



Euroopan unionin
neuvosto

Bryssel, 22. joulukuuta 2021
(OR. en)

15296/21

Toimielinten välinen asia:
2021/0434(CNS)

FISC 253
ECOFIN 1299
IA 217

EHDOTUS

Lähtettäjä:	Euroopan komission pääsihteeri, allekirjoittajana johtaja Martine DEPREZ
Saapunut:	22. joulukuuta 2021
Vastaanottaja:	Jeppe TRANHOLM-MIKKELSEN, Euroopan unionin neuvoston pääsihteeri
Kom:n asiak. nro:	COM(2021) 565 final
Asia:	Ehdotus NEUVOSTON DIREKTIIVIKSI kuoriyhtiöiden verotustarkoituksiin tapahtuvan väärinkäytön estämistä koskevista säännöistä ja direktiivin 2011/16/EU muuttamisesta

Valtuuskunnille toimitetaan oheisena asiakirja COM(2021) 565 final.

Liite: COM(2021) 565 final



EUROOPAN
KOMISSIO

Bryssel 22.12.2021
COM(2021) 565 final

2021/0434 (CNS)

Ehdotus

NEUVOSTON DIREKTIIVI

kuoriyhtiöiden verotustarkoituksiin tapahtuvan väärinkäytön estämistä koskevista säännöistä ja direktiivin 2011/16/EU muuttamisesta

{SEC(2021) 565 final} - {SWD(2021) 577 final} - {SWD(2021) 578 final} -
{SWD(2021) 579 final}

PERUSTELUT

1. EHDOTUKSEN TAUSTA

• Ehdotuksen perustelut ja tavoitteet

Euroopan komissio antoi 18 päivänä toukokuuta 2021 tiedonannon 2000-luvun yritysverotuksesta¹ vankan, toimivan ja oikeudenmukaisen verojärjestelmän edistämiseksi Euroopan unionissa. Tiedonannossa esitetään sekä pitkän että lyhyen aikavälin visio, joka tukee Euroopan elpymistä covid-19-pandemian jälkeen ja auttaa varmistamaan julkisten tulojen riittävyyden tulevina vuosina. Sen tavoitteena on luoda oikeudenmukainen ja vakaa liiketoimintaympäristö, joka voi tehostaa kestäväää ja työllistäväää kasvua unionissa. Tämä ehdotus on yksi tiedonannossa ilmoitetuista lyhyen aikavälin kohdennetuista aloitteista nykyisen verojärjestelmän parantamiseksi, jossa keskitytään varmistamaan oikeudenmukainen ja tehokas verotus.

Vaikka tällä alalla on edistytty viime vuosina merkittävästi erityisesti hyväksymällä veron kiertämisen estämistä koskeva direktiivi² ja laajentamalla hallinnollista yhteistyötä koskevan direktiivin, jäljempänä 'DAC-direktiivi'³, soveltamisalaa, oikeushenkilöitä, joilla ei ole vähimmäissubstanssia ja jotka eivät harjoita lainkaan taloudellista toimintaa, voidaan kuitenkin käyttää edelleen väriin verotustarkoituksiin, kuten verovilppiin ja veronkiertoon, kuten tiedotusvälineiden äskettäiset merkittävät paljastukset⁴ ovat osoittaneet. Vaikka tällaisten yksikköjen käytölle voi olla myös perusteltuja syitä, lisätoimia tarvitaan, jotta voidaan torjua tilanteet, joissa verovelvolliset kiertävät verolainsäädännön mukaisia velvollisuuksiaan tai toimivat verolainsäädännön varsinaisen tarkoituksen vastaisesti käyttämällä väärin yrityksiä, jotka eivät harjoita todellista taloudellista toimintaa. Tällaiset tilanteet vähentävät näiden verovelvollisten kokonaisverotusta. Tämä johtaa verorasitteen siirtymiseen rehellisten veronmaksajien kustannuksella ja vääristää sisämarkkinoilla tehtäviä liiketoimintapäätöksiä. Jollei tätä ilmiötä torjuta tehokkaasti, tämä tilanne synnyttää epäoikeudenmukaista verokilpailua ja johtaa verorasitteen epäoikeudenmukaiseen jakautumiseen. Tätä direktiiviä sovelletaan kaikkiin yrityksiin, joiden katsotaan pitävän verotuksellista kotipaikkaansa ja joille voidaan myöntää todistus verotuksellisesta kotipaikasta EU:n jäsenvaltiossa.

