

VO Malmgrén Marianne(VM)

26.04.2016
JULKINEN

Asia

U-jatkokirje eduskunnalle ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavien veron kiertämisen käytäntöjen torjuntaa koskevien sääntöjen vahvistamisesta (u 7/2016 vp)

Kokous

U/E/UTP-tunnus

1 Yleistä

Ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavien veron kiertämisen käytäntöjen torjuntaa koskevien sääntöjen vahvistamisesta, jäljempänä direktiiviehdotus, on annettu 3 päivänä maaliskuuta 2016 eduskunnalle u-kirje (U 7/2016 vp). Asian poikkeuksellisen nopean etenemisen vuoksi katsotaan aiheelliseksi toimittaa eduskunnalle u-jatkokirje, jossa annetaan tietoa direktiiviehdotuksen jatkokäsittelystä ja tarkistetaan valtioneuvoston kantaa. Eduskunnan jatkoinformointia on tässä vaiheessa pidettävä aiheellisena huomioon ottaen ehdotuksen jatkokäsittelyn vaihe ja siinä esillä olevat direktiiviehdotuksen muutosehdotukset, vaikka direktiiviehdotuksen käsittely ei ole päättynyt neuvoston työryhmässä. Direktiiviehdotuksesta pyritään edelleen poliittiseen yhteisymmärrykseen toukokuun 2016 Ecofin-neuvostossa.

2 Direktiiviehdotuksen jatkokäsittelyn keskeinen sisältö

2.1 Yleistä

Asian käsittelyssä neuvoston työryhmässä on tuotu esille u-kirjeessä (U 7/2016 vp) esitettyjä valtioneuvoston kantoja. Käsittelyssä on todettu, että Suomi kannattaa direktiivin tavoitteita ja sääntelyä direktiivissä esitetyillä osa-alueilla.

Direktiiviehdotukseen ei sisälly arviota ehdotettujen säännösten vaikutuksista, mikä hidastaa ja vaikeuttaa direktiiviehdotuksen käsittelyä. Vaikutusarvioiden puuttumisesta on keskusteltu direktiiviehdotuksen jatkokäsittelyssä, mutta komissio ei ole laatinut vaikutusarviota direktiiviehdotuksen antamisen jälkeenkään. Direktiiviehdotuksen taloudellisista vaikutuksista on valmisteltu kansallisesti arvioita, erityisesti korkovähennysoikeuden rajoitussäännöksestä. Kansallinen alustava vaikutusarvio on yleisellä tasolla ja sen valmistelua jatketaan edelleen valtiovarainministeriön 22.1.2016 asettamassa veropohjan rapautumista ja voittojen siirtoa ehkäisevien toimenpiteiden taloudellisten vaikutusten arviointia ja analyysiä selvittävässä työryhmässä. Kansallisesti laaditulla taloudellisella vaikutusarviolla pyritään myös arvioimaan direktiiviehdotuksen vaikutusta yritysten kansalliseen kilpailukykyyn mukaan lukien sääntelyn vaikutuksia yritysten investointipäätöksiin.

Muita keskeisiä kysymyksiä direktiiviehdotuksen arvioinnissa ovat vaikutukset kilpailukykyyn, toimivallan siirto Euroopan unionille sekä ehdotetun sääntelyn yhteensopivuus kansallisen lainsäädännön ja verojärjestelmän kanssa.

2.2 Soveltamisala

Direktiiviehdotuksen soveltamisala on laaja. Direktiiviehdotusta sovellettaisiin kaikkiin yhden tai useamman jäsenvaltion yhteisöverovelvollisiin. Suomen verojärjestelmässä tämä tarkoittaisi sitä, että direktiiviehdotus soveltuisi yhteisöverovelvollisiin riippumatta siitä, missä tulolähteessä niiden saamaa tuloa verotettaisiin. Soveltamisalan ulkopuolelle saattaisivat kuitenkin jäädä muun muassa henkilöyhtiöt, jotka ovat Suomessa laskentayksikköjä. Vähimmäissuojan tasonsäännöksen takia lienee kuitenkin mahdollista, että kansallisessa implementoinnissa säännökset laajennettaisiin myös henkilöyhtiöihin.

