

Talousvaliokunta

Valtioneuvoston kirjelmä eduskunnalle ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi yhteisestä yhteisöveropohjasta

Suurelle valiokunnalle

JOHDANTO

Vireilletulo

Valtioneuvoston kirjelmä eduskunnalle ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi yhteisestä yhteisöveropohjasta (U 65/2016 vp): Asia on saapunut talousvaliokuntaan mahdollisia toimenpiteitä varten.

Asiantuntijat

Valiokunta on kuullut:

- lainsäädäntöneuvos Tarja Järvinen, valtiovarainministeriö
- finanssineuvos Jari Salokoski, valtiovarainministeriö
- erityisasiantuntija Timo-Jaakko Uotila, työ- ja elinkeinoministeriö
- veroasiantuntija Virpi Pasanen, Elinkeinoelämän keskusliitto EK ry
- johtaja Ann-Mari Kemell, Keskuskauppakamari
- asiantuntija Markku Järvenoja, Suomen Tilintarkastajat ry

Valiokunta on saanut kirjallisen lausunnon:

- Finnwatch ry
- Suomen Yrittäjät ry

VALTIONEUVOSTON KIRJELMÄ

Ehdotus

Direktiiviehdotus sisältää verotettavan tuloksen eli veropohjan laskentaa koskevat säännökset. Yhtiöön, johon sovellettaisiin direktiivin säännöksiä verotettavan tuloksen laskennasta, ei sovellettaisi kansallista yhteisöverolainsäädäntöä direktiivin soveltamisalaa koskevassa asiassa. Direktiiviä sovellettaisiin pakollisena jonkin jäsenvaltion lainsäädännön mukaisesti perustettuun yhtiöön sisältäen myös sen muissa jäsenvaltioissa sijaitsevat kiinteät toimipaikat, jos yhtiö täyttää seuraavat edellytykset: a) yhtiömuoto on jokin direktiivin liitteessä I luetelluista b) siihen sovelletaan direktiivin liitteessä II mainittua yhteisöveroa tai myöhemmin käyttöön otettua saman-

Valiokunnan lausunto TaVL 1/2017 vp

laista veroa c) se kuuluu liikekirjanpidolliseen konserniin, jonka konsolidoitut konsernitulot olivat yhteensä yli 750 000 000 euroa asianomaista tilivuotta edeltäneen tilivuoden aikana d) se katsotaan emoyhtiöksi tai direktiivin vaatimukset täyttäväksi tytäryhtiöksi ja/tai sillä on yksi tai useampi kiinteä toimipaikka muissa jäsenvaltioissa. Suomalaisista yhtiöistä on direktiivin liitteessä I mainittu osakeyhtiö, osuuskunta, säästöpankki ja vakuutusyhtiö. Liitteessä II Suomen osalta mainittu yhteisövero on yhteisöjen tulovero.

Direktiiviä sovellettaisiin myös jonkin kolmannen maan lainsäädännön mukaisesti perustettuun yhtiöön yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa sijaitsevien kiinteiden toimipaikkojen osalta, jos edellä kohdissa b—d säädetyt edellytykset täyttyvät. Edellytyksenä olisi myös, että kolmannessa maassa sijaitsevan yhtiön yhtiömuoto on vastaavanlainen kuin liitteessä I lueteltu. Komissio vahvistaisi vuosittain luettelon kolmansien maiden vastaavanlaisista yhtiömuodoista. Muilla yhtiöillä olisi mahdollisuus hakeutua CCTB-direktiivin soveltamisalan, jäljempänä CCTB-järjestelmä, piiriin, jos yhtiömuoto on direktiivin liitteessä I lueteltu ja yhtiö maksaa liitteessä II mainittua yhtiöveroa. Direktiivin säännöksiä sovellettaisiin CCTB-järjestelmään hakeutuneeseen yhtiöön viiden verovuoden ajan.

Ajanjaksoa pidennettäisiin ilman eri toimenpiteitä viiden verovuoden pituisten soveltamiskausien ajaksi, jollei lopettamisilmoitusta annettaisi. Direktiivin sääntöjä ei kuitenkin sovellettaisi erityisen verotusjärjestelyn alaisiin laivayhtiöihin. Vaatimukset täyttävillä tytäryhtiöillä tarkoitettaisiin kaikkia välittömän ja alemman tason tytäryhtiöitä, joissa konsernin emoyhtiöllä on seuraavat oikeudet a) oikeus käyttää yli 50 prosenttia äänioikeuksista; ja b) omistusoikeus yli 75 prosenttiin tytäryhtiön pääomasta tai yli 75 prosenttia voitonjakoon oikeuttavista oikeuksista. Ehdotus sisältää tarkemmat säännökset alemman tason tytäryhtiöiden kynnysarvojen laskemisesta. Ehdotus sisältää kiinteän toimipaikan määritelmän, joka noudattaa läheisesti OECD:n BEPS-hankkeen jälkeistä OECD:n malliverosopimuksessa suositeltua kiinteän toimipaikan määritelmää. Määritelmä kattaisi ainoastaan EU:ssa sijaitsevat kiinteät toimipaikat, jotka kuuluvat unionissa verotuksellista kotipaikkaansa pitävälle verovelvolliselle. Sellaisten kiinteiden toimipaikkojen osalta, jotka sijaitsevat kolmannessa maassa tai jotka sijaitsevat EU:ssa, mutta kuuluvat verotuksellista kotipaikkaansa kolmannessa maassa pitävälle verovelvolliselle, kiinteän toimipaikan määrittäminen perustuisi kahdenväliseen verosopimukseen ja kansalliseen lainsäädäntöön. Direktiiviehdotuksessa määritellään veronalaiset tulot ja vähennyskelpoiset menot sekä niiden jaksottaminen eri verovuosille.

