

Brüssel, 25.11.2013
SWD(2013) 473 final

KOMISJONI TALITUSTE TÖÖDOKUMENT
MÕJUHINNANGU KOMMENTEERITUD KOKKUVÕTE

Lisatud järgmisele dokumendile:

Ettepanek: nõukogu direktiiv,
millega muudetakse nõukogu direktiivi 2011/96/EL eri liikmesriikide ema- ja
tütarettevõtjate suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta

{ COM(2013) 814 final }
{ SWD(2013) 474 final }
{ SWD(2013) 475 final }

KOMISJONI TALITUSTE TÖÖDOKUMENT

MÕJUHINNANGU KOMMENTEERITUD KOKKUVÕTE

Lisatud järgmisele dokumendile:

Ettepanek: nõukogu direktiiv,

millega muudetakse nõukogu direktiivi 2011/96/EL eri liikmesriikide ema- ja tütarettevõtjate suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta

1. MENETLUSKÜSIMUSED JA KONSULTEERIMINE HUVITATUD ISIKUTEGA

ELi taust

Hübriidlaenu erinev kohtlemine

Käitumisjuhendi töörühm uuris erineva kohtlemise negatiivse mõjuga seoses ka sidusettevõtjate vahelist hübriidvõla vormi, mida nimetatakse kasumiosaluslaenuks. Probleem oli selles, et piiriülese kasumiosaluslaenu makseid käsitleti tuluallikaliikmesriigis maksust maha arvatavana ning makset saavas liikmesriigis maksuvaba kasumieraldisena (dividendina), mille tulemuseks oli topeltmaksuvabastuse andmine.

Käitumisjuhendi töörühm leppis 2010. aasta mais kokku, et makset saavas liikmesriigis tuleks kohaldada hübriidlaenu maksete suhtes sama maksukohtlemist nagu tuluallikaliikmesriigis, et ära hoida topeltmaksuvabastuse andmine (dokument 10033/10 FISC 47).

Kuid 2011. aasta oktoobris tehtud komisjoni analüüs näitas, et kokkulepitud lahendus läheb vastuollu ema- ja tütarettevõtjate direktiiviga¹. Selle probleemi lahendamises oli kaks alternatiivi: i) töötada käitumisjuhendi töörühmas välja alternatiivne lahendus või ii) muuta ema- ja tütarettevõtjate direktiivi. Komisjoni töörühma kohtumisel järeldasid liikmesriikide eksperdid, et liikmesriigid eelistavad ema- ja tütarettevõtjate direktiivi sihipärast muutmist.

Tegevuskavas maksupettuste ja maksudest kõrvalehoidumise vastase võitluse tõhustamiseks, mille komisjon võttis vastu 6. detsembril 2012 (COM (2012)722), oli see muudatus esitatud lühikeses perspektiivis (2013) võetava meetmena. Tegevuskava järelmeetmena korraldas komisjon kaks konsultatsiooni liikmesriikidega ja erasektori sidusrühmade, akadeemiliste ringkondade, ettevõtjate organisatsioonide ja maksuühendustega 2013. aasta aprillis, et arutada kaht poliitikavalikut.

Valikuvõimaluse A1 kohaselt jäetakse tuluallikaliikmesriigis maha arvatavad kasumieraldised ema- ja tütarettevõtjate direktiivi reguleerimisalast välja. Valikuvõimaluse A2 kohaselt ei anta ema- ja tütarettevõtjate direktiivi kohast maksuvabastust nende kasumieraldiste puhul, mis on tuluallikaliikmesriigis maha arvatavad.