2.3 Vähimmäissuojan taso

Direktiivin 3 artiklan vähimmäissuojan tason mukaisesti artikloissa 4-10 on sääntelyn minimitaso. Jäsenvaltiot voivat halutessaan säätää kansallisesti tiukemmin muun EU-lainsäädännön puitteissa.

2.4 Korkovähennysoikeuden rajoittaminen

Direktiiviehdotuksen korkovähennysoikeuden rajoitussäännös vastaa osittain tekniseltä rakenteeltaan Suomen kansallista korkovähennysoikeuden rajoitussäännöstä. Vähennyskeltottomien korkomenojen enimmäismäärää ei kuitenkaan ole rajoitettu etuyhteystahoille maksettujen korkojen määrään kuten Suomen voimassa olevassa lainsäädännössä. Tämä laajentaa rajoitussäännöksen sovellettavaksi useampaan verovelvolliseen. Tämä saattaa myös merkitä sääntelyssä olevan niin sanotun konsernivapautussäännöksen merkityksen kasvua. Työryhmässä on keskusteltu mahdollisuudesta ottaa direktiiviin siirtymäsäännös rajoitettaessa kolmansille osapuolille maksettujen korkomenojen vähennyskelpoisuutta.

Työryhmäkeskustelussa on myös ehdotettu tietyt edellytykset täyttävien julkisten hankkeiden vapauttamista korkovähennysrajoituksesta jäsenvaltioin niin halutessa. Mikäli korkovähennysrajoitussäännökset soveltuisivat julkisiin hankkeisiin, niiden kustannukset saattaisivat nousta. Harkittaessa mahdollisuuksia vapauttaa julkisia hankkeita korkovähennysoikeuden rajoitussäännöksestä on kiinnitettävä huomiota myös Euroopan unionin valtiontukisäännöksiin.

Direktiiviehdotuksen 4 artiklan 6 kohdan mukaan korkovähennysoikeuden rajoituksia ei sovellettaisi rahoitusalan yrityksiin. Tältä osin tarkoitus on toteuttaa sääntely myöhemmin. Rahoitusalan yritykset on määritelty direktiiviehdotuksen 2 artiklan 4 kohdassa. Määritelmässä ovat mukana luottolaitokset, sijoituspalveluyritykset, vakuutusyritykset, jälleenvakuutusyritykset, ammatillisia lisäeläkkeitä tarjoavat laitokset, vaihtoehtoiset sijoitusrahastot, yhteissijoitusyritykset, keskusvastapuolet ja arvopaperikeskus. Määritelmään eivät sisälly muun muassa kotimaiset eläkelaitokset. Työryhmäkäsittelyssä on kuitenkin keskusteltu kotimaisten eläkelaitosten sisällyttämisestä rahoitusalan yrityksen määritelmään.

Alustavia arvioita direktiiviehdotuksen mukaisen korkovähennysrajoituksen taloudellisista vaikutuksista on esitetty jäljempänä kohdassa 3.

2.5 Maastapoistumisverotus

Maastapoistumisveron tarkoituksena on estää veropohjan rapautuminen alkuperäisvaltiossa, kun realisoitumattomia voittoja sisältävät varat siirretään omistuksen muuttumatta pois kyseisen valtion verotusvallasta. Jatkokäsittelyssä sääntelyn sisältö verrattuna alkuperäiseen direktiiviehdotukseen on pysynyt pääasiallisesti samana. Työryhmäkäsittelyssä on otettu huomioon muun muassa se, että jäsenvaltion, kuten Suomen, soveltaessa kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi hyvitysmenetelmää, varat säilyvät jäsenvaltion verotusvallassa, vaikka varoja siirtyy pääliikkeestä toisessa valtiossa sijaitsevaan kiinteään toimipaikkaan. Työryhmäkäsittelyssä on myös ollut esillä säännöksen muuttaminen siten, että vastaanottavalla jäsenvaltiolla olisi mahdollisuus olla eri mieltä siirtyneiden varojen markkina-arvosta verrattuna lähtövaltion verotuksessa käytettyyn markkina-arvoon, mihin saattaa sisältyä riski kaksinkertaisesta verotuksesta. Jatkovalmistelussa on lisäksi täsmennetty niitä varojen siirtoja, joita voidaan pitää väliaikaisina ja joihin maastapoistumisverotusta ei sovellettaisi.

