



Euroopan unionin
neuvosto

Bryssel, 12. toukokuuta 2017
(OR. en)

6661/17

Toimielinten välinen asia:
2016/0339 (CNS)

FISC 56
ECOFIN 151

SÄÄDÖKSET JA MUUT VÄLINEET

Asia: NEUVOSTON DIREKTIIVI direktiivin (EU) 2016/1164 muuttamisesta siltä osin kuin on kyse verokohtelun eroavuuksista kolmansien maiden kanssa

NEUVOSTON DIREKTIIVI (EU) 2017/...,

annettu ... päivänä ...kuuta ...,

**direktiivin (EU) 2016/1164 muuttamisesta siltä osin kuin on kyse
verokohtelun eroavuuksista kolmansien maiden kanssa**

EUROOPAN UNIONIN NEUVOSTO, joka

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

ottaa huomioon Euroopan komission ehdotuksen,

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

ottaa huomioon Euroopan parlamentin lausunnon¹,

ottaa huomioon Euroopan talous- ja sosiaalikomitean lausunnon²,

noudattaa erityistä lainsäätämisyksitystä,

¹ Lausunto annettu 27. huhtikuuta 2017 (ei vielä julkaistu virallisessa lehdessä).

² Lausunto annettu 14. joulukuuta 2016 (ei vielä julkaistu virallisessa lehdessä).

sekä katsoo seuraavaa:

- (1) On välttämätöntä palauttaa luottamus verojärjestelmien oikeudenmukaisuuteen ja antaa valtioille mahdollisuus käyttää tosiasiallisesti verotuksellista itsemääräämisoikeuttaan. Tästä syystä Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestö (OECD) on antanut konkreettisia toimentasuosituksia veropohjan rapautumisen ja voitonsiirtojen (Base Erosion and Profit Shifting, jäljempänä 'BEPS') torjuntaa koskevan aloitteen, jäljempänä 'BEPS-aloite', yhteydessä.
- (2) Loppuraportit OECD:n 15 BEPS-toimenpiteestä julkistettiin 5 päivänä lokakuuta 2015. Neuvosto pani kyseisen tuloksen tyytyväisenä merkille 8 päivänä joulukuuta 2015 antamissaan päätelmissä. Neuvoston päätelmissä korostettiin, että unionin tasolla on löydettävä yhteisiä mutta joustavia OECD:n BEPS-suositusten kanssa sopusoinnussa olevia ratkaisuja.
- (3) Vastatakseen oikeudenmukaisemman verotuksen tarpeeseen ja erityisesti ryhtyäkseen jatkotoimiin OECD:n BEPS-suositusten vuoksi komissio esitteli 28 päivänä tammikuuta 2016 verojen kiertämisen estämistä koskevan pakettinsa. Veronkierron vastaisia sääntöjä koskeva neuvoston direktiivi (EU) 2016/1164¹ hyväksyttiin tuon paketin yhteydessä.
- (4) Direktiivissä (EU) 2016/1164 vahvistetaan puitteet, joiden avulla torjutaan verokohtelun eroavuuksia.

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

- (5) On tarpeen vahvistaa säännöt, joiden avulla verokohtelun eroavuudet neutraloidaan mahdollisimman kattavasti. Ottaen huomioon sen, että direktiivissä (EU) 2016/1164 katetaan ainoastaan sellaiset verokohtelun eroavuudet, jotka johtuvat jäsenvaltioiden yhteisöverojärjestelmien vuorovaikutuksesta, Ecofin-neuvosto pyysi 12 päivänä heinäkuuta 2016 antamassaan lausumassa komissiota esittämään viimeistään vuoden 2016 lokakuussa ehdotuksen säännöistä, joita sovellettaisiin kolmansia maita koskeviin verokohtelun eroavuuksiin; näiden sääntöjen olisi oltava johdonmukaisia OECD:n raportissa "Hybridijärjestelyihin liittyvien verokohtelun eroavuuksien vaikutusten poistaminen, toimenpide 2 - vuoden 2015 loppuraportti", jäljempänä 'toimenpidettä 2 koskeva OECD:n BEPS-raportti', suositeltujen sääntöjen kanssa ja vähintään yhtä tehokkaita kuin ne. Ehdotuksesta oli määrä päästä yhteisymmärrykseen vuoden 2016 loppuun mennessä.
- (6) Direktiivissä (EU) 2016/1164 todetaan muun muassa, että on tärkeää käsitellä edelleen muita verokohtelun eroavuuksia, kuten niitä, jotka koskevat kiinteitä toimipaikkoja. Sen vuoksi on olennaisen tärkeää, että myös hybrideinä pidettävien kiinteiden toimipaikkojen verokohtelun eroavuuksia käsitellään kyseisessä direktiivissä.
- (7) Jotta voitaisiin luoda kehys, joka on johdonmukainen toimenpidettä 2 koskevan OECD:n BEPS-raportin kanssa ja vähintään yhtä tehokas, ja jotta verovelvollisia estettäisiin hyödyntämästä jäljellä olevia sääntelyaukkoja, on olennaisen tärkeää, että direktiivi (EU) 2016/1164 sisältää myös säännöt, jotka koskevat hybridisiirtoja ja kolmansista maista tuotuja verokohtelun eroavuuksia (imported mismatches), ja että siinä käsitellään kaikkia kaksinkertaiseen vähennykseen johtavia tilanteita.