Kaheksa osalenud 15st liikmesriigist pooldasid tugevalt valikuvõimalust A2. Üks liikmesriik oli nõus ema- ja tütarettevõtjate direktiivi muutmisega selguse huvides, eelistades veidi antud valikuvõimalust. Neli liikmesriiki teatasid, et nad nõustuvad muudatusega selguse huvides, kuigi nad leidsid, et ema- ja tütarettevõtjate direktiivi muutmine ei ole vajalik. Üks liikmesriik

¹ Direktiiv 2011/96/EL eri liikmesriikide ema- ja tütarettevõtjate suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta (ümber sõnastatud), mida on muudetud nõukogu direktiiviga 2013/13/EL, millega kohandatakse teatavaid direktiive maksustamise valdkonnas seoses Horvaatia Vabariigi ühinemisega.

pooldas valikuvõimalust A1. Üks teine liikmesriik pooldas mõlemat valikuvõimalust ja soovis kiiret muutmist. Neli liikmesriiki otsustasid mitte osaleda.

Sidusrühmade kohtumisel avaldati eri seisukohti. Kuigi 2012. aasta avaliku arutelu vastustes leiti, et sellised erinevused ei ole üldiselt soovitatavad, ei näinud mõned ettevõtjate esindajad topeltmaksuvabastuse andmist negatiivselt. Eelkõige valikuvõimalus A2 ei olnud soovitatav, kuna sellega piiratakse maksumaksjate ja liikmesriikide õigusi; topeltmaksuvabastuse andmist nähti liikmesriigi võimaliku tahtliku valikuna. teised ettevõtjate esindajad pooldasid valikuvõimalust A1. Valitsusvälised organisatsioonid ja teadlased aga toetasid üldiselt valikuvõimalust A2.

Euroopa Parlament võttis 21. mail 2013 vastu resolutsiooni,² milles kutsus liikmesriike üles komisjoni tegevuskava toetama ja rakendama agressiivset maksuplaneerimist käsitlev soovitus täies ulatuses. Ka Euroopa Parlament kutsus komisjoni üles tegelema liikmesriikide eri maksusüsteemide erinevusega ja esitama ettepaneku vaadata läbi ema- ja tütaretttevõtjate direktiiv eesmärgiga vaadata läbi kuritarvituste vastane klausel ja kõrvaldada ELis topeltmaksuvabastus.

Oma 22. mai 2013. aasta järeldustes kutsus Euroopa Ülemkogu üles saavutama teatavates maksustamisküsimustes kiiret edu ja märkis, et komisjon kavatses esitada enne aasta lõppu ettepaneku ema- ja tütaretttevõtjate direktiivi läbivaatamiseks³.

Kuritarvituste vastane säte

Tegevuskavaga kohustub komisjon läbi vaatama ema- ja tütaretttevõtjate direktiivi, intressimaksete ja litsentsitasude direktiivi ning ühinemisi käsitleva direktiivi kuritarvituste vastased sätted, et rakendada agressiivset maksuplaneerimist käsitleva soovitusel aluseks olevad põhimõtted.

Soovitusel tehti ettepanek, et liikmesriigid peaksid vastu võtma üldise kuritarvituste vastase eeskirja, et võidelda praeguste maksudest kõrvalehoidmise vastaste eeskirjade reguleerimisalast välja jääva agressiivse maksuplaneerimise vastu. Kuid soovitus ei käi ettevõtjate tulumaksu käsitlevate direktiivide kohta ja seega ei saa selle aluspõhimõtteid rakendada ilma seadusandliku meetmeta.

Ühise kuritarvituste vastase eeskirja ettepanekus järgitakse lähenemisviisi, mis on esitatud direktiivi ettepanekus, millega rakendatakse tõhustatud koostööd finantstehingute maksu valdkonnas⁴. Liikmesriikide ja sidusrühmadega peeti konsultatsioone aprillis 2013.

Sõna võtnud viiest liikmesriigist neli väitsid, et üldist kuritarvituste vastast eeskirja ei tohiks lisada direktiividesse. Nad eelistaksid liikmesriigi tasandil kehtivat kuritarvituste vastast eeskirja. Kaks neist arvas, et kuritarvituste vastast eeskirja oleks võimalik parandada.

Üks liikmesriik toetas kõigi kolme direktiivi muutmist, kuigi üldise kuritarvituste vastase eeskirja koostamiseks oleks vaja teha tööd. See liikmesriik kinnitas kirjalikus vastuses hiljem oma toetust ema- ja tütaretttevõtjate direktiivi muutmiseks, et luua kohustuslik kuritarvituste vastane eeskiri.

