

U 22/2011 vp

**Valtioneuvoston kirjelmä Eduskunnalle ehdotuksesta
neuvoston direktiiviksi yhteisestä yhdistetystä yhtiöveropohjasta (CCCTB)**

Perustuslain 96 §:n 2 momentin mukaisesti lähetetään Eduskunnalle Euroopan komission 16 päivänä maaliskuuta 2011 tekemä ehdotus	neuvoston direktiiviksi yhteisestä yhdistetystä yhtiöveropohjasta (CCCTB) sekä ehdotuksesta laadittu muistio.
---	---

Helsingissä 14 päivänä heinäkuuta 2011

Valtiovarainministeri *Jutta Urpilainen*

Neuvotteleva virkamies Terhi Järvikare

VALTIOVARAINMINISTERIÖ

MUISTIO
27.5.2011

EU/2011/0856

**EHDOTUS NEUVOSTON DIREKTIIVIKSI YHTEISESTÄ YHDISTETYSTÄ
YHTIÖVEROPOHJASTA (CCCTB)****1 Yleistä**

Euroopan komissio on 16 päivänä maaliskuuta 2011 tehnyt ehdotuksen neuvoston direktiiviksi yhteisestä yhdistetystä yhtiöveropohjasta (CCCTB). Ehdotus, joka on annettu asiakirjassa KOM(2011) 121 lopullinen, perustuu Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 115 artiklaan. Direktiiviehdotuksen tavoitteena on parantaa sisämarkkinoiden toimintaa poistamalla jäsenvaltioiden erilaisista verojärjestelmistä aiheutuvia esteitä ja vääristymiä, edistää rajat ylittävää yritystoimintaa ja tehdä Euroopan unionista kilpailukykyinen sijaintipaikka yrityksille. Ehdotukseen liittyy myös vaikutusarvio {SEC(2011) 315 final} sekä tiivistelmä vaikutusten arvioinnista {SEK(2011) 316 lopullinen}.

Ehdotus sisältää säännökset verotettavan tuloksen laskemisesta sekä konserniyhtiöiden verotettavien tulosten yhdistämisestä ja tämän tuloksen jakamisesta verotettavaksi jäsenvaltioille. Komission arvion mukaan eri jäsenvaltioissa asuvien konserniyhtiöiden tulosten yhdistäminen poistaisi siirtohinnoiteltuun liittyviä muodollisuuksia ja vähentäisi yritysten hallinnollisia kustannuksia. Konserniyhtiöiden tappiot tulisivat vähennetyiksi samaan konserniin kuuluvien yhtiöiden voitoista. Konsernin verotuksen toimittaminen emoyhtiön sijaintivaltiossa mahdollistaisi veroasioiden hoidon yhden veroviranomaisen kanssa. Direktiiviehdotuksessa ei ole jäsenvaltioiden yhtiöverokantoja koskevia säännöksiä.

Yhteinen yhdistetty yhtiöveropohja on tarkoitettu pääasiassa rajat ylittävää toimintaa harjoittavien yhtiöiden tarpeisiin. Se olisi yhtiöille vapaaehtoinen. Direktiiviehdotuksen säännökset eivät olisi sidotut tilinpäätössääntelyä koskeviin yhtiöoikeudellisiin direktiiveihin (neljäs neuvoston direktiivi 78/660/ETY ja seitsemäs neuvoston direktiivi 83/349/ETY) eivätkä Euroopan parlamentin ja neuvoston asetukseen (EY) N:o

1606/2002 kansainvälisten tilinpäätösstandardien soveltamisesta.

Komissio on esittänyt, että jos direktiiviehdotuksesta ei saada aikaan yksimielisyyttä, harkittavaksi saattaa tulla tiivistetyn yhteistyön käyttö.

2 Pääasiallinen sisältö**2.1 Direktiivin soveltamisala ja järjestelmään hakeutuminen**

Direktiiviä sovellettaisiin jonkin jäsenvaltion lainsäädännön mukaisesti perustettuihin yhtiöihin, jotka on lueteltu direktiivin liitteessä I ja jotka maksavat liitteessä II mainittua yhtiöveroa tai sitä vastaavaa veroa. Suomalaisista yhtiöistä on liitteessä I mainittu osakeyhtiö, osuuskunta, säästöpankki ja vakuutusyhtiö. Liitteessä II mainittu yhtiövero on yhteisöjen tulovero. Direktiiviä sovellettaisiin myös jonkin kolmannen maan lainsäädännön mukaisesti perustettuihin yhtiöihin, jos niiden yhtiömuoto vastaa liitteessä I lueteltua ja jos ne maksavat jotakin liitteessä II luetelluista yhtiöveroista.

Järjestelmään voisi hakeutua liitteessä I mainittu yhtiö, jonka verotuksellinen kotipaikka on jäsenvaltiossa tai direktiivin soveltamisalaan kuuluva yhtiö, jonka verotuksellinen kotipaikka on unionin ulkopuolella, jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteän toimipaikan osalta.

