



EUROOPAN YHTEISÖJEN KOMISSIO

Bryssel 24.11.2003  
KOM(2003)726 lopullinen

**KOMISSION TIEDONANTO NEUVOSTOLLE, EUROOPAN PARLAMENTILLE JA  
EUROOPAN TALOUS- JA SOSIAALIKOMITEALLE**

**Sisämarkkinat ilman yhtiöverosteita – saavutuksia, toteuttamisvaiheessa olevia  
aloitteita ja jäljellä olevia haasteita**

## SISÄLLYSLUETTELO

1.	Johdanto .....	3
2.	Tarve edelleen mukauttaa yhtiöverotusta EU:ssa .....	4
3.	Edistyminen kohdennetuissa toimissa sisämarkkinoiden veroesteiden poistamiseksi	6
3.1.	Ohjeistusta yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön soveltamiseen ja EU:n verolainsäädännön täytäntöönpanon seurantaan .....	7
3.2.	Yritysjärjestelydirektiivin ja emo- ja tytäryhtiödirektiivin tarkistus.....	8
3.3.	Rajat ylittävä tappioiden hyvitys.....	9
3.4.	Yhteinen siirtohinnoittelua käsittelevä EU-foorumi .....	10
3.5.	Kaksinkertaista verotusta koskevat sopimukset.....	11
4.	Edistyminen yhteisen yhtenäistetyn veropohjan luomisessa yritysten EU:n laajuista toimintaa varten.....	12
4.1.	Uutta pontta keskusteluun EU:ssa.....	12
4.2.	Kotivaltiossa tapahtuva verotus edistysaskelena pk-yrityksille.....	12
4.3.	EU:lle yhteinen veropohja.....	17
4.4.	Veropohjan jakaminen jäsenvaltioiden kesken.....	22
4.5.	Yleiseurooppalainen verojärjestelmä eurooppayhtiöille? .....	25
5.	Päätelmät ja tulevien vuosien ensisijaiset tavoitteet .....	27

## 1. JOHDANTO

*Yhtiöverotus vaikuttaa EU:n talouskehitykseen.* Euroopan unioni pyrkii parhaillaan saavuttamaan itselleen asettamansa tavoitteen tulla vuoteen 2010 mennessä kilpailukykyisimmäksi ja dynaamisimmaksi tietoon perustuvaksi taloudeksi, joka kykenee ylläpitämään kestäväää talouskasvua sekä luomaan uusia ja parempia työpaikkoja. Tämän **Lissabonissa** maaliskuussa 2000 kokoontuneen Eurooppa-neuvoston asettaman strategisen tavoitteen<sup>1</sup> ovat myöhemmät Eurooppa-neuvostot vahvistaneet. **Yhtiöverotuksella** on EU:ssa keskeinen rooli tämän tavoitteen saavuttamisessa ja tarvittavien talouden tukirakenteiden lujittamisessa.

*Komission kaksijakoisessa strategiassa määritellään etenemistapa.* Tähän liittyen komissio esitteli lokakuussa 2001 antamassaan tiedonannossa<sup>2</sup> **kaksijakoisen strategian**, jolla pyritään poistamaan verotukseen liittyviä valtioiden rajat ylittävän taloudellisen toiminnan tehottomuuksia ja esteitä sisämarkkinoilla. Tiedonanto perustui komission tekemän yksityiskohtaisen tutkimuksen<sup>3</sup> tuloksiin. Tiedonannossa esiteltiin yksityiskohtaisesti kohdennetut välittömät ratkaisut ja toimenpiteet, joilla pyritään kohti pitemmän aikavälin tavoitetta, joka on yhteisen yhtenäistetyn veropohjan luominen yritysten EU:n laajuista toimintaa varten.

*Keskustelu on saanut uutta pontta ja edistystä on tapahtunut...* Tiedonanto ja sen jatkotoimenpiteet ovat antaneet **uutta pontta** EU:n yhtiöverotuksen uudistamiselle. Vaikka monien aloitteiden täytäntöönpanossa on tapahtunut **merkittävää edistystä**, eteneminen eräillä muilla aloilla on kuitenkin vaikeampaa. Lisäksi vuoden 2001 jälkeen on tapahtunut **muutoksia**. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön merkitys veroasioissa on kasvamassa. Jos yksimielisyyden vaatimus veroasioita koskevissa EU-päätöksissä säilytetään, tällä on tietysti vaikutusta myös edistyksen määrään jatkossa, varsinkin kun otetaan huomioon laajentuminen.

*mutta strategian täytäntöönpano on mukautettava uusiin olosuhteisiin ja haasteisiin.* Tämän tiedonannon tarkoitus on **arvioida komission strategian tuloksia** tähän mennessä ja harkita sen eri osien täytäntöönpanonäkymiä tulevaisuudessa. Tämän tiedonannon esittäessään komissio täyttää mainitussa vuoden 2001 tiedonannossa tekemänsä lupauksen ”ilmoittaa [...] **toimintalinjaa koskevista päätelmistään** vuoteen 2003 mennessä”.

---

<sup>1</sup> Lissabonissa 23. ja 24. maaliskuuta 2000 kokoontuneen Eurooppa-neuvoston puheenjohtajan päätelmien 5 kohta.

<sup>2</sup> KOM (2001) 582: *Kohti sisämarkkinoita, joilla ei ole veroesteitä. Strategia yhtenäistetyn yhtiöveropohjan luomiseksi yritysten EU:n laajuista toimintaa varten.*

<sup>3</sup> *Yhtiöverotus sisämarkkinoilla* [SEK(2001)1681]. Tutkimus on julkaistu myös kirjana; sitä myy (31 eurolla) Euroopan yhteisöjen virallisten julkaisujen toimisto Luxemburgissa (ISBN 92-894-1695-5); lisätietoja osoitteessa [http://publications.eu.int/general/en/publications\\_en.htm](http://publications.eu.int/general/en/publications_en.htm).

## 2. TARVE EDELLEEN MUKAUTTAA YHTIÖVEROTUSTA EU:SSA

*Vuoden 2001 perusstrategia yhtiö-verotukseen tarjoaa edelleen oikeat ratkaisut sisämarkkinoiden vero-ongelmiin ja laajempiin talouselämän muutoksiin.*

Komission vuonna 2001 ehdottama yhtiöverotusstrategia perustui kahteen lähtökohtaan. Ensinnäkin verojärjestelyt estävät talouden toimijoita hyödyntämästä täysimääräisesti sisämarkkinoiden etuja. Tämä on ehdottomasti korjattava. Toiseksi talouden yleiset puitteet ovat muuttuneet merkittävästi viime vuosina muun muassa sähköisen kaupankäynnin ja valtioiden rajat ylittävien sulautumien ja muiden rakenneuudistustoimien lisäämän yritysten kansainvälistymisen myötä. Näillä seikoilla on huomattava vaikutus yritysten verotusjärjestelmien toimivuuteen EU:ssa, ja molemmat ovat edelleen ajankohtaisia aiheita. EU:n pian tapahtuva laajentuminen lisää näitä ongelmia entisestään. Tästä syystä **ei ole aihetta epäillä komission strategian perustaa**, vaan komissio vahvistaa olevansa siihen edelleen sitoutunut.

*Sääntöjen noudattamisesta aiheutuvat kustannukset ja huomattavat veroesteet ovat edelleen toimijoiden päähuolenaiheita sisämarkkinoilla.*

Komission vuonna 2001 havaitsemat **veroesteet** ovat edelleen erittäin ajankohtaisia. Etenkin se, että yritysten on noudatettava 15:ttä – pian 25:ttä tai useampaa – erilaista verojärjestelmää, on edelleenkin selvästi suurin syy useimpiin sisämarkkinoiden vero-ongelmiin ja korkeisiin sääntöjen noudattamisesta aiheutuviin kustannuksiin. Komissio vahvistaakin kaksitahoisen strategian välttämättömyyden ja etenkin sen, että **yhteisen yhtenäistetyn veropohjan luominen yritysten EU:n laajuista toimintaa varten** on *ainoa* keino, jolla sisämarkkinoilla toimivat yritykset voivat järjestelmällisesti voittaa nämä vaikeudet ja yhtiöverotukseen saadaan todelliset sisämarkkinaolosuhteet. Tähän tavoitteeseen pyrittäessä pitäisi mahdollisuuksien mukaan pyrkiä korjaamaan myös niiden yritysten erityiset vero-ongelmat, joilla ei ole yhtiömuotoa ja joihin ei sovelleta yhtiöveroa.

### Yritysten testipaneeli yhtiö- ja arvonlisäverosta

Komissio käynnisti hiljattain erittäin kattavan **sääntöjen noudattamisesta aiheutuvia kustannuksia koskevan kyselyn**, johon osallistuu yli 2 000 yritystä EU:sta. Kyselyllä on kaksi tarkoitusta. Ensinnäkin sillä pyritään hankkimaan selkeämpi käsitys siitä, miten tarve sopeutua 15 erilliseen verojärjestelmään vaikuttaa yrityksiin ja varsinkin niiden sääntöjen noudattamisesta aiheutuviin kustannuksiin ja päätöksentekoon. Toiseksi sillä pyritään selvittämään kustannusten määrä ja se, miten paljon siinä on vaihtelua yritysten ja toimialojen välillä. Sillä toivotaan kerättävän suuri määrä hyödyllistä, huolellisesti ja yksityiskohtaisesti analysoitavaa tietoa sekä yhtiö- että arvonlisäverotuksesta.

Kun kysely on valmis ja tulokset analysoitu, niistä julkaistaan erikseen täydellinen raportti. Tulosten pitäisi antaa yleistä viitettä siitä, kokevatko yritykset – ja jos kokevat, missä määrin – että yhtiö- ja arvonlisäverotuksen hallinnollisten seikkojen noudattaminen on vaikeampaa, kun ne ryhtyvät toimimaan ”rajojen yli”. Tuloksista pitäisi käydä myös ilmi, pidetäänkö rajatylittävän tappioiden hyvittämisen puutetta sekä siirtohinnoitteluun, fuusioihin ja yritysostoihin liittyviä ongelmia esteinä, ja jos pidetään, missä määrin. Niistä pitäisi käydä myös ilmi se, missä määrin (jos lainkaan) yhtiöverotukseen liittyvät asiat vaikuttavat yritysten ja niiden rahoituksen rakennetta koskeviin päätöksiin, mikä voi tietysti johtaa koko talouden kannalta vähemmän optimaalisiin päätöksiin.

Sääntöjen noudattamisesta aiheutuvien kustannusten määrittäminen on aina ollut erittäin vaikeaa pääasiassa siksi, että kerättäviä tietoja on pidetty kaupallisesti luottamuksellisina. Kyselyssä pyydetään laajoja ja yksityiskohtaisia tietoja, mutta mitään yritysokohtaisia tietoja ei paljasteta.

Komissio on tämän vuoksi luottavainen sen suhteen, että tietoja saadaan riittävästi ja että kun analyysi on tehty, se antaa kokonaisvaltaisen ja yksityiskohtaisen kuvan yhtiö- ja arvonlisäverotukseen liittyvien sääntöjen noudattamisesta aiheutuvista kustannuksista kaikkialla EU:ssa.

*Komission  
pitkän aikavälin  
strategian  
sisältö  
hyväksytään  
laajalti...*

*mutta  
poliittinen  
prosessi on  
hidas.*

EU:lle yhteisen yhtenäistetyn veropohjan ajatus hyväksyttiin nopeasti ja laajalti, ja sitä jopa kiiteltiin liike-elämässä ja veroasiantuntijoiden keskuudessa loogiseksi ja johdonmukaiseksi sisämarkkinoiden kanssa ainakin pitkällä aikavälillä. Reaktiot komission vuonna 2001 esittelemään strategiaan antavat nyt kuitenkin aihetta **uusiin poliittisiin valintoihin**, ja **monet jäsenvaltiot ovat tällä hetkellä epäileväisiä** sekä poliittisista että teknisistä syistä. Jotkut kyseenalaistavat jopa koko ajatuksen perustan. Komissio on tästä eri mieltä, mutta se tunnustaa harkittavien kokonaisvaltaisten lähestymistapojen poliittisen vaativuuden ja tietyt tekniset vaikeudet. Komissio on kuitenkin edelleen vakuuttunut, että yhteinen veropohja on sisämarkkinoiden parantamiseksi välttämätön ja siitä olisi mieluiten päätettävä määränemmistöllä. Nykyistä yksimielisyyden vaatimusta ei pidä kuitenkaan käyttää tekosyynä olla käsittelemättä esteitä, joita yhteisen veropohjan puute aiheuttaa. Komissio jatkaa hankkeen edistämistä ja harkitsee toimenpiteitä, joista osa edellyttää yksimielisyyttä ja osaan on muita mahdollisia lähestymistapoja. Jotkut jäsenvaltiot näyttävät **epäröivän** tähän pitkän aikavälin tavoitteeseen tähtäävissä **käytännön toimissa**. Komissio tunnustaa tähän liittyen, että eri toimenpiteistä jäsenvaltioille ja toimijoille aiheutuvien käytännön vaikutusten arviointia on mahdollisuuksien mukaan kehitettävä.

