



EUROOPAN YHTEISÖJEN KOMISSIO

Bryssel 23.12.2005
KOM(2005) 702 lopullinen

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

**Pienten ja keskisuurten yritysten yhtiöverosteiden poistaminen sisämarkkinoilla –
kotivaltioverotusta (Home State Taxation) koskevan mahdollisen kokeiluhankkeen
suuntaviivat**

{SEC(2005)1785}

SISÄLLYSLUETTELO

1.	Johdanto	3
1.1.	Tiedonannon tarkoitus.....	3
1.2.	Komission aiemmat toimet pk-yritysten verotuksen parantamiseksi.....	3
2.	Pienten ja keskisuurten yritysten verotusta on parannettava sisämarkkinoilla	4
2.1.	Yhtiöveroesteet sisämarkkinoilla ja niiden vaikutus pk-yrityksiin.....	4
2.2.	Päätelmät ja tarvittavat EU:n toimet	7
3.	Kotivaltioverotus on lupaava lähestymistapa pk-yritysten yhtiöveroesteiden poistamiseksi	8
3.1.	Peruslähestymistapa ja sopivuus pk-yrityksille	8
3.2.	Idean kehittäminen tähän asti.....	9
4.	Päätelmät ja tulevaisuuden näkymät	11
	LIITE.....	13
	PK-yritysten kotivaltioverotusta koskevan mahdollisen kokeiluhankkeen suuntaviivat	13

1. JOHDANTO

1.1. Tiedonannon tarkoitus

Lissabonin tavoitteiden saavuttaminen edellyttää toimia verotuksen alalla.

Komission tiedonanto kevään Eurooppa-neuvostolle, KOM(2005)24, ja erityisesti siihen liittyvä asiakirja SEC(2005)192, Lissabonin toimintasuunnitelma, antoivat uutta vauhtia Lissabonin tavoitteiden saavuttamiseksi myös verotuksen alalla. Eurooppa-neuvoston puheenjohtajan päätelmissä 23. maaliskuuta 2005 korostetaan myös toistuvasti pienten ja keskisuurten yritysten (pk-yritysten) tärkeää roolia ja kehotetaan laaja-alaisiin poliittisiin toimiin niiden hyväksi¹.

Näin on erityisesti pienten ja keskisuurten yritysten osalta.

Perusongelmana on se, että vaikka pk-yritysten osuus Euroopan unionin taloudellisessa kehityksessä on keskeinen, niiden osallistuminen sisämarkkinoihin on huomattavasti alhaisemmalla tasolla kuin suurempien yritysten, eikä vähiten verotuksellisista syistä. Tämä johtaa tehostamaan talouteen ja sen myötä talouskasvun ja työpaikkojen luomisen mahdollisuuksien häviämiseen. Näin myös uudistettujen Lissabonin tavoitteiden saavuttaminen vaikeutuu. Monivuotisessa ohjelmassa yritysten ja yrittäjyyden, erityisesti pk-yritysten, hyväksi (2001-2005)² ja komission toimintasuunnitelmassa: ”Yrittäjyyden edistäminen Euroopassa”³ vaaditaan sen vuoksi asianmukaisia toimenpiteitä pk-yritysten rajat ylittävän laajentumisen kannustamiseksi. Lisäksi komission äskettäin antamissa tiedonannoissa verotuksen ja tullipolitiikan roolista Lissabonin strategiassa ja tiedonannossa nykyaikaisesta pk-yrityksiä koskevasta kasvu- ja työllisyyspolitiikasta⁴ viitataan tarpeeseen luoda asianmukainen verokehys pk-yrityksille ja mainitaan kotivaltioverotusta koskeva aloite.

Kotivaltioverotusta kannattaa tutkia tarkemmin.

Tämän tiedonannon tarkoituksena on ensiksi kartoittaa ne ongelmat, joita useammassa jäsenvaltiossa toimivat pk-yritykset kohtaavat yhtiöverotuksen alalla ja tutkia, kuinka ne heikentävät sisämarkkinoiden toimintaa. Toiseksi tarkoituksena on esittää viime vuosien työhön ja komission tämänhetkiseen yhtiöverostrategiaan perustuva mahdollinen käytännön ratkaisu, joka perustuu kotivaltioverotusta koskevaan lähestymistapaan. Komission mielestä kyseistä ratkaisua voitaisiin testata asiasta kiinnostuneissa jäsenvaltioissa ja yrityksissä kokeiluhankkeena. Kuten liitteenä olevassa vaikutustesarvioinnissa on esitetty, mahdollinen taloudellinen kokonaisuus sisämarkkinoille on merkittävä.

1.2. Komission aiemmat toimet pk-yritysten verotuksen parantamiseksi

Tähän saakka komission toimet pk-yritysten verotuksen

¹ Brysselissä 22. ja 23. maaliskuuta 2005 kokoontuneen Eurooppa-neuvoston puheenjohtajan päätelmät, esim. 25 kohdassa.

² Neuvoston päätös 200/819/EY, tehty 20. joulukuuta 2000.

³ KOM(2004)70, 11.2.2004.

⁴ KOM(2005)532, 25.10.2005 ja KOM(2005)551, 10.11.2005.

*Komission
aiemmat toimet
keskittyivät
yritysten
liiketoiminnan
siirtoihin...*

parantamiseksi ovat keskittyneet muihin veroihin kuin yhtiöveroon liittyviin rajat ylittäviin ongelmiin. Erityisesti pk-yritysten, jotka usein ovat perheyrityksiä, liiketoiminnan siirtoihin liittyy useita verokysymyksiä, jotka ovat usein vaikeampia ja työläämpiä kuin suurten pörssiyritysten osalta. Hyvänä esimerkkinä tästä ovat lahja- ja perintöverot. Komissio on toistuvasti viitannut näihin kysymyksiin ja esittänyt suosituksia pienten ja keskisuurten yritysten liiketoiminnan siirtoja koskeviin verotusongelmiin⁵ ja antanut tiedonannon pienten ja keskisuurten yritysten verotusympäristön yleisestä parantamisesta⁶. Useimmat suosituksista koskevat yksityisten elinkeinonharjoittajien ja henkilöyhtiöiden oikeudelliseen asemaan, ja erityisesti pk-yritysten perintään, liittyviä verotusongelmia.

*... ja nykyisissä
toimissa on
keskitytty tähän
asti
arvonlisäveroon.*

Lisäksi parhaillaan otetaan käyttöön useita toimenpiteitä, joilla pyritään ratkaisemaan pk-yritysten erityisiä ongelmia arvonlisäverotuksen alalla. Erityisesti komission aloite keskitetystä palvelupisteestä helpottaa pk-yritysten laajenemista sisämarkkinoilla, sillä ne pystyvät hoitamaan alv-velvollisuutensa yhdessä ainoassa rekisteröintipaikassa. Sen vuoksi pk-yritysten kannalta yhtiöverotus on edelleen yksi suurimmista sisämarkkinoiden ongelmista, joita ei tähän asti ole kunnolla käsitelty EU:n tasolla. Lisäksi kehitys tällä alalla ja pk-yrityksille suotuisat verotoimenpiteet muilla aloilla vahvistaisivat toisiaan.

2. PIENTEN JA KESKISUURTEN YRITYSTEN VEROTUSTA ON PARANNETTAVA SISÄMARKKINOILLA

2.1. Yhtiöveroesteet sisämarkkinoilla ja niiden vaikutus pk-yrityksiin

*Yritykset
kohtaavat useita
ja erilaisia
veroesteitä
sisämarkkinoilla,
...*

Komission äskettäin suorittamat analyysit ja tutkimukset⁷, jotka riippumattomat tutkimuslaitokset⁸ ovat vahvistaneet, osoittavat, että yritysten rajatylittävää toimintaa EU:ssa haittaavat huomattavasti monet erilaiset yhtiöveroesteet. Lyhyesti sanottuna ne koskevat puutteita voimassa olevassa EU:n verolainsäädännössä ja sen täytäntöönpanossa joissakin jäsenvaltioissa, yleistä rajatylittävän tappiontasausmenetelmän puutetta tytäryritysten kesken, vero-ongelmia rajatylittävien rakenneuudistustoimien osalta, kaksinkertaista verotusta koskevien sopimusten soveltamista ja siirtohinnoittelukysymyksiä. Näistä johtuva suurempi verorasitus tai lisävero, kaksinkertainen verotus ja korkeat noudattamiskustannukset

⁵ Komission suositus, annettu 25. toukokuuta 1994, pienten ja keskisuurten yritysten verotuksesta, EYVL L 177, s. 1-19; komission suositus, annettu 7. joulukuuta 1994, pienten ja keskisuurten yritysten liiketoiminnan siirroista, EYVL L 385, s. 14-17; tiedonanto 7. joulukuuta 1994 annetusta pienten ja keskisuurten yritysten liiketoiminnan siirtoja koskevasta komission suosituksesta, EYVL C 400, s. 1-9.

⁶ Komission tiedonanto neuvostolle ja Euroopan parlamentille pienten ja keskisuurten yritysten verotusympäristön parantamisesta, KOM(94)206, EYVL C 187, s. 5-10.

⁷ Komission valmisteluasiakirja ”Yhtiöverotus sisämarkkinoilla” [SEC(2001)1681].

⁸ Ks. esimerkiksi: Centre for European Policy Studies, ”EU Corporate Tax Reform”, kertomus marraskuulta 2001 ja ”An EU Company without an EU Tax? A Corporate Tax Action Plan for Advancing the Lisbon Process”, kertomus huhtikuulta 2002, molemmissa lisäviitteitä.

lannistavat rajatylittävää taloudellista toimintaa sisämarkkinoilla.

*... joiden
suhteellinen
merkitys kasvaa
jatkuvasti.*

Ottaen huomioon edistys monilla muilla politiikan aloilla, joilla on otettu käyttöön yhdenmukaistamista tai vastavuoroista tunnustamista koskevia toimenpiteitä, kyseisten veroesteiden suhteellinen merkitys on kasvanut viime vuosina ja ne muodostavat tällä hetkellä yhden suurimmista ongelmista sisämarkkinoiden loppuun saattamisessa ja sen taloudellisen potentiaalin saavuttamisessa. Komissio valmistele sen vuoksi parhaillaan kaksiosaisen strategian täytäntöönpanoa, joka sisältää lyhyen aikavälin toimenpiteitä, jotka on tarkoitettu poistamaan tietyt esteet rajatylittävältä taloudelliselta toiminnalta sisämarkkinoilla, ja laaja-alaisia pitkän aikavälin ratkaisuja.⁹ Monilla aloilla tällä strategialla on jo saavutettu edistystä. Yhteisen konsolidoidun yhtiöveropohjan teknisen puolen osalta on myös edistytty hyvin. Kyseisen yhtiöveropohjan toivotaan antavan keskipitkällä aikavälillä systemaattisen ratkaisun (lähinnä) suurempien yritysten yhtiövero-ongelmiin sisämarkkinoilla.¹⁰ Tähän mennessä ei kuitenkaan ole esitetty systemaattista ratkaisua useimmissa jäsenvaltioissa toimivien pk-yritysten erityisiin yhtiövero-ongelmiin.