2.2 Verotettavan tuloksen laskeminen

Ehdotus sisältää verotettavan tuloksen eli veropohjan laskentaa koskevat säännökset. Direktiiviehdotuksessa määritellään tarkemmin veronalaiset tulot ja vähennyskelpoiset menot sekä niiden jaksottaminen. Lähtökohdana on laaja tulokäsitys. Verotettava tulos laskettaisiin siten, että verovuoden tuotoista vähennettäisiin verovapaat tuotot, vähennyskelpoiset kulut ja muut vähennyskelpoiset

erät. Tuotot, kulut ja kaikki muut vähennyskelpoiset erät otettaisiin huomioon veropohjassa lähtökohtaisesti sinä verovuonna, jona ne ovat kertyneet tai syntyneet.

Käyttöomaisuuden hankintamenot vähennettäisiin poistoina. Poiston tekeminen verovuosittain olisi pakollista. Poistojärjestelmä sisältäisi erilliset säännökset pitkävaikutteisille aineellisille hyödykkeille ja aineettomille hyödykkeille sekä lyhytvaikutteisille aineellisille hyödykkeille. Pitkävaikutteisia aineellisia hyödykkeitä olisivat rakennukset, ilma-alukset ja laivat sekä muut hyödykkeet, joiden taloudellinen vaikutusaika on 15 vuotta tai enemmän. Pitkävaikutteisten hyödykkeiden ja aineettomien hyödykkeiden hankintameno vähennettäisiin tasapoistoin taloudellisena vaikutusajan. Muu kuluva käyttöomaisuus eli irtain käyttöomaisuus, jonka taloudellinen vaikutusaika on alle 15 vuotta, poistettaisiin yhtenä ryhmänä 25 prosentin jäännösarvopoistoin.

Kulumattomasta käyttöomaisuudesta, kuten maapohjasta ja taiteesta, ei voisi tehdä poistoja. Poistoja ei myöskään voisi tehdä direktiivin tarkoittamasta rahoitusomaisuudesta. Mikäli poikkeuksellisissa olosuhteissa verovelvollinen osoittaisi, että poistokelvottoman käyttöomaisuuden arvo on pysyvästi alentunut verovuoden lopussa, se voisi vähentää arvonalennusta vastaavan määrän.

Verovelvolliselle verovuoden aikana syntynyt tappio voitaisiin 43 artiklan mukaan vähentää seuraavina verovuosina. Tappioiden hyödyntämiselle ei ehdotuksessa ole säädetty aikarajaa. Edellisten verovuosien tappioiden vuoksi tehtävä veropohjan alentaminen ei saisi kuitenkaan johtaa negatiiviseen määrään.

2.3 Veropohjien yhdistäminen ja yhdistetyn veropohjan jakaminen jäsenvaltioille

Konserniyhtiöiden verotettavat tulokset yhdistettäisiin ja yhdistetty veropohja jaettaisiin verotettavaksi niille jäsenvaltioille, joissa konsernilla on toimintaa. Konserniin kuuluisivat vaatimukset täyttävät tytäryhtiöt eli kaikki välittömät ja alemman tason tytäryhtiöt, joissa konsernin emoyhtiöllä on seuraavat oikeudet:

a) oikeus käyttää yli 50 prosenttia yhtiön äänioikeuksista ja

b) omistusoikeus yli 75 prosenttiin yhtiön pääomasta tai yli 75 prosenttia voitonjakoon oikeuttavista oikeuksista.

Konserniin, jonka verotettavat tulokset yhdistettäisiin, kuuluisivat myös konserniyhtiöiden unionissa sijaitsevat kiinteät toimipaiikat.

Konserniyhtiöiden veropohjat yhdistettäisiin. Kun yhdistetty veropohja olisi negatiivinen, tappio siirtyisi vähennettäväksi seuraavasta positiivisesta yhdistetystä veropohjasta. Kun yhdistetty veropohja olisi positiivinen, se jaettaisiin jäljempänä kerrotulla tavalla. Eri jäsenvaltioissa sijaitsevien konserniyhtiöiden tulokset laskettaisiin näin yhteen, ja tappiot tulisivat vähennetyiksi toisten konserniyhtiöiden voitoista.

Yhdistettyä veropohjaa laskettaessa eliminoitaisiin konsernin jäsenten väliset liiketoimet. Konsernin jäsenten välisistä liiketoimista ei saisi kantaa lähdeveroa eikä muuta tulonlähteessä maksettavaa veroa.

Yhdistetty veropohja olisi jaettava konserniyhtiöiden välillä joka verovuosi direktiivissä säädettyä jakokaavaa käyttäen. Jakokaavan mukaan konserniyhtiö A:n osuus koko konsernin yhdistetystä veropohjasta määräytyisi sen perusteella, miten suuri A:n osuus on koko konsernin myynnistä, työvoimasta ja omaisuuseristä. Kunkin tekijän painoarvo olisi yhtä suuri eli yksi kolmasosa. Työvoima jakautuisi jakokaavassa edelleen kahteen osaan, henkilöstömenoihin ja työntekijöiden lukumäärään, joiden kummankin osuus työvoimaa koskevasta jakotekijästä olisi puolet.

