

U 7/2016 vp

Valtioneuvoston kirjelmä eduskunnalle ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavien veron kiertämisen käytäntöjen torjuntaa koskevien sääntöjen vahvistamisesta

Perustuslain 96 §:n 2 momentin perusteella lähetetään eduskunnalle Euroopan unionin komission 28 päivänä tammikuuta 2016 tekemä ehdotus neuvoston direktiiviksi sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavien veron kiertämisen käytäntöjen torjuntaa koskevien sääntöjen vahvistamisesta, COM(2016) 26 final sekä ehdotuksesta laadittu muistio.

Helsingissä 3 päivänä maaliskuuta 2016

Valtiovarainministeri Alexander Stubb

Neuvotteleva virkamies Minna Upola

EHDOTUS DIREKTIIVIKSI SISÄMARKKINOIDEN TOIMINTAAN SUORAAN VAIKUTTAVIEN VERON KIERTÄMISEN KÄYTÄNTÖJEN TORJUNTAA KOSKEVIEN SÄÄNTÖJEN VAHVISTAMISESTA

1 Yleistä

Euroopan unionin komissio antoi 28 päivänä tammikuuta 2016 ehdotuksen direktiiviksi sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavien veron kiertämisen käytäntöjen torjuntaa koskevien sääntöjen vahvistamisesta (COM(2016) 26 final).

Direktiiviehdotuksessa, jota kutsutaan myös veron kiertämisen estämistä koskevaksi direktiiviehdotukseksi, säädettäisiin sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavan veron kiertämisen estämistä koskevat säännöt. Direktiiviehdotus on osa veron kiertämisen estämiseen tähtäävää komission pakettia, jossa käsitellään useita yhtiöverotuksen alan tärkeitä uusia kehitysuuntauksia. Paketista annetaan erillinen e-kirje.

Direktiiviehdotus on seurausta G20-ryhmän ja Euroopan taloudellisen yhteistyön järjestön, OECD:n, veropohjan rapautumisen ja voitonsiirtojen estämistä koskevan hankkeen, Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) loppuun saattamiselle sekä Euroopan parlamentin, useiden jäsenvaltioiden, yritysten ja kansalaisyhteiskunnan ja tiettyjen kansainvälisten kumppaneiden peräänkuuluttamalle tarpeelle lähestyä yhtiöveron väärinkäytöksiä tehokkaammalla ja johdonmukaisemmalla tavalla EU:ssa.

Tavoiteaikataulu poliittiselle yhteisymmärrykselle direktiiviehdotuksesta on nopea. Direktiiviehdotuksesta tavoitellaan poliittista yhteisymmärrystä toukokuun 2016 Ecofin-neuvostossa.

2 Ehdotuksen perustelut ja pääasiallinen sisältö

Direktiiviehdotus pohjautuu komission 17 kesäkuuta 2015 esittämään oikeudenmukaista ja tehokasta yhtiöverojärjestelmää koskevaan toimintasuunnitelmaan. Direktiiviehdotuksen kohteena ovat tilanteet, joissa verovelvolliset pyrkivät alentamaan verojaan ja toimivat lain tarkoituksen vastaisesti käyttämällä hyväkseen kansallisten verojärjestelmien eroja. Direktiiviehdotuksessa esitetään täytäntöönpanotavaksi seuraavia säännöksiä veron kiertämistä estämiseksi:

- korkojen vähennysoikeuden rajoittaminen,
- maastapoistumisverotus,
- vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtyminen,
- yleinen väärinkäytöksiä koskeva sääntö,
- ulkomaisia väliyhteisöjä koskeva lainsäädäntö ja
- verokohteluiden eroavuudet eli ns. hybridisääntö.

Direktiiviehdotuksen tavoitteena on BEPS-hankkeeseen sisältyvien OECD:n suositusten koordinoitu täytäntöönpano Euroopan unionissa. Direktiiviehdotuksessa ehdotetuista säännöksistä OECD:n BEPS-hankkeeseen liittyvät korkojen vähennysoikeuden rajoittaminen, ulkomaisia väliyhteisöjä koskeva lainsäädäntö ja hybridisääntö. Direktiiviehdotuksessa olevat

OECD:n BEPS-hankkeeseen liittyvät säännöshdotukset eivät kuitenkaan kaikilta osin vastaa OECD:n BEPS-hankkeen suosituksia.