*Esteet haittaavat
erityisen paljon
pk-yritysten
toimintaa ...*

Ratkaisu on kuitenkin tarpeen. Edellä mainitussa komission analyysissä kiinnitettiin erityistä huomiota pk-yritysten erityistilanteeseen¹¹. Analyysin mukaan rajatylittävän taloudellisen toiminnan esteet ovat yleensä samanlaiset pk-yritysten ja suurempien yritysten osalta. Niiden vaikutus pk-yrityksiin on kuitenkin suurempi, sillä ne ovat kooltaan pienempiä, niillä on vähemmän varoja ja henkilöstöä ja vähemmän veroasiantuntemusta. Yritysten rajallinen koko rajoittaa siten niiden mahdollisuuksia välttää tiettyjä veroesteitä. Veroesteiden haittavaikutukset pk-yritysten toimintaan sisämarkkinoilla on vahvistettu myös useissa tutkimuksissa. Esimerkiksi komission heinäkuussa 2004 julkaisemat sidosryhmien vastaukset kyselylomakkeeseen ”Questionnaire on corporate tax as a barrier to EU expansion of small and medium-sized enterprises” osoittivat muun muassa, että noin kolmannes EU:n pk-yrityksistä katsoo yhtiöveron olevan merkittävä este rajatylittävälle laajentumiselle¹².

⁹ Ks. komission tiedonannot ”Kohti sisämarkkinoita, joilla ei ole veroesteitä - Strategia yhtenäistetyn yhtiöveropohjan luomiseksi yritysten EU:n laajuisista toimintaa varten” [KOM(2001)582] ja ”Sisämarkkinat ilman yhtiöveroesteitä: saavutuksia, toteuttamisvaiheessa olevia aloitteita ja jäljellä olevia haasteita” [KOM(2003)726].

¹⁰ Yksityiskohtaisia tietoja seuraavassa Internet-osoitteessa:

http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/index_en.htm

¹¹ Tutkimuksen III osan 8 luku ja IV osan B kohdan 11 luku [SEC(2001)1682].

¹² Lisätietoja kyselylomakkeesta ja siihen annetuista vastauksista seuraavassa Internet-osoitteessa: http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/home_state_taxation/index_en.htm

*... erityisesti
noudattamiskus
tannusten...*

Lisäksi osoitettiin selvästi kaksi muuta aluetta, jotka ovat erityisen tärkeitä pk-yritysten kannalta¹³. Ensinnäkin pk-yrityksillä on erityisiä vaikeuksia selvittää 25 erilaisen verojärjestelmän noudattamisesta johtuvista kustannuksista. Tätä tukevat vahvasti veroneuvojat ja yritysjärjestöt, jotka edustavat pk-yritysten etuja¹⁴. Käsiteollisuuden ja pienten ja keskisuurten yritysten eurooppalaisen liiton UEAPME:n mukaan eri verojärjestelmien noudattamiseen liittyvät kustannukset ovat pienten yritysten osalta jopa 100 kertaa suuremmat kuin suurten yritysten osalta¹⁵. On olemassa myös tätä ilmiötä tukevaa tieteellistä ja määrällistä näyttöä. Käytettävissä olevien yleisten tutkimusten mukaan kustannukset laskevat yrityksen koon mukaisesti ja ovat suhteettoman suuret¹⁶ tai jopa liian suuret pk-yritysten osalta verrattuna suurempiin yrityksiin¹⁷. European Tax Survey¹⁸, jonka suoritti Euroopan yrityspaneeli, on vahvistanut verotukseen liittyvien eri verojärjestelmien noudattamiskustannusten merkityksen pk-yritysten kannalta. Myyntiä koskevat yhtiöverotuksen noudattamiskustannukset arvioitiin viisi kertaa suuremmiksi pienten yritysten osalta verrattuna suuriin yrityksiin. Näin ollen pienemmän koon vuoksi suuret noudattamiskustannukset ovat erityisen merkittäviä pk-yrityksille ja ne selvästi estävät monia yrityksiä laajentumasta rajojen yli.

*... ja
rajatylittävän
tappioiden
tasaamisen osalta.*

Toinen erityinen veroeste rajat ylittävälle taloudelliselle toiminnalle sisämarkkinoilla on tappioiden tasaaminen rajatylittävällä tasolla, joita pidetään tärkeimpänä esteenä pienten ja keskisuurten yritysten kannalta. Tappiot ilmenevät usein ulkomailla aloitetun toiminnan alkuvaiheessa, eli silloin kun toimintaa harjoitetaan tyypillisesti pienessä yrityksessä. Suuremmat yritykset ovat yleensä paremmassa asemassa käyttää hyväkseen verosuunnittelustrategioita ja siten hyödyntääkseen rajatylittävää tappioiden tasaamista. Pk-yrityksillä ei yleensä ole sellaisia optimointimahdollisuuksia. Koska niillä ei myöskään ole suurta pääomapohjaa, pienille yrityksille on erittäin

¹³ Tätä komission johtopäätöstä tukevat mm. seuraavat teokset: Chittenden F., Michaelas N. & Poutziouris P. (2000) "Small Business Taxation: An Agenda for Growth", Executive Development Centre, Manchester Business School ja NatWest Bank PLC, s. 2.

¹⁴ Ks. esimerkiksi komission kuulemiseen vuonna 2003 annetut vastaukset ja vuonna 2004 julkaistu kyselylomake (7 luku), jotka molemmat ovat seuraavassa Internet-osoitteessa:
http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/home_state_taxation/index_en.htm
Lehdistötiedote 11.6. 2004.

¹⁵ Ks. esimerkiksi: Cressy, R. (2000) "Tax, Assistance, Compliance & the Performance of the Smaller Business", A Research Report to the Federation of Small Businesses; ja: Chittenden F., Michaelas N. & Poutziouris P. (2000) "Small Business Taxation: An Agenda for Growth", Executive Development Centre, Manchester Business School ja NatWest Bank PLC

¹⁷ Ks. komission tutkimuksen liite 2 [SEC(2001)1681], jossa on lisäviitteitä.

¹⁸ Komission valmisteluasiakirja SEC(2004)1128. Siinä osoitettiin erityisesti, että myyntiä koskevat noudattamiskustannukset ovat suuremmat pk-yritysten kuin suurien yritysten osalta. Lisäksi todettiin, että rajatylittävä toiminta johtaa suurempiin noudattamiskustannuksiin. Suoritettujen ekonometrisen tutkimuksen perusteella osoitettiin, että noudattamiskustannukset ovat suuremmat sellaisten yritysten osalta, joilla on vähintään yksi tytäryritys toisessa jäsenvaltiossa verrattuna yrityksiin, joilla ei ole tytäryritystä muissa jäsenvaltioissa, ja että kustannukset nousevat ulkomaisten tytäryritysten määrän mukaan.

tärkeää siirtää tappiot.

Rajat ylittävien veroesteiden vaikutusta pk-yrityksiin pahentavat usein kotimaan sisäiset suotuisat järjestelyt.

Useimmat jäsenvaltiot soveltavat rajojensa sisällä erityisiä verojärjestelyjä (verokannustimia ja verohelpotuksia) itsenäisiin ammatinharjoittajiin ja pk-yrityksiin¹⁹. Kyseiset järjestelyt eivät yleensä koske rajatylittävää taloudellista toimintaa ja siihen liittyviä verokysymyksiä, vaan pääasiassa veropohjan määrittämistä, suhteellista veroa ja muita yksinkertaistettuja voiton määrittämismenetelmiä. Jotkut jäsenvaltiot myöntävät myös erityisiä alennettuja verokantoja. Kahden vaikutuksen, rajatylittävien esteiden erityisen merkityksen pk-yrityksille ja kotimaisiin vero-ongelmiin myönnettävien helpotusten, yhdistelmä voi jopa nostaa pk-yritysten kynnystä aloittaa rajatylittävä toiminta.

2.2. Päätelmät ja tarvittavat EU:n toimet

Yhtiöveroesteet ovat yksi niistä syistä, jonka takia pk-yritykset eivät toimi täysimääräisesti sisämarkkinoilla.

Tilastot osoittavat, että muun muassa yhtiöveroesteiden vaikutukset ja niiden vuorovaikutus muiden veroihin liittyvien ja liittymättömien tekijöiden kanssa johti pk-yritysten vähäiseen toimintaan sisämarkkinoilla²⁰. Toisin sanoen pk-yritykset usein välttävät rajat ylittävää kaupankäyntiä ja investointeja vero-ongelmien vuoksi tai ne suosivat pelkästään kotimaista toimintaa silloinkin, kun se on taloudellisesti vähemmän tuottoisampaa. Kun pk-yritykset aloittavat toimintansa muissa jäsenvaltioissa, niiden kustannukset eri säännösten noudattamiseksi ja rahoituskustannukset ovat järjestelmällisesti suuremmat kuin suuremmilla yrityksillä ja sen vuoksi niiden toiminnan epäonnistumisen riski on suurempi (koko yrityksen ja/tai uuden ulkomaisen toimipaikan osalta).

Veroesteiden kielteiset vaikutukset tuntuvat myös muualla kuin verotuksen alalla.

Sen lisäksi, että ne estävät toimintaa sisämarkkinoilla, pk-yritysten veroesteillä on myös muita kielteisiä vaikutuksia. Esimerkiksi tappioiden tasaamisen ongelmat yritysten aloittaessa toimintaansa muissa jäsenvaltioissa johtavat siihen, että yrityksen perustamista ulkomaille ei pidetä suotavana. Ongelmat rajoittavat myös yritysten rahoituksen saantia niiden kehityksen tärkeässä vaiheessa, jolloin pankit ja muut rahoituslaitokset tarjoavat niille varsin niukasti luottoja tiukan riskienhallintapolitiikkansa vuoksi (näin on erityisesti aloittavien teknologiayritysten osalta). Tällä on kielteisiä vaikutuksia pk-yritysten olemassaolon, kehityksen ja rajatylittävän laajentumisen edellytyksiin.

Tämä vaikeuttaa Lissabonin tavoitteiden saavuttamista eri

Ottaen huomioon pk-yritysten kokonaismerkityksen talouskasvun johtavana voimana, niiden haluttomuus toimia sisämarkkinoilla ja niiden alhainen selviytymisprosentti johtaa suuriin kustannuksiin yksittäisten yritysten osalta. Se vaikuttaa myös kielteisesti koko talouteen alentaen tuottavuutta ja vähentäen työpaikkojen luomista,

¹⁹ Laajan yleiskatsauksen ja arvion saamiseksi ks. esimerkiksi: OECD, Directorate for Science, Technology and Industry, STI Working Paper 2002/9 ”Taxation, SMEs and Entrepreneurship”, kirjoittajat Duanjie Chen, Frank C. Lee ja Jack Mintz.

²⁰ Ks. yksityiskohtia liitteenä olevasta vaikutustenarvioinnista.

tavoin.

joka on välttämätöntä alhaisen työttömyysasteen saavuttamiseksi ja ylläpitämiseksi, tai vähentäen verotulojen saantia, jolla tuetaan julkisia palveluita. Nämä tekijät ovat erityisen tärkeitä Lissabonissa kokoontuneen Eurooppa-neuvoston päätelmissä esitetyn sosiaalisen yhteenkuuluvuuden tavoitteen saavuttamisessa.

