

I

(Lainsäätämisyjärjestyksessä hyväksyttävät säädökset)

DIREKTIIVIT

NEUVOSTON DIREKTIIVI (EU) 2016/1164,

annettu 12 päivänä heinäkuuta 2016,

sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavien veron kiertämisen käytäntöjen torjuntaa koskevien sääntöjen vahvistamisesta

EUROOPAN UNIONIN NEUVOSTO, joka

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

ottaa huomioon Euroopan komission ehdotuksen,

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

ottaa huomioon Euroopan parlamentin lausunnon ⁽¹⁾,

ottaa huomioon Euroopan talous- ja sosiaalikomitean lausunnon ⁽²⁾,

noudattaa erityistä lainsäätämisyjärjestystä,

sekä katsoo seuraavaa:

- (1) Kansainvälisen verotuksen poliittisissa prioriteeteissa korostetaan nykyisin sen varmistamista, että vero maksetaan siellä, missä voitto ja arvo syntyvät. Sen vuoksi on välttämätöntä palauttaa luottamus verojärjestelmien oikeudenmukaisuuteen ja antaa valtioille mahdollisuus käyttää tosiasiallisesti verotuksellista itsemääräämisoikeuttaan. Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestö (OECD) on tehnyt näistä uusista poliittisista tavoitteista konkreettisia toimintasuosituksia veropohjan rapautumisen ja voitonsiirtojen (base erosion and profit shifting, jäljempänä 'BEPS') torjumista koskevan aloitteen, jäljempänä 'BEPS-aloite', yhteydessä. Eurooppa-neuvosto suhtautui tähän työhön myönteisesti 13 ja 14 päivänä maaliskuuta 2013 sekä 19 ja 20 päivänä joulukuuta 2013 antamissaan päätelmissä. Komissio on tietoinen oikeudenmukaisemman verotuksen tarpeesta, minkä vuoksi sen 17 päivänä kesäkuuta 2015 annetussa tiedonannossa vahvistetaan Euroopan unionin oikeudenmukaista ja tehokasta yhtiöverojärjestelmää koskeva toimintasuunnitelma.
- (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 EU:n tasolla on löydettävä yhteisiä mutta joustavia OECD:n BEPS-suositusten kanssa sopusoinnussa olevia ratkaisuja. Lisäksi päätelmissä kannatettiin EU:n tasolla hyväksyttävien BEPS-torjuntatoimien tehokasta, nopeaa ja koordinoitua täytäntöönpanoa sekä katsottiin, että EU-direktiivien olisi tapauksen mukaan oltava ensisijainen väline OECD:n BEPS-suositusten täytäntöönpanossa EU:n tasolla. Sisämarkkinoiden asianmukainen toiminta edellyttää vähintäänkin sitä, että jäsenvaltiot panevat täytäntöön BEPS-sitoumuksensa ja

⁽¹⁾ Ei vielä julkaistu virallisessa lehdessä.

⁽²⁾ Ei vielä julkaistu virallisessa lehdessä.

toimivat yleisemmin veron kiertämistä vastaan sekä varmistavat oikeudenmukaisen ja tehokkaan verotuksen unionissa riittävän johdonmukaisella ja koordinoitulla tavalla. Markkinoilla, joilla taloudet ovat pitkälle yhdentyneet, on tarve yhteisiin strategisiin lähestymistapoihin ja koordinoituihin toimiin sisämarkkinoiden toiminnan parantamiseksi ja BEPS-aloitteen myönteisten vaikutusten maksimoimiseksi. Lisäksi vain yhteisillä puitteilla voitaisiin estää markkinoiden pirstoutuminen ja poistaa nykyiset eroavuudet ja markkinoiden vääristymät. Yhdenmukaiset kansalliset täytäntöönpanotoimenpiteet kaikkialla unionissa antaisivat lopuksi verovelvollisille oikeudellisen varmuuden siitä, että kyseiset toimenpiteet ovat unionin lainsäädännön mukaisia.

- (3) On tarpeen vahvistaa säännöt, joilla lujitetaan keskimääräistä suojaa sisämarkkinoilla aggressiivista verosuunnittelua vastaan. Koska näiden sääntöjen olisi sovellettava 28:ään eri yhteisöverojärjestelmään, sääntöjen olisi oltava vain yleisiä ja täytäntöönpano olisi jätettävä jäsenvaltioille, sillä ne voivat paremmin muokata tiettyjä sääntöjen kohtia omiin yhteisöverojärjestelmiinsä parhaiten soveltuvalla tavalla. Tämä tavoite voitaisiin saavuttaa vahvistamalla kansallisille yhteisöverojärjestelmille veron kiertämisen vastainen vähimmäissuoja kaikkialla unionissa. Näin ollen on tärkeää koordinoita tapoja, joilla jäsenvaltiot panevat täytäntöön OECD:n 15 BEPS-toimenpiteen tuotokset, jotta koko sisämarkkinoiden tehokkuutta voitaisiin parantaa veron kiertämiseen puuttumisen osalta. Sen vuoksi on tarpeen vahvistaa sisämarkkinoilla tietyille aloille yhteinen vähimmäissuoja.
- (4) On tarpeen vahvistaa säännöt, joita sovelletaan jäsenvaltiossa kaikkiin yhteisöverovelvollisiin. Tämän direktiivin soveltamisalaa ei ole suotavaa laajentaa sellaisiin yksiköihin, joihin ei jäsenvaltiossa sovelleta yhteisöveroa, eli erityisesti läpinäkyviin yksiköihin, koska tällöin direktiivin olisi katettava laajempi joukko kansallisia veroja. Sääntöjä olisi myös sovellettava yhteisöverovelvollisten kiinteisiin toimipaikkoihin, jotka voivat sijaita muissa jäsenvaltioissa. Yhteisöverovelvollisten verotuksellinen kotipaikka voi sijaita jäsenvaltiossa tai ne voivat olla sijoittautuneita jäsenvaltioon sen lainsäädännön mukaisesti. Kyseisiä sääntöjä olisi sovellettava myös sellaisten yksiköiden, joiden verotuksellinen kotipaikka on kolmannessa maassa, kiinteisiin toimipaikkoihin, jos nämä sijaitsevat yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa.
- (5) On tarpeen vahvistaa säännöt veropohjan rapautumisen torjumiseksi sisämarkkinoilla ja sen estämiseksi, että voittoja siirretään sisämarkkinoiden ulkopuolelle. Kyseisen tavoitteen saavuttamiseksi on tarpeen vahvistaa säännöt seuraavilla aloilla: koron vähennyskelpoisuuden rajoittaminen, maastapoistumisvero, yleinen veronkierron vastainen sääntö, ulkomaisia väliyhtiöitä koskevat säännöt ja säännöt verokohtelun eroavuuksiin perustuviin veroetuihin puuttumiselle. Kun kyseisten sääntöjen soveltaminen johtaa kaksinkertaiseen verotukseen, verovelvollisten olisi saatava huojennus toisessa jäsenvaltiossa tai kolmannessa maassa maksetusta verosta. Näillä säännöillä ei siten olisi pelkästään pyrittävä estämään veron kiertämistä vaan myös vältettävä kaksinkertaisen verotuksen kaltaisten muiden esteiden luominen markkinoille.
- (6) Yritysryhmät ovat maailmanlaajuisten verojensa alentamiseksi yhä enemmän toteuttaneet veropohjan rapautumiseen ja voittojen siirtämiseen johtavia toimia liiallisilla korkosuorituksilla. Tällaisten käytäntöjen estämiseksi on tarpeen vahvistaa koron vähennysoikeutta rajoittava sääntö, jolla rajoitetaan verovelvollisten ylimenevien vieraan pääoman menojen vähennyskelpoisuutta. Sen vuoksi on tarpeen vahvistaa sääntö, jonka mukaan vähennyskelpoinen osuus perustuu verovelvollisen verotettavaan tuloon ennen korkoja, veroja, poistoja ja kuoletuksia (earnings before interest, tax, depreciation and amortisation, jäljempänä 'EBITDA'). Jäsenvaltiot voisivat alentaa tätä osuutta tai asettaa määräaikoja tai rajoittaa sellaisten vähentämättä jäävien vieraan pääoman menojen määrää, jotka voidaan siirtää ajallisesti eteenpäin tai taaksepäin laajemman suojan varmistamiseksi. Koska tavoitteena on asettaa vähimmäisvaatimuksia, jäsenvaltioiden voisi olla mahdollista ottaa käyttöön vaihtoehtoinen toimenpide, jossa vähennyskelpoinen määrä perustuu verovelvollisen tulokseen ennen korkoja ja veroja (earnings before interest and tax (EBIT)), jota muokataan siten, että se vastaa EBITDA-perusteista osuutta. Jäsenvaltiot voisivat tässä direktiivissä säädetyin koron vähennysoikeutta rajoittavan säännön lisäksi käyttää myös kohdennettuja sääntöjä ryhmänsisäistä velkarahoitusta vastaan, erityisesti alikapitalisointisääntöjä. Verosta vapautettuja tuloja ei saisi vähentää vähennyskelpoisista vieraan pääoman menoista. Näin siksi, että ainoastaan verotettava tulo olisi otettava huomioon määritettäessä, kuinka paljon korkoja voidaan vähentää.
- (7) Kun verovelvollinen on osa ryhmää, joka esittää lakisääteisen konsernitilipäätöksen, koko ryhmän maailmanlaajuinen velkaantuneisuus voidaan ottaa huomioon myönnettäessä verovelvollisille oikeus vähentää suurempia määriä ylimeneviä vieraan pääoman menoja. Voi myös olla suotavaa vahvistaa omaa pääomaa koskeva poikkeussääntö, jolloin koron vähennysoikeutta rajoittavaa sääntöä ei sovelleta, jos yhtiö voi osoittaa, että sen oman pääoman osuus kokonaisvaroista on suunnilleen yhtä suuri tai suurempi kuin ryhmän vastaava osuus. Koron vähennysoikeutta rajoittavaa sääntöä olisi sovellettava verovelvollisen ylimeneviin vieraan pääoman menoihin tekemättä eroa sen välillä, onko menot aiheuttanut kansallisesti, yli rajojen unionin sisällä vai