- (8) Direktiivi (EU) 2016/1164 sisältää sääntöjä verokohtelun eroavuuksista jäsenvaltioiden välillä, ja sen olisi näin ollen sisällettävä myös sääntöjä, jotka koskevat verokohtelun eroavuuksia kolmansien maiden kanssa tilanteissa, joissa ainakin yksi osapuolista on yhteisöverovelvollinen tai, jos kyse on käänteisistä hybrideistä, yksikkö jossakin jäsenvaltiossa, samoin kuin sääntöjä kolmansista maista tuoduista verokohtelun eroavuuksista. Näin ollen verokohtelun eroavuuksia ja kaksoisasumiskonflikteja koskevia sääntöjä olisi sovellettava kaikkiin jäsenvaltiossa yhteisöverovelvollisiin, mukaan lukien sellaisten yksiköiden, joiden kotipaikka on kolmansissa maissa, kiinteät toimipaikat tai järjestelyt, joita kohdellaan kiinteänä toimipaikkana. Käänteisen hybridin verokohtelun eroavuuksia koskevia sääntöjä olisi sovellettava kaikkiin yksiköihin, joita jossakin jäsenvaltiossa kohdellaan verotuksellisesti läpivirtaavina.
- (9) Verokohtelun eroavuuksia koskevissa säännöissä olisi puututtava eroavuustilanteisiin, jotka johtuvat kaksinkertaisesta vähennyksestä, ristiriidoista rahoitusvälineiden, maksujen tai yksiköiden luonnehdinnassa taikka maksujen allokoinnista. Koska verokohtelun eroavuudet voisivat johtaa kaksinkertaiseen vähennykseen tai vähennykseen ilman veropohjaan sisällyttämistä, on tarpeen vahvistaa säännöt, joiden mukaisesti asianomainen jäsenvaltio tarvittaessa joko evää maksun, menojen tai tappioiden vähentämisen tai vaatii, että verovelvollisen on sisällytettävä maksu verotettavaan tuloonsa. Näitä sääntöjä sovelletaan kuitenkin vain vähennyskelpoisiin maksuihin, eikä niillä saisi olla vaikutusta verojärjestelmän yleisiin piirteisiin, oli kyseessä perinteinen järjestelmä tai hyvitysjärjestelmä.

- (10) Hybrideinä pidettävien kiinteiden toimipaikkojen verokohtelun eroavuuksista on kyse silloin, kun eroavuudet kiinteän toimipaikan ja kotipaikan lainkäyttöalueiden säännöissä, jotka koskevat tuottojen ja kulujen allokointia saman yksikön eri osien välillä, johtavat verokohtelun eroavuuksiin, mukaan lukien tapaukset, joissa verokohtelun eroavuus johtuu siitä, että sivuliikkeen lainkäyttöalueen lakien mukaan kiinteää toimipaikkaa ei oteta huomioon. Nämä verokohtelun eroavuudet voivat johtaa kaksinkertaiseen vähennykseen tai vähennykseen ilman veropohjaan sisällyttämistä, ja tästä syystä ne olisi poistettava. Kun on kyse hybridistä kiinteästä toimipaikasta, jäsenvaltion, jossa verovelvollisen kotipaikka on, olisi sisällytettävä veropohjaan tulot, jotka muuten luettaisiin kiinteän toimipaikan tuloiksi.
- (11) Tämän direktiivin mukaisesti tehtävät oikaisut eivät saisi periaatteessa vaikuttaa kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevassa sopimuksessa määrättyyn lainkäyttöalueiden verotusoikeuksien jakautumiseen.
- (12) Oikeasuhteisuuden varmistamiseksi on tarpeen puuttua ainoastaan tapauksiin, joissa on merkittävä riski siitä, että veroja kierretään hyödyntämällä verokohtelun eroavuuksia. Sen vuoksi on aiheellista kattaa verokohtelun eroavuudet, jotka syntyvät saman yksikön päätoimipaikan ja kiinteän toimipaikan välillä taikka kahden tai useamman kiinteän toimipaikan välillä, verokohtelun eroavuudet verovelvollisen ja siihen etuyhteydessä olevan yrityksen välillä tai etuyhteydessä olevien yritysten välillä sekä sellaisista strukturoiduista järjestelyistä johtuvat verokohtelun eroavuudet, joissa verovelvollinen on osallisena.

- (13) Eroavuuksiin, jotka liittyvät erityisesti yksiköiden hybridiluonteeseen, olisi puututtava ainoastaan, jos yhdellä etuyhteydessä olevista yrityksistä on vähintään tosiasiallinen määräysvalta muihin etuyhteydessä oleviin yrityksiin. Tämän vuoksi näissä tapauksissa olisi edellytettävä, että etuyhteydessä oleva yritys on verovelvollisen tai toisen etuyhteydessä olevan yrityksen hallinnassa sellaisen omistuksen kautta, johon liittyy vähintään 50 prosentin äänioikeus tai pääomaomistus taikka oikeus vähintään 50 prosentin osuuteen voitosta. Omistusoikeus tai yhdessä toimivien henkilöiden oikeudet olisi tätä vaatimusta varten yhdistettävä.
- (14) Jotta etuyhteydessä olevan yrityksen määritelmä olisi riittävän laaja verokohtelun eroavuuksia koskevia sääntöjä sovellettaessa, määritelmään olisi sisällytettävä myös yksikkö, joka kuuluu samaan liikekirjanpidolliseen konserniin, yritys, jonka johdossa verovelvollisella on huomattava vaikutusvalta, sekä vastaavasti yritys, jolla on huomattava vaikutusvalta verovelvollisen johdossa.
- (15) On tarpeen käsitellä neljää verokohtelun eroavuuden tyyppiä: ensinnäkin rahoitusvälineen perusteella suoritettavista maksuista johtuvat verokohtelun eroavuudet; toiseksi verokohtelun eroavuudet, jotka johtuvat eroista hybridiyksikölle tai kiinteälle toimipaikalle suoritettujen maksujen allokoinnissa, mukaan lukien hybridille kiinteälle toimipaikalle suoritettujen maksut; kolmanneksi verokohtelun eroavuudet, jotka johtuvat hybridiyksikön omistajalleen suorittamista maksuista tai päätoimipaikan ja kiinteän toimipaikan välisistä taikka kahden tai useamman kiinteän toimipaikan välisistä fiktiivisistä maksuista; viimeisenä ovat kaksinkertaiseen vähennykseen johtavat tilanteet, jotka johtuvat hybridiyksikön tai kiinteän toimipaikan suorittamista maksuista.

- (16) Rahoitusvälineen perusteella suoritettavien maksujen osalta voisi syntyä verokohtelun eroavuutta, kun vähennys ilman veropohjaan sisällyttämistä johtuu välineen tai sen perusteella suoritettavien maksujen luonnehdinnan eroista. Jos maksun luonne oikeuttaa maksun vastaanottajan lainkäyttöalueen lakien nojalla kaksinkertaisen verotuksen huojennukseen, kuten verovapautukseen, alennettuun verokantaan tai mihin tahansa veron hyvitykseen tai veron palautukseen, maksun olisi katsottava johtavan verokohtelun eroavuuteen liian vähän verotetun määrän osalta. Rahoitusvälineen perusteella suoritettavan maksun ei kuitenkaan olisi katsottava johtavan verokohtelun eroavuuteen, kun maksun vastaanottajan lainkäyttöalueella myönnettävä verohelpotus johtuu yksistään maksun vastaanottajan verotuksellisesta asemasta tai siitä, että välineen hallussapitoon sovelletaan erityissäännösten ehtoja.
- (17) Jotta hybridirahoitusvälinettä koskevan säännön ja pankeille asetettujen tappionsietokykyä koskevien vaatimusten vuorovaikutuksen ei-toivotut tulokset voitaisiin välttää, jäsenvaltioiden olisi voitava jättää tämän direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle konsernin sisäiset välineet, jotka on laskettu liikkeeseen ainoastaan sitä varten, että liikkeeseenlaskijan tappionsietokykyä koskevat vaatimukset täyttyisivät, eikä veronkiertotarkoituksessa, sanotun kuitenkaan rajoittamatta valtiontukisääntöjen soveltamista.

