

ET

ET

ET



EUROOPA KOMISJON

Brüssel 16.3.2011
SEK(2011) 316 lõplik

KOMISJONI TALITUSTE TÖÖDOKUMENT

MÕJUHINNANGU KOKKUVÕTE

Lisatud dokumendile

Ettepanek:

NÕUKOGU DIREKTIIV

ettevõtte tulumaksu ühtse konsolideeritud maksustamisbaasi (CCCTB) kohta

{KOM(2011) 121 lõplik}
{SEK(2011) 315 lõplik}

1 ÜLESANDE PÜSTITUS

Üleilmastumine on majanduskeskkonna ümber kujundanud. Lisaks tootmise geograafilisele aspektile on oluliselt muutunud ka rahvusvahelistel turgudel tegutsevate ettevõtete sisemine töökorraldus. Pidevalt edasiareneva turuintegratsiooni raamistik muutub ettevõtete maksustamise osas radikaalselt. 27 erineva kõrvuti eksisteeriva maksusüsteemi tõttu, mis tihti on omavahel vastuolus, on ELi turg kahtlemata väga killustatud. See asetab ELi väga ebasoodsasse olukorda võrreldes tema peamiste kaubanduspartnerite USA ja Jaapaniga, kuna neid riike käsitlevad ettevõtjad ühtse turuna.

Ettevõtted tegutsevad praegu skeemide alusel, mis on üles ehitatud sellisel, et see võimaldab kapitali suuremat liikuvust ja sagedasi piiriüleseid tehinguid sidusettevõtjate vahel. Sellest tulenevalt osutuvad maksustamise eesmärgil määratletud kontseptsioonid, nagu allikas ja asukoht, mida on traditsiooniliselt kasutatud suhteliselt kinniste majandussüsteemide vajadustega arvestamiseks, integreeritud turu äriprobleemide lahendamisel tihti asjakohatuteks. Eriti suureks takistuseks on rahvusvahelistel turgudel konkureerivatele ettevõtjatele erinevate, tihti muutuvate maksueeskirjade üheaegne olemasolu. Lisaks muutuvad riikide maksusüsteemid üha haavatavamaks maksustamise vältimise skeemide suhtes, sest tootlikkuse tegurite suur liikuvus lihtsustavad sissetulekute ümbersuunamist ja topeltmaksustamislepinguid (*treaty shopping*).

Sellest tulenevalt on piiriülesest tegutsevate äriühingute ees ELis mitmed maksutõkked:

- I. *Nõuetele vastavusega seotud lisakulud*, mis tulenevad riiklikele maksustamissüsteemidele vastamisega kaasnevatest nõuete ning siirdehindu käsitlevate eeskirjade täitmisest. 2001. aastal komisjoni avaldatud ettevõtte tulumaksu uuringu kohaselt moodustavad tulumaksuga seotud nõuetele vastavuse kulud on 2–4 % ettevõtte tulumaksu maksutuludest. EL 27 puhul on keskmine näitaja üle kümne miljardit eurot 2008. aastaks.
- II. *Topeltmaksustamine* – võrreldavaid makse kohaldatakse tulu suhtes kahes või enamas liikmesriigis.
- III. *Ülemaksustamine*, mis toimub, kui piiriüleised tegevused loovad maksukohustusi, mida ei juhtuks ainult riigisisese äritegevuse puhul (nt eri liikmesriikide seotud ettevõtted või nende püsival tegevuskohal ei ole õigus kahjusid jagada, samas kui kahjumi konsolideerimine üksnes ühes liikmesriigis asutatud ettevõtte puhul vähendab ettevõtte maksustavat kasumit ja maksukoormust).