*Jäsenvaltioiden  
olisi  
omaksuttava  
rakentava  
asenne.*

Ainoastaan jäsenvaltiot voivat lopulta sopia ja panna täytäntöön tämän alan toimenpiteitä. Nyt olisi korkea aika. Sitä seikkaa ei pidä aliarvioida, että EU:n veropolitiikan päättäjät ovat viime vuosina keskittyneet lähinnä jäsenvaltioiden verotulojen vakauttamiseen. Yritysverotukseen sovellettavat käytännesäännöt on pääosiltaan pantu täytäntöön ja vastaavaa työtä tehdään parhaillaan liittymässä olevissa maissa. Tällä puututaan (ainoastaan) haitallisiin ja taloudellisesti epätoivottaviin **verokilpailun** muotoihin. Tällaiset haitalliset verotoimenpiteet ovat olleet tärkeä syy jäsenvaltioiden haluttomuuteen **puuttua sisämarkkinoiden veroesteisiin**, mutta ne syyt eivät ole enää perusteltuja. Tämän vuoksi **etusijalle** on asetettava muut tärkeät ja yleisesti hyväksytyt EU:n veropolitiikan tavoitteet, ja etenkin ne, joilla edistetään sisämarkkinoiden moitteetonta toimintaa, työllisyyttä, kestäväää talouskasvua ja hyvinvointia EU:ssa<sup>4</sup>. Kuten komissio korosti toukokuussa 2001 antamassaan veropoliittisessa tiedonannossa<sup>5</sup>, nyt on painotettava ”paljon enemmän Euroopan unionin veronmaksajille tärkeitä asioita”.

<sup>4</sup> Näistä yleisistä tavoitteista sovittiin alunperin epävirallisessa ECOFIN-neuvostossa Veronassa huhtikuussa 1996. Lisätietoja komission tiedonannossa *Toimenpidepaketti vahingollisen verokilpailun poistamiseksi Euroopan unionissa* [KOM(1997) 564].

<sup>5</sup> *Euroopan unionin veropolitiikan ensisijaisista tavoitteista tulevina vuosina* [KOM(2001) 260].

*Ilman perusteellista uudistusta jäsenvaltioiden verotulot saattavat kärsiä.*

Komissio uskoo, että ainoastaan esitetty **järjestelmällinen lähestymistapa** suojelee riittävästi **jäsenvaltioiden oikeutettuja taloudellisia etuja** ja antaa niille mahdollisuuden ottaa **tulonhankintavalmiudet** huomioon veropolitiikan täytäntöönpanossa. Tällä hetkellä joissakin jäsenvaltioissa on odotettavissa ongelmia, sillä eräät seikat niiden veropolitiikoissa näyttäisivät olevan perustamissopimuksen periaatteiden vastaisia. Jos yksittäiset jäsenvaltiot viivyttävät korjaustoimenpiteitä kunnes yhteisöjen tuomioistuin vahvistaa kyseiset piirteet perustamissopimuksen vastaisiksi, ne joutuvat tekemään kiireisiä ja koordinoimattomia muutoksia verojärjestelmiinsä. Tällainen lähestymistapa on tehoton, eikä se korjaa perusongelmia vaan jättää usein tilaisuuksia verokeinotteluun. Lisäksi jos investointipäätöksiä tehdään verotuksellisten syiden pohjalta puhtaasti taloudellisten tuotto-odotusten sijasta, tämä on erityisen vahingollista pääomien optimaaliselle jakautumiselle ja edellä mainituille Lissabonin tavoitteille.

*Jos poliittinen koordinointi puuttuu, veroesteet ratkaisee yhteisöjen tuomioistuin.*

Vaikka jäsenvaltiot eivät tekisi mitään, monet aiheena olevista veroesteistä joutuvat yhteisöjen tuomioistuimen käsittelyyn. Tuomioistuimeen toimitettujen **merkittävien yhtiöveroasioiden määrä** on viime vuosina merkittävästi kasvanut. Tuomioistuin on korostanut tuomioissaan neljää vapautta (tavaroiden, henkilöiden – vapaa sijoittautumisoikeus mukaan luettuna – palveluiden ja pääomien vapaa liikkuvuus) välitöntä verotusta koskevissa asioissa. Tuomioistuimen tulkinnan ja lähes kaikissa tapauksissa komissionkin näkemyksen mukaan EU:n lainsäädännössä kielletään kaikenlainen syrjintä mutta myös rajoitukset ovat sen vastaisia. Se on harvoin hyväksynyt jäsenvaltioiden perusteluja. Veroesteiden käsittely tapaus kerrallaan tuomioistuimessa voi kuitenkin johtaa uusiin ongelmiin jäsenvaltioiden verolainsäädännössä ja pahimmassa tapauksessa haitata sisämarkkinoiden valmiiksi saattamista.

### **3. EDISTYMINEN KOHDENNETUISSA TOIMISSA SISÄMARKKINOIDEN VEROESTEIDEN POISTAMISEKSI**

*Komission työohjelma on pantu täytäntöön.*

Lokakuussa 2001 annetussa tiedonannossa esitettiin työohjelma erityisille toimenpiteille, jotka komissio aikoo toteuttaa selkeän aikataulun mukaisesti vuosina 2002–2004. Komissio on toteuttanut ohjelmaa suunnitelman mukaisesti ja käyttänyt huomattavia resursseja sen edellyttämään, usein monimutkaiseen ja pitkälliseen tekniseen työhön. Seuraavassa luvussa käsitellään useiden eri aloitteiden tilaa (järjestyksessä, jossa ne esitettiin vuoden 2001 tiedonannossa) ja esitetään joitakin päätelmiä lähivuosia varten<sup>6</sup>.

<sup>6</sup> Yksityiskohtaisia tietoja on saatavilla myös yhtiöverotusta käsitteleviltä Internet-sivuilta osoitteesta: [http://europa.eu.int/comm/taxation\\_customs/taxation/company\\_tax/index.htm](http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/index.htm). Sivuja päivitetään säännöllisesti.

### 3.1. Ohjeistusta yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön soveltamiseen ja EU:n verolainsäädännön täytäntöönpanon seurantaan

*Muutokset EU:n verolainsäädännössä edellyttävät rakentavaa poliittista prosessia.*

Yhteisöjen tuomioistuimen päätöksillä on joskus **epäsymmetrisiä vaikutuksia**. Ei ole aina selvää, minkälaisia vaikutuksia yhden maan lakeja koskevilla päätöksillä lopulta on muihin jäsenvaltioihin, joten kukin jäsenvaltio pyrkii usein korjaamaan omia sääntöjään omalla tavallaan, mikä ei välttämättä ole myönteistä sisämarkkinoiden tavoitteiden kannalta. Komissio ehdotti vuoden 2001 veropolitiikkaa ja yhtiöverotusta koskevissa tiedonannoissaan, että ongelma ratkaistaisiin koordinoimalla ennakoitusti jäsenvaltioiden verojärjestelmien niitä piirteitä, jotka ovat tai saattavat olla ristiriidassa EU:n lainsäädännön kanssa.

*Käsittelyyn on tulossa useita ”kuumia” yhtiöverotukseen liittyviä aiheita.*

Komissio omaksui tämän lähestymistavan ensin työeläkkeiden<sup>7</sup> ja investointirahastojen<sup>8</sup> osalta. Yhtiöverotuksen alalla **työryhmässä käydyissä alustavissa keskusteluissa Lankhorst-Hohorst-asiassa [C-324/00] annettun tuomion seurauksista** alikapitalisointia koskeville säännöille kävi ilmi, että vaikka koordinoitulle lähestymistavalle on aikaisempaa enemmän tukea, jotkut jäsenvaltiot ovat siihen edelleen haluttomia. Näin on siitakin huolimatta, että päätöksellä odotetaan olevan kauaskantoisia vaikutuksia useimpien jäsenvaltioiden yhtiöverojärjestelmään eikä ainoastaan kyseisessä tapauksessa suoraan osallisena olevaan jäsenvaltioon. Monissa muissa jäsenvaltioissa pohditaan parhaillaan, miten niiden alikapitalisointia koskevia sääntöjä olisi muutettava, jotta ne olisivat kyseisen tuomion mukaisia ja poistaisivat epätasa-arvoisen kohtelun kotimaisten ja ulkomaisten EU:n yhtiöiden välillä.

Tämä eräiden jäsenvaltioiden haluttomuus koordinoita verojärjestelmiään johtaa vääjäämättä yhä uusiin tuomioistuimen päätöksiin, joita kyseiset jäsenvaltiot saattavat pitää ”epärakentavina”. Komissio jatkaa joka tapauksessa Euroopan unionista tehdyn sopimuksen vankkumattoman noudattamisen vaatimista verotuksen alalla ja suunnittelee aiheellisten rikkomisesta johtuvien menettelyjen käynnistämisen kohdennetummalla ja ennakoivammalla tavalla. Komissio toivookin tämän vuoksi, että sen tulevat aloitteet **tärkeitä oikeudellisia veroasioita koskevan aktiivisen keskustelun edistämiseksi jäsenvaltioiden kesken** ja ohjeistuksen laatimiseksi tuomioistuimen oikeuskäytännön laajemmista vaikutuksista otetaan vastaan rakentavammalla asenteella. Suhtautuminen komission pian

<sup>7</sup> Ks. tiedonanto KOM(2001) 214 ja komission useita jäsenvaltioita vastaan keskustelujen kariuduttua käynnistämät rikkomisesta johtuvat menettelyt.

<sup>8</sup> Kun asianmukaiset keskustelut jäsenvaltioiden kanssa eivät johtaneet tarvittaviin lainsäädännöllisiin muutoksiin, useita jäsenvaltioita vastaan käynnistettiin rikkomisesta johtuva menettely.

julkaisemaan tiedonantoon osinkojen verotusjärjestelmistä<sup>9</sup> on ensimmäinen koetinkivi.

### **Tämänhetkisiä oikeusasioita ja vireillä olevia tapauksia, joilla voi olla suuria vaikutuksia jäsenvaltioiden verojärjestelmiin**

Yhteisöjen tuomioistuin on antanut hiljattain tuomionsa asiassa *Bosal Holding BV* (C-168/01). Lyhyesti sanottuna se piti vapaan sijoittautumisoikeuden vastaisena Alankomaiden sääntöä, jonka mukaan toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan tytäryhtiön rahoittamiskustannuksista voi saada verohelpotuksen ainoastaan, jos nämä kulut välillisesti myötävaikuttavat voiton tekemiseen Alankomaissa. Monissa muissa jäsenvaltioissa saattaa olla samanlaisia rajoittavia sääntöjä, joten tämä päätös avaa uusia laillisia mahdollisuuksia verosuunnitteluun ja saattaa aiheuttaa lisää ongelmia jäsenvaltioille. Vaikuttaisi aivan selvältä, että jäsenvaltiot hyötyisivät päätöksen seurauksista käytävästä näkemysten vaihdosta ja koordinoidusta reaktiosta siihen. Toinen hyvä esimerkki asiasta, jossa komission lähestymistavalla voitaisiin odottaa hyviä tuloksia, on oikeuskäytäntö rajatylittävissä tappioiden hyvittämisessä (ks. jäljempänä). Muita tärkeitä aiheita ja vireillä olevia tapauksia ovat asia *CLT-UFA S.A.* (C-253/03) pysyvästi sijoittautuneiden yhtiöiden mahdollisesti syrjivistä veroprosenteista ja asia *De Baeck* (C-268/03) mahdollisesti syrjivästä kohtelusta myytäessä huomattava omistusosuus ulkomaiselle yhtiölle.

Toinen mielenkiintoinen käynnissä oleva keskustelu koskee ”lähtöverotusta”. Useimmat jäsenvaltiot pitävät yrityksen kotipaikan muuttoa toiseen jäsenvaltioon verotettavana tapahtumana ja kantavat joko lähtöveroja tai veroa realisoimattomista pääomatuloista kohtelemalla yritystä verotuksessa ikään kuin selvitystilassa. Julkisasiamiehen kanta vireillä olevassa asiassa *de Lasteyrie du Saillant* (C-9/02) kuitenkin tukee ”ehdotonta” tulkintaa henkilöiden vapaaseen liikkuvuuteen tuloverotuksen alalla. Jos tuomioistuin vahvistaa tämän lähestymistavan, ei ole mahdotonta, että samoja perusteluja voitaisiin soveltaa myös yhtiöveroon. Lisäksi yhtiöoikeuteen liittyvien asioiden *Überseering BV* (C-208/00) ja *Inspire Art* (C-167/01) verotuksellisista vaikutuksista keskustellaan parhaillaan (sijoittautumisoikeus).

### **3.2. Yritysjärjestelydirektiivin ja emo- ja tytäryhtiödirektiivin tarkistus**

*Yritysjärjestelydirektiiviä ja emo- ja tytäryhtiödirektiiviä parannetaan huomattavasti.* Sisämarkkinoilla on edelleen lukuisia veroesteitä rajatylittäville yritysjärjestelytoimille ja osingon maksuille etuyhteydessä toisiinsa olevien yhtiöiden välillä. Komissio esitti hiljattain jäsenvaltioiden kanssa käytyjen laajojen valmisteluneuvottelujen perusteella **direktiiviehdotukset yritysjärjestelydirektiivin (90/434/EY) ja emo- ja tytäryhtiödirektiivin (90/435/EY) muuttamiseksi**<sup>10</sup>. Muutoksilla pyritään laajentamaan direktiivien soveltamisalaa, lieventämään ehtoja, joilla yritykset voivat niistä hyötyä, ja ratkaisemaan joitakin ongelmia, joita direktiivien soveltamisessa on ollut.