Pk-yritysten veroesteiden poistaminen on siten välttämätöntä.

Sisämarkkinoiden koko taloudellisen potentiaalin hyödyntämiseksi ja suuremman kasvun ja työllisyyden edistämiseksi on siten välttämätöntä kannustaa ja lisätä pk-yritysten investointeja ja laajentumista muihin jäsenvaltioihin yhtiöveroesteet poistamalla tai vähintään niitä lieventämällä. Tämä on jäljempänä esitetyn kokeiluhankkeen perustavoite. Toiminnallisena tavoitteena on poistaa pk-yrityksiä koskevat veroesteet, jotka liittyvät rajatylittävään taloudelliseen toimintaan, jotta kyseistä toimintaa voidaan harjoittaa sisämarkkinoilla samaan tapaan kuin kansallisilla markkinoilla tai ainakin siihen verrattavissa olevalla tavalla.

Kielteisiä vaikutuksia olisi vältettävä.

Tämän tavoitteen saavuttamiselle asetetaan monia rajoituksia. Tavoitteen saavuttamiseksi toteutetut toimet eivät saisi samaan aikaan johtaa huomattaviin verotulojen vähennyksiin jäsenvaltioissa, avata uusia merkittäviä veropetos- tai veronkiertomahdollisuuksia ja/tai vaarantaa veroviranomaisten kykyä valvoa pk-yrityksiä. Kaikki nämä tekijät vaikuttaisivat kielteisesti taloudellisen kokonaisuhyödyn saavuttamiseen, mikä oli toimenpiteen alkuperäinen tarkoitus. Mahdollisen kokeiluhankkeen suunnittelussa on otettava tämä huomioon.

3. KOTIVALTIOVEROTUS ON LUPAAVA LÄHESTYMISTAPA PK-YRITYSTEN YHTIÖVEROESTEIDEN POISTAMISEKSI

3.1. Peruslähestymistapa ja sopivuus pk-yrityksille

Kotivaltioverotuksessa yhtiöverotukseen sovelletaan sisämarkkinoilla käytettävää vastavuoroisen tunnustamisen lähestymistapaa.

Kotivaltioverotuksen käsite perustuu verosääntöjen vapaaehtoiseen vastavuoroiseen tunnustamiseen. Kyseisen käsitteen mukaisesti useissa jäsenvaltioissa toimivan yritys konsernin voitot lasketaan ainoastaan yhden yrityksen verojärjestelmän sääntöjen mukaisesti, toisin sanoen konsernin emoyrityksen tai päätoimipaikan ("johtoyrityksen") kotivaltiojärjestelmän mukaisesti. Pk-yritys, joka haluaa perustaa tytäryrityksen tai kiinteän toimipaikan toiseen jäsenvaltioon, voisi sen vuoksi noudattaa ainoastaan niitä verosääntöjä, joihin se on tottunut. Kukin toimintaan osallistuva jäsenvaltio verottaisi edelleen sille kuuluvaa osuutta konsernin jäsenten liiketoiminnan voitoista kyseisessä jäsenvaltiossa itse määrittämänsä yhtiöveroprosentin mukaisesti. Osuus määritetään käyttämällä jakokaavaa. Sääntöjen yhdenmukaistamiseksi ei toteuteta toimenpiteitä. Kotivaltioverotuksen lähestymistapa säilyttää siten kunkin jäsenvaltion kyvyn saada tuloja yhtiöverotuksen kautta.

Tämä poistaisi pk-yritysten

Komission mielestä kotivaltioverotuksen käsite näyttää erittäin lupaavalta keinolta poistaa edellä mainitut vero-ongelmat, jotka

*tärkeimmät vero-
ongelmat...*

aiheuttavat vaikeuksia pk-yrityksille eniten silloin, kun ne laajentuvat rajojen yli. Sillä voitaisiin erityisesti vähentää eri säännösten noudattamisesta aiheutuvia kustannuksia ja ratkaista rajatyöttävien tappioiden tasaamisen ongelma. Ottaen kuitenkin huomioon sen tietyt mahdolliset vaikutukset, jos sitä sovelletaan kaikkiin EU:n yrityksiin, kotivaltioverotuksen epäillään olevan kaikkein soveltuvin verojärjestelmä sisämarkkinoilla. Käsitettä olisi sen vuoksi hyödyllistä testata kokeiluhankkeen avulla, joka koskisi ainoastaan asiasta kiinnostuneita pk-yrityksiä ja jäsenvaltioita, joilla on samanlainen veropohja. Liitteessä kuvataan, kuinka tämä voitaisiin teknisesti toteuttaa, mutta luonnollisesti asianomaisten jäsenvaltioiden on määritettävä mahdollisen kokeiluhankkeen yksityiskohdat kansallisten edellytysten mukaisesti. Komissio on kuitenkin valmis antamaan teknistä tukea, joka voitaisiin kanavoida myös Fiscalis-ohjelman²¹ kautta.

*... ja sen vuoksi
on hyödyllistä
testata se
kokeiluhankkeella.*

Kokeiluhankkeen perusidea on testata kotivaltioverotuksesta saatavaa käytännön hyötyä pk-yrityksille ja sen laajempia taloudellisia etuja EU:lle ja rajoittaa samalla jäsenvaltioiden hallinnollisia kuluja ja mahdollisia tuloriskejä. Jäsenvaltiot voisivat siten ottaa kokeiluhankkeen käyttöön muiden jäsenvaltioiden kanssa tehtyjen tapauskohtaisesti sovittujen asianmukaisten järjestelyjen avulla. Kentällä vallitsevasta todellisesta tilanteesta riippuen on olemassa useita mahdollisuuksia kuten kahdenväliset, tai mieluummin monenväliset, sopimukset, voimassa olevien kaksinkertaista verotusta koskevien sopimusten tai monenvälisen sopimusten täydentäminen väliaikaisesti tai uuden monenvälisen sopimuksen tekeminen kyseistä tarkoitusta varten. Sopivia ehdotuksia esitetään myös liitteenä olevissa mahdollisen kokeiluhankkeen suuntaviivoissa.

3.2. Idean kehittäminen tähän asti

*Kotivaltioverotus
on täysin
kehittynyt käsite,
jota on
paranneltu
vuosien varrella.*

Kokeiluhankkeen ideaa ovat muokanneet viimeisen neljän vuoden aikana ensiksi Malcolm Gammien ja Sven-Olof Lodinin kirjoittamat julkaisut kotivaltioverotuksesta²² ja sen jälkeen komission valmisteleva uusi yhtiöverostrategia sekä reaktiot näihin aloitteisiin. Tämän perusteella komissio esitti ajatuksia kokeiluhankkeen eteenpäin viemiseksi ja ehdotti useita käytännön ratkaisuja kokeiluhankkeen suunnittelemiseksi²³. Vuonna 2003 komissio toteutti aiheesta julkisen

²¹ Euroopan parlamentin ja neuvoston päätös N:o 2235/2002/EY, tehty 3 päivänä joulukuuta 2002, sisämarkkinoiden verotuksen järjestelmiä vahvistavasta yhteisön ohjelmasta (Fiscalis 2003-2007 – ohjelma), EYVL L 17.12.2002, s. 1-5.

²² Ks. erityisesti Gammie, M. ja Lodin, S.-O., ”Home State Taxation”, IBFD Publications 2001.

²³ Ks. esimerkiksi edellä mainitut tiedonannot [KOM(2001)582] ja [KOM(2003)726]. On huomattava, että vuonna 1994 antamassaan tiedonannossa neuvostolle ja Euroopan parlamentille pienten ja keskisuurten yritysten verotusympäristön parantamisesta [KOM(94)206, 25.5.1994, EYVL C 187, 9.7.1994] komissio oli jo antanut suuntaa ajatukselle todeten, että pienten ja keskisuurten yritysten toimintaa ulkomailla voitaisiin tietyissä olosuhteissa verottaa ainoastaan siinä jäsenvaltiossa, jossa yrityksen kotipaikka on, ja että tämä edellyttäisi laajaa hallinnollista yksinkertaistamista. Nykymuodossaan kotivaltioverotus ei kuitenkaan mene näin pitkälle. Se ei sisällä verotusta ainoastaan kotijäsenvaltiossa, vaan veropohjan laskemista ainoastaan yhden kotijäsenvaltion sääntöjen mukaisesti.

kuulemisen ja sen jälkeen käydyt (sekä viralliset että epäviralliset) keskustelut yritysmaailman asiantuntijoiden ja akateemisen yhteisön kanssa johtivat hankkeen lisäparannuksiin. Yksityiskohtaiset valmisteluasiakirjat, yhteenvedot, viralliset asiakirjat ja kertomukset kaikesta valmistelutyöstä ovat saatavilla (esimerkiksi komission www-sivustolla²⁴). Tällä tiedonannolla täydennetään kyseistä pitkäaikaista teknistä ja poliittista valmistelutyötä.

*Pk-yritysten
käyttämistä
testaamiseen
kannattavat
Euroopan
parlamentti,
talous- ja
sosiaalikomitea*

Euroopan parlamentti kannatti ajatusta kotivaltioverotuksesta ja kehotti komissiota viemään asiaa eteenpäin²⁵. Talous- ja sosiaalikomitea puoltaa kotivaltioverotuksen kokeiluhanketta ratkaisuna pk-yritysten rajatylittävään toimintaan. Sitä voitaisiin testata kahdenväliseltä pohjalta ennen kuin se myönteisen arvioinnin jälkeen mahdollisesti laajennetaan koskemaan koko EU:ta²⁶.

...

*... ja pk-
yritykset.*

Komission vuonna 2003 järjestämä julkinen kuuleminen kotivaltioverotusta koskevasta pk-yritysten kokeiluhankkeesta ja vuonna 2004 jaettu kyselylomake osoittivat, että kyseinen verotusjärjestely saa kannatusta EU:n pk-yritysten parissa ja mahdolliseen kokeiluhankkeeseen osallistuminen herätti suurta kiinnostusta. Koska kyselylomakkeeseen tuli kuitenkin vain vähän vastauksia, tuloksia ei voida pitää tilastollisesti merkittävänä.

*Jäsenvaltiot ovat
epäilevällä
kannalla.*

Komissio on luonnollisesti kuullut myös jäsenvaltioita kokeiluhankkeesta. Näin tehtiin vuonna 2004 muun muassa työryhmän kokouksessa ja epävirallisessa Ecofin-neuvoston kokouksessa. On myönnettävä, että kyseisissä kuulemisissa paljastui huomattavaa ja laajalle levinnyttä epäluuloisuutta. Komissiolle esitettiin tärkeimpinä kommentteina ensiksi, että väitteet pk-yritysten erityisistä rajatylittävistä veroesteistä olivat harhaanjohtavia ja toiseksi, että kokeiluhanke aiheuttaisi vakavia hallinnollisia ja oikeudellisia ongelmia, mukaan lukien syrjintää²⁷. Komissio katsoo kuitenkin, että on olemassa selvää näyttöä tarpeesta parantaa pk-yritysten verotustilannetta sisämarkkinoilla, ja että mahdolliset hallinnolliset ja

²⁴ http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/consultations/home_state_sme.htm

²⁵ Kertomus komission tiedonannosta neuvostolle, Euroopan parlamentille ja talous- ja sosiaalikomitealle - Euroopan unionin veropolitiikan ensisijaisista tavoitteista tulevina vuosina (KOM(2001)260 – C5-0597/2001 – 2001/2248(COS)) .

