till vinstutdelning och som lagts till i räkenskaperna i en ingående ägarenhet.*

3 kap

**Beräkning av den justerade vinsten eller förlusten**

3 kap

**Beräkning av den justerade vinsten eller förlusten**

2 a §

***Andra bestämmelser om justeringar av redovisad vinst eller förlust***

*En försäkringsanstalt ska i sin redovisade vinst eller förlust ta med förändringar i premieansvaret till ett belopp som ekonomiskt motsvarar undantagen utdelning och undantagen vinst eller förlust i eget kapital enligt 2 § 2 och 3 punkten, om utdelningen eller vinsten eller förlusten i eget kapital har erhållits på basis av sådant ägande som försäkringsanstalten innehar på grund av en fondförsäkring eller en motsvarande försäkring. En justering behöver dock inte göras, om enheten omfattas av ett val enligt 2 c § som är i kraft.*

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

2 b §

**Val som gäller fluktuationer i valutakursen  
som är hänförliga till vissa  
säkringsinstrument**

Om den koncernenhet som lämnar deklaration så väljer, behandlas vinster eller förluster i utländsk valuta som är hänförliga till ett säkringsinstrument som undantagna vinster eller förluster. Ett val enligt detta moment kan göras om samtliga följande villkor är uppfyllda:

1) vinsten eller förlusten i utländsk valuta är hänförlig till ett instrument genom vilket valutakursrisken avseende ett ägarintresse enligt 1 kap. 30 § har säkrats, med undantag för portföljinnehav enligt 3 § 1 mom. 3 punkten,

2) vinsten eller förlusten i utländsk valuta ingår i övrigt totalresultat i koncernbokslutet, och

3) säkringen är effektiv enligt en godkänd redovisningsstandard som använts vid upprättandet av koncernbokslutet.

På skatt som hänför sig till en vinst i utländsk valuta som omfattas av valet tillämpas 4 kap. 4 § 1 punkten.

Ett val enligt denna paragraf är ett i 8 kap. 11 § avsett val som gäller i fem år.

2 c §

**Val som gäller utdelning från  
portföljinnehav**

Den koncernenhet som lämnar deklaration får välja att koncernenheten med avvikelse från 2 § 2 punkten i detta kapitel under den tid valet är i kraft inkluderar samtliga utdelningar från portföljinnehav vid beräkningen av sin justerade vinst eller förlust. Valet är ett i 8 kap. 11 § avsett val som gäller i fem år.

3 §

Definitioner som används vid beräkningen av den justerade vinsten och förlusten

3 §

Definitioner som används vid beräkningen av den justerade vinsten och förlusten

### *Gällande lydelse*

Vid beräkningen av den justerade vinsten och förlusten

2) avses med *undantagen utdelning* en utdelning eller annan värdeökning som erhållits på basis av ett ägarintresse, med undantag av ägarintressen i form av kortvariga portföljinnehav eller ägarintressen i en investeringsenhet som har gjort ett sådant val som avses i 7 kap. 14 §.

### *Föreslagen lydelse*

Vid beräkningen av den justerade vinsten och förlusten

2) avses med *undantagen utdelning* en utdelning eller annan värdeökning som erhållits på basis av ett ägarintresse, med undantag av ägarintressen i form av kortvariga portföljinnehav eller ägarintressen i en investeringsenhet som har gjort ett sådant val som avses i 7 kap. 14 §, *samt prestationer som är hänförliga till andelen skuld i ett finansiellt instrument med inslag av både eget kapital och skuld,*

### *3 a §*

#### ***Val som gäller vissa skuldsaneringar***

*Om den koncernenhet som lämnar deklaration så väljer, betraktas vid beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten som undantagen vinst beloppet av en skuld som efterskänkts i samband med skuldsanering i en koncernenhet, om något av följande villkor uppfylls:*

1) *skuldsaneringen grundar sig på ett lagstadgat insolvens- eller konkursförfarande som övervakas av en domstol eller något annat rättsligt organ eller för vilken en oberoende utredare har utsetts,*

2) *skuldsaneringen hänför sig till en skuld där minst en av borgenärerna är en person som är oberoende av gäldenären och det kan antas att gäldenären skulle bli insolvent inom tolv månader om inte den tredje partens skuld efterskänktes, eller*

3) *skuldsaneringen äger rum i en situation där gäldenärens skulder överstiger det verkliga värdet av gäldenärens tillgångar omedelbart innan skulden efterskänktes.*

*Om valet görs enligt 1 mom. 1 eller 2 punkten, justeras det redovisade resultatet både med beloppet av intressegemenskapsskulden och med beloppet av den oberoende partens efterskänkta skuld.*

*Om valet görs enligt 1 mom. 3 punkten, justeras det redovisade resultatet endast med beloppet av den oberoende partens*

*Gällande lydelse*

5 §

*Justering av transaktioner mellan  
koncernenheter*

---

6 §

*Behandling av skattetillgodohavanden*

---

*Föreslagen lydelse*

*eftersänkta skuld. Beloppet av justeringen ska då vara det lägsta av följande:*

*1) det belopp av gäldenärens skulder som överstiger tillgångarnas verkliga värde omedelbart före efterskänkandet av skulden, eller*

*2) det belopp av gäldenärens skatteförluster eller andra motsvarande tillgodohavanden som har minskat på grund av den eftersänkta skulden i den jurisdiktion där gäldenären hör hemma.*

5 §

*Justering av transaktioner mellan  
koncernenheter*

---

6 §

*Behandling av skattetillgodohavanden*

---

*Ett finansiellt instrument som har emitterats av en koncernenhet och som ägs av en annan koncernenhet inom samma koncern ska konsekvent behandlas som eget kapital eller som skuld vid beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten i båda koncernenheterna, med tillämpning även av vad som föreskrivs i 1 kap. 30 §.*

*Om tillgodohavandet har uppkommit i samband med förvärv eller tillverkning av en tillgång och den koncernenhet som har beviljats tillgodohavandet hanterar det i redovisningen så att med beloppet av tillgodohavandet justeras det redovisade värdet av den tillgång som uppkommit till följd av tillgodohavandet eller så att tillgodohavandet behandlas som förutbetald intäkt och redovisas inom ramen för tillgångens nyttjandeperiod, ska samma hantering i redovisningen tillämpas vid beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten enligt denna paragraf.*

*Denna paragraf tillämpas också på ett skattetillgodohavande eller en del av det som ägaren får på basis av ett ägarintresse i en skattetransparent enhet. Bestämmelserna i 2*

## Gällande lydelse

## Föreslagen lydelse

och 3 mom. tillämpas också på sådant tillgodohavande som avses i 24 §.

### *Andra bestämmelser om beräkningen av justerad vinst*

#### 23 §

### **Val som gäller inkluderande av vinster och förluster som är hänförliga till andelar i eget kapital**

Den koncernenhet som lämnar deklaration får göra ett sådant val enligt denna paragraf som gäller jurisdiktionen. Under den tid valet är i kraft ska en ingående ägarenhet i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten inkludera den redovisade vinst, intäkt eller förlust avseende ett ägarintresse som justerats enligt 3 kap. 2 § 1, 2 och 4–9 punkten och 3 kap. 3–13 §, som inte är ett sådant kvalificerat ägarintresse som avses i 4 kap. 23 § och som har uppkommit till följd av

1) förändringar i det verkliga värdet eller nedskrivningar av denna andel, om ägaren beskattas för sådana förändringar, eller om ägaren beskattas i enlighet med realiseringsprincipen, dock med beaktande av sådana uppskjutna skatter som hänför sig till sådana förändringar,

2) vinst eller förlust avseende ett ägarintresse, om ägarintresset har redovisats enligt kapitalandelsmetoden, samt

3) avyttring av ett ägarintresse, om den vinst och förlust som uppkommit vid avyttringen beaktas vid beräkningen av den beskattningsbara inkomsten i den jurisdiktion där ägaren är belägen, med undantag för vinst eller del av vinst som minskas till följd av avdrag eller befrielser som hänför sig till typen av inkomst i fråga.

Under den tid valet är i kraft ska ägaren, med avvikelse från vad som föreskrivs i 4 kap. 4 § 1 punkten och 9 § 1 mom. 1 punkten, i beräkningen av medräknande och justerade skatter inkludera alla sådana skatter och uppskjutna skatter under räkenskapsperioden som hänför sig till poster som inkluderats i den justerade vinsten enligt 1–3 punkten.

Valet är ett i 8 kap. 11 § avsett val som gäller i fem år. Valet kan inte återkallas i fråga om ett ägarintresse till vilket hänförs en förlust som har beaktats i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten under den tid valet är i kraft.

24 §

**Marknadsmässigt överlåtbart  
skattetillgodohavande**

Med **marknadsmässigt överlåtbart skattetillgodohavande** avses ett sådant skattetillgodohavande som dess innehavare kan använda i den jurisdiktion som beviljar tillgodohavandet för att minska sin medräknade skatt och som i fråga om innehavaren uppfyller kriterierna om överlåtbarhet och marknadsmässighet.

För den som har beviljats ett skattetillgodohavande är kriteriet om överlåtbarhet uppfyllt, om tillgodohavandesystemet är utformat så att den som har beviljats tillgodohavandet får överlåta det till en oberoende part inom 15 månader från utgången av den räkenskapsperiod under vilken rätten till tillgodohavandet uppkom. För den som har förvärvat ett skattetillgodohavande är kriteriet om överlåtbarhet uppfyllt, om systemet är utformat så att förvärvaren får överlåta det förvärvade tillgodohavandet till en oberoende part under den räkenskapsperiod som tillgodohavandet förvärvades.

För den som har beviljats ett skattetillgodohavande är kriteriet om marknadsmässighet uppfyllt om tillgodohavandet överlåts eller skulle ha kunnat överlåtas till en oberoende part inom 15 månader från utgången av det år under vilket rätten till tillgodohavandet uppstod till ett pris som minst uppgår till det lägsta marknadsmässiga priset. För den som har förvärvat ett skattetillgodohavande är kriteriet om marknadsmässighet uppfyllt, om förvärvaren förvärvade tillgodohavandet av en oberoende part till ett pris som minst



## Gällande lydelse

## Föreslagen lydelse

uppgår till det lägsta marknadsmässiga priset.