Direktiiviehdotuksen tavoitteena on saavuttaa tasapaino kahden tarpeen välille eli varmistaa BEPS-tuotosten täytäntöönpanon tietynasteinen yhdenmukaisuus ja se, että jäsenvaltiot voivat sisällyttää erityispiirteitä verojärjestelmiinsä näiden sääntöjen puitteissa. Direktiiviehdotuksessa säädetään periaatepohjaiset säännöt ja jätetään täytäntöönpanon yksityiskohdat jäsenvaltioiden päätettäväksi, sillä jäsenvaltiot pystyvät paremmin muokkaamaan sääntöjä niiden yhtiöverojärjestelmiin parhaiten sopivalla tavalla. Tämä on pyritty toteuttamaan direktiiviehdotuksen 3 artiklan säännöksellä suojan vähimmäistasosta. Euroopan unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntö voi myös rajoittaa jäsenvaltioiden mahdollisuuksia säädellä eri tavalla yksittäisistä asioista.

Direktiiviehdotuksen tarkoituksena on saada soveltamisalaan kaikki verovelvolliset, joihin sovelletaan yhtiöveroa jäsenvaltiossa. Sen soveltamisalaan kuuluvat myös unionissa sijaitsevat kiinteät toimipaikat, vaikka yhtiöverovelvollinen ei itse kuulu direktiiviehdotuksen soveltamisalaan eli on Euroopan unionin tai Euroopan talousalueen ulkopuolella.

Direktiiviehdotuksen kuudesta sääntelyalueesta voidaan todeta seuraavaa:

Korkojen vähennyskelpoisuus

Ehdotetun säännön tavoitteena on rajoittaa verovelvollisen oikeutta vähentää korkoja verovuoden aikana. Korkojen vähennysoikeuden rajoituksen odotetaan myös lieventävän ennakkoluuloja oman pääoman ehtoista rahoitusta kohtaan. Ehdotuksen mukaan nettokorkokuluista saadaan vähentää enintään osuus, joka vastaa verovelvollisen oikaistusta verotettavasta tuloksesta laskettavaa tiettyä prosenttiosuutta. Direktiiviehdotuksessa vahvistetaan korkojen vähennyskelpoiseksi prosentuaaliseksi enimmäisosuudeksi OECD:n suosittelema 30 prosenttia. Jäsenvaltiot voivat halutessaan vahvistaa tiukempia rajoituksia. Rahoitusalan yritykset jätetään tilapäisesti rajoitusten soveltamisen ulkopuolelle.

Maastapoistumisverotus

Maastapoistumisveron tarkoituksena on estää veropohjan rapautuminen alkuperävaltiossa, kun realisoimattomia voittoja sisältävät varat siirretään omistuksen muuttumatta pois kyseisen valtion verotukselliselta lainkäyttöalueelta. Euroopan unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaisesti verovelvollisilla olisi mahdollisuus lykätä veron maksamista tietyn ajan ja maksaa vero porrastetusti silloin, kun varoja siirretään Euroopan talousalueen sisällä.

Vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskeva lauseke

Sääntelyllä pyritään estämään sisämarkkinoille saapuvien verottamattomien tai kevyesti verotettujen tulojen liikkumista unionissa käyttäen hyväksi unionin lainsäädännön tarjoamia välineitä. Sääntelyn tavoitteena on, että tulo on veronalaista verovelvolliselle (eikä verosta vapautettua) ja verovelvolliselle myönnetään huojennus ulkomailla maksetusta verosta. Yrityksiä estetään täten siirtämästä voittoja pois korkean verotuksen lainkäyttöalueilta matalan verotuksen alueille, jollei tällaiseen siirtoon ole riittäviä liiketaloudellisia perusteita.

Yleinen väärinkäytöksiä koskeva sääntö (GAAR)

GAAR-säännön tarkoituksena on tukkia mahdolliset aukot väärinkäytösten torjuntaa koskevissa erityisissä säännöissä. Sillä annettaisiin viranomaisille valtuudet kieltää verovelvollisilta

verojärjestelmiin liittyvät väärinkäytökset. Ehdotettu GAAR-sääntö on unionin säännösten mukaisesti suunniteltu siten, että siinä otetaan huomioon EU:n tuomioistuimen keinokeinoja koskevat testit, joiden mukaisesti sääntöä sovelletaan unionissa.