²⁶ Lausunto ECO/127.

²⁷ Vaikka kyseisten ongelmien olemassaolo todetaan myös riippumattomassa tutkimuksessa ”Study on analysis of potential competition and discrimination issues relating to a pilot project for an EU tax consolidation scheme for the European Company statute (Societas Europaea)”, oletettuihin syrjintäväitteisiin voidaan vastata useilla oikeudellisilla ja käytännöllisillä vastaväitteillä. Tärkeintä on ottaa huomioon se, että hankkeella ei järjestelmällisesti vähennetä siihen osallistuvien yritysten verotaakkaa; etuna ovat alentuneet yhdenmukaistamiskustannukset. Lisäksi sekä verotuksen alalla että muilla julkisoikeuden aloilla on olemassa suurin piirtein vastaavia aloitteita, jotka perustuvat alkuperämaan periaatteeseen ja vastavuoroiseen tunnustamiseen, mutta niiden osalta kyseistä väitettä ei ilmeisesti ole esitetty.

oikeudelliset ongelmat voidaan ratkaista eikä niitä pitäisi liioitella. Koska hankkeeseen osallistuminen olisi täysin vapaaehtoista, on vaikea löytää mitään järkisyitä estää halukkaita jäsenvaltioita tekemästä kahdenvälisiä tai monenvälisiä sopimuksia pk-yrityksiin sovellettavan innovatiivisen verojärjestelmän kokeilemiseksi käytännössä.

*On olemassa
kuitenkin
ennakkotapaus...*

Huolimatta varauksellisesta suhtautumisestaan kotivaltioverotusta kohtaan, kaksi jäsenvaltiota sopi äskettäin pöytäkirjan lisäämisestä kaksinkertaista verotusta koskevaan sopimukseensa. Pöytäkirjan mukaan tietyillä raja-alueilla sovelletaan poikkeusta kiinteitä toimipaikkoja koskeviin sääntöihin. Kyseisille alueille sijoittautuneita muista jäsenvaltioista peräisin olevia yrityksiä ei kohdella verotuksessa kiinteinä toimipaikkoina, vaikka tavallisesti sovellettavat kriteerit täyttyvät. Sen vuoksi yritystä ei yleisestä säännöstä poiketen veroteta sillä alueella, jolla se sijaitsee. Tärkeimmät erot kyseisen lähestymistavan ja kotivaltioverotuksen välillä ovat se, että kyseinen lähestymistapa rajoittuu tarkasti määrätylle raja-alueelle ja se, että kyseiset kaksi jäsenvaltiota ovat sopineet, ettei veropohjan jakaminen maiden välillä enää ole tarpeen. Lähestymistavan logiikka, vastavuoroinen tunnustaminen, on kuitenkin sama kuin kokeiluhankkeessa, ja sen käytännön toteuttaminen kaksinkertaista verotusta koskevan sopimuksen avulla vahvistaa sen, että kyseiset järjestelyt ovat täysin mahdollisia ja ne voidaan ottaa käyttöön suhteellisen lyhyen ajan kuluessa.

*...ja
todenmukaisissa
olosuhteissa
toteutetut
simuloinnit ovat
myös
vahvistaneet sen
käytännön
toteutettavuuden.*

Kotivaltioverotusta on lisäksi simuloitu melko suuren ruotsalaisen yrityskonsernin antamien todellisten tietojen pohjalta Tukholman kauppakorkeakoulun johtamassa hankkeessa. Mitään teknisiä vaikeuksia ei ilmaantunut ja yritysten kirjanpitoon tarvittiin vain muutamia oikaisuja. Maksettavaksi tuleva vero väheni, mutta se selittyi paremmilla tappioiden tasausmahdollisuuksilla (toivottu tulos), mikä merkitsee sitä, että negatiiviset tulot korvataan automaattisesti. Toisin sanoen Ruotsin lainsäädännön mukaisia yritysryhmiä koskevia verohelpotuksia sovellettaisiin kotivaltioverotuksen järjestelmään osallistuviin yrityksiin. Kuitenkin muissa jäsenvaltioissa sijaitsevien tytäryritysten vähennykset korvattaisiin myöhempinä vuosina, jolloin yritys on saanut voittoa. Pitkällä ajanjaksolla ei verovähennyksiä siten sovellettaisi.

4. PÄÄTELMÄT JA TULEVAISUUDEN NÄKYMÄT

*Pk-yritysten
verottamista
sisämarkkinoilla
koskevan uuden
käsitteen
testaamiseen on
olemassa
pakottavia*

Ottaen huomioon uudistetun Lissabonin strategian ja EU:n yhtiöverouudistuksen merkityksen EU:n sisämarkkinoiden paranemisen kannalta ja talouskasvun ja työllisyyden lisäämisen edistämässä, erityiset toimet pk-yritysten osallistumiseksi sisämarkkinoille ovat nyt välttämättömämpiä kuin koskaan aikaisemmin. Yhtiöverotukseen on kiinnitettävä tältä osin erityistä huomiota.

taloudellisia syitä.

Tässä suhteessa komissio katsoo, että kotivaltioverotuksen käsite tarjoaa realistisen ja tehokkaan keinon ratkaista pk-yritysten sisämarkkinoilla kohtaamat erityiset vero-ongelmat, erityisesti eri säännösten noudattamisen aiheuttamat korkeat kustannukset. Voidaan katsoa, että kotivaltioverotus ei tarjoa systemaattista pitkän aikavälin veroratkaisua sisämarkkinoilla (yhteisen konsolidoidun yhtiöveropohjan tapaan), mutta sen mahdollisia etuja pk-yrityksille ja sen myötä laajemmalle EU:n taloudelle ei pitäisi jättää käyttämättä varsinkin, kun kestää epäilemättä vielä vuosia ennen kuin yhteinen konsolidoitu yhtiöveropohja otetaan käyttöön. Jos yhteinen konsolidoitu yhtiöveropohja on vapaavalintainen, se houkuttelee enemmän suurempia yrityksiä kuin pk-yrityksiä. Asiasta kiinnostuneet jäsenvaltiot ja yritykset voisivat siten tarkastella kotivaltioverotusta koskevaa lähestymistapaa suhteellisen nopeasti ja suoraan kokeiluhankkeen avulla. Liitteenä olevissa mahdollisen kokeiluhankkeen suuntaviivoissa esitetään asianmukaiset tekniset ja oikeudelliset kysymykset yksityiskohtaisesti.

Asiasta kiinnostuneita jäsenvaltioita kehoitetaan ilmoittamaan komissiolle varhaisessa vaiheessa tämän tiedonannon mukaisen kokeiluhankkeen valmisteleminen sekä antamaan sille tiedoksi lainsäädäntöön ja sääntelyyn liittyvät aloitteet erityisesti kilpailusääntöjen alalla yhdenmukaisuuden varmistamiseksi yhteisön lainsäädännön kanssa.

Jäsenvaltioiden toivotaan tutkivan rakentavasti kokeiluhankkeen mahdollisuutta ja sen teknisiä yksityiskohtia.

Komissio on tietoinen siitä, että enemmistö jäsenvaltioista suhtautuu asiaan tällä hetkellä epäluuloisesti. Komission mielestä kritiikin takaa löytyvät huolenaiheet voidaan kuitenkin ratkaista tehokkaasti. Lisäksi on todennäköistä, että ainoastaan jäsenvaltiot, joilla on melko samanlainen veropohja, tekisivät asiasta sopimuksen. Ehdotettu lähestymistapa on viime kädessä vain käytännöllinen ja yksinkertainen aloite, jonka tavoitteena on pk-yritysten kasvupotentiaalin käyttöönotto. Pelkästään hallinnolliset kysymykset eivät saisi olla sille esteenä.

Jäsenvaltioiden toivotaan tarkastelevan pk-yritysten kotivaltioverotuksen kokeiluhankkeen mahdollisuutta ja liitteessä esitettyä yksityiskohtaista järjestelyä rakentavasti ja avoimesti. Komissio on valmis antamaan hankkeita koskevaa tukea ja neuvoja kaikille asiasta kiinnostuneille jäsenvaltioille.

LIITE

PK-YRITYSTEN KOTIVALTIOVEROTUSTA KOSKEVAN MAHDOLLISEN KOKEILUHANKKEEN SUUNTAIVIIVAT

Johdanto

1. Kotivaltioverotusta (*Home State Taxation*) koskevan kokeiluhankkeen peruslähtökohta ja päätavoite on hyvin yksinkertainen. Sen pyrkimyksenä on ratkaista ongelmat, joita pienille ja keskiuurille yrityksille (pk-yrityksille) aiheutuu niiden toimiessa oman kotijäsenvaltionsa lisäksi toisissa EU:n jäsenvaltioissa, antamalla niille mahdollisuus soveltaa tietyin osin kotijäsenvaltionsa yhtiöverosääntöjä, jotka ne tuntevat hyvin. Pk-yritykset saisivat laskea kotivaltion veropohjasäännösten mukaan emoyrityksen sekä kaikkien muiden kokeiluhankkeeseen hyväksytyjen ja osallistuvissa jäsenvaltioissa sijaitsevien tytäryritysten ja kiinteiden toimipaikkojen verotettavat voitot. Näin määritetty veropohja jaettaisiin sitten kyseessä oleville jäsenvaltiolle suhteessa niiden osuuteen koko palkkasummasta ja/tai liikevaihdosta. Kukin jäsenvaltio soveltaisi osuuteensa kansallista verokantaa.
2. Tässä asiakirjassa selitetään järjestelmän tekniset ominaisuudet esittelemällä kokeiluhanke, jota voidaan soveltaa kiinnostuneisiin pk-yrityksiin. Tarkoituksena on tarjota kiinnostuneille jäsenvaltioille mahdollisimman yksityiskohtainen perusta todellisen kahden- tai monenvälisen kokeiluhankkeen käytännön toteutuksen suunnitteluun ja oikeudellisen sisällön määrittämiseen. Lisäksi pyritään esittämään käytännön ratkaisuja mahdollisiin ongelmiin. Tässä selostuksessa ei pyritä käsittelemään jokaista kokeiluhankkeen yhteydessä mahdollisesti esiintyvää tilannetta ja ongelmaa. Kokeiluhankkeen soveltamisen pitäisi kuitenkin olla käytännössä yksinkertaista pääosalle siihen osallistuvista pk-yrityksistä.
3. Tässä luonnostellulla esimerkillä ei luonnollisestikaan voida korvata todellista sopimusta, jossa otetaan huomioon osallistuvan jäsenvaltiossa verolainsäädännön ja muiden relevanttien säännösten luomien puitteiden täsmälliset ominaisuudet. Komission yksiköt ovat kuitenkin valmiita tarjoamaan lisää tukea ja neuvoja käytännön valmisteluissa, jos jäsenvaltio sitä toivoo. Tällaista tukea voitaisiin tarjota esimerkiksi yhteisten Fiscalis-seminaarien ja projektiryhmien kautta.
4. On itsestään selvää, että niiltä osin kuin mahdollisessa kokeiluhankkeessa viitataan voimassa oleviin verosäännöksiin ja verotuskäytäntöihin, tässä ei esitetä minkäänlaista arviota siitä, ovatko yksittäiset säännökset yhteensopivia Euroopan unionista tehdyn sopimuksen kanssa. Tällaisten säännösten soveltaminen kokeiluhankkeen yhteydessä ei kuitenkaan missään tapauksessa vaikuttaisi millään tavoin komission tai jonkin muun toimielimen kantaan tai päätökseen asiassa.

