

U 66/2016 rd

Statsrådets skrivelse till riksdagen om ett förslag till rådets direktiv om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas (CCCTB)

I enlighet med 96 § 2 mom. i grundlagen översänds till riksdagen Europeiska kommissionens förslag av den 25 oktober 2016 till rådets direktiv om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas (CCCTB), COM(2016) 683 final, samt en promemoria om förslaget.

Helsingfors den 8 december 2016

Finansminister Petteri Orpo

Lagstiftningsråd Tarja Järvinen

FINANSMINISTERIET

PROMEMORIA
2.12.2016

EU/2016/1630

FÖRSLAG TILL RÅDETS DIREKTIV OM EN GEMENSAM KONSOLIDERAD BOLAGSSKATTEBAS (CCCTB)

1 Allmänt

Europeiska kommissionen har den 25 oktober 2016 lagt fram ett förslag till rådets direktiv om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas (CCCTB, Common Consolidated Corporate Tax Base), nedan direktivförslaget om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas eller CCCTB-direktivförslaget. Förslaget till rådets direktiv om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas (CCCTB) har lagts fram i dokument COM(2016) 683 final, och det baserar sig på artikel 115 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF).

Parallellt med CCCTB-direktivförslaget har kommissionen också lagt fram ett förslag till rådets direktiv om en gemensam bolagsskattebas (Common Corporate Tax Base, CCTB), nedan direktivförslaget om en gemensam bolagsskattebas eller CCTB-direktivförslaget, i dokumentet COM(2016) 685 final, om vilket en separat U-skrivelse överlämnas till riksdagen.

I förslaget ingår också konsekvensbedömningen SWD(2016) 341 final samt en sammanfattning av konsekvensbedömningen SWD(2016) 342 final som gäller båda direktivförslag.

CCTB-direktivförslaget innehåller gemensamma bestämmelser för företagen för beräkning av det skattepliktiga resultatet, dvs. skattebasen. I CCCTB-direktivförslaget finns bestämmelser om hur koncernbolagens skattebaser, som beräknats enligt CCTB-direktivet, ska slås samman, dvs. konsolideras, inom EU och fördelas med en särskild fördelningsnyckel för beskattning till de medlemsstater där koncernbolagen är verksamma. Bägge direktivförslagen utgör en del av kommissionens initiativ till att återlansera projektet om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas, nedan det nya CCCTB-initiativet. Samtidigt som kommissionen har lagt fram de nya direktivförslagen har den dragit tillbaka det gamla CCCTB-direktivförslaget. Det gamla direktivförslaget har lagts fram den 16 mars 2011 genom dokumentet COM(2011) 121 final, och U-skrivelsen gällande detsamma (U-22/2011) har överlämnats den 14 juli 2011.

Syftet med kommissionens nya CCCTB-initiativ är att underlätta kommersiell verksamhet inom EU genom att tillämpa gemensamma bestämmelser om bolagsbeskattning på den inre marknaden. I ett system enligt CCCTB-direktivförslaget, nedan CCCTB-systemet, kan koncernerna ha kontakt med en enda skattemyndighet. Förluster kan jämnas ut över gränserna utan separata åtgärder som en följd av konsolideringen av skattebaserna, och inga bestämmelser om internprissättning tillämpas inom koncernen i EU. Systemet ska också stärkas så att det inte i lika hög grad möjliggör aggressiv skatteplanering. Bolagen verkar i dag i allt mer globaliserade, mobila och digitaliserade ekonomiska förhållanden. Affärsmodellerna och bolagsstrukturerna har blivit allt mer komplicerade, vilket har förenklat vinstöverföringar. Enligt kommissionen framstår den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen som ett ändamålsenligt verktyg för att tilldela intäkter till den plats där värdet skapas. Enligt kommissionens CCCTB-direktivförslag ska koncernbolagens skattepliktiga resultat fördelas för beskattning mellan medlemsstaterna enligt en schematisk formel, en s.k. fördelningsnyckel, som bygger på tre likvärdigt viktade faktorer; försäljning, arbetskraft och tillgångar. Fördelningsnyckeln kan således inte anses beakta var värdet skapas. En skillnad jämfört med förslaget från år 2011

är att det nya CCCTB-initiativet innehåller tvingande bestämmelser för koncerner som överstiger en viss storlek. Orsaken är att systemet ska förebygga aggressiv skatteplanering.

Kommissionen föreslår att det nya CCCTB-initiativet ska behandlas i flera steg, eftersom diskussioner som har förts i rådet alltsedan år 2011 har gett vid handen att det är osannolikt att CCCTB kommer att godkännas som helhet. I synnerhet sammanslagningen, dvs. konsolideringen, av skattebaserna har gett upphov till en svår debatt. Det föreslås att bestämmelserna om beräkning av skattebasen, dvs. CCTB-direktivförslaget, ska behandlas under det första steget och att konsolideringen av skattebaserna skjuts fram till det andra steget, tills enighet har nåtts om det direktivförslag som gäller en gemensam bolagsskattebas. CCCTB-direktivförslaget, som är föremål för denna U-skrivelse, gäller det andra steget.

Enligt förslaget ska CCCTB-direktivet föreskriva om förutsättningarna för tillhörigheten till en koncern som ska konsolideras, dvs. en grupp, samt ange de eventuella former som dessa grupper kan ha och de tekniska detaljerna för konsolideringen. Dessutom innehåller förslaget bestämmelser om vissa nödvändiga anpassningar vid inträde i eller utträde ur gruppen samt frågor som rör affärsomstruktureringar, med fokus på gränsöverskridande koncerners särskilda egenskaper och i synnerhet hanteringen av förluster och realiserade kapitalvinster. CCCTB-direktivförslaget innehåller bestämmelser om koncernernas administrativa förfaranden.

2 Förslagets huvudsakliga innehåll

2.1 Direktivets syfte och tillämpningsområde

Genom direktivet införs ett system för konsolidering av CCTB-direktivenliga skattebaser för bolag som hör till en koncern, och dessutom fastställs regler för hur den gemensamma konsoliderade skattebasen ska fördelas mellan medlemsstaterna. I direktivet föreskrivs också om hur de nationella skattemyndigheterna ska administrera systemet.

Direktivet ska tillämpas som obligatoriska bestämmelser på företag som är etablerade enligt lagstiftningen i en medlemsstat, inbegripet dess fasta driftställen i andra medlemsstater, om företagen uppfyller följande villkor:

- a) Företaget har en av de bolagsformer som anges i bilaga I till direktivet.
- b) Företaget omfattas av en av de bolagsskatter som anges i bilaga II till direktivet eller av en liknande skatt som införts i ett senare skede.
- c) Företaget tillhör en konsoliderad grupp för affärsredovisningsändamål med en total konsoliderad inkomst på gruppnivå som överstiger 750 000 000 euro under det budgetår som föregick det innevarande budgetåret.
- d) Företaget ska kunna beskrivas som ett moderbolag eller berättigat dotterbolag enligt vad som avses i direktivet och/eller det har ett fast eller flera fasta driftställen i andra medlemsstater.

Av de finländska bolagsformerna nämns i bilaga I till direktivet aktiebolag, andelslag, sparbank och försäkringsbolag. Den bolagsskatt som nämns för Finlands del i bilaga II är inkomstskatten för samfund.

Direktivet ska också gälla för företag som är etablerade enligt lagstiftningen i ett tredjeland i fråga om dess fasta driftställen belägna i en eller flera medlemsstater, om företaget uppfyller villkoren i leden b–d. Ett annat villkor är att företaget i ett tredjeland har en form som liknar

en av de former som anges i bilaga I till direktivet. Kommissionen ska varje år anta en förteckning över motsvarande bolagsformer i tredjeländer.