Tämän direktiivin tarkoituksena on torjua sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavia veronkiertoon ja verovilppiin liittyviä käytäntöjä, joten siinä vahvistetaan määritellyllä alalla sovellettavat veronkierron ja verovilpin torjuntaa koskevat säännöt. Direktiivillä vastataan Euroopan parlamentin esittämään pyyntöön EU:n toimista kuoriryhtiöiden verotustarkoituksiin tapahtuvan väärinkäytön torjumiseksi ja yleisemmin useiden jäsenvaltioiden, yritysten ja kansalaisyhteiskunnan vaatimuksiin vahvemmassa ja johdonmukaisemmasta EU:n lähestymistavasta veronkiertoa ja verovilppiä vastaan.

• Yhdenmukaisuus muiden alaa koskevien politiikkojen säännösten kanssa

Tämä direktiivi on osa välitöntä yhteisöverotusta koskevaa EU:n keskeistä strategiaa, ja sen tarkoituksena on varmistaa, että kaikki osapuolet maksavat oman osuutensa. Komissio

¹ COM(2021) 251 final.

² Neuvoston direktiivi (EU) 2016/1164, annettu 12 päivänä heinäkuuta 2016, sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavien veron kiertämisen käytäntöjen torjuntaa koskevien sääntöjen vahvistamisesta (EUVL L 193, 19.7.2016, s. 1).

³ Neuvoston direktiivi 2011/16/EU, annettu 15 päivänä helmikuuta 2011, hallinnollisesta yhteistyöstä verotuksen alalla ja direktiivin 77/799/ETY kumoamisesta (EUVL L 64, 11.3.2011, s. 1).

⁴ Ks. esimerkiksi OpenLux-tutkinta ja äskettäinen Pandoran paperien tietovuoto.

toteuttanut viime vuosikymmenen aikana johdonmukaisesti veronkierron ja verovilpin torjuntaa koskevia politiikkoja.

Komissio antoi esimerkiksi vuonna 2012 aggressiivista verosuunnittelua koskevan suosituksen, jossa se suositteli jäsenvaltioille erityisiä toimenpiteitä kaksinkertaista verottamatta jäämistä ja verotarkoituksiin liittyviä keinotekoisia järjestelyjä vastaan. Vuonna 2016 hyväksyttiin veron kiertämisen estämistä koskeva direktiivi, jonka tarkoituksena oli varmistaa veropohjan rapautumista ja voitonsiirtoja koskevista kansainvälisistä toimista johtuvien keskeisten veronkierron vastaisten toimenpiteiden koordinoitu täytäntöönpano jäsenvaltioissa. Vuonna 2011 hyväksyttyä DAC-direktiiviä on samanaikaisesti tarkistettu ja laajennettu useaan otteeseen, jotta on voitu mahdollistaa laajamittainen ja oikea-aikainen veroihin liittyvä tietojenvaihto koko EU:ssa muun muassa veropäätöksistä ja verovälittäjien pakollisista raportointijärjestelyistä. Kansainvälisellä tasolla EU on julkaissut vuodesta 2017 alkaen luetteloja veroasioissa yhteistyöhaluttomista lainkäyttöalueista. Sen tarkoituksena on muun muassa suojata jäsenvaltioiden veropohjia kolmansien maiden haitallisilta verokäytännöiltä.

Nykyiset EU:n tason verotukselliset välineet eivät kuitenkaan sisällä yksiselitteisiä säännöksiä, jotka olisi kohdennettu kuoriryhtiöihin eli niihin yksikköihin, jotka eivät harjoita todellista taloudellista toimintaa, vaikka niiden oletetaan harjoittavan sitä, ja joita voidaan käyttää väärin veronkiertoon tai verovilppiin liittyviin tarkoituksiin. Viimeaikaiset veroskandaalit ovat korostaneet sitä, että tällaiset yhteisöt voivat olla riski sisämarkkinoiden ja erityisesti jäsenvaltioiden veropohjille.

