

KOMISSION SUOSITUS,
annettu 6 päivänä joulukuuta 2012,
aggressiivisesta verosuunnittelusta
 (2012/772/EU)

EUROOPAN KOMISSIO, joka

ottaa huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen ja erityisesti sen 292 artiklan,

sekä katsoo seuraavaa:

- (1) Maat eri puolilla maailmaa ovat perinteisesti kohdelleet verosuunnittelua laillisena toimintana. Ajan myötä verosuunnittelun rakenteista on kuitenkin tullut yhä kehittyneempiä. Niiden rakenteet kehitetään ulottumaan useille oikeudenkäyttöalueille, ja niillä tosiasiallisesti siirretään verotettavat voitot suotuisia verojärjestelyjä tarjoaviin valtioihin. Kyseisille käytännöille on ominaista se, että niillä pienennetään verovelvollisuutta sinänsä laillisilla järjestelyillä, jotka ovat kuitenkin ristiriidassa lain perimmäisen tarkoituksen kanssa.
- (2) Aggressiivisessa verosuunnittelussa pyritään verovelvollisuuden pienentämiseen hyödyntämällä verojärjestelmän muotoseikkoja tai kahden tai useamman verojärjestelmän keskinäisiä eroja. Aggressiivista verosuunnittelua voidaan toteuttaa monella eri tavalla. Se johtaa muun muassa kaksinkertaisiin vähennyksiin (esimerkiksi sama tappio vähennetään sekä lähde- että asuinvaltiossa) ja kaksinkertaiseen verottamatta jäämiseen (esim. tulo, jota ei ole verotettu lähdevaltiossa, vapautetaan verosta asuinmaassa).
- (3) Jäsenvaltioilla on niiden toteuttamista merkittävistä toimista huolimatta vaikeuksia suojata kansallisia veropohjiaan aggressiivisen verosuunnittelun aiheuttamalta veropohjan kapenemiselta. Asiaa koskevat kansalliset säännökset eivät ole useinkaan riittävän tehokkaita varsinkaan verosuunnittelun rakenteiden rajat ylittävän luonteen ja pääomien ja henkilöiden liikkuvuuden lisääntymisen vuoksi.
- (4) Sisämarkkinoiden toimivuuden parantamiseksi on tarpeen kannustaa kaikkia jäsenvaltioita omaksumaan sama yleinen lähestymistapa aggressiivista verosuunnittelua kohtaan, minkä avulla voidaan vähentää nykyisiä vääristymiä.
- (5) Tätä varten on tarpeen puuttua tilanteisiin, joissa verovelvollinen saa verohyötyä suunnittelemalla veroasiansa siten, ettei tuloja veroteta yhdelläkään veronkantoalueella (kaksinkertainen verottamatta jääminen). Tällaisten tilanteiden jatkuminen voi johtaa keinotekoiisiin pääomavir-

toihin ja keinotekoiseen verovelvollisten liikkumiseen sisämarkkinoilla ja haitata näin sisämarkkinoiden moitteetonta toimintaa sekä kaventaa jäsenvaltioiden veropohjia.

- (6) Vuonna 2012 komissio toteutti julkisen kuulemisen, jonka aiheena oli kaksinkertainen verottamatta jääminen sisämarkkinoilla. Koska ei ole mahdollista puuttua kaikkiin kuulemisessa käsiteltyihin asioihin yhden ainoan ratkaisun avulla, on aiheellista, että ensimmäisessä vaiheessa puututaan tiettyihin säännöllisesti käytettyihin verosuunnittelun rakenteisiin, joissa hyödynnetään kahden tai useamman verojärjestelmän keskinäisiä eroja ja joiden tuloksesta on usein kaksinkertainen verottamatta jääminen.
- (7) Valtiot sitoutuvat usein kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tekemissään sopimuksissa jättämään tietyt tuloerät verottamatta. Sitoutuessaan tällaiseen verokohteluun ne eivät välttämättä kiinnitä huomiota siihen, ovatko kyseiset erät veronalaisia toisessa sopimuspuolella ja onko vaarana kaksinkertainen verottamatta jääminen. Tällainen vaara voi olla olemassa myös, jos jäsenvaltiot myöntävät ulkomailta saaduille tuloerille yksipuolisesti verovapauden riippumatta siitä, ovatko ne veronalaisia lähdevaltiossa. On tärkeää käsitellä molempia tilanteita tässä suosituksessa.
- (8) Koska verosuunnittelun rakenteet ovat yhä monimutkaisempia ja kansallisilla lainsäätäjillä on usein liian vähän reagointiaikaa, erityiset väärinkäytösten vastaiset toimenpiteet ovat usein riittämättömiä, jotta niillä voitaisiin puuttua menestyksekkäästi aggressiivisen verosuunnittelun uusiin rakenteisiin. Tällaiset rakenteet voivat vahingoittaa kansallisia verotuloja ja sisämarkkinoiden toimintaa. Sen vuoksi on aiheellista suositella, että jäsenvaltiot ottavat käyttöön yhteisen yleisen väärinkäytösten vastaisen säännön, millä myös vältettäisiin monista eri säännöistä aiheutuva sekavuus. Tässä yhteydessä on tarpeen ottaa huomioon unionin oikeudessa väärinkäytösten vastaisille säännöille määrättyt rajat.
- (9) Jotta voidaan säilyttää unionin voimassa olevien säädösten itsenäinen toiminta asianomaisella alalla, tätä suositusta ei sovelleta neuvoston direktiivin 2009/133/EY⁽¹⁾, neuvoston direktiivin 2011/96/EU⁽²⁾ ja neuvoston direktiivin 2003/49/EY⁽³⁾ soveltamisaloihin. Komissio harkitsee parhaillaan kyseisten direktiivien tarkistamista, jotta tämän suosituksen mukaiset periaatteet voitaisiin panna täytäntöön,