Direktiivi sisältää erityiset säännökset (artiklat 98—101) jakotekijöiden määrittämisestä rahoituslaitoksille, vakuutusyrityksille, öljy- ja kaasualan yhtiöille sekä meri-, sisävesi- ja lentoliikennettä harjoittaville yhtiöille.

Jos pääasiallinen verovelvollinen tai toimivaltainen viranomainen katsoo, että konserniyhtiölle jaettu osuus ei vastaa kyseisen yhtiön toiminnan laajuutta, pääasiallinen verovelvollinen tai toimivaltainen viranomainen voisi pyytää vaihtoehtoisen menetelmän käyttämistä. Vaihtoehtoisen menetelmän käyttämisestä olisi sovittava toimivaltaisten viranomaisten välillä.

Komissio voisi myös hyväksyä yksityiskohtaisia säännöksiä edellä mainittujen jakotekijöiden laskemisesta. Tällaiset täytäntöönpanosäännökset hyväksyttäisiin 131 artiklan 2 kohdassa tarkoitetussa tutkimusmenettelyssä.

Konserniyhtiölle määrättäisiin vero soveltamalla kansallista verokantaa edellä mainitulla tavalla laskettuun jako-osuuteen, jota on mukautettu 102 ja 76 artiklassa säädettyillä erillä.

2.4 Muita kysymyksiä

Järjestelmään siirtyminen ja siitä poistuminen

Direktiivin mukaiseen järjestelmään liittymistä ja siitä poistumista koskevat säännökset ovat direktiiviehdotuksen luvussa VIII. Verovelvollisen liittyessä järjestelmään verovelvollisen varat ja velat arvostettaisiin siihen arvoon, joka niillä on kansallisen lainsäädännön mukaan verotuksessa ennen järjestelmään siirtymistä. Tämä tarkoittaa sitä, että verovelvolliselle ei tulisi aiheutua järjestelmään siirtymisestä tuloveroseuraamuksia. Myös järjestelmästä poistuttaessa varat ja velat arvostettaisiin verotuksessa yleensä siihen arvoon, joka varoilla ja veloilla on järjestelmässä.

Jos verovelvollisella olisi ennen järjestelmään siirtymistä syntyneitä verotuksessa vahvistettuja tappioita, voitaisiin nämä tappiot vähentää järjestelmän mukaisesta veropohjasta kansallisen lainsäädännön mukaisesti. Järjestelmästä poistuttaessa ja siirryttäessä takaisin kansalliseen järjestelmään voisi verovelvollinen hyödyntää järjestelmän aikana syntyneitä tappioita kansallisen lainsäädännön mukaisesti.

Konserniin liittyminen ja siitä poistuminen

Direktiiviehdotuksen luku X sisältää eräitä siirtymäsäännöksiä koskien tilannetta, jossa yksittäinen yhtiö liittyy direktiivin tarkoittamaan konserniin ja siten veropohjan yhdistämisen piiriin, ja tilannetta, jossa konserni lakkaa olemasta, sekä tilannetta, jossa yksittäinen yhtiö lähtee pois konsernista.

Siirtymäsäännökset koskevat muun muassa sitä, jos tietyistä omaisuuseristä luovuttaisiin lyhyen ajan kuluessa konserniin liittymisestä tai siitä poistumisesta. Tällöin luovutusvoitto kohdistettaisiin sen konserniyhtiön jako-osuuteen tulosta, joka oli omaisuuserän taloudellinen haltija konserniin liittyttäessä. Vastaavasti luovutusvoitto voitaisiin kohdistaa yhdistettyyn veropohjaan, jos konsernista lähtenyt yhtiö myy omaisuuserän kolmen vuoden kuluessa konsernista lähdettyään. Vastaavia tarkistuksia sovellettaisiin myös rahoitusvaroihin kuuluviin omaisuuseriin lukuun ottamatta sidosyritysten osakkeita, omistusyhteyksiä ja omia osakkeita.

Siirtymäsäännöksiin sisältyy myös tappioiden käsittelyä koskevia säännöksiä. Ennen järjestelmään tai konserniin liittymistä syntyneet tappiot voitaisiin vähentää kyseisen verovelvollisen omasta jako-osuudesta, mutta ei konsernin yhdistetystä veropohjasta. Verovelvollisen lähtiessä konsernista konsernille yhdistetyn tuloksen perusteella syntyneitä tappioita ei puolestaan jaettaisi konsernista lähtevälle yhtiölle.