Andra företag kan ansöka om att få ansluta sig till CCCTB-systemet, om den konsoliderade inkomsten på gruppnivå inte överstiger 750 000 000 euro, men alla andra villkor uppfylls. Bestämmelserna i direktivet tillämpas på företag som frivilligt väljer att delta i CCCTB-systemet under en period på fem beskattningsår. Denna period ska automatiskt förlängas med perioder på fem beskattningsår, om det inte sägs upp.

Bestämmelserna i direktivet ska dock inte gälla rederier som omfattas av en särskild skatteordning.

CCCTB-direktivförslaget innehåller vissa bestämmelser om hemvist och territorialitet. Ett företag som har sitt huvudkontor, sitt registrerade säte eller platsen för den verkliga ledningen av företaget i en medlemsstat, ska anses ha skatterättslig hemvist i medlemsstaten i fråga, om inte något annat följer av ett skatteavtal med ett tredjeland. Ett företag som har skatterättslig hemvist i flera medlemsstater ska anses ha hemvist i den medlemsstat där dess verkliga ledning finns.

2.2 Konsolidering av skattebaser

Avsikten är att koncerners skattepliktiga resultat konsolideras och den konsoliderade skattebasen fördelas på de medlemsstater där koncernen är verksam. I CCCTB-direktivförslaget anges i vilka situationer ett moderbolag och dess dotterbolag anses bilda en i direktivet avsedd grupp, vars företags skattebaser ska läggas samman till en konsoliderad skattebas.

Till en grupp räknas alla dotterbolag som uppfyller kraven, dvs. samtliga närmaste dotterbolag och underliggande dotterbolag till ett moderbolag som har följande rättigheter i bolagen:

- a) rätt till mer än 50 procent av rösterna, och
- b) en ägarandel uppgående till mer än 75 procent av dotterbolagets egna kapital eller mer än 75 procent av de vinstgivande rättigheterna.

Direktivet innehåller närmare bestämmelser om beräkningen av gränsvärden för underliggande dotterbolag. Gränsvärdena ska uppfyllas utan avbrott under hela beskattningsåret. Företaget blir medlem i gruppen den dag då gränsvärdena överstigs. Gränsvärdena måste nås under minst nio på varandra följande månader, i annat fall ska den skattskyldiga inte behandlas som en medlem i gruppen. Till gruppen hör också koncernernas fasta driftställen som är belägna inom unionen. En sådan grupp som avses i direktivet kan bildas också av dotterbolag och fasta driftställen som tillhör ett bolag som är beläget i ett tredjeland, när dessa dotterbolag och fasta driftställen är belägna inom EU.

Samtliga gruppmedlemmars skattebaser ska konsolideras. Om den konsoliderade skattebasen är negativ ska förlusten överföras och avdras från nästa positiva konsoliderade skattebas. Om den konsoliderade skattebasen är positiv ska den fördelas enligt den fördelningsnyckel som avses i direktivet. Resultaten från koncernföretag belägna i olika medlemsstater räknas ihop och förlusterna avdras från de andra koncernföretagens vinst.

Vinster och förluster som uppstår till följd av gruppintern transaktioner ska inte tas med i beräkningen av den konsoliderade skattebasen. Grupper ska använda en konsekvent och tillräckligt dokumenterad metod för redovisning av gruppintern transaktioner. För transaktioner inom gruppen får inga kupongskatter eller andra källskatter tas ut.

2.3 Beräkning av den gemensamma konsoliderade skattebasen

Den konsoliderade skattebasen ska för varje beskattningsår fördelas mellan gruppmedlemmarna enligt en fördelningsnyckel som anges i direktivet. Enligt fördelningsnyckeln fastställs den tilldelade andelen för ett koncernföretag A på basis av A:s andel av hela koncernens försäljning, arbetskraft och tillgångar. Varje faktor ska få en lika stor andel, dvs. en tredjedel. I fördelningsformeln fördelas arbetskraften ytterligare på två faktorer, dvs. lönekostnader och antalet anställda. Dessa faktorer har lika stor vikt vid fördelningen av arbetskraftsfaktorn. Fördelningsfaktorn presenteras i artikel 28 i direktivförslaget.

I CCCTB-direktivet ingår särskilda bestämmelser (artiklarna 40—43) om fastställande av faktorer för finansinstitut, försäkringsföretag, olje- och gasföretag samt företag inom sjöfart och transport på inre vattenvägar och lufttransport.

Om den huvudskattskyldige eller en behörig myndighet anser att resultatet av tilldelningen till en gruppmedlem inte ger en rättvisande bild av omfattningen av det företags affärsverksamhet, får den huvudskattskyldige eller den berörda myndigheten begära att en alternativ metod används för att beräkna varje gruppmedlems skatteandel. De behöriga myndigheterna ska sinsemellan komma överens om att en alternativ metod ska användas.

CCCTB-direktivförslaget innehåller närmare bestämmelser om de olika fördelningsfaktorernas sammansättning och uppdelning.

Arbetskraftsfaktorn ska fastställas med beaktande av antalet anställda vid utgången av beskattningsåret. I regel ska anställda inbegripas i arbetskraftsfaktorn för den gruppmedlem som avlönar dem. Lönekostnader ska innefatta alla kostnader för löner, bonus och alla andra ersättningar till anställda, inklusive relaterade pensionskostnader och sociala kostnader. Lönekostnaderna ska anses motsvara de kostnader för löner som arbetsgivaren behandlar som avdragsgilla under ett beskattningsår.

I tillgångsfaktorn beaktas materiella tillgångar. Under de fem år som följer på det att en skattskyldig trätt in i en befintlig eller ny grupp ska i dennes tillgångsfaktor även ingå den skattskyldiges totala kostnader för forskning, utveckling, marknadsföring och annonsering under de sex åren före det att denne trädde in i gruppen. En tillgång ska i regel ingå i den ekonomiska ägarens tillgångsfaktor. Förslaget innehåller bestämmelser om värderingen av tillgångsposter.

Vad beträffar försäljningsfaktorn avses med försäljning intäkter från all försäljning av varor och alla tjänster efter avdrag för rabatter och returer, exklusive mervärdesskatt, andra skatter och avgifter. Undantagna intäkter, räntor, utdelningar, royaltyer och intäkter från avyttring av anläggningstillgångar ska inte ingå i försäljningsfaktorn såvida det inte rör sig om intäkter som förvärvats inom ramen för den löpande verksamheten. Försäljning inom gruppen av varor och tjänster ska inte ingå i försäljningsfaktorn. Försäljning av varor ska ingå i fördelningsfaktorn för den gruppmedlem som är belägen i den medlemsstat dit varorna slutgiltigt försänds eller transporteras till den person som förvärvat dem. Tillhandahållande av tjänster ska ingå i försäljningsfaktorn för den gruppmedlem som är belägen i den medlemsstat där tjänsterna fysiskt levereras.

Kommissionen kan godkänna detaljerade bestämmelser vid beräkning av ovannämnda fördelningsfaktorer. Dessa genomförandeakter ska antas genom det granskningsförfarande som avses i artikel 77.2.

Varje gruppmedlems skattskyldighet ska fastställas genom att den nationella skattesatsen tillämpas på koncernföretagets tilldelade andel, justerad enligt poster i artiklarna 44 och 25.

2.4 Vissa andra frågor

Inträde i och utträde ur gruppen

Kapitel IV i direktivförslaget innehåller vissa bestämmelser om situationer där ett enskilt företag ansluter sig till en grupp som avses i direktivet, ett enskilt företag utträder ur en grupp och gruppen inte längre existerar.