2 SUBSIDIAARSUSE ANALÜÜS

Praegune raamistik 27 eri siseriikliku süsteemiga pärsib siseturu nõuetekohast toimimist. Liikmesriigid ei suuda leida sellele terviklikku lahendust. Riiklikul tasandil kavandatav ja rakendatav kooskõlastamata tegevus teeks praeguse olukorra veelgi keerulisemaks, sest maksumaksjad peavad ikkagi tegelema nii mitme maksuhalduriga, kui mitmes jurisdiktsioonis nad on maksukohustuslased. Ühenduse tegevus on vajalik seoses ühtsete eeskirjade õigusliku raamistiku loomisega. Komisjon on võtnud algatuse, pidades silmas subsidiaarsuse põhimõtet, mille kohaselt säilitavad liikmeriigid sõltumatuse siseriiklike ettevõtte tulumaksumäärade

kehtestamisel. Seega on neil õigus kindlaks määrata oma maksutulude soovitud suurus ja koostis.

3 ELI ALGATUSE EESMÄRGID

ELi algatuse konkreetsed poliitikaeesmärgid on kõrvaldada eespool nimetatud maksutõkked siseturul, milleks on täiendavad nõuetele vastavusega seotud kulud rahvusvahelise tegevuse puhul ning topelt- ja ülemaksustamise juhud. Selle tulemusel saaks üldeesmärki – majandusliku tõhususe parandamine seoses tootliku kapitali jaotamisega – ELis saavutada investeerimisotsuste maksumoonutuste vähendamisega ning piiriüleste investeeringute paremate võimalustega. Selline ettevõtte tulumaksusüsteemi lihtsuse ja tõhususe kavandatud parandamine võib oluliselt aidata kaasa ELi 2020. aasta strateegia eesmärkide saavutamisele ja siseturu tugevdamisele kooskõlas ühtse turu aktis toetatud algatustega.

Tegevuseesmärk on luua ühtsete eeskirjade süsteem ELi asjaomaste ettevõtete maksustamisbaasi arvutamiseks.

Tuleks rõhutada, et ettevõtte maksustamisbaasi suuruse ja jaotamisega seotud mõju ELis ei ole iseenesest poliitikaalgatuse kavandatud eesmärk. Seega ei ole määratletud eesmärke seoses tulude jaotamisega või tulu neutraalsusega liikmesriikide jaoks.

4 POLIITIKAVALIKUD

Mõjuhindangus käsitleti nelja peamist poliitikastsenaariumi, mida võrreldi olukorraga, kui meetmeid ei võeta, või praeguse olukorra säilitamisega (valikuvõimalus nr 1):

- *Vabatahtliku ettevõtte tulumaksu ühtse maksustamisbaasi (CCTB) vastuvõtmine, st asjaomaste ettevõtete jaoks 27 riikliku ettevõtte tulumaksusüsteemi asendamine ühtse maksustamisbaasiga, mis arvutatakse ühtsete eeskirjade järgi (valikuvõimalus nr 2).*
- *Kohustusliku ettevõtte tulumaksu ühtse maksustamisbaasi (CCTB) kasutuselevõtt kõigi liidus tegutsevate ettevõtete jaoks (valikuvõimalus nr 3).*
- *Vabatahtliku ettevõtte tulumaksu ühtse konsolideeritud maksustamisbaasi (CCCTB) kohaselt võivad äriühingud otsustada kasutada ELi konsolideeritud maksustamisbaasi (arvutatakse ühtsete eeskirjade järgi), mis asendaks olemasolevad 27 riiklikku ettevõtte tulumaksusüsteemi ning eraldi raamatupidamisarvestuse (valikuvõimalus nr 4).*
- *Kohustusliku ettevõtte tulumaksu ühtse konsolideeritud maksustamisbaasi (CCCTB) kohaselt kehtiksid kõigi ELis tegutsevate äriühingute suhtes ühtsed eeskirjad (valikuvõimalus nr 5).*

Kõigi valikuvõimaluste puhul oleksid eeskirjad kehtestatud üksnes maksustamisbaasi arvutamiseks, samas kui liikmesriikidele jäetaks maksualane sõltumatus kohaldatavate maksumäärade üle otsustamisel.