Peruslähestymistapa ja menettelyt

Määritelmät

5. Kotivaltioverotuksen perusajatuksena on verosäännösten vapaaehtoinen vastavuoroinen tunnustaminen. 'Kotivaltio konsernin' verotettava tulo lasketaan

ainoastaan yksien yhtiöverosäännösten mukaan eli konsernin johtoyrityksen kotivaltiossa sovellettavien verosäännösten mukaan. Jokainen osallistuva jäsenvaltio kantaa jatkossakin oman yhtiöverokantansa mukaisen veron siitä konsernin jäsenen liiketoiminnan tuoton osasta, joka on peräisin kyseisestä valtiosta. Tämä jäsenvaltiokohtainen osuus määritetään jakokaavaa soveltamalla. Kokeiluhanketta varten on määriteltävä huolellisesti tarvittavat uudet eli kansainvälisen verotuksen vakiokäytännöstä poikkeavat käsitteet ja termit. Tässä yhteydessä seuraavat määritelmät ovat hyödyllisiä:

- 'Kotivaltioilla' tarkoitetaan maata, jossa suoran tai välillisen emoyrityksen tai yrityksen, johon kiinteä toimipaikka kuuluu (päätoimipaikka), verotuksellinen kotipaikka sijaitsee.
- 'Vastaanottavalla valtiolla' tarkoitetaan maata, jossa tytäryrityksen verotuksellinen kotipaikka sijaitsee, tai maata, jossa kiinteä toimipaikka sijaitsee.
- 'Kotivaltiokonsernilla' tarkoitetaan kokeiluhankkeeseen osallistuvaa konsernia tai tarvittaessa yritystä, jolla on pysyviä toimipaikkoja.
- 'Johtoyrityksellä' tarkoitetaan yritystä, joka toimii kotivaltiokonsernin huipulla (emoyritys tai päätoimipaikka), on sijoittautunut kotivaltioon ja joka viime kädessä vastaa kokeiluhankkeen toiminnasta.

6. Pk-yrityksille ei ole syytä antaa uutta määritelmää, vaan sen sijaan on järkevää soveltaa komission laatimaa yleistä pk-yritysten määritelmää, joka on esitetty suosituksessa 2003/361/EY²⁸. Tämä määritelmä on yleisessä käytössä ja tunnettu kaikissa jäsenvaltioissa. Tässä määritelmässä erotetaan:

- keskiuuret yritykset [< 250 työntekijää / liikevaihto ≤ 50 milj. euroa ja/tai taseen loppusumma ≤ 43 milj. euroa];
- pienet yritykset [< 50 työntekijää / liikevaihto ≤ 10 milj. euroa ja/tai taseen loppusumma ≤ 10 milj. euroa];
- mikroyritykset [< 10 työntekijää / liikevaihto ≤ 2 milj. euroa ja/tai taseen loppusumma ≤ 2 milj. euroa].

Epäselvyyksien välttämiseksi tämän määritelmän pitäisi olla sitova kokeiluhanketta sovellettaessa. Sama koskee myös pk-yritysten määritelmässä käytettyjen termien määrittelyä ja henkilöstömäärien ja taloudellisten tunnuslukujen laskemisessa huomioon otettujen yritysten muotoa.

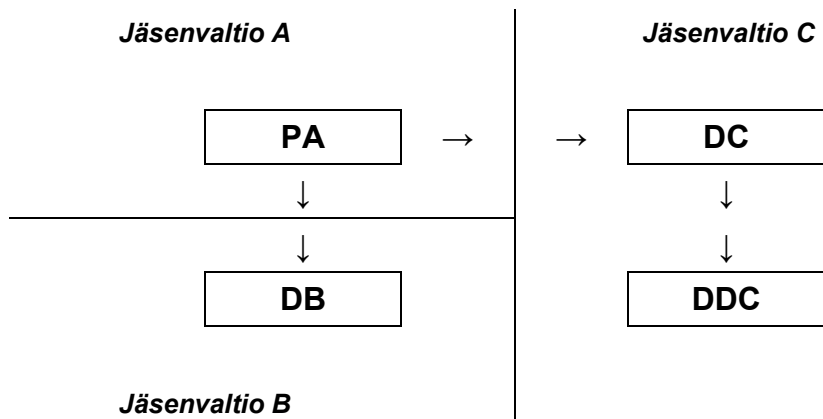
7. Seuraava kaavio havainnollistaa kokeiluhankkeen toimintaa ja siihen liittyviä, tässä asiakirjassa käytettyjä teknisiä käsitteitä.

²⁸ Komission suositus 2003/361/EY, annettu 6 päivänä toukokuuta 2003, mikroyritysten sekä pienten ja keskiuurten yritysten määritelmästä, EUVL L 124, 20.5.2003, s. 36–41.

Tilanne

Konsernin rakenne on seuraava:

- Emoyritys PA sijaitsee jäsenvaltiossa A
- Tytäryritys DB sijaitsee jäsenvaltiossa B
- Tytäryritys DC sijaitsee jäsenvaltiossa C
- Tytäryrityksen tytäryritys DDC sijaitsee jäsenvaltiossa C



Käsitteiden määritelmät:

- Yritys PA on konsernin johtoyritys
- Yritykset PA, DB, DC ja DDC voivat muodostaa "kotivaltiokonsernin"
- Jäsenvaltio A on "kotivaltio"
- Jäsenvaltio B on "vastaanottava valtio" DB:lle
- Jäsenvaltio C on "vastaanottava valtio" DC:lle ja DDC:lle
- Jäsenvaltio A, B ja C virallistavat yhteistyönsä kokeiluhankkeessa asianmukaisilla oikeudellisilla instrumenteilla, esim. tekemällä monenvälisen "kotivaltioyleissopimuksen" tai "kotivaltiosopimuksen"

Kokeiluhankkeen toiminta:

- PA määrittää PA:n, DB:n, DC:n ja DDC:n verotettavan tulon jäsenvaltion A verolainsäädännön mukaan
- Näin saatu veropohja jaetaan jäsenvaltioiden A, B ja C kesken osuuksiin esimerkiksi suhteessa palkkasummaan ja liikevaihtoon kullakin lainkäyttöalueella
- PA jättää koko konsernin veroilmoituksen jäsenvaltioon A ja maksaa veron (osuudestaan)
- DB arvioi ja maksaa oman verovelvollisuutensa mukaisen määrän jäsenvaltioon B
- DC ja DDC arvioivat ja maksavat oman verovelvollisuutensa mukaisen määrän jäsenvaltioon C

Kokeiluhankkeeseen hyväksyttävät yritykset

8. Vaikuttaa erittäin suositeltavalta soveltaa kokeiluhanketta ainoastaan pieniin ja keskisuuriin yrityksiin, jotka ovat yhtiöverovelvollisia. Hankkeen olisi periaatteessa oltava avoin *kaikille* tällaisille pienille ja keskisuurille yrityksille. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin halutessaan hyväksyä kokeiluhankkeeseen vain komission suosituksessa 2003/361/EY määritellyt pienet yritykset, jotta hanke voidaan kohdentaa tehokkaammin sellaisten yritysten ensimmäiseen rajatylittävään laajentumiseen, jotka eivät ole vielä kooltaan riittävän suuria kattamaan toisen jäsenvaltion vieraiden verosäännösten soveltamisesta aiheutuvat lisäkustannukset, tai jotta ne voivat rajata tiukasti verohallinnolle aiheutuvat mahdolliset kustannukset ja riskit. Jos

kokeiluhanke rajattaisiin vain mikroyrityksiin, sen taloudelliset tavoitteet voisivat joutua kyseenalaisiksi, eikä tällainen rajaus ole näin ollen toteuttamiskelpoinen vaihtoehto.

9. Komission suosituksessa 2003/361/EY esitetty määritelmä sisältää myös säännöt, joiden perusteella yritykset luokitellaan 'riippumattomiksi yrityksiksi', 'omistusyhteisyrietyksiksi' ja 'sidosyrityksiksi'. Siinä selitetään myös, miten eri yritysmuodot otetaan huomioon määritettäessä tietoja, joita käytetään edellytetyn henkilöstömäärän ja taloudellisten tunnuslukujen arvioinnissa. Vaikuttaa järkevältä soveltaa näitä sääntöjä sen määrittämiseen, täyttääkö yritys pk-yrityksen määritelmän mukaiset kriteerit ja voidaanko se siltä osin hyväksyä osallistujaksi kokeiluhankkeeseen. Näitä sääntöjä olisi sovellettava myös kotivaltiokonsernin määrittelyssä.²⁹
10. Koska kokeiluhanke on varsin kapea-alainen, sellaiset pk-yritykset, joiden päätoimipaikka on EU:n ulkopuolella, tuskin haluavat osallistua järjestelmään EU:n laajuisen toimintansa osalta EU:ssa toimivassa konsernissa. Tämä merkitsisi nimittäin sitä, että emoyrityksen/johtoyrityksen tehtävä olisi annettava tytäryritysten tytäryritysverkoston osalta jollekin tytäryritykselle. Yhtä epätodennäköiseltä vaikuttaa, että kokeiluhankkeeseen voitaisiin hyväksyä sellaiset pk-yritykset, joilla on välillinen omistussuhde EU:n ulkopuolisissa maissa, ts. jäsenvaltioon sijoittautunut emoyritys, jonka EU:n ulkopuolisella tytäryrityksellä on tytäryritys jossakin toisessa jäsenvaltiossa. Vaikka ensiksi mainittuun ryhmään kuuluvia yrityksiä ei olekaan syytä jättää kokeiluhankkeen ulkopuolelle, jos ne täyttävät sovitut perusedellytykset ja ovat varsinkin pk-yritysten määritelmän mukaisia, on kuitenkin syytä katsoa, että toiseksi kuvailtu tilanne olisi liian monimutkainen kokeiluhankkeen yhteydessä. Jos konsernirakenteeseen kuuluu välillinen omistussuhde EU:n ulkopuolisten maiden tai hankkeeseen osallistumattomien jäsenvaltioiden kautta, komission yksiköt katsovat, että tällaiselle konsernille ei pitäisi antaa mahdollisuutta osallistua kokeiluhankkeeseen.
11. Jäsenvaltiot voivat halutessaan jättää kokeiluhankkeen ulkopuolelle kansainvälisellä tasolla toimivat henkilöyhtiöt, elinkeinonharjoittajat ja yksityisyritykset tai muut verotuksellisesti läpinäkyvät tai hybridit yhteisöt, vaikka ne kuuluisivatkin osittain pk-yritysten määritelmän soveltamisalaan. Niiden ottaminen mukaan monimutkaistaisi tuntuvasti kokeiluhanketta eikä tarjoa merkittäviä taloudellisia etuja. Tästä syystä arviointi siitä, onko yhteisön rakenne "hybridi" (ts. rakenne, jota yksi jäsenvaltio pitää verotuksellisesti läpinäkyvänä ja toinen ei), voidaan tietenkin suorittaa kokeiluhankkeeseen osallistuvien jäsenvaltioiden näkökulmasta eikä niiden jäsenvaltioiden, jotka eivät ole minkään kotivaltiokonsernin yhteisön kotivaltioita.
12. Mahdollisia vaikeuksia ja muita teknisiä ongelmia havainnollistetaan seuraavassa. Kansainvälisellä tasolla toimivien henkilöyhtiöiden tai muiden verotuksellisesti läpinäkyvien tai hybridien yhteisöjen – toisin kuin esimerkiksi rekisteröityjen osakeyhtiöiden – sisällyttäminen kokeiluhankkeen soveltamisalaan voisi johtaa poikkeaviin mielipiteisiin kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtyjen voimassa olevien sopimusten asianmukaisesta soveltamisesta erityisesti silloin, kun

