



EUROOPAN
KOMISSIO

Bryssel 28.1.2016
COM(2016) 26 final

2016/0011 (CNS)

Ehdotus

NEUVOSTON DIREKTIIVI

**sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavien veron kiertämisen käytäntöjen
torjuntaa koskevien sääntöjen vahvistamisesta**

[...]

SISÄLLYSLUETTELO

PERUSTELUT	3
1. EHDOTUKSEN TAUSTA	3
• Ehdotuksen perustelut ja tavoitteet	3
• Johdonmukaisuus suhteessa tällä politiikan alalla voimassa oleviin politiikkaa koskeviin säännöksiin	3
2. OIKEUSPERUSTA SEKÄ TOISSIJAISUUS- JA SUHTEELLISUUSPERIAATE..	4
• Oikeusperusta	4
• Toissijaisuusperiaate (muun kuin yksinomaisen toimivallan osalta)	4
• Suhteellisuusperiaate	5
• Sääntelytavan valinta	5
3. JÄLKIARVIOINTIEN, SIDOSRYHMIEN KUULEMISTEN JA VAIKUTUSTEN ARVIOINTIEN TULOKSET	5
• Sidosryhmien kuuleminen	5
• Vaikutusten arviointi	6
4. TALOUSARVIOVAIKUTUKSET	6
5. MUUTA	6
• Yksityiskohtainen selvitys ehdotuksen erityissäännöksistä	6
NEUVOSTON DIREKTIIVI sisämarkkinoihin suoraan vaikuttavien veron kiertämisen käytäntöjen torjuntaa koskevien sääntöjen vahvistamisesta	10
I LUKU – YLEISET SÄÄNNÖKSET	14
II LUKU – TOIMENPITEET VERON KIERTÄMISTÄ VASTAAN	16
III LUKU – LOPPUSÄÄNNÖKSET	22
SÄÄDÖSEHDOTUKSEEN LIITTYVÄ RAHOITUSSELVITYS	23
1. PERUSTIEDOT EHDOTUKSESTA/ALOITTEESTA	23
2. HALLINNOINTI	23
3. EHDOTUKSEN/ALOITTEEN ARVIOIDUT RAHOITUSVAIKUTUKSET	23
1. PERUSTIEDOT EHDOTUKSESTA/ALOITTEESTA	24
2. HALLINNOINTI	27
3. EHDOTUKSEN/ALOITTEEN ARVIOIDUT RAHOITUSVAIKUTUKSET	28

PERUSTELUT

1. EHDOTUKSEN TAUSTA

- **Ehdotuksen perustelut ja tavoitteet**

Eurooppa-neuvosto korosti 18 päivänä joulukuuta 2014 antamissaan päätelmissä, että on tarpeen edistää kiireellisesti pyrkimyksiä torjua veron kiertämistä ja aggressiivista verosuunnittelua kansainvälisellä ja Euroopan unionin (EU) tasolla. Komissio otti joulukuussa 2014 ensimmäiset askeleet EU:n lähestymistavan käyttöönotossa. Tällä välin taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestö (OECD) saattoi päätökseen asiaa koskevien maailmanlaajusten sääntöjen ja standardien määrittämisen.

Tässä direktiivissä, jota usein kutsutaan veron kiertämisen estämistä koskevaksi direktiiviksi, säädetään sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavan veron kiertämisen estämistä koskevat säännöt. Tämä direktiivi on yksi osa veron kiertämisen estämiseen tähtäävää komission pakettia, jossa käsitellään useita yhtiöverotuksen alan tärkeitä uusia kehityssuuntauksia ja poliittisia prioriteetteja, jotka edellyttävät pikaista toimintaa EU:n tasolla. Se on ennen kaikkea seurausta G20-ryhmän ja OECD:n veropohjan rapautumisen ja voitonsiirtojen estämistä koskevan hankkeen (BEPS) loppuun saattamiselle sekä Euroopan parlamentin, useiden jäsenvaltioiden, yritysten ja kansalaisyhteiskunnan ja tiettyjen kansainvälisten kumppaneiden peräänkuuluttamalle tarpeelle lähestyä yhtiöveron väärinkäytöksiä tehokkaammalla ja johdonmukaisemmalla tavalla EU:ssa.

Tämän direktiivin kohteena ovat tilanteet, joissa verovelvolliset pyrkivät alentamaan verojaan ja toimivat lain tarkoituksen vastaisesti käyttämällä hyväkseen kansallisten verojärjestelmien eroja. Verovelvolliset voivat tällöin hyötyä alhaisemmista verokannoista tai kaksinkertaisista vähennyksistä tai varmistaa sen, että niiden tulot jäävät verottamatta tekemällä tulot vähennyskelpoisiksi toisella lainkäyttöalueella, vaikkei asianomaista määrää sisällytetä toisen lainkäyttöalueen veropohjaan. Tällaiset tilanteet vääristävät liiketoiminnallisia päätöksiä sisämarkkinoilla ja, jollei tilanteeseen puututa, ne voivat aiheuttaa epäoikeudenmukaista verokilpailua. Direktiivin tavoitteena on estää sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavaa veron kiertämistä, minkä vuoksi siinä säädetään veron kiertämisen estämistä koskevat säännöt seuraavilla kuudella alalla: korkojen vähennyskelpoisuus; maastapoistumisverotus; vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskeva lauseke; yleinen väärinkäytöksiä koskeva sääntö (GAAR); ulkomaisia väliyhteisöjä koskevat säännöt ja puitteet verokohtelun eroavuuksien estämiselle.

- **Johdonmukaisuus suhteessa tällä politiikan alalla voimassa oleviin politiikkaa koskeviin säännöksiin**

Tämä direktiivi pohjautuu komission 17. kesäkuuta 2015 esittämään oikeudenmukaista ja tehokasta yhtiöverojärjestelmää koskevaan toimintasuunnitelmaan. Siinä vahvistetaan oikeudellisesti sitovat säännöt, joiden nojalla jäsenvaltiot voivat tosiasiallisesti estää yhtiöveron kiertämistä tavalla, joka säilyttää niiden kollektiivisen kilpailukyvyn ja ottaa huomioon sisämarkkinat, perussopimuksissa määrätyt oikeudet, EU:n perusoikeusasiakirjan ja koko EU:n lainsäädännön. Tältä osin se pohjautuu EU:ssa ja kansainvälisellä tasolla kahdella keskeisellä alalla tehtyyn työhön.

Ensimmäinen ala on OECD:n BEPS-toimintasuunnitelma. Useimmat jäsenvaltiot ovat sitoutuneet panemaan täytäntöön 5. lokakuuta 2015 julkaistuissa ja G20-ryhmän päämiesten marraskuussa 2015 vahvistamissa BEPS-toimintasuunnitelman loppuraporteissa olevat

toimenpiteet. Jos kuitenkin kaikki jäsenvaltiot panisivat kyseiset toimenpiteet täytäntöön yksipuolisesti ja toisistaan poikkeavalla tavalla, tämä voi hajauttaa sisämarkkinoita luomalla EU:hun ristiriitoja jäsenvaltioiden kansallisten sääntöjen välillä, vääristymiä ja yrityksiin kohdistuvia veroesteitä. Tämä voisi myös synnyttää uusia porsaanreikiä ja eroavuuksia, joita yritykset käyttävät hyväkseen välttääkseen verojen maksamisen, mikä tekisi tyhjäksi jäsenvaltioiden ponnistelut tällaisten käytäntöjen estämiseksi. Sen vuoksi on sisämarkkinoiden asianmukaisen toiminnan varmistamiseksi välttämätöntä, että jäsenvaltiot ainakin siirtävät OECD:n BEPS-toimintasuunnitelman toimenpiteet kansallisiin järjestelmiinsä johdonmukaisella ja koordinoitulla tavalla.

Toinen ala on komission kesäkuussa 2015 ilmoittama toimintasuunnitelma, jolla yhteistä yhdistettyä yhtiöveropohjaa (CCCTB) koskeva ehdotus annetaan uudelleen kokonaisvaltaisena ratkaisuna verotuksen tekemiseksi oikeudenmukaisemmaksi ja tehokkaammaksi. Se myös kehotti jäsenvaltioita jatkamaan eräitä yhteistä veropohjaa koskevia, OECD:n BEPS-hankkeeseen liittyviä kansainvälisiä näkökohtia koskevaa työtä samalla kun se valmistelee tarkistettua CCCTB-ehdotusta. Tässä direktiivissä otetaan huomioon niiden keskustelujen tulokset, joita jäsenvaltiot ovat käyneet neuvostossa näistä asioista.

Tämän direktiivin tavoitteena on saavuttaa tasapaino kahden tarpeen välille eli varmistaa BEPS-tuotosten täytäntöönpanon tietynasteinen yhdenmukaisuus ja se, että jäsenvaltiot voivat sisällyttää erityispiirteitä verojärjestelmiinsä näiden sääntöjen puitteissa. Tässä direktiivissä säädetään näin ollen periaatepohjaiset säännöt ja jätetään täytäntöönpanon yksityiskohdat jäsenvaltioiden päätettäväksi, sillä jäsenvaltiot pystyvät paremmin muokkaamaan sääntöjä niiden yhtiöverojärjestelmiin parhaiten sopivalla tavalla. Tällaisenaan direktiivillä luodaan tasavertaiset toimintaedellytykset kaikkien jäsenvaltioiden yhtiöverojärjestelmien vähimmäissuojalle.

Direktiivi on osallistumista edistävä, ja sen tarkoituksena on saada soveltamisalaan piiriin kaikki verovelvolliset, joihin sovelletaan yhtiöveroa jäsenvaltiossa. Sen soveltamisalaan kuuluvat myös sellaisten yhtiöverovelvollisten unionissa sijaitsevat kiinteät toimipaikat, jotka eivät itse kuulu direktiivin soveltamisalaan.

2. OIKEUSPERUSTA SEKÄ TOISSIJAISUUS- JA SUHTEELLISUUSPERIAATE

• Oikeusperusta

Suora verolainsäädäntö kuuluu Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 115 artiklan soveltamisalaan. Siinä määrätään, että kyseisen artiklan mukaisessa oikeudellisten toimenpiteiden lähentämisessä sovellettava oikeudellinen muoto on direktiivi.

• Toissijaisuusperiaate (muun kuin yksinomaisen toimivallan osalta)

Tämä ehdotus on toissijaisuusperiaatteen mukainen. Tämän ehdotuksen aiheen luonteen vuoksi on annettava koko sisämarkkinoille yhteinen aloite.

Tämän direktiivin säännöksillä pyritään estämään veron kiertämistä rajojen yli ja antamaan yhteiset puitteet BEPS-tuotosten siirtämiseksi koordinoitulla tavalla osaksi jäsenvaltioiden kansallista lainsäädäntöä. Tällaisia tavoitteita ei pystytäkään saavuttamaan riittävällä tavalla jäsenvaltioiden yksipuolisesti toteuttamien toimenpiteiden avulla. Kyseisellä lähestymistavalla sisämarkkinoiden hajautuminen vain kertautuisi ja mahdollisesti pahenisi ja nykyiset tehottomuudet ja vääristymät jatkuisivat toisistaan poikkeavien toimenpiteiden

vuorovaikutuksessa. Jos tavoitteena on löytää koko sisämarkkinoille soveltuvia ratkaisuja (esim. kansallisten verojärjestelmien epäyhdensuuruudesta johtuvien eroavuuksien poistaminen) ja parantaa sen (sisäistä ja ulkoista) kestävyttä aggressiivista verosuunnittelua vastaan, asianmukainen etenemistapa on laatia EU:n tasolla koordinoituja aloitteita.

EU:n aloite toisi myös lisäarvoa siihen verrattuna, että käyttöön otettaisiin useita kansallisia täytäntöönpanomenetelmiä. Koska suunnitelluilla väärinkäytöksiä koskevilla säännöillä on vaikutuksia yli rajojen, on välttämätöntä, että ehdotuksilla saavutetaan tasapaino erilaisten sisämarkkinoiden sisäisten etujen välillä ja että asiasta saadaan kokonaiskuva yhteisten tavoitteiden ja ratkaisujen tunnistamiseksi. Tämä voidaan saavuttaa ainoastaan, jos lainsäädäntö laaditaan keskitetysti. Lisäksi jos BEPS:n täytäntöön panevat toimenpiteet toteutetaan unionin säännösten mukaisesti, verovelvolliset saavat oikeudellisen varmuuden EU:n lainsäädännön noudattamisesta.

Sen vuoksi tällainen lähestymistapa vastaa Euroopan unionista tehdyn sopimuksen 5 artiklassa määrättyä toissijaisuusperiaatetta.

- **Suhteellisuusperiaate**

Suunnitellut toimenpiteet eivät mene pidemmälle kuin on tarpeen suojan vähimmäistason varmistamiseksi sisämarkkinoille. Sen vuoksi direktiivissä ei säädetä täydellisestä yhdenmukaistamisesta, vaan pelkästään jäsenvaltioiden yhtiöverojärjestelmien vähimmäissuojasta. Direktiivillä varmistetaan näin ollen tarvittava koordinoinnin taso unionin tasolla direktiivin tavoitteiden saavuttamiseksi. Ehdotus ei siis mene pidemmälle kuin on tarpeen sen tavoitteiden saavuttamiseksi, minkä vuoksi se noudattaa suhteellisuusperiaatetta.

- **Säätelytavan valinta**

Kyseessä on ehdotus direktiiviksi, joka on ainoa oikeusperustan (SEUT-sopimuksen 115 artikla) mukainen säätelytapa.