<sup>9</sup> Tuomioistuimen nykyinen oikeuskäytäntö asettaa kyseenalaiseksi tiettyjen osinkoverotusjärjestelmien yhteensopivuuden EY:n perustamissopimuksen kanssa rajatylittävissä tapauksissa (esim. pääomien vapaaseen liikkuvuuteen liittyneet asiat *Verkooijen* (C-35/98), *Manninen* (C-319/02), *Schmid* (C-516/99) ja *Lenz* (315/02)).

<sup>10</sup> KOM(2003) 462 ja KOM(2003) 613.



*Eurooppayhtiöiden verotus-ongelmiin puututaan.*

Muutosehdotukset koskevat myös **eurooppayhtiön** (*Societas Europaea SE*)<sup>11</sup> ja eurooppaosuuskunnan (*Societas Cooperativa Europaea SCE*)<sup>12</sup> sääntöjä kyseisten direktiivien soveltamisaloilla. Lisäksi tarkistettuun yritysjärjestelydirektiiviin sisällytetään aiheelliset verosäännöt eurooppayhtiöiden ja eurooppaosuuskuntien kotipaikan siirtämiselle toiseen jäsenvaltioon, mikä korjaa yhden hankalimmista näihin yhtiömuotoihin liittyvistä vero-ongelmista. Komissio on siis korjaamassa kiireellisimpiä vero-ongelmia etenkin eurooppayhtiöiden osalta<sup>13</sup>.

*Edistyksen nopeuttamiseksi valittiin käytännöllinen lähestymistapa.*

Komissio haluaa korostaa sitä, että sen oli ehdotuksia laatiessaan **löydettävä tasapaino** yhtäältä siinä, että yrityksille on tarjottava parhaat mahdolliset vero-olosuhteet sisämarkkinoiden hyödyntämiseksi, ja toisaalta siinä, että jäsenvaltioiden oikeutetut taloudelliset edut ja tulonhankintamahdollisuudet turvataan. Molemmissa ehdotuksissa on tämän vuoksi useita parannuksia yritysten kannalta, mutta niissä ei puututa kaikkiin niihin aiheisiin, joita monet veroasiantuntijat pitävät tällä alalla tärkeinä. Tämän lähestymistavan toivotaan johtavan molempien direktiiviehdotusten nopeaan yksimieliseen hyväksymiseen ennen eurooppayhtiöiden sääntöjen voimaantuloa lokakuussa 2004.

### **3.3. Rajat ylittävä tappioiden hyvitys**

*Jäsenvaltioiden voi olla vaikea hyväksyä tappioiden hyvitystä rajojen yli, mutta se on yrityksille tärkeää*

Nykyiset rajoitukset rajatylittävälle tappioiden hyvittämiselle EU:ssa, etenkin tytäryhtiöiden osalta, voivat johtaa **kaksinkertaiseen verotukseen** ja muodostaa **huomattavia esteitä** taloudelliselle toiminnalle useammassa kuin yhdessä jäsenvaltiossa. Kokemus kuitenkin osoittaa, että jäsenvaltiot ovat haluttomia harkitsemaan mitään EU-aloitteita tällä alalla. Komissio on peruuttanut rajatylittävää tappioiden hyvitystä koskevan, vuonna 1991 tekemänsä ehdotuksen, jota neuvosto ei ollut valmis hyväksymään ja joka nyt reilut kymmenen vuotta myöhemmin vaati joiltakin osin teknisiä tarkistuksia.

*... ja sopimusta Euroopan unionista on tältäkin osin*

Komissio on kuitenkin edelleen sitoutunut järjestämään uuden kierroksen teknisiä valmistelukokouksia jäsenvaltioiden kanssa etsiäkseen innovatiivisia tapoja kumota tämä yhä edelleen **keskeinen este sisämarkkinoiden moitteettomalle toiminnalle** verotuksen alalla. Komission yksiköt ovat alkaneet analysoida tämän alan lainsäädännöllisiä vaihtoehtoja, ja komissio aikoo tehdä aiheesta aloitteen vuonna 2004. Komissio toivoo erityisesti, että **viimeaikaiset ja tulevat ratkaisut kansallisissa tuomioistuimissa<sup>14</sup> ja yhteisöjen**

<sup>11</sup> Neuvoston asetus (EY) N:o 2157/2001 ja neuvoston direktiivi 2001/86/EY (henkilöstöedustus).

<sup>12</sup> Neuvoston asetus (EY) N:o 1435/2003 ja neuvoston direktiivi 2003/72/EY (henkilöstöedustus).

<sup>13</sup> Myös hiljattain annetun korko- ja rajaltimaksuja koskevan direktiivin (49/2003/EY) soveltamisalaa muutetaan vastaavasti.

<sup>14</sup> Esim. *Pirelli* [Yhdistyneen kuningaskunnan ylioikeuden asia HC01C02529] ja Itävallan hallintoylioikeuden asia 99/14/0217.

*noudatettava.* **tuomioistuimessa**<sup>15</sup> selkiyttävät oikeudellista tilannetta entisestään ja lisäävät tämän alan toimien hyväksyntää eurooppalaisten veropoliittisten päättäjien keskuudessa. **Komission aloitteessa keskitytään** tämän vuoksi **asiaa koskevan analyysin syventämiseen** ja ohjeistuksen laatimiseen Euroopan unionista tehdyn sopimuksen mukaisista jäsenvaltioiden velvoitteista.

*EU konserniverotus voi olla oikea suunta.* **Tanskan ”yhteisverotusjärjestelmän”** esimerkkiin perustuva EU konserniverotus on edelleen yksi malli, joka ansaitsee komission mielestä huomiota. Tietyissä tilanteissa tämä järjestelmä mahdollistaa tanskalaisten emoyhtiöiden verottamisen Tanskassa yhdessä niiden sivuliikkeiden ja ulkomaisten tytäryhtiöiden kanssa ja siten se antaa emoyhtiölle mahdollisuuden ottaa verotuksessaan huomioon, ei pelkästään ulkomaisten sivuliikkeidensä vaan myös ulkomaisten tytäryhtiöidensä, tappiolliset tulokset. Veroasiantuntijat ovat esittäneet eräitä muitakin ajatuksia. On esimerkiksi ehdotettu, että euroopanlaajuisen konsolidointijärjestelmän hyvitysmekanismi voitaisiin ottaa laajasti käyttöön ”eurooppalaisena veronjakojärjestelmänä” (ETAS)<sup>16</sup>. Komissio harkitsee myös näitä ajatuksia.

### 3.4. Yhteinen siirtohinnoittelua käsittelevä EU-foorumi

*Siirtohinnoittelussa tapahtuu edistystä.*

Vuoden 2001 tiedonannossa mainittu yhteinen siirtohinnoittelua käsittelevä EU-foorumi on perustettu ja se toimii tehokkaasti. Foorumi on laatinut työohjelman vuoteen 2004 saakka ja useita kokouksia on jo pidetty. Komissio pitää tätä täysin uudenlaista sekatyöryhmää, johon kuuluu korkean tason veroasiantuntijoita jäsenvaltioiden hallinnosta ja liike-elämästä, lupaavana ja onnistuneena. Tämä onkin ensimmäinen kerta, kun tällainen yhteinen EU-tason verotyöryhmä on perustettu.

Foorumi aikoo julkaista vuoden 2004 alkupuolella **välikertomuksen** tähänastisista toimistaan ja käytännönläheisistä, ei-lainsäädännöllisistä suosituksistaan välitysmenettely-yleissopimuksen soveltamisessa ja kaksinkertaista verotusta koskeviin sopimuksiin kuuluvissa keskinäisissä sopimusmenettelyissä esiintyneiden ongelmien ratkaisemiseksi. Foorumissa on keskustelu myös yrityksille siitä aiheutuvista käytännön ongelmista, että välitysmenettely-yleissopimus ei ole ollut voimassa 1. päivästä tammikuuta 2000, koska kaikki jäsenvaltiot eivät ole ratifioineet vuonna 1999 allekirjoitettua pöytäkirjaa sen jatkamisesta. Tulevassa toiminnassa keskitytään dokumentointivaatimuksiin ja mahdollisiin ehkäiseviin toimenpiteisiin kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi siirtohinnoittelun alalla (esim. ennakkohinnoittelusopimukset). Vaikka komissio on tyytyväinen

<sup>15</sup> Esim. ratkaistut asiat *Futura* [C-250/95], *Baars* [C-251/98], *AMID* [C-141/99] ja *Mertens* [C-431/01] sekä vireillä olevat asiat *Ritter* [C-152/03] ja *Marks&Spencer* [C-446/03].

<sup>16</sup> Hernler, Jörg: *ETAS – Das European Tax Allocation System für eine einheitliche Ertragsbesteuerung Europäischer Unternehmen* teoksessa *Der Betrieb* 2003, s.60-65.

foorumin rakentavaan ja asiantuntevaan työilmapiiriin, se on hiukan huolestunut suhteellisen hitaasta edistyksestä foorumin itselleen vuonna 2002 asettamaan työohjelmaan verrattuna. Foorumin työohjelmassa jäljellä olevien aiheiden käsittelytahtia tulevaisuudessa toivotaan voitavan nopeuttaa.

### 3.5. Kaksinkertaista verotusta koskevat sopimukset

*Kaksinkertaista verotusta koskevat sopimukset ovat etusijalla lähivuosina.*

Komission yksiköt ovat tarkastelemassa huolellisesti **kahden- ja monenvälisiin kaksinkertaista verotusta koskeviin sopimuksiin liittyviä erilaisia monimutkaisia ongelmia** sisämarkkinoilla ja arvioivat parhaillaan vuoden 2001 tutkimuksessa niiden ratkaisemiseksi esitettyjä eri vaihtoehtoja. Tätä alaa koskeva aloite **oikeudellisen analyysin ja tulkinnan antamiseksi asiaa koskevista yhteisöjen tuomioistuimen päätöksistä**<sup>17</sup> on suunnitteilla vuodelle 2004. Mahdollisia lähestymistapoja etenemiseen tällä alalla ovat muun muassa EU:n malliverosopimuksen laatiminen tai monenvälisen verosopimuksen tekeminen kaikkien jäsenvaltioiden kesken. Lisäksi on syytä huomata, että monet kohdennetuista toimista liittyvät jossain määrin toisiinsa. Tällä voi olla vaikutusta jäsenvaltioiden kaksinkertaista verotusta koskeviin sopimuksiin.

Erityistä huomiota on kiinnitettävä perustamissopimuksen tasavertaisen kohtelun periaatteen soveltamiseen, sillä se näyttää olevan ristiriidassa monissa sopimuksissa koti- ja ulkomaisten yritysten välille tehtävän eron kanssa, myös yhteisön ulkopuolisten maiden kanssa tehdyissä kaksinkertaista verotusta koskevissa sopimuksissa (lausekkeet etujen rajaamisesta). Sama koskee kolmikantatapauksia. Tulee välttämättömäksi selvittää yksityiskohtaisesti, pitäisikö jäsenvaltioiden välillä joskus tulevaisuudessa vaatia jonkinlaista **suosituimmuuslauseketta. Ensimmäiset keskustelut jäsenvaltioiden kanssa** näistä asioista käydään lähiaikoina työryhmätasolla.

*Etenemisessä tarvitaan koordinoitua.*

Yhteisöjen tuomioistuin tarkastelee jatkossakin jäsenvaltioiden sopimuksia kaksinkertaisesta verotuksesta. Etenkin nykyisestä tämän alan koordinaation puutteesta, varsinkin **kolmikantatapauksissa ja yhteisön ulkopuolisten maiden osalta**, johtuvat ongelmat lisääntyvät entisestään. Ilman yhteisön toimia niillä voi olla huomattavia poliittisia ja taloudellisia vaikutuksia jäsenvaltioiden tämän alan politiikkoihin. Komissio toivoo tämän vuoksi, että sen asteittaisen ja harkitun koordinaation lähestymistapa sopimuspolitiikkaan saa enemmän tukea ja jäsenvaltiot suhtautuvat siihen rakentavasti.

---

<sup>17</sup> Esim. asia *Saint-Gobain* [C-307/97]. Ks. myös vireillä oleva asia *D. v. Rijksbelastingdienst* [C-376/03].

#### 4. EDISTYMINEN YHTEISEN YHTENÄISTETYN VEROPOHJAN LUOMISESSA YRITYSTEN EU:N LAAJUISTA TOIMINTAA VARTEN

##### 4.1. Uutta pontta keskusteluun EU:ssa

*Vilkas keskustelu EU:n yhtiöverotuksesta jatkuu komission strategian tuloksena.*

Yleinen tarve yhtiöverotuksen perusteelliseen uudistamiseen EU:ssa ja etenkin komission paine jonkinlaiseen yhteiseen yhtenäistettyyn veropohjaan EU:ssa on nyt yksi suurimmista yksittäisistä aiheista verotuksesta käytävässä EU-keskustelussa. Komission huhtikuussa 2002 järjestämässä **eurooppalaisten yritysten verokonferenssissa**<sup>18</sup> käytiin rakentavaa keskustelua keskeisistä aiheista. Se oli alku **samanlaisille**, asiantuntijajärjestöjen<sup>19</sup> ja tutkimuslaitosten<sup>20</sup> järjestämille **tilaisuuksille**. Lisäksi komission näkemyksiä on käsitelty laajasti veroalan **asiantuntijakirjallisuudessa** ja **riippumattomissa työryhmissä**.