- (18) Hybridiyksikölle tai kiinteälle toimipaikalle suoritettujen maksujen osalta verokohtelun eroavuus voisi syntyä, kun vähennys ilman veropohjaan sisällyttämistä johtuu eroista säännöissä, jotka koskevat maksun allokointia hybridiyksikön ja sen omistajan välillä, kun maksu suoritetaan hybridiyksikölle, päätoimipaikan ja kiinteän toimipaikan välillä taikka kahden tai useamman kiinteän toimipaikan välillä, kun on kyse kiinteälle toimipaikalle suoritetusta fiktiivisestä maksusta. Verokohtelun eroavuuden määritelmää olisi sovellettava ainoastaan silloin, kun eroavuus johtuu kahden lainkäyttöalueen lakien mukaisten maksujen allokointia koskevien sääntöjen eroista, eikä maksun olisi johdettava verokohtelun eroavuuteen, joka olisi joka tapauksessa syntynyt siitä syystä, että maksun vastaanottaja on kaikkien maksun vastaanottajien lainkäyttöalueiden lakien mukaisesti vapautettu verosta.
- (19) Verokohtelun eroavuuden määritelmän olisi katettava myös sellaiset vähennykset ilman veropohjaan sisällyttämistä, jotka johtuvat hybridille kiinteälle toimipaikalle suoritetuista maksuista. Hybridi kiinteä toimipaikka on järjestely, jonka katsotaan muodostavan kiinteän toimipaikan päätoimipaikan lainkäyttöalueen lakien mukaisesti, mutta jonka ei katsota muodostavan kiinteää toimipaikkaa toisen lainkäyttöalueen lakien mukaisesti. Verokohtelun eroavuutta koskevaa sääntöä ei olisi kuitenkaan sovellettava tilanteessa, jossa eroavuus olisi syntynyt joka tapauksessa siitä syystä, että maksun vastaanottaja on kaikkien maksun vastaanottajien lainkäyttöalueiden lakien mukaisesti vapautettu verosta.

- (20) Hybridiyksikön omistajalleen suorittamien maksujen tai päätoimipaikan ja kiinteän toimipaikan välisten taikka kahden tai useamman kiinteän toimipaikan välisten fiktiivisten maksujen osalta verokohtelun eroavuus voisi syntyä, jos vähennys ilman veropohjaan sisällyttämistä johtuu siitä, että kyseistä maksua tai fiktiivistä maksua ei oteta huomioon maksun vastaanottajan lainkäyttöalueella. Tässä tapauksessa, kun eroavuus johtuu siitä, että maksua tai fiktiivistä maksua ei ole allokoitu, maksun vastaanottajan lainkäyttöalue on se lainkäyttöalue, jossa maksu tai fiktiivinen maksu katsotaan maksajan lainkäyttöalueen lakien mukaan vastaanotetuksi. Samoin kuin muiden hybridiyksiköiden ja sivuliikkeiden verokohtelun eroavuuksien osalta, jotka aiheuttavat vähennyksen ilman veropohjaan sisällyttämistä, verokohtelun eroavuutta ei olisi synnyttävä, jos maksun vastaanottaja on oman lainkäyttöalueensa lakien mukaisesti vapautettu verosta. Tämän verokohtelun eroavuuden tyypin osalta eroavuus syntyisi kuitenkin ainoastaan siltä osin kuin maksajan lainkäyttöalueella sallitaan vähennyksen tekeminen maksun tai fiktiivisen maksun osalta määrästä, joka ei ole kahteen kertaan veropohjaan sisällytettyä tuloa. Jos maksajan lainkäyttöalueella sallitaan vähennyksen siirto myöhemmälle verokaudelle, vaatimusta tämän direktiivin mukaisesta oikaisusta voitaisiin lykätä siihen saakka, kunnes vähennys todellisuudessa tehdään tulosta, joka ei ole kahteen kertaan veropohjaan sisällytettyä tuloa maksajan lainkäyttöalueella.

- (21) Verokohtelun eroavuuden määritelmän olisi myös sisällettävä kaksinkertaiseen vähennykseen johtavat tilanteet riippumatta siitä, syntyvätkö ne maksuista, kuluista, joita ei kansallisessa lainsäädännössä pidetä maksuina, vai johtuvatko ne kuoletuksesta tai poistoista aiheutuneista tappioista. Samoin kuin fiktiivisten maksujen ja sellaisten hybridiyksikön suorittamien maksujen osalta, joita maksun vastaanottaja ei ota huomioon, verokohtelun eroavuuden olisi kuitenkin synnyttävä ainoastaan siltä osin kuin maksajan lainkäyttöalueella sallitaan vähennyksen tekeminen määrästä, joka ei ole kahteen kertaan veropohjaan sisällytettyä tuloa. Tämä tarkoittaa sitä, että jos maksajan lainkäyttöalueella sallitaan vähennyksen siirto myöhemmälle verokaudelle, vaatimusta tämän direktiivin mukaisesta oikaisusta voitaisiin lykätä siihen saakka, kunnes vähennys todellisuudessa tehdään tulosta, joka ei ole veropohjaan kahteen kertaan sisällytettyä tuloa maksajan lainkäyttöalueella.