Verotettava tulos laskettaisiin siten, että tuloista vähennetään verovapaat tulot, vähennyskelpoiset menot ja muut vähennyskelpoiset erät. Veropohjaa laskettaessa voitot ja tappiot olisi otettava lähtökohtaisesti huomioon vasta sitten, kun ne ovat realisoituneet. Lähtökohtana direktiivissä on laaja tulokäsite. Tulo olisi veronalainen, jollei sitä ole nimenomaisesti vapautettu verosta. Verovapaata tuloa olisi muun muassa osakkeiden luovutuksesta saatu tuotto ja saadut voitonjaot edellyttäen, että verovelvollinen on omistanut vähintään 12 kuukauden ajan 10 prosenttia yhtiön pääomasta tai äänioikeuksista. Kaupankäyntitarkoituksessa pidettyjen osakkeiden osalta luovutuksesta saatu tuotto ja saatu voitonjako olisi kuitenkin veronalaista. Myös kiinteän toimipaikan tulo vapautettaisiin verosta pääliikkeen valtiossa. Ehdotuksen mukaan menot olisivat vähennyskelpoisia siltä osin kuin ne ovat aiheutuneet verovelvollisen suoran liiketoiminnallisen edun perusteella. Näihin menoihin kuuluisivat kaikki myynneistä johtuvat ja tulojen hankkimisesta tai turvaamisesta verovelvolliselle syntyvät menot ja muut menot. Vähennyskelpoisia olisivat myös

Valiokunnan lausunto TaVL 1/2017 vp

tutkimus- ja kehityksenmenot sekä liiketoimintaa varten tapahtuvat pääoman hankinnasta ja velanotosta syntyvät menot.

Direktiiviehdotus sisältää erillisen vähennyskeltottomien erien luettelon. Tutkimus- ja kehitystoiminnan menot voitaisiin vähentää kokonaan kuluna sinä vuonna, jona ne aiheutuvat, lukuun ottamatta kiinteää omaisuutta. Direktiiviehdotukseen sisältyy myös erillinen tutkimus- ja kehitystoiminnan kannustin. Verovelvollisella olisi oikeus verovuosi-kohtaiseen 50 prosentin suuruiseen lisävähennykseen tutkimus- ja kehittämistoiminnan menoista lukuun ottamatta irtaimen aineelliseen käyttöomaisuushyödykkeeseen liittyviä menoja. Siltä osin kuin tutkimus- ja kehittämistoiminnan menot ylittävät 20 000 000 euroa, lisävähennys olisi 25 prosenttia. Tämän lisäksi direktiiviehdotukseen sisältyy tehostettu tutkimus- ja kehitystoiminnan kannustin toimintaa aloittaville yhtiöille, mikä kattaisi varsinkin start up -yritykset. Tältä osin verovelvollinen voisi tehdä 100 prosentin ylimääräisen vähennyksen tutkimus- ja kehitystoiminnan menoistaan 20 000 000 euroon saakka. Edellytyksenä olisi, että verovelvollinen on listaamaton yritys, jonka palveluksessa on alle 50 työntekijää ja vuosiliikevaihto ja/tai taseen loppusumma on enintään 10 000 000 euroa. Yritys ei myöskään saisi olla viittä vuotta vanhempi, eikä sillä saisi olla etuyhteydessä olevia yrityksiä.

Yhteistä yhteisöveropohjaa koskevaan direktiiviehdotukseen sisältyy myös erityinen kasvu- ja investointivähennys (Allowance for Growth and Investment, AGI), jäljempänä AGI-vähennys, jonka tarkoituksena on poistaa velkarahoituksen etuisuus suhteessa omaan pääomaan. Ehdotuksen mukaan verovelvolliset voisivat tehdä kasvu- ja investointivähennyksen siten, että niiden oman pääoman lisäyksen perusteella voisi tehdä laskennallisen vähennyksen. Laskentapohjan ulkopuolelle jäisivät osuudet etuyhteisyrytyksissä. Määrä, joka vastaisi AGI-vähennyksen pääomapohjan lisäykselle laskettua tuottoa, voitaisiin vähentää veropohjasta. Jos AGI-vähennyksen pääomapohja pienenesi, vähennykselle laskettu tuotto olisi puolestaan veronalainen. AGI-pääomapohjan lisäyksille ja vähennyksille laskettava tuotto vastaisi euroalueen kymmenvuotisen valtion viitelainan tuottoa asianomaista verovuotta edeltävän vuoden joulukuussa korotettuna kahden prosenttiyksikön riskipreemiolla. Kahden prosentin alarajaa sovellettaisiin, jos vuotuinen tuotto-käyrä on negatiivinen. Kymmenen ensimmäisen verovuoden vuoden ajan AGI-pääomapohjan lisäykset tai vähennykset laskettaisiin kyseessä olevan verovuoden lopun AGI-vähennyksen pääomapohjan ja direktiivin mukaisesti määritellyn ensimmäisen verovuoden ensimmäisen päivän AGI-vähennyksen pääomapohjan välisen erotuksen perusteella. Kymmenen ensimmäisen verovuoden jälkeen viittaus AGI-vähennyksen pääomapohjan määrään, joka voidaan vähentää asianomaisen verovuoden lopun AGI-vähennyksen pääomapohjasta, siirretään vuosittain eteenpäin yhdellä verovuodella.