- **Yhdenmukaisuus unionin muiden politiikkojen kanssa (mahdolliset tulevat politiikan alan kannalta merkittävät aloitteet)**

Tämä direktiivi on jatkoa komission tiedonannolle 2000-luvun yritysverotuksesta vankan, toimivan ja oikeudenmukaisen verojärjestelmän edistämiseksi EU:ssa ja perustuu yhteen tässä tiedonannossa ilmoitetuista poliittisista aloitteista. Näin ollen se täydentää useita muita poliittisia aloitteita, joita komissio edistää samanaikaisesti lyhyellä ja pitkällä aikavälillä. Niihin kuuluu ehdotus direktiiviksi monikansallisten konsernien maailmanlaajuisen vähimmäisverotuksen varmistamisesta unionissa. Tämän direktiivin tavoitteena on torjua unioniin perustettujen kuoriryhtiöiden käyttämistä verotustarkoituksiin, ja sen soveltamisala on vähimmäisverotusta koskevaa direktiiviä laajempi, sillä tämän direktiivin soveltamisalaan kuuluvat ilman tuloihin perustuvia kynnsarvoja kaikki yhteisöt ja oikeudelliset järjestelyt, joiden verotuksellinen kotipaikka sijaitsee jäsenvaltiossa. Toisaalta vähimmäisverotusta koskevaa oikeudellista kehystä sovelletaan ainoastaan monikansallisiin konserneihin ja suuriin kotimaisiin konserneihin, joiden kokonaistulot ovat yli 750 miljoonaa euroa. Tällaiset konsernit kuuluvat myös tämän direktiivin soveltamisalaan. Tämä johtuu siitä, että näillä kahdella aloitteella on eri päämäärät.

Vähimmäisverotusta koskevaa oikeudellista kehystä sovelletaan yksinomaan verokantaan eli verotuksen tasoon. Siinä ei käsitellä veropohjan mahdollisesti haitallisia piirteitä. Siinä ei myöskään määrätä sen selvittämisestä, onko yksikön substanssi riittävä siihen, että se voisi harjoittaa sellaista toimintaa, jota sen on tarkoitus harjoittaa. On totta, että vähimmäisverotusta koskevien sääntöjen täytäntöönpano voi jossain määrin ehkäistä asteittain kuoriryhtiöiden perustamista. Tätä ei kuitenkaan vielä tiedetä tai voida taata tässä vaiheessa.

Lisäksi vähimmäisverotusta koskevan direktiivin soveltamisalaan kuuluvien konsernien sulkeminen tämän direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle merkitsisi sitä, että alle 750 miljoonan euron kynnsarvon jääviin pienempiin konserneihin kuuluvia ”kuoriryhtiöitä”

kohdeltaisiin eriarvoisella tavalla. Tällöin vapautuksen tämän direktiivin mukaisista avoimuutta koskevista vaatimuksista ja veroseuraamuksista saisivat pääasiassa suuret monikansalliset konsernit.

Muut ilmoitetut aloitteet koskevat ehdotuksia, joiden mukaan kaikki EU:n yhteisöt olisi velvoitettava julkistamaan vuosittain tosiasiallinen veroasteensa ja velkarahoitusta suosivaa verotukseen liittyvää vinoumaa olisi torjuttava asettamalla pääoman ehtoinen rahoitus sisämarkkinoilla yhdenvertaiseen asemaan velan kanssa. Tämä direktiivi on lisäksi johdonmukainen tosiasialliseen omistajuuteen liittyvien tietojen avoimuutta koskevien unionin politiikkojen kanssa ja täydentää niitä.

2. OIKEUSPERUSTA, TOISSIJAISSUUSPERIAATE JA SUHTEELLISUUSPERIAATE

• Oikeusperusta

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

• Toissijaisuusperiaate (jaetun toimivallan osalta)

Tämä ehdotus on toissijaisuusperiaatteen mukainen. Asian luonne on sellainen, että se vaatii yhteistä lähestymistapaa sisämarkkinoilla.

Tämän direktiivin säännösten tavoitteina on torjua rajatylittäviä veronkiertoon ja verovilppiin liittyviä käytäntöjä ja luoda yhteinen kehys, joka saatetaan koordinoitusti osaksi jäsenvaltioiden kansallista lainsäädäntöä. Tällaisia tavoitteita ei voida saavuttaa tyydyttävällä tavalla kunkin jäsenvaltion yksin toteuttamien toimien avulla.

Oikeushenkilöiden ja järjestelyjen, joilla ei ole vähimmäissubstanssin, käyttäminen veronkiertoon tai verovilppiin ei yleensä rajoitu vain yhden jäsenvaltion alueelle. Tällaisten järjestelyjen keskeinen piirre on se, että niissä hyödynnetään samanaikaisesti useamman kuin yhden jäsenvaltion verojärjestelmää. Yhdessä jäsenvaltiossa sijaitsevan kuoriyhtiön käyttöön perustuva järjestely voi siten vaikuttaa useisiin jäsenvaltioihin.