Det lägsta marknadsmässiga priset är 80 procent av nettonuvärdet av ett skattetillgodohavande, beräknat utifrån den löpande avkastningen under löptiden för ett skuldinstrument som den jurisdiktion som beviljade tillgodohavandet har emitterat under det år tillgodohavandet överläts eller, om tillgodohavandet inte har överlåtits, under det år rätten till tillgodohavandet uppkom. Löptiden för det skuldinstrument som används i jämförelsen ska vara densamma som för tillgodohavandet och högst fem år. Vid beräkningen av nettonuvärdet betraktas som värdet av ett skattetillgodohavande det nominella belopp som inte har utnyttjats och som kassaflöde betraktas det årligen disponibla maximibeloppet av tillgodohavandet enligt lag.

Den som har beviljats ett marknadsmässigt överlåtbart skattetillgodohavande ska behandla det nominella värdet av tillgodohavandet som sin justerade vinst under det år rätten till tillgodohavandet uppkom, om inte den som beviljats tillgodohavandet tillämpar 3 kap. 6 § 2 mom. på tillgodohavandet. Om tillgodohavandet preskriberas utan att ha utnyttjats, ska den som har beviljats tillgodohavandet i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten behandla den outnyttjade preskriberade delen av tillgodohavandet som förlust det år då tillgodohavandet preskriberades.

Om den som har beviljats tillgodohavandet överlåter det till någon annan inom 15 månader från utgången av det år rätten till tillgodohavandet uppkom, ska överlåtaren inkludera det erhållna priset för överlåtelsen i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten för det år då rätten till tillgodohavandet uppkom. Om den som har beviljats tillgodohavandet överlåter det efter denna tidsperiod, ska eventuella skillnader mellan det nominella värdet av tillgodohavandet som ingår i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten och det pris som erhållits för överlåtelsen inkluderas som förlust i beräkningen av den justerade

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

vinsten eller förlusten för det år då tillgodohavandet överläts. Om den som har beviljats tillgodohavandet räknar tillgodohavandet som intäkt utspridd över tillgångens nyttjandeperiod, ska skillnaden mellan det pris som erhållits för överlåtelsen och det nominella värdet av tillgodohavandet räknas på samma sätt som en del av den justerade vinsten eller förlusten.

När den som förvärvat tillgodohavandet använder tillgodohavandet för att minska sin medräknade skatt, ska förvärvaren räkna skillnaden mellan anskaffningspriset och det nominella värdet av tillgodohavandet som intäkt i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten i förhållande till det belopp som använts. Om förvärvaren säljer tillgodohavandet vidare, ska den vinst eller förlust som uppkommer tas med i beräkningen av säljarens justerade vinst eller förlust under försäljningsåret. Det försäljningsresultat som ska inkluderas är lika med försäljningspriset minskat med anskaffningspriset och vinningen av att ha använt tillgodohavandet. Om tillgodohavandet preskriberas utan att ha utnyttjats, ska förvärvaren i beräkningen av den justerade vinsten eller förlusten behandla den outnyttjade preskriberade delen av tillgodohavandet som förlust det år då tillgodohavandet preskriberades. Förlusten till följd av preskription är lika stor som den del av anskaffningspriset, ökat med vinningen av att ha använt tillgodohavandet, som överstiger det nominella värdet av det tillgodohavande som inte har utnyttjats.

4 kap

4 kap

**Medräknade och justerade skatter**

**Medräknade och justerade skatter**

3 §

3 §

*Tillägg till medräknade skatter*

*Tillägg till medräknade skatter*

Tilläggen till de medräknade skatterna för en koncernenhet under räkenskapsperioden omfattar

Tilläggen till de medräknade skatterna för en koncernenhet under räkenskapsperioden omfattar

4) beloppet av ett kvalificerat skattetillgodohavande eller ett

#### *Gällande lydelse*

4) beloppet av ett kvalificerat skattetillgodohavande som har dragits av från beloppet av medräknade skatter.

13 §

#### *Justering av uppskjuten skatteskuld*

En uppskjuten skatteskuld som inte återförs under de fem påföljande räkenskapsperioderna ska justeras i den mån den beaktades i en koncernenhets totala uppskjutna skattejusteringsbelopp. Beloppet för den justerade uppskjutna skatteskuld som fastställts för den aktuella räkenskapsperioden ska hänföras till den räkenskapsperiod under vilken den har ingått i de medräknade skatterna, och den effektiva skattesatsen och tilläggsskatten för räkenskapsperioden i fråga ska beräknas på nytt i enlighet med 5 kap. 8 § 1 punkten.

#### *Föreslagen lydelse*

*marknadsmässigt* *överlåtbart*  
skattetillgodohavande som har dragits av från beloppet av medräknade skatter.

13 §

#### *Justering av uppskjuten skatteskuld*

En uppskjuten skatteskuld som inte har återförts under de fem påföljande räkenskapsperioderna justeras i den mån den beaktades i en koncernenhets totala uppskjutna skattejusteringsbelopp. *En minskning av de medräknade skatterna motsvarande beloppet av den justering som fastställts för den aktuella räkenskapsperioden ska hänföras till den räkenskapsperiod under vilken den justerade skatteskulden har ingått i de medräknade skatterna, och den effektiva skattesatsen och tilläggsskatten för räkenskapsperioden i fråga ska beräknas på nytt i enlighet med 5 kap. 8 § 1 mom.*  
*Andra bestämmelser om medräknade skatter*

23 §

#### ***Hantering av kvalificerade transparenta genomgående skatteförmåner***

*En koncernenhet som innehar ett kvalificerat ägarintresse och som omfattas av ett val enligt 3 kap. 23 § ska som tillägg till sina medräknade och justerade skatter räkna ett positivt värde av en kvalificerad genomgående skatteförmån som är hänförlig till enhetens innehav av ett kvalificerat ägarintresse, om värdet av det kvalificerade ägarintresset inte minskats till noll med stöd av 5 mom. När denna paragraf är tillämplig på ett ägarintresse tillämpas inte sådan hantering som avses i 3 kap. 23 §.*

*Vid tillämpningen av denna paragraf avses med kvalificerad genomgående skatteförmån en förmån enligt 5 mom. 1 och 2 punkten som inte är ett kvalificerat skattetillgodohavande och som minskar värdet av en investering i ett kvalificerat ägarintresse.*

*Vid tillämpningen av denna paragraf avses med kvalificerat ägarintresse en sådan investering i en skattetransparent enhet som*

## Gällande lydelse

## Föreslagen lydelse

ska behandlas som en investering i eget kapital enligt nationell skattelagstiftning och som behandlas som eget kapital även enligt en godkänd redovisningsstandard i den jurisdiktion där den skattetransparenta enheten bedriver verksamhet, förutsatt att den skattetransparenta enhetens tillgångar, skulder, intäkter och kostnader inte ingår i koncernbokslutet och den totala avkastningen av investeringen förväntas vara lägre än det belopp som investerats i ägarintresset, med beaktande också av vinstutdelningen till följd av ägarintresset och den vinning som ägaren får av ägarenhetens skatteförluster och kvalificerade skattetillgodohavanden, så att en del av det investerade beloppet betalas tillbaka till ägaren i form av skatteförmåner som inte är kvalificerade skattetillgodohavanden.

Vid bedömningen av när ett belopp som investerats i ett ägarintresse understiger den totala avkastningen beaktas villkoren och förhållandena för investeringen vid tidpunkten för investeringen. Ett ägarintresse betraktas inte som ett kvalificerat ägarintresse, om investeraren är skyddad från förluster till följd av investeringen eller om investerarens ägarintresse inte annars kan betraktas som en verklig ekonomisk investering. Ett ägarintresse betraktas inte som ett kvalificerat ägarintresse, om jurisdiktionen tillåter att skatteförmåner överförs till ägaren endast om förmånstagaren är en enhet som avses i 1 kap. 2 §.

Vid tillämpningen av denna lag minskar följande poster värdet av ett kvalificerat ägarintresse till högst noll:

- 1) skattetillgodohavanden som investeraren har erhållit på basis av ett kvalificerat ägarintresse,
- 2) beloppet av en skatteavdragsgill förlust som investeraren har fått tillgodoräkna sig på basis av ett kvalificerat ägarintresse, multiplicerat med den skattesats som tillämpas på investeraren,
- 3) utdelning till ägaren, inklusive återbetalning av kapital,
- 4) intäkter från överlåtelse av ett kvalificerat ägarintresse.

## Gällande lydelse

## Föreslagen lydelse

Om värdet av ett kvalificerat ägarintresse har minskats till noll, betraktas värdet av de poster som anges i 5 mom. 1–4 punkten därefter som minskning av medräknade och justerade skatter enligt 4 kap. De poster som avses i 3–4 punkten samt eventuella kvalificerade skattetillgodohavanden som erhållits enligt 1 punkten behandlas som en här avsedd minskning av medräknade och justerade skatter, dock endast till det belopp som en kvalificerad genomgående skatteförmån tidigare har behandlats som tillägg till justerade och medräknade skatter i enlighet med 1 mom.

Om investeraren tillämpar proportionell avskrivning av det kvalificerade ägarintresset, ska samma periodisering tillämpas också vid bedömningen av om de poster som avses i 5 mom. 1–4 punkten ska behandlas som minskning av värdet av det kvalificerade ägarintresset eller som minskning av skatter enligt 6 mom. Om den koncernenhet som lämnar deklaration så väljer kan också en investerare som inte tillämpar proportionell avskrivning av ägarintresset i sin redovisning tillämpa proportionell avskrivning i beräkningar enligt denna paragraf. Valet ska göras det första år som ägarintresset innehas och kan inte återkallas.