Bestämmelserna gäller bland annat anläggningstillgångarna på dagen för inträdet och, om någon av dessa tillgångar avyttrats inom fem år från den dag då den skattskyldige anslöt sig till gruppen, tillägg av intäkterna från avyttringen till den tilldelade andelen för den skattskyldige i fråga. Förslaget innehåller också bestämmelser om långfristiga kontrakt, avsättningar, intäkter och avdrag vid inträde i gruppen. Avskrivning av tillgångar som tillhör en skattskyldig som träder in i eller ut ur en grupp under ett beskattningsår ska beräknas i proportion till det antal kalendermånader under vilka den skattskyldige tillhörde gruppen under beskattningsåret. Förluster som har uppkommit för en skattskyldig före inträde i gruppen, i enlighet med nationell lagstiftning eller direktivet om en gemensam skattebas, kan avräknas mot den tilldelade andelen för den skattskyldige i fråga.

Om en sådan grupp som avses i direktivet avvecklas ska den konsoliderades skattebasen och eventuella förluster för gruppen som inte dragits av tilldelas varje enskild gruppmedlem på grundval av värdet på de fördelningsfaktorer som gäller för det beskattningsår då gruppen avvecklas. Förslaget innehåller närmare bestämmelser om hur förluster ska behandlas om en skattskyldig efter att gruppen har upplösts väljer att tillämpa de regler om beräkning av skattebasen som finns i CCTB-direktivet, ansluter sig till en annan CCCTB-grupp eller återgår till den nationella lagstiftningen om bolagsskatt.

Vid utträde ur gruppen har gruppen rätt att beskatta intäkter som uppstått genom avyttring av icke-avskrivningsbara eller individuellt avskrivningsbara anläggningstillgångar, om avyttringen sker inom tre år efter det att den skattskyldige som är ekonomisk ägare av dessa tillgångar träder ut ur gruppen. Förslaget innehåller bestämmelser om hur kostnader för egengenererade immateriella tillgångar kan läggas till den konsoliderade skattebasen i en situation där en skattskyldig som är ekonomisk ägare av dessa immateriella tillgångar träder ut ur gruppen. Förluster som har uppstått för en grupp på grundval av det konsoliderade resultatet ska inte fördelas på en medlem som träder ut ur gruppen.

Omstruktureringar av företag

I kapitel V i CCCTB-direktivförslaget ingår vissa bestämmelser om omstruktureringar av företag. Utgångspunkten är att en omstrukturering inom en grupp eller en överföring av sätet för en skattskyldig som ingår i en grupp inte ska ge upphov till vinster eller förluster vid beräkning av den konsoliderade skattebasen. I de fall en omstrukturering eller en serie transaktioner mellan koncernföretag inom en period av två år medför att väsentligen alla tillgångar hos en skattskyldig överförs till en annan medlemsstat och att tillgångsfaktorn ändras väsentligt ska de överförda tillgångarna fördelas på tillgångsfaktorn hos den överförande skattskyldige under de fem år som följer på överföringen.

Enligt förslaget ska det med avseende på omstruktureringar där fler än ett företag träder ut ur en förlustbringande grupp och blir medlemmar i en annan grupp fastställas ett gränsvärde, som avgör under vilka villkor förlusterna kan fördelas på dessa bolag.

Transaktioner mellan gruppen och andra företag

CCCTB-direktivförslaget innehåller vissa bestämmelser om transaktioner mellan koncernen och andra företag. Fullständig skattebefrielse tillämpas inte på avyttring av aktier i sådana fall där en skattskyldig träder ut ur gruppen som ett resultat av en avyttring av aktier, och den skattskyldige under innevarande eller tidigare beskattningsår genom gruppinterna transaktioner har förvärvat en eller flera anläggningstillgångar som inte skrivs av i en grupp av tillgångar. I sådana situationer ska ett belopp motsvarande dessa tillgångar av aktieavyttringen inte omfattas av undantaget från skatteplikt, såvida det inte visas att de gruppinterna transaktionerna utfördes av giltiga kommersiella skäl.

Avräkning av skatt ska fördelas mellan gruppmedlemmarna på det sätt som anges närmare i förslaget, om en skattskyldig får räntor, royaltyer och andra källbeskattade intäkter som inte betraktas som undantagna intäkter vid beräkningen av skattebasen och dessa intäkter har beskattats i en annan medlemsstat eller ett tredjeland. Om en gruppmedlem betalar räntor och royaltyer till en mottagare utanför koncernen och i gruppmedlemmens hemviststat tas källskatt ut enligt nationell lagstiftning eller tillämpliga beskattningsavtal ska källskatten fördelas mellan medlemsstaterna på grundval av den formel som gäller.

Transparenta företag

I förslaget ingår en bestämmelse om fastställande av transparens i fråga om företag i tredje länder. Om minst två gruppmedlemmar har en andel i ett företag som är beläget i ett tredjeland ska behandlingen av detta företag fastställas i ett avtal mellan de berörda medlemsstaterna. Huvudskattemyndigheten ska fatta beslut om behandlingen om det inte finns något avtal.

Förhållande till direktivet om en gemensam bolagsskattebas

I kapitel X i CCCTB-direktivförslaget finns vissa bestämmelser som relaterar till direktivet om en gemensam skattebas. Dessa bestämmelser omfattar en räntebegränsningsregel, en regel om överflyttning av beskattning, lagstiftning om kontrollerade utländska bolag samt skattemässiga hybridarrangemang. Artikeln om förlustavdrag och återvinning i direktivet om en gemensam bolagsskattebas ska automatiskt upphöra att gälla när CCCTB-direktivet träder i kraft. Överförda förluster som ännu inte har kunnat återvinnas när CCCTB-direktivet träder i kraft ska ligga kvar hos den skattskyldige till vilken de har överförts.

2.5 Förvaltning och förfaranden

I kapitel IX i CCCTB-direktivförslaget ingår bestämmelser om förvaltning och förfaranden som hänför sig till systemet. Utgångspunkten i förslaget är att koncernen bör ha möjlighet att bara behöva hantera en enda skatteförvaltning (huvudskattemyndighet), som bör vara myndigheten i den medlemsstat där koncernens moderbolag, dvs. den huvudskattskyldige, har skatterättslig hemvist.

Den huvudskattskyldige ska anmäla bildandet av en grupp till huvudskattemyndigheten minst tre månader innan det beskattningsår under vilket gruppen ska börja tillämpa detta direktiv inleds. Huvudskattemyndigheten ska omedelbart vidarebefordra anmälan till de behöriga myndigheterna i alla medlemsstater där gruppmedlemmar har skatterättslig hemvist eller är etablerade i form av ett fast driftställe.

Gruppen ska tillämpa reglerna i CCCTB-direktivet så länge som de enligt reglerna i direktivet ska tillämpas. Den huvudskattskyldige ska anmäla till huvudskattemyndigheten att gruppen avvecklas, om gruppen inte längre uppfyller alla villkor. En huvudskattskyldig som har valt att

tillämpa CCCTB-direktivet frivilligt och som beslutar att inte fortsätta denna tillämpning ska underrätta huvudskattemyndigheten om detta efter utgången av de fem beskattningsåren.

CCCTB-direktivförslaget innehåller närmare bestämmelser om vilka uppgifter som ska finnas i anmälan om bildandet av grupp och hur denna anmälan ska granskas. I förslaget ingår också bestämmelser om inlämnande av skattedeklaration, den konsoliderade skattedeklarationens innehåll och rättelse av beskattningsbeslut. Samma beskattningsår ska gälla för samtliga gruppmedlemmar. Den huvudskattskyldige ska lämna en skattedeklaration till huvudskattemyndigheten.

I direktivförslaget föreskrivs om upprättande av en central databas. Enligt förslaget ska konsoliderade självdeklARATIONER och styrkande handlingar som lämnas av den huvudskattskyldige lagras i en central databas som alla behöriga myndigheter har tillgång till.