Tällä hetkellä Suomessa ei ole yleistä maastapoistumisverosääntelyä. Sääntelyä on koskien eräitä erityistilanteita, kuten rajat ylittävät yritysjärjestelyt.

2.6 Vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskeva lauseke

Suomi soveltaa kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyissä sopimuksissa, jäljempänä verosopimukset, yleensä hyvitysmenetelmää kaksinkertaisen verotuksen poistamisessa muun muassa ulkomailla olevasta kiinteästä toimipaikasta saadun tulon osalta. Myös kansallisessa lainsäädännössä Suomi soveltaa hyvitysmenetelmää silloin, kun verosopimuksessa ei toisin määrätä. Kiinteiden toimipaikkojen tulojen osalta direktiiviehdotuksen säännöksellä ei arvioida tällä perusteella olevan suurta merkitystä.

Arvioitaessa ehdotettua säännöstä on otettava huomioon sen vaikutus jo olemassa oleviin verosopimuksiin. Työryhmävalmistelussa on ollut esillä säännöksen muuttaminen siten, että säännöstä ei sovellettaisi verosopimusvaltiossa asuviin eikä niissä oleviin kiinteisiin toimipaikkoihin.

2.7 Yleinen väärinkäytöksiä koskeva sääntö (GAAR)

GAAR-säännön tarkoituksena on tukkia mahdolliset aukot väärinkäytösten torjuntaa koskevissa erityisissä säännöissä. Direktiiviehdotuksen jatkokäsittelyssä on ollut esillä, että direktiiviin sisällytettävä GAAR voisi ehdotuksesta poiketen olla samansisältöinen kuin eri Euroopan unionin jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavaa yhteistä verojärjestelmää koskevaan direktiiviin, ns. emo-tytäryhtiödirektiivi, vuonna 2015 sisällytetty GAAR-sääntö. Viimeksi mainittu sääntö toimeenpantiin Suomessa kansallisesti elinkeinoverolain 6 a §:n muutoksella. Direktiivin GAAR-sääntö vastaa osittain Suomen kansallista yleistä veronkiertosäännöstä, mikä saattaa merkitä muutoksia nykyiseen kansalliseen yleiseen veronkiertosäännökseen.

2.8 Ulkomaisia väliyhteisöjä koskevat säännöt

Direktiiviehdotuksen väliyhteisösääntely poikkeaa osittain OECD:n suosituksista, vaikka työryhmävalmistelussa sääntelyä on muutettu enemmän OECD:n suositusten mukaiseksi. Sääntelyssä ei ole määräystä, joka suoraan vapauttaisi tiettyjä toimialoja sääntelystä. Laissa ulkomaisten väliyhteisöjen osakkaiden verotuksesta (1217/1994) sääntelystä on vapautettu muun muassa väliyhteisön asuinvaltiossa harjoitettu teollinen tuotantotoiminta, siihen verrattava muu tuotantotoiminta, laivanvarustustoiminta sekä tietty edellä mainittuja toimintoja palveleva myynti- ja markkinointitoiminta. Lisäksi on vielä arvioitava, miten direktiiviehdotukseen muotoillaan se, että väliyhteisösäännöstä

voidaan Euroopan unionin tuomioistuimen ratkaisujen mukaan soveltaa Euroopan unionin alueella vain täysin keinotekoisiiin tilanteisiin. Väliyhteisösääntelyn muotoilusta on tarkoitus jatkaa keskustelua työryhmässä, joten myös muita asioita saattaa nousta esille jatkovalmistelussa.