- (22) Verotusta koskevien eroavuuksien, jotka johtuvat ainoastaan maksulle annetun arvon eroista, mukaan lukien siirtohinnoittelun soveltaminen, ei olisi kuuluttava verokohtelun eroavuuksien soveltamisalaan. Koska eri lainkäyttöalueilla on lisäksi erilaisia verokausia ja erilaisia sääntöjä siitä, milloin tulon katsotaan kertyneen tai menon syntyneen, tällaisten jaksotuserojen verovaikutuksia ei olisi yleensä pidettävä verokohtelun eroavuutena. Rahoitusvälineen perusteella suoritettavan vähennyskelpoisen maksun, jota ei voida kohtuudella odottaa sisällytettävän tuloihin kohtuullisen ajan kuluessa, olisi kuitenkin katsottava aiheuttavan verokohtelun eroavuuden, jos vähennyksen ilman veropohjaan sisällyttämistä voidaan katsoa johtuvan rahoitusvälineen tai sen perusteella suoritettavien maksujen luonnehinnan eroavuuksista. Olisi lähdettävä siitä, että verokohtelun eroavuus voisi syntyä, jos rahoitusvälineen perusteella suoritettavaa maksua ei sisällytetä tuloihin kohtuullisen ajan kuluessa. Tällaisen maksun olisi katsottava tulleen sisällytetyksi tuloihin kohtuullisen ajan kuluessa, jos maksun vastaanottaja sisällyttää sen veropohjaan 12 kuukauden kuluessa maksajan verokauden päättymisestä tai markkinaehtoperiaatteen mukaisesti määritellyn kohtuullisen ajan kuluessa. Jäsenvaltiot voisivat edellyttää, että maksu sisällytetään veropohjaan kiinteän ajanjakson kuluessa verokohtelun eroavuuden välttämiseksi ja verovalvonnan turvaamiseksi.

- (23) Hybridisiirrot voisivat johtaa erilaiseen verokohteluun, jos rahoitusvälineen siirtojärjestelystä johtuen verotuksessa katsotaan, että useampi kuin yksi järjestelyyn osallistuva saa kyseiseen välineeseen liittyvän tuoton. Tällaisissa tapauksissa hybridisiirtoon perustuva maksu voisi johtaa maksajan verovähennykseen, kun taas maksun vastaanottaja katsoisi sen olevan välineen tuottoa. Tämä verokohtelun eroavuus voisi johtaa siihen, että tehdään vähennys ilman veropohjaan sisällyttämistä, tai siihen, että syntyy ylimääräinen veronhyvitys välineen tuotosta pidätetystä lähdeverosta. Nämä eroavuudet olisi näin ollen poistettava. Jos vähennys tehdään ilman veropohjaan sisällyttämistä, olisi sovellettava samoja sääntöjä, joita käytetään, kun neutraloidaan hybridirahoitusvälineen perusteella suoritettavista maksuista johtuvat verokohtelun eroavuudet. Kun kyse on hybridisiirroista, jotka on strukturoitu tuottamaan ylimääräisiä veronhyvityksiä, asianomaisen jäsenvaltion olisi estettävä maksajaa käyttämästä ylimääräistä hyvitystä veroedun saamiseen, muun muassa soveltamalla direktiivin (EU) 2016/1164 6 artiklan kanssa yhdenmukaista yleistä veronkierron vastaista sääntöä.
- (24) Tarvitaan sääntö, jonka nojalla jäsenvaltiot voivat puuttua eroihin, joita ilmenee tämän direktiivin saattamisessa osaksi kansallista lainsäädäntöä ja täytäntöönpanossa ja jotka johtavat verokohtelun eroavuuksiin siitä huolimatta, että jäsenvaltiot noudattavat tätä direktiiviä. Jos tällainen tilanne syntyy ja tässä direktiivissä säädettyä ensisijaista sääntöä ei voida soveltaa, on sovellettava toissijaista sääntöä. Sekä ensisijaisen että toissijaisen säännön soveltaminen kuitenkin soveltuu vain tässä direktiivissä määriteltyihin verokohtelun eroavuuksiin, eikä niiden olisi vaikutettava jäsenvaltion verojärjestelmän yleisiin piirteisiin.

- (25) Kolmansista maista tuotujen verokohtelun eroavuuksien myötä sellaisten verokohtelun eroavuuksien vaikutukset, jotka esiintyvät osapuolten kesken kolmansissa maissa, siirtyvät muun kuin hybridivälineen käytön avulla jäsenvaltion lainkäyttöalueelle heikentäen näin verokohtelun eroavuuksien neutraloimiseen tarkoitettujen sääntöjen tehokkuutta. Jossakin jäsenvaltiossa vähennyskelpoista maksua voidaan käyttää verokohtelun eroavuuteen liittyvien menojen rahoittamiseen. Tällaisten kolmansista maista tuotujen verokohtelun eroavuuksien torjumiseksi on tarpeen vahvistaa sääntöjä, joissa evätään maksun vähentäminen, jos maksua vastaava tulo kuitataan suoraan tai välillisesti sellaista verokohtelun eroavuuksista johtuvaa vähennystä vastaan, josta syntyy kaksinkertainen vähennys tai vähennys ilman veropohjaan sisällyttämistä kolmansien maiden välillä.
- (26) Kaksoisasumiskonflikti voisi johtaa kaksinkertaiseen vähennykseen, jos verovelvollisen, jolla on kotipaikka kahdessa maassa, suorittama maksu vähennetään molempien niiden lainkäyttöalueiden lakien mukaisesti, joissa verovelvollisella on kotipaikka. Koska kaksoisasumiskonfliktit voisivat johtaa kaksinkertaiseen vähennykseen, niiden olisi kuuluttava tämän direktiivin soveltamisalaan. Jäsenvaltion olisi evättävä sellaisen yrityksen osalta, jonka kotipaikka on kahdessa maassa, maksun kaksinkertainen vähentäminen siltä osin kuin tämä maksu vähennetään määrästä, jota ei katsota tuloksi toisen lainkäyttöalueen lakien mukaisesti.