5 MÕJU HINDAMINE

5.1 Mõju seoses maksustamisbaasi suuruse ja jaotamisega

Poliitikavalikud sisaldavad muudatusi ettevõtte maksustamisbaasi suuruses ja riikidevahelises jaotamises, mis tuleks küll kindlaks määrata, kuigi see ei ole iseenesest hinnatava maksureformi eesmärk. Üldisi järeldusi lõpliku mõju kohta tuludele või eri liikmesriikide eelarvepositsioonile ei saa teha, sest see sõltub tegelikult riiklikust poliitikavalikust seoses eri maksimeetmete võimaliku kohandamisega ja kohaldatavate maksumääradega.

Tulemused näitavad, et ühtse maksustamisbaasi sätted, mis ei ole seotud piiriülese kahjumi konsolideerimise kasutuselevõtuga (CCCTB), võiks võrreldes praegusega luua keskmiselt ja enamiku ELis tegutsevate ettevõtete jaoks laiem maksustamisbaas. Siiski sõltub sellise suurenemise ulatus oluliselt kohaldatavatest amortiseerimisnõuetest. Igal juhul vähendaks ühtne maksustamisbaas olemasolevaid erinevusi maksustamisbaasides ELi liikmesriikides.

CCCTB sätete kohaselt oleks võimalik kasumi ja kahjumi piiriülene konsolideerimine. ELi rahvusvaheliste ettevõtete näite varal Amadeusi ja ORBIS andmebaaside põhjal tehtud arvutuste kohaselt saaks vahetust piiriülese kahjumi kompenseerimisest kasu igal aastal keskmiselt ligikaudu 50 % finantssektoris mittetegutsevatest ettevõtetest ja 17 % finantssektoris tegutsevatest rahvusvahelistest gruppidest. Kaaludes eraldi tulemusi eri sektorite jaoks võib öelda, et liitunud gruppidel oleks CCCTB kohane maksustamisbaas ligikaudu 3 % madalam kui praeguse olukorra säilitamisel¹.

CCCTB puhul on küsimus, kuidas tuleks üldist maksustamisbaasi jagada liikmesriikide vahel, kus rahvusvaheline grupp tegutseb, ning seega tuleb määratleda ajutine jaotatismehhanism. Andmete kasutamine raamatupidamisarvestusest kuni rahvusvaheliste gruppide maksustatava kasumi indeksini näitab, et võrdse kaaluga tegurid, nagu tööjõukulud, varad ja sihtkohajärgne käive võivad suurendada maksustamisbaase enamasti Kesk- ja Ida-Euroopa liikmesriikides, samuti Saksamaal, Hispaanias, Prantsusmaal, Kreekas ja Itaalias. Uuringu tulemused näitavad, et jaotustegurite kaalumise muutmisel on väikene mõju maksustamisbaasi suhtelisele riikidevahelisele jaotusele.

5.2 Nõuetele vastavusega seotud kuludele avalduv mõju

Uuringutulemuste kohaselt on ettevõtte peamised nõuetele vastavusega seotud kulude tekitajad otseselt või kaudselt siirdehindadega seotud ülesanded (siirdehindadega seotud dokumentatsioon, load ja otsused ning kokkuleppemenetlused). Lisaks on nõuetele vastavusega seotud kulud aja jooksul siirdehindade tõttu tõusnud, tingituna peamiselt kahest asjaolust: i) maksuametid on karmistanud dokumenteerimisnõudeid seoses maksukontrollidega; ii) äritegevuse liigi ja ulatuse kohandamine ja muutmine kogu maailmas².

Deloitte'i esitatud uuringu järgi peaks CCCTB andma nõuetele vastavusega seotud kulude kokkuhoidu nii ajalisel kui rahalisel, kui emaettevõtte asutab uue tütarettevõtte muus

¹ Üldiselt tehti kasutatud valiku puhul kindlaks, et CCCTB-stsenaariumiga kindlakstehtud koostoime uute, konsolideerimisest sõltumatute maksustamisbaasi sätete (laiendavad maksustamisbaasi) ning vahetu piiriülese kahju konsolideerimise kasutuselevõtu (kitsendab maksustamisbaasi) vahel kaldub hoidma kogu maksustamisbaasi võrreldes praegusega püsivana (asjaomaste ettevõtete jaoks).