Yritysjärjestelyt

Direktiiviehdotuksen luku XI sisältää eräitä säännöksiä koskien yritysten uudelleenorganisointia. Lähtökohtana olisi, että konsernin sisäinen yritysten uudelleenorganisointi ja konserniin kuuluvan verovelvollisen sääntö määräisen kotipaikan siirto eivät saisi aiheuttaa voittoa tai tappiota yhdistettyä veropohjaa laskettaessa. Mikäli kuitenkin uudelleenorganisoinnin taikka konserniyhtiöiden välillä kahden vuoden sisällä tehtyjen peräkkäisten liiketapahtumien sarjan johdosta kaikki verovelvollisen varat siirtyvät olennaisin osin toiseen jäsenvaltioon ja omaisuuseriä koskeva jakotekijä muuttuu olennaisin osin, varoja pidetään siirtäneen verovelvollisen varoina jaettaessa yhdistettyä tulosta konserniyhtiölle seuraavan viiden vuoden ajan.

Liiketoimet konsernin ja muiden yritysten välillä

Luvussa XII säädettäisiin konsernin ja muiden yksiköiden välisestä toiminnasta eräiltä osilta.

Artiklan 11 mukaan saadut voitonjaot, osakkeiden luovutuksesta saadut luovutus hinnat ja kolmannessa maassa olevan kiinteän toimipaikan tulot olisivat verovapaita. Artiklassa 73 säädetään siitä, missä tilanteissa edellä mainittua ei sovellettaisi ja vapautusmenetelmä voitaisiin korvata hyvitysmenetelmällä. Hyvitysmenetelmään voitaisiin siirtyä, jos verotuksen taso kyseisessä kolmannessa valtiossa alittaisi direktiivissä säädetyt rajat.

Artiklan 75 mukaan osakkeiden luovutus ei olisi täysin verovapaa myöskään silloin, kun verovelvollinen, joka osakeluovutuksen seurauksena poistuu konsernista, on kuluva tai aiempien verovuosien aikana saanut konsernin sisäisessä tapahtumassa yksittäin poistettavaa käyttöomaisuutta. Tällaisessa tilanteessa tätä käyttöomaisuutta vastaava määrä osakkeiden luovutuksesta ei olisi verovapaata tuottoa, ellei voida osoittaa, että kyseiset konsernin sisäiset liiketapahtumat suoritettiin pätevistä kaupallisista syistä.

Mikäli verovelvollinen saisi muita tuloja kuin voitonjakoa, osakkeiden luovutuksesta saatavaa tuloa taikka kolmannessa valtiossa sijaitsevan kiinteän toimipaikan tuloa, joita on verotettu toisessa jäsenvaltiossa tai kolmannessa maassa, olisi verovelvollisella oikeus vähennykseen toisessa jäsenvaltiossa tai kolmannessa maassa suoritettua veron osalta ehdotuksessa tarkemmin säädetyllä tavalla. Mikäli verovelvollinen puolestaan maksaisi konsernin ulkopuoliselle edunsaajalle korkoa tai rojaltia ja verovelvollisen jäsenvaltiossa kannettaisiin lähdeveroa kansallisen lainsäädännön tai sovellettavan verosopimuksen mukaisesti, jaettaisiin tämä lähdevero jäsenvaltioiden kesken sovellettavan laskukaavan mukaisesti.

Etuyhteydessä olevien yritysten väliset liiketapahtumat

Ehdotuksen mukaan verovelvollisen ja siihen etuyhteydessä olevan yrityksen välisissä liiketapahtumissa käytettyjä hintoja olisi oikaistava noudattaen markkinaehtoperiaatetta, joka on yleisesti sovellettava arviointiperuste. Etuyhteydessä olevia yrityksiä koskevat säädökset ovat direktiiviehdotuksen luvussa XIII.

Etuyhteydessä olevat yritykset tarkoittaisivat ehdotuksen mukaan järjestelmään kuulumattomia yrityksiä taikka yrityksiä, jotka eivät kuulu samaan konserniin ja joiden johtoon, valvontaan taikka pääomaan verovelvollinen osallistuu suoraan taikka välillisesti. Osallistumisen valvontaan tai pääomaan katsottaisiin syntyvän tilanteessa, jossa verovelvollisella on yli 20 prosenttia äänioikeudesta tai jossa verovelvollinen omistaa yli 20 prosenttia pääomasta.

Veronkiertosäännökset

Direktiiviehdotuksen väärinkäytöksiä koskevat säännökset sisältyvät lukuun XIV. Ehdotus sisältää niin sanotun yleisen veronkiertosäännöksen, jonka mukaan sellaisia keinoitekoisia järjestelyjä, joiden yksinomaista tarkoituksena on ollut veron välttäminen, ei otettaisi huomioon verotettavaa tuloa laskettaessa. Säännöstä ei kuitenkaan sovellettaisi silloin, kun kyse on aidoista kaupallisista toimista, joissa verovelvollisella on mahdollisuus valita kahden tai useamman sellaisen liiketapahtuman välillä, joiden kaupallinen tulos on sama, mutta jotka johtavat erilaiseen verotettavaan määrään.