2.9 Hybridisääntö

Direktiiviehdotuksessa esitetään sääntöä, jonka tarkoituksena on ehkäistä verotuksellisiin hybridijärjestelyihin perustuvien veroetujen syntyminen. Hybridisäännön on arvioitu olevan sitä tehokkaampi, mitä laajemmin ja yhtenäisemmin sitä sovelletaan eri valtioissa. Direktiiviehdotuksen jatkokäsittelyssä on tästä syystä ollut esillä, että hybridisääntö voisi ehdotuksesta poiketen olla samansisältöinen kuin OECD:n BEPS-hankkeen toimenpiteeseen kaksi sisältyvä hybridisuositus. Suomessa ei ole tällä hetkellä kansallisesti voimassa hybridisäännön kaltaista säännöstä.

3 Ehdotuksen vaikutukset

Taloudellisia vaikutuksia on tarkasteltu korkorajoitussääntelyn osalta. Suomen nykyistä korkovähennysoikeuden rajoitusta sovellettiin verovuonna 2014 noin 200 yritykseen. Nämä yritykset olivat keskimäärin erittäin velkaisia. Verotuksen varallisuuslaskelman tietojen mukaan niiden velkojen suhde omaan pääomaan oli keskimäärin yli 80 %. Valtaosa rajoituksen piirissä olevista yrityksistä kuului kotimaisiin tai ulkomaisiin monikansallisiin konserneihin. Rajoituksen takia keskimäärin yli 50 % kyseisen 200 yrityksen joukon yhteenlasketuista nettokorkomenoista muodostui vähennyskelvottomaksi. Vähennyskelvottoman korkomenon yhteismäärä oli 586 milj. euroa verovuonna 2014. Toimialoista eniten vähennyskelvotonta korkomenoa muodostui liike-elämän palveluissa ja teollisuudessa. Yrityksiä, jotka vaativat säännökseen sisältyvää niin sanottua konsernitasevapautusta, oli 99 kpl. Näistä 71 yritykseen ei sovellettu korkovähennysrajoitusta konsernitasevapautuksen takia ja rajoituksesta vapautui korkomenoa yhteensä noin 313 milj. euroa.

Suomen korkorajoituksen yhteenlaskettu laskennallinen verovaikutus edellä mainitun 200 yrityksen veroihin oli noin 117 milj. euroa. Tästä vaikutuksesta kuitenkin vain noin 32 milj. euroa kohdistui verovuoden 2014 veroihin, sillä valtaosalla rajoituksen piirissä olleista yrityksistä liiketoiminta oli tappiollista verovuonna 2014. Tappiollisten yritysten osalta rajoitus supistaa seuraaville verovuosille siirtyvien vähennyskelpoisten tappioiden määrää. Tappioiden supistuminen lisää näiden yritysten veroja myöhemmin, kun yritystoiminta on taas voitollista. Tältä osin korkovähennysrajoituksen vaikutus verokertymään jaksottuu useammalle vuodelle.

Direktiiviehdotuksen korkovähennysrajoituksen käyttöönotto ilman vähennyskelvottoman korkomenon enimmäismäärän rajaamista vastaamaan etuyhteisyriyksille maksettujen nettokorkomenojen määrää johtaisi vähennyskelvottoman korkomenon huomattavaan kasvuun Suomessa. Vähennyskelvottomien korkomenojen määrä kasvaisi alustavien arvioiden mukaan noin 470 milj. euroa eli noin 80 prosenttia verrattuna nykyiseen rajoitukseen, jos direktiiviehdotuksen rajoituksen tekninen rakenne olisi etuyhteyskorkokytken puuttumista lukuun ottamatta samanlainen kuin Suomen rajoituksessa. Vähennyskelvottomien korkomenojen lisäys koostuisi kokonaisuudessaan vähennyskelvottomiksi katsotuista kolmansille osapuolille maksetuista korkomenoista. Arviossa ei ole otettu huomioon konsernitasevapautuksen mahdollista kasvua, joka saattaa pienentää etuyhteyskorkojen enimmäismäärärajoituksen poistumisen vaikutuksia. Laskelmassa on myös olettamana, että vain edellä mainitut 99 yritystä vetoaisivat