Vid tillämpning av proportionell avskrivning i beräkningar enligt denna paragraf betraktas de poster som avses i 5 mom. 1–4 punkten som minskning av värdet av ägarintresset i förhållande till de förväntade skatteförmånerna. Som relationstal betraktas då förhållandet mellan de i 5 mom. 1 och 2 punkten avsedda belopp som erhållits under året och förväntade belopp.

5 kap

### Beräkning av effektiv skattesats och tilläggsskatt

3 §

*Beräkning av tilläggsskatt*

5 kap

### Beräkning av effektiv skattesats och tilläggsskatt

3 §

*Beräkning av tilläggsskatt*

### *Gällande lydelse*

Tilläggs skatten för en jurisdiktion under en räkenskapsperiod är ett positivt belopp som fås genom att procentsatsen för tilläggs skatten enligt 2 mom. multipliceras med beloppet av den överskjutande vinsten enligt 3 mom., ökad med en eventuell ytterligare tilläggs skatt för räkenskapsperioden som beräknats enligt 8 § och minskad med en kvalificerad nationell tilläggs skatt.

### *Föreslagen lydelse*

Tilläggs skatten för en jurisdiktion under en räkenskapsperiod är ett positivt belopp som fås genom att procentsatsen för tilläggs skatten enligt 2 mom. multipliceras med beloppet av den överskjutande vinsten enligt 3 mom., ökad med en eventuell ytterligare tilläggs skatt för räkenskapsperioden som beräknats enligt 8 § och minskad med den kvalificerade nationella tilläggs skatt *som ska betalas*.

### 7 §

#### *Avdrag för substansbelopp*

Vid beräkningen av tilläggs skattebeloppet för en jurisdiktion görs från den justerade nettovinsten ett avdrag som är lika med summan av avdraget för personalkostnader enligt 2 mom. och avdraget för materiella tillgångar enligt 4 mom.

Avdraget för personalkostnader är fem procent av de berättigade personalkostnaderna.

Med berättigade personalkostnader avses löner som betalats i jurisdiktionen och andra ersättningar som betalas till eller på annat sätt kommer till förmån för sådana anställda och oberoende uppdragstagare vid en koncernenhet i jurisdiktionen vilka deltar i koncernens ordinarie verksamhet under ledning och kontroll av koncernen i den jurisdiktionen. Som berättigade personalkostnader betraktas dock inte personalkostnader som kapitaliserats och inkluderats i det redovisade värdet av materiella tillgångar eller personalkostnader som hänför sig till sådan intäkt från internationell sjöfart som avses i 3 kap. 14–19 §.

Avdraget för materiella tillgångar är fem procent av det redovisade värdet av de berättigade materiella tillgångarna.

Med berättigade materiella tillgångar avses materiella anläggningstillgångar och naturresurser som är belägna i jurisdiktionen, en leasetagares nyttjanderätt till materiella anläggningstillgångar som är belägna i jurisdiktionen samt en licens eller ett liknande arrangemang från en offentlig förvaltning för

### 7 §

#### *Avdrag för substansbelopp*

Vid beräkningen av tilläggs skattebeloppet för en jurisdiktion görs från den justerade nettovinsten ett avdrag som är lika med summan av avdraget för personalkostnader enligt 2 mom. och avdraget för materiella tillgångar enligt 4 mom.

Avdraget för personalkostnader är fem procent av de berättigade personalkostnaderna.

Med berättigade personalkostnader avses löner som betalats i jurisdiktionen och andra ersättningar som betalas till eller på annat sätt kommer till förmån för sådana anställda och oberoende uppdragstagare vid en koncernenhet i jurisdiktionen vilka deltar i koncernens ordinarie verksamhet under ledning och kontroll av koncernen i den jurisdiktionen. Som berättigade personalkostnader betraktas dock inte personalkostnader som kapitaliserats och inkluderats i det redovisade värdet av materiella tillgångar eller personalkostnader som hänför sig till sådan intäkt från internationell sjöfart som avses i 3 kap. 14–19 §.

Avdraget för materiella tillgångar är fem procent av det redovisade värdet av de berättigade materiella tillgångarna.

Med berättigade materiella tillgångar avses materiella anläggningstillgångar och naturresurser som är belägna i jurisdiktionen, en leasetagares nyttjanderätt till materiella anläggningstillgångar som är belägna i jurisdiktionen samt en licens eller ett liknande arrangemang från en offentlig förvaltning för

### *Gällande lydelse*

användning av fast egendom eller utnyttjande av naturresurser som medför betydande investeringar i materiella tillgångar. Som berättigade materiella tillgångar betraktas dock inte egendom som innehas för försäljning, leasing eller investeringar eller sådana materiella tillgångar som används för att erhålla sådan intäkt från internationell sjöfart som avses i 3 kap. 14–19 §.

Vid tillämpning av 4 och 5 mom. ska det redovisade värdet av de berättigade materiella tillgångarna vara det genomsnittliga redovisade värdet av de berättigade materiella tillgångarna vid räkenskapsårets början och slut, enligt de uppgifter som sammanställts för utarbetandet av den yttersta moderenhetens koncernbokslut, sänkta med eventuell ackumulerad avskrivning, reserv och värdeminskning och höjda med eventuella belopp som kan hänföras till kapitaliseringen av personalkostnader.

*Med berättigade personalkostnader och berättigade materiella tillgångar för ett fast driftställe avses de utgifter och tillgångar som ingår i dess separata räkenskaper i enlighet med 3 kap. 20 och 21 §, under förutsättning att de berättigade personalkostnaderna och de berättigade materiella tillgångarna är belägna i samma jurisdiktion som det fasta driftstället.*

*De berättigade personalkostnaderna och de berättigade materiella tillgångarna i ett fast driftställe ska inte beaktas för huvudenhetens berättigade personalkostnader och berättigade materiella tillgångar.*

*Om ett fast driftställes intäkter helt eller delvis har undantagits från beräkningen med stöd av 3 kap. 22 § 1 och 2 mom. och 7 kap. 3 § ska de berättigade personalkostnaderna och berättigade materiella tillgångarna i det fasta driftstället undantas i samma proportion från beräkningen enligt denna paragraf.*

*En genomflödesenhets berättigade personalkostnader och av enheten ägda berättigade materiella tillgångar som inte har fördelats i enlighet med 7–9 mom. fördelas på*

### *Föreslagen lydelse*

användning av fast egendom eller utnyttjande av naturresurser som medför betydande investeringar i materiella tillgångar. Som berättigade materiella tillgångar betraktas dock inte egendom som innehas för försäljning, leasing eller investeringar eller sådana materiella tillgångar som används för att erhålla sådan intäkt från internationell sjöfart som avses i 3 kap. 14–19 §.

Vid tillämpning av 4 och 5 mom. ska det redovisade värdet av de berättigade materiella tillgångarna vara det genomsnittliga redovisade värdet av de berättigade materiella tillgångarna vid räkenskapsårets början och slut, enligt de uppgifter som sammanställts för utarbetandet av den yttersta moderenhetens koncernbokslut, sänkta med eventuell ackumulerad avskrivning, reserv och värdeminskning och höjda med eventuella belopp som kan hänföras till kapitaliseringen av personalkostnader. *Det redovisade värdet av de berättigade materiella tillgångarna fastställs efter eventuella justeringar för att undanröja koncerninterna transaktioner.*

## Gällande lydelse

1) genomflödesenhetens ingående ägarenheter, i proportion till det belopp som eventuellt fördelats på dem i enlighet med 3 kap. 22 § 5 mom., under förutsättning att de berättigade anställda och de berättigade materiella tillgångarna är belägna i jurisdiktionen för de ingående ägarenheterna, och

2) genomflödesenheten om den är den yttersta moderenheten och de berättigade anställda och de berättigade materiella tillgångarna är belägna i genomflödesenhetens jurisdiktion, sänkt i proportion till den intäkt som undantas från beräkningen av vinsten för genomflödesenheten i enlighet med 7 kap. 1 §.

Andra än i 10 mom. avsedda beräknade personalkostnader och beräknade materiella tillgångar i genomflödesenheten undantas från beräkningen av avdraget för substansbeloppet.

Vid beräkningen av avdraget för substansbeloppet enligt denna paragraf beaktas inte personalkostnader eller materiella tillgångar för investeringsenheter i jurisdiktionen.

På yrkande av den koncernenhet som lämnar deklaration kan avdrag från substansbeloppet lämnas ogjort vid beräkningen av tilläggsskattebeloppet. Valet är ett i 8 kap. 12 § avsett val som gäller i ett år.

## Föreslagen lydelse

Vid beräkningen av avdraget för substansbeloppet enligt denna paragraf beaktas inte personalkostnader eller materiella tillgångar för investeringsenheter i jurisdiktionen.

På yrkande av den koncernenhet som lämnar deklaration kan avdrag från substansbeloppet lämnas ogjort vid beräkningen av tilläggsskattebeloppet. Valet är ett i 8 kap. 12 § avsett val som gäller i ett år.

### 7 a §

#### **Avdrag för substansbeloppet för fasta driftställen**

Med berättigade personalkostnader och berättigade materiella tillgångar för ett fast driftställe avses de utgifter och tillgångar som ingår i dess separata räkenskaper i enlighet med 3 kap. 20 och 21 §, under förutsättning att de berättigade personalkostnaderna och de berättigade materiella tillgångarna är belägna i samma jurisdiktion som det fasta driftstället.

De berättigade personalkostnaderna och de berättigade materiella tillgångarna i ett fast driftställe ska inte beaktas för huvudenhetens



berättigade personalkostnader och berättigade materiella tillgångar.

Om ett fast driftställes intäkter helt eller delvis har undantagits från beräkningen med stöd av 3 kap. 22 § 1 och 2 mom. och 7 kap. 3 § ska de berättigade personalkostnaderna och berättigade materiella tillgångarna i det fasta driftstället undantas i samma proportion från beräkningen enligt denna paragraf.