3. JÄLKIARVIOINTIEN, SIDOSRYHMIEN KUULEMISTEN JA VAIKUTUSTENARVIOINTIEN TULOKSET

- **Sidosryhmien kuuleminen**

Tässä direktiivissä käsitellyistä asioista on keskusteltu sidosryhmien kanssa CCCTB:a koskevan direktiiviehdotuksen yhteydessä useiden vuosien ajan. Jäsenvaltioiden valtuuskunnat ovat säännöllisesti esittäneet huomautuksiaan neuvoston teknisessä verotustyöryhmässä. Kollegio hyväksyi CCCTB-ehdotuksen maaliskuussa 2011, jonka jälkeen työryhmä on tavannut useita kertoja kullakin puheenjohtajuuskaudella käydäkseen läpi teknisiä ja poliittisia yksityiskohtia. Komission yksiköt ovat lisäksi tehneet yhteistyötä kaikkien tärkeimpien liike-elämän sidosryhmien kanssa ja kuulleet niiden näkemyksiä useista eri ehdotuksen kattamista aiheista. Myös monista direktiivin teemoista (lähinnä teknisistä) on keskusteltu niissä akateemisissa konferensseissa, joihin komission yksiköt ovat osallistuneet.

Useimmat jäsenvaltiot ovat OECD:n jäseniä ja ovat siten osallistuneet vuosina 2013–2015 BEPS-toimenpiteitä koskeviin pitkäisiin ja yksityiskohtaisiin keskusteluihin, joissa käsiteltiin myös teknisiä seikkoja. OECD järjesti laajat julkiset sidosryhmien kuulemiset kaikista BEPS-toimenpiteistä. Lisäksi keskusteluja on käyty komission sisällä ja OECD:n asiantuntijoiden kanssa useista BEPS:ään liittyvistä aiheista (esim. ulkomaisia väliyhteisöjä koskeva lainsäädäntö) erityisesti silloin, kun komissio oli epäillyt tiettyjen kohtien ja/tai ehdotettujen ratkaisujen soveltuvuutta EU:n lainsäädäntöön.

Italia esitti neuvoston puheenjohtajuuskaudellaan vuoden 2014 toisella puoliskolla EU:n BEPS-etenemissuunnitelman. Neuvostossa keskusteltiin CCCTB-ehdotuksesta ja näissä keskusteluissa keskityttiin ennen kaikkea sen kansainväliseen ulottuvuuteen ja BEPS:ään liittyviin kohtiin. Tässä yhteydessä puheenjohtajavaltio kannusti johdonmukaisuuteen rinnakkaisten OECD-aloitteiden kanssa EU:n lainsäädäntöä noudattaen. Korkean tason verotustyöryhmä vahvisti tämän lähestymistavan, jota seuraavatkin puheenjohtajavaltiot ovat noudattaneet. Keskustelut EU:n BEPS-etenemissuunnitelmasta jatkuivat vuonna 2015. Tavoitteena oli osallistua OECD:ssä käytyihin keskusteluihin ja alustaa tulevien OECD-suositusten täytäntöönpanoa kuitenkin EU:n erityistarpeet huomioon ottaen.

Tämän direktiiviehdotuksen pääpiirteet esiteltiin keskusteluja varten jäsenvaltioiden valtuuskunnille sekä liike-elämän ja valtiosta riippumattomien järjestöjen edustajille verotusalan hyvän hallintotavan foorumin kokouksessa 30. marraskuuta 2015.

- **Vaikutusten arviointi**

Sen jälkeen kun OECD:n veropohjan rapautumista ja voitonsiirtoja koskeva raportti (*”Addressing Base Erosion and Profit Shifting”*) oli julkaistu vuoden 2013 alkupuolella ja G20-ryhmä oli hyväksynyt BEPS-toimintasuunnitelman syyskuussa 2013, OECD käynnisti kaksi vuotta kestäneen intensiivisen työn, jonka tuloksena annettiin 13 raporttia marraskuussa 2015. Näissä raporteissa vahvistettiin uusia ja tehostettuja kansainvälisiä standardeja sekä konkreettisia toimenpiteitä maiden auttamiseksi BEPS:n torjumisessa. OECD ja G20-ryhmä ovat sitoutuneet tähän pakettiin ja sen johdonmukaiseen täytäntöönpanoon.

Useat jäsenvaltiot ovat OECD:n jäseninä sitoutuneet siirtämään kiireellisesti BEPS-hankkeen tuotokset kansalliseen lainsäädäntöönsä. Tämän vuoksi on välttämätöntä edetä nopeasti ja sopia säännöt BEPS-päätelmien täytäntöönpanon koordinoimiseksi EU:ssa. Koska sisämarkkinoiden hajautumisen vaara on suuri siinä tapauksessa, että jäsenvaltiot toteuttaisivat yksipuolisia toimia niitä keskenään koordinoimatta, komissio esittää tässä ehdotuksessa yhteiset vähimmäisratkaisut täytäntöönpanoa varten. Komissio on tehnyt kaikkensa toimiakseen nopeasti, mutta välttääkseen samalla sen, että sisämarkkinoiden toiminta vaarantuisi joko siksi, että jotkut jäsenvaltiot (olivatpa ne OECD:n jäseniä tai ei) toteuttavat toimia yksipuolisesti, tai siksi, että muut jäsenvaltiot eivät toteuta toimia ollenkaan. Myös ei-sitovan säädöksen ehdottamista harkittiin, mutta tämä vaihtoehto hylättiin, koska sen ei katsottu varmistavan koordinoitua lähestymistapaa.

Ajantasaisten analyysien ja todisteiden saamiseksi direktiiviluonnoksen mukana olevassa yksiköiden valmisteluasiakirjassa annetaan laaja yleiskuvaus tehdystä akateemisesta työstä sekä veropohjan rapautumisen ja voitonsiirron aloilla saaduista taloudellisista näytöistä. Se pohjautuu mm. OECD:ssä, Euroopan komissiossa ja Euroopan parlamentissa viime aikoina tehtyihin tutkimuksiin. Yksikköjen valmisteluasiakirjassa korostetaan niitä tekijöitä ja yleisimpiä todettuja mekanismeja, jotka OECD:n raporttien mukaan liittyvät aggressiiviseen verosuunnitteluun. Siinä laaditaan yhteenveto päätelmistä, jotka tehtiin aggressiivisen verosuunnittelun keskeisten mekanismien uudelleentarkastelussa. Kyseinen uudelleentarkastelu tehtiin vuonna 2015 komission puolesta jäsenvaltiokohtaisten analyysien perusteella. Yksikköjen valmisteluasiakirjassa esitetään, kuinka direktiivi täydentää OECD:n BEPS-raporttien tuotosten täytäntöön panemiseen tähtääviä muita aloitteita EU:ssa ja myötävaikuttaa yhteisen vähimmäistason vahvistamiseen veron kiertämistä vastaan.

Tästä ehdotuksesta ei tehty vaikutusten arviointia seuraavista syistä: ehdotus liittyy läheisesti OECD:n BEPS-työhön; yksiköiden valmisteluasiakirja sisältää runsaasti todisteita ja analyysseja; sidosryhmät osallistuivat aiemmassa vaiheessa laajalti ehdotettujen sääntöjen

tekniisiä kohtia koskeviin kuulemisiin ja erityisesti EU:ssa on kiireellisesti toteutettava koordinoituja toimia tällä alalla, joka on nimetty kansainväliseksi poliittiseksi prioriteetiksi.

4. TALOUSARVIOVAIKUTUKSET

Tällä direktiiviehdotuksella ei ole vaikutuksia EU:n talousarvioon.

5. MUUTA

- **Yksityiskohtainen selvitys ehdotuksen erityissäännöksistä**

Direktiivi on osallistumista edistävä, ja sen tarkoituksena on saada soveltamisalaan piiriin kaikki verovelvolliset, joihin sovelletaan yhtiöveroa jäsenvaltiossa. Sen soveltamisalaan kuuluvat myös sellaisten yhtiöverovelvollisten unionissa sijaitsevat kiinteät toimipaikat, jotka eivät itse kuulu direktiivin soveltamisalaan.

Tämän direktiivin kohteena ovat tilanteet, joissa verovelvolliset pyrkivät alentamaan verojaan ja toimivat lain tarkoituksen vastaisesti käyttämällä hyväkseen kansallisten verojärjestelmien eroja. Verovelvolliset voivat tällöin hyötyä alhaisemmista verokannoista tai kaksinkertaisista vähennyksistä tai varmistaa sen, että niiden tulot jäävät verottamatta tekemällä tulot vähennyskelpoisiksi toisella lainkäyttöalueella, vaikkei asianomaista määrää sisällytetä toisen lainkäyttöalueen veropohjaan. Tällaiset tilanteet vääristävät liiketoiminnallisia päätöksiä sisämarkkinoilla ja, jollei tilanteeseen puututa, ne voivat aiheuttaa epäoikeudenmukaista verokilpailua. Direktiivin tavoitteena on estää sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavaa veron kiertämistä, minkä vuoksi siinä säädetään veron kiertämisen estämistä koskevat säännöt seuraavilla kuudella alalla: korkojen vähennyskelpoisuus; maastapoistumisverotus; vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskeva lauseke; yleinen väärinkäytöksiä koskeva sääntö (GAAR); ulkomaisia väliyhteisöjä koskevat säännöt ja puitteet verokohtelun eroavuuksien estämiselle.

- **Korkojen vähennyskelpoisuus**

Monikansalliset ryhmittymät rahoittavat usein korkean verotuksen lainkäyttöalueilla olevia ryhmittymän yhtiöitä lainavaroin ja järjestävät velan takaisinmaksun siten, että ne maksavat velan takaisin alhaisen verotuksen lainkäyttöalueilla verotuksellista kotipaikkaansa pitävälle tytäryhtiöille liiallisella korolla korotettuna. Tällä tavalla ryhmittymän veropohja (tai tarkemmin sanottuna liiallisen koron maksavien yhtiöiden veropohja) pienenee korkean verotuksen lainkäyttöalueilla, kun taas se kasvaa siinä alhaisen veron valtiossa, jossa korkomaksu otetaan vastaan. Lopputuloksena on koko monikansallisen yritysryhmittymän veropohjan pieneneminen.

Ehdotetun säännön tavoitteena on estää edellä mainittua käytäntöä rajoittamalla, kuinka paljon korkoja verovelvollinen saa vähentää verovuoden aikana. Sen odotetaan myös lieventävän ennakoluuloja oman pääoman ehtoista rahoitusta kohtaan. Tämän vuoksi nettokorkokuluista saadaan vähentää enintään tietty verovelvollisen bruttoliikevoittoon perustuva osuus. Koska tässä direktiivissä vahvistetaan sisämarkkinoille suojan vähimmäistaso, on suotavaa vahvistaa vähennyskelpoisuusosuudeksi OECD:n suosittelema enimmäisosuus (10–30 prosenttia). Jäsenvaltiot voivat halutessaan vahvistaa tiukempia rajoituksia.

Vaikka on yleisesti hyväksytty, että myös rahoitusalan yrityksiin eli rahoituslaitoksiin ja vakuutusyrityksiin olisi sovellettava koron vähennyskelpoisuuden rajoittamista, samalla

tunnustetaan myös, että näillä kahdella alalla on erityisiä piirteitä, jotka edellyttävät räätälöidymppää lähestymistapaa. Tämä johtuu lähinnä siitä, että muista talouden aloista poiketen rahoitusalan yritysten rahoituskustannukset ja tulot syntyvät tai kertyvät osana niiden kaupankäynnin ytimessä olevaa toimintaa. Koska tällä alalla kansainvälisissä foorumeissa ja unionissa käydyt keskustelut eivät ole vielä riittävän luotettavia, toistaiseksi ei ole ollut mahdollista antaa rahoitus- ja vakuutusalaan koskevia erityissääntöjä. On kuitenkin tarpeen selkeyttää, että vaikka tällaiset rahoitusalan yritykset jäävät tilapäisesti soveltamisalan ulkopuolelle, tarkoituksena on vahvistaa myöhemmin soveltamisalaltaan laaja korkojen vähennyskelpoisuutta koskeva sääntö, josta ei myönnetä poikkeuksia.

- **Maastapoistumisverotus**

Verovelvolliset voivat yrittää alentaa verojaan siirtämällä verotuksellisen kotipaikkansa ja/tai varansa alhaisen verotuksen lainkäyttöalueelle. Tällaiset käytännöt vääristävät markkinoita, koska ne rapauttavat lähtövaltion veropohjaa ja siirtävät tulevat voitot verotettaviksi alhaisen verotuksen määrämaassa. Jos verovelvolliset siirtävät verotuksellisen kotipaikkansa tietyn jäsenvaltion ulkopuolelle, kyseinen valtio menettää oikeutensa verottaa tällaisten verovelvollisten tuloja, jotka ovat jo saattaneet syntyä mutta joita ei ole vielä realisoitu. Vastaava monimutkainen tilanne syntyy silloin, kun verovelvolliset siirtävät varoja (niitä luovuttamatta) jäsenvaltion ulkopuolelle ja kyseiset varat sisältävät realisoimattomia voittoja.

Maastapoistumisveron tarkoituksena on estää veropohjan rapautuminen alkuperävaltiossa, kun realisoimattomia voittoja sisältävät varat siirretään omistuksen muuttumatta pois kyseisen valtion verotukselliselta lainkäyttöalueelta. Koska maastapoistumisveroa on sovellettava unionissa perusoikeuksia ja Euroopan unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntöä kunnioittaen, tässä direktiivissä käsitellään maastapoistumisveroa myös EU:n oikeuden näkökulmasta antamalla verovelvollisille mahdollisuus lykätä veron maksamista tietyn ajan ja suorittaa veronsa porrastetuin maksuin.

- **Vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskeva lauseke**

Koska veronhuojennusten myöntäminen ulkomailla maksetuista veroista on lähtökohtaisesti vaikeaa, valtiot vapauttavat ulkomaantulot veroista yhä useammin. Tällaisella lähestymistavalla on tahaton kielteinen vaikutus siinä, että se saattaa kannustaa verottamattomien tai kevyesti verotettujen tulojen saapumista sisämarkkinoille siten, että ne liikkuvat tämän jälkeen – monissa tapauksissa verottamatta – unionissa käyttäen hyväksi unionin lainsäädännön tarjoamia välineitä.