²⁹ Ks. "Pk-yritysten uusi määritelmä – Käyttäjän opas ja ilmoitusmalli", johon voi tutustua seuraavalla sivustolla: http://europa.eu.int/comm/enterprise/enterprise_policy/sme_definition/sme_user_guide.pdf.

yhtiömiehet asuvat toisessa jäsenvaltiossa kuin siinä, jossa kyseinen henkilöyhtiö sijaitsee. Esimerkki tämäntyyppisestä ongelmasta on tilanne, jossa yksi jäsenvaltio pitää yhtiömiehen henkilöyhtiölle myöntämän lainan korkoa tavanomaisena korkona ja toinen jäsenvaltio pitää sitä piilovoitonjakona. Näin ollen kokeiluhanke saattaisi joissakin tapauksissa ulottua henkilökohtaiseen tuloverotukseen. Tämän vuoksi voitaisiin ajatella, että jos jäsenvaltio haluaa sisällyttää henkilöyhtiöt kokeiluhankkeeseen, ne voitaisiin hyväksyä ainoastaan poikkeustapauksissa, jotka kyseisen jäsenvaltion veroviranomaisten on analysoitava tapauskohtaisesti. Ainoastaan liiketoimintaa harjoittavat henkilöyhtiöt, joilla on liiketuloa, olisi hyväksyttävä hakijoiksi järjestelmään.

Kotivaltion ja kotivaltiokonsernin määrittely

13. Osallistuvan pk-yrityskonsernin kotivaltioksi määritellään maa, jossa johtoyrityksen verotuksellinen kotipaikka sijaitsee. Yleisen pääsäännön mukaisesti kyseessä on epäselvässä tapauksessa tai kahden sijaintimaan tapauksessa maa, jossa johtoyrityksen toimiva johto (tai keskusjohto ja määräysvalta) sijaitsee ja jossa johtoyritykseltä kannetaan yhtiöveroa ennen kokeiluhankkeeseen osallistumista. Jos säännön soveltaminen aiheuttaa ongelmia kokeiluhankkeen yhteydessä, niiden jäsenvaltioiden veroviranomaisten, joissa yritys toimii, on päästävä sopimukseen kotivaltiosta. Muussa tapauksessa yritys ei voi osallistua kokeiluhankkeeseen.
14. Yhtiöveropohjaa koskevia kotivaltion säännöksiä sovelletaan näin ollen kokeiluhankkeeseen osallistuvaan johtoyritykseen ja sen tytäryrityksiin ja/tai kiinteisiin toimipaikkoihin osallistuvissa jäsenvaltioissa. Kotivaltion sisäisen konserniverotuksen säännöksistä ja niissä määritellyistä edellytyksistä riippuu, sisällytetäänkö nämä osallistuvan yrityksen toiminnot kokeiluhanketta sovellettaessa kotivaltiokonserniin. Näyttää siltä, että maailmanlaajuiset konsolidointijärjestelmät ovat erittäin vaikeita tai jopa mahdottomia sovellettaviksi kokeiluhankkeessa.
15. Missään tapauksessa ei pidä sallia sitä, että yritys (emo- tai tytäryritys) kuuluu kahteen eri kotivaltiokonserniin. Jäsenvaltioiden olisi tämän vuoksi määrättävä relevantissa kahden- tai monenvälisessä sopimuksessa yleisesti sovellettava enemmistöomistusvaatimus. Tämä erillinen raja-arvo korvaisi kokeiluhanketta sovellettaessa voimassa olevat kansalliset raja-arvot, jos ne ovat alhaisemmat.

Kokeiluhankkeeseen sisällytettävät verot

16. Kokeiluhanketta olisi sovellettava ainoastaan yhtiöveroihin. Muut verot kuin yhtiöverot olisi jätettävä sen soveltamisalan ulkopuolelle. Muilla veroilla tarkoitetaan erityisesti arvonlisäveroa, valmisteveroa, varallisuusveroa, perintöveroa, kiinteistöveroa ja kiinteistön luovutusveroa. Jäsenvaltiot voisivat kuitenkin halutessaan soveltaa edelleen kansallisia tai paikallisia voittoihin perustuvia korotuksia kokeiluhankkeen edellytysten mukaisesti laskettuun yhtiöveroon (ts. korotusta kyseisen jäsenvaltion osuuteen koko veropohjasta). Muita kuin voittoon sidottuja paikallisia tai alueellisia veroja voitaisiin niin ikään kantaa edelleen kunkin osallistuvan jäsenvaltion säännösten mukaan.
17. Kokeiluhankkeen ei pitäisi vaikuttaa välillisesti muiden verojen kuin yhtiöveron kanton. Jos verotettavan tulon määrittäminen yhtiöveroa varten riippuu muiden verojen tai sosiaaliturvamaksujen arvioinnista tai vaikuttaa siihen ja jos tätä yhteyttä

ei voida osoittaa teknisesti veropohjaa koskevien kotivaltion säännösten perusteella, olisi pidettävä erillistä kirjanpitoa vastaanottavan valtion säännösten mukaan. Esimerkkinä tästä voidaan mainita luontoisetujen käsittely monien jäsenvaltioiden tuloverolainsäädännössä. Eri verosäännösten soveltaminen luontoisetujen laskemiseen ja käsittelyyn yhtiöverolainsäädännössä yritystasolla ja henkilökohtaista tuloveroa koskevassa lainsäädännössä henkilöstötasolla voi johtaa epäsuhtaiseen tulokseen ja siten liialliseen tai riittämättömään veronkantoon. Ainoa keino tämän epäsuhtauden ratkaisemiseksi on laskea etuus uudelleen joko kotivaltiokonsernin tulon osalta kotivaltiossa tai vastaanottajan henkilökohtaisen tuloveron osalta vastaanottavassa valtiossa. Kun otetaan huomioon luontoisetuuksia ja vastaavia etuuksia koskevien säännösten erot jäsenvaltioissa, yleispätevää ratkaisua on mahdoton ehdottaa. Asianmukaisista järjestelyistä on päätettävä konkreettisesti tilanteessa kyseessä olevien jäsenvaltioiden lainsäädännön mukaisesti.

Kokeiluhankkeeseen sisällytettävät toimialat

18. Monilla toimialoilla sovelletaan tavallisesti erityisiä yhtiöverosäännöksiä. Tämä saattaisi johtaa vaikeasti perusteltavissa oleviin lisäongelmiin pk-yritysten kokeiluhankkeen yhteydessä joko siksi, että usein vain harvat pk-yritykset (jos mitkään) toimivat tällaisilla aloilla, tai siksi, että toiminta näillä aloilla on usein edelleen kansallista. Tämän vuoksi jäsenvaltiot voisivat harkita määräävänsä, että kokeiluhankkeeseen eivät voisi osallistua esimerkiksi kotivaltiokonsernit, joiden liikevaihdosta yli 10 prosenttia on peräisin meriliikenteen, rahoitus-, pankki- ja vakuutuspalvelujen alalta, öljyn ja kaasun kaupasta ja hyödyntämisestä sekä maataloudesta (ml. metsäteollisuus ja kalastus).
19. Toimialan määrittelyn pitäisi perustua kyseessä olevassa kotivaltiossa sovellettuihin sisäisiin verosäännöksiin, mutta kyseessä olevien jäsenvaltioiden veroviranomaisten on kuitenkin hyväksyttävä toimialajako tapauskohtaisesti. Vaihtoehtoisesti olisi käytettävä yhteisiä EU:ssa vahvistettuja määritelmiä tai tarvittaessa kokeiluhanketta varten kehitettäviä määritelmiä. Komission yksiköt ovat valmiita avustamaan tarvittaessa jäsenvaltioita tässä tehtävässä.

Erityistapaukset ja veronkiertoa koskevat säännökset

20. On lähes itsestään selvää, että kokeiluhankkeen on sisällettävä sääntöjä siitä, miten käsitellään poikkeustapauksia ja veronkierron estämistä koskevia säännöksiä. Komission mielestä seuraavat mahdolliset järjestelyt vaikuttavat järkeviltä ja jäsenvaltiot voisivat harkita niitä. Sääntöjen olisi myös tarjottava varmuutta osallistuville yrityksille.
 - (a) Kokeiluhankkeeseen osallistuva johtoyritys ei voi valita, mitkä tytäryritykset tai kiinteät toimipaikat osallistuvassa jäsenvaltiossa muodostavat osan kotivaltiokonsernia (ne kuuluvat kaikki kotivaltiokonserniin tai mitkään eivät kuulu).
 - (b) Ainoastaan jo toimiville yrityksille, jotka ovat olleet verovelvollisia kotivaltiossa vähintään kahden vuoden ajan, olisi annettava mahdollisuus osallistua.