Enligt direktivförslaget kan den skattskyldige begära ett förhandsyttrande av den behöriga myndigheten i medlemsstaten gällande tillämpningen av reglerna i direktivet på en viss transaktion eller serie av transaktioner. Yttrandet från den behöriga skattemyndigheten ska vara bindande, såvida inte domstolarna i huvudskattemyndighetens medlemsstat beslutar något annat.

Enligt förslaget kan huvudskattemyndigheten inleda och samordna en revision. En revision kan även inledas på begäran av en behörig myndighet i en annan medlemsstat. Huvudmyndigheten och övriga berörda behöriga myndigheter ska gemensamt besluta om omfattningen av och innehållet i en revision och vilka gruppmedlemmar som ska granskas. Revisionen ska genomföras enligt gällande lagstiftning i den medlemsstat där revisionen genomförs.

I direktivförslaget ingår bestämmelser om den huvudskattskyldiges rätt att överklaga. Likaså ska den behöriga myndigheten i en medlemsstat hos en domstol i huvudskattemyndighetens medlemsstat kunna överklaga ett beslut av huvudskattemyndigheten avseende ett meddelande om att ingå i systemet eller ett ändrat taxeringsbeslut.

2.6 Slutbestämmelser

I CCCTB-direktivförslaget föreslås det att kommissionen ska ges befogenhet att anta delegerade akter på obestämd tid med avseende på

i) hänsyn tagen till ändringar i medlemsstaternas ändringar av lagstiftning om bolagsformer och bolagsskatter och ändra bilagorna I och II i enlighet med detta,

ii) fastställande av ytterligare definitioner

iii) och fastställande av närmare regler mot fragmentering av rätt till avdrag för överstigande lånekostnader.

Enligt förslaget kan rådet när som helst återkalla den ovan avsedda delegeringen av befogenheter. En delegerad akt som antas av kommissionen ska bara träda i kraft om rådet inte har gjort invändningar mot den inom en period av tre månader eller om rådet har underrättat kommissionen om att den inte kommer att invända mot den delegerade akten.

Enligt förslaget ska medlemsstaterna senast den 31 december 2020 anta och offentliggöra de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv. De ska tillämpa dessa bestämmelser från och med den 1 januari 2021.

3 Rättslig grund för förslaget och förhållande till subsidiaritetsprincipen

Direktivförslaget baserar sig på artikel 115 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, vilket innebär att alla medlemsstater måste vara eniga om förslaget innan det kan godkännas.

Förslaget att kommissionen ska ges befogenhet att anta vissa delegerade akter grundar sig på artikel 290 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt. Enligt denna artikel kan det genom en lagstiftningsakt till kommissionen delegeras befogenhet att anta akter med allmän räckvidd som inte är lagstiftningsakter och som kompletterar eller ändrar vissa icke väsentliga delar av lagstiftningsakten. Mål, innehåll, omfattning och varaktighet för delegeringen av befogenhet ska uttryckligen avgränsas i lagstiftningsakterna. De väsentliga delarna av ett område ska förbehållas lagstiftningsakterna och får därför inte bli föremål för delegering av befogenhet. Rådet kan fatta beslut om att återkalla delegeringen av befogenhet eller att inte motsätta sig den delegerade akten med kvalificerad majoritet.

Enligt artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen ska principerna om subsidiaritet och proportionalitet styra unionens utövande av sina befogenheter. Enligt subsidiaritetsprincipen ska unionen på de områden där den inte har exklusiv befogenhet vidta en åtgärd endast om målen för den planerade åtgärden kan uppnås bättre på unionsnivå än på nationell, regional eller lokal nivå. Unionens åtgärder ska dock till innehåll och form inte gå utöver vad som är nödvändigt för att nå målen i fördragen (proportionalitetsprincipen).

När det gäller CCCTB motiverar kommissionen förslagets förenlighet med subsidiaritets- och proportionalitetsprincipen som en helhet innefattande både CCTB-direktivförslaget och CCCTB-direktivförslaget. Målet med det nya CCCTB-initiativet är att undanröja hinder för kommersiell verksamhet genom att å ena sidan underlätta gränsöverskridande verksamhet inom EU och å andra sidan förebygga aggressiv skatteplanering.

För att främja den inre marknadens funktion bör företagens skattevillkor i unionen enligt kommissionens förslag utformas i enlighet med principen att företagen betalar sin skäliga andel av skatten i den jurisdiktion där deras vinster genereras. Det är därför nödvändigt att inrätta mekanismer som avskräcker företag från att dra fördel av bristande överensstämmelse mellan nationella skattesystem. Enligt kommissionen kan de negativa konsekvenserna avhjälpas effektivt endast genom en gemensam lösning. En harmonisering av bolagsskattesystemen inom unionen skulle leda till en rättvisare och enhetligare beskattningsmiljö för företagen och på så sätt lindra snedvridningar av marknaden. För att detta mål ska uppnås måste åtgärder enligt kommissionen vidtas på unionsnivå. Återlanseringen av en gemensam konsoliderad bolagsskattebas syftar enligt kommissionen till att tillgodose behovet av ökad tillväxt och sysselsättning på den inre marknaden samt att motverka aggressiva skatteplaneringsmetoder. Alla dessa mål strävar efter att lösa problem som påverkar ett större område än en enskild medlemsstat och som därför kräver ett gemensamt tillvägagångssätt. Skatteflyktsförfaranden gör sig gällande framför allt i gränsöverskridande situationer.

Enligt kommissionens bedömning är de planerade åtgärderna både lämpliga och nödvändiga för att det önskade resultatet ska uppnås. De sträcker sig inte längre än att harmonisera bolagsskattebasen, vilket är en förutsättning för att bromsa identifierade hinder som snedvrider den inre marknaden. Förslaget begränsar dessutom enligt kommissionen inte medlemsstaternas behörighet att fastställa hur mycket skatteintäkter de behöver för att kunna uppfylla sina finanspolitiska mål. Det påverkar således inte medlemsstaternas rätt att själva fastställa sina bolagsskattesatser. Enligt kommissionen står det också klart att det krävs mer än bara samordning för att avhjälpas de skattemässiga snedvridningarna på den inre marknaden. Dessa snedvridningar kan endast åtgärdas med hjälp av bindande bestämmelser. Eftersom det föreslås att CCCTB ska vara tvingande endast för företagsgrupper som överstiger en viss storleksklass

och som i allmänhet har tillräckliga resurser för att kunna genomföra aggressiva skatteplaneringsstrategier sträcker sig förslaget enligt kommissionen inte utöver vad som är nödvändigt för att målen i fördraget för en bättre fungerande inre marknad ska uppnås.

Eftersom utformningen av den gemensamma skattebasen dessutom förväntas påverka nationella budgetar, särskilt via fördelningsnyckeln, är det enligt kommissionen viktigt att de regler som definierar dess sammansättning tillämpas konsekvent och ändamålsenligt. Kommissionen anser att det är mer sannolikt att detta kan uppnås genom bindande lagstiftning.

Det föreslås att CCCTB-direktivet ska vara tvingande för koncerner som överstiger en viss storleksklass. Förslaget motiveras med syftet att förebygga aggressiv skatteplanering. Direktivet om bekämpning av skatteflykt, som har godkänts sommaren 2016 och som huvudsakligen ska träda i kraft i början av år 2019, innehåller vissa åtgärder som är avsedda att förhindra skatteflykt. Det tvingande CCCTB-systemet och direktivet om bekämpning av skatteflykt kan anses bygga på samma målsättningar. Direktivet om bekämpning av skatteflykt innehåller minimikrav: medlemsstaterna kan föreskriva om striktare åtgärder för bekämpning av skatteflykt. Direktivet om bekämpning av skatteflykt innehåller bestämmelser om ränteavdragsbegränsningar, utflytningsbeskattning, en allmän bestämmelse om skatteflykt, reglering som gäller bassamfund och skattemässiga hybridarrangemang. Direktivet omfattar inte hybridarrangemang som gäller så kallade tredjeländer, men kommissionen har lagt fram ett direktivförslag om dessa parallellt med de nu aktuella CCTB- och CCCTB-direktivförslagen.