Tällaisia käytäntöjä vastaan on yleisesti vahvistettu vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskevia lausekkeita. Tämä tarkoittaa, että verovelvollinen on veronalainen (eikä verosta vapautettu) ja että verovelvolliselle myönnetään huojennus ulkomailla maksetusta verosta. Yrityksiä estetään täten siirtämästä voittoja pois korkean verotuksen lainkäyttöalueilta alhaisen verotuksen alueille, jollei tällaiseen siirtoon ole riittäviä liiketaloudellisia perusteita.

Alhaisen verotuksen kynnys

CCCTB-direktiiviä koskevassa ehdotuksessa komissio otti käyttöön vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskevan lausekkeen kattaakseen tilanteet, joissa sisämarkkinoille kolmannelta maasta virtaavia tuloja oli verotettu kyseisessä kolmannessa maassa soveltamalla tehtyyn voittoon lakisääteistä yhtiöverokantaa, joka oli alle 40 prosenttia unionin keskimääräisestä lakisääteisestä yhtiöverokannasta. Tällainen sääntö varmistaisi, että

kolmannesta maasta peräisin olevat tulot saapuvat unioniin vasta sen jälkeen, kun niitä on verotettu soveltamalla vähintään sellaista verotuksen vähimmäistasoa, jota tuloihin olisi sovellettu, jos ne olisivat peräisin jäsenvaltiosta. Tätä varten CCCTB-ehdotuksessa mainitaan vertailukohtana keskimääräinen lakisääteinen yhteisöverokanta unionissa.

Koska tällä direktiivillä ei luoda erillistä yhtiöverojärjestelmää eikä sillä oteta käyttöön CCCTB-ehdotuksen kaltaista mekanismia konsernin jäsenten veropohjien konsolidoimiseksi unionin sisällä, olisi loogista käyttää vertailukohtana ulkomaantuloja saavan verovelvollisen jäsenvaltion lakisääteistä yhtiöverokantaa ainakin siihen asti, kun komission ilmoittama CCCTB-ehdotus annetaan uudelleen.

Ehdotetussa järjestelmässä otetaan huomioon se, että yhtiöverokannat eivät ole yhdenmukaisia unionissa. Veron kiertämisen estämiseksi kynnys olisi joka tapauksessa vahvistettava sellaiselle tasolle, että säännösten piiriin kuuluvat tilanteet, joissa verotus on alle 50 prosenttia vastaanottavan verovelvollisen valtion verotuksesta. Kynnyksen ei kuitenkaan pitäisi olla liian alhainen, jottei toimenpide menetä merkitystään sen vuoksi, että säännösten vaikutus ulottuu vain kaikkein aggressiivimpiin verotuksellisiin lainkäyttöalueisiin. Jos kynnysarvona on se, että yhteisön asuinmaan tai kiinteän toimipaikan sijaintimaan lakisääteinen yhtiöverokanta on alle 40 prosenttia verovelvollisen jäsenvaltion lakisääteisestä yhtiöverokannasta, tämä varmistaisi tasapainon oikeudenmukaisen verokilpailun ja veron kiertämisen estämisen välillä.

Lisäksi jos vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskevaa lauseketta sovelletaan, verovelvollisen jäsenvaltio verottaisi unioniin kolmannesta maasta virtaavia tuloja samalla tasolla kuin kotimaisia tuloja, mikä varmistaisi tasavertaisen kohtelun unionista ja kolmansista maista peräisin olevien maksujen välillä. Tällä tavoin jäsenvaltiot noudattaisivat sekä unionin että kansainvälisen lainsäädännön mukaisia sitoumuksiaan.

- Yleinen väärinkäytöksiä koskeva sääntö (GAAR)

Verosuunnittelujärjestelmät ovat erittäin taidokkaita eikä verolainsäädäntö yleensä kehity tarpeeksi nopeasti, joten siinä ei ole kaikkia tarvittavia suojakeinoja tällaisia järjestelmiä vastaan. Tämän vuoksi GAAR-sääntö on hyödyllinen verojärjestelmissä. Sen ansiosta verotukseen liittyvät väärinkäytökset saadaan sääntöjen piiriin, vaikkei erityistä verojen kiertämisen estävää sääntöä ole annettu.

GAAR-säännön tarkoituksena on tukkia mahdolliset porsaanreiät väärinkäytösten torjuntaa koskevissa erityisissä säännöissä. Sillä annettaisiin viranomaisille valtuudet kieltää verovelvollisilta verojärjestelmiin liittyvät väärinkäytökset. Ehdotettu GAAR-sääntö on unionin säännösten mukaisesti suunniteltu siten, että siinä otetaan huomioon EU:n tuomioistuimen keinoitekoisuutta koskevat testit, joiden mukaisesti sääntöä sovelletaan unionissa.

- Ulkomaisia väliyhteisöjä koskevat säännöt

Verovelvolliset, joilla on määräysvallassa olevia tytäryhtiöitä alhaisen verotuksen lainkäyttöalueilla, voivat harjoittaa verosuunnittelukäytäntöjä, joilla ne siirtävät suuria voittomääriä (korkeasti verotettavasta) emoyhtiöstä sellaisiin tytäryhtiöihin, joihin sovelletaan alhaista verotusta. Tarkoituksena on alentaa ryhmittymän kokonaisveroja. Edellä oleva analyysi alhaisen verotuksen kynnyksestä pätee myös ulkomaisia väliyhteisöjä koskeviin sääntöihin.

Tytäryhtiölle siirrettävä tulo on yleensä siirrettävissä olevaa passiivista tuloa. Normaaliikäytäntönä on esim. että aineettomien hyödykkeiden (esim. henkisen omaisuuden) omistajuus siirretään ensin ryhmittymän sisällä ulkomaiselle väliyhteisölle ja tämän jälkeen siirretään suuria tulomääriä rojaltimaksuina vastineena oikeudelle käyttää ulkomaisen väliyhteisön omistamia ja hallinnoimia varoja. Tällainen voitonsiirto vaikuttaa selvästikin merkittäväällä tavalla sisämarkkinoihin erityisesti, kun tulot siirretään EU:n ulkopuolelle alhaisen verotuksen maihin.

Ulkomaisia väliyhteisöjä koskevilla säännöillä kohdennetaan alhaisesti verotettavan määräysvallassa olevan ulkomaisen tytäryhtiön tulot emoyhtiölle. Tämän tuloksena emoyhtiötä verotetaan tästä tulosta sen asuinvaltiossa, joka yleensä on korkean verotuksen valtio. Näin ollen ulkomaisia väliyhteisöjä koskevalla lainsäädännöllä pyritään poistamaan kannustimet sille, että tulot siirretään alhaisen verotuksen lainkäyttöalueelle.

- Puitteet verokohtelun eroavuuksien estämiselle

Verokohtelun eroavuudet ovat seurausta maksujen (rahoitusvälineiden) tai yhteisöjen oikeudellisen luonnehdinnan eroista, jotka tulevat esille kahden oikeudellisen järjestelmän välisessä toiminnassa. Tällaiset eroavuudet voivat usein johtaa kaksinkertaiseen vähentämiseen (vähennys myönnetään molemmiin puolin rajaa) tai siihen, että tulot vähennetään toisessa maassa sisällyttämättä niitä veropohjaan toisessa maassa Varsinkin rajaytlyttävää toimintaa harjoittavat verovelvolliset käyttävät usein hyväkseen tällaisia kansallisten verojärjestelmien eroavuuksia alentaakseen kokonaisverojaan unionissa.

Sekä yritysverotuksen käytännesääntöryhmä että OECD ovat tutkineet tätä ongelmaa. Jotta varmistetaan, että jäsenvaltiot ottavat käyttöön tällaisten eroavuuksien tosiasialliseen estämiseen tähtääviä sääntöjä, tässä direktiivissä säädetään, että jäsenvaltion, josta maksu, kulu tai tappio on peräisin, sekamuotoiselle instrumentille tai yhteisölle antamaa oikeudellista luonnehdintaa on ristiriitatilanteissa noudatettava myös toisessa maassa, jonka oma oikeudellinen luonnehdinta on erilainen.

Ehdotus

NEUVOSTON DIREKTIIVI**sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavien veron kiertämisen käytäntöjen torjuntaa koskevien sääntöjen vahvistamisesta**

EUROOPAN UNIONIN NEUVOSTO, joka

ottaa huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen ja erityisesti sen 115 artiklan,

ottaa huomioon Euroopan komission ehdotuksen,

sen jälkeen kun esitys lainsäätäjärjestyksessä hyväksyttäväksi säädökseksi on toimitettu kansallisille parlamenteille,

ottaa huomioon Euroopan parlamentin lausunnon¹,

ottaa huomioon Euroopan talous- ja sosiaalikomitean lausunnon²,

noudattaa erityistä lainsäätäjärjestystä,

sekä katsoo seuraavaa:

- (1) Kansainvälisen verotuksen poliittisissa prioriteeteissa korostetaan nykyisin sen varmistamista, että vero maksetaan siellä, missä voitot ja arvo syntyvät. Sen vuoksi on välttämätöntä palauttaa luottamus verojärjestelmien oikeamukaisuuteen ja antaa hallituksille mahdollisuus nauttia tosiasiallisesta itsemääräämisoikeudestaan verotuksen sääntelyyn. Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestö, jäljempänä 'OECD', on tehnyt näistä uusista poliittisista tavoitteista konkreettisen toimintasuosituksen veropohjan rapautumisen ja voitonsiirtojen torjumista koskevan aloitteen, jäljempänä 'BEPS-toimintasuunnitelma', yhteydessä. Komissio on tunnustanut oikeudenmukaisemman verotuksen tarpeen, minkä vuoksi sen 17 päivänä kesäkuuta 2015 annetussa tiedonannossa vahvistetaan Euroopan unionin oikeudenmukaista ja tehokasta yhtiöverojärjestelmää koskeva toimintasuunnitelma³, jäljempänä 'toimintasuunnitelma'.
- (2) Useimmat jäsenvaltiot ovat OECD:n jäseninä sitoutuneet panemaan täytäntöön veropohjan rapautumista ja voitonsiirtojen torjumista koskeviin 15 keskeiseen toimenpiteeseen perustuvat tuotokset, jotka julkistettiin 5 päivänä lokakuuta 2015. Sen vuoksi on sisämarkkinoiden asianmukaisen toiminnan varmistamiseksi välttämätöntä, että jäsenvaltiot ainakin panevat täytäntöön BEPS-toimintasuunnitelman mukaiset sitoumuksensa ja yleisemmin toteuttavat toimia veron kiertämistä vastaan ja varmistavat oikeudenmukaisen ja tehokkaan verotuksen unionissa riittävän johdonmukaisella ja koordinoitulla tavalla. Markkinoilla, joilla taloudet ovat pitkälle

¹ EUVL C , , s. .

² EUVL C , , s. .

³ Komission tiedonanto Euroopan parlamentille ja neuvostolle, annettu 17 päivänä kesäkuuta 2015, Euroopan unionin oikeudenmukainen ja tehokas yhtiöverojärjestelmä: viisi keskeistä toiminta-alaa (COM(2015) 302 final).

yhdentyneet, on tarve yhteisiin strategiaan lähestymistapoihin ja koordinoituihin toimiin sisämarkkinoiden toiminnan parantamiseksi ja BEPS-toimintasuunnitelman myönteisten vaikutusten maksimoimiseksi. Lisäksi vain yhteisillä puitteilla voitaisiin estää markkinoiden hajautuminen ja poistaa nykyiset eroavuudet ja markkinoiden vääristymät. Kaikkialla unionissa yhdenmukaiset kansalliset täytäntöönpanotoimenpiteet antaisivat verovelvollisille oikeudellisen varmuuden siitä, että kyseiset toimenpiteet ovat unionin lainsäädännön mukaisia.