⁽¹⁾ EYVL L 310, 25.11.2009, s. 34.

⁽²⁾ EUVL L 345, 29.12.2011, s. 8.

⁽³⁾ EUVL L 157, 26.6.2003, s. 49.

ON ANTANUT TÄMÄN SUOSITUKSEN:

1. Kohde ja soveltamisala

Tässä suosituksessa käsitellään aggressiivista verosuunnittelua välittömän verotuksen alalla.

Sitä ei sovelleta sellaisten unionin säädösten soveltamisaloilla, joiden toimintaan suosituksen sisältö voisi vaikuttaa.

2. Määritelmät

Tässä suosituksessa tarkoitetaan

a) 'verolla' tulo-, yhteisö- ja soveltuvin osin myyntivoitto- veroa sekä näiden verojen luonteista lähdeveroa;

b) 'tuloilla' kaikkia eriä, jotka on määritelty tuloiksi jäsenvaltion sellaisen kansallisen oikeuden mukaan, jossa käsitettä käytetään, ja soveltuvin osin myyntivoitoiksi määriteltyjä eriä.

3. Sääntöjen soveltamista koskeva rajoitus kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi

3.1 Jos jäsenvaltiot ovat keskenään tai kolmansien maiden kanssa kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tekemissään sopimuksissa sitoutuneet jättämään tietyn tuloerän verottamatta, jäsenvaltioiden olisi huolehdittava siitä, että tällaista sitoumusta sovelletaan ainoastaan silloin, kun erä on veronalainen toisessa sopimuspuolella.

3.2 Edellä olevan 3.1 kohdan täytäntöön panemiseksi jäsenvaltioita pyydetään sisällyttämään asianmukainen lauseke kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tekemiinsä sopimuksiin. Tällainen lauseke voisi olla seuraava:

"Jos tässä sopimuksessa määrätään, että tiettyä tuloerää verotetaan ainoastaan yhdessä sopimusvaltiossa tai että sitä voidaan verottaa yhdessä sopimusvaltiossa, toista sopimusvaltiota voidaan estää verottamasta tällaista erää ainoastaan, jos kyseinen erä on veronalainen ensimmäisessä sopimusvaltiossa."

Monenvälisissä sopimuksissa viittaus "toiseen sopimusvaltioon" olisi korvattava viittauksella "muihin sopimusvaltioihin".

3.3 Jos jäsenvaltiot kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi myöntävät yksipuolisten kansallisten sääntöjen nojalla verovapautuksen tietyille sellaiselta toiselta oikeudenkäyttöalueelta lähtöisin olevalle tuloerälle, jossa kyseinen erä ei ole veronalainen, jäsenvaltioita pyydetään huolehtimaan siitä, että kyseinen erä verotetaan.

3.4 Sovellettaessa 3.1, 3.2 ja 3.3 kohtaa tuloerää olisi pidettävä veronalaisena, jos sitä kohdellaan verotettavana eränä asi-

anomaisella oikeudenkäyttöalueella ja sitä ei ole vapautettu verosta eikä siihen sovelleta täysimääräistä verohyvitystä eikä nollaverotusta.

4. Yleinen väärinkäytösten vastainen sääntö

4.1 Jäsenvaltioiden olisi sellaisen aggressiivisen verosuunnittelun torjumiseksi, joka ei sisälly niiden erityisiin veronkieron vastaisiin sääntöihin, otettava käyttöön yleinen väärinkäytösten vastainen sääntö, joka on mukautettu kotimaisiin ja unionin sisäisiin rajat ylittäviin tilanteisiin sekä tilanteisiin, joissa on mukana kolmansia maita.