kolmannesta maasta otettu velka tai ovatko menot syntyneet kolmansista osapuolista tai etuyhteydessä olevista yrityksistä johtuen vai ryhmän sisällä. Jos ryhmään kuuluu useampi kuin yksi jäsenvaltiossa sijaitseva yksikkö, jäsenvaltio voi ottaa huomioon kaikkien samassa valtiossa sijaitsevien ryhmään kuuluvien yksiköiden kokonaistilanteen, mukaan lukien erillisiä yksiköitä koskeva verotusjärjestelmä, joka sallii voiton tai korkokapasiteetin siirtämisen ryhmän yksiköiden välillä sovellettaessa sääntöjä, jotka rajoittavat koron vähennyskelpoisuutta.

- (8) Sääntöjen aiheuttaman hallinnollisen taakan ja velvoitetaakan vähentämiseksi niiden verotuksellista vaikutusta merkittävästi heikentämättä voi olla aiheellista säätää safe harbour -säännöstä, jotta nettokorko olisi aina vähennettävissä määrättyyn määrään saakka, kun tämä johtaa EBITDA-perusteista osuutta suurempaan vähennykseen. Jäsenvaltiot voisivat alentaa kiinteitä rahamääräisiä kynnysarvoja kotimaisen veropohjansa laajemman suojan varmistamiseksi. Koska veropohjan rapautuminen ja voitonsiirrot toteutetaan periaatteessa maksamalla liiallisia korkoja sellaisten yksiköiden kesken, jotka ovat etuyhteydessä olevia yrityksiä, on veron kiertämiseen liittyvien riskien rajallisuus huomioon ottaen asianmukaista ja tarpeellista sallia itsenäisten yksiköiden mahdollinen jättäminen koron vähennysoikeutta rajoittavan säännön soveltamisalan ulkopuolelle. Jotta helpotetaan siirtymistä uuteen koron vähennysoikeutta rajoittavaan sääntöön, jäsenvaltiot voisivat säätää siirtymäkautta koskevasta lausekkeesta, joka kattaisi nykyiset lainat, siltä osin kuin niiden ehtoja ei sittemmin muuteta; kun taas kyse on myöhemmin tehdystä muutoksesta, siirtymäkautta ei sovellettaisi lainamäärän tai laina-ajan lisäykseen, vaan se rajoitettaisiin koskemaan alkuperäisiä lainaehtoja. Rajoittamatta valtioneuvoston sääntöjen soveltamista jäsenvaltiot voisivat jättää koron vähennysoikeutta rajoittavan säännön soveltamisalan ulkopuolelle myös pitkäaikaisten julkisten infrastruktuurihankkeiden rahoittamiseksi otetuista lainoista aiheutuvat ylimenevät vieraan pääoman menot, koska tällaiset rahoitusjärjestelyt aiheuttavat vain vähän tai ei lainkaan veropohjan rapautumisen tai voitonsiirron riskiä. Tässä yhteydessä jäsenvaltioiden olisi asianmukaisesti osoitettava, että julkisten infrastruktuurihankkeiden rahoitusjärjestelyillä on tällaiseen kohteluun oikeuttavia erityispiirteitä toisin kuin muilla rahoitusjärjestelyillä, joihin sovelletaan rajoittavaa sääntöä.
- (9) Vaikka on yleisesti hyväksytty, että myös rahoitusalan yrityksiin eli rahoituslaitoksiin ja vakuutusyrityksiin olisi sovellettava koron vähennyskelpoisuuden rajoittamista, samalla on tunnustettu, että näillä kahdella alalla on erityispiirteitä, jotka edellyttävät räätälöidymppä lähestymistapaa. Koska tällä alalla kansainvälisillä foorumeilla ja unionissa käydyissä keskusteluissa ei ole vielä edetty riittävän pitkälle, toistaiseksi ei ole mahdollista vahvistaa rahoitus- ja vakuutusalaan koskevia erityissääntöjä, ja jäsenvaltioiden olisi näin ollen voitava jättää ne koron vähennysoikeutta rajoittavien sääntöjen soveltamisalan ulkopuolelle.
- (10) Maastapoistumisveroilla varmistetaan, että kun verovelvollinen siirtää varoja tai verotuksellisen kotipaikkansa jonkin valtion verotuksellisen lainkäyttöalueen ulkopuolelle, kyseinen valtio verottaa sen alueella mahdollisesti syntyneen luovutusvoiton taloudellista arvoa, vaikkei tätä voittoa olisi vielä realisoitu maastapoistumishetkellä. Sen vuoksi on tarpeen eritellä tapaukset, joissa verovelvollisiin sovelletaan maastapoistumisveroa koskevia sääntöjä ja joissa niitä verotetaan realisoimattomista luovutusvoitoista, jotka sisältyvät niiden varojen siirtoihin. On myös hyödyllistä selvittää, että emoyhtiön ja sen tytäryhtiöiden väliset varojen siirrot, käteinen mukaan lukien, eivät kuulu kaavaillun maastapoistumisveron soveltamisalaan. Veron määrän laskemiseksi on välttämätöntä vahvistaa siirrettyjen varojen markkina-arvo varojen maastapoistumisen ajankohtana markkinaehtoperiaatteen mukaisesti. Jotta varmistettaisiin säännön yhteensopivuus hyvitysmenetelmän kanssa, on suotavaa sallia se, että jäsenvaltiot viittaavat hetkeen, jolloin oikeus verottaa siirrettyjä varoja menetetään. Verotusoikeus olisi määriteltävä kansallisella tasolla. On myös tarpeen sallia se, että vastaanottava valtio kiistää lähtövaltion vahvistaman siirrettyjen varojen arvon, jos se ei vastaa mainittua markkina-arvoa. Jäsenvaltiot voisivat tällöin käyttää nykyisiä riitojenratkaisumenetelmiä. Unionissa on tarpeen tarkastella maastapoistumisverotuksen soveltamista siltä kannalta, noudattaako se unionin lainsäädäntöä. Tällaisissa tilanteissa verovelvollisilla olisi oltava oikeus joko maksaa määrätyn maastapoistumisveron määrä viipymättä tai lykätä sen maksamista maksamalla se osissa muutamien vuosien kuluessa mahdollisesti korkoa maksaen ja antamalla vakuus.
- Jäsenvaltiot voisivat pyytää tätä varten asianomaisia verovelvollisia sisällyttämään tarvittavat tiedot ilmoitukseen. Maastapoistumisveroa ei olisi kannettava, kun varojen siirto on luonteeltaan tilapäistä ja varojen on määrä palata siirtäjäjäsenvaltioon taikka kun siirto tapahtuu vakavaraisuusvaatimusten täyttämiseksi tai likviditeetin hallinnan vuoksi tai kun kyseessä ovat arvopapereilla toteutettavat rahoitustoimet tai vakuudeksi asetetut omaisuuserät.
- (11) Verojärjestelmissä on yleisiä veronkierron vastaisia sääntöjä, joiden tarkoituksena on puuttua sellaisiin verotukseen liittyviin väärinkäytöksiin, jotka eivät vielä kuulu erityisesti kohdennettujen säännösten piiriin.