konsernitasevapautukseen. Lisäksi laskelmassa on oletettu, että korkovähennysrajoitusta sovellettaisiin myös konserneihin kuulumattomiin niin sanottuihin yksittäisiin yhtiöihin.

Direktiiviehdotuksen korkorajoituksen vaikutukset kohdistuisivat edelleen melko suppeaan verovelvollisjoukkoon. Uusia yrityksiä korkorajoituksen piiriin tulisi 175 kappaletta, yksikään nykyisen rajoituksen piirissä olevista yrityksistä ei poistuisi. Muutoksen takia eniten kasvaisi kotimaisten toimijoiden vähennyskeltottomien korkomenojen määrä. Uusista rajoituksen piiriin tulevista yrityksistä valtaosa olisi myös kotimaisia yrityksiä. Etuyhteyksytöksen puuttumisen takia tässä kotimaisten yritysten joukossa olisi myös yksittäisiä yrityksiä, jotka eivät kuulu mihinkään konserniin. Yksittäisiä yhtiöitä olisi arviolta noin 50 ja niissä olevan vähennyskeltottoman korkomenon määrä noin 62 milj. euroa. Toimialoista vähennyskeltottoman korkomenon määrän arvioidaan kasvavan eniten energia-alalla sekä rahoitus- ja vakuutuslalla¹. Rajoituksen takia keskimäärin yli 60 % rajoituksen piirissä olevien yritysten yhteenlasketuista nettokorkomenoista muodostuisi vähennyskeltottomaksi. Täyden vero vaikutuksen arvioidaan nousevan nykyisestä 117 milj. eurosta noin 210 milj. euroon, josta 68 milj. euroa arvioidaan kohdistuvan kuluvan vuoden veroihin.

4 Ehdotuksen kansallinen käsittely ja käsittely Euroopan Unionissa

Direktiiviehdotuksesta annetun u-kirjeen antamisen jälkeen ehdotusta on käsitelty useissa neuvoston työryhmän kokouksissa viimeksi 25.4.2016. Puheenjohtajavaltio on laatinut viimeisimmän työryhmässä käsitellyn kompromissiehdotuksen 25.4.2016 pidettyyn kokoukseen.

Euroopan parlamentin talous- ja raha-asiainvaliokunta on 1.3.2016 antanut asiassa raporttiluonnoksen. Euroopan talous- ja sosiaalikomitea on 15.4.2016 antanut asiassa lausunnon.

Direktiiviehdotuksesta on pyydetty lausunnot Verohallinnolta, Elinkeinoelämän Keskusliitto ry:ltä, Keskuskauppakamarilta, Suomen veroasiantuntijat ry:ltä, Suomen asianajajaliitolta, Veronmaksajain Keskusliitto ry:ltä, Suomen tilintarkastajat ry:ltä, Finanssialan keskusliitto ry:ltä, Energiateollisuus ry:ltä, professori Marjaana Helmiseltä, professori Seppo Penttilältä sekä Suomen kuntaliitolta. Lausunnon antoivat Elinkeinoelämän Keskusliitto ry, Keskuskauppakamari, Suomen veroasiantuntijat ry, Veronmaksajain Keskusliitto ry, Suomen tilintarkastajat ry, Finanssialan keskusliitto ry, Energiateollisuus ry, professori Marjaana Helminen, professori Seppo Penttilä sekä Suomen kuntaliitto.