7 b §

**Avdrag för substansbeloppet för genomflödesenheter**

En genomflödesenhets berättigade personalkostnader och av enheten ägda berättigade materiella tillgångar som inte har fördelats i enlighet med 7 a § fördelas på

1) genomflödesenhetens ingående ägarenheter, i proportion till det belopp som eventuellt fördelats på dem i enlighet med 3 kap. 22 § 5 mom., under förutsättning att de berättigade anställda och de berättigade materiella tillgångarna är belägna i jurisdiktionen för de ingående ägarenheterna, och

2) genomflödesenheten om den är den yttersta moderenheten och de berättigade anställda och de berättigade materiella tillgångarna är belägna i genomflödesenhetens jurisdiktion, sänkt i proportion till den intäkt som undantas från beräkningen av den justerade vinsten för genomflödesenheten i enlighet med 7 kap. 1 §. Det belopp som ska dras av motsvarar beloppet av den yttersta moderenhetens berättigade personalkostnader och materiella tillgångar, inbegripet det belopp som i enlighet med 1 punkten har fördelats på enheten, multiplicerat med kvoten mellan den yttersta moderenhetens justerade vinst och det belopp som dragits av från denna vinst med stöd av 7 kap. 1 § 1 mom.

Andra än i 1 mom. avsedda berättigade personalkostnader och berättigade materiella tillgångar i genomflödesenheten undantas från beräkningen av avdraget för substansbeloppet.

7 c §

**Avdrag för substansbeloppet för en yttersta moderenhet som omfattas av ett system för avdragsgill utdelning**

*I avdraget för personalkostnader medräknas inte den del av de berättigade personalkostnaderna som hänför sig till det belopp som i enlighet med 7 kap. 4 § 1 mom. ska dras av från den justerade vinsten för en yttersta moderenhet som omfattas av ett system för avdragsgill utdelning. Det belopp som inte ska medräknas motsvarar beloppet av den yttersta moderenhetens berättigade personalkostnader multiplicerat med kvoten mellan den yttersta moderenhetens justerade vinst och det belopp som dragits av från denna vinst med stöd av 7 kap. 4 § 1 mom.*

*I avdraget för materiella tillgångar medräknas inte den del av de berättigade materiella tillgångarna som proportionellt hänför sig till det belopp som med stöd av 7 kap. 4 § 1 mom. har dragits av från den justerade vinsten för en yttersta moderenhet som omfattas av ett system för avdragsgill utdelning. Det belopp som inte ska medräknas motsvarar beloppet av den yttersta moderenhetens berättigade materiella tillgångar multiplicerat med kvoten mellan den yttersta moderenhetens justerade vinst och det belopp som dragits av från denna vinst med stöd av 7 kap. 4 § 1 mom.*

*De berättigade personalkostnaderna och de berättigade materiella tillgångarna för andra koncernenheter som är belägna i den jurisdiktion som omfattas av systemet för avdragsgill utdelning minskas i enlighet med 1 och 2 mom. i proportion till det belopp som dragits av från deras justerade vinst med stöd av 7 kap. 7 §.*

7 d §

**Gränsöverskridande materiella tillgångar och gränsöverskridande personalkostnader**

*Trots vad som föreskrivs i 7 § 3 mom. har en koncernenhet i fråga om sådana anställda och oberoende uppdragstagare som arbetar i*

*flera jurisdiktioner rätt till hela avdragsposten för personalkostnader, om den anställda eller den oberoende uppdragstagaren arbetar mer än 50 procent i den jurisdiktion där koncernenheten hör hemma. Om en anställd eller oberoende uppdragstagare arbetar högst 50 procent i den jurisdiktion där koncernenheten hör hemma, har koncernenheten rätt till den proportionella andel av avdragsposten för personalkostnader som motsvarar den arbetstid som den anställda eller den oberoende uppdragstagaren utför i den jurisdiktion där koncernenheten hör hemma.*

*Trots vad som föreskrivs i 7 § 5 mom. har en koncernenhet i fråga om materiella tillgångar som finns i flera jurisdiktioner rätt till hela avdragsposten för de materiella tillgångarna, om de finns i den jurisdiktion där koncernenheten hör hemma mer än 50 procent av tiden i fråga. Om de materiella tillgångarna finns i den jurisdiktion där koncernenheten hör hemma högst 50 procent av tiden i fråga, har koncernenheten rätt till en proportionell andel av avdragsposten för de materiella tillgångarna till ett belopp som motsvarar den tid då tillgångarna fanns i den jurisdiktion där koncernenheten hör hemma.*

7 e §

**Avdrag för substansbeloppet för tillgångar som leasas ut**

*Trots vad som föreskrivs i 7 § 5 mom. kan leasegivaren i fråga om operationell leasing beakta en del av det redovisade värdet av tillgångarna vid beräkningen av de berättigade materiella tillgångarna, om tillgångarna finns i den jurisdiktion där leasegivaren hör hemma. Det värde som ska medräknas beräknas genom att det genomsnittliga redovisade värdet av leasegivarens tillgångar i början och slutet av räkenskapsperioden minskas med det genomsnittliga redovisade värdet av leasetagarens nyttjanderätt i början och slutet av räkenskapsperiodens.*

*I fråga om finansiell leasing och operationell leasing mellan koncernenheter*

*Gällande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

*inom samma jurisdiktion fastställs det redovisade värdet av de berättigade materiella tillgångarna efter eventuella justeringar för att undanröja koncerninterna transaktioner avseende leasing.*

*Om en leasegivare leasar ut en väsentlig del av en berättigad materiell tillgång till en leasetagare men behåller den återstående delen av tillgången för eget bruk ska det redovisade värdet av tillgången fördelas mellan leasegivarens och leasetagarens användning av tillgången.*

8 §

*Ytterligare tilläggsskatt för  
räkenskapsperioden*

8 §

*Ytterligare tilläggsskatt för  
räkenskapsperioden*

-----  
En koncernenhet som tilldelas ytterligare tilläggsskatt i enlighet med denna paragraf och 5 § behandlas som en lågbeskattad koncernenhet vid tillämpningen av 2 kap.

Om ytterligare tilläggsskatt ska betalas för räkenskapsperioden till följd av 4 kap. 5 § 1 mom., ska vid tillämpning av 2 kap. 6 § 2 mom. den justerade vinsten för varje koncernenhet som är belägen i jurisdiktionen anses vara ett belopp som fås genom att koncernenhetens andel av den ytterligare tilläggsskatten för räkenskapsperioden enligt detta moment divideras med minimiskattesatsen. Med avvikelse från vad som föreskrivs ovan i denna paragraf beräknas vid tillämpningen av detta moment koncernenhetens andel av den ytterligare tilläggsskatten för räkenskapsperioden genom att multiplicera koncernenhetens justerade vinst eller förlust under räkenskapsperioden med minimiskattesatsen och från det resultat som beräknats på detta sätt dra av de medräknade skatterna för koncernenheten för räkenskapsperioden.

-----

6 kap

-----  
En koncernenhet som tilldelas ytterligare tilläggsskatt i enlighet med denna paragraf och 5 § ska behandlas som en lågbeskattad koncernenhet vid tillämpningen av 2 kap.

Om ytterligare tilläggsskatt ska betalas för räkenskapsperioden till följd av 4 kap. 5 § 1 mom., ska vid tillämpning av 2 kap. 6 § 2 mom. den justerade vinsten för varje koncernenhet som är belägen i jurisdiktionen anses vara ett belopp som fås genom att koncernenhetens andel av den ytterligare tilläggsskatten för räkenskapsperioden enligt detta moment divideras med minimiskattesatsen. Med avvikelse från vad som föreskrivs ovan i denna paragraf beräknas vid tillämpningen av detta moment koncernenhetens andel av den ytterligare tilläggsskatten för räkenskapsperioden genom att multiplicera koncernenhetens justerade vinst eller förlust under räkenskapsperioden med minimiskattesatsen och från det resultat som beräknats på detta sätt dra av de medräknade *och justerade* skatterna för koncernenheten för räkenskapsperioden.

-----

6 kap

*Gällande lydelse*

**Särskilda bestämmelser om omstrukturering av bolag och holdingstrukturer**

4 §

*Avdrag för substansbeloppet under överföringsåret*

Vid beräkningen av målnhetens berättigade personalkostnader *i enlighet med 5 kap. 7 §* beaktas endast de kostnader som ingår i den yttersta moderenhetens koncernbokslut.

Beräkningen av det redovisade värdet av målnhetens berättigade materiella tillgångar *i enlighet med 5 kap. 7 §* justeras i förhållande till den tidsperiod under vilken målnheten var medlem i den multinationella koncernen eller den storskaliga nationella koncernen.

15 §

*Särskilda bestämmelser om koncerner med flera moderenheter*

---

Koncernenheterna i koncernen med flera moderenheter ska tillämpa regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning i enlighet med 2 kap. 8–11 §, med beaktande av tilläggsskatten för varje lågbeskattad koncernenhet som ingår i koncernen med flera moderenheter.

---

7 kap

**System med en enda skattenivå och utdelningsskattesystem**

1 §

*Justerad vinst för en yttersta moderenhet som är genomflödesenhet*

Den justerade vinsten för en yttersta moderenhet som är en genomflödesenhet ska minskas med det belopp av justerad vinst som kan hänföras till innehavaren av ett

*Föreslagen lydelse*

**Särskilda bestämmelser om omstrukturering av bolag och holdingstrukturer**

4 §

*Avdrag för substansbeloppet under överföringsåret*

Vid beräkningen av målnhetens berättigade personalkostnader beaktas endast de kostnader som ingår i den yttersta moderenhetens koncernbokslut.

Beräkningen av det redovisade värdet av målnhetens berättigade materiella tillgångar justeras i förhållande till den tidsperiod under vilken målnheten var medlem i den multinationella koncernen eller den storskaliga nationella koncernen.