Sidusrühmad ei jõudnud üksmeelele, kas muuta direktiive koos üldise kuritarvituste vastase eeskirjaga või mitte, kuid ettevõtjate esindajad pooldasid üldiselt liikmesriigi tasandil kehtivat kuritarvituste vastast eeskirja. Valitsusvälised organisatsioonid ja üks ettevõtjate esindaja näis soovivat kuritarvituste vastast klauslit direktiivides.

² Euroopa Parlamendi 21. mai 2013. aasta resolutsioon maksupettuste, maksudest kõrvalehoidumise ja maksuparadiiside vastase võitluse kohta (2013/2060(INI))

³ EUCO 75/1/13 REV 1.

⁴ COM(2013) 71 final, 14. veebruar 2013.

Rahvusvaheline kontekst

Ettevõtjate maksubaasi kahanemine on aktuaalne teema paljudes ELi ja muudes kui ELi riikides ning seda on käsitletud G20 ja G8 kohtumistel⁵; OECD tegeleb praegu maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise seotud küsimustega⁶.

OECD avaldas 2012. aasta märtsis aruande pealkirjaga „Hübriidinstrumentide erinevused: maksupoliitika ja nõuete järgimisega seotud küsimused” (Hybrid Mismatch Arrangements: Tax Policy and Compliance Issues), milles soovitati, et riigid peaksid kehtestama eeskirjad, mille kohaselt ei anta maksusoodustust teatavate hübriidinstrumentide puhul, või vaatama sellised eeskirjad läbi. Hübriidinstrumentide erinev kohtlemine ja maksuarbitraaž on ka maksubaasi vähenemise ja kasumi ümberpaigutamise projektide põhielement⁷.

Kuigi komisjon tunnistab, et on oluline leida üleilmsed lahendused, on vaja, et EL käsitleks erinevusi ja kuritarvitamisi, võttes arvesse olemasolevaid ELi õigusakte ja Euroopa Kohtu kohtupraktikat. Komisjon usub, et ema- ja tütarettevõtjate direktiivi läbivaatamine võib olla oluline panus maksubaasi vähenemist ja kasumi ümberpaigutamist käsitlevale OECDs tehtavale tööle, kuna see kujutaks endast parimat tava maksubaasi vähenemise vastu võitlemisel.

2. PROBLEEMPÜSTITUS

Probleemi kirjeldus

Hübriidlaenu erinev kohtlemine

Hübriidlaenu on finantsinstrumentid, millel on nii võla- kui ka omakapitaliinstrumentide omadusi. Kuna liikmesriigid käsitlevad hübriidlaene maksustamise seisukohast erinevalt (võla- või omakapitaliinstrumentina), saab piiriülese hübriidlaenu makselt ühes liikmesriigis maksu maha arvata (maksja liikmesriigis) ja teises liikmesriigis (makse saaja liikmesriigis) käsitletakse seda kasumi maksuvaba jaotamisena, mille tulemuseks on soovimatu topeltmaksuvabastus.

Kuritarvituste vastane säte

Ema- ja tütarettevõtjate direktiivi artikli 1 lõige 2 juba lubab liikmesriikidel võtta vastu siseriiklikke kuritarvituste vastaseid sätteid. Kuid liikmesriikide olemasolevad kuritarvituste vastased meetmed on väga erinevad, kuna need kavandati liikmesriigi kontekstis, et lahendada liikmesriikide ja nende maksusüsteemide konkreetseid probleeme, mistõttu puudub maksumaksjate ja maksuametite jaoks selgus. Praegune olukord võib kaasa tuua ka direktiivi mittenõuetekohase kasutamise, kui kuritarvituste vastased sätted on mõnes liikmesriigis vähem ranged või puuduvad.

Keda see mõjutab?