Direktiiviehdotuksessa ehdotetaan komissiolle valtaa antaa delegoituja säännöksiä veronkierron torjumiseksi AGI-vähennyksen osalta. CCTB-direktiiviehdotus sisältää korkorajoitussäännöksen. Korkomenot ja muut rahoitusmenot voitaisiin vähentää täysimääräisesti siihen määrään asti kuin kyseiset menot voidaan tasata korko- ja muilla rahoitusvarojen tuottamilla veronalaisilla tuloilla. Ylimeneviin vieraan pääoman menoihin sovelletaan vähennyskelpoisuuden rajoituksia, joiden määrittämisessä käytetään perusteena verovelvollisen tulosta ennen korkoja, veroja, poistoja ja kuoletuksia, jäljempänä EBITDA. Ylimenevistä korkomenoista saataisiin vähentää enintään 30 prosenttia EBITDA:sta tai enintään 3 000 000 euroa sen mukaan kumpi, näistä on korkeampi. EBITDA laskettaisiin ottaen huomioon ylimenevien vieraan pääoman menojen sekä poistojen ja

Valiokunnan lausunto TaVL 1/2017 vp

kuoletusten verolla oikaistut määrät. Jos verovelvollinen saisi tai sen pitäisi toimia konsernin puolesta, siten kuin konserni määrittellään kansallisen verotusjärjestelmän puitteissa, korkorajoitussäännöstä sovellettaessa koko konsernia pidettäisiin verovelvollisena ja ylimenevät vieraan pääoman menot ja EBITDA laskettaisiin koko konsernin osalta. Myös 3 000 000 euron raja otettaisiin huomioon koko konsernin osalta.

Jos verovelvollinen ei olisi osa liikekirjanpidollista konsernia ja sillä ei olisi etuyhteydessä olevia yrityksiä tai kiinteitä toimipaikkoja, tällainen itsenäinen yhtiö saisi vähentää ylimenevät vieraan pääoman menonsa kokonaan. Ehdotuksessa esitetään lisäksi, että ennen päivämäärää, jolloin direktiivistä päästiin yhteisymmärrykseen, myönnettyjen lainojen ja lainojen, joilla rahoitetaan pitkän aikavälin julkisia infrastruktuurihankkeita, ylimenevät vieraan pääoman menot saisi vähentää kokonaan. Ehdotuksen mukaan ne ylimenevät vieraan pääoman menot, joita ei voi vähentää tietyssä verovuonna, voitaisiin vähentää seuraavina vuosina ilman aikarajaa. Korkorajoitussäännöstä ei ehdoteta sovellettavaksi rahoitusalan yrityksiin. Tulot, menot ja kaikki muut vähennyskelpoiset erät otettaisiin huomioon veropohjaa laskettaessa lähtökohtaisesti sinä verovuonna, jona ne kertyvät tai syntyvät. Tulot kertyisivät silloin, kun oikeus niihin on syntynyt, ja ne voidaan mitata luotettavasti riippumatta siitä, onko asianomaiset määrät tosiasiallisesti maksettu. Vähennyskelpoiset menot syntyisivät sinä hetkenä, jona velvoite suorittaa maksu on syntynyt, velvoite voidaan ilmaista määrällisesti kohtuullisella tarkkuudella ja tavaroiden omistukseen liittyvät merkittävät riskit ja hyödyt on siirretty verovelvolliselle tai verovelvollinen on vastaanottanut palvelut. Varastojen ja keskeneräisten töiden arvomuutokset otettaisiin huomioon veropohjan laskennassa. Varastojen ja keskeneräisten töiden menot arvostettaisiin lähtökohtaisesti FIFO-menetelmää (First in, First out -menetelmää), LIFO-menetelmää (Last in, First out -menetelmää) tai painotetun keskihinnan menetelmää käyttäen.

Direktiivi sisältäisi erilliset säännökset kaupankäyntitarkoituksessa pidettävien rahoitusvarojen ja -velkojen (kaupankäyntivarasto) kohtelusta, joiden osalta markkina-arvon muutokset vaikuttaisivat verotettavan tulon määrään. Samoin direktiivi sisältäisi säännökset pitkäaikaishankkeista, varauksista, epävarmojen saamisten vähentämisestä, suojausinstrumenteista, varastojen ja keskeneräisten töiden arvostamisesta ja maastapoistumisverotuksesta. Direktiivissä olisi myös eräitä säännöksiä, jotka koskevat vahinkovakuutuksia, henkivakuutuksia ja jälleenvakuutuksia myyviä vakuutusyrityksiä. Käyttöomaisuuden hankintamenot vähennettäisiin poistoina. Poiston tekeminen olisi pakollista. Lähtökohtaisesti omaisuuden taloudellisen haltijan olisi tehtävä poistot. Poistot tehtäisiin lähtökohtaisesti hyödykekohtaisesti direktiivissä määriteltynä taloudellisenä vaikutusaikana tasasuuruksina erinä. Liike-, toimisto- ja muiden rakennusten sekä kaikenlaisen muun liiketoimintakäytössä olevan kiinteän omaisuuden poistoaika olisi 40 vuotta ja teollisuusrakennusten ja -rakenteiden poistoaika 25 vuotta. Pitkävaikutteisten aineellisten käyttöomaisuushyödykkeiden poistoaika olisi 15 vuotta. Tähän ryhmään kuuluisivat ne aineelliset käyttöomaisuushyödykkeet, joiden vaikutusaika on vähintään 15 vuotta, sekä ilma-alukset ja laivat. Keskipitkävaikutteisten aineellisten käyttöomaisuushyödykkeiden poistoaika olisi 8 vuotta. Keskipitkävaikutteisia aineellisia käyttöomaisuushyödykkeitä olisivat ne, joiden vaikutusaika on vähintään 8 vuotta mutta jotka eivät kuulu pitkävaikutteisiin hyödykkeisiin. Aineettomat käyttöomaisuushyödykkeet poistettaisiin 15 vuodessa. Käytettynä käyttöönotettujen käyttöomaisuushyödykkeiden osalta olisi mahdollisuus noudattaa lyhyempiä poistoaikoja, jos verovelvollinen osoittaa vaikutusajan olevan lyhyempi. Muusta käyttöomaisuudesta eli aineellisten käyttöomai-