15 §

*Särskilda bestämmelser om koncerner med flera moderenheter*

---

Koncernenheterna i *en koncern* med flera moderenheter ska tillämpa regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning i enlighet med 2 kap. 8–11 §, med beaktande av tilläggsskatten för varje lågbeskattad koncernenhet som ingår i koncernen med flera moderenheter.

---

7 kap

**System med en enda skattenivå och utdelningsskattesystem**

1 §

*Justerad vinst för en yttersta moderenhet som är genomflödesenhet*

Den justerade vinsten för en yttersta moderenhet som är en genomflödesenhet ska minskas med det belopp av justerad vinst som kan hänföras till innehavaren av ett

### *Gällande lydelse*

ägarintresse (ägarerättsinnehavaren) i genomflödesenheten, under förutsättning att

1) ägarerättsinnehavaren är föremål för beskattning av sådana intäkter med en nominell skattesats som är lika med eller överstiger minimiskattesatsen under en period som avslutas inom tolv månader efter utgången av perioden i fråga, eller det rimligen kan förväntas att det aggregerade beloppet av justerade medräknade skatter för den yttersta moderenheten och skatter som ägarerättsinnehavaren betalar på sådana intäkter inom tolv månader efter utgången av perioden är lika med eller överstiger ett belopp som motsvarar denna intäkt multiplicerat med minimiskattesatsen,

12 §

### *Beräkning av en investeringsenhets tilläggsskatt*

En investeringsenhets avdrag för substansbeloppet ska fastställas *i enlighet med 5 kap. 7 § 1–11 och 13 mom. genom att endast beakta* de berättigade personalkostnaderna för berättigade anställda och de berättigade anläggningstillgångarna.

9 kap

### **Särskilda bestämmelser**

3 §

### *Förlängning av övergångsåret för deklarationsskyldigheten*

Trots vad som föreskrivs i 8 kap. 10 § ska deklarationen med information om tilläggsskatt, anmälan om den som lämnar deklaration med information om tilläggsskatt och deklarationen om tilläggsskatt lämnas till Skatteförvaltningen senast 18 månader efter den sista dagen under den rapporteringsperiod som är det övergångsår som avses i 1 §.

### *Föreslagen lydelse*

ägarintresse (*ägarerättsinnehavaren*) i genomflödesenheten, under förutsättning att

1) ägarerättsinnehavaren är föremål för beskattning på sådana intäkter med en nominell skattesats som är lika med eller överstiger minimiskattesatsen under en period som avslutas inom tolv månader efter utgången av *räkenskapsperioden* i fråga, eller det rimligen kan förväntas att det aggregerade beloppet av justerade medräknade skatter för den yttersta moderenheten och skatter som ägarerättsinnehavaren betalar på sådana intäkter inom tolv månader efter utgången av *räkenskapsperioden* är lika med eller överstiger ett belopp som motsvarar denna intäkt multiplicerat med minimiskattesatsen,

12 §

### *Beräkning av en investeringsenhets tilläggsskatt*

En investeringsenhets avdrag för substansbeloppet ska fastställas med beaktande endast av de berättigade personalkostnaderna för berättigade anställda och de berättigade anläggningstillgångarna.

9 kap

### **Särskilda bestämmelser**

3 §

### *Förlängning av övergångsåret för deklarationsskyldigheten*

Trots vad som föreskrivs i 8 kap. 10 § ska deklarationen med information om tilläggsskatt, anmälan om den som lämnar deklaration med information om tilläggsskatt och deklarationen om tilläggsskatt lämnas till Skatteförvaltningen senast 18 månader efter den sista dagen under den rapporteringsperiod som är det *första* övergångsåret enligt 1 §.

4 §

*Särskild bestämmelse under övergångsperioden som gäller skatteförhöjning*

(upphävs)

*Med avvikelse från 8 kap. 15 § påförs inte skatteförhöjning under övergångsperioden, om koncernenheten i god tro har gått in för att omsorgsfullt ta reda på innehållet i reglerna och iaktta dem.*

*I denna paragraf avses med övergångsperiod räkenskapsperioder som börjar senast den 31 december 2026 och slutar senast den 30 juni 2028.*

5 §

*Safe harbour-regel under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen* (upphävs)

*Under övergångsperioden ska tillägsskatten för en jurisdiktion anses vara noll under en räkenskapsperiod, om*

*1) koncernens totala intäkter i jurisdiktionen understiger 10 000 000 euro och vinsten eller förlusten före inkomstskatt understiger 1 000 000 euro i den kvalificerade land-för-land-rapport för beskattningen som gäller räkenskapsperioden,*

*2) koncernen har en förenklad effektiv skattesats som är lika med eller högre än skattesatsen under övergångsperioden i den jurisdiktionen under räkenskapsperioden i fråga, eller*

*3) koncernens vinst eller förlust före inkomstskatt i den jurisdiktionen är lika med eller mindre än avdraget för substansbelopp för de koncernenheter som omfattas av land-för-land-rapporten för beskattningen i jurisdiktionen beräknat enligt minimiskattereglerna.*

*I samband med denna safe harbour-regel avses med*

*1) förenklade medräknade skatter koncernens inkomstskattekostnad i*

jurisdiktionen enligt en kvalificerad redovisning minskad med skatter som inte är medräknade skatter samt skatter som är hänförliga till en osäker skattemässig behandling av transaktioner,

2) förenklad effektiv skattesats kvoten mellan de förenklade medräknade skatterna i jurisdiktionen och koncernens vinst eller förlust före inkomstskatt enligt en kvalificerad land-för-land-rapport för beskattningen,

3) övergångsperiod alla räkenskapsperioder som börjar senast den 31 december 2026 och slutar senast den 30 juni 2028,

4) skattesatsen under övergångsperioden

a) 15 procent för räkenskapsperioder som inleds 2023 och 2024,

b) 16 procent för räkenskapsperioder som inleds 2025,

c) 17 procent för räkenskapsperioder som inleds 2026,

5) kvalificerad land-för-land-rapport för beskattningen en land-för-land-rapport för beskattningen som grundar sig på en kvalificerad redovisning,

6) totala intäkter koncernens totala intäkter i jurisdiktionen enligt en kvalificerad land-för-land-rapport för beskattningen,

7) vinst eller förlust före inkomstskatt koncernens vinst eller förlust före inkomstskatt enligt en kvalificerad land-för-land-rapport för beskattningen,

8) kvalificerad redovisning

a) koncernenhetens redovisade vinst eller förlust enligt 3 kap. 1 § 2 mom.,

b) koncernenhetens särskilda bokslut, om det har upprättats i enlighet med antingen en allmänt erkänd eller en godkänd redovisningsstandard och uppgifterna i bokslutet hålls uppdaterade i enlighet med redovisningsstandarderna och de är tillförlitliga,

c) i fråga om en sådan koncernenhet som inte tas upp i koncernbokslutet enbart på grund av sin storlek eller väsentlighet, koncernenhetens räkenskaper som används vid sammanställningen av koncernens land-för-land-rapport för beskattningen.



Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

6 §

*Tillämpning av safe harbour-regeln under övergångsperioden på samföretag och vissa yttersta moderenheter* (upphävs)

*Den i 5 § avsedda safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen tillämpas på samföretag och deras dotterbolag som om de vore koncernenheter inom en separat koncern, med undantag för att den justerade vinsten eller förlusten och de totala intäkterna rapporteras i en kvalificerad redovisning.*

*Om den yttersta moderenheten är en genomflödesenhet ska 5 § inte tillämpas i den jurisdiktion där den yttersta moderenheten är belägen, om den inte i sin helhet ägs av sådana personer som avses i 7 kap. 1 § 1–3 punkten.*

*Om inte något annat följer av 2 mom. ska, om den yttersta moderenheten är en genomflödesenhet eller på den tillämpas det system med avdragsgill utdelning som avses i 7 kap. 5 §, moderenhetens vinst eller förlust före inkomstskatt och eventuella tillhörande skatter minskas till den del den fördelas till eller delas ut mellan kvalificerade personer i enlighet med deras ägarintressen.*

7 §

*Tillämpning av safe harbour-regeln under övergångsperioden på investeringsenheter och deras ägare* (upphävs)

*Om en investeringsenhet är belägen i jurisdiktionen för land-för-land-rapporten för beskattningen*

*1) ska investeringsenheten göra en separat beräkning av minimiskatten i enlighet med 7 kap. 11–15 §, om inte något annat följer av 2 mom.,*

*2) kan i investeringsenhetens eller dess delägares jurisdiktion fortfarande tillämpas det i 5 § avsedda övergångsarrangemanget, och*

*3) ska investeringsenhetens vinst eller förlust före inkomstskatt och dess totala intäkter och alla eventuella tillhörande*

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

skatter beaktas endast i de jurisdiktioner där de koncernenheter som direkt äger enheten är belägna, i proportion till deras andelar i enheten.

En investeringsenhet behöver inte göra någon separat beräkning av minimiskatten, om den inte har gjort de val som avses i 7 kap. 13 eller 14 § och alla dess delägare är belägna i investeringsenhetens jurisdiktion.

Vad som i denna paragraf föreskrivs om investeringsenheter tillämpas också på investeringsenheter inom försäkringsverksamhet.

8 §

Särskild bestämmelse om tillämpning av safe harbour-regeln under övergångsperioden på realiserade nettoförluster i verkligt värde (upphävs)

Orealiserade nettoförluster i verkligt värde ska inte beaktas i vinst eller förlust före inkomstskatt, om förlusten överstiger 50 000 000 euro i jurisdiktionen i fråga.

Med orealiserade nettoförluster i verkligt värde avses summan av alla förluster med avdrag för eventuella vinster som följer av förändringar i det verkliga värdet på ägarintressen med undantag för portföljinnehav.