Vid bedömningen av den tvingande karaktären hos vissa bestämmelser i CCCTB-direktivförslaget enligt principerna om subsidiaritet och proportionalitet gäller det att uppskatta huruvida de föreslagna åtgärderna är nödvändiga och rätt proportionerade för arbetet med att motverka aggressiv skatteplanering. Enligt CCCTB-direktivförslaget ska koncernbolagens skattebaser konsolideras och fördelas, enligt en fastställd fördelningsnyckel, mellan de medlemsstater där koncernbolagen är verksamma. Det föreslås att de skillnader i beräkningen av skattebasen som finns mellan olika medlemsstater ska undanröjas i och med den gemensamma bolagsskattebas som ingår i den första fasen av det nya CCCTB-initiativet (CCTB-direktivförslaget).

Fasta fördelningskriterier som ingår i den gemensamma konsoliderade skattebasen kan anses vara ett hållbarare verktyg för bekämpning av aggressiv skatteplanering. Syftet med kommissionens förslag, enligt vilket företagen ska betala sin skäligen andel av skatten i den jurisdiktion där deras vinster genereras, kan dock inte anses uppfyllas. Enligt det aktuella föreslagna direktivet ska koncernbolagens konsoliderade skattepliktiga resultat fördelas enligt en särskild fördelningsnyckel för beskattning mellan de medlemsstater där koncernen är verksam. Denna fördelningsnyckel kan inte anses överensstämja med förslagets syfte, eftersom den inte beaktar var värde skapas. Det är fråga om en rent schematisk fördelning.

Systemets tvingande karaktär ska bedömas också i förhållande till medlemsstaternas beskattningsbefogenheter. I det nya CCCTB-initiativet föreslås att den tvingande skattebasen i den första fasen och den eventuella därpå följande tvingande konsolideringen av skattebaserna i enlighet med CCCTB-direktivförslaget i framtiden ska påverka möjligheten att använda företagsbeskattningen som ett verktyg för ekonomisk politik. Det är inte möjligt att på nationell nivå föreskriva om avvikande regler för beräkning av det skattepliktiga resultatet. De föreslagna tvingande bestämmelserna påverkar också möjligheten att bevara ett nationellt företagsskattesystem parallellt med CCCTB. Två olika system orsakar administrativa kostnader för Skatteförvaltningen och gör regleringen komplicerad också ur de skattskyldigas synvinkel. Skillnaderna mellan CCCTB-systemet och det nationella företagsskattesystemet resulterar dessutom i ett nytt skatteplaneringselement, eftersom de bolag som inte omfattas av de tvingande bestämmelserna har möjlighet att välja mellan de två parallella systemen.

Syftet med direktivet är att underlätta kommersiell verksamhet genom att undanröja gränsöverskridande hinder. I det föreslagna systemet kan en koncern vara i kontakt med en enda skatteförvaltning, i och med att beskattningen av alla koncernbolag verkställs i samma medlemsstat. Konsolideringen av skattebaserna innefattar automatiskt en möjlighet till gränsöverskridande förlustutjämning, som innebär att en förlust som har uppstått i en medlemsstat kan kvittas mot en vinst som ett koncernbolag i en annan medlemsstat har genererat. En gemensam konsoliderad bolagsskattebas avhjälper också problem i anslutning till internprissättning mellan koncernbolag som är belägna inom unionen. Dessa fördelar kan uppnås redan i ett frivilligt system.

Med tanke på att ett tvingande system inte bara förhindrar aggressiv skatteplanering utan också har mer vittomfattande konsekvenser och att direktivet om bekämpning av skatteflykt redan innehåller de mest centrala åtgärderna som krävs för att förhindra aggressiv skatteplanering, med beaktande av nationella särdrag, kan de tvingande bestämmelserna för koncerner av en viss storleksklass i CCCTB-direktivförslaget vara problematiska med avseende på principerna om subsidiaritet och proportionalitet. Det bör också noteras att motsvarande arbete för att förhindra aggressiv skatteplanering utförs inom ramen för OECD:s BEPS-projekt. Det i CCCTB-direktivet angivna syftet att underlätta kommersiell verksamhet genom att undanröja gränsöverskridande hinder kan uppfyllas genom ett frivilligt system.

4 Förslagets konsekvenser för Finland

4.1 Konsekvenser för lagstiftningen i Finland

Godkännande av direktivförslaget kräver nationell lagstiftning för att genomföra direktivet. I lagstiftningen ska ingå bestämmelser om sammanslagning av det skattepliktiga resultatet och fördelning av skattebasen till medlemsstaterna samt om förvaltningsförfaranden.

Utöver att direktivet ska genomföras bör man bedöma hur genomförandet återspeglar sig på annan lagstiftning som gäller den interna näringsbeskattningen. CCCTB är en omfattande helhet, där den första fasen inbegriper ett gemensamt regelverk för beräkning av det skattepliktiga resultatet och den andra fasen en konsolidering av skattebasen och fördelning av den konsoliderade skattebasen mellan medlemsstaterna. Eftersom det föreslås att direktivet om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas ska vara tvingande för koncernföretag av en viss storleksklass gäller det att bedöma om det är möjligt att bevara ett nationellt företagsskattesystem parallellt med CCCTB-systemet. Denna analys ska göras redan i samband med bedömningen av CCTB-direktivförslaget om en gemensam skattebas.

Genomförandet av direktivet kräver också att koncernbidragssystemet analyseras i förhållande till CCCTB-systemet. Det föreslagna CCCTB-systemet innefattar en konsolidering av koncernföretagens skattepliktiga resultat, vilket innebär att koncernbidragssystemet förlorar sin betydelse för de koncerner som omfattas av CCCTB-systemet. Det gäller därför att bedöma huruvida det är motiverat att bevara koncernbidragssystemet för andra koncerner.

Genomförandet av direktivet kräver dessutom en analys av direktivet i förhållande till de skatteavtal som Finland har ingått.

4.2 Konsekvenser för förvaltningen

CCCTB-direktivförslaget har motiverats med att företagens administrativa börda minskar. I ett system med en gemensam konsoliderad bolagsskattebas kan koncernerna ha kontakt med en enda skattemyndighet. Enligt kommissionen gynnas också skatteförvaltningarna av detta, eftersom färre internprissättningsfrågor behöver hanteras.

Enligt förslaget ska den gemensamma konsoliderade bolagsskattebasen vara tvingande för koncerner av en viss storleksklass och frivillig för andra koncerner. Det föreslagna systemet är en vittomspännande helhet som kommer att kräva omfattande utredningar av företagen i inledningsskedet. Detta gäller både de koncerner för vilka systemet är obligatoriskt och koncerner som överväger att ansluta sig frivilligt till systemet. Inledningsvis torde företagens administrativa kostnader således öka avsevärt.

CCCTB-systemet kan leda till att företagens återkommande administrativa kostnader minskar i den mån koncernföretagen har sitt säte inom EU. Koncernerna kan vara i kontakt med en enda skattemyndighet, och bestämmelserna om internprissättning tillämpas inte mellan koncernföretag som har sitt säte i medlemsstaterna. Till den del en koncern har företag utanför EU eller innehav i närstående företag, som inte hör till den grupp som avses i direktivet, minskar den administrativa bördan dock inte. I sådana fall ska alljämt till exempel bestämmelserna om internprissättning iakttas.