*Komissio on täydentänyt strategiaansa konkreettisilla aloitteilla.*

Vuoden 2002 alkupuolelta lähtien on tehty useisiin konkreettisiin aloitteisiin liittyvää työtä tämän pitkän aikavälin hankkeen edistämiseksi. Komission yksiköt ovat toteuttaneet **laajan kuulemiskierroksen** kahdesta tärkeästä tämän alan aiheesta<sup>21</sup>. Nämä olivat

- (i) mahdollinen kokeilu EU:n pieniin ja keskisuuriin yrityksiin sovellettavasta kotivaltiossa tapahtuvasta verotuksesta ja
- (ii) IAS-standardien käyttöönoton vaikutus yhtenäistetyin veropohjan luomiseen yritysten EU:n laajuista toimintaa varten.

*Yksityiskohdat ratkaisevat – myös EU:n yhteisen veropohjan osalta.*

Huomattavasta mielenkiinnosta ja vilkkaasta keskustelusta huolimatta yksityiskohdista EU:n yhteisen yhtenäistetyin veropohjan saavuttamiseksi on erimielisyyttä. **Tiettyjä kysymyksiä tai hankkeita** (kuten kotivaltiossa tapahtuvan verotuksen pilottihanke) **koskevat näkökannat** ovat kuitenkin **lähentyneet**. Jopa liike-elämän edustajat ja veroasiantuntijat ovat edelleen eri mieltä tärkeistä kysymyksistä. EU:n pitemmän aikavälin veroasioihin liittyvien teknisten näkökohtien hiomista onkin tehostettava.

##### 4.2. Kotivaltiossa tapahtuva verotus edistysaskelena pk-yrityksille

*Pk-yrityksille*

Yhtiöverotuksesta vuonna 2001 tehdyssä tutkimuksessa nostettiin harkittavina olevista neljästä EU:n yhteisen veropohjan mallista yksi,

<sup>18</sup> Lisätietoja (ohjelma, esitykset, tiivistelmä jne.) osoitteesta [http://europa.eu.int/comm/taxation\\_customs/taxation/company\\_tax/conference.htm](http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/conference.htm).

<sup>19</sup> Esimerkiksi: Pyöreän pöydän kokous *Company Taxation and Europe – Today and tomorrow*, jonka järjesti *European Federation of Accountants* (FEE) 16. lokakuuta 2002, ja CFE-foorumi *Direct Taxation: IAS - a way to harmonize taxation in Europe?*, jonka järjesti *Confédération Fiscale Européenne* 10. huhtikuuta 2003 (molemmat Brysselissä).

<sup>20</sup> Esimerkiksi *Centre for European Policy Studies* -tutkimuslaitoksen (CEPS) samasta aiheesta järjestämät tilaisuudet ja työryhmät.

<sup>21</sup> Yksityiskohtaisia tietoja osoitteesta [http://europa.eu.int/comm/taxation\\_customs/taxation/company\\_tax/consultations.htm](http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/consultations.htm).

*pitäisi sallia kokeilu-vaiheessa kotivaltiossa tapahtuvan yhtiöverotuksen sääntöjen soveltaminen kaikkialla EU:ssa.*

**kotivaltiossa tapahtuvat verotus**, mahdolliseksi ratkaisuksi, joka olisi erityisen **hyödyllinen pk-yrityksille**<sup>22</sup>, ja esitettiin ajatus pilottihankkeen käynnistämiseksi aluksi tämän lähestymistavan soveltamiseksi pk-yrityksiin kokeiluluontoisesti. Tällaisen mahdollisen pilottihankkeen tarkoitus on verotuksen **yksinkertaistaminen** ja yrityksille **verosääntöjen noudattamisesta aiheutuvien kustannusten vähentäminen**. Ajatus sai paljon tukea komission strategian esittelyä seuranneissa keskusteluissa. Komission yksiköt järjestivät sen vuoksi aiheesta seminaarin ja yleisen kuulemiskierroksen. Nämä aloitteet ovat tarjonneet huomattavan **teknisen panoksen** ja tuoneet esiin **laajan yksimielisyyden peruseriaatteista** ja pilottihankkeen toivottavuudesta. Näiden toimien tuloksista on julkaistu yksityiskohtaiset kertomukset<sup>23</sup>.

### **EU:n pk-yritysten kotivaltiossa tapahtuvaa verotusta koskevan pilottihankkeen perustelut ja mahdolliset edut pk-yrityksille ja EU:n taloudelle**

Kotivaltiossa tapahtuvassa verotuksessa<sup>24</sup> sovelletaan vastavuoroista tunnustamista koskevaa sisämarkkinoiden periaatetta yhtiöverotukseen. Siinä on yksinkertaisesti kyse siitä, että useammassa kuin yhdessä jäsenvaltiossa toimivan yritysryhmän voitot lasketaan ainoastaan yhden yhtiöverojärjestelmän – ryhmän emoyhtiön tai päätoimipaikan kotivaltion järjestelmän – sääntöjen mukaisesti. Jokainen osallistuva jäsenvaltio verottaisi jatkossakin oman yhtiöveroprosenttinsa mukaisen osuuden ryhmän liiketoiminnan tuotosta kyseisessä valtiossa.

Tällä lähestymistavalla puututaan juuri niihin veroasioihin, jotka eniten haittaavat pk-yrityksiä niiden rajatylittävissä toimissa. Sääntöjen noudattamisesta aiheutuvat kustannukset (jotka johtuvat veromenettelyistä, kirjanpito vaatimuksista jne.) näyttävät suhteessa pienenevän yrityskoon kasvaessa eli ne ovat suhteettoman suuret pk-yrityksille. Myös vaikeudet rajatylittävässä tappioiden hyvittämisessä koskevat erityisen paljon pk-yrityksiä etenkin alkuvaiheen tappioiden osalta, joita syntyy lähes aina ensimmäisinä kansainvälistä investointia seuraavina vuosina. Monet kotivaltiossa tapahtuvan verotuksen lähestymistapaan liittyvistä ongelmista ovat käytännössä vähemmän tärkeitä elleivät peräti merkityksettömiä pk-yritysten osalta (esim. kaksinkertaista verotusta koskevat sopimukset). Verokeinottelua ei tarvitse pelätä, koska pk-yritysten kotivaltio on yleensä helppo osoittaa ja kotivaltiojärjestelyn muutokset ovat epätodennäköisempiä.

Pk-yritykset, jotka toimivat tällä hetkellä ainoastaan kotimarkkinoillaan mutta haluaisivat laajentua ensimmäistä kertaa toiseen jäsenvaltioon, hyötyisivät pilottihankkeen käynnistämisestä suhteessa eniten. Lisäksi sekä viranomaisten että yritysten olisi helpompi käsitellä näitä tapauksia ja välttää siirtymävaiheen ongelmat. Hanke kohdistuisikin käytännössä pääasiassa pk-yrityksiin, jotka ovat kansainvälistymässä ensimmäistä kertaa. Ei ole kuitenkaan mitään automaattista syytä jättää jo useammassa kuin yhdessä jäsenvaltiossa toimivia pk-yrityksiä vaille mahdollisuuksia osallistua hankkeeseen. Se voitaisiin jopa tulkita syrjinnäksi.

*Komissio pyrkii viemään*

Pilottihanke on saanut melko innokasta tukea **asianomaisilta**

<sup>22</sup> Ks. tutkimuksesta esimerkiksi luvut IV.B.11.1, IV.C.15.6 ja IV.C.16.5.2.

<sup>23</sup> Lisätietoja osoitteesta

[http://europa.eu.int/comm/taxation\\_customs/taxation/consultations/home\\_state\\_sme.htm](http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/consultations/home_state_sme.htm).

<sup>24</sup> Lodin, S.-O. ja Gammie, M.: *Home State Taxation*, IBFD Publications, Amsterdam, 2001.

*pilottihanketta pitemmälle.* **osapuolilta**, ja järjestöt ja tutkijat ovat halukkaita aktiiviseen yhteistyöhön. Nämä yleensä korostavat pilottihankkeen **tehostavaa ja yksinkertaistavaa vaikutusta** pk-yrityksiin. Tämä lujittaa **komission päättäväisyyttä toteuttaa hanke** ja pyrkii saamaan asialle jäsenvaltioiden tuki. Nämä toimet ovat myös johdonmukaisia työpaikkojen luomista ja yrittäjyyttä koskevien työllisyysuuntaviivojen kanssa, joissa vaaditaan aloitteita pk-yritysten hallinnollisen ja lainsäädännöllisen taakan yksinkertaistamiseksi ja pienentämiseksi. Yhtenä esimerkkinä tästä ovat pk-yritysten usein toteuttamat tutkimus- ja kehitystoiminnot.

*Onko syrjinnän vaara olemassa?* Pilottihankkeeseen liittyy kuitenkin **syrjinnän ja/tai kilpailuongelmien vaara**<sup>25</sup>. Komission yksiköt tutkivat tätä asiaa perusteellisesti, etenkin ratkaistakseen mahdolliset valtiontukiongelmat.

*Tarvitaan käytännöllistä lähestymistapaa.* Saatujen näkökantojen ja kerättyjen tietojen perusteella komissio on sitä mieltä, että on **suotavampaa suunnitella suhteellisen pienimuotoinen mutta realistinen pilottihanke kuin paisuttaa kokeilua liikaa** ja vaarantaa sen hyväksymis- ja onnistumisnäkyvät. Se toteaa, että tämän alan pilottihanke voitaisiin hyvin suunnitella seuraavien periaatteiden mukaisesti:

**Keskeisiä seikkoja pk-yritysten kotivaltiossa tapahtuvaa verotusta koskevan pilottihankkeen suunnitteluun**

- 1) Hanke on suunniteltava käytännön kokeiluksi. Kokemusta saadaan ainoastaan **todellisesta liike-elämästä saatavista tiedoista**, joilla pilottihankkeen edellyttämä työ voidaan perustella<sup>26</sup>.
- 2) Hankkeen laajuus pitäisi määritellä **EU:n nykyisen pk-yritysten määritelmän** mukaisesti<sup>27</sup>. Komissio ottaa kuitenkin huomioon, että jäsenvaltiot toivoisivat luultavasti jonkin verran suppeampaa hanketta. Tämän vuoksi voitaisiin harkita tämän määritelmän mukaisten lukujen suhteellista vähentämistä.
- 3) Kokeilun olisi oltava riittävän pitkäaikainen, jotta sitä voitaisiin analysoida perusteellisesti ja jotta muutoksen aiheuttamat kustannukset olisivat perusteltuja. Komissio pitää vähintään

<sup>25</sup> Jotkut tarkkailijat viittaavat jopa mahdollisiin perustuslaillisiin ongelmiin tietyissä jäsenvaltioissa.

<sup>26</sup> Haluttaessa jäsenvaltiot voisivat samalla toteuttaa täydentäviä taloudellisia simulaatioita, koska ainoastaan kansallisilla veroviranomaisilla on tällaiseen tehtävään tarvittavat tiedot käytettävissään.

<sup>27</sup> Komission suositus 2003/361/EY, annettu 6 päivänä toukokuuta 2003, mikroyritysten sekä pienten ja keskisuurten yritysten määritelmästä. Tässä määritelmässä erotetaan:

keskisuuret yritykset [ $< 250$  työntekijää / vuosiliikevaihto enint. 50 milj. euroa tai taseen loppusumma enint. 43 milj. euroa];

pienet yritykset [ $< 50$  työntekijää / vuosiliikevaihto enint. 10 milj. euroa tai taseen loppusumma enint. 10 milj. euroa];

mikroyritykset [ $< 10$  työntekijää / vuosiliikevaihto enint. 2 milj. euroa tai taseen loppusumma enint. 2 milj. euroa].

Lisäksi yritykset, jotka ovat osa suurempaa ryhmittymää ja joilla on sen vuoksi vahvempi taloudellinen tuki kuin todellisilla pk-yrityksillä, eivät kuulu määritelmän piiriin.