Valiokunnan lausunto TaVL 1/2017 vp

suushyödykkeiden, joiden vaikutusaika on alle 8 vuotta, poistot tehtäisiin yhtenä ryhmänä siten, että vuotuisen poiston määrä on 25 prosenttia menojäännöksestä.

Direktiiviehdotus sisältää säännökset mahdollisuudesta tehdä jälleenhankintavaraus käyttöomaisuushyödykkeiden luovutuksesta saadun tuoton osalta. Kulumattomat ja vanhentumattomat aineelliset käyttöomaisuushyödykkeet, kuten maa, taide, antiikki ja korut, eivät olisi poistokelpoisia. Mikäli verovelvollinen osoittaisi, että tällaisten omaisuususerien arvo on ylivoimaisen esteen tai kolmansien osapuolten rikollisen toiminnan johdosta alentunut verovuoden lopussa, se voisi vähentää arvonalennusta vastaavan määrän veropohjasta. Direktiivin tarkoittamista rahoitusvaroista ei voisi tehdä poistoja. Verovuoden aikana syntyneet tappiot voitaisiin vähentää seuraavina verovuosina. Tappioiden vähentämiselle ei ole ehdotettu aika- tai määrällistä rajaa. Edellisten verovuosien tappioiden vähentäminen ei kuitenkaan saisi johtaa negatiiviseen tulokseen. Tappioiden vähennysoikeutta rajoitettaisiin tilanteessa, jossa verovelvollisen omistus vaihtuu siten, että verovelvollisesta tulee toisen yhtiön direktiivissä tarkoitettu tytäryhtiö ja hankitun verovelvollisen toiminnassa tapahtuu merkittävä muutos.

Direktiiviehdotuksessa esitetään merkittävän muutoksen rajaksi 60 prosenttia liikevaihdosta kuitenkin siten, että ehdotettu prosenttimäärä on ehdotuksessa hakasulkeissa. CCTB-direktiiviehdotuksessa ehdotetaan väliaikaista rajat ylittävää tappiontasausta, jolla kompensoitaisiin veropohjien yhdistämisen eli konsolidoinnin puutetta alkuvaiheessa. Jos verovelvollinen olisi edelleen voitollinen sen jälkeen, kun se on vähentänyt omat tappionsa, se voisi vähentää saman verovuoden tappiot, jotka ovat aiheutuneet sen muissa jäsenvaltioissa sijaitseville välittömille tytäryhtiöille tai kiinteille toimipaikoille. Vähennys tehtäisiin suhteessa siihen osuuteen, joka verovelvollisella on tytäryhtiössä ja täysimääräisesti kiinteiden toimipaikkojen osalta. Vähennys ei saisi johtaa negatiiviseen tulokseen. Tilanteessa, jossa tytäryhtiön tai kiinteän toimipaikan toiminta muuttuu voitolliseksi, emoyhtiön tulosta vähennetyt tappiot palautettaisiin emoyhtiön tuloon. Vähennetyt tappiot palautettaisiin emoyhtiön tuloon myös, jos vähennettyjä tappioita ei ole palautettu emoyhtiön tuloon viidennen verovuoden lopussa sen jälkeen, kun tappioista tulee vähennyskelpoisia, toisessa jäsenvaltiossa sijaitseva tytäryhtiö myydään, asetetaan likvidaatioon tai muutetaan kiinteäksi toimipaikaksi, kiinteä toimipaikka myydään, asetetaan likvidaatioon tai muutetaan tytäryhtiöksi tai jos emoyhtiö ei enää täytä direktiivin edellyttämiä omistususuusvaatimuksia.