² Ernst & Young *Transfer Pricing Survey*.

liikmesriigis. Uuringus osalenud maksueksperptide sõnul on suurettevõtete maksuga seotud kulutused keskmiselt 140 000 eurot (0,23 % käibest) uue tüarettevõtte asutamisel mõnes teises liikmesriigis. Keskmise suurusega ettevõtete jaoks on kokkuvõtte isegi märkimisväärsem, kuna hinnanguliselt peaksid kulud langema 128 000 eurolt (0,55 % käibest) 42 000 eurole või vähenema 67 %. Olemasolevate Euroopa rahvusvaheliste ettevõtete näite põhjal kogutud täiendavate tõendite (PWC uuring) kohaselt võivad nõuetele vastavusega seotud kulud korduvate maksuprotseduuride puhul väheneda küll mõõdukalt, kuid siiski oluliselt. CCCTB kasutuselevõttust loodetakse kokkuvõtte ulatuks kaheksa protsendipunkti ajakulust, mida on vaja nõuete täitmiseks.

5.3 Mõju majandussektorile tervikuna

Majandusele avalduva eri reformide mõju hindamiseks kasutati CGE-mudelit CORTAX. Mudelit, mis töötati välja selleks, et simuleerida maksupoliitika muudatusi liikmesriikide jaoks, on laiendatud ja täiustatud kõnealuse mõjuhindangu³ tegemiseks. Kuid nagu mis tahes muu üldise tasakaalu mudeli puhul hõlmab CORTAX lihtsustatud eeldusi ja spetsifikatsioone, mis on vaieldavad ega kaota ebakindlust, mis kaasneb seoses maksumeetmete teatavate käitumistreguleerivate mõjudega. Eelkõige ei käsitle CORTAX pikaajalist dünaamilist kasu, mis tuleneb siseturu edasisest integreerimisest, näiteks seoses rahvusvaheliselt tegutsevate ettevõtete arvu suurenemisega. Piiriüleste maksutõkete kõrvaldamisega loodetakse vähendada moonutusi kapitali jaotamisel, kuna see suurendab ühelt poolt asendatavust siseriiklike ja piiriüleste investeeringute vahel ning teiselt poolt ELi kui terviku atraktiivsust rahvusvaheliste investorite jaoks. Jaotamise tõhustamine peaks suurendama produktiivsuse ja tööhõivega seotud kasu, mis tuleneb ka mastaabisäästust, mida saab kasutada suuremal turul.

Nelja poliitikavõimalust – vabatahtlik CCTB, kohustuslik CCTB, vabatahtlik CCCTB ja kohustuslik CCCTB – võrreldakse praeguse olukorra säilitamisega. *Vabatahtlike* võimaluste korral eeldatakse, et kõik rahvusvahelised, aga mitte kodumaised äriühingud, otsustavad kasutada alternatiivset maksusüsteemi, samas kui kohustusliku võimaluse korral tuleb ka kodumaistel äriühingutel kohaldada uusi maksusätteid. Selline oletus võib tekitada vabatahtlike valikuvõimalustega saadud heaolu alahindamise, kuna eeldatakse, et tegelikult valivad rahvusvahelised ettevõtted uue süsteemi üksnes juhul, kui sellega ei kaasne madalam puhaskasum võrreldes eri riiklike maksusüsteemidega suheldes. Kõigi stsenaariumide puhul eeldatakse, et ettevõtte tulumaksust laekuv tulu hoitakse enne maksumäära kohandamist püsivana, nii et valitsemissektori eelarve on tasakaalus, enne kui äriühingud reageerivad uuele poliitilisele keskkonnale.