Yleisillä veronkierron vastaisilla säännöillä paikataan näin ollen aukkoja, millä ei pitäisi olla vaikutusta erityisten veronkierron vastaisten sääntöjen sovellettavuuteen. Yleisiä veronkierron vastaisia sääntöjä olisi sovellettava unionissa järjestelyihin, jotka eivät ole aitoja; muissa tapauksissa verovelvollisella olisi oltava oikeus valita verotuksen kannalta tehokkain rakenne liiketoimiaan varten. Lisäksi on tarpeen varmistaa, että yleisiä veronkierron vastaisia sääntöjä sovelletaan yhdenmukaisella tavalla kansallisissa tilanteissa, unionin sisällä ja kolmansien maiden suhteen siten, että sääntöjen soveltamisala ja soveltamisen tulokset ovat samat sekä kansallisissa että rajatylittävissä tilanteissa. Jäsenvaltioiden olisi saatava soveltaa seuraamuksia, jos yleinen veronkierron vastainen sääntö on sovellettavissa. Arvioitaessa, olisiko järjestelyä pidettävä epäaitona, jäsenvaltiot voisivat ottaa huomioon kaikki asiaan liittyvät taloudelliset syyt, rahoitustoiminta mukaan lukien.

- (12) Ulkomaisia väliyrityksiä koskevista säännöistä seuraa, että kevyesti verotetun määräysvallassa olevan tytäryhtiön tulo uudelleenkohdennetaan sen emoyhtiölle. Emoyhtiöstä tulee sitten verovelvollinen tämän sille kohdennetun tulon osalta siinä valtiossa, jossa sen verotuksellinen kotipaikka on. Kyseisen valtion poliittisista prioriteeteista riippuen ulkomaisia väliyrityksiä koskevat säännöt voivat koskea koko kevyesti verotettua tytäryhtiötä, tiettyjä tulolajeja tai vain keinotekoisesti tytäryhtiölle ohjattua tuloa. Sen varmistamiseksi, että ulkomaisia väliyrityksiä koskevat säännöt ovat oikeassa suhteessa veropohjan rapautumisesta ja voitonsiirroista aiheutuviin ongelmiin, on erityisen tärkeää, että jäsenvaltiot, jotka rajaavat ulkomaisia väliyrityksiä koskevat sääntönsä tytäryhtiölle keinotekoisesti ohjattuun tuloon, tähtäävät tarkasti tilanteisiin, joissa suurin osa määräysvallassa olevan tytäryhtiön tuloja koskevasta päätöksenteosta tapahtuu verovelvollisen jäsenvaltiossa. Hallinnollisen taakan ja sääntöjen noudattamisen aiheuttamien kulujen rajoittamiseksi pitäisi myös hyväksyä se, että kyseiset jäsenvaltiot vapauttavat sääntöjen noudattamisesta tietyt yksiköt, joiden voitot tai voittomarginaali ovat pieniä ja joihin siten liittyy pienempi verojen kiertämisen riski. Vastaavasti on tarpeen ulottaa ulkomaisia väliyrityksiä koskevat säännöt koskemaan kiinteiden toimipaikkojen voittoja, jos kyseiset voitot eivät ole veronalaisia tai ne on vapautettu verosta verovelvollisen jäsenvaltiossa. Ulkomaisia väliyrityksiä koskevien sääntöjen mukaan ei kuitenkaan ole tarpeen verottaa niiden kiinteiden toimipaikkojen voittoja, joilta verovapaus evätään kansallisten sääntöjen mukaan, koska kyseisiä kiinteitä toimipaikkoja käsitellään, kuten ne olisivat ulkomaisia väliyrityksiä. Laajemman suojan varmistamiseksi jäsenvaltiot voisivat alentaa määräysvaltakynnystä tai soveltaa korkeampaa kynnysarvoa verrattaessa tosiasiallisesti maksettua yhteisöveroa siihen yhteisöveroon, joka olisi kannettu verovelvollisen jäsenvaltiossa. Saattaessaan ulkomaisia väliyrityksiä koskevat säännöt osaksi kansallista lainsäädäntöään jäsenvaltiot voisivat soveltaa riittävän korkeaa suhteellista verokannan kynnysarvoa.

On suotavaa tarkastella tilanteita sekä kolmansissa maissa että unionin sisällä. Jotta perusvapauksia kunnioitettaisiin, tulolajeihin olisi yhdistettävä sisältöön perustuva poikkeus, jonka tarkoituksena on rajata sääntöjen vaikutus unionin sisällä tapauksiin, joissa ulkomainen väliyritys ei harjoita merkittävää taloudellista toimintaa. Verohallintojen ja verovelvollisten on tärkeää tehdä yhteistyötä merkityksellisten tosiseikkojen ja olosuhteiden selvittämiseksi sen ratkaisemiseksi, onko poikkeussääntöä sovellettava. Olisi hyväksyttävä se, että saattaessaan ulkomaisia väliyrityksiä koskevat säännöt osaksi kansallista lainsäädäntöään jäsenvaltiot käyttävät kolmansia maita koskevia valkoisia, harmaita tai mustia listoja, jotka on laadittu tiettyjen tässä direktiivissä asetettujen kriteereiden perusteella, joihin voi kuulua yhteisöverokannan taso, tai käyttävät tällä perusteella laadittuja jäsenvaltioita koskevia valkoisia listoja.

- (13) Verokohtelun eroavuudet ovat seurausta maksujen (rahoitusvälineiden) tai yksiköiden oikeudellisen luonnehdinnan eroista, jotka tulevat esille kahden lainkäyttöalueen oikeusjärjestelmien vuorovaikutuksessa. Tällaiset eroavuudet johtavat usein kaksinkertaiseen vähennykseen (eli vähennys molemmissa valtioissa) tai siihen, että tulo vähennetään yhdessä valtiossa lukematta sitä veropohjaan toisessa valtiossa. Verokohtelun eroavuuksiin liittyvien järjestelyjen vaikutusten neutraloimiseksi on tarpeen vahvistaa säännöt, joiden perusteella kahdesta lainkäyttöalueesta toisen olisi evättävä tällaiseen tulokseen johtavan maksun vähentäminen. Tässä yhteydessä on hyödyllistä selvittää, että tässä direktiivissä säädettyjen verokohtelun eroavuuksia koskevien toimenpiteiden tarkoituksena on puuttua niihin eroavuustilanteisiin, jotka johtuvat rahoitusvälineen tai yksikön oikeudellisen luonnehdinnan eroista, ja että niillä ei ole tarkoitus vaikuttaa jäsenvaltion verojärjestelmän yleispiirteisiin. Vaikka jäsenvaltiot ovat yritysverotuksen käytännösääntöryhmässä sopineet hybridiyksiköiden ja hybrideinä pidettävien kiinteiden toimipaikkojen verokohtelua koskevista suosituksista unionissa sekä hybridiyksiköiden verokohtelusta suhteessa kolmansien maihin, on yhä tarpeen antaa sitovia sääntöjä. On tärkeää käsitellä edelleen jäsenvaltioiden ja kolmansien maiden välisiä verokohtelun eroavuuksia sekä muitakin verokohtelun eroavuuksia, kuten niitä, jotka koskevat kiinteitä toimipaikkoja.
- (14) On tarpeen selvittää, että tässä direktiivissä säädettyjen veron kiertämisen torjumista koskevien sääntöjen täytäntöönpanon ei olisi vaikutettava verovelvollisten velvollisuuteen noudattaa markkinaehtoperiaatetta eikä jäsenvaltion oikeuteen lisätä soveltuvin osin verovastuuta markkinaehtoperiaatteen mukaisesti.

