



EUROOPA KOMISJON

Brüssel, 11.11.2011
SEK(2011) 1333 lõplik

KOMISJONI TALITUSTE TÖÖDOKUMENT

MÕJUHINNANGU KOKKUVÕTE

Lisatud dokumendile

Ettepanek: nõukogu direktiiv eri liikmesriikide sidusühingute vaheliste intressimaksete ja litsentsitasude suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta (uuesti sõnastatud)

{KOM(2011) 714 lõplik}
{SEK(2011) 1332 lõplik}

KOKKUVÕTE

Käesolev mõjuhindang on lisatud ettepanekule uuesti sõnastada nõukogu direktiiv 2003/49/EÜ eri liikmesriikide sidusühingute vaheliste intressimaksete ja litsentsitasude suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta (edaspidi „direktiiv”). Direktiivi on muudetud direktiividega 2004/66/EÜ, 2004/76/EÜ ja 2006/98/EÜ ning Bulgaaria ja Rumeenia ühinemisakti VI ja VII lisaga, laiendades direktiivi kohaldamist uute liikmesriikide äriühingute ja maksude suhtes ning andes mõnele neist ajutised erandid direktiivi mõnest sättest¹. Kohaldatavate eeskirjade lihtsustamiseks on kasulik koondada kõik need õigusaktid ühte õigusakti.

Direktiivist tulenevad soodustused on tagatud äriühingutele, kelle suhtes kohaldatakse ELis ettevõtte tulumaksu, kes on maksuresidendid ELi liikmesriigis ning kelle õiguslik vorm on loetletud direktiivi lisas. See hõlmab makseid sidusühingute vahel, st kui ühe äriühingu otsene osalus teise äriühingu kapitalis on vähemalt 25 % või kui kolmanda äriühingu otsene osalus nii maksja äriühingu kapitalis kui ka saaja äriühingu kapitalis on vähemalt 25 %.

Direktiivi artikliga 8 oli ette nähtud, et komisjon esitab nõukogule direktiivi toimimise kohta aruande, et laiendada direktiivi reguleerimisala. Kõnealune aruanne esitati 23. aprillil 2009 (KOM(2009) 179) ning selles jõuti järeldusele, et võiks teha õiguslikke muudatusi direktiivi toimimise parandamiseks ning sellega saavutada direktiivi eesmärgid täielikumalt.

Probleemi kirjeldus

Probleem, mida käesoleva õigusaktiga peamiselt püütakse parandada, on see, et piiriüleseid kapitalivoogusid maksustatakse kõrgemalt kui riigisiseseid tehinguid. Rahvusvaheliste maksete puhul tasub saaja ettevõtte tulumaksu oma asukohariigis ning täiendav kinnipeetav maks kuulub tasumisele riigis, kust makse tehakse (lähteriik). Liikmesriikidevahelised maksusuhted on tavaliselt reguleeritud topeltmaksustamise vältimise lepingutega, millega võidakse ette näha kinnipeetavate maksude puhul maksuvabastus või -vähendus. Lisaks võib asukohaliikmesriik lubada maksumaksjal vähendada oma ettevõtte tulumaksu, andes talle maksukrediiti, mis on seotud kinnipeetava maksuga. Kinnipeetavad maksud ja nendest vabastamiseks vajalikud haldusmenetlused takistavad siseturu sujuvat toimimist. 1990. aastate alguses ühtlustati ema- ja tütarettvõtjate direktiiviga ELis kasumi jaotamise suhtes kohaldatav maksustamiskord². Nõukogu ühtlustas alles 2003. aastal sidusühingute vaheliste piiriüleste intressimaksete ja litsentsitasude suhtes kohaldatava maksustamiskorra. Selle eesmärk oli tagada sidusühingute vaheliste piiriüleste intressimaksete ja litsentsitasude ning riigisiseste maksete võrdne kohtlemine, nähes ette kinnipeetavate maksude puhul maksuvabastuse lähteriigis. Kuna järgiti erinevaid seadusandlikke menetlusi ning kuna 2003. aastal muudeti ema- ja tütarettvõtjate direktiivi, on nende kahe õigusakti reguleerimisalad erinevad.

¹ ELT L 157, 26.6.2003, lk 49, ELT L 168, 1.5.2004, lk 35, ELT L 157, 30.4.2004, lk 106, ELT L 363, 20.12.2006, lk 129 ning ELT L 157, 21.6.2005, lk 278 ja lk 311.

² Nõukogu direktiiv 90/435/EMÜ eri liikmesriikide emaettevõtjate ja tütarettvõtjate suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta (EÜT L 225, 20.8.1990, lk 6); muudetud direktiiviga 2003/123/EÜ (ELT L 7, 13.1.2004, lk 41).