Jäsenvaltioiden veronkiertoa ja verovilpin torjuntaa koskevien sääntöjen arviointi viittaa siihen, että säännöt ovat hajanaisia. Osa jäsenvaltioista on kehittänyt kohdennettuja sääntöjä tai käytäntöjä, mukaan lukien substanssia koskevat edellytykset, verotuksen alalla tapahtuvan kuoriyhtiöiden väärinkäytön torjumiseksi. Suurin osa jäsenvaltioista ei kuitenkaan sovelle kohdennettuja sääntöjä. Sen sijaan ne saattavat tukeutua yleisiin väärinkäytön vastaisiin sääntöihin, joita ne soveltavat yleensä tapauskohtaisesti. Säännöt poikkeavat huomattavasti toisistaan jopa niiden harvojen jäsenvaltioiden välillä, jotka ovat laatineet kohdennettuja sääntöjä kansallisella tasolla. Sen sijaan, että ne kohdistuisivat sisämarkkinanäkökohtiin, ne kuvastavat pikemminkin kansallisia verojärjestelmiä ja verotukseen liittyviä painopisteitä.

Tämä nykyinen hajanaisuus voisi toistua ja mahdollisesti lisääntyä, jos jäsenvaltiot toimisivat yksinään. Tällainen lähestymistapa lisäisi nykyisiä tehottomuuksia ja vääristymiä, joita esiintyy erillisten toimenpiteiden välisessä vuorovaikutuksessa. Jos tavoitteena on hyväksyä ratkaisuja, jotka toimivat koko sisämarkkinoiden hyväksi ja parantavat niiden (sisäistä ja ulkoista) kestävyyttä kaikkiin jäsenvaltioihin yhtä lailla vaikuttavia tai mahdollisesti vaikuttavia veronkiertoon ja verovilppiin liittyviä käytäntöjä vastaan, asianmukainen etenemistapa on EU:n tasolla koordinoitu aloite.

EU:n tason aloite tuottaa myös lisäarvoa verrattuna siihen, mitä useilla erilaisilla kansallisen tason toimilla voitaisiin saavuttaa. Kun otetaan huomioon, että kaavailluilla säännöillä on rajatylittävä ulottuvuus ja että kuoriryhtiöitä käytetään yleisesti veropohjan heikentämiseen eri jäsenvaltioissa kuin siinä, jossa kuoriryhtiö sijaitsee, kaikissa ehdotuksissa on ehdottomasti löydettävä tasapaino sisämarkkinoilla toisistaan poikkeavien etujen välille ja otettava huomioon kokonaiskuva yhteisten tavoitteiden ja ratkaisujen määrittämiseksi. Tämä voidaan saavuttaa ainoastaan, jos lainsäädäntö suunnitellaan keskustasolla. Lisäksi yhteinen lähestymistapa kuoriryhtiöihin takaisi oikeusvarmuuden ja vähentäisi EU:ssa toimiville yrityksille sääntöjen noudattamisesta aiheutuvia kustannuksia.

Tällainen lähestymistapa on siten Euroopan unionista tehdyn sopimuksen 5 artiklassa vahvistetun toissijaisuusperiaatteen mukainen.

- **Suhteellisuusperiaate**

Suunnitellut toimenpiteet eivät ylitä sitä, mikä on tarpeen sisämarkkinoiden vähimmäissuojan varmistamiseksi. Näin ollen direktiivissä ei säädetä jäsenvaltioiden verojärjestelmien täydellisestä yhdenmukaistamisesta vaan ainoastaan niitä koskevasta vähimmäissuojasta.

Tarkemmin ottaen direktiivissä vahvistetaan testi, joka auttaa jäsenvaltioita tunnistamaan koordinoitulla tavalla koko EU:ssa selvät tapaukset, joissa kuoriryhtiöitä käytetään väärin verotustarkoituksiin. Kansallisia sääntöjä, myös EU:n lainsäädännön saattamisesta osaksi kansallista lainsäädäntöä annettuja sääntöjä, sovelletaan jatkossakin tämän direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle kuuluvien kuoriryhtiöiden tunnistamiseksi. Tämän direktiivin toimenpiteiden uskotaan helpottavan myös viimeksi mainittujen kansallisten sääntöjen soveltamista, sillä jäsenvaltiot saavat uusia tietoja kuoriryhtiöistä. Lisäksi direktiivissä vahvistetaan kuoriryhtiöille määrättävät seuraamukset, minkä yhteydessä otetaan asianmukaisesti huomioon jäsenvaltioiden ja kolmansien maiden välillä voimassa olevat tulojen tai pääoman kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevat sopimukset ja yleissopimukset.