Olulised majanduslikud mehhanismid CCTBd käsitlevas CGE-analüüsis on kompromiss järgmiste faktorite vahel: madal efektiivne maksupiirmäär (kitsa maksustamisbaasi ja kõrge kohustusliku maksumäära tulemus), mis minimeerib investeeringute moonutused, ning madal seadusega ettenähtud ettevõtte tulumaksumäär (koos laia maksustamisbaasiga), mis vähendab rahvusvahelise kasumi ülekandmist väljapoole tegevuskohta ning suurendab tegevuskohta atraktiivsust diskreetsete investeerimisotsuste puhul. Leiti, et maksustamisbaasi laiendamine,

³ Laiendamise puhul kaastakse i) *maksuparadiisid*, et kaasata võimalus kasumi ülekandmiseks väljaspool ELi, ii) *kahjumi tõenäosus*, et täpsemalt kindlaks määrata kahjumi konsolideerimise majanduslikud mõjud ning iii) *diskreetseid asukohavalikuid*, et mudelleerida ettevõtete inframarginaalsed otsused selle kohta, kuhu investeerida ja eelkõige otsuse kohta, kui palju investeerida.

mis tuleneb ühtse maksustamisbaasi uuest mõistest ning sellest tuleneva määra vähenemisest, vähendaks üldist heaolu ELis⁴.

Teisest küljest on CCTB reformi peamine positiivne mõju nõuetega seotud kulude eeldatav vähenemine. Kui kokkuvõttes jääks kohustusliku CCTB puhul heaolu Euroopa tasandil samale tasemele, siis vabatahtlik CCTB suurendaks rahvusvaheliste kontsernide heaolu veidi.

Võrreldes CCTBga on CCCTB valikuvõimaluste mõju heaolule kõigi analüüsitud võimaluste korral soodsam. Lõplik üldmõju on see, et positiivne puhaskasu seoses heaoluga oleks ligikaudu 0,02 % SKPst kogu ELis, mis ulatuks ligikaudu 2,4 miljardi euronit (2009. aasta andmed). Reformi eri elementide mõju on liigitatud järgmiselt.

- Põhiosa konsolideerimise positiivsest majandusmõjust ja jaotusvalemist tuleneb madalatest kuludest seoses nõuetele vastavusega.
- Üleminekul eraldi raamatupidamisarvestuselt jaotusvalemile on tühine mõju SKP-le ja heaolule. See on eri tasaarvestusmõjude tulemus: vähem stiimuleid kasumi ja kapitali ülekandmiseks kõrge maksumääraga riikidest, kuid täiendavad moonutused valemi tegurite jaotises madala maksumääraga riikide suhtes.
- Kahjumi konsolideerimine kaldub maksustamisbaasi kitsendama. Kuid võttes arvesse mudelprognoose võib ettevõtte tulumaksumäärade teatav suurenemine nõuda valitsemissektori eelarve tasakaalustamist. Kombinatsioon sellest, et madalam maksukoormus saavutatakse kahjumi konsolideerimist ning suurem maksukoormus kõrgemate maksumäärade tõttu, võib kapitalikuluseid üldiselt suurendada. Seetõttu investeeringud veidi vähenevad, kuid tööhõive suureneb tänu madalamatele tööjõukuludele. Kokkuvõttes SKP veidi langeb, kuid netomõju heaolule on tühine.

6 VALIKUTE VÕRDLEMINE

Kõigi ettevõtte kolme tüüpi maksutõkete kõrvaldamine – see oleks CCCTB poliitikavalikute kohaselt võimalik – võimaldaks ettevõtetel teha paremaid majandusvalikuid ning seega parandada majanduse üldist tõhusust ELis. Majandusliku mõju suuruse põhjal oleksid vabatahtlik CCCTB ja kohustuslik CCCTB eelistatud alternatiivsete valikute suhtes, võttes arvesse nendega pakutavat nõuete täitmisega seotud kulude kokkuhoidu. Makromajanduslikust seisukohast oleks analüüsitud stsenaariumide kohaselt üldiselt eelistatud vabatahtlik CCCTB.