Införandet av ett system enligt CCCTB-direktivet skulle i inledningsskedet orsaka kostnader även för Skatteförvaltningen. En övergång till en gemensam konsoliderad bolagsskattebas innebär att verkställandet av beskattningen och förfarandena för överklagande måste ändras. Kostnader skulle förorsakas av att Skatteförvaltningen är huvudskattemyndighet och av förfarandet för överklagande hos domstolar. Även eventuella meningsskiljaktigheter mellan medlemsstaterna gällande fördelningen av inkomster till olika medlemsstater kan förorsaka en administrativ börda och kostnader. Dessutom leder också administrationen av två parallella skattesystem till extra kostnader för Skatteförvaltningen.

Det bör utredas noggrannare vilka effekter CCCTB-direktivförslaget har på de administrativa kostnaderna.

4.3 Ekonomiska konsekvenser

Ekonomiska konsekvenser inom EU

Kommissionen har i anslutning till sin CCCTB-konsekvensbedömning låtit utföra en parallell utredning om de ekonomiska konsekvenserna av en övergång till en konsoliderad skattebas enligt CCCTB-direktivförslaget. Denna parallella utredning baserar sig på beräkningar som gjorts enligt en CORTAX-simuleringsmodell. CORTAX-modellen gör det möjligt att beakta flera beteendekonsekvenser i anslutning till ändringar i företagsbeskattningen, till exempel effekterna på multinationella företags överföring av vinster och val av kapitalstruktur.

Utredningen omfattar flera beräkningsscenarier, där alternativa CCCTB-uppställningar och konsekvensbedömningsresultatens känslighet för parameterantaganden och andra antaganden granskas. Utgångsläget för alla scenarier är att de effekter som ändringarna i bolagsskattebasen har på samfundsskatteintäkterna kompenseras med hjälp av en ändring i bolagsskattesatsen så att samfundsskatteintäkterna, enligt en statisk uppskattning, bibehålls oförändrade. Utifrån detta kalkylerade scenario presenteras uppskattningar av de dynamiska effekter som en övergång till ett system enligt CCCTB-direktivförslaget förväntas ha. Konsekvensbedömningar har utarbetats både för hela EU-området och för de enskilda medlemsstaterna.

Enligt kommissionens modellkalkyler skulle en övergång till en gemensam konsoliderad skattebas innebära att skattebasen minskar i vissa EU-medlemsstater och breddas i andra. Den genomsnittliga bolagsskattebasen inom EU skulle minska och den genomsnittliga skattesatsen skulle öka. Den genomsnittliga kapitalkostnaden inom EU skulle minska, vilket har en ökande effekt på investeringarna och BNP. Tillväxtförutsättningarna inom EU skulle också förbättras i och med att CCCTB-direktivförslaget gör det lättare att bedriva gränsöverskridande affärs-

verksamhet. De harmoniserade skattebaserna leder till mindre skillnader mellan medlemsstaternas skattesystem och därmed också dels lägre kostnader för efterlevnaden av lagstiftningen i anslutning till gränsöverskridande affärsverksamhet inom EU, dels mindre risk för dubbelbeskattning av inkomster.

Ur ett helhetsperspektiv skulle en övergång till ett system enligt CCCTB-direktivförslaget, som möjliggör ett kalkylmässigt avdrag på basis av det egna kapitalet, enligt kommissionens modellkalkyler öka BNP inom EU med cirka 1,2 procent. Investeringarna skulle öka med 3,4 procent och sysselsättningen med 0,6 procent. Däremot skulle samfundsskatteintäkterna inom EU minska med 0,9 procent och de totala skatteintäkterna minska med 0,2 procent i förhållande till BNP inom EU. CCCTB-systemets positiva tillväxteffekter i kalkylerna beror till största delen på det avdrag som görs på basis av det egna kapitalet och till en mindre del på den harmoniserade skattebasen. Det bör också noteras att man i kommissionens modellkalkyl har använt ett kalkylmässigt s.k. ACE-avdrag (Allowance for Corporate Equity), som görs på basis av det egna kapitalet och som avviker från AGI-avdraget enligt CCTB-direktivförslaget. AGI-avdrag kan i princip betraktas som mindre fördelaktiga för skattskyldiga än ACE-avdrag, eftersom AGI-avdrag i motsats till ACE-avdrag inkluderar egenskaper som begränsar avdragets storlek.

Enligt kommissionens kalkyler är de positiva ekonomiska effekterna av det system som avses i CCCTB-direktivförslaget något svagare än effekterna av CCTB-systemet, som endast går ut på en harmonisering av skattebaserna. Detta beror huvudsakligen på att den konsoliderade skattebasen inbegriper en formel för fördelning av skattebasen, en s.k. fördelningsnyckel. För multinationella företag blir detta ett incitament till att fördela de faktorer som fördelningsnyckeln innefattar till lågskatteländer inom EU, eftersom företagen på så sätt kan minska den genomsnittliga beskattningen av sina vinster. Fördelningsnyckeln kan således snedvrida en effektiv fördelning av de ekonomiska resurserna inom EU. Av samma orsak är det inte möjligt att genom CCCTB-systemet säkerställa att multinationella företags vinster inom EU beskattas i det land där de har uppkommit. Det bör också noteras att fördelningsnyckeln i sin föreslagna form inte beaktar var värdet skapas.

Kommissionen har i sina modellkalkyler inte analyserat vilka effekter CCCTB-direktivförslaget har på skattekonkurrensen. Det är emellertid sannolikt att förslaget som helhet, inklusive CCTB-direktivförslaget, leder till att skattekonkurrensen mellan medlemsstaterna minskar, eftersom det skattepliktiga resultatet ska beräknas enligt enhetliga bestämmelser. Samtidigt ökar en gemensam skattebas transparensen i företagsbeskattningen, vilket kan öka den skattekonkurrens som gäller skattesatserna.

I kommissionens parallella utredning har de ekonomiska konsekvenserna av CCCTB-direktivförslaget analyserats mångsidigt och med en avancerad simuleringsmodell. Trots detta bör man förhålla sig med en viss reservation till de konsekvenser för ekonomin, skattebasen och skatteintäkterna som förslaget enligt utredningen beräknas ha såväl inom EU som i de enskilda medlemsstaterna. Detta beror på att kommissionen i sina kalkyler inte har beaktat alla beräkningsregler i anslutning till CCCTB-förslaget som kan ha en inverkan på produktionen och skattebaserna. Dessutom har en del av beräkningsreglerna beaktats endast indirekt eller delvis, eftersom de beräkningsparametrar som hänför sig till dessa fortfarande är osäkra, eller var osäkra då kalkylerna gjordes, eller inte kan beaktas direkt i CORTAX-modellen.

Kommissionens beräkningsscenarier kan också anses vara realistiska med beaktande av att de beteendereaktioner som CCCTB-systemet ger upphov till också är förknippade med stor osäkerhet. Vilka effekter CCCTB-förslaget har på produktionen och skatteintäkterna beror på beteendereaktionerna hos dels EU-medlemsstaterna och de företag som verkar i dessa, dels stater utanför EU och de företag som verkar i dessa. Det är mycket svårt att förutspå dessa re-

aktioner, eftersom CCCTB-förslaget innehåller flera element som kan antas ha olika och delvis även motstridiga effekter på företagens beteende. CCCTB-förslagets konsekvenser för samhällsekonomin och skatteintäkterna är i varje fall förknippade med stor osäkerhet.

Övergången till en gemensam konsoliderad bolagsskattebas och dess konsekvenser för Finland

Konsekvenserna av beräkningsreglerna för den gemensamma skattebas som ingår i kommissionens nya CCCTB-initiativ har bedömts i en U-skrivelse om CCTB-direktivförslaget.