Näin ollen direktiivillä varmistetaan olennainen koordinaatio unionin tasolla direktiivin tavoitteiden saavuttamiseksi. Edellä esitetyn perusteella ehdotuksessa ei ylitetä sitä, mikä on tarpeen sen tavoitteiden saavuttamiseksi, ja se on näin ollen suhteellisuusperiaatteen mukainen.

- **Toimintatavan valinta**

Ehdotus koskee direktiiviä, joka on ainoa käytettävissä oleva väline SEUT-sopimuksen 115 artiklan muodostaman oikeusperustan nojalla.

3. JÄLKIARVIOINTIEN, SIDOSRYHMIEN KUULEMISTEN JA VAIKUTUSTENARVIOINTIEN TULOKSET

- **Jälkiarviointit/toimivuustarkastukset**

Nykyinen veronkierron vastainen lainsäädäntö ei sisällä toimenpiteitä, jotka olisi kohdistettu yrityksiin, joilla ei ole verotuksellista vähimmäissubstanssia. Näin ollen arvioinnin tekeminen ei ole tarkoituksenmukaista.

- **Sidosryhmien kuuleminen**

Verotuksen ja tulliliiton pääosasto käynnisti 4 päivänä kesäkuuta 2021 julkisen kuulemisen mahdollisesta aloitteesta, joka koskee kuoriryhtiöiden ja järjestelyjen käytön estämistä verotuksessa. Kuuleminen sisälsi 32 kysymystä, joiden tarkoituksena oli muun muassa

määrittää ongelma ja sen taustatekijät sekä määritellä EU:n toimien asianmukainen muoto ja sellaisten kuoriyhtiöiden keskeiset piirteet, joita voidaan käyttää väärin verotustarkoituksiin. Kuuleminen päättyi 27 päivänä elokuuta 2021. Siihen saatiin yhteensä 50 vastausta.

Kaikki vastaajat totesivat, että muun muassa kuoriyhtiöiden väärinkäytön avulla tapahtuva veronkierto ja verovilppi aiheuttavat edelleen ongelmia EU:n äskettäisistä veronkierron vastaisista toimenpiteistä huolimatta. Osa vastaajista suhtautui myönteisesti uusiin kohdennettuihin toimenpiteisiin, joilla torjutaan väärinkäytöksiä verotuksen alalla, mutta osa vastaajista piti niitä mahdollisesti ennenaikaisina.

Vastaajat huomauttivat, että ongelman tärkeimmät syyt ovat jäsenvaltioiden verohallintoviranomaisten heikot valmiudet ja riittämätön hallinnollinen yhteistyö.

Kuoriyhtiöiden, joihin liittyy riski väärinkäytöstä verotustarkoituksiin, yhteisten piirteiden osalta vastaajat olivat laajasti yhtä mieltä siitä, että yksi tällaisista tähän viittaavista piirteistä on oman pankkitilin puuttuminen. Laaja yksimielisyys vallitsi myös siitä, että toinen yhteinen piirre on se, ettei enemmistö yhtiön johtajista asu siinä maassa, jossa yhteisö sijaitsee. Vastaajat eivät kuitenkaan olleet laajasti yhtä mieltä siitä, ovatko työntekijöiden määrän kaltaiset muut tekijät merkityksellisiä.

Vastaajat olivat lisäksi yhtä mieltä siitä, että kuoriyhtiöitä, joita voidaan käyttää väärin, tunnustetaan todennäköisemmin omistusosuuksien tai tekijänoikeuksien hallussapidon ja hallinnoinnin alalla, rahoitusosalalla tai leasingtoiminnan alalla toimivien yhteisöjen joukosta. Vaikka vastaajat katsoivat, että väärinkäytölle altis kuoriyhtiö voidaan perustaa missä tahansa oikeudellisessa muodossa, vastaajien mielestä tämä riski on hieman suurempi trustien osalta. Se, onko yhteisö pieni tai keskisuuri yritys (pk-yritys), ei vaikuta olevan merkityksellinen huomioon otettava piirre.