Ehdotus sisältää myös korkokulujen vähennyskelpoisuuden rajoitusta koskevat säännökset. Sellaisille etuyhteydessä oleville yrityksille maksettavien korkojen vähennyskelpoisuutta rajoitettaisiin, jotka pitävät verotuksellista kotipaikkaansa unionin ulkopuolella sellaisessa matalan verotuksen maassa, joka ei vaihda tietoja maksajan jäsenvaltion kanssa hallinnollisesta yhteistyöstä verotuksen alalla ja direktiivin 77/799/ETY kumoamisesta annettuun neuvoston direktiiviin 2011/16/EU verrattavissa olevan sopimuksen perusteella. Ehdotus sisältäisi säännökset myös niin sanotun väliyhteisötulon sisällyttämisestä veropohjaan.

2.5 Hallinnolliset kysymykset

Direktiiviehdotuksen luvussa XVII esitetään järjestelmään liittyvät hallinnolliset menettelysäännöt. Lähtökohtana ehdotuksessa on, että konsernien olisi voitava asioida vain yhden verohallinnon kanssa (pääasiallinen veroviranomainen), joka olisi sen jäsenvalti-

on veroviranomainen, jossa konsernin emoyhtiöllä eli pääasiallisella verovelvollisella olisi verotuksellinen kotipaikka.

Kun yksittäinen konserniin kuulumaton verovelvollinen valitsisi järjestelmään liittymisen, verovelvollinen tekisi ilmoituksen oman kotivaltion veroviranomaiselle. Konsernin kohdalla pääasiallinen verovelvollinen antaisi ilmoituksen koko konsernin puolesta oman kotivaltionsa veroviranomaiselle, joka toimittaisi valintailmoituksen edelleen niihin jäsenvaltioihin, joihin konserniyhtiöt ovat sijoittautuneet.

Kun valintailmoitus olisi hyväksytty, verovelvollisen olisi sovellettava järjestelmää vähintään viiden verovuoden ajan. Tämän jälkeen järjestelmän soveltamista jatkettaisiin kolmen vuoden pituisina peräkkäisinä soveltamiskausina, jollei verovelvollinen olisi antanut lopettamisilmoitusta. Direktiiviehdotus sisältää tarkemmat määräykset valintailmoituksessa annettavista tiedoista ja valintailmoituksen tarkastamisesta.

Direktiiviehdotuksessa säädetään keskustietokannan perustamisesta. Ehdotuksen mukaan pääasiallisen verovelvollisen jättämät yhdistetyt veroilmoitukset ja todisteasiakirjat tulisi tallentaa keskustietokantaan, johon kaikilla toimivaltaisilla viranomaisilla olisi pääsy.

Yksittäinen verovelvollinen voisi halutessaan pyytää ennakolta sen jäsenvaltion toimivaltaiselta viranomaiselta kantaa tiettyyn suunniteltuun liiketapahtumaan tai liiketapahtumien sarjaan. Toimivaltaisen viranomaisen antama kannanotto olisi sitova, jolleivät pääasiallisen veroviranomaisen jäsenvaltion tuomioistuimet myöhemmin toisin päättä.

Ehdotuksen mukaan pääasiallinen veroviranomainen käynnistäisi verotarkastukset ja koordinoisi niitä. Tarkastus voitaisiin käynnistää myös toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan veroviranomaisen pyynnöstä. Pääasiallisen veroviranomaisen ja muiden asianomaisten toimivaltaisten viranomaisten olisi yhdessä määriteltävä tarkastuksen soveltamisala ja sisältö sekä se, mille konserniyhtiölle tarkastus tehdään. Tarkastus tehtäisiin sen jäsenvaltion kansallisen lainsäädännön mukaisesti, jossa tarkastusta tehdään.

Direktiiviehdotus sisältää säännökset pääasiallisen verovelvollisen oikeudesta hakea muutosta. Myös yksittäisen jäsenvaltion viranomaisella olisi mahdollisuus riitauttaa pääasiallisen veroviranomaisen valintailmoituksesta tekemä päätös sekä oikaisupäätös pääasiallisen veroviranomaisen jäsenvaltion tuomioistuimessa.

3 Ehdotuksen oikeusperusta ja suhde toissijaisuusperiaatteen

Ehdotus perustuu Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 115 artiklaan. Artiklat 2, 14, 34 ja 42 sisältävät valtuuden delegoida lainsäädäntövalta komissiolle.

Komissio katsoo, että yhteinen lähestymistapa on tässä tapauksessa välttämätön, koska jäsenvaltioiden omien säännösten soveltaminen muun muassa rajat ylittävien tappioiden hyvittämiseen ja konsernin uudelleenorganisointiin ilman veroseuraamuksia olisivat tehotomia ja aiheuttaisivat todennäköisesti markkinoiden vääristymistä. Komission mukaan ehdotus on toissijaisuusperiaatteen mukainen, koska jäsenvaltioiden tasolla toteutetuilla toimilla ei voitaisi saavuttaa haluttuja tuloksia.