Muistioluonnos direktiiviehdotuksen u-jatkokirjeestä on ollut 26.4.–28.4.2016 kirjallisessa menettelyssä EU-asioiden komitean alaisessa jaostossa EU9 (Verot).

5 Valtioneuvoston kanta

Valtioneuvosto kannattaa, pitää tärkeänä ja on sitoutunut direktiivin tavoitteisiin. Valtioneuvosto myös kannattaa sääntelyä direktiiviehdotuksessa esitetyillä aloilla.

Direktiiviehdotuksessa oleva ajatus vähimmäissuojan tasosta on kannatettava, koska se mahdollistaa osittain kansallisten verojärjestelmien erityispiirteiden huomioon ottamisen.

¹ Tässä on oletettu, että luotto- ja vakuutuslaitokset olisivat edelleen direktiiviehdotuksen rajoituksen ulkopuolella, joten ne eivät sisälly toimialaluokittelussa rahoitus- ja vakuutuslalaan.

Yleisesti ottaen direktiiviehdotuksen tavoite puuttua tilanteisiin, joissa verovelvolliset pyrkivät alentamaan verojaan ja toimivat lain tarkoituksen vastaisesti käyttämällä hyväkseen kansallisten verojärjestelmien eroja, on erittäin tärkeä. Näiden tavoitteiden saavuttamiseksi yhteinen kansainvälinen sääntely on perusteltua ja verotuksellista toimivaltaa voitaisiin jossain määrin siirtää Euroopan unionille. Direktiivisääntely mahdollistaisi verotuksen yhdenmukaistamisen sisämarkkinoilla aggressiivisen verosuunnittelun hillitsemiseksi yhdenmukaisesti Euroopan Unionissa. On kuitenkin tärkeää, että direktiiviehdotuksen tavoitteena oleva tasapaino BEPS-tuotosten yhdenmukaisen täytäntöönpanon ja kansallisten verojärjestelmien erityispiirteiden säilyttämisen välillä toteutuu.

Direktiiviehdotuksen työryhmävalmistelussa sekä alustavassa kansallisessa vaikutusarviossa on tullut esille asioita, jotka vaikuttavat sääntelyn tehokkuuteen, yhteensopivuuteen kansallisen sääntelyn kanssa sekä kilpailukykyyn. Direktiiviehdotuksen osa-alueista olisi mahdollista edetä työryhmävalmistelussa esillä olleiden direktiiviehdotuksen suuntalinjojen mukaisesti maastapoistumisverotuksen, vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskevan lausekkeen, GAAR-säännöksen ja hybridisäännön osalta. Näiden säännösten yksityiskohtia tarkasteltaessa tulee ottaa huomioon edellä mainittuja periaatteita, samoin kuin väliyhteisösääntelyn kohdalla.

Direktiiviehdotuksen korkovähennysrajoitus laajentaisi Suomen nykyisen korkovähennysrajoituksen koskemaan kolmansilta osapuolilta otettujen lainojen korkoja. Tähän laajennukseen sekä siihen, mihin toimialoihin ja yhtiömuotoihin korkovähennystä koskeva sääntely ulottuisi, liittyvät myös ehdotuksen merkittävimmät taloudelliset vaikutukset. Työryhmätyöskentelyssä on ollut esillä muutoksia, jotka toteutuessaan pienentäisivät kolmansilta osapuolilta otettujen lainojen korkomenojen vähentämisrajoituksen vaikutuksia. Korkovähennysoikeuden rajoitussäännöstä tulee tarkastella ottaen huomioon edellä esitetyt vaikutukset sekä direktiiviehdotus ja sen tavoitteet kokonaisuutena.

Laatijan ja muiden käsittelijöiden yhteystiedot

Marianne Malmgrén, lainsäädäntöneuvos, VM, p. 02 955 30163

EUTORI-tunnus

EU/2016/0587

Liitteet

Viite

U 7/2016 vp

Asiasanat
Hoitaa

Tiedoksi