Analüüsides nende probleemide ulatust, on 82 %-l juhtudest nii emaettevõtjal kui ka tütarettevõtjal õiguslik vorm, mis kuulub direktiivi reguleerimisalasse, ning peaaegu 95 % litsentsitasudest ja ligikaudu 90 % intressimaksetest on direktiiviga hõlmatud. Seotuse nõude puhul moodustavad muud kui sidusühingud (osalusega alla 25 %) 12 % osalussuhetest. Käesoleva algatusega püütakse lahendada mõni probleem, mis on seotud direktiivi reguleerimisalast välja jäävate piiriüleste maksetega.

- Kulusid vähendavad ettevõtjad püüavad vältida maksude kinnipidamist maksuplaneerimise kaudu. Kontsernid võivad luua teises liikmesriigis vahendava üksuse, et saadava makse suhtes kehtib maksuvabastus, mida muidu ei kohaldataks. Sellega võivad kaasneda mitteoptimaalsed valikud, mis ei põhine tõhususel, vaid maksuteguritel. Lisaks kaotavad liikmesriigid maksutululu.

- Kinnipeetava maksu määrad, mida kohaldatakse liikmesriikide kahepoolsetes suhetes, on erinevad. Erinevate topeltmaksustamise vältimise lepingutega on sätestatud eri määrad. See võib moonutada majandusotsuseid ning investeeringud kanduvad madala maksustamismääraga riikidesse.

- Direktiivis sätestatud organisatsioonilise vormi, tehingu osapoolte vaheliste suhete, osalusmäärade, miinimumosaluse perioodidega jne seotud tingimused, mis tuleb täita, et kasutada kinnipeetavate maksude puhul direktiivi kohast maksuvabastust, ajendavad äriühinguid tegema valikud tõhususe kriteeriumi asemel maksutegurite põhjal.

- Nõuded direktiivi soodustuste saamiseks on rangemad kui ema- ja tütarettevõtjate direktiivis sätestatud nõuded dividendide maksuvabastuse puhul. See, et dividendide, intressimaksete ja litsentsitasude jaoks on eri maksustamiskord, võib moonutada äriühingute kapitalistruktuuri ja immateriaalse vara jaotamist.

- Topeltmaksustamise vältimise lepingutes sätestatud lähteriigis kohaldatav vabastus kinnipeetavatest maksudest hõlmab haldusmenetlusi, millega kaasnevad äriühingutele suur halduskoormus ja kulud. Mitmel juhul antakse vabastus alles hiljem tagasimaksena, mis põhjustab likviidsuskulusid. Ka juhul, kui see antakse asukohaliikmesriigis maksukrediidina, on ikkagi viivitus kinnipeetava maksu tasumise ja maksudeklaratsioonis selle mahaarvamise vahel. Ka see põhjustab likviidsuskulusid. Need nõuete täitmisega seotud kulud ELi äriühingutele moodustavad hinnanguliselt 126 miljonit eurot igal aastal.

- Äriühinguid maksustatakse topelt. Nende suhtes kohaldatakse maksu lähteriigis ja ettevõtte tulumaksu oma asukohariigis. Asukohariik võib näha ette vabastuse topeltmaksustamisest kas vabastades maksustamisest sellise tulu või lubades maha arvata lähteriigis tasutud maksu. Juhul kui kogumakselt tasutav kinnipeetav maks on siiski suurem kui ettevõtte tulumaks (madal nominaalne maksumäär), mida arvutatakse sellisest maksest tuletatud puhastulu põhjal, maksustatakse äriühinguid kõrgemalt kui siis, kui maksustatud oleks samaväärseid riigisiseseid makseid.

Probleem on ka tingimustega, mis on kehtestatud kinnipeetavast maksust vabastamise suhtes siis, kui äriühing sooritab makse püsiva tegevuskoha kaudu, st filiaali kaudu. Selline makse peab olema mahaarvatav kulu sellele maksumaksjale. Direktiivi praeguse sõnastuse kohaselt ei kohaldataks direktiivi juhtude suhtes, mille puhul mahaarvamisest on keeldutud näiteks sel

põhjusel, et kõik ametlikud nõuded ei ole täidetud, kuigi tehing on tegelikult seotud püsiva tegevuskoha tegevusega.