- (3) On tarpeen antaa sääntöjä suojan keskimääräisen tason lujittamiseksi aggressiivista verosuunnittelua vastaan sisämarkkinoilla. Koska sääntöjen olisi sovellettava 28 eri yhtiöverojärjestelmään, sääntöjen olisi oltava vain yleisiä ja täytäntöönpano olisi jätettävä jäsenvaltioille, sillä ne voivat paremmin muokata tiettyjä sääntöjen kohtia omiin yhtiöverojärjestelmiinsä parhaiten soveltuvalla tavalla. Tämä tavoite voidaan saavuttaa vahvistamalla kansallisille yhtiöverojärjestelmille annettavan suojan vähimmäistaso kaikkialla unionissa. Näin ollen on tärkeää koordinoita tapoja, joilla jäsenvaltiot panevat täytäntöön veropohjan rapautumista ja voitonsiirtojen torjumista koskeviin 15 toimenpiteeseen perustuvat tuotokset, jotta koko sisämarkkinoilla voitaisiin tehokkaammin torjua veron kiertämistä. Sen vuoksi on tarpeen vahvistaa tietyille aloille suojan yhteinen vähimmäistaso sisämarkkinoilla.
- (4) On tarpeen vahvistaa säännöt, joita sovelletaan jäsenvaltioissa kaikkiin yhtiöverovelvollisiin. Näitä sääntöjä olisi myös sovellettava yhtiöverovelvollisten kiinteisiin toimipaikkoihin, jotka voivat sijata muissa jäsenvaltioissa. Yhtiöverovelvollisten verotuksellinen kotipaikka voi sijaita jäsenvaltiossa tai yhtiöverovelvollinen voi sijoittautua jäsenvaltioon sen lainsäädännön mukaisesti. Kyseisiä sääntöjä olisi sovellettava myös sellaisten yhteisöjen, joiden verotuksellinen kotipaikka on kolmannessa maassa, kiinteisiin toimipaikkoihin, jos nämä sijaitsevat yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa.
- (5) On tarpeen antaa sääntöjä veropohjan rapautumisen torjumiseksi sisämarkkinoilla ja voitonsiirtojen estämiseksi pois sisämarkkinoilta. Sääntöjä on tarpeen antaa seuraavilla aloilla kyseisen tavoitteen saavuttamiseksi: korkojen vähennyskelpoisuuden rajoittaminen, maastapoistumisvero, vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskeva lauseke, yleinen väärinkäytöksiä koskeva sääntö, ulkomaisia välilyhteisiä koskevat säännöt ja puitteet verokohtelun eroavuuksien estämiselle. Kun kyseisten sääntöjen soveltaminen johtaa kaksinkertaiseen verotukseen, verovelvollisten olisi saatava veronhuojennuksia vähentämällä toisessa jäsenvaltiossa tai kolmannessa maassa maksamansa verot. Sen vuoksi näillä säännöillä ei pitäisi pelkästään pyrkiä estämään veron kiertämistä, vaan myös välttämään kaksinkertaisen verotuksen kaltaisten muiden esteiden luomista markkinoille.
- (6) Rajatylittävää toimintaa harjoittavat yritysryhmittymät ovat kokonaisverojensa alentamiseksi siirtäneet yhä enemmän voittoja, usein liiallisella korolla korotettuna, korkean verotuksen lainkäyttöalueilta maihin, joissa verotus on kevyempää. Tällaisten käytäntöjen estämiseksi on tarpeen vahvistaa korkojen vähennyskelpoisuuden rajoittamista koskeva sääntö, jolla rajoitetaan verovelvollisten nettorahoituskustannusten (määrä, jolla rahoitusmenot ylittävät rahoitustulot) vähennyskelpoisuutta. Sen vuoksi on tarpeen vahvistaa verovelvollisen tuloja ennen korkoja, veroja, poistoja ja kuoletuksia, jäljempänä 'EBITDA', koskeva vähennyskelpoisuusosuus. Verosta vapautettuja rahoitustuloja ei saisi vähentää rahoitusmenoista. Tämä johtuu siitä, että ainoastaan verotettavat tulot olisi otettava huomioon määritettäessä, kuinka paljon korkoja voidaan vähentää. Sellaisten verovelvollisten tilanteen helpottamiseksi, joilla veropohjan rapautumisen ja

voitonsiirtojen vaara on alhaisempi, nettokorko olisi voitava vähentää aina tiettyyn enimmäismäärään asti, jonka ylittäminen johtaisi EBITDA-vähennyskelpoisuusosuutta korkeampaan vähennykseen. Kun verovelvollinen on osa ryhmittymää, joka tekee lakisääteisen konsernitilipäätöksen, koko ryhmän velkaantuneisuus olisi otettava huomioon myönnettäessä verovelvollisille oikeus vähentää korkeampia nettorahoituskustannuksia. Korkojen vähennyskelpoisuuden rajoittamista koskevaa sääntöä olisi sovellettava verovelvollisten nettorahoituskustannuksiin tekemättä eroa sen välillä, onko kustannukset aiheuttanut velka otettu kansallisesti, yli rajojen unionin sisällä vai kolmannelta maasta. Vaikka on yleisesti hyväksytty, että myös rahoitusalan yrityksiin eli rahoituslaitoksiin ja vakuutusyrityksiin olisi sovellettava koron vähennyskelpoisuuden rajoittamista, samalla tunnustetaan myös, että näillä kahdella alalla on erityisiä piirteitä, jotka edellyttävät räätälöidympää lähestymistapaa. Koska tällä alalla kansainvälisissä foorumeissa ja unionissa käydyt keskustelut eivät ole vielä riittävän luotettavia, toistaiseksi ei ole mahdollista antaa rahoitus- ja vakuutusalaa koskevia erityissääntöjä.

- (7) Maastapoistumisveroilla varmistetaan, että kun verovelvollinen siirtää varoja tai verotuksellisen kotipaikkansa jonkin valtion verotuksellisen lainkäyttöalueen ulkopuolelle, kyseinen valtio verottaa sen alueella mahdollisesti syntyneen pääomavoiton taloudellisen arvon, vaikkei tätä voittoa olisi vielä realisoitu poistumishetkellä. Sen vuoksi on tarpeen eritellä tapaukset, joissa verovelvollisiin sovelletaan maastapoistumisveroa koskevia sääntöjä ja joissa niitä verotetaan realisoimattomista pääomavoitoista, jotka sisältyvät niiden varansiirtoihin. Asianomaisten määrien laskemiseksi on välttämätöntä vahvistaa varansiirtojen markkina-arvo markkinaehtoperiaatetta noudattaen. Unionissa on tarpeen tarkastella maastapoistumisverotuksen soveltamista ja esitettävä unionin lainsäädännön noudattamisen edellytykset. Tällaisissa tilanteissa verovelvollisilla olisi oltava oikeus joko maksaa arvioidun maastapoistumisveron määrä viipymättä tai lykätä sen maksamista tietyn ajan, jolloin mahdollisesti peritään korkoa ja vaaditaan vakuuden antamista, ja suorittaa veronsa porrastetuin maksuin. Maastapoistumisveroa ei tulisi kantaa, kun varansiirto on luonteeltaan tilapäistä ja varojen on tarkoitus palata siirtäjajäsenvaltiolle, taikka kun siirto tapahtuu vakavaraisuusvaatimusten täyttämiseksi tai likviditeetin hallinnan vuoksi tai kun kyseessä ovat arvopapereilla toteutettavat rahoitustoimet tai vakuutena asetetut omaisuuserät.
- (8) Koska veronhuojennusten myöntäminen ulkomailla maksetuista veroista on lähtökohtaisesti vaikeaa, valtiot vapauttavat yhä useammin ulkomaiset tulot veroista asuinvaltiossa. Tällaisella lähestymistavalla on kuitenkin tahaton kielteinen vaikutus siinä, että se kannustaa tilanteita, joissa verottamattomat tai kevyesti verotetut tulot saapuvat sisämarkkinoille ja liikkuvat tämän jälkeen – monissa tapauksissa verottamatta – unionissa käyttäen hyväksi unionin lainsäädännön tarjoamia välineitä. Tällaisia käytäntöjä vastaan on yleisesti vahvistettu vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskevia lausekkeita. Sen vuoksi on tärkeää vahvistaa vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskeva lauseke, joka koskee tiettyntyyppisiä ulkomaisia tuloja, kuten voitonjakoa, osakkeidenluovutuksesta saatavaa tuottoa ja kiinteiden toimipaikkojen voittoja, jotka on vapautettu verosta unionissa ja ovat peräisin kolmansista maista. Tällaisia tuloja olisi verotettava unionissa, jos niitä on verotettu kolmannelta maasta alle tietyn tason. Koska vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskevassa lausekkeessa ei vaadita kevyesti verotettavien yhteisöjen valvontaa, minkä vuoksi niiden lakisääteiseen tilipäätökseen ei välttämättä voida tutustua, efektiivisen veroasteen laskeminen voi olla erittäin monimutkaista. Sen vuoksi jäsenvaltioiden olisi käytettävä

lakisääteistä verokantaa soveltaessaan vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskevaa lauseketta. Vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskevaa lauseketta soveltavien jäsenvaltioiden olisi annettava huojennus ulkomailla maksetuista veroista, jotta vältetään kaksinkertainen verotus.

- (9) Verojärjestelmissä on yleisiä väärinkäytöksiä koskevia sääntöjä, jäljempänä 'GAAR-säännöt', joiden tarkoituksena on estää sellaisia verotukseen liittyviä väärinkäytöksiä, jotka eivät vielä kuulu erityisesti kohdennettujen säännösten piiriin. Sen vuoksi GAAR-säännöillä paikataan aukkoja, millä ei pitäisi olla vaikutusta väärinkäytösten estämistä koskevien erityisten sääntöjen sovellettavuuteen. GAAR-sääntöjä olisi sovellettava unionissa ainoastaan järjestelyihin, jotka ovat "täysin keinotekoisia" (epäaitoja); muussa tapauksessa verovelvollisella olisi oltava oikeus valita verotuksen kannalta tehokkain rakenne kaupallisia toimiaan varten. Lisäksi on tarpeen varmistaa, että GAAR-sääntöjä sovelletaan yhdenmukaisella tavalla kansallisissa tilanteissa, unionin sisällä ja kolmansien maiden suhteen siten, että sääntöjen soveltamisala ja soveltamisen tulokset ovat samat sekä kansallisissa että rajatylittävissä tilanteissa.
- (10) Ulkomaisia väliyhteisöjä koskevilla säännöillä kohdennetaan määräysvallassa olevan kevyesti verotettavan tytäryhtiön tulot sen emoyhtiölle. Näin ollen näitä kohdennettuja tuloja koskeva verovelvollisuus siirtyy emoyhtiölle siinä valtiossa, jossa sen verotuksellinen kotipaikka sijaitsee. Kyseisen valtion poliittisista prioriteeteista riippuen ulkomaisia väliyhteisöjä koskevat säännöt voivat koskea kaikkia kevyesti verotettavan tytäryhtiön tuloja tai vain keinotekoisesti tytäryhtiölle ohjattuja tuloja. On suotavaa tarkastella tilannetta sekä kolmansissa maissa että unionissa. Jotta perusoikeuksia kunnioitettaisiin, näiden sääntöjen vaikutuksen olisi unionissa ulotuttava ainoastaan järjestelyihin, joiden tuloksena voitot siirretään keinotekoisesti emoyhtiön jäsenvaltiosta ulkomaiseen väliyhteisöön. Tällaisessa tapauksessa emoyhtiölle kohdennettuja tuloja olisi mukautettava markkinaehtoperiaatetta noudattaen siten, että emoyhtiön valtio verottaa ainoastaan ulkomaisen väliyhteisön tuloja siinä määrin kun ne eivät noudata tätä periaatetta. Ulkomaisia väliyhteisöjä koskevien sääntöjen soveltamisalan ulkopuolelle olisi jätettävä rahoitusalan yritykset, joiden verotuksellinen kotipaikka on unionissa, mukaan lukien niiden unionissa sijaitsevat kiinteät toimipaikat. Tämä johtuu siitä, että ulkomaisia väliyhteisöjä koskevien sääntöjen legitiimiin soveltamisalaan olisi unionissa kuuluttava ainoastaan keinotekoiset tilanteet ilman taloudellista sisältöä, mikä tarkoittaisi, että raskaasti säännelty rahoitus- ja vakuutusalat jäisivät todennäköisesti näiden sääntöjen ulottumattomiin.
- (11) Verokohtelun eroavuudet ovat seurausta maksujen (rahoitusvälineiden) tai yhteisöjen oikeudellisen luonnehdinnan eroissa, jotka tulevat esille kahden lainkäyttöalueen oikeudellisten järjestelmien välisessä toiminnassa. Tällaiset eroavuudet johtavat usein kaksinkertaiseen vähennykseen (eli vähennys myönnetään molemmissa valtioissa) tai siihen, että tulot vähennetään yhdessä valtiossa, mutta niitä ei lisätä toisen valtion veropohjaan. Tämän estämiseksi on tarpeen säätää sääntöjä, joiden mukaan tällaisissa eroavuustilanteissa toisen lainkäyttöalueen olisi annettava sekamuotoiselle yhtiölle oikeudellinen luonnehdinta, jonka toisen lainkäyttöalueen olisi hyväksyttävä. Vaikka jäsenvaltiot ovat yritysverotuksen käytännesääntöryhmässä sopineet sekamuotoisten yhteisöjen⁴ ja kiinteiden sekamuotoisten yhteisöjen⁵ verokohtelua koskevista ohjeista unionissa sekä sekamuotoisten yhteisöjen verokohtelusta suhteissa kolmansiin maihin, on edelleen tarpeen antaa sitovia sääntöjä. On myös tarpeen

⁴ Käytännesäännöt (yritysverotus) – Raportti neuvostolle, 16553/14, FISC 225, 11.12.2014.

⁵ Käytännesäännöt (yritysverotus) – Raportti neuvostolle, 9620/15, FISC 60, 11.6.2015.

rajoittaa kyseisten sääntöjen soveltamisala koskemaan ainoastaan verokohtelun eroavuuksia jäsenvaltioiden välillä. Jäsenvaltioiden ja kolmansien maiden välisiä verokohtelun eroavuuksia on vielä tarkasteltava lähemmin.