Merkille pantavaa on se, että 33 vastaajaa, joiden joukossa oli erityisesti elinkeinoelämän järjestöjä ja ammattijärjestöjä, antoivat laaja-alaista palautetta, joka ulottui kuulemisen kysymyksiä laajemmalle. Huomattava osa näistä vastaajista oli muista vastaajista poiketen huolissaan siitä, ettei ajankohta ehkä ole sopiva EU:n uudelle lainsäädännölle, jonka kohteena olisi kuoriyhtiöiden väärinkäytön avulla tapahtuva veronkierto ja verovilppi. Tätä perusteltiin muun muassa maailmanlaajuisesta tosiasiallisesta vähimmäisverotuksesta käytävillä kansainvälisillä keskusteluilla.

Nämä vastaajat korostivat myös, että on haastavaa määritellä, mikä on kuoriyhtiö, ja että substanssin puuttumisen arviointi riippuu kutakin yhteisöä koskevista tosiseikoista ja olosuhteista. Kyseiset vastaajat painottavat tältä osin, että verovelvollisilla olisi oltava tosiasiallinen oikeus esittää näyttöä erityisistä olosuhteistaan. Nämä vastaajat esittivät myös hyödyllisiä esimerkkejä rakenteista, joilta voitaisiin katsoa puuttuvan substanssin ja joita voitaisiin pitää sen perusteella kuoriyhtiöinä, mutta joita ei ole kuitenkaan perustettu verotuksellisten etujen saamiseksi, vaan perustelluista kaupallisista syistä.

Julkisen kuulemisen lisäksi suoran verotuksen kansallisia asiantuntijoita on kuultu kohdennetusti. Työryhmän IV kokous verotuskysymyksistä järjestettiin 22 päivänä kesäkuuta 2021, mitä seurasi kahdenvälisiä neuvotteluja. Kaiken kaikkiaan jäsenvaltiot antoivat tukensa uudelle EU:n aloitteelle, jolla puututtaisiin kuoriyhtiöiden väärinkäyttöön verotuksellisten etujen saamiseksi. Jäsenvaltiot suhtautuivat myönteisesti kuoriyhtiöiden väärinkäyttöä koskevien yhteisten sääntöjen sekä hallinnollista yhteistyötä koskevan kehityksen määrittelyyn. Jäsenvaltiot kannattivat myös uusien toimenpiteiden laajaa soveltamisalaa ja korostivat, että niiden olisi katettava myös pk-yritykset. Mahdollisista toimintavaihtoehtoista jäsenvaltiot kannattivat sääntelytoimea.

Komissio otti huomioon kuulemisen tulokset ehdotustaan muotoillessaan. Komissio valitsi erityisesti useista toimintavaihtoehdoista ehdotuksen sitovaksi sääntelytoimeksi eli SEUT-sopimuksen 115 artiklan mukaiseksi direktiiviksi. Lisäksi ehdotetussa direktiivissä erotetaan yhteisöt, jotka voivat olla kuoriyhtiöitä ja joita voidaan käyttää väärin verotuksellisten etujen saamiseksi, viittaamalla tällaisille yhteisöille yhteisiin piirteisiin. Tietynlaiset kuoriyhtiöt suljetaan kuitenkin suoraan soveltamisalan ulkopuolelle, koska niitä käytetään tavallisesti perustelluista kaupallisista syistä. Komissio käytti apuna sidosryhmien kannanottoja, kun se suunnitteli erityiset perusteet, joiden on määrä erottaa riskin aiheuttavat yritykset muista yrityksistä, ja määritteli tapaukset, jotka olisi suljettava soveltamisalan ulkopuolelle, koska niihin ei liity veronkierron tai verovilpin riskiä. Pk-yrityksiä ei suljeta tämän ehdotuksen ulkopuolelle, koska siitä vallitsee laaja yksimielisyys, että niihin liittyy merkityksellisiä riskejä. Koska substanssi riippuu viime kädessä tosiasioista ja olosuhteista, direktiiviin sisältyy mekanismi, jonka avulla verovelvolliset voivat haastaa direktiivissä säädetyn testin tuloksen muun muassa todistamalla, että tietyn rakenteen taustalla olevat syyt ovat kaupallisia, eivätkä ne liity verotukseen. Mekanismi mahdollistaa samassa hengessä suoran vapautuksen pyytämisen rakenteille, joiden perustamisen pääasiallisena syynä ei ole verotuksellisen edun saaminen.