Lisaks ei nõuta direktiivis, et vabastus lähteriigis oleks seotud makse maksustamisega saaja asukohaliikmesriigis. Sellega võivad kaasneda maksuvabad maksed. Direktiivi kokkuleppimise ajal kutsus nõukogu komisjoni üles esitama vajalikke muudatusi. Komisjon võttis vastu muudatusettepaneku, KOM(2003) 841, et kinnipeetavate maksude maksuvabastust ei saaks kasutada äriühingud, kes on juba vabastatud oma asukohaliikmesriigis saadavate intresside ja litsentsitasude maksustamisest. Kuigi kompromissteksti suhtes oli üldine üksmeel, ei saavutatud nõukogu töörühmades 2004–2006 ühehäälselt nõusolekut. Komisjon võttis selle ettepaneku tagasi, kui ta võttis vastu teatise „Komisjoni 2010. aasta tööprogramm – Aeg tegutseda”, KOM(2010) 135 (lõplik), sest ta kavatses teha ettepaneku direktiivi uuestisõnastamise kohta.

Praeguse olukorra jätkumisel püsiksid ärikäitumise moonutused, nõuete täitmisega seotud kulud äriühingutele ja topeltmaksustamise oht. Selle tulemusena väheneksid piiriülesed kapitalivood, mis omakorda vähendaks kapitali- ja tehnoloogiasirdeid. Mõju ressursside piiriülese jaotamise protsessile oleks ebasoodne. Kokkuvõttes ei saaks kasutada täielikult ära siseturu võimalusi.

Olukord mõjutab põhimõtteliselt kõigi sektorite ja igas suuruses äriühinguid, kuigi nõuete täitmisega seotud kulud moodustavad väikeettevõtjate puhul suurema osa nende kogukuludest. Intresside puhul mõjutavad siin käsitletud probleemid peamiselt finantssektorit. Siiski koosneb mis tahes tegevusvaldkonna kontsernide kapitalistruktuur omakapitalist ja võlast. Seega mõjutab see kõiki tegevusvaldkondi. Litsentsitasude puhul kogevad seda maksukoormust sagedamini sektorid, mis kasutavad intensiivselt tehnoloogiat ja intellektuaalomandi õiguseid.

Mõjutatud on ka maksuasutused, sest nad saavad tulu kinnipeetavatest maksudest või nende maksutulust vähendab maksukrediit, mida maksumaksjad kasutavad topeltmaksustamise kõrvaldamiseks.

Subsidiaarsus

Seda algatust on vaja, sest liikmesriigid maksustavad piiriüleseid tegevusi vastavalt oma kahepoolsete läbirääkimiste tulemusena sõlmitud kahepoolsetele maksulepingutele. Iga riikidepaar jõuab eri lahendusele. Kui topeltmaksustamise vältimise lepingut ei ole, määratakse kinnipeetavad maksud vastavalt ühepoolsetele eeskirjadele, kooskõlas liikmesriigi maksupoliitikaga. Puuduvad koordineerivad meetmed, et kõrvaldada need takistused siseturult. Seega on vaja ELi tasandil võetavaid meetmeid, et tagada ühtne ja koordineeritud maksupoliitika selles maksustamisvaldkonnas.

Meetmete võtmine Euroopa tasandil on põhjendatud sellega, et probleem on piiriülene ning iga liikmesriik ei saa kehtestada eraldi maksupoliitikat siseriiklikult ja ELi raames. ELi tasandil võetavad meetmed tagavad, et liikmesriigid annavad maksude kinnipidamisel vabastust samal määral.

Eesmärgid

Kõnealuse algatuse eesmärk on vähendada eespool kirjeldatud piiriüleseid tõkkeid siseturul, laiendades kinnipeetavate maksude puhul direktiivi kohast maksuvabastust võimalikult väheste kuludega. Eelkõige on oluline kõrvaldada moonutused, mis tulenevad erinevatest maksustamiskordadest, mida kohaldatakse dividendidega, intressidega ja litsentsitasudega seotud kapitalivoogude suhtes. Seega on üks peamistest eesmärkidest viia direktiivi reguleerimisala kooskõlla ema- ja tütarettevõtjate direktiiviga. See peaks edendama rahastamist ja tehnoloogilist arengut ning tugevdama ELi poliitikaid kõnealustes valdkondades.

Poliitikavalikud

Poliitikavalikuid, mida tuleb kaaluda, on mitu.