Ulkomaisia väliyhteisöjä koskevat säännöt

Verovelvolliset, joilla on määräysvallassa olevia tytäryhtiöitä matalan verotuksen lainkäyttöalueilla, voivat siirtää voittoja (korkeasti verotettavasta) emoyhtiöstä sellaisiin tytäryhtiöihin, joihin sovelletaan matalaa verotusta. Tarkoituksena on alentaa ryhmittymän kokonaisveroja.

Ulkomaisia väliyhteisöjä koskevilla säännöillä kohdennetaan matalasti verotettavan määräysvallassa olevan ulkomaisen tytäryhtiön tulot verotuksessa emoyhtiölle. Emoyhtiötä verotetaan ulkomaisen tytäryhtiön tulosta emoyhtiön asuinvaltiossa, joka yleensä on korkean verotuksen valtio. Ulkomaisia väliyhteisöjä koskevalla lainsäädännöllä pyritään poistamaan kannustimet sille, että tulot siirretään matalan verotuksen lainkäyttöalueelle.

Hybridisääntö

Verotukselliset hybriditilanteet ovat seurausta maksujen (rahoitusvälineiden) tai yhteisöjen oikeudellisen luonnehdinnan eroista kahdessa oikeudellisessa järjestelmässä. Eroavuudet voivat johtaa verotuksessa kaksinkertaiseen menon vähentämiseen tai siihen, että tulot vähennetään toisessa maassa sisällyttämättä niitä veropohjaan toisessa maassa.

Jotta varmistetaan, että jäsenvaltiot ottavat käyttöön tällaisten eroavuuksien tosiasialliseen estämiseen tähtääviä sääntöjä, direktiiviehdotuksessa säädetään, että jäsenvaltion, josta maksu, kulu tai tappio on peräisin, hybridi-instrumentille tai -yhteisölle antamaa oikeudellista luonnehdintaa on ristiriitatilanteissa noudatettava myös toisessa maassa.

3 Ehdotuksen oikeusperusta ja suhde toissijaisuuteen

Ehdotuksen oikeusperustana on Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 115 artikla, joten ehdotuksen hyväksyminen edellyttää kaikkien jäsenvaltioiden yksimielisyyttä.

Direktiiviehdotuksen säännöksillä pyritään estämään veron kiertämistä rajojen yli ja antamaan yhteiset puitteet BEPS-tuotosten siirtämiseksi koordinoitulla tavalla osaksi jäsenvaltioiden kansallista lainsäädäntöä. Ehdotuksen mukaan tällaisia tavoitteita ei pystytä saavuttamaan riittävällä tavalla jäsenvaltioiden yksipuolisesti toteuttamin toimin. Kyseisellä lähestymistavalla sisämarkkinoiden hajautuminen vain kertautuisi ja mahdollisesti pahenisi ja nykyiset tehottomuudet ja vääristymät jatkuisivat toisistaan poikkeavien toimenpiteiden vuorovaikutuksessa. Direktiiviehdotuksen mukaan lähestymistapa vastaa Euroopan unionista tehdyn sopimuksen 5 artiklassa määrättyä toissijaisuusperiaatetta. Komission näkemystä toissijaisuudesta voidaan pitää oikeana.

Direktiiviehdotuksen mukaan suunnitellut toimenpiteet eivät mene pidemmälle kuin on tarpeen suojan vähimmäistason varmistamiseksi sisämarkkinoille. Sen vuoksi direktiiviehdotuksessa ei säädetä täydellisestä yhdenmukaistamisesta, vaan pelkästään jäsenvaltioiden yhtiöverojärjestelmien vähimmäissuojasta. Ehdotuksen mukaan direktiivillä varmistetaan tarvittava koordinoinnin taso unionin tasolla direktiivin tavoitteiden saavuttamiseksi. Ehdotus ei siis menisi pidemmälle kuin on tarpeen sen tavoitteiden saavuttamiseksi, minkä vuoksi se noudattaisi suhteellisuusperiaatetta. Komission näkemystä suhteellisuusperiaatteesta voidaan pitää oikeana.

4 Ehdotuksen vaikutukset

Voimaan tullessaan direktiivin säännökset on implementoitava kansalliseen lainsäädäntöön siltä osin kuin Suomen kansallisen lainsäädännön ei katsota täyttävän direktiiviehdotuksessa ehdotettua suojan vähimmäistasoa. Suomen lainsäädännössä on jo säännös yritysten korkovahennysoikeuden rajoittamisesta, yleinen veronkiertämisen estävä säännös sekä sääntely ulkomaisten väliyhteisöjen verotuksesta. Suomessa ei ole voimassa yleistä maastapoistumisverotusta, vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskevaa lauseketta tai direktiiviehdotuksen sääntelyä vastaavia hybridien verotussäännöksiä.