Ehdotus on komission mukaan myös suhteellisuusperiaatteen mukainen, koska se perustuu vapaaehtoisuuteen eikä pakottaisi pelkästään yhdessä valtiossa toimivia yhtiöitä liittymään siihen. Ehdotuksella ei myöskään yhdenmukaistettaisi verokantoja, vaan niiden määrittäminen kuuluisi jäsenvaltioiden verotukselliseen suvereniteettiin.

Toissijaisuus- ja suhteellisuusperiaatteen soveltamisesta Lissabonin sopimukseen liitetyn pöytäkirjan mukaan kansallinen parlamentti tai sen kamari voi antaa perustellun lausunnon kahdeksan viikon kuluessa esityksen antamisesta, jos se arvioi, että ehdotus ei ole toissijaisuusperiaatteen mukainen. Ehdotusta on tarkasteltava uudelleen, jos vähintään kolmasosa kansallisten parlamenttien kokonaisuäänimäärästä edustaa sellaisia perusteltuja lausuntoja, joiden mukaan esityksessä ei ole noudatettu toissijaisuusperiaatetta. Kullakin kansallisella parlamentilla on kaksi ääntä ja kaksikamarisessa parlamenttijärjestelmässä kummallakin kamarilla on yk-

si ääni. Tästä ehdotuksesta perustellun lausunnon antoi yhdeksän jäsenvaltion kansallinen parlamentti tai kansallisen parlamentin kamari. Jäsenvaltiot olivat Bulgaria, Malta, Slovakia, Ruotsi, Alankomaat, Puola, Romania, Irlanti ja Iso-Britannia. Uudelleentarkasteluun vaadittava äänimäärä 18 ei täytynyt, koska viidessä jälkimmäisessä jäsenvaltiossa perustellun lausunnon antoi vain toinen kamari. Äänimäärä oli yhteensä 13.

4 Ehdotuksen vaikutukset Suomalaiselle

4.1 Vaikutukset Suomen lainsäädäntöön

Direktiiviehdotuksen hyväksyminen edellyttäisi kansallista lainsäädäntöä direktiivin voimaansaattamiseksi. Lainsäädäntöön tulisi sisällyttää säännökset verotettavan tuloksen laskemisesta, konsernin veropohjan yhdistämisestä ja veropohjan jakamisesta sekä hallinnollisista menettelyistä.

Direktiivin voimaansaattamisen lisäksi olisi ratkaistava, mitkä olisivat direktiivin voimaantumisen heijastusvaikutukset muuhun sisäiseen elinkeinoverotusta koskevaan lainsäädäntöön. Nykyisen elinkeinoverolainsäädännön sopeuttaminen direktiiviehdotukseen saattaisi olla tietyn kohdin perusteltua. Esimerkiksi poistojärjestelmän muuttaminen samankaltaiseksi kuin direktiiviehdotuksessa helpottaisi myös yritysten siirtymistä järjestelmien välillä. Sopeuttamisella voitaisiin lisäksi pienentää kahden erilaisen säännösten ylläpitämisestä Verohallinnolle aiheutuvia kustannuksia. Merkittävä ero direktiiviehdotuksen ja Suomen sisäisen lainsäädännön välillä on kuitenkin esimerkiksi verotuksen suhde kirjanpitoon, jota olisi tarkasteltava ennen päätöksen tekemistä.

Direktiiviehdotuksessa on säännöksiä, jotka koskevat jäsenvaltioissa ja unionin ulkopuolella kolmansissa valtioissa sijaitsevien yritysten välisten liiketoimien verotusta. Osa säännöksistä saattaa olla ristiriidassa jäsenvaltion ja kolmannen valtion välillä tehdyn verosopimuksen kanssa.

4.2 Hallinnolliset vaikutukset

Direktiiviehdotusta on perusteltu yritysten hallinnollisen taakan merkittäväällä vähentymisellä. CCCTB alentaisi komission vaikutusarvion mukaan verotukseen liittyvistä toistuvista tehtävistä aiheutuvia kustannuksia sekä kustannuksia, jotka aiheutuvat uuden tytäryhtiön perustamisesta toiseen jäsenvaltioon. Erityisesti CCCTB:n oletetaan kannustavan pk-yrityksiä käyttämään sisämarkkinoiden tarjoamia etuja.