- (27) Tämän direktiivin tavoitteena on parantaa koko sisämarkkinoiden kestävyyttä verokohtelun eroavuuksien torjumisessa. Tätä ei voida riittävästi saavuttaa jäsenvaltioiden yksittäisin toimin, sillä kansalliset yhteisöverojärjestelmät poikkeavat toisistaan ja jäsenvaltioiden itsenäinen toiminta johtaisi siihen, että sisämarkkinoiden pirstoutuneisuus välittömän verotuksen alalla vain jatkuisi. Se mahdollistaisi näin ollen tehottomuuden ja vääristymien jatkumisen erilaisten kansallisten toimenpiteiden välisessä vuorovaikutuksessa. Seurauksena olisi puutteellinen koordinaatio. Koska verokohtelun eroavuuksilla on rajat ylittävä luonne ja koska on tarpeen hyväksyä ratkaisuja, jotka toimivat koko sisämarkkinoilla, mainittu tavoite voidaan saavuttaa paremmin unionin tasolla. Sen vuoksi unioni voi toteuttaa toimenpiteitä Euroopan unionista tehdyn sopimuksen 5 artiklassa vahvistetun toissijaisuusperiaatteen mukaisesti. Mainitussa artiklassa vahvistetun suhteellisuusperiaatteen mukaisesti tässä direktiivissä ei ylitetä sitä, mikä on tarpeen tämän tavoitteen saavuttamiseksi. Tässä direktiivissä asetetaan sisämarkkinoille tarvittava suojataso, ja tällä tavoin sillä pyritään ainoastaan vahvistamaan unionissa se koordinoinnin välttämätön taso, jota direktiivin tavoitteen saavuttaminen edellyttää.
- (28) Pannessaan tämän direktiivin täytäntöön jäsenvaltioiden olisi käytettävä esimerkkinä tai tulkintalähteenä toimenpidettä 2 koskevan OECD:n BEPS-raportin soveltuvia selityksiä ja esimerkkejä siltä osin kuin ne ovat yhdenmukaisia tämän direktiivin ja unionin oikeuden kanssa.

- (29) Tämän direktiivin 9 artiklan 1 ja 2 kohdassa säädettyjä verokohtelun eroavuuksia koskevia sääntöjä sovelletaan vain, jos verovelvollisen tilanteessa syntyy eroavuus. Eroavuutta ei pitäisi syntyä, jos järjestelyyn sovelletaan 9 artiklan 5 kohdan tai 9 a artiklan mukaisia oikaisuja, ja vastaavasti järjestelyihin, joihin sovelletaan tämän direktiivin mainittujen säännösten mukaisia oikaisuja, ei olisi sovellettava muita verokohtelun eroavuuksia koskevien sääntöjen mukaisia oikaisuja.
- (30) Jos jonkin toisen direktiivin, kuten neuvoston direktiivin 2011/96/EU¹, säännökset johtavat verokohtelun eroavuuksien vaikutusten poistamiseen, tässä direktiivissä säädettyjen verokohtelun eroavuuksia koskevien sääntöjen soveltamisen ei pitäisi tulla kysymykseen.
- (31) Komission olisi arvioitava tämän direktiivin täytäntöönpanoa viiden vuoden kuluttua sen voimaantulosta ja laadittava tästä kertomus neuvostolle. Jäsenvaltioiden olisi annettava komissiolle tiedoksi kaikki kyseisen arvioinnin tekemiseksi tarvittavat tiedot.
- (32) Direktiivi (EU) 2016/1164 olisi näin ollen muutettava tämän mukaisesti,

ON HYVÄKSYNYT TÄMÄN DIREKTIIVIN:

¹ Neuvoston direktiivi 2011/96/EU, annettu 30 päivänä marraskuuta 2011, eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä (EUVL L 345, 29.12.2011, s. 8).

1 artikla

Muutetaan direktiivi (EU) 2016/1164 seuraavasti:

1) Korvataan 1 artikla seuraavasti:

"1 artikla

Soveltamisala

1. Tätä direktiiviä sovelletaan kaikkiin verovelvollisiin, jotka ovat yhteisöverovelvollisia yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa, mukaan lukien sellaisten yksiköiden yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa olevat kiinteät toimipaikat, joiden verotuksellinen kotipaikka on kolmannessa maassa.
2. Jäljempänä olevaa 9 a artiklaa sovelletaan myös kaikkiin yksiköihin, joita jossakin jäsenvaltiossa kohdellaan verotuksellisesti läpivirtaavina."

2) Muutetaan 2 artikla seuraavasti:

a) korvataan 4 kohdan viimeinen alakohta seuraavasti:

"Jäljempänä olevaa 9 ja 9 a artiklaa sovellettaessa:

- a) jos verokohtelun eroavuus perustuu tämän artiklan 9 kohdan ensimmäisen alakohdan b, c, d, e tai g alakohtaan tai jos sovelletaan 9 artiklan 3 kohdassa tai 9 a artiklassa säädettyä oikaisua, etuyhteydessä olevan yrityksen määritelmää muutetaan siten, että 25 prosentin vaatimus korvataan 50 prosentin vaatimuksella;

- b) henkilöllä, joka toimii yhdessä toisen henkilön kanssa jonkin yksikön äänioikeuksien tai pääomaomistuksen suhteen, katsotaan olevan toisen henkilön kaikki äänioikeudet tai koko pääomaomistus kyseisessä yksikössä;
 - c) etuyhteydessä olevalla yrityksellä tarkoitetaan myös yksikköä, joka kuuluu samaan liikekirjanpidolliseen konserniin kuin verovelvollinen, yritystä, jonka johdossa verovelvollisella on huomattava vaikutusvalta, tai yritystä, jolla on huomattava vaikutusvalta verovelvollisen johdossa."
- b) korvataan 9 kohta seuraavasti:
- "9) 'verokohtelun eroavuudella' tilannetta, johon liittyy verovelvollinen tai 9 artiklan 3 kohdassa tarkoitettussa tilanteessa yksikkö ja jossa
- a) rahoitusvälineen perusteella suoritettava maksu aiheuttaa vähennyksen ilman veropohjaan sisällyttämistä, ja
 - i) tällaista maksua ei sisällytetä veropohjaan kohtuullisen ajan kuluessa; ja
 - ii) verokohtelun eroavuuden voidaan katsoa johtuvan välineen tai sen perusteella suoritettavan maksun luonnehdinnan eroista.