- (12) On tarpeen selkeyttää, että tässä direktiivissä säädettyjen veron kiertämisen torjumista koskevien sääntöjen täytäntöönpanon ei tulisi vaikuttaa verovelvollisten velvoitteeseen noudattaa markkinaehtoperiaatetta eikä jäsenvaltioiden oikeuteen oikaista, soveltuvien osin, verosaatavia ylöspäin markkinaehtoperiaatteen mukaisesti.
- (13) Euroopan tietosuojavaluuttettua on kuultu Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 45/2001⁶ 28 artiklan 2 kohdan mukaisesti. EU:n perusoikeusasiakirjan sekä Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 95/46/EY⁷ mukaista oikeutta henkilötietojen suojaan sovelletaan tämän direktiivin puitteissa tapahtuvaan henkilötietojen käsittelyyn.
- (14) Kun otetaan huomioon, että tämän direktiivin keskeisenä tavoitteena on parantaa koko sisämarkkinoiden kestävyyttä rajojen yli tapahtuvaa veron kiertämistä vastaan, tätä ei voida saavuttaa jäsenvaltioiden yksittäisin toimin. Kansalliset yhtiöverojärjestelmät poikkeavat toisistaan ja jäsenvaltioiden itsenäinen toiminta ainoastaan pahentaisi sisämarkkinoiden hajautumista suoran verotuksen alalla. Se mahdollistaisi näin ollen tehottomuuden ja vääristymien jatkumisen erilaisten kansallisten toimenpiteiden välisessä kanssakäymisessä. Tämä johtaisi koordinoinnin puuttumiseen. Olisikin suositeltavampaa, että unionin tasolla toteutettaisiin korjaavia toimenpiteitä sen vuoksi, että suuri osa sisämarkkinoiden tehottomuudesta aiheuttaa rajatylittäviä ongelmia. Sen vuoksi on välttämätöntä löytää koko sisämarkkinoilla toimivia ratkaisuja, ja tämä voidaan saavuttaa parhaiten unionin tasolla. Unioni voi sen vuoksi toteuttaa toimenpiteitä Euroopan unionista tehdyn sopimuksen 5 artiklassa määrätyn toissijaisuusperiaatteen mukaisesti. Mainitussa artiklassa määrätyn suhteellisuusperiaatteen mukaisesti tässä direktiivissä ei ylitetä sitä, mikä on tarpeen tämän tavoitteen saavuttamiseksi. Tässä direktiivissä asetetaan sisämarkkinoille suojan vähimmäistaso, minkä vuoksi sillä ainoastaan pyritään vahvistamaan koordinoinnin olennainen vähimmäisaste unionin sisällä direktiivin tavoitteiden saavuttamiseksi.
- (15) Komission olisi arvioitava tämän direktiivin täytäntöönpanoa kolmen vuoden kuluttua sen voimaantulosta ja laadittava tästä kertomus neuvostolle. Jäsenvaltioiden olisi annettava komissiolle tiedoksi kaikki kyseisen arvioinnin tekemiseksi tarvittavat tiedot.

⁶ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetukset (EY) N:o 45/2001, annettu 18 päivänä joulukuuta 2000, yksilöiden suojelusta yhteisöjen toimielinten ja elinten suorittamassa henkilötietojen käsittelyssä ja näiden tietojen vapaasta liikkuvuudesta (EYVL L 8, 12.1.2001, s. 1).

⁷ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 95/46/EY, annettu 24 päivänä lokakuuta 1995, yksilöiden suojelusta henkilötietojen käsittelyssä ja näiden tietojen vapaasta liikkuvuudesta (EYVL L 281, 23.11.1995, s. 31).

I LUKU

YLEISET SÄÄNNÖKSET

1 artikla *Soveltamisala*

Tätä direktiiviä sovelletaan kaikkiin verovelvollisiin, jotka ovat yhtiöverollisia yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa, mukaan lukien sellaisten yhtiöiden yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa olevat kiinteät toimipaikat, joiden verotuksellinen kotipaikka on kolmannessa maassa.

2 artikla *Määritelmät*

Tässä direktiivissä tarkoitetaan:

- (1) 'vieraan pääoman menoilla' korkokuluja ja muita vastaavia kustannuksia, joita aiheutuu verovelvolliselle lainapääomasta, mukaan lukien lainapääoman ja erääntyvän määrä välinen erotus, sekä leasingsopimukseen liittyvää korko-osuutta, kun taloudellisen omistusoikeuden haltijalla on oikeus vähentää tällainen korko, ja varojen keruun yhteydessä aiheutuvia kuluja;
- (2) 'rajat ylittävillä vieraan pääoman menoilla' määrää, jolla verovelvollisen vieras pääoma ylittää korkotulot ja muut vastaavat verotettavat tulot, joita verovelvollinen saa rahoitusvaroista;
- (3) 'rahoitusvaroilla' Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2014/65/EU⁸ 4 artiklan 1 kohdan 15 kohdassa määritellyä rahoitusvälinettä sekä talletuksia ja rakenteellisia talletuksia, lainasaamisia ja vakuutusmuotoisia sijoitustuotteita;
- (4) 'rahoitusalan yrityksellä' mitä tahansa seuraavaa yhteisöä:
 - (a) luottolaitos tai Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2004/39/EY⁹ 4 artiklan 1 kohdan 1 kohdassa määritelty sijoituspalveluyritys;
 - (b) Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/138/EY¹⁰ 13 artiklan 1 alakohdassa määritelty vakuutusyritys;
 - (c) direktiivin 2009/138/EY 13 artiklan 4 kohdassa määritelty jälleenvakuutusyritys;

⁸ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2014/65/EU, annettu 15 päivänä toukokuuta 2014, rahoitusvälineiden markkinoista sekä direktiivin 2002/92/EY ja direktiivin 2011/61/EU muuttamisesta (EUVL L 173, 12.6.2014, s. 349).

⁹ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2004/39/EY, annettu 21 päivänä huhtikuuta 2004, rahoitusvälineiden markkinoista sekä neuvoston direktiivien 85/611/ETY ja 93/6/ETY ja Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2000/12/EY muuttamisesta ja neuvoston direktiivin 93/22/ETY kumoamisesta (EUVL L 145, 30.4.2004, s. 1).

¹⁰ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2009/138/EY, annettu 25 päivänä marraskuuta 2009, vakuutus- ja jälleenvakuutustoiminnan aloittamisesta ja harjoittamisesta (Solvenssi II) (EUVL L 335, 17.12.2009, s. 1).

- (d) Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/41/EY¹¹ soveltamisalaan kuuluva ammatillisia lisäeläkkeitä tarjoava laitos, paitsi jos jäsenvaltio päättää mainitun direktiivin 5 artiklan mukaisesti olla soveltamatta mainittua direktiiviä osittain tai kokonaan kyseisiin laitoksiin, tai direktiivin 2003/41/EY 19 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu ammatillisia lisäeläkkeitä tarjoavan laitoksen edustaja;
 - (e) vaihtoehtoinen sijoitusrahasto, jonka hoidosta vastaa Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2011/61/EY¹² 4 artiklan 1 kohdan b alakohdassa määritelty vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitaja;
 - (f) Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/65/EY¹³ 1 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu siirtokelpoisiin arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittava yritys (yhteissijoitusyritys);
 - (g) asetuksen (EU) N:o 648/2012¹⁴ 2 artiklan 1 kohdassa määritelty keskusvastapuoli;
 - (h) Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 909/2014¹⁵ 2 artiklan 1 kohdan 1 kohdassa määritelty arvopaperikeskus;
- (5) 'varainsiirrolla' toimintaa, jossa varainsiirron verotusoikeus siirtyy toiselle jäsenvaltiolle tai kolmannelle maalle samalla kun varat pysyvät saman verovelvollisen tosiasiallisessa omistuksessa, lukuun ottamatta luonteeltaan väliaikaista varainsiirtoa, jossa varojen on tarkoitus palata siirtäjän jäsenvaltiolle;
- (6) 'verotuksellisen kotipaikan siirrolla' toimintaa, jonka johdosta verovelvollisen verotuksellinen kotipaikka ei ole enää jossakin jäsenvaltiossa vaan se siirtyy toiseen jäsenvaltioon tai kolmanteen maahan;
- (7) 'kiinteän toimipaikan siirrolla' toimintaa, jonka johdosta verovelvollisella ei ole enää veronalaista toimintaa jossakin jäsenvaltiossa vaan veronalainen toiminta siirtyy toiseen jäsenvaltioon tai kolmanteen maahan ilman että verotuksellinen kotipaikka siirtyy kyseiseen jäsenvaltioon tai kolmanteen maahan.

3 artikla *Suojan vähimmäistaso*

Tämä direktiivi ei estä soveltamasta kansallisia tai sopimusperusteisia määräyksiä, joiden tarkoituksena on varmistaa korkeatasoisempi suojaa kotimaisille yhtiöveropohjille.

¹¹ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2003/41/EY, annettu 3 päivänä kesäkuuta 2003, ammatillisia lisäeläkkeitä tarjoavien laitosten toiminnasta ja valvonnasta (EUVL L 235, 23.9.2003, s. 10).

¹² Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2011/61/EU, annettu 8 päivänä kesäkuuta 2011, vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitajista ja direktiivin 2003/41/EY ja 2009/65/EY sekä asetuksen (EU) N:o 1060/2009 ja (EU) N:o 1095/2010 muuttamisesta (EUVL L 174, 1.7.2011, s. 1).

¹³ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2009/65/EY, annettu 13 päivänä heinäkuuta 2009, siirtokelpoisiin arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittavia yrityksiä (yhteissijoitusyritykset) koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten yhteensovittamisesta (EUVL L 302, 17.11.2009, s. 32).

¹⁴ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) N:o 648/2012, annettu 4 päivänä heinäkuuta 2012, OTC-johdannaisista, keskusvastapuolista ja kauppatietorekistereistä (EUVL L 201, 27.7.2012, s. 1).

¹⁵ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) N:o 909/2014, annettu 23 päivänä heinäkuuta 2014, arvopaperitoimituksen parantamisesta Euroopan unionissa sekä arvopaperikeskuksista ja direktiivien 98/26/EY ja 2014/65/EU sekä asetuksen (EU) N:o 236/2012 muuttamisesta (EUVL L 257, 28.8.2014, s. 1).

II LUKU

TOIMENPITEET VERON KIERTÄMISTÄ VASTAAN

4 artikla

Korkojen vähennysoikeuden rajoittamista koskeva sääntö

1. Vieraan pääoman menot vähennetään aina, kun verovelvollinen saa korkoja tai muita verotettavia tuloja rahoitusvaroista.
2. Myös rajat ylittävät vieraan pääoman menot ovat vähennyskelpoisia sinä verovuonna, jona ne syntyivät, mutta vähentää saadaan enintään 30 prosenttia verovelvollisen tuloksesta ennen korkoja, veroja, poistoja ja kuoletuksia, jäljempänä 'EBITDA', tai enintään 1 000 000 euroa sen mukaan, kumpi näistä on korkeampi. EBITDA lasketaan lisäämällä takaisin verotettaviin tuloihin nettokorkokulujen ja muiden korkoja vastaavien kustannusten verolla oikaistut määrät sekä poistojen ja kuoletusten verolla oikaistut määrät.
3. Poiketen siitä, mitä 2 kohdassa säädetään, verovelvolliselle voidaan antaa oikeus vähentää rajat ylittävät vieraan pääoman menot kokonaisuudessaan, jos verovelvollinen voi osoittaa, että sen pääoman osuus sen kokonaisvaroista on vähintään yhtä suuri kuin ryhmittymällä.

Ensimmäistä alakohtaa sovelletaan seuraavin edellytyksin:

- (a) verovelvollisen pääoman osuuden sen kokonaisvaroista katsotaan olevan yhtä suuri kuin ryhmittymällä, jos verovelvollisen pääoman osuus sen kokonaisvaroista on enintään 2 prosenttiyksikköä alhaisempi;
 - (b) ryhmittymään kuuluvat kaikki yhteisöt, jotka ovat mukana kansainvälisten tilinpäätösstandardien tai jäsenvaltion kansallisen tilinpäätösjärjestelmän taikka yleisesti hyväksyttyjen kirjanpidon periaatteiden, jäljempänä 'GAAP-normisto', mukaisesti laadituissa tilintarkastetuissa konsernitilinpäätöksissä;
 - (c) kaikkia varat ja vieras pääoma arvotetaan käyttäen samaa menetelmää kuin konsernitilinpäätöksissä;
 - (d) verovelvollisten pääomasta ja kokonaisvaroista vähennetään asiaankuuluvaa tilinpäätöspäivää edeltävien kuuden kuukauden aikana suoritettut maksut, jos kyseiset maksusuoritukset vastaavat asiaankuuluvaa tilinpäätöspäivää seuraavien kuuden kuukauden aikana suoritettujaottoja tai jakoja;
 - (e) etuyhteydessä oleville yrityksille suoritettavat maksut ovat enintään 10 prosenttia ryhmittymän kaikista nettokorkokuluista.
4. Verovuoden EBITDA, jota verovelvollisille kyseisenä verovuonna tai edellisinä verovuosina aiheutuneet vieraan pääoman menot eivät kata kokonaisuudessaan, voidaan siirtää tuleville verovuosille.
 5. Vieraan pääoman menoja, joita ei voida vähentää kuluvana verovuonna 2 kohdan mukaisesti, ovat vähennyskelpoisia enintään määrään, joka on 30 prosenttia EBITDA:sta, seuraavina verovuosina samalla tavalla kuin kyseisten vuosien vieraan pääoman menot.

6. Edellä 2–5 kohtaa ei sovelleta rahoitusalan yrityksiin.

5 artikla

Maastapoistumisverotus

1. Verovelvollinen on velvollinen maksamaan veron, jonka määrä on poistumishetkellä yhtä suuri kuin varainsiirron markkina-arvon ja sen verotusarvon välinen erotus, missä tahansa seuraavista olosuhteista:

- (a) verovelvollinen siirtää varoja päätoimipaikastaan toisessa jäsenvaltiossa tai kolmannessa maassa sijaitsevaan kiinteään toimipaikkaan;
- (b) verovelvollinen siirtää varoja jäsenvaltiossa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta toisessa jäsenvaltiossa tai kolmannessa maassa sijaitsevaan päätoimipaikkaansa tai toiseen kiinteään toimipaikkaan;
- (c) verovelvollinen siirtää verotuksellisen kotipaikkansa toiseen jäsenvaltioon tai kolmanteen maahan, lukuun ottamatta niitä varoja, jotka edelleen liittyvät tosiasiallisesti ensimmäisessä jäsenvaltiossa sijaitsevaan kiinteään toimipaikkaan;
- (d) verovelvollinen siirtää kiinteän toimipaikkansa pois jäsenvaltiosta.

Ensimmäisen alakohdan c alakohdan soveltamiseksi kaikkia seuraavia varainsiirtoja ensimmäisessä jäsenvaltiossa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikasta, johon kyseiset varat tosiasiallisesti liittyvät, pidetään markkina-arvoisena luovutuksena.