CCTB-direktiiviehdotukseen sisältyy eräitä järjestelmään liittymistä koskevia säännöksiä. Nämä säännökset liittyvät varojen ja velkojen arvostamiseen, käyttöomaisuushyödykkeiden poistamiseen, pitkäaikaishankkeiden tuloutuksiin ja menojen vähennyksiin, varauksiin, tulojen ja vähennysten kohdistumiseen sekä ennen järjestelmään liittymistä syntyneisiin tappioihin. Vastaavasti säädettäisiin tilanteista järjestelmästä poistuttaessa. CCTB-direktiiviehdotus sisältää niin sanotun yleisen veronkiertosäännöksen sekä eräitä erityisiä veronkiertämisen estämistä koskevia säännöksiä. Yleisen veronkierron vastaisen säännön (GAAR) tarkoituksena on estää sellaisia verotukseen liittyviä väärinkäytöksiä, jotka eivät ole erityisten kohdennettujen säännösten piirissä. Säännöksen mukaan veropohjan laskemisessa on jätettävä huomiotta sellaiset järjestelyt tai järjestelyjen sarjat, jotka on otettu käyttöön olennaisena tarkoituksenaan direktiivin tavoitteen tai päämäärän vastaisen veroedun saavuttaminen ja jotka eivät ole aitoja kaikki asiaan liittyvät tosiseikat ja olosuhteet huomioon ottaen. Järjestelyä tai järjestelyjen sarjaa pidettäisiin epäaitona sil-

Valiokunnan lausunto TaVL 1/2017 vp

tä osin kuin se ei perustuisi päteviin liiketaloudellisiin syihin, jotka vastaavat asian todellista taloudellista luonnetta.

Direktiiviehdotus sisältää säännökset määräysvallassa olevan niin sanotun ulkomaisen väliyhteisön tulon sisällyttämisestä veropohjaan. Edellytyksenä yksikön pitämiseksi ulkomaisena väliyhteisönä olisi, että verovelvollisella on määräysvalta kyseisessä yksikössä ja että yksikön voitotaan tosiasiallisesti maksama yhteisövero on alhaisempi kuin direktiivin sääntöjen mukaisesti lasketun yhteisöveron ja yksikön näistä voitoistaan tosiasiallisesti maksaman yhteisöveron välinen erotus. Ulkomaisena väliyhteisönä voitaisiin pitää myös kiinteää toimipaikkaa. Jos yksikköä tai kiinteää toimipaikkaa pidettäisiin väliyhteisönä, yksikön tai kiinteän toimipaikan tuloja verotettaisiin verovelvollisen tulona sikäli kuin ne olisivat peräisin direktiivissä mainituista tuloluokista. Näitä tuloluokkia olisivat tulot koroista tai muista rahoitusvaroista, rojalteista tai muusta henkisestä omaisuudesta, osingoista ja osakkeiden luovutuksesta, rahoitusleasingistä, vakuutuksista, pankkitoiminnasta tai muusta rahoitustoiminnasta sekä tulot laskutusyrityksiltä eräissä tilanteissa. Jos väliyhteisö sijaitsi EU:ssa tai Euroopan talousalueella ja se olisi perustettu pätevistä liiketaloudellisista syistä, jotka vastaavat asian todellista taloudellista luonnetta, tätä ei kuitenkaan sovellettaisi. Silloin, kun enintään kolmannes yksikön tai kiinteän toimipaikan tuloista kuuluisi direktiivissä mainittuihin tuloluokkiin, väliyhteisösääntelyä ei sovellettaisi.

Rahoitusalan yritysten osalta ehdotetaan eräitä erityisiä säännöksiä väliyhteisöjen osalta. CCTB-direktiiviehdotus sisältää ulkomaisen väliyhteisön tulojen laskentaa koskevia säännöksiä. Muun muassa verovelvollisen veropohjaan sisällytettävät tulot laskettaisiin suhteessa verovelvollisen oikeuteen ulkomaisen yrityksen voitosta. CCTB-direktiiviehdotuksessa esitetään sääntelyä, jonka tarkoituksena on ehkäistä verotuksellisiin hybridijärjestelyihin perustuvien veroetujen saaminen. Näillä tarkoitetaan esimerkiksi tilannetta, jossa verokohtelun eroavuus eri valtioissa johtaa kaksinkertaiseen vähennykseen (eli molemmissa valtioissa tehtävään vähennykseen) tai tulojen vähennykseen toisessa valtiossa sisällyttämättä tuloja toisen valtion veropohjaan. Verotukselliset hybriditilanteet ovat seurausta suoritus- tai toimijoiden oikeudellisen luonnehinnan ja verokohtelun eroista kahdessa oikeudellisessa järjestelmässä. CCTB-järjestelmässä olisi mahdollista, että tällaisia eroavuuksia olisi yhteistä veropohjaa koskevan järjestelmän sekä kansallisten tai kolmansien maiden yhteisöverojärjestelmien välillä.

Valtioneuvoston kanta

Valtioneuvosto pitää direktiiviehdotuksen tavoitteita sinällään kannatettavina. Yritysten rajat ylittävän toiminnan helpottaminen on lähtökohtaisesti tärkeää sisämarkkinoiden toiminnan kannalta. Myös aggressiivisen verosuunnittelun estäminen on tärkeää. Komission ehdotus täyttäisi näitä tavoitteita. Kaikille jäsenvaltioille yhteiset verotettavan tuloksen eli veropohjan laskentasäännöt helpottaisivat yritysten toimintaa sisämarkkinoilla ja vähentäisivät yrityksille eri säännösten noudattamisesta aiheutuvaa hallinnollista taakkaa.