Ingen av de faktorer som ingår i fördelningsnyckeln enligt CCCTB-direktivförslaget verkar vara av sådan natur att den i princip kan antas bredda Finlands skattebas. Av faktorerna i fördelningsnyckeln omfattar tillgångsfaktorn inte immateriella investeringsobjekt, vilka under de senaste decennierna har blivit en allt större andel av kapitalet och fått en allt större betydelse som källa till ekonomisk tillväxt och skatteintäkter i Finland. I arbetskraftsfaktorn beaktas förutom koncernens lönesumma även antalet anställda inom koncernen i medlemsstaten. Arbetskraftsfaktorn kan således komma att gynna medlemsstater som har ett stort antal anställda jämfört med medlemsstater såsom Finland, som har ett färre antal anställda. Försäljningsfaktorns effekt för koncernen är desto större, ju mer varor och tjänster det säljs i medlemsstaten. Som en stat med en liten folkmängd gynnas Finland inte lika mycket av försäljningsfaktorn som de större EU-medlemsstaterna. Det är sannolikt att det föreslagna CCCTB-direktivet har en minskande effekt på skatteintäkterna. Fördelningsnyckelns effekter på Finlands samfunds-skatteintäkter bör dock utredas närmare.

Det föreslås att övergången till CCCTB-systemet ska vara obligatorisk för företag som hör till en koncern med en omsättning på över 750 miljoner euro. Det finns uppskattningsvis cirka 700 sådana koncernföretag i Finland. Av dessa hör 50–60 företag till koncerner där moderbolaget har sitt säte i Finland. Resten av företagen hör till koncerner där moderbolaget är beläget utomlands. Tillämpningen av systemet skulle gälla cirka 70 fasta driftställen i Finland.

De företag för vilka övergången till CCCTB-systemet är frivilligt har möjlighet att välja antingen det nuvarande företagsskattesystemet eller CCCTB-systemet, beroende på vilkettera systemet som är mer förmånligt ur beskattningssynvinkel. En situation där det är möjligt för vissa företag att välja skattesystem men inte för andra kan ha en snedvridande effekt på den ekonomiska verksamheten och leda till ökad skatteplanering.

Kommissionens kalkyler över de ekonomiska konsekvenserna i Finland

Enligt de kalkyler som kommissionen sammanställt med hjälp av CORTAX-modellen skulle CCCTB-direktivförslaget ha försiktigt positiva konsekvenser för produktionen och skatteintäkterna i Finland, sett ur ett totalekonomiskt perspektiv. Konsekvenserna för produktionen, sysselsättningen och skatteintäkterna i Finland varierar dock något enligt det CCCTB-scenari som analyseras. Det bör också noteras att en del av beräkningsreglerna i CCCTB-direktivförslaget och CCTB-direktivförslaget, som gäller bolagsskattebasen och som till väsentlig del anknyter till det förstnämnda förslaget, har beaktats endast indirekt eller delvis, och vissa regler har helt lämnats utanför analysen.

I basscenariot enligt CORTAX-modellen har CCCTB-systemet tolkats så att gemensamma avskrivningsregler ska införas inom EU, skattebaserna konsolideras och den gemensamma skattebasen fördelas mellan medlemsstaterna enligt en fördelningsnyckel. Införandet av gemensamma avskrivningsregler beräknas leda till att bolagsskattebasen breddas i Finland, eftersom de ur den skattskyldigas synvinkel är mindre fördelaktiga än de gällande avskrivningsreglerna i det finländska beskattningssystemet. Samtidigt uppskattas konsolideringen av skat-

tebaserna och ibruktagandet av fördelningsnyckeln leda till att skattebasen minskar. Finlands samfundsskatteintäkter skulle till följd av dessa ändringar minska med cirka 0,01 procent netto i förhållande till BNP. I enlighet med antagandena i modellen skulle Finlands bolagsskattesats emellertid höjas så att samfundsskatteintäkterna enligt en statisk uppskattning hålls på samma nivå som hittills. Följaktligen skulle den effekt på samfundsskatteintäkterna som orsakats av de föreslagna ändringarna i avskrivningssystemet, konsolideringen av skattebaserna och fördelningen av skattebasen statistiskt sett omintetgöras.

En försiktig höjning av bolagsskattesatsen och en harmonisering av avskrivningsreglerna leder i CORTAX-modellen till både realekonomiska effekter och dynamiska effekter med avseende på skattekonkurrensen och skatteplaneringen. Därigenom skulle CCCTB-ändringarna påverka även Finlands skattebaser och skatteintäkter. I CORTAX-modellen beräknas de realekonomiska konsekvenserna vara positiva för den ekonomiska tillväxten och de totala skatteintäkterna. Samfundsskatteintäkterna beräknas dock minska. Med beaktande av de dynamiska effekterna skulle en övergång till CCCTB-systemet minska Finlands samfundsskatteintäkter något i kommissionens basscenario enligt CORTAX-modellen med cirka 0,07 procent i förhållande till BNP. Detta innebär att samfundsskatteintäkterna minskar med cirka 3,2 procent, då förändringen relateras till de uppskattade samfundsskatteintäkterna för skatteåret 2016. I basscenarioet beräknas emellertid intäkterna i fråga om andra skatter öka i något högre grad än vad samfundsskatteintäkterna beräknas minska. En övergång till CCCTB-systemet skulle således enligt basscenarioet öka Finlands skatteintäkter något. De totala skatteintäkterna förväntas öka med cirka 0,04 procent i förhållande till BNP.

Enligt kommissionens modellkalkyler skulle ett CCCTB-system som inkluderar ett kalkylmässigt ACE-avdrag som görs på basis av de egna kapitalet stimulera den ekonomiska tillväxten i Finland. BNP skulle öka med 0,36 procent. Samtidigt skulle CCCTB-systemet dock minska samfundsskatteintäkterna med 0,24 procent i förhållande till BNP. Detta motsvarar cirka 10,7 procent lägre samfundsskatteintäkt jämfört med de uppskattade samfundsskatteintäkterna för år 2016. De totala skatteintäkterna skulle däremot öka med 0,02 procent i förhållande till BNP. Det bör dock noteras att det ACE-avdrag som använts i kommissionens modellkalkyl avviker från AGI-avdraget enligt CCTB-direktivförslaget, vilket i regel kan anses vara mindre fördelaktigt för den skattskyldige.

De konsekvenser som CCCTB-förslaget har för Finlands ekonomi och skatteintäkter är dock förknippade med stor osäkerhet på samma sätt som konsekvenserna för hela EU-området. CCCTB-förslaget kan även för Finlands del antas medföra olika beteendereaktioner, även motstridiga sådana, som är svåra att förutspå. Såsom det konstaterats ovan har dessutom en del av CCCTB-beräkningsreglerna beaktats endast indirekt eller bristfälligt i kommissionens CORTAX-modellkalkyler, och vissa regler har lämnats helt utanför granskningen. De regler som inte har beaktats i granskningen kan ha en minskande effekt på skatteintäkterna. Ålands ställning.

5 Ålands ställning

Enligt 18 § 5 punkten i självstyrelselagen för Åland (1144/1991) har Åland lagstiftningsbehörighet i fråga om kommunerna tillkommande skatter. Samfund som registrerats på Åland betalar till riket statens andel av samfundsskatten, medan Ålands lagting föreskriver om kommunernas andel. Eftersom direktivförslaget gäller fördelning av skattebasen mellan medlemsstaterna, och inte innehåller några bestämmelser om skattesatserna, har förslaget inga direkta konsekvenser för Ålands ställning. Bestämmelserna om fördelning av skattebasen kan dock inverka på Ålands skatteintäkter.

6 Behandling av förslaget i Finland och i EU

CCCTB-direktivförslaget har varit ute på remiss. Följande aktörer lämnade ett yttrande om förslaget: kommunikationsministeriet, social- och hälsovårdsministeriet, arbets- och näringsministeriet, Statens ekonomiska forskningscentral VATT, Skatteförvaltningen, Finlands Näringsliv EK rf, Finansbranschens Centralförbund rf, Centralhandelskammaren, Finlands Kommunförbund, Suomen Veroasiantuntijat ry, Företagarna i Finland rf, Skattebetalarnas Centralförbund rf, Finnwatch ry, professor Marjaana Helminen, professor Reijo Knuutinen, professor Seppo Penttilä och biträdande professor Tomi Viitala. Finlands Fackförbunds Centralorganisation FFC rf, AKAVA rf och Tjänstemannacentralorganisationen STTK rf gav ett gemensamt yttrande om förslaget.