2. Verovelvollinen voi lykätä 1 kohdassa tarkoitettun maastapoistumisveron maksamista maksamalla sen osissa viiden vuoden aikana missä tahansa seuraavista olosuhteista:

- (a) verovelvollinen siirtää varoja päätoimipaikastaan kiinteään toimipaikkaan, joka sijaitsee toisessa jäsenvaltiossa tai kolmannessa maassa, joka on Euroopan talousalueesta tehdyn sopimuksen, jäljempänä 'ETA-sopimus', osapuoli;
- (b) verovelvollinen siirtää varoja jäsenvaltiossa sijaitsevasta kiinteästä toimipaikastaan päätoimipaikkaansa tai toiseen kiinteään toimipaikkaan, joka sijaitsee toisessa jäsenvaltiossa tai kolmannessa maassa, joka on ETA-sopimuksen osapuoli;
- (c) verovelvollinen siirtää verotuksellisen kotipaikkansa toiseen jäsenvaltioon tai kolmanteen maahan, joka on ETA-sopimuksen osapuoli;
- (d) verovelvollinen siirtää kiinteän toimipaikkansa toiseen jäsenvaltioon tai kolmanteen maahan, joka on ETA-sopimuksen osapuoli.

3. Jos verovelvollinen lykkää maksamista 2 kohdan mukaisesti, korkoa voidaan veloittaa verovelvollisen jäsenvaltion tai, soveltuvin osin, kiinteän toimipaikan jäsenvaltion lainsäädännön mukaisesti siinä määrin kuin on tämä on tarpeen arvioidun verovelan arvon säilyttämiseksi.

Jos verojen maksamatta jäämisen vaara voidaan osoittaa tai tämä vaara on tosiasiallinen, verovelvollisia voidaan vaatia antamaan vakuus edellytyksenä 2 kohdan mukaiselle maksun lykkäämiselle.

Toista alakohtaa ei sovelleta, kun verovelvollisen tai kiinteän toimipaikan jäsenvaltion lainsäädännössä säädetään mahdollisuudesta periä verovelka toiselta verovelvolliselta, joka on saman ryhmittymän jäsen ja jonka verotuksellinen kotipaikka on kyseisessä jäsenvaltiossa.

4. Edellä 2 kohdan mukainen maksun lykkääminen lopetetaan ja verovelka lankeaa maksettavaksi viipymättä seuraavissa tapauksissa:
 - (a) siirretyt varat luovutetaan;
 - (b) siirretyt varat siirretään kolmanteen maahan;
 - (c) verovelvollisen verotuksellinen kotipaikka tai verovelvollisen kiinteä toimipaikka siirretään kolmanteen maahan;
 - (d) verovelvollinen tekee konkurssin tai asetetaan likvidaatioon.
5. Kun varat, verotuksellinen kotipaikka tai kiinteä toimipaikka siirretään toiseen jäsenvaltioon, kyseisen jäsenvaltion on hyväksyttävä verovelvollisen tai kiinteän toimipaikan jäsenvaltion vahvistama markkina-arvo varojen aloitusarvoksi verotustarkoituksissa.
6. Edellä 1–5 kohdassa 'markkina-arvolla' tarkoitetaan määrää, jolla voidaan vaihtaa varat tai täyttää keskinäiset velvoitteet liiketoimeen halukkaiden ostajien ja myyjien, jotka eivät ole etuyhteydessä, välillä suorassa kaupassa.
7. Tätä artiklaa ei sovelleta luonteeltaan tilapäisiin varainsiirtoihin, joissa varojen on tarkoitus palata siirtäjän jäsenvaltiolle.

6 artikla

Vapautusmenetelmästä hyvitysmenetelmään siirtymistä koskeva lauseke

1. Jäsenvaltiot eivät saa myöntää verovelvolliselle verovapautusta sellaisista ulkomailta saaduista tuloista, jotka on saatu voitonjakona kolmannen maan yhteisöltä tai tuottona kolmannen maan yhteisön hallussa olevien osakkeiden luovutuksesta taikka tuloina kolmannessa maassa sijaitsevalta kiinteältä toimipaikalta, kun kyseinen yhteisö tai kiinteä toimipaikka on velvollinen maksamaan yhteisön asuinmaassa tai kiinteän toimipaikan sijaintimaassa voitosta lakisääteisen yhteisöveron, jonka verokanta on alle 40 prosenttia siitä lakisääteisestä verokannasta, jota olisi sovellettu verovelvollisen jäsenvaltiossa sovellettavan yhtiöverojärjestelmän mukaisesti. Tällaisessa tapauksessa verovelvollisen on maksettava veroa ulkomailta saaduista tuloista siten, että verovelvollisen verotuksellisessa kotipaikassa maksettaviksi tulevista veroista vähennetään kolmannessa maassa maksettu vero. Vähennys ei saa olla suurempi kuin se ennen vähennystä laskettu veron määrä, joka voidaan kohdistaa mahdollisesti verotettaviin tuloihin.
2. Edellä 1 kohtaa ei sovelleta seuraaviin tappiotyyppeihin:
 - (a) tappiot, jotka tekee unionissa verotuksellista kotipaikkaansa pitävän verovelvollisen kolmannessa maassa sijaitseva kiinteä toimipaikka;
 - (b) sellaisen yhtiön hallussa olevien osakkeiden luovutuksesta syntyvät tappiot, jonka verotuksellinen kotipaikka on kolmannessa maassa.

7 artikla

Yleinen väärinkäytöksiä koskeva sääntö

1. Sellaiset järjestelyt tai järjestelyjen sarjat, joiden keskeisenä tarkoituksena on muutoin sovellettavien verosäännösten kohteen tai tarkoituksen vastaisen veroedun saavuttaminen, on jätettävä ottamatta huomioon yhtiöverovelvollisuutta laskettaessa. Järjestelyyn voi sisältyä useampi kuin yksi vaihe tai osa.

2. Edellä 1 kohtaa sovellettaessa järjestelyä tai järjestelyjen sarjaa on pidettävä epäaitona siltä osin kuin se ei perustu päteviin liiketaloudellisiin syihin, jotka vastaavat asian todellista taloudellista luonnetta.
3. Kun järjestely tai järjestelyjen sarja jätetään huomioon ottamatta 1 kohdan mukaisesti, verovelvollisuus lasketaan viittaamalla taloudelliseen sisältöön kansallisen lainsäädännön mukaisesti.

8 artikla

Ulkomaisia väliyhteisöjä koskeva lainsäädäntö

1. Verovelvollisen veropohjaan sisältyvät yhteisön jakamattomat tulot, kun seuraavat edellytykset täyttyvät:
 - (a) verovelvollisella on yksin tai yhdessä verovelvolliseen etuyhteydessä olevien yritysten, jotka määritellään sovellettavassa yhtiöverojärjestelmässä, kanssa suoraan tai välillisesti yli 50 prosenttia äänioikeuksista tai yli 50 prosenttia pääomasta tai sillä on oikeus saada yli 50 prosenttia kyseisen yhteisön voitosta;
 - (b) yhteisön sijaintimaan yleisen järjestelmän mukaisesti voittoihin sovellettava efektiivinen yhtiöveroaste on alle 40 prosenttia siitä efektiivisestä veroasteesta, jota olisi sovellettu verovelvollisen jäsenvaltiossa sovellettavan yhtiöverojärjestelmän mukaisesti;
 - (c) yli 50 prosenttia yhteisölle kertyvistä tuloista kuuluu johonkin seuraavista luokista:
 - (i) korot tai muut rahoitusvaroista saatavat tulot;
 - (ii) rojaltit tai muut henkisestä omaisuudesta tai markkinaehtoisesti kaupattavista luvista saatavat tulot;
 - (iii) osingot ja osakkeiden luovutuksesta saatavat tulot;
 - (iv) rahoitusliisauksesta saatavat tulot;
 - (v) kiinteästä omaisuudesta saatavat tulot, paitsi jos verovelvollisen jäsenvaltio ei olisi ollut oikeutettu verottamaan näitä tuloja kolmannen maan kanssa tehdyn sopimuksen nojalla;
 - (vi) vakuutuksista, pankkitoiminnasta tai muusta rahoitustoiminnasta saatavat tulot;
 - (vii) verovelvolliselle tai verovelvolliseen etuyhteydessä oleville yrityksille suoritetuista palveluista saatavat tulot;
 - (d) kyseessä ei ole yhteisö, jonka pääasiallisella osakelajilla käydään kauppaa säännöllisesti yhdessä tai useammassa tunnustetussa arvopaperipörssissä.

Ensimmäisen alakohdan c alakohtaa sovelletaan rahoitusalan yrityksiin ainoastaan, jos yli 50 prosenttia yhteisön näiden luokkien tuloista saadaan verovelvollisen tai verovelvolliseen etuyhteydessä olevien yritysten kanssa suoritettavista liiketoimista.

2. Jäsenvaltiot eivät sovelleta 1 kohtaa, kun yhteisön verotuksellinen kotipaikka on jäsenvaltiossa tai ETA-sopimuksen osapuolena olevassa kolmannessa maassa, eikä sitä sovelleta kolmannen maan yhteisön jäsenvaltiossa sijaitsevaan kiinteään toimipaikkaan, jollei yhteisön perustaminen ole täysin keinotekoisia tai siinä määrin kuin yhteisö osallistuu toimintansa aikana epäaitoihin järjestelyihin, joiden keskeisenä tarkoituksena on veroetuuden saaminen.

Edellä 1 kohtaa ei sovelleta rahoitusalan yrityksiin, joiden verotuksellinen kotipaikka on jäsenvaltiossa tai ETA-sopimuksen osapuolena olevassa kolmannessa maassa, eikä niiden yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa sijaitseviin kiinteisiin toimipaikkoihin.

Ensimmäisen alakohdan soveltamiseksi järjestelyä tai järjestelyjen sarjaa pidetään epäaitona, kun yhteisö ei omistaisi niitä varoja tai ei olisi ottanut niitä riskejä, joista se saa tulonsa kokonaisuudessaan tai osittain, jollei yhteisö olisi sellaisen yrityksen määräysvallassa, jossa suoritetaan merkittävät henkilötehtävät, jotka ovat merkittäviä kyseisten varojen ja riskien kannalta ja jotka välttämättömiä väliyhteisön tulojen saamiselle.

Kun yhteisö osallistuu epäaitoihin järjestelyihin, määräysvaltaa käyttävän yhtiön veropohjaan saadaan sisällyttää tuloista enintään määrät, jotka on saatu niistä varoista ja riskeistä, jotka liittyvät määräysvaltaa käyttävässä yrityksessä suoritettuihin merkittäviin henkilötehtäviin. Ulkomaisen väliyhteisön tulojen kohdentaminen lasketaan markkinaehtoperiaatetta noudattaen.

9 artikla

Ulkomaisten väliyhteisöjen tulojen laskeminen

1. Veropohjaan sisällytettävät tulot lasketaan sen jäsenvaltion yhtiöverolainsäädännön mukaisesti, jossa verovelvollisella on verotuksellinen kotipaikka. Yhteisön tappioita ei sisällytetä veropohjaan, mutta ne on siirrettävä eteenpäin ja otettava huomioon seuraavina verovuosina 8 artiklaa sovellettaessa.
2. Veropohjaan sisällytettävät tulot lasketaan suhteessa verovelvollisen oikeuteen saada voittoja yhteisöstä.
3. Tulot sisällytetään sinä verovuonna, jona yhteisön verovuosi päättyy.
4. Kun yhteisö jakaa voittoja verovelvolliselle, 8 artiklan nojalla veropohjaan aiemmin sisällytettyjen tulojen määrä vähennetään veropohjasta, kun voitonjaosta maksettavaksi tuleva vero lasketaan, jotta vältetään kaksinkertainen verotus.
5. Kun verovelvollinen luopuu osakkuudestaan yhteisössä, se luovutuksesta saatavan tuoton osa, joka oli aiemmin sisällytetty veropohjaan 8 artiklan nojalla ja jota ei ole vielä jaettu, vähennetään veropohjasta, kun kyseisistä tuloista maksettava vero lasketaan, jotta vältetään kaksinkertainen verotus.

10 artikla

Verokohtelun eroavuudet

Kun kaksi jäsenvaltiota antaa erilaisen oikeudellisen luonnehdinnan samalle veronmaksajalle (sekamuotoinen yhteisö), mukaan lukien verovelvollisen yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa sijaitseville kiinteille toimipaikoille, ja tämä johtaa joko tilanteeseen, jossa samat maksut, menot tai tappiot vähennetään sekä siinä jäsenvaltiossa, josta maksu on peräisin tai jossa menot tai tappiot syntyvät, että kyseisessä toisessa jäsenvaltiossa, tai tilanteeseen, jossa maksu vähennetään siinä jäsenvaltiossa, josta maksu on peräisin sisällyttämättä samaa maksua toisen jäsenvaltioon veropohjaan, sen jäsenvaltion, josta maksu on peräisin tai jossa menot tai tappiot syntyvät, sekamuotoiselle yhteisölle antamaa oikeudellista luonnehdintaa on noudatettava myös kyseisessä toisessa jäsenvaltiossa.

Kun kaksi jäsenvaltiota antaa erilaisen oikeudellisen luonnehdinnan samalle maksulle (sekamuotoinen instrumentti) ja tämä johtaa siihen, että vähennys tehdään jäsenvaltiossa, josta maksu on peräisin, sisällyttämättä samaa määrää toisen jäsenvaltion veropohjaan, sen jäsenvaltion, josta maksu on peräisin, sekamuotoiselle instrumentille antamaa oikeudellista luonnehdintaa on noudatettava myös kyseisessä toisessa jäsenvaltiossa.

III LUKU

LOPPUSÄÄNNÖKSET

11 artikla

Uudelleentarkastelu

1. Komissio arvioi tämän direktiivin täytäntöönpanoa kolme vuotta sen voimaantulon jälkeen ja laati tästä kertomuksen neuvostolle.
2. Jäsenvaltioiden on annettava komissiolle tiedoksi kaikki tämän direktiivin täytäntöönpanon arvioimiseksi tarvittavat tiedot.