**viiden vuoden jaksoa** sopivana.

- 4) Muunlaiset **rajoitukset** (esim. alueelliset) eivät vaikuta suotavilta eivätkä tarpeellisilta<sup>28</sup>. Yhteisön ulkopuolisessa maassa hankittu tulo ei kuuluisi hankkeen piiriin, vaan niistä olisi ilmoitettava tavanomaisten sääntöjen mukaisesti.
- 5) **Poikkeustapauksia** varten tarvitaan erityiset säännöt (esim. omistajanvaihdos, liiketoimintaolosuhteiden muutokset, liiketoiminnan laajentaminen). Yritystä, joka kasvaa hankkeen aikana luonnollisesti pk-yritysten määritelmää suuremmaksi, ei pitäisi tästä syystä sulkea hankkeen ulkopuolelle.
- 6) Teknisistä vaikeuksista johtuen vaikuttaa siltä, että **kumppanuuksia** voitaisiin ottaa mukaan hankkeeseen korkeintaan **poikkeustapauksissa**.
- 7) Hankkeen **ei pitäisi koskea muita veroja** (kuten arvonlisäveroa tai tietynlaisia paikallisia veroja) **kuin yhtiöveroa**<sup>29</sup>. Jäsenvaltiot voisivat kuitenkin jatkaa kansallisen (voittoon perustuvan) lisäveloituksen soveltamista yhtiöveroon pilottihankkeessa määritellyin edellytyksin.
- 8) Pilottihanke olisi sinällään ristiriidassa voimassa olevien kansallisten pk-yrityksille suunnattujen **verokannustimien** kanssa, joten ne voitaisiin muuntaa **verohyvityksiksi**.
- 9) Tätä suhteellisen pienimuotoista pilottihanketta varten vaikuttaisi siltä, että osuudet veropohjasta voitaisiin kokeiluluontoisesti jakaa osallistuvien jäsenvaltioiden kesken **yksinkertaisella kaavalla** joko palkkojen (tai vaihtoehtoisesti työntekijöiden lukumäärän) perusteella tai mahdollisesti kolmen muuttujan mallilla (jossa palkoilla, myynnillä ja yrityksen omaisuudella kussakin maassa on kolmanneksen vaikutus). Aiheesta saadaan lisätietoa meneillään olevista tutkimuksista (ks. jäljempänä).
- 10) Osallistuvat yritykset olisi velvoitettava tekemään **veroilmoitus** ainoastaan kotivaltiossaan, vaikkakin muille asianomaisille valtioille olisi toimitettava siitä jäljennös. **Verotarkastuksia** suorittaisivat kotivaltion viranomaiset tarvittaessa yhdessä kumppanivaltion viranomaisten kanssa. Yleisiä keskinäistä avunantoa EU:ssa koskevia sääntöjä sovelletaan.

*Perusta teknisen työn jatkamiselle on olemassa.*

Edellä luetellut keskeiset seikat näyttävät pelkästään suuntaa asianomaisten osapuolten ja jäsenvaltioiden kanssa käytäville keskusteluille. Lisäksi ratkaisujen teknisiä yksityiskohtia on joillakin aloilla vielä hiottava. Tällaisia kysymyksiä ovat muun muassa vakimuotoinen jakojärjestelmä, kaksinkertaista verotusta koskevat sopimukset, verokannustimet, yritysten osallistumista koskevat nk. opt-in- ja opt-out-lausekkeet, kirjanpito sekä kytkös yhtiöoikeuden asettamiin (esim. kirjanpitoa koskeviin) vaatimuksiin.

*Vastavuoroinen tunnustaminen ja omaehtoinen sääntely voivat olla avuksi hankkeen*

Periaatteessa jäsenvaltiot voisivat soveltaa kotivaltiossa tapahtuvaa verotusta koskevaan lähestymistapaan sisältyvää vastavuoroisen tunnustamisen periaatetta kahden- tai monenvälisesti. Komissio on kuitenkin sitä mieltä, että **pilottihankkeelle tarvitaan EU-tason kehys**. Se voitaisiin toteuttaa kätevästi **oikeudellisesti sitomattomilla määräyksillä**, jotka voitaisiin antaa komission tiedonannon tai neuvoston ja Euroopan parlamentin komission ehdotuksesta antaman

<sup>28</sup> Esimerkiksi ei ole tarvetta jättää mitään aloja hankkeen ulkopuolelle lukuun ottamatta aloja, joihin sovelletaan joka tapauksessa erityisiä verosääntöjä, kuten laivaliikenne, pankki- ja vakuutusalat.

<sup>29</sup> Komissio valmistelee kuitenkin muita samanlaisia erityisalotteita helpottaakseen arvonlisäveroon liittyvien sääntöjen noudattamista pääasiassa pk-yrityksissä. Ks. esim. komission tiedonanto *Arvonlisäverostrategian painopistealueet: nykyinen tilanne ja ajan tasalle saattaminen* [KOM(2003) 614].

*toteutuksessa.* suosituksen muodossa. Sen mukaisesti jäsenvaltioiden verohallinnot voisivat verolainsäädäntöönsä sisältyvään asianmukaiseen **valtuutuslausekkeeseen** nojautuen kehottaa yrityksiä osallistumaan pilottihankkeeseen vapaaehtois pohjalta. Jäsenvaltioita ei missään tapauksessa veloitettaisi osallistumaan hankkeeseen.

### **Pk-yritysten taloutta koskevia tietoja ja kotivaltiossa tapahtuvaa verotusta koskevan pilottihankkeen mahdolliset vaikutukset**

Pk-yritykset ovat yksi merkittävimpiä talouskasvun vauhdittajia ja työpaikkojen luoja EU:ssa. Pilottihankkeen täytäntöönpano parantaisi niiden toimintaedellytyksiä, menestymismahdollisuuksia (esim. erilaiset kassaratkaisut ulkomaisten tappioiden hyvittämiseksi kotimaan voitoilla) ja kehitysnäkymiä (esim. laajentuminen rajojen yli) sisämarkkinoilla. Ajan myötä tämä loisi talouskasvua ja työllisyyttä. Komission yleisluonteinen tutkimus pk-yrityksistä EU:ssa<sup>30</sup> ja erityisesti pk-yrityksiin suuntautuneen eurooppalaisen tutkimusverkoston (ENRS) pk-yritysten kansainvälistymistä koskevan selvityksen<sup>31</sup> alustavat tulokset osoittavat, että vain hyvin harvat pk-yritykset toimivat muissa jäsenvaltioissa kuin kotijäsenvaltioissaan. Pilottihankkeen vaikutukset jäsenvaltioiden tuloihin riippuisivat hankkeen yksityiskohdista, osallistuvien pk-yritysten lukumäärästä sekä luonnollisestikin valitun jakojärjestelmän ominaisuuksista.

On totta, että teoriassa verovelka voisi pienentyä jäsenvaltioiden veropohjassa vallitsevien erojen sekä toisinaan myös sen johdosta, että alkuvaiheen tappiot korvataan nopeammin. Pk-yritysten verovelan pienentyminen pysyvästi ei kuitenkaan ole hankkeen tavoite, ja lähestymistavan erityispiirteet, erityisesti jakojärjestelmä, huomioon ottaen kyseiseen tulokseen ei päästäisi järjestelmällisesti. Kansainvälisesti toimivia pk-yrityksiä koskevien tilastotietojen perusteella ja pk-yritysten kotimaassaan maksamien yhtiöverojen erittäin alhainen osuus huomioon ottaen jäsenvaltioita koskevan veron osuuden voidaan huoletta olettaa olevan varsin pieni. Näin ollen on hyvin vaikea nähdä, miksi jäsenvaltiot eivät haluaisi osallistua kokeiluun, josta saattaisi seurata hyvinkin merkittäviä taloudellisia etuja mahdollisesti erittäin pienin kustannuksin. Komission yksiköt aikovat tehostaa tähän liittyvää tutkimustoimintaa siinä vaiheessa, kun pilottihankkeen yksityiskohtia ollaan hiomassa.

*Pilottihankkeen jatkuva seuranta on ensiarvoisen tärkeää.* Pilottihankkeen alusta alkaen asianomaisten jäsenvaltioiden on seurattava toimenpiteitään ja toimitettava ajallaan (esim. kolmen vuoden kuluttua) komissiolle niitä koskeva arviointikertomus. Tarkoitusta varten olisi perustettava **seurantaryhmä**, joka tarkastelisi kaikkia pilottihankkeen kannalta merkityksellisiä kysymyksiä ja keskustelisi arviointikertomuksista. Ryhmä toimisi komission johdolla, ja siihen pitäisi kuulua edustajia kaikista jäsenvaltioista ja liittymässä olevista maista.

*Konkreettisempi komission aloite on mahdollinen* Komissio toivoo **tiivistä yhteistyötä** asianomaisten osapuolten ja jäsenvaltioiden kanssa keskustelujen käymiseksi komission päätelmistä sekä edellä mainituista keskeisistä seikoista, jotka koskevat

<sup>30</sup> *SMEs in Europe, including a first glance at EU candidate countries*, No 2, yritystoiminnan pääosaston julkaisu. Lisätietoja Euroopan komission yritystoiminnan pääosaston ylläpitämältä sivulta *Observatory of European Enterprises*, joka löytyy osoitteesta [http://europa.eu.int/comm/enterprise/enterprise\\_policy/analysis/observatory.htm](http://europa.eu.int/comm/enterprise/enterprise_policy/analysis/observatory.htm).

<sup>31</sup> *EIM Business & Policy research, Overview of the ENSR Enterprise Survey 2003*, EIM Zoetermeer, elokuu 2003 (selvitys tehty kahdeksannen pk-yritysten eurooppalaisen seurantakeskuksen yhteydessä).



vuonna 2004. kotivaltiossa tapahtuvan verotuksen koeluonteista soveltamista EU:n pk-yrityksiin. Tässä tarkoituksessa komissio toteuttaa asianmukaisia toimia jäljellä olevien teknisten kysymysten ratkaisemiseksi ja pilottihankkeen yksityiskohtaisista järjestelyistä sopimiseksi yhdessä liike-elämän edustajien ja asianomaisten jäsenvaltioiden kanssa. Tätä taustaa vasten poliittinen aloite olisi kaavailtavissa vuodelle **2004**.

### 4.3. EU:lle yhteinen veropohja

*IFRS-standardien soveltaminen voisi osaltaan edistää yhteisen veropohjan käyttöönottoa.*

Edellä mainitussa yhtiöverotusta käsittelevässä vuoden 2001 tiedonannossa ja kertomuksessa painotettiin siirtymistä yhteisiin tilinpäätösstandardeihin IFRS/IAS-asetuksen mukaisesti.<sup>32</sup> Vaikka toimenpide koskeekin suoraan vain noin 7 000 yrityksen konsernitilinpäätöksiä, IFRS-standardien vaikutus on paljon laajalaisempi. Edellä tarkoitettujen 7 000 yrityksen kaikkien tytäryhtiöiden on pidettävä IFRS-standardien mukaista kirjanpitoa, luottolaitosten voidaan olettaa vaativan IFRS-yhteensopivia tietoja, eräät jäsenvaltiot sallivat jo nyt standardien vaadittua laajemman käytön ja kansallisten tilinpäätösstandardien voidaan varmuudella olettaa lähentyvän IFRS-standardeja. Yhteisten tilinpäätösstandardien ja standardien lähentymisen painottaminen yhdessä yhteistä yhtenäistettyä veropohjaa koskevien vaatimusten kanssa on tuonut esiin mahdollisuuden kytkeä uusi veropohja suoraan IFRS-tilinpäätöksiin. **Jos EU:n yritykset käyttävät yhteistä standardia voitoista ilmoittamiseen, eikö tätä yhteistä kannattavuuden mittaria kannattaisi käyttää verotuksen lähtökohtana?** Komission yksiköt ovat kahtena viime vuonna selvittäneet tätä ajatusta muun muassa toteuttamalla yleisen kyselyn näkökantojen kartoittamiseksi. Kyselyn tulokset on jo julkaistu erikseen.

---

<sup>32</sup> Kansainvälisten tilinpäätösstandardien (IFRS), jotka aiemmin tunnettiin IAS-standardeina, käyttö tehtiin pakolliseksi asetuksella (EY) N:o 1606/2002, jäljempänä 'IFRS-asetus', (EYVL L 243, 11.9.2002).

## Yleinen kysely kansainvälisten tilinpäätösstandardien (IAS/IFRS)<sup>33</sup> soveltamisen verotuksellisista vaikutuksista

Komissio käynnisti helmikuussa yleisen kyselyn IAS-standardien soveltamisesta ja yritysten EU:n laajuista toimintaa varten käyttöön otettavan yhtenäisen veropohjan vaikutuksista. **IFRS-tilinpäätökset muodostaisivat korkeintaan lähtökohdan veropohjasta sopimiseksi, ei itse veropohjaa.** Tämän oletuksen pohjalta esitettiin joitakin erityiskysymyksiä, joista esimerkkeinä mainittakoon seuraavat: yleiset IFRS-periaatteet, niiden merkitys ja sovellettavuus verotuksen kannalta; niiden yritysten lukumäärä, jotka todennäköisesti ottavat IFRS-standardit käyttöön; *konsolidoitujen* tilinpäätösten mahdollinen käyttö; kirjanpidon ja verotuksen keskinäinen riippuvuus; mahdollinen lainsäädäntökehys yhteisen veropohjan käyttöönotolle; ja mahdollinen eurooppayhtiötä koskeva pilottihanke.

Kirjallisia vastauksia saatiin yli 40, ja niissä otettiin kantaa esitettyihin kysymyksiin ja puututtiin myös EU:n veropolitiikan yleisempiin näkökohtiin. Yleisesti ottaen yhteisen veropohjan käsite sai laajaa kannatusta, mutta mielipiteet IFRS-standardien hyödyllisyydestä jakaantuivat. Kyselyssä tähdennettiin kuitenkin sitä, IFRS-standardit voisivat toimia neutraalina lähtökohtana veropohjasta käytäville keskusteluille.