9 §

Undantag från safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen (upphävs)

Följande koncernenheter, koncerner och jurisdiktioner omfattas inte av den i 5 § avsedda safe harbour-regeln under övergångsperioden:

- 1) statslösa koncernenheter,
- 2) koncerner med flera moderenheter, om den kvalificerade land-för-land-rapporten för beskattningen inte innehåller uppgifter om kombinerade koncerner,
- 3) jurisdiktioner på vilkas koncernenheter tillämpas det val som gäller ett berättigat utdelningsskattesystem enligt 7 kap. 8 §, och
- 4) jurisdiktioner som inte har utnyttjat det i 5 § avsedda övergångsarrangemanget under en tidigare räkenskapsperiod då

*Gällande lydelse*

*minimiskatteregler har tillämpats på koncernen, om inte koncernen hade en enda koncernenhet i jurisdiktionen under den tidigare räkenskapsperioden.*

10 §

*Safe harbour-regel om nationell tilläggsskatt*

Om den koncernenhet som lämnar deklaration så väljer, ska tilläggsskatten för en jurisdiktion under en räkenskapsperiod anses vara noll, om för jurisdiktionen beräknas en kvalificerad nationell tilläggsskatt i enlighet med den yttersta moderenhetens allmänt erkända redovisningsstandard eller internationella redovisningsstandarder.

*Föreslagen lydelse*

10 §

*Safe harbour-regel om nationell tilläggsskatt*

Om den koncernenhet som lämnar deklaration så väljer, ska tilläggsskatten för en jurisdiktion under en räkenskapsperiod anses vara noll för de enheter för vilka det beräknas en sådan kvalificerad nationell tilläggsskatt i jurisdiktionen i fråga som i en särskild kollegial utvärdering inom ramen för OECD:s och G20-ländernas inkluderande ramverk har ansetts kunna omfattas av safe harbour-regeln om nationell tilläggsskatt. Safe harbour-regeln tillämpas inte på enheter som inte omfattas av den nationella tilläggsskatten i jurisdiktionen eller som har bestridit sin skyldighet att betala tilläggsskatt annat än på grund av en regel om nationell tilläggsskatt.

11 §

***Safe harbour-regel om förenklade beräkningar för koncernenheter utan väsentlig betydelse***

*Den koncernenhet som lämnar deklaration får välja att under den tid valet är i kraft använda en förenklad beräkning enligt 4 mom. för att beräkna den justerade vinsten eller förlusten, den justerade intäkten och de medräknade och justerade skatterna för en koncernenhet utan väsentlig betydelse.*

*Vinster, förluster, intäkter och skatter som beräknats på detta sätt används vid bedömningen av om villkoren enligt 2 mom. uppfylls. Varje enhet som omfattas av valet behandlas som om den var den enda koncernenheten i sin jurisdiktion. Valet är ett i 8 kap. 12 § avsett val som gäller i ett år.*

*Tilläggsskatten för en jurisdiktion under en räkenskapsperiod betraktas som noll, om jurisdiktionens*

## Gällande lydelse

## Föreslagen lydelse

1) justerade resultat, när en förenklad beräkning av vinsten används, är lika stor eller mindre än avdraget för substansbeloppet i jurisdiktionen,

2) genomsnittliga justerade intäkt, när en förenklad beräkning av vinsten används, understiger 10 miljoner euro och det genomsnittliga justerade resultatet är mindre 1 miljon euro eller visar förlust, eller

3) effektiva skattesats, när en förenklad beräkning av vinsten och skatten används, är minst 15 procent.

I samband med denna safe harbour-regel avses med

1) **koncernenhet utan väsentlig betydelse** en enhet som avses i 1 kap. 6 § 1 mom. och som har undantagits enbart på grund av sin storlek eller oväsentlighet samt ett fast driftställe som på motsvarande sätt har undantagits, förutsatt att

a) koncernbokslutet är ett sådant bokslut som anges i 1 kap. 9 § 1 eller 3 punkten,

b) koncernbokslutet har reviderats, och

c) om enhetens totala intäkter överstiger 50 miljoner euro ska det bokslut som ligger till grund för en land-för-land-rapport vara upprättat i enlighet med en allmänt erkänd redovisningsstandard eller en godkänd redovisningsstandard,

2) **land-för-landrapporteringsregler för beskattningen** regler om land-för-land-rapportering för beskattningen i den yttersta moderenhetens jurisdiktion eller motsvarande regler i en ställföreträdande moderenhets jurisdiktion, om en land-för-land-rapport inte har lämnats in i den yttersta moderenhetens jurisdiktion. Om den yttersta moderenhetens jurisdiktion inte tillämpar land-för-land-rapportering för beskattningen och koncernen inte har lämnat in en land-för-land-rapport till någon jurisdiktion, avses med land-för-landrapporteringsregler för beskattningen OECD:s vägledning om genomförandet av land-för-land-rapportering.

Följande beräkningsregler tillämpas vid bedömningen av om villkoren för safe harbour-reglerna enligt 2 mom. uppfylls

1) **förenklad beräkning av det justerade resultatet och förenklad beräkning av den justerade intäkten**, där det justerade

## Gällande lydelse

## Föreslagen lydelse

resultatet och den justerade intäkten för en koncernenhet utan väsentlig betydelse anses vara enhetens totala intäkter så som de beräknats enligt land-för-landrapporteringsreglerna för beskattningen, samt

2) **förenklad beräkning av de medräknade och justerade skatterna**, där de medräknade och justerade skatterna för en koncernenhet utan väsentlig betydelse anses vara de uppkomna skatter under räkenskapsperioden som beräknats enligt land-för-landrapporteringsreglerna för beskattningen.

## 10 kap

### **Ikraftträdande och övergångsbestämmelser**

#### 4 §

#### **Särskild bestämmelse under övergångsperioden som gäller skatteförhöjning**

Med avvikelse från 8 kap. 15 § påförs inte skatteförhöjning under övergångsperioden, om koncernenheten i god tro har gått in för att omsorgsfullt ta reda på innehållet i reglerna och iaktta dem.

I denna paragraf avses med övergångsperiod räkenskapsperioder som börjar före den 31 december 2026 och slutar senast den 30 juni 2028.

#### 5 §

#### **Safe harbour-regel under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen**

Om den koncernenhet som lämnar deklaration så väljer anses tilläggsskatten för en jurisdiktion anses vara noll under en räkenskapsperiod, om

1) koncernens totala intäkter i jurisdiktionen understiger 10 000 000 euro och vinsten eller förlusten före inkomstskatt understiger 1 000 000 euro i den kvalificerade land-för-land-rapport för

beskattningen som gäller räkenskapsperioden,

2) den förenklade effektiva skattesatsen för koncernen är lika med eller högre än skattesatsen under övergångsperioden i den jurisdiktionen under räkenskapsperioden i fråga, eller

3) koncernens vinst eller förlust före inkomstskatt i den jurisdiktionen är lika med eller mindre än avdraget för substansbelopp för de koncernenheter som omfattas av land-för-land-rapporten för beskattningen i jurisdiktionen beräknat enligt minimiskattereglerna.

Tilläggsskatten för en jurisdiktion anses enligt denna paragraf vara noll även om koncernen inte är skyldig att lämna en land-för-land-rapport för beskattningen, om koncernen fyller i det avsnitt som gäller denna safe harbour-regel i deklARATIONEN med information om tilläggsskatt med de uppgifter från sin kvalificerade redovisning som koncernen skulle ha rapporterat i en land-för-land-rapport för jurisdiktionen, om koncernen hade varit skyldig att lämna en land-för-land-rapport, och villkoren i 1 mom. i övrigt uppfylls.

Det val som avses i 1 mom. är ett i 8 kap. 12 § avsett val som gäller i ett år.

## 6 §

### **Definitioner som hänför sig till safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen**

I samband med den safe harbour-regel som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen tillämpas de definitioner som anges i denna paragraf.

Med **förenklade medräknade skatter** avses koncernens inkomstskattekostnad i jurisdiktionen enligt en kvalificerad redovisning minskad med skatter som inte är medräknade skatter samt skatter som är hänförliga till en osäker skattemässig behandling av transaktioner. Skattekostnad som hänför sig till ett fast driftställes inkomst

## Gällande lydelse

## Föreslagen lydelse

i den jurisdiktion där driftstället är beläget beaktas enbart i den jurisdiktionen.

Med **förenklad effektiv skattesats** avses kvoten mellan de förenklade medräknade skatterna i jurisdiktionen och koncernens vinst eller förlust före inkomstskatt enligt en kvalificerad land-för-land-rapport för beskattningen.

Med **övergångsperiod** avses alla räkenskapsperioder som börjar senast den 31 december 2026 och slutar senast den 30 juni 2028.

Med **skattesatsen under övergångsperioden** avses

- 1) 15 procent för räkenskapsperioder som inleds 2023 och 2024,
- 2) 16 procent för räkenskapsperioder som inleds 2025, och
- 3) 17 procent för räkenskapsperioder som inleds 2026.

Med **kvalificerad land-för-land-rapport för beskattningen** avses en land-för-land-rapport för beskattningen som grundar sig på en kvalificerad redovisning. Om det i land-för-land-rapporten för beskattningen ingår poster i fråga om vilka den redovisnings- och bokföringsmässiga behandlingen skiljer sig från varandra, används vid bedömningen av om villkoren i 5 § 1 mom. uppfylls de belopp som motsvarar behandlingen av dem i en kvalificerad redovisning.

Med **totala intäkter** avses koncernens totala intäkter i jurisdiktionen enligt en kvalificerad land-för-land-rapport för beskattningen.

Med **vinst eller förlust före inkomstskatt** avses koncernens vinst eller förlust före inkomstskatt enligt en kvalificerad land-för-land-rapport för beskattningen.

## 7 §

### **Kvalificerad redovisning i samband med safe harbour-regeln under övergångsperioden**

Med **kvalificerad redovisning** avses

- 1) de bokslutsuppgifter för en koncernenhet som använts för att upprätta den yttersta moderenhetens konsoliderade bokslut,

2) en koncernenhets särskilda bokslut, om det har upprättats i enlighet med antingen en allmänt erkänd eller en godkänd redovisningsstandard och uppgifterna i bokslutet hålls uppdaterade i enlighet med redovisningsstandarden och de är tillförlitliga, eller

3) i fråga om en sådan koncernenhet som inte tas upp i koncernbokslutet enbart på grund av sin storlek eller väsentlighet, koncernenhetens räkenskaper som används vid sammanställningen av koncernens land-för-land-rapport för beskattningen.