See mõjutab liikmesriike, kuna maksutulu väheneb. See mõjutab ettevõtjaid, kuna piiriüleseid tehinguid tegevad suured äriühingud saavad maksta keeruliste maksuskeemide kasutamise eest ja neil on konkurentsieelis selliste väikeste ja keskmise suurusega ning suurte ettevõtjate ees, kes ei osale agressiivses maksuplaneerimises. See mõjutab kaudset kodanikke, sest

⁵ G20 juhtide 18.–19. juuni 2012. aasta kohtumise lõppdeklaratsioonid; G20 rahandusministrite ja keskpankurite 5.–6. novembri 2012, 15.–16. veebruari 2013 ja 18.–19. aprilli 2013 aasta kohtumise kommünikee; Ühendkuningriigi ja Saksamaa rahandusministrite ühisdeklaratsioon 2012. aasta novembri G20 kohtumise lõpus; G8 juhtide 17.–18. juuni 2013. aasta tippkohtumise kommünikee.

⁶ OECD, Addressing Base Erosion and Profit Shifting, 2013 (Võitlus maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise vastu).

⁷ OECD, Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting, 2013.

avalike teenuste ja sotsiaalsete hüvede jaoks ette nähtud eelarve väheneb. Üldsuse usaldust maksusüsteemi õigluse vastu võib mõjutada see, et teatavad maksumaksjad saavad erinevustest kasu.

Subsidiaarsus ja proportsionaalsus

Käesoleva algatusega püütakse kaotada hübriidinstrumentide teatavad erinevused ema- ja tütarettevõtjate direktiivi abil ja üldise kuritarvituste vastase eeskirja kehtestamisega, et kaitsta kõnealuse direktiivi toimimist.

Need eesmärgid nõuavad ema- ja tütarettevõtjate direktiivi muutmist. Otsese maksustamise küsimustes on õiguslik alus Euroopa Liidu toimimise lepingu (edaspidi „ELi toimimise leping”) artikkel 115, mille alusel võib komisjon anda välja direktiive, et ühtlustada liikmesriikide norme, mis otseselt mõjutavad siseturu toimimist.

Algatuse eesmäärke ei saa liikmesriigid ühepoolset saavutada. Just nimelt liikmesriikide õigusaktide erinevused hübriidinstrumentide maksukohtlemisel võimaldavad maksumaksjatel, eelkõige äriühingute gruppidel kasutada piiriüleseid maksuplaneerimise strateegiad, mis moonutavad kapitalivooge ja konkurentsi siseturul. Seega on kavandatud muudatused kooskõlas subsidiaarsuse põhimõttega. Ka on kavandatud muudatused kooskõlas proportsionaalsuse põhimõttega, kuna need ei lähe kaugemale, kui on vajalik selleks, et lahendada kõnealused küsimused ja saavutada seega aluslepingute eesmärgid, eelkõige siseturu nõuetekohane ja tõhus toimimine.

3. EESMÄRGID

Hübriidlaenu erinev kohtlemine

Algatuse eesmärk on, et kõigi ettevõtjate realiseerunud kasumit maksustatakse ELi asjaomases liikmesriigis ja et ükski ettevõtja ei saa maksustamisest pääsemiseks kasutada õiguslünki seoses hübriidfinantseerimisega piiriülestes olukordades. Algatuse eesmärk on võtta meetmeid topeltmaksuvabastuse kaotamiseks selles valdkonnas. Ema- ja tütarettevõtjate direktiivi kohaldamine ei tohiks kahjustada selliste meetmete võtmist.

Kuritarvituste vastane säte

Algatuse eesmärk on pakkuda õiguskindlust ja selgust maksumaksjatele ja maksuametitele ning tagada, et ettevõtjad ei saaks ema- ja tütarettevõtjate direktiivi sätteid mitterõuetekohaselt ära kasutada.

4. POLIITIKAVALIKUD

Hübriidlaenu erinev kohtlemine

Kaaluti järgmisi poliitikavalikuid.

Valik A0: Meetmeid ei võeta (baasstsenaarium)

Valikuvõimalus A1: Kasumieraldised, mis on tuluallikaliikmesriigis maksust maha arvatavad, jäetakse ema- ja tütarettevõtjate direktiivi reguleerimisalast välja.