- (15) Euroopan tietosuojavaltuutettua on kuultu Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 45/2001 ⁽¹⁾ 28 artiklan 2 kohdan mukaisesti. Euroopan unionin perusoikeuskirjan 8 artiklan sekä Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 95/46/EY ⁽²⁾ mukaista oikeutta henkilötietojen suojaan sovelletaan tämän direktiivin puitteissa tapahtuvaan henkilötietojen käsittelyyn.
- (16) Kun otetaan huomioon, että tämän direktiivin keskeisenä tavoitteena on parantaa koko sisämarkkinoiden kestävyyttä rajojen yli tapahtuvaa veron kiertämistä vastaan, tätä ei voida riittävästi saavuttaa jäsenvaltioiden yksittäisin toimin. Kansalliset yhteisöverojärjestelmät poikkeavat toisistaan, ja jäsenvaltioiden itsenäinen toiminta olisi ainoastaan sisämarkkinoiden pirstoutumisen toistoa välittömän verotuksen alalla. Se mahdollistaisi näin ollen tehottomuuden ja vääristymien jatkumisen erilaisten kansallisten toimenpiteiden välisessä vuorovaikutuksessa. Tämä johtaisi koordinoinnin puuttumiseen. Olisikin suositeltavampaa toteuttaa korjaavia toimenpiteitä unionin tasolla, koska suuri tehottomuus sisämarkkinoilla aiheuttaa pääasiassa rajatylittäviä ongelmia. On näin ollen välttämätöntä löytää koko sisämarkkinoilla toimivia ratkaisuja, ja tämä voidaan saavuttaa parhaiten 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 vähimmäissuojataso, minkä vuoksi sillä ainoastaan pyritään vahvistamaan koordinoinnin olennainen vähimmäisaste unionin sisällä direktiivin tavoitteiden saavuttamiseksi.
- (17) Komission olisi arvioitava tämän direktiivin täytäntöönpanoa neljän vuoden kuluttua sen voimaantulosta ja laadittava tästä kertomus neuvostolle. Jäsenvaltioiden olisi toimitettava komissiolle kaikki kyseisen arvioinnin tekemiseksi tarvittavat tiedot,

ON HYVÄKSYNYT TÄMÄN DIREKTIIVIN:

I LUKU

YLEISET SÄÄNNÖKSET

1 artikla

Soveltamisala

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 artikla

Määritelmät

Tässä direktiivissä tarkoitetaan

- 1) 'vieraan pääoman menoilla' muodoltaan kaikenlaisen velan korkomenoja, muita kansallisessa lainsäädännössä määriteltyjä, korkoa ja rahoituksen hankinnan yhteydessä kertyviä menoja taloudellisesti vastaavia menoja, kuten esimerkiksi voitto-osuuslainoista kertyvät maksut, vaihtovelkakirjalainojen ja nollakuponkilainojen kaltaisten välineiden laskennalliset korot, vaihtoehtoisten rahoitusjärjestelyjen kuten islamilaisen rahoituksen mukaiset määrät, rahoitusleasingmaksujen rahoituskustannusosuus, asianomaisen omaisuuserän tasearvoon pääomitettu korko tai pääomitettujen korkojen kuoletukset, siirtohinnoittelusääntöjen mukaiset rahoitustuottojen määrät soveltuviin

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

⁽²⁾ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 95/46/EY, annettu 24 päivänä lokakuuta 1995, yksilöiden suojelusta henkilötietojen käsittelyssä ja näiden tietojen vapaasta liikkuvuudesta (EYVL L 281, 23.11.1995, s. 31).

tapauksissa, vieraaseen pääomaan liittyvien johdannaisinstrumenttien tai suojausjärjestelyjen mukainen nimelliskorkojen määrä, tietyt vieraan pääoman ja rahoituksen hankkimiseen liittyvistä välineistä johtuvat valuuttakurssivoitot ja -tappiot, rahoitusjärjestelyistä aiheutuvat vakuusmaksut, vieraaseen pääomaan liittyvät järjestelymaksut ja samankaltaiset kulut;

- 2) 'ylimenevillä vieraan pääoman menoilla' määrää, jolla verovelvollisen vähennyskelpoiset vieraan pääoman menot ylittävät veronalaiset korkotulot ja muut taloudellisesti vastaavat veronalaiset tulot, joita verovelvollinen saa kansallisen lainsäädännön mukaisesti;
- 3) 'verokaudella' verovuotta, kalenterivuotta tai muuta verotuksellisesti tarkoituksenmukaista ajanjaksoa;
- 4) 'etuyhteydessä olevalla yrityksellä'

- a) yksikköä, jossa verovelvollisella on suoraan tai välillisesti vähintään 25 prosentin osuus äänioikeuksista tai pääomasta taikka oikeus saada vähintään 25 prosenttia kyseisen yksikön voitoista;
- b) luonnollista henkilöä tai yksikköä, jolla on suoraan tai välillisesti vähintään 25 prosentin osuus verovelvollisen äänioikeuksista tai pääomasta taikka oikeus saada vähintään 25 prosenttia verovelvollisen voitoista.

Jos luonnollisella henkilöllä tai yksiköllä on suoraan tai välillisesti vähintään 25 prosentin osuus verovelvollisesta ja yhdestä tai useammasta yksiköstä, kaikki asianomaiset yksiköt, verovelvollinen mukaan lukien, katsotaan myös etuyhteydessä oleviksi yrityksiksi.

Jäljempänä olevaa 9 artiklaa sovellettaessa ja kun verokohtelun eroavuuteen liittyy hybridiyksikkö, tätä määritelmää muutetaan siten, että 25 prosentin vaatimus korvataan 50 prosentin vaatimuksella.

- 5) 'rahoitusalan yrityksellä' mitä tahansa seuraavaa yksikköä:

- a) luottolaitos tai Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2004/39/EY ⁽¹⁾ 4 artiklan 1 kohdan 1 alakohdassa määritelty sijoituspalveluyritys tai Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2011/61/EU ⁽²⁾ 4 artiklan 1 kohdan b alakohdassa määritelty vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitaja tai Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/65/EY ⁽³⁾ 2 artiklan 1 kohdan b alakohdassa määritelty siirtokelpoisiin arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittavan yrityksen (yhteissijoitusyritys) rahastoyhtiö;
- b) Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/138/EY ⁽⁴⁾ 13 artiklan 1 alakohdassa määritelty vakuutusyritys;
- c) direktiivin 2009/138/EY 13 artiklan 4 alakohdassa määritelty jälleenvakuutusyritys;
- d) Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/41/EY ⁽⁵⁾ soveltamisalaan kuuluva ammatillisia lisäeläkkeitä tarjoava laitos, paitsi jos jäsenvaltio on päättänyt mainitun direktiivin 5 artiklan mukaisesti olla soveltamatta mainittua direktiiviä osittain tai kokonaan kyseiseen laitokseen, tai mainitun direktiivin 19 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu ammatillisia lisäeläkkeitä tarjoavan laitoksen edustaja;
- e) eläkelaitokset, jotka hallinnoivat eläkejärjestelmiä, joiden katsotaan olevan Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 883/2004 ⁽⁶⁾ ja Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 987/2009 ⁽⁷⁾ piiriin kuuluvia sosiaaliturvajärjestelmiä, sekä oikeushenkilöt, jotka on perustettu tällaisten järjestelmien sijoituksia varten;

⁽¹⁾ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2004/39/EY, annettu 21 päivänä huhtikuuta 2004, rahoitusvälineiden markkinoista sekä neuvoston direktiivien 85/611/ETY ja 93/6/ETY ja Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2000/12/EY muuttamisesta ja neuvoston direktiivin 93/22/ETY kumoamisesta (EUVL L 145, 30.4.2004, s. 1).