*Keskustelujen eteenpäin viemiseksi tarvitaan konkreettisempiä puitteita.*

**Näille keskusteluille on kuitenkin luotava kehys ennen kuin yhteisen veropohjan yksityiskohdista voidaan sopia.** Periaatteessa voidaan erottaa kaksi pääasiallista lähestymistapaa. Nk. IFRS-lähestymistapa perustuu tilinpäätöstä koskevaan yhteiseen kantaan, ja siinä pyritään selvittämään, mitä muutoksia yhteinen veropohja edellyttää. Vaihtoehtona on yrittää päästä ensin sopimukseen verotusperiaatteista ja vasta sen jälkeen pohtia, miten niitä sovelletaan.

*Eräiden IFRS-standardien käynnissä oleva tarkastelu ei ole tekosyy toimien lykkäämiselle.*

IFRS-lähestymistapaa hankaloittaa se, että monille yrityksille säännöt ovat uusia ja niitä sovelletaan IFRS-asetuksen mukaisesti ainoastaan konsernitilinpäätöksiin yritysten määrän ollessa rajattu. Se, että IASB<sup>34</sup> tarkastelee parhaillaan olemassa olevia IFRS-standardeja laaja-alaisesti, hankaloittaa eri tilinpäätöskäytäntöjen verotukseen kohdistuvien vaikutusten analysointia entisestään. On ehdotettu, että jatkotoimet pitäisi keskeyttää, kunnes yritykset ja jäsenvaltiot ilmoittavat tilinpäätöstietonsa IFRS-standardien mukaisesti ja ovat saaneet siitä kokemusta. **Vaikka ajatus odottamisesta saattaakin houkuttaa, siihen sisältyy riski, että IFRS-standardien käyttöönotto yhteisössä olisi hajanaista, mikä vaikeuttaisi entisestään yhteisen veropohjan luomista jatkossa erityisesti 'riippuvuussuhteen' osalta.** Verotusperiaatteita koskeva lähestymistapa saattaa puolestaan ensi alkuun vaikuttaa täydelliseltä ratkaisulta, mutta se voi pahimmassa tapauksessa venyä akateemiseksi harjoitukseksi, joka ei tarjoa käytännöllistä ja toteutuskelpoista ratkaisua kohtuullisessa määräajassa.

*Eräät IFRS:n*

**Eräisiin IFRS-standardien näkökohtiin on kiinnitettävä erityistä**

<sup>33</sup> Kysely ja tiivistelmä sen tuloksista on luettavissa osoitteessa

[http://europa.eu.int:8082/comm/taxation\\_customs/taxation/consultations/ias.htm](http://europa.eu.int:8082/comm/taxation_customs/taxation/consultations/ias.htm).

<sup>34</sup> International Accounting Standards Board (IASB) on elin, joka vahvistaa IFRS-standardit.

*yleiset  
periaatteet  
vaativat erityis-  
huomiota.*

**huomiota.** Olennaisuuden ja sisältöpainotteisuuden yleiset periaatteet eivät selvästikään sovi kaikilta osin yhteen olemassa olevien verotusperiaatteiden kanssa, ja niihin tarvitaankin muutoksia veropohjasta sopimukseen pääsemiseksi. Kirjanpidon olennaisuudella tarkoitetaan pohjimmiltaan kynnystä tai taitekohtaa, jonka ”ylittävä” tiedon poisjätto tai virheellisyys saattaa vaikuttaa käyttäjien taloudellisiin päätöksiin – verotusta varten tietojen on yleensä oltava täsmällisempiä. Transaktion sisällön painottaminen sen oikeudellisen muodon sijaan (esim. vuokratusta omaisuudesta puhuttaessa) on kirjanpidossa yleistä, mutta periaatetta ei sovelleta yhtä johdonmukaisesti verotukseen. Molempia periaatteita voi olla syytä tarkistaa. Käypään arvoon perustuvassa kirjanpidossa (esim. silloin kun varat arvostetaan uudestaan markkina-arvoa vastaaviksi ja arvon lisäys katsotaan voitoksi) näitä toteutumattomia voittoja ei pitäisi verottaa, eli lisätarkistuksia tarvitaan. Yleisesti ottaen IFRS-standardien tarjoamia veropohjan toteutusmahdollisuuksia tarkasteltaessa on tullut esiin kysymys, joka koskee yhteisen veropohjan kaikkia mahdollisia muotoja: kirjanpidon ja verotuksen välinen suhde, jota kutsutaan riippuvuussuhteeksi.

*Periaatteessa  
yhteisen  
veropohjan  
pitäisi olla  
kaikkien  
yritysten  
ulottuvilla, eli  
kaikkien  
yritysten pitäisi  
voida käyttää  
IFRS-  
standardeja.*

Vaikka yhteinen yhtenäistetty veropohja voitaisiin ottaa käyttöön vaiheittain ja aluksi ehkä kokeiluluontoisena ja/tai ilman yhtenäistämistä (eli se olisi käytössä kussakin jäsenvaltioissa kansallisella tasolla), **sen pitäisi pitkällä aikavälillä olla kaikkien yritysten ulottuvilla.** IFRS-standardeihin pohjautuvan veropohjan osalta tämä tarkoittaa sitä, että kaikkien yritysten olisi voitava käyttää IFRS-standardeja. **IFRS-standardien ulottamista koskemaan muitakin kuin** niiden 7 000 yrityksen **konsernitilinpäätöksiä**, joihin IFRS-asetusta sovelletaan, **kannatetaan laajasti.** Itse asiassa eräät jäsenvaltiot ovat jo ilmoittaneet tarjoavansa kyseistä mahdollisuutta kaikille yrityksille. Niissäkin tapauksissa, joissa IFRS-standardien käyttö ei ole sallittua, kansallisten standardien odotetaan lähentyvän niitä, jolloin käytännössä lopputuloksena on yhtenäinen IFRS-raportointi. Näin varmistettaisiin, että standardeista tavalla tai toisella johdettu veropohja on kaikkien yritysten ulottuvilla, jolloin välttyttäisiin syrjinnältä ja taattaisiin tasa-arvoinen kohtelu. Lisäksi yritysryhmät voisivat soveltaa yhtenäisiä tilinpäätösstandardeja kautta sisämarkkinoiden. Tässä yhteydessä on hyvä pitää mielessä, että IASB selvittää parhaillaan eri keinoja reagoida niihin erityisongelmiin, joita IFRS-standardien soveltaminen voisi aiheuttaa pk-yrityksille.

*Verojen ja  
kirjanpidon  
välinen suhde  
(riippuvuus-  
suhde) on  
avainasemassa  
millaista  
tahansa yhteistä  
veropohjaa*

Riippumatta siitä, otetaanko IFRS-tilit lähtökohdaksi vai ei, **yhteinen veropohja edellyttää yrityksen lakisääteisen kirjanpidon ja sen verokirjanpidon välisen suhteen (riippuvuussuhteen) yksityiskohtaista uudelleenarviointia.** Koska jäsenvaltioiden nykyiset veropohjat ja kirjanpidolliset perustat poikkeavat toisistaan, ne voivat itse päättää, salliako vai vaatiako tarkistuksia. Jos yhteinen veropohja päätetään ottaa käyttöön, sen on oltava sama kaikissa jäsenvaltioissa. Teoriassa tähän voitaisiin päästä nykyisin menetelmin: joko tarkistamalla kirjanpidollista perustaa veropohjaan pääsemiseksi tai ottamalla käyttöön veropohjaa vastaava kirjanpidollinen perusta.

*kehittäessä.* Jälkimmäinen vaihtoehto ei kuitenkaan sovellu niille yrityksille, joille IFRS-standardien käyttö on sallittu.

*Yrityksiltä ei pitäisi edellyttää useampien kuin yhdenlaisten tilinpäätösstandardien soveltamista.*

Niiden jäsenvaltioiden, jotka haluavat ottaa käyttöön veropohjaa vastaavan kirjanpidollisen perustan, on käytännössä omaksuttava IFRS-yhteensopiva perusta. Kirjanpitoa standardisoidaan sekä IFRS-asetuksella että EU:n tilinpäätösdirektiiveillä ja kansallisten tilinpäätösstandardien oletetaan lähentyvän IFRS-standardeja. On kuitenkin epärealistista kuvitella, että standardisointi koskaan vastaisi kaikkia veropohjaan liittyviä vaatimuksia. On joko sallittava tarkistuksia (riippuvuuden väheneminen) tai jäsenvaltioiden on jatkettava kansallisten tilinpäätösvaatimustensa noudattamista IFRS-standardien ja tilinpäätösdirektiivien ohella. Koska monien yritysten on sovellettava IFRS-standardeja joko omissa konsernitilinpäätöksissään tai toimittaakseen pörssinoteeratuille emoyhtiöilleen tilinpäätösten konsolidointiin soveltuvat tiedot, **paine päällekkäisen kirjanpidon vähentämiseen ja IFRS-standardien laajemman käytön sallimiseen yrityskohtaisessa lakisääteisessä kirjanpidossa tulee lisääntymään.**

*IFRS-standardit tarjoavat ainoan neutraalin lähtökohdan keskusteluille.*

Tässä yhteydessä yhteisen kirjanpidollisen perustan käyttäminen yhteisen veropohjan lähtökohdana on järkevää. **IFRS-tilit tarjoavat neutraalin lähtökohdan yhteisen veropohjan kehittämiseksi.** Yksittäiset jäsenvaltiot ratkovat jo näitä kysymyksiä kansallisella tasolla liikekirjanpidon ja verokirjanpidon välisten tarkistusten lisääntyessä, ja onkin järkevää, että näitä toimia koordinoidaan EU:n tasolla päällekkäisyyksien välttämiseksi.

*IASB:n profiloituminen yksityiselle sektorille ei ole välttämättä este.*

Riippuvuussuhdekysymyksen ratkaiseminen poistaisi yhden esteen IFRS-standardien ottamiselle lähtökohdaksi. IASB:n profiloituminen yksityiselle sektorille on noussut huolenaiheeksi samoin kuin se, että IASB tekisi veropohjaa koskevat päätökset ja muutokset jäsenvaltioiden sijaan. Jos IFRS-standardit on ainoa lähtökohta, niihin mahdollisesti tehtävät muutokset eivät kuitenkaan välttämättä vaikuttaisi itse veropohjaan. Jos tulevat IFRS-standardit eivät soveltuisi verotustarkoituksiin, niillä ei välttämättä olisi vaikutusta veropohjaan, vaan ne saattaisivat johtaa jäsenvaltioiden sopimiin lisätarkistuksiin. Jopa osa ajatuksen kannattajista on sitä mieltä, että verotuksen rajatylittävän *konsolidoinnin* harkitseminen tällä hetkellä menee askeleen liian pitkälle.

*Konsolidointi on herättänyt joitakin epäilyksiä.*

*Konsolidointi on kuitenkin lopullinen tavoite.*

Komissio on edelleen sitä mieltä, että verotuksen **konsolidointi** on tehokkain tapa poistaa veroesteet ja pitkällä aikavälillä olennainen osa yhteistä veropohjaa. Kyselyasiakirjassaan komissio pyysi näkemyksiä siitä, olisivatko **IFRS-konsernitilinpäätökset** hyvä veropohjan lähtökohta; useimmissa vastauksissa oltiin komission tapaan sitä mieltä, että ne **tuskin ovat paras tapa edetä asiassa.** Vaikka ratkaisu vaikuttaakin pintapuolisesti kiinnostavalta ja olisi sopusoinnussa IFRS-asetuksen kanssa, jota sovelletaan ainoastaan konsernitilinpäätöksiin, sillä on haittapuolensa. Kirjanpidon kannalta määritellyn konsernin käsite tuskin soveltuu verotukseen, ja moniin konsernitilinpäätöksiin

sisältyisivät myös EU:n ulkopuolisten tytäryhtiöiden tulokset. Konsernitilinpäätösten muokkaaminen joidenkin yritysten pois sulkemiseksi ja toisten niihin sisällyttämiseksi olisi hankalaa ja aikaa vievää, eikä varmastikaan vähentäisi yhdenmukaistamiseen liittyvää työtä.

*Konsolidointia on parempi lähestyä verotuksen kuin kirjanpidon näkökulmasta.*

Konsolidoiminen on yksi vaikeimmista vaiheista yhteistä veropohjaa kehitettäessä, eikä vähiten siitä syystä, että se edellyttää mekanismia, jolla EU:n veropohja jaetaan yksittäisten jäsenvaltioiden kesken (ks. jäljempänä). Konsernitilinpäätöksiin perustuvan lähtökohdan haittapuolet huomioon ottaen **samaan ryhmään kuuluvien yritysten tilinpäätösten veroperusteinen yhdistäminen vaikuttaisi parhaalta lähestymistavalta.**

Komissio katsoo, että

*Tämän jakson päätelmät:*

- kirjanpidon riippuvuussuhde on yhteisen veropohjan käsitteen perustekijä riippumatta siitä, perustuuko veropohja IFRS-standardeihin vai ei, ja suhdetta olisikin selvitettävä tarkemmin;
- vaikka yhteisen veropohjan lopullista perustetta ei olekaan vielä päätetty, IFRS-tilit tarjoavat käyttökelpoisen ja neutraalin lähtökohdan keskusteluille verotuksen teknisistä näkökohdista; teknisten yksityiskohtien hionnassa IFRS-standardeja voidaan hyvällä syyllä pitää EU:lle yhteisenä lähtökohtana;
- vaikka yhteisen veropohjan kehittämiseen löytyisikin jokin parempi lähtökohta, IFRS-standardien puitteissa tehdyllä työllä on silti merkitystä.