I fråga om ett fast driftställe avses med kvalificerad redovisning driftställets egen kvalificerade redovisning, om sådan finns. Om det inte finns någon sådan redovisning ska det fasta driftställets andel av huvudenhetens totala intäkter och resultat före skatt fastställas med hjälp av redovisning som huvudenheten upprättar för ekonomisk rapportering, lagstiftning, beskattning eller intern kontroll. Om det fasta driftställets förlust enligt en sådan redovisning hör till det fasta driftstället självt, ska motsvarande justering göras av huvudenhetens resultat före skatt.

Vid tillämpning av 1 mom. ska de bokslutsuppgifter som används för beräkningar enligt safe harbour-regeln för koncernenheter som är belägna i samma jurisdiktion konsekvent härröra från samma källa, antingen från en källa enligt 1 punkten eller från en källa enligt 2 punkten, med undantag för koncernenheter som är fasta driftställen eller enheter som avses i 3 punkten.

## 8 §

### **Poster i en kvalificerad redovisning som uppkommit i samband med företagsförvärv**

Om de bokslutsuppgifter för en koncernenhet som används som underlag till det konsoliderade bokslutet eller koncernenhetens särskilda bokslut innehåller sådana poster i koncernredovisningen som till följd av ett företagsförvärv har uppkommit vid värdering av tillgångar till verkligt värde och



## Gällande lydelse

## Föreslagen lydelse

som har fördelats till koncernenheten, betraktas koncernenhetens bokslutsuppgifter eller särskilda bokslut inte som sådan kvalificerad redovisning som avses i 7 §.

Med avvikelse från 1 mom. kan en koncernenhets bokslutsuppgifter eller särskilda bokslut, när de innehåller de poster som anges i momentet i fråga, dock betraktas som en kvalificerad redovisning, om koncernen för de räkenskapsperioder som börjat efter den 31 december 2022 inte har lämnat en land-för-land-rapport för beskattningen som grundar sig på ett bokslut eller ett särskilt bokslut som inte hade innehållit de poster som avses i 1 mom., såvida koncernenheten inte har behövt inkludera de nämnda posterna enligt lag eller annan författning. Dessutom ska koncernen ha gjort en justering enligt 3 mom.

Till koncernenhetens vinst eller förlust före inkomstskatt läggs de poster som dragits av från resultatet och som hänför sig till nedskrivning av goodwill, om goodwillen hänför sig till transaktioner som genomförts efter den 30 november 2021:

- 1) för tillämpning av 5 § 1 mom. 3 punkten, och
- 2) för tillämpning av 5 § 1 mom. 2 punkten, om den förändring i uppskjuten skatten som hänför sig till nedskrivning av goodwill inte ingår i den kvalificerade redovisningen.

## 9 §

### **Tillämpning av safe harbour-regeln under övergångsperioden på samföretag och vissa yttersta moderenheter**

Den i 5 § avsedda safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen tillämpas på samföretag och deras dotterbolag som om de vore koncernenheter inom en separat koncern, med undantag för att den justerade vinsten eller förlusten och de totala intäkterna rapporteras i en kvalificerad redovisning.

Om den yttersta moderenheten är en genomflödesenhet ska 5 § inte tillämpas i den jurisdiktion där den yttersta moderenheten är

## Gällande lydelse

## Föreslagen lydelse

belägen, om den inte i sin helhet ägs av sådana personer som avses i 7 kap. 1 § 1 mom. 1–3 punkten.

Om inte något annat följer av 2 mom. ska, om den yttersta moderenheten är en genomflödesenhet eller på den tillämpas det system med avdragsgill utdelning som avses i 7 kap. 5 §, moderenhetens vinst eller förlust före inkomstskatt och andra motsvarande skatter minskas till den del den fördelas till eller delas ut mellan kvalificerade personer i enlighet med deras ägarintressen.

## 10 §

### **Tillämpning av safe harbour-regeln under övergångsperioden på investeringsenheter och deras ägare**

Om en investeringsenhet är belägen i jurisdiktionen för land-för-land-rapporten för beskattningen

1) ska investeringsenheten göra en separat beräkning av minimiskatten i enlighet med 7 kap. 11–15 §, om inte något annat följer av 2 mom.,

2) kan i investeringsenhetens eller dess delägares jurisdiktion fortfarande tillämpas det i 5 § avsedda övergångsarrangemanget, och

3) ska investeringsenhetens vinst eller förlust före inkomstskatt och dess totala intäkter och alla eventuella tillhörande skatter beaktas endast i de jurisdiktioner där de koncernenheter som direkt äger enheten är belägna, i proportion till deras andelar i enheten.

En investeringsenhet behöver inte göra någon separat beräkning av minimiskatten, om den inte har gjort de val som avses i 7 kap. 13 eller 14 § och alla dess delägare är belägna i investeringsenhetens jurisdiktion.

Vad som i denna paragraf föreskrivs om investeringsenheter tillämpas också på investeringsenheter inom försäkringsverksamhet.

11 §

**Särskild bestämmelse om tillämpning av  
safe harbour-regeln under  
övergångsperioden på realiserade  
nettoförluster i verkligt värde**

Orealiserade nettoförluster i verkligt värde ska inte beaktas i vinst eller förlust före inkomstskatt, om förlusten överstiger 50 000 000 euro i jurisdiktionen i fråga.

Med **realiserade nettoförluster i verkligt värde** avses summan av alla förluster med avdrag för eventuella vinster som följer av förändringar i det verkliga värdet på ägarintressen med undantag för portföljinnehav.

12 §

**Undantag från safe harbour-regeln under  
övergångsperioden som gäller land-för-  
land-rapporteringen för beskattningen**

Följande koncernenheter, koncerner och jurisdiktioner omfattas inte av den i 5 § avsedda safe harbour-regeln under övergångsperioden:

- 1) statslösa koncernenheter,
- 2) koncerner med flera moderenheter, om den kvalificerade land-för-land-rapporten för beskattningen inte innehåller uppgifter om kombinerade koncerner,
- 3) jurisdiktioner på vilkas koncernenheter tillämpas det val som gäller ett berättigat utdelningsskattesystem enligt 7 kap. 8 §, och
- 4) jurisdiktioner som inte har utnyttjat det i 5 § avsedda övergångsarrangemanget under en tidigare räkenskapsperiod då minimiskatteregler har tillämpats på koncernen, om inte koncernen hade en enda koncernenhet i jurisdiktionen under den tidigare räkenskapsperioden.

13 §

**Effekten av vissa konstlade arrangemang  
vid tillämpning av safe harbour-regeln**

**under övergångsperioden avseende land-  
för-land-rapporteringen för beskattningen**

Vid bedömningen av om villkoren för tillämpning av 5 § har uppfyllts för en jurisdiktion ska vinst och förlust före inkomstskatt samt inkomstskattekostnaden justeras till den del dessa har påverkats av något av de konstlade arrangemang som avses i 14–16 §, om något av arrangemangen har ingåtts den 18 december 2023 eller därefter.

Arrangemanget anses ha ingåtts efter den 18 december 2023 om ett tidigare arrangemang har ändrats eller överförts, behandlingen av det i redovisningen har ändrats eller prestationer i anslutning till rättigheter eller skyldigheter som hänför sig till arrangemanget har ändrats efter den 18 december 2023.

14 §

**Arrangemang som medför asymmetriskt  
avdrag**

**Med arrangemang som medför asymmetriskt avdrag** avses ett arrangemang där en koncernenhet direkt eller indirekt tillhandahåller kredit eller på annat sätt gör en investering i en annan koncernenhet som leder till en kostnad eller förlust i den andra enhetens bokslut och

1) kostnaden eller förlusten inte motsvaras av en intäkt hos den enhet som tillhandahållit kredit eller gjort en investering, eller

2) det inte kan förväntas att den enhet som har tillhandahållit kredit eller gjort en investering får beskattningsbar inkomst som motsvarar den kostnad eller förlust som uppkommit för den andra enheten.

Som arrangemang som medför asymmetriskt avdrag betraktas dock inte ett arrangemang till den del den kostnad eller förlust som hänför sig till arrangemanget uppkommer enbart i anslutning till sådant primärkapital för kapitaltäckningsändamål som avses i 3 kap. 12 §.

15 §

**Arrangemang som medför dubbelt avdrag**

**Med arrangemang som medför dubbelt avdrag** avses ett arrangemang som leder till att en kostnad eller förlust som ingår i en koncernenhets bokslut

1) också ingår i en annan koncernenhets bokslut, eller

2) medför ett sådant avdrag av motsvarande storlek för en koncernenhet i en annan jurisdiktion som inverkar på fastställandet av den beskattningsbara inkomsten för enheten.

Ett arrangemang betraktas inte som ett arrangemang som medför dubbelt avdrag till den del en kostnad som tagits med två gånger motsvaras av en inkomstökning som ingår i bokslutet för båda de koncernenheter som är part.

Ett arrangemang som medfört skatteavdrag betraktas inte som ett arrangemang som medför dubbelt avdrag till den del en kostnad som hänförs till arrangemanget motsvaras av en inkomstökning som ingår både i bokslutet för den koncernenhet som redovisat kostnaden och i den beskattningsbara inkomsten för den koncernenhet som krävt skatteavdrag.

16 §

**Arrangemang som medför dubbel redovisning av skattekostnad**

**Med arrangemang som medför dubbel redovisning av skattekostnad** avses ett arrangemang som leder till att fler än en koncernenhet inkluderar samma skattekostnad eller en del av den antingen i sina medräknade och justerade skatter eller i sin förenklade beräkning av den effektiva skattesatten när de tillämpar den safe harbour-regel under övergångsperioden som utgår från land-för-land-rapporten för beskattningen, utom om arrangemanget samtidigt leder till att skattepliktig inkomst ingår i boksluten för alla koncernenheter som inkluderat skattekostnaden.