Synpunkterna på det föreslagna CCCTB-direktivet varierade mellan de olika remissinstanserna. De flesta ansåg i sitt yttrande att fördelningsnyckeln, utifrån vilken koncernbolagens sammanräknade skattepliktiga resultat ska fördelas till de medlemsstater i vilka koncernbolagen har verksamhet, är problematisk. Problemet ansågs vara att fördelningsnyckeln inte tar i beaktande var värdet skapas. Centrala orsaker till detta var att immateriella rättigheter inte beaktas inom tillgångsfaktorn och att endast den försäljning som sker i destinationsstaten beaktas inom försäljningsfaktorn. I yttrandena konstaterades också att det finns en risk för att Finlands skatteintäkter minskar då koncernernas sammanräknade skattepliktiga resultat fördelas enligt den fördelningsnyckel som anges i direktivet.

Det att CCCTB-direktivförslaget syftar till att minska den administrativa bördan ansågs vara bra. Vissa remissinstanser lyfte dock också fram det faktum att den administrativa bördan kommer att öka avsevärt i samband med övergången till systemet. Skatteförvaltningen orsakas dessutom nya kostnader till följd av de direktivenliga förfarandena för beskattning och överklagande och den nya centraldatabasen.

I vissa yttranden poängterades att CCCTB-direktivet tillsammans med CCTB-direktivet, som gäller skattebasen, minskar möjligheten att använda företagsbeskattningen som ett verktyg för ekonomisk politik. En annan fråga som lyftes fram var huruvida CCCTB-direktivförslaget är förenligt med subsidiaritets- och proportionalitetsprincipen. Yttrandena innehöll även vissa branschspecifika observationer.

Utkastet till en promemoria om direktivförslaget har 28.11.2016-1.12.2016 behandlats i ett skriftligt förfarande i kommittén för EU-ärenden, sektion nr 9 – Skatter, där Ålands landskapsstyrelse har gett ett utlåtande. I utlåtandet konstateras att direktivförslaget hör till Ålands landskapsstyrelses lagstiftningsbehörighet. Det tvingande elementet i förslaget anses vara förknippat med principiella frågor gällande landskapets beskattningsmakt och med budgetfrågor gällande de åländska kommunernas skatteintäkter. Landskapet Åland anser att målen i direktivförslaget i princip kan understödhas men kan inte understöda förslaget på grund av de uppskattade skatteintäktsförlusterna. Innan slutliga beslut kan fattas om direktivet bör man ha en större visshet om dess konsekvenser. I utlåtandet konstateras också att det tvingande elementet kan vara problematiskt med avseende på subsidiaritets- och proportionalitetsprincipen.

CCCTB-direktivförslaget är ett av flera lagstiftningsförslag i det paket om bolagsskatt som kommissionen lagt fram den 25 oktober 2016 och som kommissionen har presenterat för Ecofin-rådet den 8 november. Medlemsstaterna har då haft möjlighet att utbyta åsikter. Medlemsstaterna har ännu inte slutfört den nationella genomgången av direktivförslaget, och synpunkterna är på allmän nivå. Vissa större medlemsstater förhåller sig mer positivt till förslaget.

Kommissionen har lagt fram lagstiftningsförslagen i paketet om bolagsskatt och konsekvensbedömningen av det nya CCTB-initiativet i rådets skattearbetsgrupp den 3 november. Rådets arbetsgrupp börjar se över CCCTB-direktivförslaget först efter att medlemsstaterna har nått enighet om CCTB-direktivförslaget, som gäller skattebasen.

Kommissionens paket om bolagsskatt innefattar ett s.k. chapeau-meddelande, utifrån vilket rådet ska meddela sina slutsatser. Rådets slutsatser har behandlats i rådets skattearbetsgrupp den 15 och 16 november 2016, och de har godkänts genom ett s.k. tyst förfarande på teknisk nivå. Avsikten är att rådets slutsats ska behandlas som I/A-punkt i Ecofin-rådet den 6 december 2016.

7 Statsrådets ståndpunkt

Statsrådet anser att målen för CCCTB-systemet som sådana kan understödjas. Med tanke på den inre marknadens funktion är det i princip viktigt att underlätta gränsöverskridande verksamhet för företag. Det är också viktigt att förhindra aggressiv skatteplanering.

Att skapa en gemensam konsoliderad bolagsskattebas är emellertid ett omfattande harmoniseringsprojekt inom bolagsbeskattningen. Under initialskedet är det till väsentlig del förknippat med ett regelverk om den gemensamma skattebasen, dvs. beräkningen av det skattepliktiga resultatet, om vilket kommissionen har presenterat ett separat direktivförslag. Om medlemsstaterna når enighet om regelverket för beräkningen av en gemensam skattebas går följande skede ut på att medlemsstaterna ska analysera det föreslagna direktivet om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas.

Enligt direktivförslaget ska koncernbolagens skattepliktiga resultat konsolideras och fördelas, enligt den fördelningsnyckel som fastställs i direktivet, för beskattning till de medlemsstater i vilka koncernbolagen bedriver verksamhet. De avgörande faktorerna i fördelningsnyckeln är försäljning, arbetskraft och tillgångar. Det föreslås att dessa faktorer ska ha lika stor vikt. Försäljningsfaktorn innefattar inte koncernintern försäljning. Tillgångarna omfattar endast materiella tillgångar, vilket innebär att immateriella tillgångar inte beaktas i fördelningsnyckeln. I Finland är företagsverksamheten inte heller särskilt arbetskraftsdominerad. Mot denna bakgrund är det sannolikt att Finland kommer att höra till förlorarna då den konsoliderade skattebasen fördelas mellan de olika medlemsstaterna. Den föreslagna fördelningsnyckeln kan inte heller anses återspegla var värde skapas.

Det föreslagna CCCTB-direktivet har sannolikt en minskande effekt på skatteintäkterna. Under den fortsatta beredningen är det viktigt att bedöma hur Finlands skatteintäkter påverkas av förslaget. I detta skede förhåller sig statsrådet reserverat till den konsolidering av skattebaserna och fördelning av skattebasen mellan medlemsstaterna som ingår i direktivförslaget. Den föreslagna fördelningsnyckeln medför en betydande osäkerhet för Finland med avseende på skatteintäkterna.

Under den fortsatta behandlingen gäller det att analysera frågor kring internationell beskattning i anslutning till konsolideringen av skattebaserna. Dessutom ska en mer detaljerad ståndpunkt bildas i frågor som rör bestämmelserna om administrativa förfaranden i direktivförslaget. Enligt förslaget ska beskattningen av en koncern ske i den huvudskattskyldiges skatterättsliga hemvist. Lämnandet av skattedeklarationer, verkställandet av beskattningen och förfarandet för överklagande är förknippat med flera viktiga frågor som kräver vidare analys.

I direktivförslaget föreslås det att kommissionen ska ges befogenhet att anta delegerade akter till vissa delar. Under den fortsatta behandlingen ska dessa delegerade akters förhållande till å ena sidan det föreslagna direktivet och å andra sidan Finlands nationella lagstiftning bedömas.

U 66/2016 rd

Det är motiverat att precisera Finlands ståndpunkt om direktivförslaget gällande en gemensam konsoliderad bolagsskattebas i det skedet då enighet har nåtts om de gemensamma reglerna för beräkning av det skattepliktiga resultatet och det är aktuellt att börja behandla CCCTB-direktivförslaget.