⁽²⁾ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2011/61/EU, annettu 8 päivänä kesäkuuta 2011, vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitajista ja direktiivin 2003/41/EY ja 2009/65/EY sekä asetuksen (EY) N:o 1060/2009 ja (EU) N:o 1095/2010 muuttamisesta (EUVL L 174, 1.7.2011, s. 1).

⁽³⁾ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2009/65/EY, annettu 13 päivänä heinäkuuta 2009, siirtokelpoisiin arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittavia yrityksiä (yhteissijoitusyritykset) koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten yhteensovittamisesta (EUVL L 302, 17.11.2009, s. 32).

⁽⁴⁾ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2009/138/EY, annettu 25 päivänä marraskuuta 2009, vakuutus- ja jälleenvakuutus-toiminnan aloittamisesta ja harjoittamisesta (Solvenci II) (EUVL L 335, 17.12.2009, s. 1).

⁽⁵⁾ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2003/41/EY, annettu 3 päivänä kesäkuuta 2003, ammatillisia lisäeläkkeitä tarjoavien laitosten toiminnasta ja valvonnasta (EUVL L 235, 23.9.2003, s. 10).

⁽⁶⁾ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EY) N:o 883/2004, annettu 29 päivänä huhtikuuta 2004, sosiaaliturvajärjestelmien yhteensovittamisesta (EUVL L 166, 30.4.2004, s. 1).

⁽⁷⁾ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EY) N:o 987/2009, annettu 16 päivänä syyskuuta 2009, sosiaaliturvajärjestelmien yhteensovittamisesta annetun asetuksen (EY) N:o 883/2004 täytäntöönpanomenettelystä (EUVL L 284, 30.10.2009, s. 1).

- f) vaihtoehtoinen sijoitusrahasto, jonka hoidosta vastaa direktiivin 2011/61/EU 4 artiklan 1 kohdan b alakohdassa määritelty vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitaja, tai vaihtoehtoinen sijoitusrahasto, jota valvotaan sovellettavan kansallisen lainsäädännön mukaisesti;
 - g) direktiivin 2009/65/EY 1 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu yhteissijoitusyritys;
 - h) Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 648/2012 ⁽¹⁾ 2 artiklan 1 kohdassa määritelty keskusvastapuoli;
 - i) Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 909/2014 ⁽²⁾ 2 artiklan 1 kohdan 1 alakohdassa määritelty arvopaperikeskus;
- 6) 'varojen siirrolla' järjestelyä, jossa jäsenvaltio menettää oikeuden verottaa siirrettyjä varoja, samalla kun varat pysyvät saman verovelvollisen oikeudellisessa tai taloudellisessa omistuksessa;
- 7) 'verotuksellisen kotipaikan siirrolla' järjestelyä, jolla verovelvollinen lakkaa olemasta jäsenvaltiossa verotuksellisesti asuva, samalla kun verovelvollinen hankkii verotuksellisen kotipaikan toisesta jäsenvaltiosta tai kolmannesta maasta;
- 8) 'kiinteän toimipaikan harjoittaman liiketoiminnan siirrolla' järjestelyä, jolla verovelvollinen lakkaa olemasta verotuksellisesti läsnä jäsenvaltiossa, samalla kun verovelvollinen hankkii tällaisen läsnäolon toisessa jäsenvaltiossa tai kolmannessa maassa tulematta tässä jäsenvaltiossa tai kolmannessa maassa verotuksellisesti asuvaksi;
- 9) 'verokohtelun eroavuudella' yhdessä jäsenvaltiossa olevan verovelvollisen ja toisessa jäsenvaltiossa olevan etuyhteydessä olevan yrityksen välistä tilannetta tai jäsenvaltiossa olevien osapuolten välistä strukturoitua järjestelyä, joissa seuraava lopputulos johtuu rahoitusvälineen tai yksikön oikeudellisen luonnehdinnan eroista:
- a) samat maksut, menot tai tappiot vähennetään sekä siinä jäsenvaltiossa, jossa maksun lähde on tai jossa menot kertyvät tai tappiot kärsitään, että toisessa jäsenvaltiossa, jäljempänä 'kaksinkertainen vähennys'; tai
 - b) maksu vähennetään siinä jäsenvaltiossa, jossa maksun lähde on, sisällyttämättä samaa maksua vastaavasti toisen jäsenvaltion veropohjaan, jäljempänä 'vähennys ilman veropohjaan sisällyttämistä'.

3 artikla

Vähimmäissuoja

Tämä direktiivi ei estä soveltamasta kansallisia tai sopimusperusteisia määräyksiä, joiden tarkoituksena on varmistaa laajempi suojaa kotimaiselle yhteisöveropohjalle.

II LUKU

TOIMENPITEET VERON KIERTÄMISTÄ VASTAAN

4 artikla

Koron vähennysoikeutta rajoittava sääntö

1. Ylimenevät vieraan pääoman menot ovat vähennyskelpoisia sinä verokautena, jona ne kertyvät, mutta vain 30 prosenttiin asti verovelvollisen tuloksesta ennen korkoja, veroja, poistoja ja kuoletuksia (earnings before interest, tax, depreciation and amortisation, jäljempänä 'EBITDA').

⁽¹⁾ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetukset (EU) N:o 648/2012, annettu 4 päivänä heinäkuuta 2012, OTC-johdannaisista, keskusvastapuolista ja kauppapitotietorekistereistä (EUVL L 201, 27.7.2012, s. 1).

⁽²⁾ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetukset (EU) N:o 909/2014, annettu 23 päivänä heinäkuuta 2014, arvopaperitoimituksen parantamisesta Euroopan unionissa sekä arvopaperikeskuksista ja direktiivien 98/26/EY ja 2014/65/EU sekä asetuksen (EU) N:o 236/2012 muuttamisesta (EUVL L 257, 28.8.2014, s. 1).

Tätä artiklaa sovellettaessa jäsenvaltiot voivat myös pitää verovelvollisena

- a) yksikköä, joka saa tai jonka pitää soveltaa sääntöjä kansallisen verolainsäädännön mukaisesti määritellyn ryhmän puolesta;
- b) yksikköä kansallisen verolainsäädännön mukaisesti määritellyssä ryhmässä, joka ei verotusta varten konsolidoi kaikkien jäsentensä tuloksia.

Tällaisissa tapauksissa ylimenevät vieraan pääoman menot ja EBITDA voidaan laskea ryhmän tasolla, ja ne voivat sisältää kaikkien ryhmän jäsenten tulokset.

2. EBITDA lasketaan lisäämällä verovelvollisen yhteisöveron alaisiin tuloihin jäsenvaltiossa verotuksessa oikaistut ylimenevät vieraan pääoman menot sekä poistot ja kuoletukset. Verosta vapautettuja tuloja ei sisällytetä verovelvollisen EBITDAan.

3. Poiketen siitä, mitä 1 kohdassa säädetään, verovelvolliselle voidaan myöntää oikeus

- a) vähentää ylimeneviä vieraan pääoman menoja enintään 3 000 000 euroa;
- b) vähentää ylimenevät vieraan pääoman menot kokonaan, jos verovelvollinen on itsenäinen yksikkö.

Edellä olevaa 1 kohdan toista alakohtaa sovellettaessa 3 000 000 euron määrän katsotaan koskevan koko ryhmää.

Ensimmäisen alakohdan b alakohtaa sovellettaessa itsenäisellä yksiköllä tarkoitetaan verovelvollista, joka ei ole osa liikekirjanpidollista konsernia ja jolla ei ole etuyhteydessä olevaa yritystä tai kiinteää toimipaikkaa.

4. Jäsenvaltiot voivat jättää 1 kohdan soveltamisalan ulkopuolelle ne ylimenevät vieraan pääoman menot, jotka kertyvät:

- a) lainoista, jotka on otettu ennen 17 päivää kesäkuuta 2016, mutta ulkopuolelle jättäminen ei saa ulottua näiden lainojen myöhempiin muutoksiin;
- b) lainoista, joilla rahoitetaan pitkän aikavälin julkisia infrastruktuurihankkeita, jos hankkeen toteuttaja, vieraan pääoman menot, varat ja tulot ovat kaikki unionissa.