CCCTB on kuitenkin suuri kokonaisuus, johon hakeutumisen edullisuuden arviointi yhtiölle tai konsernille vaatisi laajoja selvityksiä. CCCTB:hen liittyminen aiheuttaisi näin yrityksille mittavat käynnistyskustannukset. CCCTB voisi vähentää yritysten toistuvia hallinnollisia kustannuksia, jos konsernin kaikki yhtiöt sijaitsisivat jäsenvaltioissa ja niiden veropohjat yhdistettäisiin. Hallinnollisen taakan väheneminen ei kuitenkaan toteutuisi siltä osin kuin konserneihin kuuluu unionin ulkopuolisissa maissa sijaitsevia yhtiöitä tai yhtiöitä, joiden osalta veropohjan yhdistämiseen vaadittava omistus- tai ääniosuus ei täyty. Näiden yhtiöiden kanssa tehdyissä liiketoimissa tulisi edelleen noudattaa siirtohinnoittelun markkinaehtoisuutta eikä veropohjan yhtenäisyys toteutuisi koko konsernissa. Hallinnollisen taakan väheneminen yhtiöille riippuisi näin ollen muun muassa konsernin rakenteesta. Asioinnin toimivuuteen pääasiallisen verovelvollisen kotipaikan veroviranomaisten kanssa liittyä myös epävarmuutta.

CCCTB toisi Verohallinnolle hallinnoitavaksi nykyiselle elinkeinoverotukselle ainakin osittain rinnakkaisen järjestelmän. Uuden järjestelmän käyttöönotto aiheuttaisi kerta- luonteisia kustannuksia. Sen lisäksi kahden rinnakkaisen järjestelmän ylläpito lisäisi Verohallinnon kustannuksia. Kustannuksia aiheutuisi myös Verohallinnon toimimisesta pääasiallisena veroviranomaisena sekä muutoksenhakumenettelyistä tuomioistuimissa. Lisäkustannusten rahallista määrää on tässä vaiheessa vaikea arvioida.

4.3 Taloudelliset vaikutukset

Yhteisen veropohjan eli verotettavan tuloksen laskentasääntöjen yhtenäistämisen vaikutus Suomen yhteisöverotuloihin olisi tämän hetkisen arvion mukaan todennäköisesti melko vähäinen. Veronalaisten tulojen määrittelmä direktiiviehdotuksessa vastaa melko pitkälle lainsäädännön nykytilaa, eikä menojen vähennyskelpoisuudessa ole kovin merkittäviä eroja. Esimerkiksi poistojärjestelmän osalta Suomen veropohja laajenisi, mutta pakollisten varausten vähennyskelpoisuus kaivataisi veropohjaa. Muutoksia tapahtuisi siten molempiin suuntiin. Komission teettämän vaikutusarvion mukaan yhteinen veropohja ilman veropohjien yhdistämistä merkitsisi useimmille yrityksille veropohjan laajentumista, mikä saattaisi vaikuttaa yritysten hakukkuuteen valita järjestelmä, jos veropohjien yhdistämistä ei toteutettaisi.

Ehdotus vähentäisi jäsenvaltioiden välistä verokilpailua yhteistä veropohjaa koskevien säännösten osalta. Toisaalta veropohjien yhtenäisyys lisäisi yritysverotuksen läpinäkyvyyttä ja saattaisi lisätä verokantoihin kohdistuvaa verokilpailua. Verokilpailua lisäisi myös se, jos jäsenvaltiot myöntävät järjestelmää sovellettaessa verosta tehtäviä kansallisia vähennyksiä.

Ehdotuksen taloudelliset vaikutukset jäsenvaltioille aiheutuisivat suurimmaksi osaksi veropohjien yhdistämisestä ja veropohjan jakamisesta jäsenvaltioille jakokaavan mukaan. Ehdotuksen taloudellisia vaikutuksia jäsenvaltioille on arvioitu useissa tutkimuksissa. Kaikkiin tutkimustuloksiin liittyy kuitenkin merkittävää epävarmuutta muun muassa aineistojen puutteellisuuden vuoksi ja siksi, ettei tutkimuksissa voida ottaa huomioon käyttäytymismuutoksia.

Direktiiviehdotukseen liittyvässä komission vaikutusarviossa Suomen osuuden veropohjasta arvioidaan alenevan yli 30 prosenttia niiden yritysten osalta, jotka olisivat mukana CCCTB-järjestelmässä. Vaikutus bruttokansantuotteeseen, työllisyyteen ja investointeihin olisi myös negatiivinen, mutta pieni. Vaikutusarviossa käytetty aineisto on kuitenkin puutteellista ja siksi tuloksiin tulee suhtautua varauksellisesti.

Irlannin valtiovarainministeriö teetti CCCTB:stä vaikuttavuusarvion, jonka toteutti Ernst & Young. Sen mukaan Suomi menettäisi yhteisöverotuotoistaan 5,3 prosenttia, jos CCCTB olisi yhtiöille pakollinen. Jos CCCTB olisi yhtiöille vapaaehtoinen eli sen valitsisivat vain ne yhtiöt, joille järjestelmä on edullinen, Suomen yhteisöverotuotot alenisivat 1,9 prosenttia. Tämän tutkimuksen mukaan sekä vapaaehtoisessa että pakollisessa CCCTB:ssä eniten verotuotot lisääntyisivät Ranskassa, Espanjassa, Latviassa ja Isossa-Britanniassa. Verotuotot laskisivat eniten Tanskassa, Suomessa, Saksassa ja Luxemburgissa.