4.2 Edellä olevan 4.1 kohdan täytäntöön panemiseksi jäsenvaltioita pyydetään sisällyttämään seuraava säännös kansalliseen lainsäädäntönsä:

"Sellaista keinotekoista järjestelyä tai keinotekoisten järjestelyjen sarjaa, joka on otettu käyttöön ennen kaikkea verotuksen välttämiseksi ja joka johtaa veroetuun, ei saa ottaa huomioon. Kansallisten viranomaisten on käsiteltävä näitä järjestelyjä verotustarkoituksessa niiden taloudellisen sisällön perusteella."

4.3 Sovellettaessa 4.2 kohtaa järjestelyllä tarkoitetaan mitä tahansa liiketoimea, järjestelmää, toimea, toimintaa, sopimusta, avustusta, yhteisymmärrystä, lupautusta, sitoumusta tai tapahtumaa. Järjestelyyn voi sisältyä useampi kuin yksi vaihe tai osa.

4.4 Sovellettaessa 4.2 kohtaa järjestely tai järjestelyjen sarja on keinotekoinen, jos sillä ei ole kaupallista merkitystä. Määrittäessä, onko järjestely tai järjestelyjen sarja keinotekoinen, kansallisia viranomaisia pyydetään harkitsemaan, sisältyykö niihin yksi tai useampi seuraavista tilanteista:

a) järjestelyn muodostavien yksittäisten vaiheiden oikeudellinen luonnehdinta on ristiriidassa koko järjestelyn oikeudellisen sisällön kanssa;

b) järjestely tai järjestelyjen sarja toteutetaan tavalla, jota ei yleensä voida käyttää hyväksyttävässä liiketoiminnassa;

c) järjestelyyn tai järjestelyjen sarjaan sisältyy seikkoja, joilla on toistensa korvaava tai peruuttava vaikutus;

d) toteutetut liiketoimet ovat luonteeltaan kehämäiset;

e) järjestelystä tai järjestelyjen sarjasta johtuu merkittävä veroetu, mutta sillä ei ole vaikutusta verovelvollisen otamiin liiketoimintariskeihin eikä verovelvollisen rahavirtoihin;

f) odotettu voitto ennen veroja on vähäinen verrattuna odotetun veroedun määrään.

4.5 Sovellettaessa 4.2 kohtaa järjestelyn tai järjestelyjen sarjan tarkoituksena on verotuksen välttäminen, kun – riippumatta siitä, mitkä verovelvollisen subjektiiviset aiomukset ovat – järjestelyllä tai järjestelyjen sarjalla syrjäytetään sellaisten verosäännösten tavoite, henki ja tarkoitus, joita sovellettaisiin muussa tapauksessa.

4.6 Sovellettaessa 4.2 kohtaa tiettyä tarkoitusta on pidettävä olennaisena, jos mahdollinen muu tarkoitus, joka järjestelyllä tai järjestelyjen sarjalla on tai voisi olla, vaikuttaa enimmilläänkin olevan vähäpätöinen, kun kaikki asiaan liittyvät näkökohdat otetaan huomioon.

4.7 Määritettäessä, onko järjestely tai järjestelyjen sarja johtanut 4.2 kohdassa tarkoitettuun veroetuun, kansallisia viranomaisia pyydetään vertailemaan verovelvolliselle kyseisen järjestelyn tai järjestelyjen sarjan perusteella maksettavaksi tulevan veron määrää määrään, joka verovelvollisen olisi maksettava samoissa olosuhteissa, jos järjestelyä tai järjestelyjen sarjaa ei olisi toteutettu. Tässä yhteydessä on hyödyllistä tarkastella, esiintyykö yksi tai useampi seuraavista tilanteista:

- a) määrä ei sisälly veropohjaan;
- b) verovelvollinen hyötyy vähennyksestä;
- c) verotuksellinen tappio syntyy;

d) lähdeveroa ei kanneta;

e) ulkomainen vero vähennetään.

5. Seuranta

Jäsenvaltioiden olisi ilmoitettava komissiolle toimenpiteistä, joita ne ovat toteuttaneet tämän suosituksen noudattamiseksi, sekä kaikki tällaisiin toimenpiteisiin tekemänsä muutokset.

Komissio julkaisee kertomuksen tämän suosituksen soveltamisesta kolmen vuoden kuluttua sen antamisesta.

6. Osoitus

Tämä suositus on osoitettu kaikille jäsenvaltioille.

Tehty Brysselissä 6 päivänä joulukuuta 2012.

Komission puolesta
Algirdas ŠEMETA
Komission jäsen