12 artikla

Siirtäminen osaksi kansallista lainsäädäntöä

1. Jäsenvaltioiden on annettava ja julkaistava tämän direktiivin noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset viimeistään [...] päivänä [...]kuuta [...]. Niiden on viipymättä toimitettava nämä säännökset kirjallisina komissiolle.

Jäsenvaltioiden on sovellettava näitä säännöksiä [...] päivästä [...]kuuta [...].

Näissä jäsenvaltioiden antamissa säännöksissä on viitattava tähän direktiiviin tai niihin on liitettävä tällainen viittaus, kun ne virallisesti julkaistaan. Jäsenvaltioiden on säädettävä siitä, miten viittaukset tehdään.

2. Jäsenvaltioiden on toimitettava tässä direktiivissä säännellyistä kysymyksistä antamansa keskeiset kansalliset säännökset kirjallisina komissiolle.

13 artikla

Voimaantulo

Tämä direktiivi tulee voimaan kahdentenakymmenentenä päivänä sen jälkeen, kun se on julkaistu *Euroopan unionin virallisessa lehdessä*.

14 artikla

Osoitukset

Tämä direktiivi on osoitettu kaikille jäsenvaltioille.

Tehty Brysselissä

Neuvoston puolesta
Puheenjohtaja

SÄÄDÖSEHDOTUKSEEN LIITTYVÄ RAHOITUSSELVITYS

1. PERUSTIEDOT EHDOTUKSESTA/ALOITTEESTA

- 1.1. Ehdotuksen/aloitteen nimi
- 1.2. Toimintalohko(t) toimintoperusteisessa johtamis- ja budjetointijärjestelmässä (ABM/ABB)
- 1.3. Ehdotuksen/aloitteen luonne
- 1.4. Tavoite (Tavoitteet)
- 1.5. Ehdotuksen/aloitteen perustelut
- 1.6. Kesto ja rahoitusvaikutus
- 1.7. Hallinnointitapa (Hallinnointitavat)

2. HALLINNOINTI

- 2.1. Seuranta- ja raportointisäännöt
- 2.2. Hallinnointi- ja valvontajärjestelmä
- 2.3. Toimenpiteet petosten ja sääntöjenvastaisuuksien ehkäisemiseksi

3. EHDOTUKSEN/ALOITTEEN ARVIOIDUT RAHOITUSVAIKUTUKSET

- 3.1. Kyseeseen tulevat monivuotisen rahoituskehyksen otsakkeet ja menopuolen budjettikohdat
- 3.2. Arviodut vaikutukset menoihin
 - 3.2.1. *Yhteenveto arvioiduista vaikutuksista menoihin*
 - 3.2.2. *Arviodut vaikutukset toimintamäärärahoihin*
 - 3.2.3. *Arviodut vaikutukset hallintomäärärahoihin*
 - 3.2.4. *Yhteensopivuus nykyisen monivuotisen rahoituskehyksen kanssa*
 - 3.2.5. *Ulkopuolisten tahojen rahoitusosuudet*
- 3.3. Arviodut vaikutukset tuloihin

SÄÄDÖSEHDOTUKSEEN LIITTYVÄ RAHOITUSSELVITYS

1. PERUSTIEDOT EHDOTUKSESTA/ALOITTEESTA

1.1. Ehdotuksen/aloitteen nimi

Ehdotus neuvoston direktiiviksi sisämarkkinoihin suoraan vaikuttavien veron kiertämisen käytäntöjen torjuntaa koskevien sääntöjen vahvistamisesta

1.2. Toimintalohko(t) toimintoperusteisessa johtamis- ja budjetointijärjestelmässä (ABM/ABB)¹⁶

14

14.03

1.3. Ehdotuksen/aloitteen luonne

☒ Ehdotus/aloite liittyy **uuteen toimeen**

☐ Ehdotus/aloite liittyy **uuteen toimeen, joka perustuu pilottihankkeeseen tai valmistelutoimeen**¹⁷

☐ Ehdotus/aloite liittyy **käynnissä olevan toimen jatkamiseen**

☐ Ehdotus/aloite liittyy **toimeen, joka on suunnattu uuteen toimeen**

1.4. Tavoite (Tavoitteet)

1.4.1. *Komission monivuotinen strateginen tavoite (monivuotiset strategiset tavoitteet), jonka (joiden) saavuttamista ehdotus/aloite tukee*

Yksi komission vuoden 2015 työohjelmissa luetelluista prioriteeteista on oikeudenmukaisempi lähestymistapa verotukseen. Tämän vuoksi komission työohjelmassa 2016 mainitaan yhtenä keskeisenä tavoitteena yritysten tekemien voittojen verotusta koskevan sääntelykehyksen parantaminen hyväksymättömän verosuunnittelun, voitonsiirron ja veropohjan rapautumisen estämistä koskevia toimenpiteitä ehdottamalla.

1.4.2. *Eriyistavoite (eriyistavoitteet) sekä toiminto (toiminnot) toimintoperusteisessa johtamis- ja budjetointijärjestelmässä*

Eriyistavoite

Vahvistaa koordinoitun toimenpitein sisämarkkinoille suojan vähimmäistaso sisämarkkinoiden toimintaan kaikkein pahiten vaikuttavia verosuunnittelustrategioita vastaan.

Toiminto (toiminnot) toimintoperusteisessa johtamis- ja budjetointijärjestelmässä

ABB 3

¹⁶ ABM: toimintoperusteinen johtaminen; ABB: toimintoperusteinen budjetointi.

¹⁷ Varainhoitoasetuksen 54 artiklan 2 kohdan a ja b alakohdassa tarkoitettut.

1.4.3. Odotettavissa olevat tulokset ja vaikutukset

Selvitys siitä, miten ehdotuksella/aloitteella on tarkoitus vaikuttaa edunsaajien/kohderyhmän tilanteeseen

Verotus tapahtuu lainkäyttöalueella, jolla voitot ja arvo syntyvät. Tämä parantaa verotaakan jakautumista oikeudenmukaisimmin yhtiöiden välillä EU:ssa. Näin ollen kansainvälistä toimintaa harjoittavilla yritysryhmittymillä ei ole enää mahdollisuuksia harjoittaa sellaista verosuunnittelua, joka ei olisi myös ainoastaan kotimaassaan liiketoimintaa harjoittavien verovelvollisten (jotka ovat lähinnä pk-yrityksiä) käytettävissä.

Jäsenvaltioiden veropohjaa suojataan paremmin veropohjan rapautumista ja voitonsiirtoa vastaan.

Suuren yleisön, kansalaisten ja verovelvollisten luottamus verojärjestelmien oikeudenmukaisuuteen lujittuu.

1.4.4. Tulos- ja vaikutusindikaattorit

Selvitys siitä, millaisin indikaattorein ehdotuksen/aloitteen toteuttamista seurataan

Ehdotuksen toteuttamista seurataan 11 artiklassa (uudelleentarkastelu) ja 12 artiklassa (siirtäminen osaksi kansallista lainsäädäntöä) säädettyjä vaatimuksia noudattaen.

1.5. Ehdotuksen/aloitteen perustelut

1.5.1. Lyhyellä tai pitkällä aikavälillä täytettävät vaatimukset

Suojata paremmin sisämarkkinoita suoraan markkinoiden toimintaan vaikuttavia merkittävimpiä verosuunnittelustrategioita vastaan.

Sopia yhteisestä EU:n lähestymistavasta BEPS-tuotosten täytäntöönpanemiseksi.

1.5.2. EU:n osallistumisesta saatava lisäarvo

Johdonmukaisuus varmistetaan ja eroavuudet vältetään kaikille jäsenvaltioille yhteisten sääntöjen ja menettelyjen ansiosta. Epäjohdonmukainen ja puutteellinen täytäntöönpano jäsenvaltioissa vaarantaisi koko hankkeen onnistumisen.

1.5.3. Vastaavista toimista saadut kokemukset

Neuvosto antoi jo vuonna 1990 kaksi ns. yhteisöverodirektiiviä sisämarkkinoiden toiminnan esteiden torjumiseksi. Uutta yhtiöverolainsäädäntöä, joka koski erityisesti rajatylittävää toimintaa EU:ssa, annettiin 1990-luvun lopussa.

1.5.4. Yhteensopivuus muiden kyseeseen tulevien välineiden kanssa ja mahdolliset synergiaedut

Ehdotus on osa useita aloitteita sisältävää pakettia. Paketin toimenpiteiden sekä maaliskuussa 2015 annetun avoimuutta käsittelevän toimenpidepaketin ja kesäkuussa 2015 tehdyn toimintasuunnitelman välinen vuorovaikutus voi aiheuttaa positiivisia synergiavaikutuksia.

1.6. Kesto ja rahoitusvaikutus

- ☐ Ehdotuksen/aloitteen mukaisen toiminnan **kesto on rajattu**
- ☐ Ehdotuksen/aloitteen mukainen toiminta alkaa [PP/KK]VVVV ja päättyy [PP/KK]VVVV
 - ☐ Rahoitusvaikutukset alkavat vuonna VVVV ja päättyvät vuonna VVVV

☒ Ehdotuksen/aloitteen mukaisen toiminnan **kesto ei ole rajattu**

Käynnistysvaihe alkaa vuonna VVVV ja päättyy vuonna VVVV,

minkä jälkeen toteutus täydessä laajuudessa.

1.7. Suunniteltu hallinnointitapa (suunnitellut hallinnointitavat)¹⁸

- ☐ **Suora hallinnointi**, jonka komissio toteuttaa käyttämällä
- ☐ yksiköitään, myös unionin edustustoissa olevaa henkilöstöään;
 - ☐ toimeenpanovirastoja
- ☐ **Hallinnointi yhteistyössä** jäsenvaltioiden kanssa
- ☐ **Välillinen hallinnointi**, jossa täytäntöönpanotehtäviä on siirretty
- ☐ kolmansille maille tai niiden nimeämille elimille
 - ☐ kansainvälisille järjestöille ja niiden erityisjärjestöille (tarkennettava)
 - ☐ Euroopan investointipankille tai Euroopan investointirahastolle
 - ☐ varainhoitoasetuksen 208 ja 209 artiklassa tarkoitetuille elimille
 - ☐ julkisoikeudellisille yhteisöille
 - ☐ sellaisille julkisen palvelun tehtäviä hoitaville yksityisoikeudellisille elimille, jotka antavat riittävät rahoitustakuut
 - ☐ sellaisille jäsenvaltion yksityisoikeuden mukaisille elimille, joille on annettu tehtäväksi julkisen ja yksityisen sektorin kumppanuuden täytäntöönpano ja jotka antavat riittävät rahoitustakuut
 - ☐ henkilöille, joille on annettu tehtäväksi toteuttaa SEU-sopimuksen V osaston mukaisia yhteisen ulko- ja turvallisuuspolitiikan erityistoimia ja jotka nimetään asiaa koskevassa perussäädöksessä
 - *Jos käytetään useampaa kuin yhtä hallinnointitapaa, huomautuksille varatussa kohdassa olisi annettava lisätietoja*

Huomautuksia

Koska ehdotus on luonteeltaan oikeudellinen, komissiolle ei kuulu mitään hallinnointitapaan eikä talousarvion toteuttamiseen liittyviä tehtäviä.

¹⁸

Kuvaukset eri hallinnointitavoista ja viittaukset varainhoitoasetukseen ovat saatavilla budjettipääosaston verkkosivuilla osoitteessa http://www.cc.cec/budg/man/budgmanag/budgmanag_en.html

2. HALLINNOINTI

2.1. Seuranta- ja raportointisäännöt

Ilmoitetaan sovellettavat aikavälit ja edellytykset.

Ei ole

2.2. Hallinnointi- ja valvontajärjestelmä

2.2.1. Tiedot riskit

Ei ole

2.2.2. Tiedot käyttöön otetusta sisäisen valvonnan järjestelmästä.

Ei ole

2.2.3. Arvio tarkastusten kustannustehokkuudesta ja odotettavissa olevasta virheriskin tasosta.

Ei sovelleta

2.3. Toimenpiteet petosten ja sääntöjenvastaisuuksien ehkäisemiseksi

Ilmoitetaan käytössä olevat ja suunnitellut torjunta- ja suojatoimenpiteet

Ei sovelleta

3. EHDOTUKSEN/ALOITTEEN ARVIOIDUT RAHOITUSVAIKUTUKSET

3.1. Kyseeseen tulevat monivuotisen rahoituskehyksen otsakkeet ja menopuolen budjettikohdat

- Talousarviossa jo olevat budjettikohdat

Monivuotisen rahoituskehyksen otsakkeiden ja budjettikohtien mukaisessa järjestyksessä.

Monivuotisen rahoituskehyksen otsake	Budjettikohta	Määrärahalaji	Rahoitusosuus		
	Numero Ei ole [Nimi.....]	JM/EI-JM ¹⁹	EFTA-mailta ²⁰	ehdokasmailta ²¹	kolmansilta mailta
	Ei ole	JM/EI-JM	KYLLÄ/EI	KYLLÄ/EI	KYLLÄ/EI

- Uudet perustettaviksi esitetyt budjettikohdat

Monivuotisen rahoituskehyksen otsakkeiden ja budjettikohtien mukaisessa järjestyksessä.

Monivuotisen rahoituskehyksen otsake	Budjettikohta	Määrärahalaji	Rahoitusosuus			
	Numero Ei ole	JM/EI-JM	EFTA-mailta	ehdokasmailta	kolmansilta mailta	varainhoitoasetuksen 21 artiklan 2 kohdan b alakohdassa tarkoitettut
	Ei ole		KYLLÄ/EI	KYLLÄ/EI	KYLLÄ/EI	KYLLÄ/EI

¹⁹ JM = jaksotetut määrärahat; EI-JM = jaksottamattomat määrärahat.
²⁰ EFTA: Euroopan vapaakauppaliitto.
²¹ Ehdokasmaat ja soveltuvin osin Länsi-Balkanin mahdolliset ehdokasmaat.