Valtion taloudellinen tutkimuskeskus (VATT) laati myös CCCTB:stä vaikutusarvion (VATT Tutkimukset 156 huhtikuu 2010). Sen mukaan Suomen yhteisöverotuotosten pudotus olisi vapaaehtoisessa järjestelmässä 10,1 prosenttia ja pakollisessa 5,7 prosenttia.

Edellä olevan perusteella voidaan todeta, että arviot Suomen yhteisöverotuottojen menetyksestä vaihtelevat. Yhteistä tutkimustuloksille on kuitenkin se, että veropohjien yhdistäminen konsernitason johtaisi kaikkien arvioiden mukaan jonkinasteiseen verotulojen menetykseen. Ehdotuksen taloudellisia vaikutuksia pyritään selvittämään jatkotyössä tarkemmin.

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 direktiiviehdotus koskee veropohjan määrittämistä ja jakamista jäsenvaltioiden kesken, eikä sisällä verokantoja koskevia säännöksiä, ehdotuksella ei olisi välitöntä vaikutusta Ahvenanmaan asemaan. Veropohjan määrittämistä ja jakamista koskevilla säännöksillä saattaisi kuitenkin olla vaikutusta Ahvenanmaan verotuottoihin.

6 Ehdotuksen kansallinen käsittely ja käsittely EU:ssa

Muistiolounnos direktiiviehdotuksesta on ollut kirjallisessa menettelyssä EU-asioiden komitean alaisessa jaostossa 9 – Verot.

Ehdotuksesta on käyty yleiskeskustelu neuvoston korkean tason verotyöryhmässä 28 päivänä huhtikuuta 2011 ja sen varsinainen käsittely on aloitettu 5 päivänä toukokuuta 2011 neuvoston veroasiain työryhmässä. Jäsenvaltioiden kansalliset tarkastelut ovat vielä kesken ja näkemykset ovat yleisellä tasolla. Ehdotukseen suhtautuvat myönteisimmin eräät isot jäsenvaltiot, joskin järjestelmään liitetty vapaaehtoisuus ei saa niiltä kannatusta. Kriittisimmin ehdotukseen suhtautuvat muutamat pienehköt jäsenvaltiot. Uudet jäsenvaltiot suhtautuvat ehdotukseen keskimäärin torjuvammin kuin vanhat jäsenvaltiot. Kriitikin taustalla on pelko verotulojen menetyksestä. Osa jäsenvaltioista kyseenalaistaa myös hankkeesta saatavat hyödyt, kuten hallinnollisista kustannuksista saatavan säästön. Lisäksi monet ehdotuksen yksityiskohdat ovat kiistanalaisia.

7 Valtioneuvoston kanta

Valtioneuvosto pitää direktiiviehdotuksen tavoitteita sinänsä kannatettavina. Yritysten rajat ylittävän toiminnan helpottaminen on lähtökohtaisesti tärkeää sisämarkkinoiden toiminnan kannalta. Direktiiviehdotuksen merkitykseen tulee kuitenkin vaikuttamaan

se, missä määrin yhtiöt olisivat halukkaita valitsemaan järjestelmään liittymisen.

Valtioneuvosto suhtautuu järjestelmään liitettyyn vapaaehtoisuuteen tässä vaiheessa myönteisesti. Lopullista kantaa ei kuitenkaan voida vielä muodostaa, vaan asiaa tulee tarkastella uudelleen jatkokäsittelyn yhteydessä.

Valtioneuvosto pitää direktiiviehdotuksessa olevaa laajan veropohjan periaatetta hyvänä lähtökohtana. Veropohjaa koskevia säännöksiä tulee kuitenkin vielä tarkastella lisää ja Suomen kantaa yksityiskohtiin tulee tarkentaa käsittelyn edetessä.

Valtioneuvosto suhtautuu varauksellisesti direktiiviehdotuksen sisältämään veropohjien yhdistämiseen ja veropohjan jakamiseen jäsenvaltioille. Veropohjan jakaminen jäsenvaltioille ehdotetun jakokaavan mukaan toisi Suomelle merkittävän epävarmuuden verotuloista. Lisäksi veropohjien yhdistäminen toisi mukanaan monia, muun muassa kansainväliseen verotukseen liittyviä ongelmia, joita direktiiviehdotuksessa ei ole kattavasti käsitelty. Käsittelyn edetessä veropohjien yhdistämistä ja veropohjan jakamista koskevaa kantaa on tarkennettava.

Konsernin verotus toimitettaisiin ehdotuksen mukaan pääasiallisen verovelvollisen verotuksellisessa kotivaltiossa. Veroilmoituksen antamiseen, verotuksen toimittamiseen sekä muutoksenhakuun liittyy useita merkittäviä kysymyksiä, joihin tulee muodostaa tarkempi kanta direktiiviehdotuksen käsittelyn edetessä. Ehdotuksen vaikutusta hallinnollisiin kustannuksiin pyritään myös selvittämään tarkemmin.