Direktiiviehdotukseen ei sisälly vaikutusarviota, joten siinä ei ole arvioita ehdotettujen muutosten taloudellisista vaikutuksista Euroopan unionissa kokonaisuudessaan tai jäsenvaltiossa.

Direktiiviehdotus merkitsee kansallisen verotustoimivallan siirtoa Euroopan unionille direktiiviehdotuksessa esitetyn vähimmäissuojan osalta.

5 Ahvenanmaan asema

Ahvenanmaan itsehallintolain (1144/1991) 18 §:n 5 kohdan mukaan Ahvenanmaalla on lainsäädäntövalta asioissa, jotka koskevat kunnalle tulevaa veroa. Ahvenanmaalle rekisteröidyt yhteisöt maksavat valtakunnalle yhteisöveron valtion osuuden, mutta maakunnalle maksettavan veron suuruudesta säättää maakuntapäivät. Koska direktiiviehdotuksilla on merkitystä ensisijassa veropohjan määrittämisen kannalta, eikä se sisällä verokantoja koskevia säännöksiä, ehdotuksella ei olisi välitöntä vaikutusta Ahvenanmaan asemaan.

6 Ehdotuksen kansallinen käsittely ja käsittely Euroopan Unionissa

Ehdotuksen käsittely aloitettiin 9 päivänä helmikuuta 2016 neuvoston välittömän verotuksen työryhmässä.

Euroopan parlamentti ja Euroopan talous- ja sosiaalikomitea eivät ole vielä antaneet lausuntojaan.

Muistiolounnos direktiiviehdotuksesta on ollut 19.–23.2.2016 kirjallisessa menettelyssä EU-asioiden komitean alaisessa jaostossa EU9 (Verot).

7 Valtioneuvoston kanta

Valtioneuvosto kannattaa pyrkimyksiä torjua veron kiertämistä ja aggressiivista verosuunnittelua kansainvälisellä ja Euroopan unionin tasolla sekä suurimmaksi osaksi sääntelyä direktiivissä esitetyillä aloilla. Valtioneuvosto pitää tärkeinä toimenpiteitä veron välttämisen ja voitonsiirron estämiseksi. Kansainvälinen yhteistoiminta näiden tavoitteiden saavuttamisessa on keskeistä.

Arvioitaessa direktiiviehdotuksessa esitettyjä sääntelyaloitteita asian jatkovalmistelussa on otettava huomioon ehdotetun sääntelyn vaikutus jäsenvaltioiden ja Euroopan unionin kilpailukykyyn. Kilpailukykyyn vaikuttaa muun muassa se, miten ja millä aikataululla vastaavaa sääntelyä sovelletaan Euroopan unionin ulkopuolisissa valtioissa.

Jatkovalmistelussa on myös arvioitava, mikä vaikutus on sillä, että direktiiviehdotuksella siirretään tietyiltä osin kansallista tuloverotuksen toimivaltaa Euroopan unionille. Alustavan arvi-

on mukaan toimivallan siirron vaikutuksia ainakin osittain rajoittaa se, että direktiivillä määritellään suojan vähimmäistaso.

Direktiiviehdotusten jatkovalmistelussa on otettava huomioon ehdotettujen säännösten yhteensopivuus kansallisesti jo voimassa olevien vastaavien säännösten sekä koko kansallisen tuloverojärjestelmän kanssa. Kannatettavaa on, että säännös suojan vähimmäistasosta antaa myös jäsenvaltioille joustavuutta. Pääperiaate on, että jäsenvaltiot voivat myös säätää tiukemmista rajoituksista.

Jatkovalmistelussa on myös pyrittävä saamaan vaikutusarvio, erityisesti taloudellinen vaikutusarvio, direktiiviehdotuksesta.

Jatkovalmistelussa on otettava huomioon, miten direktiivisäätelyllä kyetään toteuttamaan muuttuvien verosuunnittelurakenteiden edellyttämät sääntelyn muutokset. Tämä on tärkeää, koska direktiiviehdotus pyrkii rajoittamaan aggressiivista verosuunnittelua, jonka muodot ovat alati muuttuvia.

Direktiiviehdotuksen esitetty etenemisaikataulu on erittäin kunnianhimoinen.

Suomen kantaa tarkistetaan tarvittaessa jatkovalmistelun yhteydessä.