Tietyn kokoluokan ylittävälle yrityksille pakolliset yhteiset verotettavan tuloksen laskentasäännöt ehkäisisivät aggressiivista verosuunnittelua. Pakollisella järjestelmällä olisi kuitenkin laajempia vaikutuksia kuin pelkästään aggressiivisen verosuunnittelun estäminen. Pakollinen järjestelmä, vaikka vain osittaisena, kaventaisi jäsenvaltioiden toimivaltaa yritysverotuksessa. CCTB-direktiiviehdotukseen sisältyvän pakollisuuselementin osalta onkin jatkokäsittelyssä arvioitava sen

Valiokunnan lausunto TaVL 1/2017 vp

suhdetta verotuksen toimivaltaan ja mahdollisuuteen käyttää yritysverotusta jatkossa talouspolitiikan välineenä. Pakollinen järjestelmä vaikuttaisi myös mahdollisuuteen säilyttää kansallinen yritysverojärjestelmä. Kahden rinnakkaisen järjestelmän ylläpitäminen aiheuttaisi kustannuksia Verohallinnolle ja monimutkaistaisi yritysverojärjestelmää kansallisesti.

Yhteisen veropohjan tulisi olla kuitenkin tiivis. Avoin kilpailu yhteisöverokannoilla lisääntyisi yhteisen veropohjan toteutumisen myötä, ja jäsenvaltiolla tulee olla mahdollisuus turvata verotuottoja tiiviin veropohjan muodossa. Komission ehdotukseen yhteisestä yhteisöveropohjasta (CCTB) sisältyy monia kohtia, joita tulee tarkastella lähemmin tästä näkökulmasta. Veropohjaan sisältyvät ehdotukset tutkimus- ja kehitystoiminnan kannustimesta sekä kasvu- ja investointikannustimesta (AGI-vähennys), joiden osalta on arvioitava vaikutuksia verotuottoihin ja sitä, missä määrin nämä ehdotukset täyttävät tavoitteitaan. Ehdotettu väliaikainen rajat ylittävä tappionta-saus kaventaisi jäsenvaltioiden verotusvaltaa sallimalla emoyhtiön väliaikaisesti vähentää toises-sa jäsenvaltiossa sijaitsevan tytäryhtiön tai kiinteän toimipaikan tappiot verotettavasta tulostaan. Myös tältä osin tulee arvioida vaikutukset verotuottoihin. Jatkokäsittelyssä on otettava huomioon myös se, ettei lisätä aggressiivisen verosuunnittelun mahdollisuuksia tältä osin. Veropohjaa kos-kevia säännöksiä tulee tarkastella jatkokäsittelyssä ja Suomen kantaa yksityiskohtiin tulee tarken-taa siinä yhteydessä.

Myös direktiiviin liittyviä kansainvälisen verotuksen kysymyksiä on tarkasteltava jatkovalmiste-lussa. Yhteistä yhteisöveropohjaa koskevaan direktiiviehdotukseen sisältyy kiinteän toimipaikan määritelmä EU:ssa sijaitsevien kiinteiden toimipaikkojen osalta. Ehdotettu määritelmä noudattaa läheisesti OECD:n BEPS-hankkeen jälkeistä OECD:n malliverosopimuksessa suositeltua kiin-teän toimipaikan määritelmää. Ehdotettu määritelmä ei ole välttämättä Suomen kannalta edulli-nen, ja sen vaikutuksia tulee tarkastella jatkokäsittelyssä.

Direktiiviehdotuksessa esitetään siirrettäväksi komissiolle valtaa antaa delegoituja säädöksiä eräiltä osin. Jatkokäsittelyssä on arvioitava näiden delegoitujen säädösten suhdetta yhtäältä ehdo-tettuun direktiiviin ja toisaalta Suomen kansalliseen sääntelyyn.

VALIOKUNNAN PERUSTELUT

Valtioneuvoston kirjelmät U 65/2016 vp ja U 66/2016 vp koskevat komission direktiiviehdotuk-sia yhteisestä yhteisöveropohjasta sekä yhteisestä yhdistetystä yhteisöveropohjasta. Nämä ehdo-tukset muodostavat tiiviisti toisiinsa kytköksissä olevan kokonaisuuden, minkä vuoksi niitä kos-kevia arvioita on tarkoituksenmukaista käsitellä kokonaisuutena.

Talousvaliokunta on tarkastellut ehdotettua sääntelyä toimialansa mukaisesti yritysten yleisen toimintaympäristön ja taloudellisen raportoinnin sääntelyn näkökulmasta.

Ehdotetun sääntelyn tavoitteena on EU:n kilpailukyvyyn paranemisen, talouskasvun ja sisämark-kinoiden vahvistamisen lisäksi myös aggressiivisen verosuunnittelun ehkäiseminen. Talousva-liokunta suhtautuu ehdotukseen yhteisestä yhteisöveropohjasta sinänsä myönteisesti. EU-tasoi-nen, yhtenäinen yhteisöverojärjestelmä helpottaisi kansainvälisten yritysten rajat ylittäviä toi-mintoja vähentäen samalla kaikkien toimijoiden hallinnollista taakkaa.

Valiokunnan lausunto TaVL 1/2017 vp

Talousvaliokunta katsoo, että vaikka edellä kuvatut tavoitteet ovat sinänsä kannatettavia, ehdotetut säännökset eivät näyttäisi olevan erityisen tehokas tapa tavoiteltujen päämäärien saavuttamiseksi. Lainsäädännön yhtenäistymisen kautta saavutettavat synergiaedut olisivat tiiviisti sidoksissa siihen, kuinka paljon jäsenvaltioille jätettäisiin tosiasiallista liikkumavaraa säännösten kansallisessa toimeenpanossa. Yhtenäisen järjestelmän etuja saattaisivat vähentää jäsenvaltiokohtaiset eroavuudet direktiivin säännösten täytäntöönpanossa. Aggressiivisen verosuunnittelun ehkäisemisen kannalta keskeistä on estää verojärjestelmien erilaisuudesta aiheutuvien lainsäädännöllisten aukkojen hyödyntäminen. Tästä syystä unionitasoisella sääntelyllä voidaan saavuttaa tavoitteita, joita kansallisella sääntelyllä ei pystyttäisi. Olennaista on kuitenkin tunnistaa, minkälaista sääntelyä asetettujen tavoitteiden saavuttaminen edellyttää.