Hinnatud reformid võivad olla seotud oluliste dünaamiliste mõjudega pikemas perspektiivis. Mitmes jurisdiktsioonis praegu tegutsevate äriühingute ebakindluse ja kulude (tegelikud ja eeldatavad) vähendamine on põhiline kanal, mille kaudu need mõjud peaksid eeldatavasti

⁴ Mudeli kohaselt põhjustab maksustamisbaasi laiendamine koos määra vähendamisega, eelkõige kõrge maksumääraga riikides, kus toimub kasumi ülekandmine, heaolu suurenemist, kui seda kohaldatakse riikides eraldi. Kuid sellise poliitika üldine rakendamine Euroopa tasandil vähendaks madala ettevõtte tulumaksumäärast kasuliku mõju. Tegelikult ei suurene riigile asukohast tingitud konkurentsieelis, kui kõik muud liikmesriigid vähendavad samuti oma maksumäära. Üksnes asukohavalikud seoses kolmandate riikidega oleksid mõjutatud. Kokkuvõttes suurendaks mitmepoolne poliitika maksustamisbaasi laiendamise ja määra vähendamisega tõenäoliselt vähem heaolu kui ühepoolne poliitika.

ilmnema. See suurendaks liidus piiriüleseid investeeringuid, mis on seotud Euroopa ja rahvusvaheliste ettevõtete edasise laienemisega ning kodumaiste äriühingute investeeringutega muudes liikmesriikides. Samas ulatuses kui ettevõtte tulumaksusüsteemi praegune killustatus takistab rahvusvahelistele turgudele sisenemist, võivad hinnatud reformidega loodud võrdsed võimalused olla eelkõige kasulikud väikestele ja keskmise suurusega ettevõtetele. Liidus kehtivate eri maksueeskirjade järgimise kohustusest tulenevate lisakulude kõrvaldamine ja ühe maksuhalduri (*one-stop-shop*) lähenemisviisi kasutuselevõtt suurendaks tõenäoliselt ettevõtjate suutlikkust laieneda teistesse riikidesse.

7 JÄRELEVALVE JA HINDAMINE

Kavandatud ettepanek avaldab mõju mitmele näitajale, mida tuleks jälgida. Mikromajanduse seisukohalt tuleks hinnata valikuvõimaluste mõju ettevõtete nõuetele vastavusega seotud maksukuludele ning nende investeerimiskäitumisele väljaspool oma riiki. Selleks et ületada teadaolevad raskused usaldusväärsete hinnangute saamiseks tegelike ja eeldatavate kulude kohta seoses nõuetele vastavusega, tuleks teha ajutisi uuringuid ning pöörata tähelepanu valimi representatiivsusele. VKEde võimalus laieneda välismaale on seoses poliitikavalikute eeldatava pikaajalise mõjuga eriti paljulubav. Sellist mõju saaks hinnata nii asjaomaste ettevõtete kohta tehtavate uuringutega kui ka muutuste analüüsiga tegelikes investeerimisotsustes.

Makromajanduslikul tasandil tuleks kooskõlas ELis kapitali jaotamise parandamise üldeesmärkidega koguda tõendeid otseste välisinvesteeringute voogude kohta ELi ja ELi liikmesriikide vahel.

Õigusliku meetme kohaldamise tagajärgede hindamine peaks toimuma viis aastat pärast direktiivi rakendamiseks ettenähtud õigusliku meetme jõustumist. Seejärel saaks komisjon esitada Euroopa Parlamendile ja nõukogule aruande käesoleva direktiivi tehnilise toimimise kohta.

Kõnealuse aruande sisu sõltuks direktiivi nõukogus lõplikult kokkulepitud reguleerimisalast.

Tabel 1: Poliitikavalikute pingerida (1 = parim valik)

	Valikuvõimalus 1: praeguse olukorra säilitamine	Valikuvõimalus 2: vabatahtlik CCCTB	Valikuvõimalus 3: kohustuslik CCCTB	Valikuvõimalus 4: vabatahtlik CCCTB	Valikuvõimalus 5: kohustuslik CCCTB
PWC uuring (nõuetele vastavusega seotud kulud)	2	3		1	
Deloitte'i uuring (nõuetele vastavusega seotud kulud)	3	2		1	
CORTAXi uuring (makromajanduslikud muutujad)	4	3	5	1(2)	2(1)