Valikuvõimalus A2: Ema- ja tütarettevõtjate direktiivi kohast maksuvabastust ei anta selliste kasumieraldiste puhul, millelt maks on tuluallikaliikmesriigis maha arvatav. Seega maksustab makse saaja (emaettevõtja või emettevõtja püsiv tegevuskoht) liikmesriik kasumieraldise selle osa, mis on maha arvatav makset tegeva tütarettevõtja liikmesriigis.

Kuritarvituste vastane säte

Selguse ja õiguskindluse huvides kaalutakse järgmisi alternatiivseid viise ema- ja tütarettevõtjate direktiivi kuritarvituste vastaste sätete parandamiseks:

Valikuvõimalus B0: Meetmeid ei võeta (baasstsenaarium)

Valikuvõimalus B1: Ema- ja tütarettevõtjate direktiivi kehtivate sätete ajakohastamine, pidades silmas üldist kuritarvituste vastast eeskirja, mis esitati agressiivset maksuplaneerimist käsitlevas 2012. aasta detsembri soovitusel. Direktiivi muudetakse, et lisada sellesse soovitatav ühine kuritarvituste vastane eeskiri. Selle valikuvõimaluse kohaselt võivad liikmesriigid valida, kas võtta vastu kuritarvituste vastane eeskiri või mitte.

Valikuvõimalus B2: Sama nagu valikuvõimalus B1, kuid selle valikuvõimaluse puhul oleks liikmesriikidel kohustus võtta vastu ühine kuritarvituste vastane eeskiri.

5. MÕJU ANALÜÜS

Hübriidinstrumentide erinev kohtlemine

Alljärgnevas tabelis tehakse kokkuvõtte mõju analüüsid (tõusvas järjekorras --- kuni +++)

Eeldatav mõju			
	Valikuvõimalus A0: meetmeid ei võeta	Valikuvõimalus A1: hübriidlaenu maksed jäetakse ema- ja tütarettevõtjate direktiivi reguleerimisalast välja*	Valikuvõimalus A2: hübriidlaenu maksete puhul ei anta ema- ja tütarettevõtjate direktiivi kohast maksuvabastust
Tõhusus poliitiliste eesmärkide saavutamisel	=	+	+++
Neli vabadust	=	=	=
Mõju majandusele	=	+	+++
Sotsiaalne mõju	=	+	++
Mõju maksumaksjatele/maksuhalduritele	=	+	+++
Mõju ELi eelarvele	=	=	=
Mõju teistele osalistele	=	=	=

* eeldatav mõju oleks sama kui valikuvõimaluse A2 puhul, kui kõik liikmesriigid rakendavad käitumisjuhendi tööühma suuniseid

Kuritarvituste vastane säte

Alljärgnevas tabelis tehakse kokkuvõtte mõju analüüsid (tõusvas järjekorras --- kuni +++)

Eeldatav mõju			
	Valikuvõimalus B0: meetmeid ei võeta*	Valikuvõimalus B1: vabatahtlik kuritarvituste vastane säte ema- ja tütarettevõtjate direktiivis*	Valikuvõimalus B2: kohustuslik kuritarvituste vastane säte ema- ja tütarettevõtjate direktiivis
Tõhusus poliitiliste eesmärkide saavutamisel	=	+	+++
Neli vabadust	=	+	+
Mõju majandusele	=	=	+
Sotsiaalne mõju	=	=	=
Mõju maksumaksjatele/maksuhalduritele	=	+	+
Mõju ELi eelarvele	=	=	=
Mõju teistele osalistele	=	=	=

* eeldatav mõju oleks sama kui valikuvõimaluse B2 puhul, kui kõik liikmesriigid rakendaksid soovitatud kuritarvituste vastast eeskirja

6. VALIKUVÕIMALUSTE VÕRDLUS

Hübriidinstrumentide erinev kohtlemine

Valikuvõimalusega A0 ei kõrvaldataks topeltmaksuvabastust ega võimaldataks liikmesriikidel rakendada oma siseriiklike õigusaktidega käitumisjuhendi tööruhmas kokkulepitud lahendust. Baasstsenaariumi kohaselt jääks seetõttu õiguslünk täitmata.