Talousvaliokunnan saaman selvityksen mukaan ehdotettu sääntely on osittain epäyhdenmukainen modernin kansainvälisen verotuksen kehityssuntien kanssa, minkä voidaan arvioida vaikuttavan erityisesti niihin yrityksiin, joilla on rajat ylittävää toimintaa kolmansiin maihin.

Talousvaliokunta toteaa valtioneuvoston kirjelmässä esitetyn vaikutusten arvioinnin olevan varsin ohut, mikä osaltaan vaikeuttaa kannanmuodostusta. On kuitenkin selvää, että säännöstöjen yksityiskohdista riippumatta jo yksinomaan se, että jäsenvaltioissa pidettäisiin yllä kahta verojärjestelmää, merkitsisi huomattavaa hallinnollista taakkaa sekä verovelvollisille että viranomaisille. Kattavan vaikutusarvioinnin puuttuessa valiokunnan on haasteellista muodostaa käsitystä siitä, mitä käytännön vaikutuksia olisi paitsi rinnakkaisten järjestelmien ylläpidolla myös järjestelmästä toiseen siirtymisillä. Talousvaliokunta arvioi, että yhteinen yritysveropohja ehdotetussa muodossaan loisi ainakin alkuvaiheessa oikeudellista epävarmuutta ja heikentäisi verotuksen enustettavuutta. Verotuksen muutoksenhakuprosessit tulisivat varsin todennäköisesti pidentymään, koska tulkintakysymykset ratkaistaisiin viime kädessä Euroopan unionin tuomioistuimessa.

Talousvaliokunta yhtyy valtiovarainvaliokunnan lausunnossaan (VaVL 7/2016 vp — U 65/2016 vp) esittämään arvioon ehdotetun sääntelyn ongelmallisuudesta toissijaisuus- ja suhteellisuusperiaatteen osalta ja muistuttaa, että ehdotettu sääntely merkitsisi merkittävää lainsäädäntövallan ja sen myötä kansallisen talouspoliittisen välineen siirtymistä EU:lle. Talousvaliokunta edellyttää, että eduskuntaa informoidaan ehdotetun sääntelyn jatkovaiheista aikataululla, joka mahdollistaa asian riittävän laajan käsittelyn valiokunnissa.

VALIOKUNNAN LAUSUNTO

Talousvaliokunta ilmoittaa,

että se yhtyy asiassa valtioneuvoston kantaan korostaen edellä esitettyjä näkökohtia.

Helsingissä 15.2.2017

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

Valiokunnan lausunto TaVL 1/2017 vp

puheenjohtaja Kaj Turunen ps
varapuheenjohtaja Harri Jaskari kok
jäsen Harry Harkimo kok
jäsen Hannu Hoskonen kesk
jäsen Lauri Ihalainen sd
jäsen Katri Kulmuni kesk
jäsen Markus Lohi kesk
jäsen Arto Pirttilahti kesk
jäsen Hanna Sarkkinen vas
jäsen Ville Skinnari sd
jäsen Antero Vartia vihr
varajäsen Juhana Vartiainen kok

Valiokunnan sihteerinä on toiminut

valiokuntaneuvos Teija Miller

Valiokunnan lausunto TaVL 1/2017 vp
Eriävä mielipide

ERIÄVÄ MIELIPIDE

Perustelut

Euroopan unionin komissio teki 25.10.2016 ehdotuksen neuvoston direktiiviksi yhteisestä yhteisöveropohjasta (CCTB). Direktiiviehdotuksen kanssa samanaikaisesti annettiin ehdotus neuvoston direktiiviksi yhteisestä yhdistetystä yhteisöveropohjasta (CCCTB), jota käsitellään valtioneuvoston U-kirjeessä U 66/2016 vp. Komission tavoitteena on saattaa ensi vaiheessa voimaan yhteinen yhteisöveropohja (U 65) ja seuraavassa vaiheessa yhteinen ja yhdistetty yhteisöveropohja (U 66).

Kuten talousvaliokunta lausunnossaan toteaa, muodostavat ehdotukset toisiinsa tiiviisti kytköksissä olevan kokonaisuuden, minkä vuoksi niitä koskevia arvioita on tarkoituksenmukaista käsitellä yhdessä.

CCTB- ja CCCTB-uudistusten taustalla on huoli yhteisöveropohjan rapautumisesta sekä huomio siitä, että nykyinen, erillisyhtiö- ja markkinaehtoperiaatteisiin perustuva verojärjestelmä ei vastaa nykymuotoisen kansainvälisen liiketoiminnan realiteetteja. Yli 80 vuotta sitten laadituissa säännöissä oletetaan, että monikansallisen konsernin eri osat toimivat toisistaan riippumattomina, itsenäisinä yksiköinä. Käytännössä konserneja johdetaan yhtenä strategisena kokonaisuutena, ja tytäryhtiön tulos saattaa monimutkaisen verosuunnittelun seurauksena usein heijastella enemmän konsernitason verotuksellista intressiä kuin tytäryhtiön todellisuudessa tuottamaa arvonlisäystä. Yhteinen ja yhdistetty yhteisöveropohja antaisi EU-maille nykyistä paremmat mahdollisuudet verottaa kansainvälisesti toimivia yrityksiä alueellaan tapahtuvan tosiasiallisen arvonlisäyksen perusteella.