- (c) Jos yritys kasvaa hankkeeseen osallistumisensa aikana tavanomaista liiketoimintaansa harjoittamalla pk-yrityksen määritelmässä asetettuja rajoja suuremmaksi, sitä ei pitäisi tästä syystä sulkea hankkeen ulkopuolelle.
- (d) Omistajan muuttuminen ei johda automaattisesti osallistuvan yrityksen sulkemiseen hankkeen ulkopuolelle, ellei se johda siihen, että pk-yrityksen määritelmää ei muutoksen myötä enää täytetä.
- (e) Osallistuvaa yritystä ei pitäisi automaattisesti sulkea hankkeen ulkopuolelle yksittäisten transaktioiden ja liikevaihdon epätavallisten vaihteluiden vuoksi (tai suuren omaisuuserän luovutus olisi jätettävä liikevaihtoa koskevien vaatimusten ulkopuolelle).
- (f) Osallistuvaa yritystä ei pitäisi automaattisesti sulkea hankkeen ulkopuolelle sellaisten sulautumien tai yritysostojen perusteella, jotka eivät vaikuta kokeiluhankkeen keskeisiin osiin (pk-yritysten määritelmä, kotivaltio jne.). Vastuullisten veroviranomaisten on kuitenkin arvioitava uudelleen sitä, täyttyvätkö edellytykset hankkeeseen osallistumiselle edelleen uuden konsernirakenteen myötä.
- (g) Osallistuvan yrityksen kotivaltion muutos kokeiluhankkeen voimassaoloaikana voitaisiin katsoa mahdolliseksi. Johtoyrityksen verotuksellisen kotipaikan siirron toiseen jäsenvaltioon pitäisi näin ollen johtaa kokeiluhankkeen päättymiseen sen osalta. Sama koskee johtoyrityksen verotuksellisen kotipaikan muutokseen johtavaa sulautumista. Vaihtoehtoisesti jos konsernin verotuksellinen kotipaikka siirtyy toiseen jäsenvaltioon, konserni voisi periaatteessa jatkaa kotivaltioverotuksen piirissä, mutta siihen sovellettaisiin uuden kotivaltion säännöksiä. Siirtymisen yhden kotivaltion järjestelmästä toiseen pitäisi tällöin tapahtua saumattomasti. Vaikka tämä vaikuttaa teknisesti monimutkaiselta, se ei kuitenkaan ole mahdotonta.
- (h) Jos johtoyrityksen ja kotivaltiokonsernin jäsenen verovuodet eivät täsmää, johtoyrityksen tehtävänä on laatia vastaava kirjanpito, jonka avulla asianomaiset veroviranomaiset voivat arvioida soveltamista.
- (i) Omaisuuserien siirto johtoyrityksen (emoyritys tai päätoimipaikka) ja toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen tytäryrityksen ja/tai kiinteän toimipaikan välillä on kokeiluhankkeessa mahdollista, jos noudatetaan kotivaltion sisäisiä verosäännöksiä. Kokeiluhankkeeseen osallistuvan johtoyrityksen on kuitenkin määritettävä yhteistyössä vastuullisten veroviranomaisten kanssa siirretyn omaisuuserän kirjanpitoarvo ja markkina-arvo, jotta siirrosta voidaan kantaa vero voimassa olevien yleisten verosäännösten mukaisesti, jos kokeiluhanketta ei jatketa tai jos omaisuuserä myydään (ts. erän ”jäädystäminen” tai veronmaksun lykkäys). Jos transaktio kuuluu sulautumien verotusta koskevan direktiivin³⁰ soveltamisalaan, sovelletaan direktiivin säännöksiä.

³⁰ Neuvoston direktiivi 2005/19/EY, annettu 17 päivänä helmikuuta 2005, eri jäsenvaltioissa olevia yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, diffuusioihin, varojensiiirtoihin ja osakkeidenvaihtoihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä annetun direktiivin 90/434/ETY muuttamisesta, EUVL L 58, 4.3.2005, s. 19.

- (j) Jollei toisin määrätä, kaikki kotivaltiokonsernin sisäiset transaktiot johtoyrityksen ja tytäryrityksen tai kiinteiden toimipaikkojen välillä tai konsernin jäsenten välillä olisi käsiteltävä kotivaltion sisäisten verosäännösten mukaan.
- (k) Sijaintivaltion yleisiä säännöksiä väärinkäytösten estämiseksi sovelletaan jokaiseen konsernin yksikköön suhteessa osallistumattomiin jäsenvaltioihin ja EU:n ulkopuolisiin maihin, jotta voidaan estää suotuisimpien säännösten metsästys.

Kaksinkertaista verotusta koskevien voimassa olevien sopimusten soveltaminen

21. Kotivaltioverotuksen käsitteestä seuraa, että kokeiluhankkeen mukaisen kotivaltiokonsernin jäsenten väliset suhteet eivät hankkeen soveltamisaikana kuulu kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtyjen sopimusten soveltamisalaan. Kahden kokeiluhankkeeseen osallistuvan jäsenvaltion välistä sopimusta kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ei pitäisi soveltaa kotivaltiokonsernin jäsenten välisiin transaktioihin. Kahdenvälistä sopimusta olisi kuitenkin sovellettava edelleen niihin verotuksen osa-alueisiin, joihin hanke ei vaikuta.
22. Kokeiluhanke ei muuta verosopimusten vaikutusta. Konsernin eri jäseniin olisi sovellettava edelleen samaa verosopimusta kuin ennen kokeiluhankkeeseen osallistumista. Toisin sanoen vastaanottavan valtion tai sijaintivaltion verosopimusta olisi sovellettava kokeiluhankkeeseen osallistuvan kotivaltiokonsernin jäsenen, mutta verotettava tulo määritetään kotivaltion säännösten perusteella. Kokeiluhanke ei näin ollen edellytä muutoksia kaksinkertaista verotusta koskeviin sopimuksiin, jotka jäsenvaltiot ovat tehneet EU:n ulkopuolisten maiden kanssa. Koska jokainen kotivaltiokonsernin jäsen säilyy verovelvollisena sijaintivaltiossaan, myös vastaavia sopimuksia olisi sovellettava edelleen.
23. Kun tarkastellaan konsernin jäsenten ulkomaantuloja (osinkoja, korkoja, rojalteja, tuloa kiinteästä omaisuudesta jne.) EU:n ulkopuolisista maista tai hankkeeseen osallistumattomista jäsenvaltioista, vaikuttaa järkevältä jättää tällainen tulo yleensä kokeiluhankkeen ulkopuolelle ja kantaa siitä vero tavanomaisten säännösten mukaan. Ulkomaantulo olisi näin ollen lisättävä konsernin jäsenten tuloon jakomenetelmän soveltamisen jälkeen. Näin vältetään ongelmat, joita voisi muuten syntyä, jos kotivaltio ja vastaanottava valtio olisivat sopineet eri järjestelyistä omissa sopimuksissaan kolmannen valtion kanssa, esim. sopimukset hyvitysmenetelmän tai vapautusmenetelmän soveltamisesta tiettyihin tuloeriin. Jos osallistuvalla yrityksellä on tällaista tuloa, sen on täytettävä kaksi veroilmoitusta, yksi kotivaltiossa ja toinen vastaanottavassa valtiossa tiettyjä tuloeriä varten.
24. Poikkeustapauksissa voisi esiintyä kaksinkertaista verotusta koskevan sopimuksen mukaisia syrjimättömyyskysymyksiä sekä EU:n sisällä hankkeeseen osallistumattomiin jäsenvaltioihin nähden että EU:n ulkopuolisiin maihin nähden, koska samassa valtiossa toimivia yrityksiä kohdellaan eri tavoin kokeiluhankkeen perusteella. Vaikka saatavilla olevat tutkimustulokset³¹ viittaavat siihen, että

³¹ International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD); The compatibility of the Home State Taxation system with double taxation agreements based on the OECD Model: a study, Lodin/Gammie, s. 77–104, s. 99.

kokeiluhankkeeseen osallistuvien yritysten ja muiden yritysten välinen vertailu ei kenties enää ole tarkoituksenmukaista, olisi parasta, jos kyseessä olevan sopimuksen osapuolten välillä tehtäisiin muodollinen sopimus tämän lausekkeen tulkinnasta kokeiluhankkeessa.

Siirtohinnoittelu

25. Kotivaltioverotuksen ominaisuuksista seuraa, että kansallisia siirtohinnoittelusäännöksiä ei pitäisi soveltaa kokeiluhankkeeseen osallistuvaan kotivaltiokonserniin. Kotivaltiokonsernin tapauksessa kotivaltion säännöksiä olisi sovellettava tasapuolisesti myös muissa kyseessä olevissa jäsenvaltioissa.
26. Siirtohinnoittelun oikaisuun, esim. osallistumattomien jäsenvaltioiden tai EU:n ulkopuolisten maiden sidosyritysten, lähipiirin tai tytäryritysten tytäryritysverkoston osalta, toimivaltaisia viranomaisia olisivat kotivaltion veroviranomaiset (ellei oikaisu liity EU:n ulkopuolisen maan ja kotivaltion ulkopuolella sijaitsevan kotivaltiokonsernin jäsenen väliseen transaktioon). Tämä vaikuttaa ainoalta käytännössä toteuttamiskelpoiselta toimintatavalta. Lisäksi saatavilla olevat tutkimustulokset³² viittaavat siihen, että ensisijaiset ja toissijaiset oikaisut olisi erotettava toisistaan huolellisesti. Vaikuttaa erityisesti suositeltavalta tehdä vastaavat oikaisut vasta sen jälkeen, kun veropohjan jako on suoritettu, eikä sitä ennen. Tämä johtuu siitä, että vaikutuksen pitäisi kohdistua vain kyseisen sidosyrityksen (ulkomaan)tuloon ja neuvotteluista vastaavaan jäsenvaltioon.
27. Kotivaltion ja vastaanottavan valtion viranomaisten välinen konsultointi olisi joka tapauksessa suotavaa. Tällainen konsultointi on todennäköisesti välttämätöntä vastaanottavan valtion ja sellaisen EU:n ulkopuolisen maan välisissä suhteissa, joilla ei ole kaksinkertaista verotusta koskevaa sopimusta kyseessä olevan kotivaltion kanssa.

Muut tekniset kysymykset

28. Lähdeverojen, osingonmaksun ja muihin kotivaltiokonsernin jäsenten välisiin transaktioihin liittyvien menettelyjen yhteydessä kotivaltion sisäisiä säännöksiä olisi sovellettava kaikkiin kotivaltiokonsernin jäseniin. Tämä menettelytapa on myös looginen seuraus kotivaltioverotuksen käsitteestä.
29. Kun tarkastellaan kahden sellaisen samaan jäsenvaltioon sijoittautuneen yrityksen välisiä maksuja, joihin sovelletaan eri kotivaltioiden verosäännöksiä, kotivaltioverotusta koskevien tutkimusten³³ mukaan tällaisia transaktioita voitaisiin pitää mieluummin kotimaisina transaktioina kuin rajatylittävinä maksuina. Näin ollen niihin pitäisi soveltaa sijaintivaltion (vastaanottavan valtion) sisäisiä säännöksiä. Näin voitaisiin välttää uusien säännösten käyttöön otosta aiheutuvat ongelmat tilanteessa, jossa on kyse yksinkertaisesta yhden valtion sisäisestä kotimaantransaktiosta.
30. Kun tarkastellaan osingonmaksua mahdollisille vähemmistöosakkaille, nämä maksut olisi käsiteltävä soveltamalla sijaintivaltion (vastaanottavan valtion) sisäisiä

³² Lodin/Gammie, mainittu edellä, s. 57; IBFD, mainittu edellä, s. 95f.

³³ Ks. Lodin/Gammie, mainittu edellä, s. 37.

säännöksiä, vaikka tämä vaatisikin jossain määrin ylimääräistä kirjanpitoa, sillä tämä toimintalinja vaikuttaa ainoalta käytännössä toteutettavissa olevalta vaihtoehdolta.