Ensimmäisen alakohdan b alakohtaa sovellettaessa pitkän aikavälin julkisella infrastruktuurihankkeella tarkoitetaan hanketta, jolla tuotetaan, kehitetään, käytetään ja/tai ylläpidetään laajamittaista omaisuutta, jonka jäsenvaltio katsoo olevan yleisen edun mukainen.

Ensimmäisen alakohdan b alakohtaa sovellettaessa pitkän aikavälin julkisesta infrastruktuurihankkeesta syntyvä tulo jätetään verovelvollisen EBITDAn ulkopuolelle, eikä ulkopuolelle jätettyjä ylimeneviä vieraan pääoman menoja sisällytetä niihin ryhmän ylimeneviin vieraan pääoman menoihin, jotka koskevat 5 kohdan b alakohdassa tarkoitettuja kolmansia osapuolia.

5. Jos verovelvollinen on osa liikekirjanpidollista konsernia, verovelvolliselle voidaan myöntää oikeus joko:

- a) vähentää ylimenevät vieraan pääoman menot kokonaan, jos se voi osoittaa, että sen oman pääoman osuus sen kokonaisvaroista on yhtä suuri tai suurempi kuin ryhmän vastaava osuus, ja seuraavat edellytykset täytyvät:
 - i) verovelvollisen oman pääoman osuuden sen kokonaisvaroista katsotaan olevan yhtä suuri kuin ryhmän vastaava osuus, jos verovelvollisen oman pääoman osuus sen kokonaisvaroista on enintään kaksi prosenttiyksikköä sitä alhaisempi; ja
 - ii) kaikki varat ja vastattavat arvostetaan käyttäen samaa menetelmää kuin 8 kohdassa tarkoitetuissa konsernitilinpäätöksissä;

tai

- b) vähentää ylimeneviä vieraan pääoman menoja enemmän kuin se määrä, jonka vähentämiseen se olisi 1 kohdan mukaan oikeutettu. Tämä ylimenevien vieraan pääoman menojen vähennyskelpoisuudelle asetettu korkeampi raja koskee liikekirjanpidollista konsernia, jonka jäsen verovelvollinen on, ja se lasketaan kahdessa vaiheessa:
- i) ensiksi ryhmän osuus määritetään jakamalla ryhmän kolmansia osapuolia koskevat ylimenevän vieraan pääoman menot ryhmän EBITDAlla; ja
- ii) toiseksi ryhmän osuus kerrotaan verovelvollisen 2 kohdan mukaisesti lasketulla EBITDAlla.
6. Verovelvollisen jäsenvaltio voi säätää joko:
- a) mahdollisuudesta siirtää ilman aikarajoitusta eteenpäin ne ylimenevät vieraan pääoman menot, joita ei voida 1–5 kohdan mukaan vähentää kuluvana verokautena;
- b) mahdollisuudesta siirtää ilman aikarajoitusta eteenpäin ja enintään kolme vuotta taaksepäin ne ylimenevät vieraan pääoman menot, joita ei voida 1–5 kohdan mukaan vähentää kuluvana verokautena; tai
- c) mahdollisuudesta siirtää ilman aikarajoitusta eteenpäin ne ylimenevät vieraan pääoman menot ja enintään viisi vuotta eteenpäin se käyttämättä jäänyt korkokapasiteetti, joita ei voida 1–5 kohdan mukaan vähentää kuluvana verokautena.
7. Jäsenvaltiot voivat jättää rahoitusalan yritykset 1–6 kohdan soveltamisalan ulkopuolelle, myös silloin, kun nämä rahoitusalan yritykset ovat osa liikekirjanpidollista konsernia.

8. Tätä artiklaa sovellettaessa liikekirjanpidollinen konserni muodostuu kaikista yksiköistä, jotka on täysimääräisesti sisällytetty kansainvälisten tilinpäätösstandardien tai jäsenvaltion kansallisen tilinpäätösjärjestelmän mukaisesti laadittuihin konsernitilinpäätöksiin. Verovelvolliselle voidaan myöntää oikeus käyttää muiden tilinpäätösstandardien mukaan laadittuja konsernitilinpäätöksiä.

5 artikla

Maastapoistumisverotus

1. Verovelvollinen on velvollinen maksamaan veron määrästä, joka vastaa siirrettyjen varojen markkina-arvoa niiden maastapoistumishetkellä vähennettynä niiden verotusarvolla, seuraavissa tilanteissa:
- a) verovelvollinen siirtää päätoimipaikastaan varoja toisessa jäsenvaltiossa tai kolmannessa maassa olevaan kiinteään toimipaikkaansa, eikä päätoimipaikan jäsenvaltiolla siirron johdosta enää ole oikeutta verottaa siirrettyjä varoja;
- b) verovelvollinen siirtää jäsenvaltiossa olevasta kiinteästä toimipaikastaan varoja toisessa jäsenvaltiossa tai kolmannessa maassa olevaan päätoimipaikkaansa tai toiseen kiinteään toimipaikkaan, eikä kiinteän toimipaikan jäsenvaltiolla siirron johdosta enää ole oikeutta verottaa siirrettyjä varoja;
- c) verovelvollinen siirtää verotuksellisen kotipaikkansa toiseen jäsenvaltioon tai kolmanteen maahan, paitsi niiden varojen osalta, jotka edelleen tosiasiallisesti liittyvät ensimmäisessä jäsenvaltiossa olevaan kiinteään toimipaikkaan;
- d) verovelvollinen siirtää kiinteän toimipaikkansa harjoittaman liiketoiminnan jäsenvaltiosta toiseen jäsenvaltioon tai kolmanteen maahan, eikä kiinteän toimipaikan jäsenvaltiolla siirron johdosta enää ole oikeutta verottaa siirrettyjä varoja.
2. Verovelvolliselle on annettava oikeus lykätä 1 kohdassa tarkoitetun maastapoistumisveron maksaminen tapahtumaan viiden vuoden aikana suoritettavilla osamaksuilla seuraavissa tilanteissa:
- a) verovelvollinen siirtää päätoimipaikastaan varoja toisessa jäsenvaltiossa tai Euroopan talousalueesta tehdyn sopimuksen, jäljempänä 'ETA-sopimus', osapuolena olevassa kolmannessa maassa olevaan kiinteään toimipaikkaansa;

- b) verovelvollinen siirtää jäsenvaltiossa olevasta kiinteästä toimipaikastaan varoja toisessa jäsenvaltiossa tai ETA-sopimuksen osapuolena olevassa kolmannessa maassa olevaan päätoimipaikkaansa tai toiseen kiinteään toimipaikkaan;
- c) verovelvollinen siirtää verotuksellisen kotipaikkansa toiseen jäsenvaltioon tai ETA-sopimuksen osapuolena olevaan kolmanteen maahan;
- d) verovelvollinen siirtää kiinteän toimipaikkansa harjoittaman liiketoiminnan toiseen jäsenvaltioon tai ETA-sopimuksen osapuolena olevaan kolmanteen maahan.

Tätä kohtaa sovelletaan ETA-sopimuksen osapuolina oleviin kolmansiin maihin, jos ne ovat tehneet verovelvollisen jäsenvaltion tai unionin kanssa keskinäistä avunantoa verosaatavien perinnässä koskevan sopimuksen, joka vastaa neuvoston direktiivissä 2010/24/EU ⁽¹⁾ säädettyä keskinäistä apua.

3. Jos verovelvollinen lykkää maksamista 2 kohdan mukaisesti, korkoa voidaan veloittaa tapauksen mukaan verovelvollisen jäsenvaltion tai kiinteän toimipaikan jäsenvaltion lainsäädännön mukaisesti.

Jos on osoitettavissa oleva ja tosiasiallinen riski verojen jäämisestä perimättä, verovelvollisia voidaan myös vaatia antamaan vakuus edellytyksenä 2 kohdan mukaiselle maksun lykkäämiselle.

Toista alakohtaa ei sovelleta, jos verovelvollisen tai kiinteän toimipaikan jäsenvaltion lainsäädännössä säädetään mahdollisuudesta periä verovelka toiselta verovelvolliselta, joka on saman ryhmän jäsen ja jonka verotuksellinen kotipaikka on siinä jäsenvaltiossa.