U-kirjeessä U 65/2016 vp käsiteltävän CCTB-direktiiviehdotusten tavoitteena on pyrkiä helpottamaan liiketoiminnan harjoittamista EU:ssa siten, että sisämarkkinoilla sovellettaisiin yhteisiä säännöksiä yhteisöverotuksessa. Uudistus olisi tarpeen, jotta yhteisöverojärjestelmä rajoittaisi nykyistä tehokkaammin aggressiivista verosuunnittelua sekä veropohjiin perustuvaa EU-maiden välistä verokilpailua. Nykyisellään haitallinen verokilpailu perustuu EU:ssa usein nimenomaan veropohjiin. Veropohjien erojen ja aukkojen vuoksi yritysten efektiivinen yhteisöveroaste jää usein kauas yleisestä verokannasta.

Uudistus myös selventäisi eri jäsenvaltioiden verojärjestelmien eroja ja vähentäisi siten yritysten hallinnollisia kustannuksia.

On myönteistä, että valtioneuvosto toteaa CCTB-direktiiviehdotuksen tavoitteiden olevan "sinälleen kannatettavia". Valtioneuvosto toteaa direktiiviehdotuksen helpottavan yritysten rajat ylittävää toimintaa sisämarkkinoilla, estävän aggressiivista verosuunnittelua ja vähentävän yrityksille eri säännösten noudattamisesta aiheutuvaa hallinnollista taakkaa.

Komission esitykseen sisältyvä ajatus yhteisen veropohjan pakollisuudesta kaikille määrätyn koluokan yrityksille on tärkeä, jotta järjestelmä saatetaan samankaltaisena voimaan kaikissa jäsenmaissa. Tämä on tarpeen, jotta direktiivi täyttää tavoitteensa. Kuten valtioneuvosto kannas-

Valiokunnan lausunto TaVL 1/2017 vp
Eriävä mielipide

saan toteaa, tarkoittaa tämä jäsenvaltioiden kansallisen toimivallan kaventumista yritysverotuksen alalla. Verotuksen kohteena olevan toiminnan ylikansallinen luonne huomioiden yhteisötaason sääntelyn voi kuitenkin katsoa olevan tässä tapauksessa perusteltua.

Asian jatkovalmistelussa on tärkeä varmistaa, että verotuksen kohteena olevasta veropohjasta tulee mahdollisimman tiivis. Esitetyt tutkimus- ja kehitystoiminnan vähennykset sekä niin sanottu kasvu- ja investointikannustin (AGI-vähennys) voivat olla tehokkaan ja oikeudenmukaisen verotuksen näkökulmasta ongelmallisia. Myös ehdotettu väliaikainen rajat ylittävä tappiontasaus, joka antaisi emoyhtiölle mahdollisuuden vähentää toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan tytäryhtiön tai kiinteän toimipaikan tappiot verotettavasta tuloksestaan, saattaa avata uudenlaisia mahdollisuuksia verosuunnitteluun ja edellyttää siten kriittistä jatkotarkastelua. Uudella sääntelyllä ei saa luoda lisää aggressiivisen verovälttelyn keinoja, vaan tavoitteena tulee olla niiden vähentäminen.

On toki mahdollista, että CCTB-uudistuksen myötä jotkin jäsenmaat saattaisivat laskea yleistä yhteisöverokantaansa verokilpailullisista syistä, mutta budjettirajoitteet ja julkistalouden rahoitusasema huomioiden on epätodennäköistä, että näin tapahtuisi useissa jäsenmaissa. Verokantoihin perustuvan haitallisen verokilpailun hillitsemiseksi EU:ssa tulisikin jatkossa pyrkiä sopimaan myös yhteisestä minimiyhteisöveroasteesta.

Vaikka valtioneuvosto tunnustaa uudistuksen myönteisen potentiaalin, on se ottanut siihen alustavasti liian kielteisen kannan. Myös talousvaliokunta toteaa lausunnossaan, etteivät ehdotetut säännökset "näyttäisi olevan erityksen tehokas tapa tavoiteltujen päämäärien saavuttamiseksi". Näkemysten perusteet ovat kuitenkin verrattain heikot. Kuten valiokunnan lausunnossakin todetaan, ei ehdotuksen tueksi ole toistaiseksi ollut käytettävissä riittäviä vaikutusarvioita.

Uhkakuvien maalailun sijaan Suomen tulisi aktiivisesti edistää tavoitetta EU:n yhteisestä yhteisöveropohjasta ja toimia sen puolesta, että esitykseen sisältyvät puutteet tulee korjattua ja riittävät vaikutusarviot laadittua. Eduskunnan tulee saada ehdotuksen jatkovalmistelusta riittävää ja ajantasaista informaatiota riittävän ajoissa, jotta asiaa voidaan käsitellä laajasti valiokunnissa.

Mielipide

Edellä olevan perusteella esitämme,

että talousvaliokunnan lausunto saisi edellä mainitun sisällön.

Helsingissä 15.2.2017

Hanna Sarkkinen vas
Lauri Ihalainen sd
Ville Skinnari sd
Antero Vartia vihr