3.2. Arvioidut vaikutukset menoihin

[Tämän osan täyttämiseksi on käytettävä **hallintomäärärahoja koskevaa laskentataulukkoa** (tämän rahoitus selvityksen liitteessä oleva toinen asiakirja), joka on asetettava saataville CISNETiin komission sisäistä lausuntokierrosta varten.]

3.2.1. Yhteenvedo arvioituista vaikutuksista menoihin

milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

Monivuotisen rahoituskehityksen otsake	Numero	Ei sovelleta
---	--------	--------------------

Pääosasto: TAXUD			Vuosi N ²²	Vuosi N+1	Vuosi N+2	Vuosi N+3	ja näitä seuraavat vuodet (ilmoitetaan kaikki vuodet, joille ehdotuksen/aloitteen vaikutukset ulottuvat, ks. kohta 1.6)			YHTEENSÄ
• Toimintamäärärahat										
Budjettikohdan numero	Rahoitusosuudet	(1)								
	Maksut	(2)								
Budjettikohdan numero	Rahoitusosuudet	(1a)								
	Maksut	(2 a)								
Tiettyjen ohjelmien määrärahoista katettavat hallintomäärärahat ²³										
Budjettikohdan numero		(3)								
TAXUD-pääosaston määrärahat YHTEENSÄ	Rahoitusosuudet	=1+1a +3								
	Maksut	=2+2a								

²²

Vuosi N on ehdotuksen/aloitteen toteutuksen aloitusvuosi.

²³

Tekninen ja/tai hallinnollinen apu sekä EU:n ohjelmien ja/tai toimien toteuttamiseen liittyvät tukimenot (entiset BA-budjettikohdat), epäsuora ja suora tutkimustoiminta.

		+3								
--	--	----	--	--	--	--	--	--	--	--

•Toimintamäärärahat YHTEENSÄ	Rahoitusosuudet	(4)								
	Maksut	(5)								
•Tiettyjen ohjelmien määrärahoista katettavat hallintomäärärahat YHTEENSÄ			(6)							
Monivuotisen rahoituskehyksen OTSAKKEESEEN Ei sovelleta kuuluvat määrärahat YHTEENSÄ	Rahoitusosuudet	=4+ 6								
	Maksut	=5+ 6								

Jos ehdotuksella/aloitteella on vaikutuksia useampaan otsakkeeseen:

•Toimintamäärärahat YHTEENSÄ	Rahoitusosuudet	(4)								
	Maksut	(5)								
•Tiettyjen ohjelmien määrärahoista katettavat hallintomäärärahat YHTEENSÄ			(6)							
Monivuotisen rahoituskehyksen OTSAKKEISIIN 1–4 KUULUVAT määrärahat YHTEENSÄ (Viitemäärä)	Rahoitusosuudet	=4+ 6								
	Maksut	=5+ 6								

Monivuotisen rahoituskehyksen otsake	5	”Hallintomenot”
---	----------	-----------------

milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

		Vuosi N	Vuosi N+1	Vuosi N+2	Vuosi N+3	ja näitä seuraavat vuodet (ilmoitetaan kaikki vuodet, joille ehdotuksen/aloitteen vaikutukset ulottuvat, ks. kohta 1.6)			YHTEENSÄ
Pääosasto: TAXUD									
• Henkilöresurssit									
• Muut hallintomenot									
TAXUD YHTEENSÄ	Määrärahat								

Monivuotisen rahoituskehyksen OTSAKKEESEEN 5 kuuluvat määrärahat YHTEENSÄ	(Sitoumukset yhteensä = maksut yhteensä)								
--	---	--	--	--	--	--	--	--	--

milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

		Vuosi N²⁴	Vuosi N+1	Vuosi N+2	Vuosi N+3	ja näitä seuraavat vuodet (ilmoitetaan kaikki vuodet, joille ehdotuksen/aloitteen vaikutukset ulottuvat, ks. kohta 1.6)			YHTEENSÄ
Monivuotisen rahoituskehyksen OTSAKKEISIIN 1–5 kuuluvat määrärahat YHTEENSÄ	Rahoitusosuudet								
	Maksut								

3.2.2. Arvioidut vaikutukset toimintamäärärahoihin

- ☒ Ehdotus/aloite ei edellytä toimintamäärärahoja.
- ☐ Ehdotus/aloite edellyttää toimintamäärärahoja seuraavasti:

Maksusitoumusmäärärahat, milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

Tavoitteet ja tuotokset ↓			Vuosi N		Vuosi N+1		Vuosi N+2		Vuosi N+3		ja näitä seuraavat vuodet (ilmoitetaan kaikki vuodet, joille ehdotuksen/aloitteen vaikutukset ulottuvat, ks. kohta 1.6)						YHTEENSÄ	
	TUOTOKSET																	
	Tyyppi 25	Keskimäär. kustannukset	Nro	Kustannus	Nro	Kustannus	Nro	Kustannus	Nro	Kustannus	Nro	Kustannus	Nro	Kustannus	Nro	Kustannus	Numerot yhteensä	Kustannukset yhteensä
ERITYISTAVOITE nro1 ²⁶ ...																		
- tuotos																		
- tuotos																		
- tuotos																		
Välisumma erityistavoite nro 1																		
ERITYISTAVOITE nro 2...																		
- tuotos																		
Välisumma erityistavoite nro 2																		
KUSTANNUKSET YHTEENSÄ																		

²⁵

Tuotokset ovat tuloksena olevia tuotteita ja palveluita (esim. rahoitettujen opiskelijavaihtojen määrä tai rakennetut tiekilometrit).

²⁶

Kuten kohdassa 1.4.2 ”Erityistavoitteet”...

3.2.3. Arvioidut vaikutukset hallintomäärärahoihin

3.2.3.1. Yhteenveto

- ☒ Ehdotus/aloite ei edellytä hallintomäärärahoja.
- ☐ Ehdotus/aloite edellyttää hallintomäärärahoja seuraavasti:

milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

	Vuosi N ²⁷	Vuosi N+1	Vuosi N+2	Vuosi N+3	ja näitä seuraavat vuodet (ilmoitetaan kaikki vuodet, joille ehdotuksen/aloitteen vaikutukset ulottuvat, ks. kohta 1.6)	Monivuotisen rahoituskehityksen
--	-----------------------	-----------	-----------	-----------	---	---------------------------------

OTSAKE 5 YHTEENSÄ								
Henkilöresurssit								
Muut hallintomenot								
Monivuotisen rahoituskehityksen OTSAKE 5 Välisumma								

Monivuotisen rahoituskehityksen OTSAKKEESEEN 5²⁸ kuulumattomat								
Henkilöresurssit								
Muut hallintomenot								
Monivuotisen rahoituskehityksen OTSAKKEESEEN 5 kuulumattomat Välisumma								

YHTEENSÄ								
-----------------	--	--	--	--	--	--	--	--

Henkilöresursseihin ja muihin hallintomenoihin käytettävien määrärahojen tarve katetaan toimen hallinnointiin jo osoitetuilla pääosaston määrärahoilla ja/tai pääosastossa toteutetuilla määrärahojen uudelleenjärjestelyillä sekä tarvittaessa sellaisilla lisäresursseilla, jotka toimeen hallinnoiva pääosasto voi saada käyttöönsä vuotuisessa määrärahojen jakomenettelyssä talousarvion puitteissa.

²⁷

Vuosi N on ehdotuksen/aloitteen toteutuksen aloitusvuosi.

²⁸

Tekninen ja/tai hallinnollinen apu sekä EU:n ohjelmien ja/tai toimien toteuttamiseen liittyvät tukimenot (entiset BA-budjettikohdat), epäsuora ja suora tutkimustoiminta.

3.2.3.2. Henkilöresurssien arvioitu tarve

- ☒ Ehdotus/aloite ei edellytä henkilöresursseja.
- ☐ Ehdotus/aloite edellyttää henkilöresursseja seuraavasti:

Arvio kokoaikaiseksi henkilöstöksi muutettuna

		Vuosi N	Vuosi N+1	Vuosi N+2	Vuosi N+3	ja näitä seuraavat vuodet (ilmoitetaan kaikki vuodet, joille ehdotuksen/aloitteen vaikutukset ulottuvat, ks. kohta 1.6)		
• Henkilöstötaulukkaan sisältyvät virat/toimet (virkamiehet ja väliaikaiset toimihenkilöt)								
• XX 01 01 01 (päätoimipaikka ja komission edustustot EU:ssa)								
• XX 01 01 02 (edustustot EU:n ulkopuolella)								
• XX 01 05 01 (epäsuora tutkimustoiminta)								
• 10 01 05 01 (suora tutkimustoiminta)								
• • Ulkopuolinen henkilöstö (kokoaikaiseksi muutettuna: FTE) ²⁹								
•								
• XX 01 02 01 (kokonaismäärärahoista katettavat sopimussuhteiset toimihenkilöt, kansalliset asiantuntijat ja vuokrahenkilöstö)								
• XX 01 02 02 (sopimussuhteiset ja paikalliset toimihenkilöt, kansalliset asiantuntijat, vuokrahenkilöstö ja nuoremmat asiantuntijat EU:n ulkopuolisissa edustustoissa)								
• X X 01 04 yy 30 •	• - päätoimipaikassa							
	• - EU:n ulkopuolisissa edustustoissa							
• XX 01 05 02 (sopimussuhteiset toimihenkilöt, kansalliset asiantuntijat ja vuokrahenkilöstö – epäsuora tutkimustoiminta)								
• 10 01 05 02 (sopimussuhteiset toimihenkilöt, kansalliset asiantuntijat ja vuokrahenkilöstö – suora tutkimustoiminta)								
• Muu budjettikohta (eritellään)								
• YHTEENSÄ								

XX viittaa kyseessä olevaan toimintalohkoon eli talousarvion osastoon.

²⁹ AC = sopimussuhteiset toimihenkilöt; AL = paikalliset toimihenkilöt; END = kansalliset asiantuntijat; INT = vuokrahenkilöstö; JED = nuoremmat asiantuntijat EU:n ulkopuolisissa edustustoissa.

³⁰ Toimintamäärärahoista katettavan ulkopuolisen henkilöstön enimmäismäärä (entiset BA-budjettikohdat).

Henkilöresurssien tarve katetaan toimen hallinnointiin jo osoitetulla pääosaston henkilöstöllä ja/tai pääosastossa toteutettujen henkilöstön uudelleenjärjestelyjen tuloksena saadulla henkilöstöllä sekä tarvittaessa sellaisilla lisäresursseilla, jotka toimea hallinnoiva pääosasto voi saada käyttöönsä vuotuisessa määrärahojen jakomenettelyssä talousarvion puitteissa.

Kuvaus henkilöstön tehtävistä:

Virkamiehet ja väliaikaiset toimihenkilöt	
Ulkopuolinen henkilöstö	

3.2.4. Yhteensopivuus nykyisen monivuotisen rahoituskehyksen kanssa

- ☒ Ehdotus/aloite on nykyisen monivuotisen rahoituskehyksen mukainen.
- ☐ Ehdotus/aloite edellyttää monivuotisen rahoituskehyksen asianomaisen otsakkeen rahoitussuunnitelman muuttamista.

Selvitys rahoitussuunnitelmaan tarvittavista muutoksista, mainittava myös kyseeseen tulevat budjettikohdat ja määrät

[...]

- ☐ Ehdotus/aloite edellyttää monivuotisen rahoituskehyksen asianomaisen otsakkeen rahoitussuunnitelman muuttamista.

Selvitys tarvittavista toimenpiteistä, mainittava myös kyseeseen tulevat rahoituskehyksen otsakkeet, budjettikohdat ja määrät

[...]

3.2.5. Ulkopuolisten tahojen rahoitusosuudet

- Ehdotuksen/aloitteen rahoittamiseen ei osallistu ulkopuolisia tahoja.
- ~~Ehdotuksen/aloitteen rahoittamiseen osallistuu ulkopuolisia tahoja seuraavasti (arvio):~~

määrärahat, milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

	Vuosi N	Vuosi N+1	Vuosi N+2	Vuosi N+3	ja näitä seuraavat vuodet (ilmoitetaan kaikki vuodet, joille ehdotuksen/aloitteen vaikutukset ulottuvat, ks. kohta 1.6)			Yhteensä
Rahoitukseen osallistuva taho								
Yhteisrahoituksella katettavat määrärahat YHTEENSÄ								

3.3. Arvioidut vaikutukset tuloihin

- ☒ Ehdotuksella/aloitteella ei ole vaikutuksia tuloihin.
- ☐ Ehdotuksella/aloitteella on vaikutuksia tuloihin seuraavasti:
 - ☐ vaikutukset omiin varoihin
 - ☐ vaikutukset sekalaisiin tuloihin

milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

Tulopuolen budjettikohta	Käytettävissä olevat määrärahat kuluvana varainhoitovuonna	Ehdotuksen/aloitteen vaikutus ³¹						
		Vuosi N	Vuosi N+1	Vuosi N+2	Vuosi N+3	ja näitä seuraavat vuodet (ilmoitetaan kaikki vuodet, joille ehdotuksen/aloitteen vaikutukset ulottuvat, ks. kohta 1.6)		
Momentti								

Vastaava(t) menopuolen budjettikohta (budjettikohdat) käyttötarkoitukseensa sidottujen sekalaisten tulojen tapauksessa:

Ei sovelleta

Selvitys tuloihin kohdistuvan vaikutuksen laskentamenetelmästä

Ei sovelleta

³¹

Perinteiset omat varat (tulli- ja sokerimaksut) on ilmoitettava nettomääräisinä eli bruttomäärästä on vähennettävä kantokuluja vastaava 25 prosentin osuus.