Kokeiluhankkeeseen liittyvät menettelyt ja hallinto

Kokeiluhankkeen käytännön toteutus

31. Sen lisäksi, että sovitaan pk-yritysten verotuksesta mahdollisessa kokeiluhankkeessa, on sovittava hankkeeseen osallistumista koskevista ehdoista ja sen toiminnasta. Ehdotetaan, että kokeiluhankkeen toteuttamisessa käytetään kaksinkertaista verotusta koskevissa sopimuksissa sovellettua menetelmää. Kiinnostuneiden jäsenvaltioiden olisi siis aloitettava asianmukaiset neuvottelut, valmisteltava ja allekirjoitettava kahdenväliset tai mieluummin monenväliset sopimukset, joiden perusteella kiinnostuneet yritykset voisivat osallistua kotivaltioverotusta koskevaan kokeiluhankkeeseen. Komission yksiköt voisivat tarvittaessa tukea ja avustaa jäsenvaltioita, mahdollisesti Fiscalis-ohjelman kautta (seminaarit ja/tai projektityöryhmät). Kyseessä olevien jäsenvaltioiden olisi sen jälkeen pantava sopimus täytäntöön kotimaassa kansallisten lakien ja käytäntöjen mukaisesti. Kahdenväliset sopimukset voitaisiin tehdä kaksinkertaista verotusta koskevaa sopimusta täydentävinä pöytäkirjoina, ja monenväliset sopimukset olisi tehtävä hallitustenvälisenä yleissopimuksena. Tämä menettelytapa varmistaisi sen, että kokeiluhanke voitaisiin ottaa käyttöön suhteellisen nopeasti ja joustavasti ja noudattaa samalla täysimääräisesti verotuksen laillisuuden periaatetta.
32. Muiden jäsenvaltioiden kanssa tehtyjen sopimusten perusteella osallistuvien jäsenvaltioiden veroviranomaisten olisi esimerkiksi asianmukaisia sisäisiä menettelyjä noudattaen (esim. tiedotteet tai ”kiinnostuksenilmaisupyyntöjen” julkaisu) tiedotettava yrityksille mahdollisuudesta osallistua kokeiluhankkeeseen. Kiinnostuneiden yritysten (sekä johtoyrityksen että tytäryritysten) olisi ilmoitettava halustaan osallistua kokeiluhankkeeseen veroviranomaisten yhteyshenkilöille sijaintijäsenvaltiossaan. Veroviranomaisten tehtävänä olisi ilmoittaa asiasta viipymättä toisten asianomaisten jäsenvaltioiden veroviranomaisille ja neuvotella asiasta heidän kanssaan. Vähintään kahden veroviranomaisen olisi tehtävä päätös hankkeen soveltamisesta kohtuullisen ajan kuluessa, esim. kahden – kolmen kuukauden kuluttua siitä, kun yritys on ilmaissut kiinnostuksensa osallistua hankkeeseen. Kuten muidenkin hallinnollisten päätösten yhteydessä, mahdollinen kielteinen päätös olisi perusteltava. Kielteinen päätös voitaisiin tehdä ainoastaan silloin, kun kokeiluhankkeeseen hakeva yritys ei täytä relevantissa sopimuksessa asettuja vaatimuksia (viranomaisilla ei ole harkintavaltaa).

Ilmoitus- ja maksuvaatimukset

33. Ilmoitus- ja maksuvaatimuksista ehdotetaan, että johtoyrityksen on periaatteessa jätettävä kotivaltio konsernia koskeva veroilmoitus pelkästään kotivaltiossa. Muiden kyseessä olevien valtioiden vastuullisille veroviranomaisille olisi toimitettava kopiot veroilmoituksesta ja sen liitteistä (esim. tase, tuloslaskelma jne. kotivaltion lakien ja käytäntöjen vaatimusten mukaan). Tietoja on toimitettava riittävästi, jotta voidaan arvioida voittoihin perustuvia veroja tai korotuksia tai muita toisiinsa liittyviä henkilökohtaisen tuloveron ominaisuuksia. Jotta voidaan rajoittaa kustannuksia, komission yksiköiden mielestä järjestelmällistä käänösvaatimusta ei pitäisi asettaa.

Veroviranomaiset voisivat kuitenkin pyytää keskeisten asiakirjojen toimittamista kansallisella kielellä tai muulla sopivalla kielellä veronmaksajien kustannuksella.

34. Kokeiluhankkeen ominaisuuksista seuraa, että pääosa käytännön hallintorasitteista kohdistuu johtoyritykseen. Johtoyrityksen olisi näin ollen laskettava konsernin yhteiset voitot kotivaltion säännösten mukaan ja jaettava voitot konsernin jäsenten kesken ennalta sovitun jakokaavan mukaan (ks. jäljempänä). Eri jakokriteereihin liittyvät luvut olisi ilmoitettava kaikkien kyseessä olevien jäsenvaltioiden veroviranomaisille. Kukin konsernin jäsen maksaisi kuitenkin veron sijaintivaltiolle (vastaanottavalle valtiolle).

Valvonta

35. Kokeiluhankkeen valvonnassa olisi sovellettava pääsääntöisesti vastavuoroista avustamista ja hallinnollista yhteistyötä. Lisäksi kiinnostuneiden jäsenvaltioiden veroviranomaisten olisi tarvittaessa muodostettava yhteisiä tilintarkastusryhmiä johtoyrityksen ja konsernin jäsenten tilintarkastusta varten. Tarkastusten suorittaminen kaikissa kotivaltiokonsernin tiloissa olisi sallittua vain yhteiselle ryhmälle, ja se olisi rajattava kokeiluhankkeen soveltamisalaan kuuluviin seikkoihin. Kiistatapausten kohdalla olisi komission yksiköiden mielestä loogista soveltaa lähtökohtaisesti kotivaltiokonsernin jäsenen sijaintivaltion säännöksiä, ts. tytäryrityksen osalta vastaanottavan valtion, johtoyrityksen osalta kotivaltion säännöksiä. On vaikeaa keksiä toista ratkaisua, joka ei rikkoisi jäsenvaltioiden kansallisia lakeja.
36. Jäsenvaltioiden on sovittava kahden- tai monenvälisissä sopimuksissa asianmukaisista järjestelyistä kokeiluhankkeen lopettamiseksi. Lopettamista koskevien säännösten avulla on määritettävä varojen ja velkojen arvostusperiaatteet ja menojen käsittely kokeiluhankkeen päättymisen jälkeen, jos oletetaan, ettei hanketta jatketa. Osallistuville yrityksille ei kuitenkaan saa näin asettaa järjestelmällisesti vaatimusta pitää kahta kirjanpitoa sekä kotivaltion että vastaanottavan jäsenvaltion säännösten mukaan koko kokeiluhankkeen testausvaiheen ajan.

Aikataulu

37. Kokeiluhanke olisi jo luonteensa vuoksi suunniteltava määräajaiseksi. Sekä osallistuville jäsenvaltiolle (veroviranomaiset) että osallistuville yrityksille on tärkeää, että kokeilujakso on riittävän pitkä, jotta sitä voidaan analysoida perusteellisesti ja muutoksesta aiheutuvat kulut ovat perusteltavissa. Saadun palautteen perusteella näyttää siltä, että kokeiluhanketta voitaisiin soveltaa viiden vuoden ajan. Tämän jälkeen olisi tehtävä loppuarvio. Viisivuotiskaus on ymmärrettävä siten, että se alkaa hankkeen sovitusta aloittamispäivästä ja päättyy automaattisesti viiden vuoden kuluttua (esim. 1.1.2007–31.12.2011). Hankkeeseen hyväksytyt yritykset voisivat kuitenkin osallistua hankkeeseen haluamanaan ajankohtana sen soveltamisaikana. Myös lyhyemmät osallistumisajat hyväksytään (esim. 1.1.2009–31.12.2011).
38. Yrityksen päätöksen osallistua kokeiluhankkeeseen olisi oltava sitova koko viisivuotiskauden tai lyhyemmän jakson ajan, kunnes kokeiluhanke päättyy ennalta sovittuna aikana. Jos yritys haluaa lopettaa kokeiluhankkeen soveltamisen ennen

viisivuotiskauden päättymistä, tämä on mahdollista, mutta voi johtaa siihen, että kokeiluhankkeen alaisia verovuosia arvioidaan uudelleen ja perinteisiä säännöksiä saatetaan soveltaa taannehtivasti.

Jakokaava

39. Tätä kapea-alaista kokeiluhanketta sovellettaessa riittää varmaankin se, että käytetään yksinkertaista mutta taloudellisesti vakaata kaavaa veropohjan jakamiseen eri osallistuvien jäsenvaltioiden kesken. Tämä johtuu siitä, että kyseessä oleva verotulo on monien tekijöiden rajaama: hankkeen rajoittuminen pieniin tai pieniin ja keskisuuriin yrityksiin; sellaisten pk-yritysten vähäinen määrä, joilla on toimipaikkoja muissa jäsenvaltioissa; osallistuminen vapaaehtoisuus; tiukka seuranta; pk-yritysten yleisesti alhainen verovelvollisuus jne. Lisäksi yksinkertaista kaavaa on helpompi hallinnoida ja käyttää.
40. Seuraavia taloudellisia tunnuslukuja voidaan käyttää jakokaavassa: palkkasumma; työntekijöiden lukumäärä; liikevaihto; varat. Näiden tunnuslukujen yhdistämisen myötä kaava vastaa paremmin yrityksen taloudellista tilannetta, mutta tekee kaavan soveltamisesta monimutkaisempaa. Valitsemastaan kaavasta riippuen jäsenvaltioiden on sovittava yhteisesti hyväksytyt ja käytännössä toimivat määritelmät käytetyille muuttujille.
41. Jakokaavana on suositeltavaa käyttää osallistuvan yrityksen osuutta koko palkkasummasta (50 %) ja koko liikevaihdosta (50 %) kussakin jäsenvaltiossa. Nämä luvut on helppo tunnistaa yrityksen tilinpäätösasiakirjoissa ja veroilmoituksissa. Lisäksi panokseen liittyvät muuttujan (palkkasumma) ja tuotokseen liittyvän muuttujan (myynti) yhdistäminen vähentää myös mahdollisuuksia sattumanvaraisuuteen.
42. Kotivaltioverotuksen ja kokeiluhankkeen perusajatuksesta johtuen sekä voitot että tappiot olisi jaettava jakokaavan mukaan. Kaikkiin konsernin jäsenille kohdennettuihin tappioihin sovelletaan tappioiden jaksottamista seuraavalle tai aikaisemmalle verovuodelle koskevia kyseisen yhteisön sijaintivaltion säännöksiä, ts. johtoyrityksen (emoyritys tai päätoimipaikka) osalta kotivaltion säännöksiä ja tytäryritysten ja kiinteiden toimipaikkojen osalta vastaanottavan valtion säännöksiä.
43. Kotivaltioverotusjärjestelmässä johtoyritys käyttää kotivaltion veroilmoitusta yhdistääkseen ja ilmoittaakseen verotettavat toimet kaikissa relevanteissa jäsenvaltioissa (ks. edellä). Ilmoituslomakkeet eivät välttämättä sisällä vaadittuja tietoja jakokaavassa käytettävistä muuttujista. Tarvittaessa veroilmoituksen liitteeksi olisi laadittava yksinkertainen lomake, jossa nämä tiedot voidaan ilmoittaa.

Arviointi

44. Vaikuttaa suositeltavalta, että komissio ja osallistuvat jäsenvaltiot perustavat seurantaryhmän seuraamaan kokeiluhankkeen toimintaa. Tämän ryhmän jäsenet voisivat konsultoida toisiaan, pohtia mahdollisia käytännön ongelmia ja arvioida hankkeen onnistumista. Lisäksi kokeiluhanketta soveltavien jäsenvaltioiden kannattaisi laatia 31. joulukuuta 2009 mennessä yksityiskohtainen raportti, jossa arvioidaan kokeiluhankkeen vaikutuksia. Näin komissio ja seurantaryhmä voisivat harkita hankkeen jatkamista tai lopettamista sekä päättää asianmukaisista toimista.