Ensimmäistä alakohtaa sovellettaessa rahoitusvälineen perusteella suoritettava maksu katsotaan sisällytetyksi tuloihin kohtuullisen ajan kuluessa, jos

- i) maksun vastaanottajan lainkäyttöalue sisällyttää maksun verokaudelle, joka alkaa 12 kuukauden kuluessa maksajan verokauden päättymisestä; tai
 - ii) voidaan kohtuudella odottaa, että maksun vastaanottajan lainkäyttöalue sisällyttää maksun tulevalle verokaudelle ja että maksuehdot vastaavat riippumattomien yritysten välillä todennäköisesti sovittavia ehtoja;
- b) hybridiyksikölle suoritettava maksu aiheuttaa vähennyksen ilman veropohjaan sisällyttämistä, ja eroavuus johtuu eroista hybridiyksikölle suoritettujen maksujen allokoinnissa sen lainkäyttöalueen, johon hybridiyksikkö on sijoittautunut tai jossa se on rekisteröity, ja sellaisten henkilöiden, joilla on osuus kyseisessä hybridiyksikössä, lainkäyttöalueiden lakien mukaisesti;
- c) sellaiselle yksikölle suoritettava maksu, jolla on yksi tai useampia kiinteitä toimipaikkoja, aiheuttaa vähennyksen ilman veropohjaan sisällyttämistä, ja eroavuus johtuu eroista maksujen allokoinnissa saman yksikön päätoimipaikan ja kiinteän toimipaikan välillä taikka kahden tai useamman kiinteän toimipaikan välillä niiden lainkäyttöalueiden lakien mukaisesti, joilla yksikkö toimii;

- d) maksu aiheuttaa vähennyksen ilman veropohjaan sisällyttämistä hybridille kiinteälle toimipaikalle suoritettun maksun johdosta;
- e) hybridiyksikön suorittama maksu aiheuttaa vähennyksen ilman veropohjaan sisällyttämistä, ja eroavuus johtuu siitä, että maksun vastaanottajan lainkäyttöalueen lakien mukaisesti maksua ei oteta huomioon;
- f) päätoimipaikan ja kiinteän toimipaikan välinen taikka kahden tai useamman kiinteän toimipaikan välinen fiktiivinen maksu aiheuttaa vähennyksen ilman veropohjaan sisällyttämistä, ja eroavuus johtuu siitä, että maksun vastaanottajan lainkäyttöalueen lakien mukaisesti maksua ei oteta huomioon; tai
- g) syntyy kaksinkertainen vähennys.

Tätä 9 kohtaa sovellettaessa

- a) maksu, joka edustaa siirretyn rahoitusvälineen tuottoa, ei johda ensimmäisen alakohdan a alakohdassa tarkoitettuun verokohtelun eroavuuteen, kun rahoitusalan välittäjä suorittaa maksun markkinapohjaisena hybridisiirtona edellyttäen, että maksajan lainkäyttöalue vaatii rahoitusalan välittäjää sisällyttämään kaikki siirretystä rahoitusvälineestä saadut määrät tuloihin;
- b) verokohtelun eroavuuden katsotaan syntyvän ensimmäisen alakohdan e, f tai g alakohdassa ainoastaan siltä osin kuin maksajan lainkäyttöalueella sallitaan vähennyksen tekeminen määrästä, joka ei ole kahteen kertaan veropohjaan sisällytettyä tuloa;

- c) eroavuutta ei pidetä verokohtelun eroavuutena, ellei se synny etuyhteydessä olevien yritysten välillä, verovelvollisen ja siihen etuyhteydessä olevan yrityksen välillä, päätoimipaikan ja kiinteän toimipaikan välillä, saman yksikön kahden tai useamman kiinteän toimipaikan välillä taikka strukturoidun järjestelyn puitteissa.

Tätä 9 kohtaa sekä 9, 9 a ja 9 b artiklaa sovellettaessa tarkoitetaan:

- a) 'eroavuudella' kaksinkertaista vähennystä tai vähennystä ilman veropohjaan sisällyttämistä;
- b) 'kaksinkertaisella vähennyksellä' sitä, että samat maksut, menot tai tappiot vähennetään sekä sillä lainkäyttöalueella, jolla maksun lähde on tai jolla menot kertyvät tai tappiot kärsitään (maksajan lainkäyttöalue), että toisella lainkäyttöalueella (sijoittajan lainkäyttöalue). Kun kyse on hybridiyksikön tai kiinteän toimipaikan suorittamasta maksusta, maksajan lainkäyttöalueena pidetään sitä lainkäyttöaluetta, jolle hybridiyksikkö tai kiinteä toimipaikka on sijoittautunut tai jolla ne sijaitsevat;
- c) 'vähennyksellä ilman veropohjaan sisällyttämistä' päätoimipaikan ja kiinteän toimipaikan välisen taikka kahden tai useamman kiinteän toimipaikan välisen maksun tai fiktiivisen maksun vähentämistä lainkäyttöalueella, jolla kyseinen maksu tai fiktiivinen maksu katsotaan suoritetuksi (maksajan lainkäyttöalue), sisällyttämättä kyseistä maksua tai fiktiivistä maksua vastaavasti maksun vastaanottajan lainkäyttöalueen veropohjaan. Maksun vastaanottajan lainkäyttöalueena pidetään lainkäyttöaluetta, jolla maksu tai fiktiivinen maksu vastaanotetaan tai katsotaan vastaanotetuksi minkä tahansa muun lainkäyttöalueen lakien mukaisesti;

- d) 'vähennyksellä' määrää, joka katsotaan vähennyskelpoiseksi verotettavasta tulosta maksajan tai sijoittajan lainkäyttöalueen lakien mukaisesti. Ilmausta 'vähennyskelpoinen' on tulkittava vastaavasti;
- e) 'veropohjaan sisällyttämisellä' määrää, joka otetaan huomioon verotettavassa tulossa maksun vastaanottajan lainkäyttöalueen lakien mukaisesti. Rahoitusvälineen perusteella suoritettavaa maksua ei ole pidettävä veropohjaan sisällytettynä siltä osin kuin maksu oikeuttaa verohelpotukseen yksistään sen perusteella, miten maksu luonnehditaan maksun vastaanottajan lainkäyttöalueen lakien mukaisesti. Ilmausta 'sisällytetty' on tulkittava vastaavasti;
- f) 'verohelpotuksella' verovapautusta, alennettua verokantaa tai mitä tahansa veron hyvitystä tai veron palautusta (lukuun ottamatta hyvitystä pidätetyistä lähdeveroista);
- g) 'kahteen kertaan veropohjaan sisällytetyllä tulolla' mitä tahansa tuloa, joka sisällytetään veropohjaan niiden molempien lainkäyttöalueiden lakien mukaisesti, joissa verokohtelun eroavuus on syntynyt;
- h) 'henkilöllä' luonnollista henkilöä tai yksikköä;
- i) 'hybridiyksiköllä' mitä tahansa yksikköä tai järjestelyä, joka katsotaan verotettavaksi yksiköksi yhden lainkäyttöalueen lakien mukaisesti ja jonka tulot tai menot katsotaan yhden tai useamman muun henkilön tuloiksi tai menoiksi toisen lainkäyttöalueen lakien mukaisesti;
- j) 'rahoitusvälineellä' mitä tahansa välinettä siltä osin kuin sen perusteella suoritettua rahoitustuottoa tai oman pääoman tuottoa verotetaan velan, oman pääoman tai johdannaisten verotusta koskevien sääntöjen mukaisesti joko maksun vastaanottajan tai maksajan lainkäyttöalueen lakien mukaisesti, mukaan lukien hybridisiirto;