- valikuvõimalus 1: meetmeid ei võeta.
- valikuvõimalus 2: direktiivi soodustuste kohaldamist võib laiendada mittesidusühingute vahelistele maksetele; lisaks võib laiendada nende äriühinguvormide loetelu, mille suhtes direktiivi kohaldatakse.
- valikuvõimalus 3: üks lahendus oleks viia direktiiviga ettenähtud soodustused kooskõlla ema- ja tütarettevõtjate direktiiviga nii, et äriühinguid käsitatakse sidusühingutena juhul, kui otsene või kaudne osalus 10 %, ning laiendatakse nende äriühinguvormide loetelu, mille suhtes direktiivi kohaldatakse.
- valikuvõimalus 4: direktiivi sätteid võib muuta, täpsustamaks, et püsiva tegevuskoha nende maksete suhtes, mis on seotud tema tegevusega, kohaldatakse maksusoodustust.
- valikuvõimalus 5: võib kehtestada maksustamisnõude, mille kohaselt ei saaks vabastust kohaldada juhul, kui makse saaja ei ole kohustatud maksma tulumaksu kõnealusest maksest saadavalt tulult.

Poliitikavalikute mõju

Valikuvõimalus 1 ei käsitleks majanduslikke kulusid ja moonutusi, mis tulenevad maksude kinnipidamisest, ning ei lahendaks eespool kirjeldatud probleeme.

Valikuvõimalus 2 mõjutaks liikmesriikide maksutuluseid. Seoses intressimaksetega oli nende 13 ELi liikmesriigi (Belgia, Bulgaaria, Tšehhi Vabariik, Kreeka, Ungari, Iirimaa, Itaalia, Läti, Poola, Portugal, Rumeenia, Sloveenia ja Ühendkuningriik) osa, kes peavad kinni maksu riigist väljatehtavatelt intressimaksetelt, ELi-sisestes intressimaksetes 2008. aastal ligikaudu 112 miljardit eurot. Võttes arvesse, et ainult 10 % koguvõlapositsioonist ELi riikides jääb äriühingute arvele ja et kinnipeetava maksu keskmine määr riikides, kes pidasid kinni maksu piirulestelt intressimaksetelt, on 7,1 %, on ettevõtetevahelistelt maksetelt kinnipeetavast maksust saadav kogutulu 0,8 miljardit eurot. Kõnealuse riigist väljamakstavatelt intressimaksetelt saamata jäävat tulu peaks kompenseerima väiksem krediit seoses

vastuvõttvas liikmesriigis kinnipeetud maksudega. Kõnealuse mõju arvesse võtmisel oleks mõju netotuludele tõenäoliselt väga väike: kahju ei tohiks ületada 200–300 miljonit eurot³.

ELi-sisene litsentsitasudega seotud kapitaliväljavool oli 2008. aastal üle 31 miljardi euro. Sellise 22 ELi liikmesriigi osa, kes pidasid makse kinni riigist väljamakstavatelt litsentsitasudelt, oli ELi-siseste litsentsimaksetes kokku 23,3 miljardit eurot. Võttes keskmiseks kinnipeetava maksu määraks 5,5 %, võib riigist välja makstavatelt litsentsitasudelt saadav kogutulu olla ELis ligikaudu 1,3 miljardit eurot. Kõnealuse riigist väljamakstavatelt litsentsitasudelt saamata jäävat tulu peaks kompenseerima väiksem krediit seoses vastuvõttvas liikmesriigis kinnipeetud maksudega. Kõnealuse mõju arvesse võtmisel oleks mõju netotuludele tõenäoliselt väga väike. Seitsme liikmesriigi puhul (Bulgaaria, Tšehhi Vabariik, Kreeka, Poola, Portugal, Rumeenia ja Slovakkia), kus riigist väljamakstavate litsentsitasude suhe SKPse on kõige suurem, ei tohiks kahju ületada 100–200 miljonit eurot⁴.

Praegu on asjaomase direktiivi ning ema- ja tütarettevõtjate direktiivi reguleerimisala piiratud sidusühingutega. Direktiiviga ette nähtud soodustuste laiendamine mittesidusühingutele oleks uus lähenemisviis, mis mõjutaks ELi maksusuhteid kõigis liikmesriikides.

Äriühingute puhul avalduks teise valikuvõimaluse mõju nõuete täitmisega seotud kulude vähenemises: igal aastal oleks võimalik kokku hoida kuni ligikaudu 126 miljonit eurot. Positiivne mõju oleks eriti tuntav VKEdel puhul, kellel kõnealused kulud on proportsionaalselt suuremad. Seda laadi äriühingud saaks samuti kasu sellest, et maksu ei peetaks enam kinni litsentsitasudelt: VKEd annavad tavaliselt välja litsentse oma tööstusomandile, kuna nad ei suuda oma leiutisi ise rakendada. Teisest küljest jäävad erinevused dividendide, intresside ja litsentsitasude maksustamisel püsima ning vastavad moonutused mõjutavad äriühingusisest kapitalistruktuuri, ELi äriühingute intellektuaalomandi jaotamist ja organisatsioonilist vormi.