#### **Komission ehdotukset EU:lle yhteisen veropohjan kehitystyössä etenemiseksi**

- **Kirjanpidon riippuvuussuhde:** (riippumaton siitä, onko veropohja määritelty suhteessa IFRS-standardeihin vai ei)  
Jäsenvaltioissa voimassa olevien kirjanpitosääntöjen ja veropohjan välisestä suhteesta **olisi tehtävä yksityiskohtainen ulkoinen tai sisäinen kartoitus** (komission resursseista riippuen). Tuloksista pitäisi keskustella jäsenvaltioiden asiantuntijoiden kanssa ja samassa yhteydessä keskustella siitä, miten kirjanpidon riippuvuussuhteesta voitaisiin irrottautua. Asiantuntijaryhmän tehtäväkenttään voitaisiin sisällyttää **tekniset kysymykset IFRS-standardien verotukseen kohdistuvista vaikutuksista**. Tässä työssä keskityttäisiin yksittäisten IFRS-standardien verotuksellisiin vaikutuksiin nykyisissä verotusjärjestelmissä ja pyrittäisiin löytämään koko yhteisölle yhteinen ratkaisu 15 – tai 25 – erillisen ratkaisun sijaan.
- **Yksityiskohtaiset verotusperiaatteet:** (joita sovelletaan millaiseen tahansa yhteiseen veropohjaan mutta joita tarkastellaan IFRS-standardeihin perustuvasta neutraalista lähtökohdasta käsin) **Asiantuntijaryhmän** perustaminen keskustelemaan veropohjan eri näkökohdista, esim. verotuksellisista poistoista. Osallistuminen ryhmän toimintaan riippuu käsiteltävästä aiheesta. Osallistuminen ja edustus siis muuttuu tilanteen mukaan. Kustakin aiheesta keskustelevat siis kaikkien jäsenvaltioiden asiantuntijat; kirjanpidon asiantuntijoita kuullaan IFRS-standardien osalta.

On syytä korostaa, että **ilman riittävää tukea jäsenvaltioilta** (joille nykyistä aktiivisemmasta osallistumisesta on lähes yksinomaan

---

positiivisia seurauksia), **asiassa ei päästä eteenpäin**. Lisäksi pitäisi varmistaa yksityisen sektorin osallistuminen huolehtimalla EU:n ammattiliittojen ja toimialajärjestöjen edustuksesta asiantuntijaryhmässä.

#### 4.4. Veropohjan jakaminen jäsenvaltioiden kesken

*Veropohjan jakamiseen tarvitaan mekanismi.*

Yhtenäisen veropohjan kehittämisessä on keskeisellä sijalla **mekanismi, jolla veropohja jaetaan jäsenvaltioiden kesken**. Mekanismin on oltava oikeudenmukainen, avoin ja hallinnollisesti mahdollisimman yksinkertainen. Sen on oltava terveen talouden periaatteiden mukainen ja saatava jäsenvaltioiden poliittinen hyväksyntä. Tällä hetkellä konserniin kuuluvien yritysten on laskettava erillinen veropohja kussakin jäsenvaltiossa. Jokaisen konserniin kuuluvien yritysten välisen, rajat ylittävän transaktion siirtohintana on tärkeä, koska sen avulla voidaan määrittää verotettavan voiton jako. Siirtohintana on vahvistettava markkinaehtoperiaatteen mukaisesti, ja asianomaisten verohallintojen on hyväksyttävä se. Käytännössä EU:n veropohja jaetaan siis käyttämällä erilliskirjanpitoa, missä kansalliset veropohjat lasketaan erikseen ja rajat ylittävät, keskenään etuyhteydessä olevien yksikköjen väliset transaktiot kirjataan markkinaehtoperiaatteen mukaisesti. Yksi yhtenäisen veropohjan potentiaalisista eduista on se, että erilliskirjanpidon tarve sisämarkkinoilla poistuu, koska EU:n veropohjan jakautuminen jäsenvaltioiden kesken lasketaan eri tavalla. Konserni vahvistaisi EU:n laajuista toimintaansa varten yhden ainoan EU:n veropohjan, joka jaettaisiin asianomaisten jäsenvaltioiden kesken yksinkertaista mekanismia käyttäen. Tämä vakiomekanismi muodostuisi talouden tekijöistä, jotka valittaisiin ja joita painotettaisiin käynnissä olevan komission selvitystyön tulosten perusteella. Sekä erilliskirjanpito että edellä kuvattu vakiomuotoinen jakojärjestelmä ovat alttiita epäasialliselle manipuloinnille, mutta jakojärjestelmässä manipuloinnille on vähemmän sijaa ja se olisi helpompi havaita.

*Jako mikrotasolla: arvonlisän vai jakojärjestelmän perusteella?*

Vaikka veropohja voitaisiin teoriassa jakaa makrotasolla eli jäsenvaltioiden tasolla, **suunnittelussa on keskitytty mikrotason jakamiseen eli jakamiseen yritysten tasolla**. Mikrotasolla on tarjolla kaksi perusvaihtoehtoa: arvonlisän perusteella tai vakiomuotoista jakojärjestelmää noudattaen.

*Arvonlisään perustuva jako saattaisi toimia EU:ssa.*

EU:ssa **veropohjan jakaminen arvonlisän perusteella on olemassa olevan arvonlisäverojärjestelmän johdosta huomionarvoinen vaihtoehto**. Yritykset keräävät jo nyt ison osan tarvittavista tiedoista alv-tarkoituksiin, mutta tuonnin, viennin ja poistojen osalta tarkistukset ovat tarpeen. Samoin olisi otettava huomioon työvoimakustannukset, ja arvonlisäjärjestelmä, jossa vienti katsottaisiin viejän arvonlisäksi, perustuisi pääasiassa alkuperään toisin kuin olemassa oleva, määräpaikkaan perustuva arvonlisäverojärjestelmä. Tällaisesta jakojärjestelmästä ei kuitenkaan ole kuin vähän kokemusta, ja sitä koskeva tutkimus ei ole kovinkaan pitkällä.

*Vakiomuotoisen joko-järjestelmän avaintekijät* **Eniten huomiota on saanut vakiomuotoinen jakojärjestelmä,** jollaista käytetään jo useissa maissa ja jonka pisimmälle kehitetty esimerkki löytyy Yhdysvalloista. **Toimissa on keskitytty järjestelmän pääperiaatteisiin ja kyseenalaisiin osiin, joihin on löydyttävä ratkaisu.**

### Eräiden käsitteiden selvennystä

*Konsolidointi* – useamman itsenäisen yrityksen sulautuminen konserniksi. Konserni voidaan määritellä yksinkertaisesti laillisten omistussuhteiden perusteella tai määritelmään voidaan sisällyttää lisäksi hallinto- ja valvontakriteerejä.

*Yhdistetty verotus ja raportointi* – konsernin alaryhmä, johon kuuluvat ainoastaan ne konsernin yksiköt tai toiminnot, jotka ovat yhdentyneet taloudellisesti. Näin muodostettu kokonaisuus antaa yhden yhdistetyn tilinpäätösraportin.

*Taloudellinen yhdentymisen osana kokonaisuuden määritelmä* – subjektiivinen käsite, joka voidaan määritellä ja tulkita eri tavoin. Liiketoimintojen on oltava yhdistettyjä ja/tai tuettava toisiaan. Käsite saattaa edellyttää taloudellisen yhdentymisen tai keskinäisen riippuvuuden lisäksi toimintojen yhdistämistä. Sitä kutsutaan myös kolmen yhteisen nimittäjän (omistus, toiminnot ja käyttö) käsitteeksi, ja se pitää sisällään myös vaatimuksen toimintojen yhdistämisestä, hallinnon keskittämisestä ja mittakaavaeduista. Valmistajalla voi esimerkiksi olla erittäin pitkälle kehittynyt rahoitushallinto, joka toimii käytännössä pankin tavoin: pitäisikö kaikki rahoitushallinnon toiminnot sisällyttää yhdistettyyn raportointiin?

*Konsernin määritelmä on monimutkainen ja saattaa kattaa enemmän kuin pelkät lailliset omistussuhteet.*

Konsolidoinnin etuja on jo käsitelty yksityiskohtaisesti aiemmissa komission asiakirjoissa, mutta **konsernia ei toistaiseksi ole määritelty tarkkaan.** Lakisääteiset omistussuhteet, jotka perustuvat esimerkiksi 50 tai 100 prosentin kynnyksarvoon, tuskin riittävät määritelmäksi, koska niitä on liian helppo manipuloida, jolloin hallinnon ja valvonnan lisätarkastukset voivat osoittautua tarpeellisiksi. Yhdistetyn verotuksen vaihtoehto on houkuttelevampi, koska se laajentaa määritelmää sisällyttämällä siihen taloudellisen yhdentymisen asteeseen liittyviä tekijöitä, mutta on samalla subjektiivinen, mistä voisi seurata epävarmuutta ja monimutkaisuutta, jotka loppujen lopuksi saattaisivat mitätöidä tähän vaihtoehtoon sisältyvät edut.

*Kaikkia tuloja ei välttämättä tarvitse jakaa vakio-järjestelmää käyttäen.*

Konsernin määritelmän ohella **on kiinnitettävä huomiota tulon määritelmään.** Kaikkia tuloja ei välttämättä ole tarkoituksenmukaista jakaa, joten jaettavat tulot (elinkeino- tai ansiotulot) on erotettava tuloista, jotka vain kohdennetaan (muusta kuin liiketoiminnasta syntyvät tai passiiviset tulot). Yhtenä mahdollisuutena olisi aineettomista hyödykkeistä saatavat tulot. Esimerkkeinä mainittakoon patentit, jotka joissakin vakiomuotoisissa jakojärjestelmissä voidaan kohdentaa patentin haltijayritykselle eikä jakaa kaikkien konserniin kuuluvien yritysten kesken. Jää kuitenkin avoimeksi, onko tämä sittenkään paras lähestymistapa ja voidaanko mahdollista manipulaatiota rajoittaa, ja tämä onkin vakiomuotoisen jakojärjestelmän mahdollisesti huonoin puoli.

*Minkä tahansa jakojärjestelmän osatekijöiden ja painotusten on oltava samat koko EU:ssa.*

Vaikka Yhdysvaltojen esimerkki osoittaaakin, että vakiomuotoinen jakojärjestelmä voi toimia ilman standardoituja tekijöitä ja painotuksia, nyttemmin tunnustetaan yleisesti, ettei sitä voida pitää esikuvana. **Oletus onkin, että kaikkialla EU:ssa käytettäisiin samoja tekijöitä ja painotuksia.** Tämä ei tarkoita sitä, että kaikkien toimialojen olisi käytettävä samaa järjestelmää, vaan että toimialakohtaiset järjestelmät olisivat samat koko EU:ssa. Asiaan liittyvien kysymysten monimutkaisuus viittaa myös siihen, että vaikka maailmanlaajuinen jakojärjestelmä saattaisi teoriassa olla tavoiteltavin vaihtoehto, tutkimus olisi kohdennettava EU:n kattavaan järjestelmään (nk. vedenjakaja). Tämä tosin edellyttäisi eron tekemistä EU:n ja sen ulkopuolisten toimintojen välillä, mutta maailmanlaajuisen järjestelmän tavoittelu tässä vaiheessa olisi joka tapauksessa epärealistista.

*Tekijät ja painotukset on valittava huolella.*

**Tekijöiden ja painotusten valinta on ratkaisevan tärkeää.** Vakiomuotoisessa jakojärjestelmässä tapahtuva verotus on käytännössä järjestelmän tekijöihin kohdistuva vero, mistä syystä sen on heijastettava mahdollisimman tarkkaan tulolähdettä. Perinteinen kolmen tekijän – myynti, pääoma ja työvoima– järjestelmä on hyvä lähtökohta sen mahdollisesti aiheuttamien vääristymien selvittämiseen. Kaikki kolme tekijää pystyvät tuottamaan tuloja, tosin ne ovat kaikki helposti manipuloitavissa (kuten siirtohinnoittelu erilliskirjanpidossa), jolloin sopivan tasapainon saavuttaminen on vaikeaa.

*Yksittäisiin jäsenvaltioihin kohdistuvat taloudelliset vaikutukset on selvitettävä.*

Vaikka nämä kysymykset ratkaistaisiinkin teoreettisella tasolla eli tulon ja konsernin käsitteet samoin kuin tekijät ja niiden painotukset määriteltäisiin, niiden **vaikutus jäsenvaltioiden osuuteen veropohjasta on ymmärrettävä.** Vaikka eri tekijöiden ja määritelmien vaikutukset onkin mahdollista kartoittaa, kaksi näkökohtaa on erittäin vaikeasti selvitettävissä. Niistä toinen koskee dynaamista vaikutusta: miten yritykset reagoisivat ja muuttaisivat investointistrategiaansa tai rakennettaan vakiomuotoisen jakojärjestelmän eri mallien perusteella? Toinen näkökohta, joka on osittain riippuvainen ensimmäisestä, koskee sitä, miten EU:n veropohjan jakaminen jäsenvaltioiden kesken eroaisi nykyisestä jaosta.