Ett arrangemang är inte ett arrangemang som medför dubbel redovisning av skattekostnad, om skattekostnaden inkluderas i bokslutet enbart på grund av att den förenklade beräkningen av den effektiva skattesatsen inte förutsätter en justering av skattekostnaden till den del det är fråga om en kostnad som annars ska överföras till en annan enhet för beräkningen av de medräknade och justerade skatterna.

17 §

**Justering i land-för-land-rapporter som ligger till grund för safe-harbour-regeln**

En justering enligt 13 § görs i fråga om de arrangemang som avses i 14 och 15 § så att avdrag eller förluster som föranleds av arrangemanget läggs till resultatet före skatt och i fråga om det arrangemang som avses i 16 § så att en skattekostnad som uppkommit till följd av arrangemanget dras av från inkomstskattekostnaden för jurisdiktionen i fråga.

Till den del det är fråga om ett arrangemang som avses i 15 § 1 mom. 1 punkten och alla de koncernenheter som i sitt bokslut inkluderar kostnader eller förluster som hänför sig till arrangemanget är belägna i samma aktuella jurisdiktion, behöver ingen justering göras i fråga om en av de koncernenheter som inkluderat kostnader eller förluster.

18 §

**Särskilda regler för konstlade arrangemang som hänför sig till land-för-land-rapporter**

Vid tillämpning av 13–18 § avses med koncernenhet också en enhet som i minimibeskattningen behandlas som en koncernenhet. Sådana enheter är samföretag och enheter som upprättar ett eget bokslut som ska beaktas vid tillämpning av det tillfälliga undantag som gäller land-för-land-rapporteringen, oavsett om enheterna befinner sig i samma aktuella jurisdiktion.

Med en koncernenhets bokslut avses ett bokslut enligt 3 kap. 1 § 2 och 3 mom. eller en

*kvalificerad redovisning enligt 7 § i detta kapitel, om den safe harbour-regel under övergångsperioden som utgår från land-förland-rapporten för beskattningen tillämpas på enheten.*

*En koncernenhet har inte en sådan motsvarande ökning av sin beskattningsbara inkomst som avses i denna paragraf, om*

*1) ökningen av den beskattningsbara inkomsten motsvaras av en post som minskar skatten, såsom en förlustutjämnning eller en outnyttjad avdragsgill räntekostnad för tidigare år, för vilken en nedskrivning har gjorts, eller skulle ha gjorts om redovisningsmöjligheten hade bedömts utan möjligheten för koncernenheten att använda en post som minskar skatten på grund av ett arrangemang som avses i 14–16 §, om arrangemanget har ingåtts efter den 18 december 2023, eller*

*2) den betalning som ger upphov till en kostnad eller förlust för betalaren också ger upphov till en skatteavdragsgill kostnad eller förlust för en annan koncernenhet i samma jurisdiktion, och den avdragsgilla kostnaden eller förlusten inte ingår i vinsten eller förlusten före skatt i den jurisdiktionen.*

*En kostnad eller förlust anses inte ingå i bokslutet för en transparent enhet vid beskattningen, till den del kostnaden eller förlusten ingår i bokslutet för de koncernenheter som äger den.*

19 §

***Safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning***

*Den tilläggsskatt som hänförs till regeln om kompensation för bortfall i skattebetalning och som beräknats för den yttersta moderenhetens jurisdiktion betraktas som noll för varje räkenskapsperiod under övergångsperioden, om den tillämpliga samfundsskatten i jurisdiktionen är minst 20 procent.*

*I denna paragraf avses med **övergångsperiod** räkenskapsperioder som inte omfattar mer än tolv månader och som*

börjar senast den 31 december 2025 och slutar före den 31 december 2026.

20 §

**Temporära regler för fördelning av skatter som grundar sig på ett system för sambeskattnings av bassamfund**

Bassamfundsskatt som grundar sig på ett system för sambeskattnings av bassamfund fördelas i enlighet med 4 kap. 18 § 1 mom. från en ingående ägarenhet till ett bassamfund genom att beloppet av den bassamfundsskatt som ska fördelas multipliceras med ett relationstal som fås genom att fördelningsnyckeln enligt 2 mom. för ett bassamfund divideras med summan av fördelningsnycklarna för samtliga bassamfund.

Fördelningsnyckeln för ett bassamfund beräknas genom att procentsatsen för tilläggsskatt i jurisdiktionen dras av från den tillämpliga skattesatsen enligt systemet för sambeskattnings av bassamfund och summan multipliceras med beloppet av den ingående ägarenhetens inkomst.

I denna lag avses med

1) **system för sambeskattnings av bassamfund** ett system där en ingående ägarenhets alla bassamfunds inkomster, förluster och skatter som ska avräknas räknas ihop och där den skattesats som avses i 2 punkten understiger minimiskattesatsen. Ett skattesystem som beaktar inhemsk inkomst i systemet betraktas inte som ett system för sambeskattnings av bassamfund. Ett system för sambeskattnings av bassamfund kan dock beakta den ingående ägarenhetens förluster vid beräkningen av bassamfundsskatten,

2) **bassamfundsskatt som grundar sig på ett system för sambeskattnings av bassamfund** skatt som uppkommit för den ingående ägarenheten enligt ett system för sambeskattnings av bassamfund,

3) **tillämplig skattesats enligt ett system för sambeskattnings av bassamfund** det tröskelvärde för skattenivån där inkomster som understiger värdet ska beaktas vid



tillämpningen av ett system för sambeskattning av bassamfund,

4) **beloppet av en ingående ägarehets inkomst** den andel av bassamfundets inkomst som baserar sig på ägarens ägarintresse.

Den särskilda fördelning av skatter som grundar sig på ett system för sambeskattning av bassamfund är tillfällig och gäller räkenskapsperioder som börjar senast den 31 december 2025 och slutar senast den 30 juni 2027.

21 §

**Den effektiva skattesatsen i en jurisdiktion vid tillämpning av ett system för sambeskattning av bassamfund**

Vid tillämpning av ett system för sambeskattning av bassamfund beräknas den effektiva skattesatsen enligt 5 kap. 1 § för en enhet som är belägen i jurisdiktionen utan beaktande av de medräknade skatter som hänför sig till bassamfundsinkomst. Om den effektiva skattesatsen eller den tillämpliga skattesatsen motsvarar eller överstiger minimiskattesatsen, är fördelningsnyckeln för ett bassamfund noll.

Om en koncern i enlighet med 5 kap. 1 och 6 § beräknar den effektiva skattesatsen separat för flera enhetsgrupper, beräknas fördelningsnyckeln för ett bassamfund med hjälp av den effektiva skattesats som tillämpas på gruppen i fråga.

Om en koncern inte beräknar den effektiva skattesatsen för jurisdiktionen i enlighet med 5 kap. 1 §, ska koncernen beräkna fördelningsnyckeln för ett bassamfund för koncernenheter, samföretag och dotterenheter till samföretag inom jurisdiktionen i stället för enligt 1 mom. genom att använda en alternativ effektiv skattesats enligt följande:

1) om koncernen tillämpar safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen, används en förenklad effektiv skattesats,

2) om koncernen tillämpar safe harbour-regeln om nationell tilläggsskatt, beräknas den effektiva skattesatsen genom att summan av de skatter som använts vid beräkningen av den effektiva skattesatsen enligt safe harbour-regeln om nationell tilläggsskatt och de kvalificerade nationella tilläggsskatter som under räkenskapsperioden betalats i jurisdiktionen i fråga divideras med beloppet av den inkomst som används vid beräkningen av den kvalificerade nationella tilläggsskatten i jurisdiktionen,

3) i fråga om andra jurisdiktioner använder koncernen en förenklad effektiv skattesats enligt safe harbour-regeln under övergångsperioden som gäller land-för-land-rapporteringen för beskattningen genom att beräkna skattesatsen utifrån vinsten eller förlusten före inkomstskatt enligt en kvalificerad redovisning.

Om en koncern beräknar flera förenklade effektiva skattesatser eller effektiva skattesatser för kvalificerad nationell tilläggsskatt för jurisdiktionen, beräknas fördelningsnyckeln för ett bassamfund med hjälp av den effektiva skattesatsen för den enhetsgrupp till vilken koncernenheten i fråga hör.

## 22 §

### **Enheter som inte omfattas av minimiskattereglerna som en del av ett system för sambeskattnings av bassamfund**

Om en koncernenhet omfattas av ett system för sambeskattningsystem av bassamfund som inbegriper inkomst från en enhet i vilken den har ett direkt eller indirekt ägarintresse, men som inte är en koncernenhet, ett samföretag eller en dotterenheter till ett samföretag, fördelas en del av bassamfundsskatten till en sådan enhet för att säkerställa att bassamfundsskatten avräknas på behörigt sätt från de medräknade och justerade skatterna för koncernenheter, samföretag och dotterenheter till samföretag.

Varje enhet som avses i 1 mom. beräknar fördelningsnyckeln för ett bassamfund i enlighet med 21 § för den enhetsgrupp vars

*Gällande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

*totala inkomst är störst i jurisdiktionen och inkluderar allokeringsnyckeln för ett bassamfund i summan av fördelningsnycklarna för samtliga bassamfund.*

*Om en enhet som avses i 1 mom. är belägen i en jurisdiktion där koncernen inte beräknar den effektiva skattesatsen enligt 5 kap. 1 § eller en alternativ effektiv skattesats enligt 21 § 3 och 4 mom., beräknas den effektiva skattesatsen för alla sådana enheter i jurisdiktionen med hjälp av inkomsterna och skatterna i boksluten för alla de enheter i fråga om vilka koncernenheten omfattas av ett system för sambeskattning av bassamfund.*

*Denna lag träder i kraft den 20 . Lagen tillämpas första gången på räkenskapsperioder som börjat den 1 januari 2024 eller därefter.*