- k) 'rahoitusalan välittäjällä' henkilöä tai yksikköä, jonka liiketoimintana on rahoitusvälineiden säännöllinen osto ja myynti omaan lukuun voitontavoittelutarkoituksessa;
 - l) 'hybridisiirrolla' mitä tahansa järjestelyä rahoitusvälineen siirtämiseksi, jos siirretyn rahoitusvälineen tuottoa kohdellaan verotuksellisesti useamman kuin yhden järjestelyn osapuolen samanaikaisesti saamana tuottona;
 - m) 'markkinapohjaisella hybridisiirrolla' tarkoitetaan hybridisiirtoa, jonka rahoitusalan välittäjä suorittaa normaalina liiketoimena eikä osana strukturoitua järjestelyä;
 - n) 'hybridillä kiinteällä toimipaikalla' järjestelyä, jonka katsotaan muodostavan kiinteän toimipaikan päätoimipaikan lainkäyttöalueen lakien mukaisesti ja jonka ei katsota muodostavan kiinteää toimipaikkaa toisen lainkäyttöalueen lakien mukaisesti;"
- c) lisätään kohdat seuraavasti:
- "10) 'liikekirjanpidollisella konsernilla' kaikista niistä yksiköistä koostuvaa konsernia, jotka on täysimääräisesti sisällytetty kansainvälisten tilinpäätösstandardien tai jäsenvaltion kansallisen tilinpäätösjärjestelmän mukaisesti laadittuun konsernitilinpäätökseen;

11) 'strukturoidulla järjestelyllä' järjestelyä, johon liittyy järjestelyn ehtoihin hinnoiteltu verokohtelun eroavuus, tai järjestelyä, joka on suunniteltu tuottamaan verokohtelun eroavuudesta johtuva lopputulos, paitsi jos verovelvollisen tai etuyhteydessä olevan yrityksen ei voitu kohtuudella odottaa olevan tietoinen verokohtelun eroavuudesta eikä se hyötynyt verokohtelun eroavuudesta johtuvan veroetuuden arvosta."

3) Muutetaan 4 artikla seuraavasti:

a) korvataan 5 kohdan a alakohdan ii alakohta seuraavasti:

"ii) kaikki varat ja velat arvostetaan käyttäen samaa menetelmää kuin kansainvälisten tilinpäätösstandardien tai jäsenvaltion kansallisen tilinpäätösjärjestelmän mukaisesti laaditussa konsernitilinpäätöksessä;"

b) korvataan 8 kohta seuraavasti:

"8. Sovellettaessa 1–7 kohtaa verovelvolliselle voidaan myöntää oikeus käyttää konsernitilinpäätöksiä, jotka on laadittu muiden tilinpäätösstandardien kuin kansainvälisten tilinpäätösstandardien tai jäsenvaltion kansallisen tilinpäätösjärjestelmän mukaisesti."

4) Korvataan 9 artikla seuraavasti:

"9 artikla

Verokohtelun eroavuudet

1. Jos verokohtelun eroavuudet johtavat kaksinkertaiseen vähennykseen,
 - a) vähennys on evättävä jäsenvaltiossa, joka on sijoittajan lainkäyttöalue; ja
 - b) jos vähennystä ei evätä sijoittajan lainkäyttöalueella, se on evättävä jäsenvaltiossa, joka on maksajan lainkäyttöalue.

Tällainen vähennys voidaan kuitenkin tehdä kahteen kertaan veropohjaan sisällytetystä tulosta riippumatta siitä, syntyykö se kuluvana vai tulevana verokautena.

2. Jos verokohtelun eroavuus johtaa vähennykseen ilman veropohjaan sisällyttämistä,
 - a) vähennys on evättävä jäsenvaltiossa, joka on maksajan lainkäyttöalue; ja
 - b) jos vähennystä ei evätä maksajan lainkäyttöalueella, maksun määrä, joka muutoin synnyttäisi eroavuuden, sisällytetään tuloihin jäsenvaltiossa, joka on maksun vastaanottajan lainkäyttöalue.

3. Jäsenvaltion on evättävä vähennys verovelvollisen suorittamasta maksusta siltä osin kuin kyseisellä maksulla rahoitetaan suoraan tai epäsuorasti vähennyskelpoisia menoja, jotka synnyttävät verokohtelun eroavuuden etuyhteydessä olevien yritysten välisen tai osana strukturoitua järjestelyä toteutetun liiketoimen tai liiketoimien sarjan kautta, ellei joku liiketoimeen tai liiketoimien sarjaan liittyvistä lainkäyttöalueista ole tehnyt vastaavaa tällaiseen verokohtelun eroavuuteen liittyvää oikaisua.
4. Jäsenvaltio voi jättää
- a) tämän artiklan 2 kohdan b alakohdan soveltamisalan ulkopuolelle 2 artiklan 9 kohdan ensimmäisen alakohdan b, c, d, tai f alakohdassa määritellyt verokohtelun eroavuudet;
 - b) tämän artiklan 2 kohdan a ja b alakohdan soveltamisalan ulkopuolelle etuyhteydessä olevalle yritykselle suoritetusta rahoitusvälineen koron maksusta johtuvat verokohtelun eroavuudet silloin, kun
 - i) rahoitusvälineessä on muuntamisen ja velkakirjojen arvon alaskirjauksen ominaisuuksia;
 - ii) rahoitusväline on laskettu liikkeeseen ainoastaan pankkialaan sovellettavien tappionsietokykyä koskevien vaatimusten täyttämiseksi ja rahoitusväline tunnustetaan sellaiseksi verovelvollisen tappionsietokykyä koskevissa vaatimuksissa;
 - iii) rahoitusväline on laskettu liikkeeseen
 - sellaisten rahoitusvälineiden yhteydessä, joissa on muuntamisen tai velkakirjojen arvon alaskirjauksen ominaisuuksia emoyrityksen tasolla;

- sovellettavien tappionsietokykyvaatimusten täyttämiseen tarvittavalla tasolla;
 - muutoin kuin osana strukturoitua järjestelyä; ja
- iv) konsernin kokonaisnettovähennys järjestelyssä ei ylitä määrää, joka se olisi ollut, jos verovelvollinen olisi laskenut rahoitusvälineen suoraan markkinoille.