4. Edellä olevaa 2 kohtaa sovellettaessa maksun lykkääminen on keskeytettävä viipymättä ja verovelasta tulee perittävissä oleva seuraavissa tapauksissa:

- a) siirretyt varat tai verovelvollisen kiinteän toimipaikan harjoittama liiketoiminta myydään tai muuten luovutetaan;
- b) siirretyt varat siirretään myöhemmin kolmanteen maahan;
- c) verovelvollisen verotuksellinen kotipaikka tai verovelvollisen kiinteän toimipaikan harjoittama liiketoiminta siirretään myöhemmin kolmanteen maahan;
- d) verovelvollinen tekee konkurssin tai asetetaan selvitystilaan;
- e) verovelvollinen laiminlyö osamaksuja koskevien velvoitteidensa noudattamisen eikä korjaa tilannettaan kohtuullisessa ajassa, joka saa olla enintään 12 kuukautta.

Edellä olevaa b ja c alakohtaa ei sovelleta ETA-sopimuksen osapuolina oleviin kolmansiin maihin, jos ne ovat tehneet verovelvollisen jäsenvaltion tai unionin kanssa keskinäistä avunantoa verosaatavien perinnässä koskevan sopimuksen, joka vastaa direktiivissä 2010/24/EU säädettyä keskinäistä apua.

5. Jos varat, verotuksellinen kotipaikka tai kiinteän toimipaikan harjoittama liiketoiminta siirretään toiseen jäsenvaltioon, kyseisen jäsenvaltion on hyväksyttävä verovelvollisen jäsenvaltion tai kiinteän toimipaikan jäsenvaltion vahvistama arvo varojen alkuarvoksi verotuksessa, paitsi jos se ei vastaa markkina-arvoa.

6. Edellä 1–5 kohdassa 'markkina-arvolla' tarkoitetaan määrää, jolla varat voidaan vaihtaa tai keskinäiset velvoitteet täyttää suorassa liiketoimessa sellaisten liiketoimeen halukkaiden ostajien ja myyjien välillä, jotka eivät ole etuyhteydessä.

7. Tätä artiklaa ei sovelleta arvopapereiden rahoitukseen liittyviin varojen siirtoihin, vakuudeksi asetettuihin varoihin tai silloin, kun varojen siirto tapahtuu vakavaraisuusvaatimuksien täyttämiseksi tai likviditeetin hallinnan vuoksi, edellyttäen, että varojen on tarkoitus palata siirtäjäjäsenvaltioon 12 kuukauden kuluessa.

⁽¹⁾ Neuvoston direktiivi 2010/24/EU, annettu 16 päivänä maaliskuuta 2010, keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä (EUVL L 84, 31.3.2010, s. 1).

6 artikla

Yleinen veronkierron vastainen sääntö

1. Jäsenvaltion on jätettävä yhteisöverovelvollisuutta laskettaessa huomioon ottamatta sellainen järjestely tai sellaiset järjestelyjen sarjat, joiden pääasiallisena tarkoituksena tai yhtenä pääasiallisista tarkoituksista on sovellettavan verolain tavoitteen tai tarkoituksen vastaisen veroedun saaminen ja jotka eivät ole aitoja kaikki asiaan liittyvät tosiseikat ja olosuhteet huomioon ottaen. Järjestelyyn voi sisältyä useampi kuin yksi vaihe tai osa.
2. Edellä olevaa 1 kohtaa sovellettaessa järjestelyä tai järjestelyjen sarjaa on pidettävä epäaitona, siltä osin kuin ne eivät perustu päteviin liiketaloudellisiin syihin, jotka vastaavat taloudellista todellisuutta.
3. Kun järjestelyt tai niiden sarja jätetään huomioon ottamatta 1 kohdan mukaisesti, verovelvollisuus lasketaan kansallisen lainsäädännön mukaisesti.

7 artikla

Ulkomaisia väliyhtiöitä koskeva sääntö

1. Verovelvollisen jäsenvaltion on kohdeltava sellaista yksikköä tai kiinteää toimipaikkaa, jonka voitot eivät ole veronalaisia tai jonka voitot on vapautettu verosta kyseisessä jäsenvaltiossa, ulkomaisena väliyhtiönä, jos seuraavat edellytykset täyttyvät:
 - a) kun kyseessä on yksikkö, verovelvollisella on yksin tai yhdessä siihen etuyhteydessä olevien yritysten kanssa suoraan tai välillisesti yli 50 prosenttia äänioikeuksista tai omistuksessaan suoraan tai välillisesti yli 50 prosenttia pääomasta taikka oikeus saada yli 50 prosenttia tämän yksikön voitosta; ja
 - b) yksikön tai kiinteän toimipaikan voitoistaan maksama tosiasiallinen yhteisövero on alempi kuin sen yhteisöveron, joka yksiköltä tai kiinteältä toimipaikalta olisi kannettu verovelvollisen jäsenvaltiossa sovellettavan yhteisöverojärjestelmän mukaisesti, ja yksikön tai kiinteän toimipaikan voitoistaan tosiasiallisesti maksaman yhteisöveron erotus.

Ensimmäisen alakohdan b alakohtaa sovellettaessa ulkomaisen väliyhtiön kiinteää toimipaikkaa, joka ei ole veronalainen tai joka on vapautettu verosta ulkomaisen väliyhtiön lainkäyttöalueella, ei oteta huomioon. Lisäksi yhteisöverolla, joka olisi kannettu verovelvollisen jäsenvaltiossa, tarkoitetaan yhteisöveroa, joka on laskettu verovelvollisen jäsenvaltion sääntöjen mukaisesti.

2. Kun yksikköä tai kiinteää toimipaikkaa käsitellään ulkomaisena väliyhtiönä 1 kohdan mukaisesti, verovelvollisen jäsenvaltion on sisällytettävä veropohjaan
 - a) yksikön jakamattomat tulot tai kiinteän toimipaikan tulot, jotka kertyvät seuraavista luokista:
 - i) korot tai muut rahoitusvaroista saatavat tulot;
 - ii) rojaltit tai muut teollis- ja tekijänoikeuksista saatavat tulot;
 - iii) osingot ja osakkeiden luovutuksesta saatavat tulot;
 - iv) rahoitusleasingistä saatavat tulot;
 - v) vakuutuksista, pankkitoiminnasta ja muusta rahoitustoiminnasta saatavat tulot;
 - vi) tulot laskutusyrityksiltä, jotka saavat myynti- ja palvelutuloja tavaroista ja palveluista, jotka on hankittu etuyhteydessä olevilta yrityksiltä tai myyty niille ja jotka eivät tuota taloudellista lisäarvoa tai joiden tuottama taloudellinen lisäarvo on vähäinen.

Tätä alakohtaa ei sovelleta, jos asiaan liittyvistä tosiseikoista ja olosuhteista käy ilmi, että ulkomainen väliytitiö harjoittaa merkittävää taloudellista toimintaa, johon liittyy henkilöstöä, laitteita, varoja ja tiloja.

Jos ulkomaisen väliytitiön kotipaikka on tai jos se sijaitsee sellaisessa kolmannessa maassa, joka ei ole ETA-sopimuksen osapuoli, jäsenvaltiot voivat päättää olla soveltamatta edellistä alakohtaa;

tai

- b) ne yksikön tai kiinteän toimipaikan jakamattomat tulot, jotka syntyvät epäaidoista järjestelyistä, joiden keskeisenä tarkoituksena on veroedun saaminen.

Tätä alakohtaa sovellettaessa järjestelyä tai järjestelyjen sarjaa pidetään epäaitona, siltä osin kuin yksikkö tai kiinteä toimipaikka ei omistaisi niitä varoja tai ei olisi ottanut niitä riskejä, joista se saa tulonsa kokonaan tai osittain, jollei yksikkö olisi sellaisen yrityksen määräysvallassa, jossa suoritetaan avainhenkilötoiminnot, jotka ovat olennaisia kyseisten varojen ja riskien kannalta sekä välttämättömiä väliytitiön tulonmuodostukselle.