Valikuvõimalusega 3 ühtlustatakse direktiiviga ettenähtud tingimused seoses dividendide, intresside ja litsentsitasude maksustamisega. See aitaks vähendada eespool osutatud maksumoonutusi. Lisaks võib see anda kasu seoses sellega, et ettevõtted saavad lihtsamalt ja väiksemate kuludega muuta organisatsioonilise vormi, kapitalistruktuuri, osalusstruktuuri ja immateriaalse vara jaotust. Nõuete täitmisega seotud kulude kokkuhoid võib ettevõtjatel olla 38,4 kuni 58,8 miljonit eurot. Mõju liikmesriikide netotuludele oleks isegi väiksem kui eelmiste poliitikavalikute korral, st ligikaudu 160–310 miljonit eurot. Kõnealuste muudatuste ülevõtmine siseriiklikusse õigusesse ei tohiks olla väga koormav, kuna ema- ja tütarettevõtjate direktiivi rakendamisel on saadud juba kogemusi.

Lisaks on kaks muud algatust, mida saab kombineerida valikuvõimalustega 2 ja 3, et lahendada eespool juba kirjeldatud kahte konkreetset probleemi. Valikuvõimalused 4 ja 5 aitaksid kaasa direktiivi paremale toimimisele ning need tuleb seepärast lisada mis tahes muutmissetepanekusse.

³ Allikas: Copenhagen Economics, Taxation of interest and royalties — impact assessment of amendments to the present Directive, oktoober 2010.

⁴ Allikas: vt joonealune märkus 3.

Eespool esitatud hinnanguid tuleks samas käsitleda ettevaatlikult, kuna need põhinevad mitmetel eeldustel ja statistilistel andmetel, mille puhul ei saanud võtta arvesse õiguslikke kaalutlusi.

Poliitikavalikute võrdlemine

Kuna valikuvõimalusi 4 ja 5 saab kombineerida valikuvõimalustega 2 ja 3, osutame kahele järgmisele alternatiivile. Alternatiiviga I kombineeritaks valikuvõimalused 2, 4 ja 5 ning alternatiiviga II valikuvõimalused 3, 4 ja 5.

Kui alternatiiv I oleks kõige tõhusam nõuete täitmisega seotud kulude vähendamisel, oleks see samas ka vähem tõhusam ja vastuolus direktiivi toimimise parandamise muude eesmärkide seisukohast. Riikide rahanduse ebastabiilse seisundi kontekstis põhjustaks see lahendus liikmesriikide maksutulude järsemat vähenemist. Samuti oleks seda keerulisem rakendada ja see oleks vastuolus eesmärgiga kõrvaldada moonutused, mis tulenevad käesoleva direktiivi ning ema- ja tütaretttevõtjate direktiivi reguleerimisala erinevustest.

Seega on alternatiiv II eelistatum, kuna tagab tasakaalustatuma lahenduse. See ei oleks küll nii tõhus nõuete seotud kulude vähendamisel kui alternatiiv I, kuid võimaldaks täita kõnealuse algatusega seotud eesmärgid nii, et maksutulu väheneks vähem. Komisjoni algatatud avalik konsultatsioon näitas, et enamik vastanud sidusrühmadest eelistas seda alternatiivi. Teisest küljest toetati alternatiivi I peamist valikuvõimalust (direktiivi reguleerimisala laiendamine mittedidusühingutele) väga vähe (29 % vastanutest).

Ka liikmesriikidel oli võimalus esitada oma seisukohti kõnealuste valikuvõimaluste kohta 23. novembril 2009 peetud koosolekul, millel arutati komisjoni aruannet direktiivi kohta. Üldiselt toetati rohkem valikuvõimalust 3 ning mõned olid selgelt vastu valikuvõimaluse 2 alusel tehtavatele mis tahes muudatustele. Seoses valikuvõimalusega 4 ette pandud tehniliste muudatustega olid enamik liikmesriikide esindajatest nõus sellega, et tuleb leida lahendus. Seoses valikuvõimalusega 5 käsitleti teemat majandus- ja rahandusküsimuste nõukogus seoses direktiiviga, kusjuures enamik liikmesriike toetas komisjoni algatust kõnealuses valdkonnas. Samas tuleb rõhutada, et 23. novembri 2009. aasta kohtumisel käsitleti tehnilisi küsimusi ning esindajatel ei palutud võtta algatuse kohta poliitilist seisukohta. Tegelikult ei võtnud paljud esindajad arutelu ajal sõna.