*Jäsenvaltioiden on voitava verrata nykyistä osuuttaan veropohjasta niiden todennäköiseen osuuteen uudessa järjestelmässä.*

Ensiksi mainittu näkökohta ei ole uusi; jo nyt yrityksen oletettavissa oleva reaktio verolainsäädännön muutoksiin on otettava veropolitiikassa huomioon, ja yhtenäisessä vakiomuotoisessa jakojärjestelmässä jäsenvaltioiden välinen verokilpailu olisi nykyistä avoimempaa ja todennäköisesti helpommin ennustettavissa. Näkökohdista jälkimmäinen – sen selvittäminen, miten siirtyminen EU:n veropohjan jakamiseen uudella tavalla vaikuttaisi yksittäisiin jäsenvaltioihin – on sen sijaan hankalampi. Voidaan väittää, että jos riittävän oikeudenmukaisesta ja vakaasta järjestelmästä päästäisiin sopuun, jakotavan muutokset voitaisiin yksinkertaisesti mieltää korjauksiksi nykyiseen, erilliskirjanpitoon perustuvaan järjestelmään. **Olisi kuitenkin epärealistista olettaa, että jäsenvaltiot ryhtyisivät neuvotteluihin**



**uudesta menetelmästä ilman, että ne vertailisivat vanhaa (erilliskirjanpito) ja uutta (vakionmuotoinen jakojärjestelmä) jakotapaa.**

*Vertailun tekeminen edellyttää tiivistä yhteistyötä yritysten ja jäsenvaltioiden kesken.*

Valitettavasti komissio ei tähän mennessä ole pystynyt tekemään tällaista vertailua. Veropohjan nykyinen jakaantuminen yritystasolla ei ole julkista tietoa. Ja vaikka se olisikin, veropohjan uudelleen jakamiseen tarvittava yritysten reaalityöjien uudelleenlaskeminen olisi valtava urakka. Joitakin tietoja löytyy alan tilastoista, kun taas **toisten tietojen osalta on käännettävä yritysten itsensä ja jäsenvaltioiden puoleen.** Jos nämä tiedot olisivat käytettävissä, eivätkä välttämättä jäsenvaltioittain ja yrityskohtaisesti vaan mahdollisesti aloittain, asiassa voitaisiin edetä.

#### **Komission ehdotukset veropohjan jakamista jäsenvaltioiden kesken koskevan järjestelmän kehitystyössä etenemiseksi**

Selvitystyötä pitäisi laajentaa kattamaan arvonlisään perustuvat ositusmahdollisuudet.

Vakionmuotoista jakojärjestelmää koskevia selvityksiä pitäisi jatkaa erityisesti seuraavien osilta:

- konsernin ja tulon määritelmät;
- järjestelmän tekijät ja painotukset.

Selvitystyöhön pitäisi sisältyä teoreettisen taloudellisen mallin suunnittelu.

Jäsenvaltioiden ja yritysten kanssa olisi aloitettava keskustelut siitä, miten EU:n veropohjan jakautumisesta saataisiin reaalityöjia.

Eri järjestelmien taloudelliset vaikutukset olisi mallinnettava sovitamalla reaalityöjia edellä mainittuun teoreettiseen malliin.

#### **4.5. Yleiseurooppalainen verojärjestelmä eurooppayhtiöille?**

*Ensireaktiot eurooppayhtiötä koskevaan kokeiluun olivat erittäin myönteisiä ...*

Komission huhtikuussa 2002 järjestetyssä eurooppalaisten yritysten verokonferenssissa esittämä ajatus **EU:n yhteisen yhtenäistetyn veropohjan testaamisesta vuorovaikutuksessa eurooppayhtiön sääntöjen kanssa** näytti saavan laajaa kannatusta. Yleisen näkemyksen mukaan uuden järjestelmän soveltaminen rajattuun yritysryhmään **tuottaisi hyödyllistä käytännön kokemusta** ennen yleistä täytäntöönpanoa koskevan kauaskantoisen päätöksen tekemistä. Lisäksi liike-elämän edustajat ovat lähes yksimielisiä siitä, että **ilman asianmukaisia EU:n verosääntöjä eurooppayhtiön säännöistä ei juurikaan ole käytännön hyötyä.**

*...mutta nyt sen hyvistä ja huonoista puolista on esittävä monipuolisempi arvio.*

Asiasta seurannut **keskustelu**, jota käytiin pääasiassa seminaarissa sekä IAS-standardien soveltavuudesta tällaisen veropohjan kehittämiseen järjestetyn kyselyn yhteydessä, paljasti **mielipiteiden kirjon** ajatuksen periaatteellisesta suoralta kädeltä tyrmäämisestä sen varovaiseen kannatukseen. Monien mielestä eurooppayhtiön valinta kokeiluun oli jossain määrin mielivaltainen eikä perusteltavissa millään uuden yhtiömuodon olennaisella piirteellä. Sellaiset yritykset joutuisivat syrjinnän kohteiksi, jotka tosiasiallisesti tai oikeudellisesti eivät voi

*Ajatus on edelleen puoleensa-vetävä.*

helposti muuntauva eurooppayhtiöiksi. **Kokeiluun liittyy** kuitenkin **useita** kiistämättömiä **etuja**. Vaikka ratkaistavana ovat täsmälleen samat, eritoten tarvittavaa **jakojärjestelmää** koskevat kysymykset, oli sitten kyseessä eurooppayhtiö tai mikä tahansa muu yhtiö, siirtymävaiheeseen liittyvät kysymykset pitäisi olla helpompi ratkaista uuden yhtiömuodon osalta, koska siinä on monessa suhteessa aloitettava ns. puhtaalta pöydältä. Lisäksi mahdollisesti välttyminen **konsolidointiin liittyviltä kysymyksiltä** voisi olla kokeilun merkittävä käytännön etu.<sup>35</sup>

*Komission yksiköt selvittävät mahdollista syrjintää eri näkökulmista.*

**Kilpailu- ja syrjintäkysymyksiin** mahdollisesti liittyvät ongelmat voivat osoittaa eurooppayhtiötä koskevan kokeilun **koetinkiveksi**. Ne, syntykö tällaisia tilanteita todellisuudessa ja jos syntyy, seuraako niistä oikeudellisia ongelmia, ovat kuitenkin **ensisijaisesti avoimia kysymyksiä**. Käydyissä keskusteluissa ja verotusta käsittelevässä kirjallisuudessa esitetyt mielipiteet vaihtelevat tässäkin asiassa suuresti. Tästä syystä komissio on tilannut ulkopuolisen selvityksen, jolta odotetaan yksityiskohtaista **oikeudellista asiantuntijanäkemyistä** näistä kysymyksistä ja kaikista niiden olennaisista seurauksista.<sup>36</sup> Erityisen tärkeää on varmistua siitä, voitaisiinko näiltä ongelmilta välttyä vapaaehtoisuuteen perustuvassa **kokeilussa**. Selvityksen tuloksia odotetaan vuoden 2004 alussa.

*Kokeilua ja mahdollisuutta valita yhteinen veropohjaa ei tarjottaisi eurooppayhtiöille heti ...*

Komissio on edelleen sitä mieltä, että **ajatusta** tarkoituksenmukaisesti suunnitellusta kokeilusta, jossa eurooppayhtiön sääntöjen mukaisesti perustetut yritykset ottaisivat EU:n tasolla käyttöön yhteisen yhtenäistetyn veropohjan, **on syytä analysoida tarkemmin**. Hankkeen jatko riippuu nyt toisaalta teknisestä edistyksestä muilla aloilla (erityisesti veropohjaa koskevat säännöt ja mahdollisesti nk. jakoavaimen suunnittelu) ja toisaalta komission lopullisesta arviosta syrjintäkysymyksessä. Käytännössä tämä tarkoittaa sitä, että on mahdotonta saada käyttöön loppuun asti hiotut ja käyttövalmiit EU:n veropohjaa koskevat säännöt ennen eurooppayhtiön sääntöjen voimaantuloa 8. lokakuuta 2004, joten **asiaa koskevat päätökset on lykättävä vuoteen 2005**. Näin ollen tässä vaiheessa on liian aikaista aloittaa kokeilua koskevat yksityiskohtaiset käytännön valmistelut.

*...mutta ajatusta kehitetään edelleen...*

*...ja EU:n verolainsäädännöllä helpotetaan eurooppa-*

Kuten edellä on vahvistettu, eurooppayhtiöiden perustamista helpotetaan kuitenkin verotuksen osalta tekemällä **asiaankuuluvia teknisiä mukautuksia voimassa olevaan, yhtiöverotusta koskevaan EU:n lainsäädäntöön 1. tammikuuta 2005 mennessä** edellyttäen, että neuvosto vastaa päätöksentekovastuustaan. Tietty viive pakettiratkaisun

<sup>35</sup> Eurooppayhtiö voisi toimia EU:ssa kokonaisuutena, jonka sivuliikkeiden ei tarvitse tuottaa erillisiä tilinpäätöksiä konsolidointia varten.

<sup>36</sup> Luonnollisestikaan selvityksessä ei vielä vahvisteta mitään kantaa tai päätöstä, jonka komissio ottaa/tekee tässä asiassa, eikä varsinkaan oteta kantaa siihen, miten yhdenmukainen eurooppayhtiön tuleva verojärjestelmä on perustamissopimusten sääntöjen kanssa.

yhtiöiden  
perustamista.

aikaansaamisessa ei siis estä tätä uutta yhtiömuotoa toteutumasta tai saata sitä kohtuuttoman epäedulliseen asemaan.

## 5. PÄÄTELMÄT JA TULEVIEN VUOSIEN ENSISIJAISET TAVOITTEET

*Komission  
esittämän  
yhtiöverotuksen  
kaksijakoisen  
strategian  
kokonaisarvio  
on myönteinen...*

Komissio päätelee **kaksijakoista yhtiöverotusstrategiaansa** koskevassa kokonaisarvioissaan, että kaksi vuotta jatkuneen työn jälkeenkin strategia on **paras lähestymistapa** sisämarkkinoilla vallitseviin verotusongelmiin ja että komissio on vastannut kaikista lupaamistaan toimista ja aloitteista. **Kohdennetut toimet on käynnistetty**, ja niiden eteneminen riippuu merkittävässä määrin EU:n muista toimielimistä, erityisesti neuvostosta. Jäljellä olevat kysymykset pyritään ratkaisemaan vuonna 2004. Niitä ovat erityisesti kaksinkertaista verotusta koskevat sopimusaloitteet ja rajatylittävä tappioiden hyvittäminen. Lisäksi komissio kiinnittää enenevässä määrin huomiota Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen käytäntöön ja suhteuttaa poliittiset aloitteensa siihen.

*mutta sen  
lopullinen  
menestys  
riippuu kaikkien  
asianomaisten  
valmiudesta  
toimia  
rakentavalla  
tavalla.*

**Kokonaisvaltaisia lähestymistapoja** koskeva pitkän tähtäimen työ on ymmärrettävästi edennyt hitaammin. Tämä selittyy osittain jäsenvaltioiden haluttomuudella; ne ovat ymmärrettävästi varovaisia tällaisten suhteellisen pitkän aikavälin ja kauaskantoisten suunnitelmien suhteen. Joihinkin tutkijoiden ja/tai liike-elämää edustavien järjestöjen vuonna 2001 suositteliin käsitteisiin liittyviä teknisiä ongelmia ei ole vielääkään ratkaistu. Komissio on edelleen sitä mieltä, että suurta läpimurtoa ei ole odotettavissa pian, mutta että **edistyminen tietyillä erityisalueilla** on nyt mahdollista (esim. pk-yrityksille tarkoitettu kotivaltiossa tapahtuvan verotuksen **pilottihanke**), mikä mahdollistaa teknisen hienosäädön ja käytännön kokemuksen hankkimisen. **Pitkän aikavälin tavoitetta** eli EU:n yhteistä yhtenäistettyä veropohjaa **koskevaa teknistä työtä jatketaan**, ja poliittisen tuen intensiteetistä riippuen sitä **voitaisiin jopa tehostaa. Vahvistetun yhteistyön**<sup>37</sup> mekanismien kehittäminen tietyistä jäsenvaltioista muodostettavan ryhmän keskuudessa voisi edistää asiaa. Kunhan asiaa koskevia ehdotuksia on kehitetty pidemmälle, on paljon mahdollista, että jos 25 jäsenvaltion kesken ei päästä yksimielisyyteen, vahvistettu yhteistyö osoittautuu hyödylliseksi toimien täytäntöönpanossa.

Tässä valossa ja ottaen huomioon EU:n yhtiöverouudistuksen taloudellisen merkityksen sisämarkkinoiden kokonaisvaltaisen tehostamisen sekä talouskasvun ja työpaikkojen luomisen kannalta komissio pysyy sitoumuksessaan jatkaa perusteellista teknistä analyysiä ja rakentavaa poliittista keskustelua. Analyysi ja keskustelu ovat molemmat ratkaisevan tärkeitä myönteisen kehityksen jatkumiseksi.

<sup>37</sup> EU:sta tehdyn sopimuksen (Nizzan sopimus) 43–45 artikla ja EU:n perustuslakiluonnoksen I-43 ja III-322–329 artikla.