3. Jos verovelvollisen veropohja lasketaan jäsenvaltion sääntöjen mukaan 2 kohdan a alakohdan mukaisesti, jäsenvaltio voi päättää olla kohtelematta yksikköä tai kiinteää toimipaikkaa ulkomaisena väliytitiönä 1 kohdan mukaisesti, jos enintään kolmannes yksikölle tai kiinteälle toimipaikalle kertyvistä tuloista kuuluu johonkin 2 kohdan a alakohdan mukaisista luokista.

Jos verovelvollisen veropohja lasketaan jäsenvaltion sääntöjen mukaan 2 kohdan a alakohdan mukaisesti, jäsenvaltio voi päättää olla kohtelematta rahoitusalan yrityksiä ulkomaisina väliytitiöinä, jos enintään kolmannes yksikölle 2 kohdan a alakohdassa tarkoitetuista luokista kertyvistä tuloista on peräisin liiketoimista verovelvollisen tai siihen etuyhteydessä olevien yritysten kanssa.

4. Jäsenvaltiot voivat jättää 2 kohdan b alakohdan soveltamisalan ulkopuolelle yksikön tai kiinteän toimipaikan, jonka

a) kirjanpidollinen voitto on enintään 750 000 euroa ja muut tuotot enintään 75 000 euroa; tai

b) kirjanpidollinen voitto on enintään 10 prosenttia sen toimintakustannuksista verokaudella.

Ensimmäisen alakohdan b alakohtaa sovellettaessa toimintakustannukset eivät saa sisältää niiden tavaroiden kustannuksia, jotka on myyty sen maan ulkopuolelle, jossa on yksikön verotuksellinen kotipaikka tai jossa kiinteä toimipaikka sijaitsee, eivätkä maksuja etuyhteydessä oleville yrityksille.

8 artikla

Ulkomaisen väliytitiön tulojen laskeminen

1. Edellä olevaa 7 artiklan 2 kohdan a alakohtaa sovellettaessa verovelvollisen veropohjaan sisällytettävät tulot lasketaan sen jäsenvaltion yhteisöverolainsäädännön mukaisesti, jossa verovelvollisella on verotuksellinen kotipaikka tai jossa se sijaitsee. Yksikön tai kiinteän toimipaikan tappioita ei sisällytetä veropohjaan, mutta ne voidaan siirtää ajallisesti eteenpäin kansallisen lainsäädännön mukaisesti ja ottaa huomioon seuraavina verokausina.

2. Edellä olevaa 7 artiklan 2 kohdan b alakohtaa sovellettaessa verovelvollisen veropohjaan saadaan sisällyttää tuloista enintään määrät, jotka on saatu niistä varoista ja riskeistä, jotka liittyvät määräysvaltaa käyttävässä yhtiössä suoritettuihin avainhenkilötoimintoihin. Ulkomaisen väliytitiön tulojen kohdentaminen lasketaan markkinaehtoperiaatteen mukaisesti.

3. Veropohjaan sisällytettävät tulot lasketaan suhteessa verovelvollisen osuuteen yksiköstä 7 artiklan 1 kohdan a alakohdassa määritellyn mukaisesti.

4. Tulot on sisällytettävä sinä verovelvollisen verokautena, jona yksikön verovuosi päättyy.

5. Kun yksikkö jakaa voittoja verovelvolliselle ja kun nämä jaetut voitot sisällytetään verovelvollisen verotettavaan tuloon, 7 artiklan nojalla veropohjaan aiemmin sisällytetyjen tulojen määrä vähennetään veropohjasta, kun voitonjaosta maksettavaksi tuleva vero lasketaan, jotta varmistetaan kaksinkertaisen verotuksen välttäminen.
6. Kun verovelvollinen luopuu osuudestaan yksikössä tai kiinteän toimipaikan harjoittamasta liiketoiminnasta ja luovutuksesta saatavan tuoton osa on aiemmin sisällytetty veropohjaan 7 artiklan nojalla, kyseinen määrä vähennetään veropohjasta, kun kyseisestä tuotosta maksettava vero lasketaan, jotta varmistetaan kaksinkertaisen verotuksen välttäminen.
7. Verovelvollisen jäsenvaltion on sallittava yksikön tai kiinteän toimipaikan maksaman veron vähentäminen verovelvollisen verosta siinä valtiossa, jossa verovelvollisen verotuksellisen kotipaikka on tai jossa se sijaitsee. Vähennys on laskettava kansallisen lainsäädännön mukaan.

9 artikla

Verokohtelun eroavuudet

1. Jos verokohtelun eroavuudet johtavat kaksinkertaiseen vähennykseen, vähennys on annettava vain siinä jäsenvaltiossa, jossa maksun lähde on.
2. Jos verokohtelun eroavuudet johtavat vähennykseen ilman veropohjaan sisällyttämistä, maksajan jäsenvaltion on evättävä tällaisen maksun vähentäminen.

III LUKU

LOPPUSÄÄNNÖKSET

10 artikla

Uudelleentarkastelu

1. Komissio arvioi tämän direktiivin täytäntöönpanoa ja erityisesti 4 artiklan vaikutusta 9 päivään elokuuta 2020 mennessä sekä laatii tästä kertomuksen neuvostolle. Komission kertomukseen liitetään tarvittaessa lainsäädäntöehdotus.
2. Jäsenvaltioiden on annettava komissiolle tiedoksi kaikki tämän direktiivin täytäntöönpanon arvioimiseksi tarvittavat tiedot.
3. Jäljempänä 11 artiklan 6 kohdassa tarkoitettujen jäsenvaltioiden on toimitettava komissiolle ennen 1 päivää heinäkuuta 2017 kaikki tiedot, jotka ovat tarpeen arvioitaessa niiden kansallisten kohdennettujen sääntöjen tehokkuutta, joilla ehkäistään veropohjan rapautumiseen ja voitonsiirtoon liittyviä riskejä.

11 artikla

Saattaminen osaksi kansallista lainsäädäntöä

1. Jäsenvaltioiden on hyväksyttävä ja julkaistava tämän direktiivin noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2018. Niiden on viipymättä toimitettava nämä säännökset kirjallisina komissiolle.

Niiden on sovellettava näitä säännöksiä 1 päivästä tammikuuta 2019.

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. Kun tässä direktiivissä mainitaan euromääräisiä rahamääriä, jäsenvaltiot, joiden rahayksikkö ei ole euro, voivat laskea vastaavan arvon kansallisessa rahayksikössään 12 päivänä heinäkuuta 2016.

4. Poiketen siitä, mitä 5 artiklan 2 kohdassa säädetään, Viro voi, niin kauan kuin se ei verota jakamattomia voittoja, harkita varojen siirtoa rahallisessa tai ei-rahallisessa muodossa, käteissiirrot mukaan lukien, voitonjakona Virossa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta päätoimipaikkaan tai toiseen kiinteään toimipaikkaan toisessa jäsenvaltiossa tai kolmannessa maassa, joka on ETA-sopimuksen osapuoli, ja kantaa tuloveroa myöntämättä verovelvollisille oikeutta lykätä kyseisen veron maksamista.

5. Poiketen siitä, mitä 1 kohdassa säädetään, jäsenvaltioiden on hyväksyttävä ja julkaistava 5 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.

6. Poiketen siitä, mitä 4 artiklassa säädetään, jäsenvaltiot, joilla on 8 päivänä elokuuta 2016 veropohjan rapautumiseen ja voitonsiirtoon liittyvien riskien ehkäisemistä varten kansallisia kohdennettuja sääntöjä, jotka ovat yhtä tehokkaita kuin tässä direktiivissä säädetty koron vähennysoikeutta rajoittava sääntö, voivat soveltaa näitä kohdennettuja sääntöjä sen ensimmäisen kokonaisen verovuoden loppuun, joka seuraa BEPS-toimenpiteeseen 4 liittyviä vähimmäisvaatimuksia koskevan OECD:n jäsenten välisen sopimuksen julkaisemista virallisella verkkosivustolla, kuitenkin enintään 1 päivään tammikuuta 2024 saakka.

12 artikla

Voimaantulo

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

13 artikla

Osoitus

Tämä direktiivi on osoitettu kaikille jäsenvaltioille.

Tehty Brysselissä 12 päivänä heinäkuuta 2016.

Neuvoston puolesta

Puheenjohtaja

P. KAŽIMÍR