Tätä b alakohtaa sovelletaan 31 päivään joulukuuta 2022 saakka.

5. Jos verokohtelun eroavuus perustuu siihen, ettei hybridin kiinteän toimipaikan tulo ole veronalaista jäsenvaltiossa, jossa verovelvollisen verotuksellinen kotipaikka on, tämän jäsenvaltion on edellytettävä, että verovelvollinen sisällyttää veropohjaan tulot, jotka muuten luettaisiin hybridin kiinteän toimipaikan tuloiksi. Tätä sovelletaan, ellei jäsenvaltiota vaadita vapauttamaan tuloa verosta jäsenvaltion kolmannen maan kanssa tekemän kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevan sopimuksen nojalla.
6. Jos hybridisiirron on suunniteltu johtavan siihen, että siirrettyyn rahoitusvälineeseen perustuvasta maksusta peritty lähdevero hyvitetään useammalle kuin yhdelle asianomaiselle osapuolelle, verovelvollisen jäsenvaltion on rajoitettava tällaisen hyvityksen tuomaa etua suhteessa tällaiseen maksuun liittyvään veronalaiseen nettotuloon."

5) Lisätään artiklat seuraavasti:

"9 a artikla

Käänteisen hybridin verokohtelun eroavuudet

1. Jos yksi tai useampi etuyhteydessä oleva yksikkö, jonka kotipaikka on muualla ja jolla on suoraan tai välillisesti yhteensä vähintään 50 prosentin osuus äänioikeuksista tai pääomaosuuksista taikka oikeus vähintään 50 prosentin osuuteen voitosta jäsenvaltiossa perustetussa tai sinne sijoittautuneessa hybridiyksikössä, sijaitsee lainkäyttöalueella tai lainkäyttöalueilla, jotka pitävät hybridiyksikköä verovelvollisena, hybridiyksiköllä katsotaan olevan kotipaikka kyseisessä jäsenvaltiossa, ja sitä verotetaan sen tuloista siltä osin kuin näitä tuloja ei muutoin veroteta jäsenvaltion tai muun lainkäyttöalueen lainsäädännön mukaisesti.
2. Edellä olevaa 1 kohtaa ei sovelleta yhteissijoitusvälineeseen. Tätä artiklaa sovellettaessa 'yhteissijoitusvälineellä' tarkoitetaan sijoitusrahastoa tai välinettä, joka on laajaomisteinen, jolla on hajautettu arvopaperisalkku ja jota koskevat sijoittajansuojasäännökset maassa, johon se on sijoittautunut.

9 b artikla

Kaksoisasumiskonfliktit

Jos verovelvollinen, jolla on verotuksellinen kotipaikka kahdella tai useammalla lainkäyttöalueella, voi vähentää maksut, menot tai tappiot veropohjasta molemmilla lainkäyttöalueilla, verovelvollisen jäsenvaltion on evättävä vähennys siltä osin kuin toisella lainkäyttöalueella sallitaan kaksinkertainen vähennys tulosta, joka ei ole kahteen kertaan veropohjaan sisällytettyä tuloa. Jos molemmat lainkäyttöalueet ovat jäsenvaltioita, vähennys on evättävä siinä jäsenvaltiossa, jossa verovelvollisen kotipaikan ei näiden kahden jäsenvaltion välisen kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevan sopimuksen nojalla katsota olevan."

- 6) Lisätään 10 artiklan 1 kohtaan alakohta seuraavasti:

"Poiketen siitä, mitä ensimmäisessä alakohdassa säädetään, komissio arvioi 9 ja 9 b artiklan täytäntöönpanoa ja erityisesti 9 artiklan 4 kohdan b alakohdassa olevan poikkeuksen seurauksia 1 päivään tammikuuta 2022 mennessä ja raportoi siitä neuvostolle."

- 7) Lisätään 11 artiklaan kohta seuraavasti:

"5 a. Poiketen siitä, mitä 1 kohdassa säädetään, jäsenvaltioiden on annettava ja julkaistava 9 artiklan noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2019. Niiden on viipymättä toimitettava nämä säännökset kirjallisina komissiolle.

Niiden on sovellettava näitä säännöksiä 1 päivästä tammikuuta 2020.

Näissä jäsenvaltioiden antamissa säännöksissä on viitattava tähän direktiiviin tai niihin on liitettävä tällainen viittaus, kun ne julkaistaan virallisesti. Jäsenvaltioiden on säädettävä siitä, miten viittaukset tehdään."

2 artikla

1. Jäsenvaltioiden on annettava ja julkaistava tämän direktiivin noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2019. Niiden on viipymättä toimitettava nämä säännökset kirjallisina komissiolle.

Niiden on sovellettava näitä säännöksiä 1 päivästä tammikuuta 2020.

Näissä jäsenvaltioiden antamissa säännöksissä on viitattava tähän direktiiviin tai niihin on liitettävä tällainen viittaus, kun ne julkaistaan virallisesti. Jäsenvaltioiden on säädettävä siitä, miten viittaukset tehdään.

2. Jäsenvaltioiden on toimitettava tässä direktiivissä säännellyistä kysymyksistä antamansa keskeiset kansalliset säännökset kirjallisina komissiolle.
3. Poiketen siitä, mitä 1 kohdassa säädetään, jäsenvaltioiden on annettava ja julkaistava direktiivin (EU) 2016/1164 9 a artiklan noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2021. Niiden on viipymättä toimitettava nämä säännökset kirjallisina komissiolle.

Niiden on sovellettava näitä säännöksiä 1 päivästä tammikuuta 2022.

Näissä jäsenvaltioiden antamissa säännöksissä on viitattava tähän direktiiviin tai niihin on liitettävä tällainen viittaus, kun ne julkaistaan virallisesti. Jäsenvaltioiden on säädettävä siitä, miten viittaukset tehdään.

3 artikla

Tämä direktiivi tulee voimaan kahdentenakymmenentenä päivänä sen jälkeen, kun se on julkaistu *Euroopan unionin virallisessa lehdessä*.

4 artikla

Tämä direktiivi on osoitettu kaikille jäsenvaltioille.

Tehty ...

Neuvoston puolesta

Puheenjohtaja