Valikuvõimalus A1 oleks kooskõlas intresside ja litsentsitasude direktiiviga, kuid ei võimaldaks kõrvaldada hübriidinstrumentide topeltmaksuvabastust, seega peaks iga liikmesriik ise kohandama oma riiklike eeskirju käitumisjuhendi tööruhma suunistega.

Valikuvõimalus A2 oleks tõhusam kui valikuvõimalus A1 hübriidinstrumentide vastu võitlemisel ja tagaks järjepideva maksukohtlemise kogu ELis⁸.

Valikuvõimalus A2 aitaks saavutada ema- ja tütarettevõtjate direktiivi põhieesmärgi, st luua võrdsed võimalused eri liikmesriikide ema- ja tütarettevõtjate gruppide ning sama liikmesriigi ema- ja tütarettevõtjate gruppide jaoks. Piiriüleste investeeringute kasv on võimaldanud piiriülestel gruppidel kasutada hübriidinstrumente, saades põhjendamatuid eeliseid erinevate riikide eri maksukohtlemisest. See moonutab ELis konkurentsi piiriüleste ja riigisiseste gruppide vahel, mis on vastuolus ema- ja tütarettevõtjate direktiivi eesmärgiga.

⁸ Nõukogu arutab ettepanekut viia intressimaksude ja litsentsitasude direktiivi kohane osaluse künnis ema- ja tütarettevõtja direktiivi kohasele künnisele 10%: Ettepanek: nõukogu direktiiv eri liikmesriikide sidusühingute vaheliste intressimaksude ja litsentsitasude suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta (uuesti sõnastatud) (KOM (2011) 714).

Peale selle oleks valikuvõimalus A2 kooskõlas OECD soovitustega ning ELi ja kolmandate riikide praeguse poliitilise lähenemisviisiga, mida järgitakse maksubaasi vähenemise ja agressiivse maksuplaneerimise vastu võitlemisel.

Seega on soovitatav valikuvõimalus A2.

Kuritarvituste vastane säte

Valikuvõimalus B0 ei taga selgust ja kindlust seoses kuritarvituste vastaste sätetega. See ei kaitse ka ema- ja tütarettevõtjate direktiivi ebaõige kasutamise eest.

Valikuvõimalusega B1 tagatakse selgus, sest kõnealune säte viidaks kooskõlla Euroopa Liidu Kohtu kohtupraktikaga õiguste kuritarvitamise valdkonnas, kuid sellega ei tagataks ema- ja tütarettevõtjate direktiivi kuritarvituste ärahoidmist.

Valikuvõimalus B2 on ainus valikuvõimalus, millega tagatakse ema- ja tütarettevõtjate direktiivi kuritarvituste ärahoidmine. See valikuvõimalus on valikuvõimalusest B1 tõhusam, et kehtestada ühine kuritarvituste vastane säte, et võidelda ema- ja tütarettevõtjate direktiivi kuritarvitamiste vastu. Ühine kuritarvituste vastane säte kõigis liikmesriikides tagab selguse ja kindluse kõigi maksumaksjate ja maksuametite jaoks. Valikuvõimalusega B2 tagatakse, et liikmesriigi tasandil vastu võetud ja rakendatud kuritarvitustevastased meetmed ei tekita ELi nõuete täitmisel probleeme.

Seega on eelistatud valikuvõimalus B2.

7. JÄRELEVALVE JA HINDAMINE

On väljakujunenud tava, et komisjon jälgib ELi direktiivide rakendamist liikmesriikides. Algatusega kavandatud õiguslikud muudatused on nii ühesed, et ei ole vaja koostada uuringut algatuse eesmärkide täitmise kohta. Piisab sellest, et jälgida, kas liikmesriigid võtavad eeskirjad siseriiklikku õigusesse üle.