Mitä tulee kysymykseen siitä, ovatko kuoriyhtiöiden verotustarkoituksiin tapahtuvaan väärinkäyttöön kohdenneet toimenpiteet oikea- vai ennenaikaisia, komission käsitys on, että tällaisille toimenpiteille on todella selvä tarve. Toimenpiteiden tarve on selvä kuoriyhtiöiden väärinkäyttöön koko maailmassa ja erityisesti sisämarkkinoilla liittyneiden toistaan seuranneiden skandaalien jälkimainingeissa. Maailmanlaajuisista tosiasiallista vähimmäisverotusta koskevien sääntöjen tuleva soveltaminen ei ratkaisisi kokonaan kuoriyhtiöihin liittyvää ongelmaa, sillä näitä sääntöjä sovellettaisiin ainoastaan 750 miljoonan euron kynnyсарvon ylittäviin monikansallisiin yrityksiin. Näin ollen kaikki yritykset, jotka eivät ylitä tätä kynnyсарvoa, jäisivät näiden sääntöjen soveltamisalan ulkopuolelle. Komissio pitää myös jäsenvaltioiden veropohjien suojelua entistäkin tärkeämpänä osana kestäväen talouden varmistamista terveyskriisin aiheuttamissa poikkeuksellisissa olosuhteissa.

- **Asiantuntijatiedon keruu ja käyttö**

Komissio hyödynsi IBFD:n (International Bureau of Fiscal Documentation) tekemää laaja-alaista tutkimusta, kun se määritteli asianmukaiset toimenpiteet, joilla torjutaan kuoriyhtiöiden verotustarkoituksiin tapahtuvaa väärinkäyttöä. Tutkimus toimitettiin komissiolle julkisen kuulemisen yhteydessä. Siinä todetaan, etteivät EU:n nykyiset veronkierron vastaiset toimenpiteet ole riittäviä kuoriyhtiöitä koskevien verotusongelmien ratkaisemiseksi, ja suhtaudutaan myönteisesti koordinoituihin toimiin, joilla edistetään rajatylittävää johdonmukaisuutta kuorijärjestelyihin sovellettavassa verokohtelussa. Tutkimuksessa pannaan myös merkille, että nimenomaan kuorijärjestelyihin kohdistetut jäsenvaltioiden säännöt ovat melko harvinaisia. Lisäksi komissio hyödynsi ulkopuolisen toimeksisaajan postilaatikkoyhtiöistä tekemää tutkimusta, joka oli tilattu tästä aloitteesta riippumatta.

Komissio hyödynsi näiden tutkimusten tuloksia, kun se määritteli erityispiirteet, joiden olisi erotettava muista sellaiset yhteisöt, joihin liittyy selvä riski siitä, että ne voivat olla kuoriyhtiöitä ja että niitä voidaan käyttää väärin verotuksellisten etujen saamiseksi.

- **Vaikutustenarviointi**

Tämän aloitteen valmistelemista varten tehtiin vaikutustenarviointi.

Sääntelyntarkastelulautakunta antoi 22 päivänä lokakuuta 2021 varaumin esitetyn myönteisen lausunnon tästä ehdotuksesta toimitetusta vaikutustenarviointista. Lausunto sisälsi useita

parannusehdotuksia.⁵ Vaikutustenarviointia tarkistettiin niiden mukaisesti alla selitetyllä tavalla.

Vaikutustenarvioinnissa tutkittiin perusskenaarion eli toimimatta jättämisen lisäksi neljää eri toimintavaihtoehtoa. Vaihtoehdossa 1 käytetään ei-sitovia välineitä laajentamalla nykyisen vertaisarviointivälineen eli yritysverotuksen käytäntösääntöjen toimenkuvaa. Vaihtoehtona tälle toimelle vaikutustenarvioinnissa selvitettiin sen mahdollisuutta, että komissio antaisi jäsenvaltioille suosituksen. Voidaan kuitenkin odottaa, että ei-sitovilla välineillä olisi vain rajallinen vaikutus kuoriyhtiöiden verotustarkoituksiin tapahtuvaa väärinkäyttöä koskevan ongelman ratkaisemiseen, sillä kyseessä on rajatylittävä ongelma, joka edellyttää koko EU:lta johdonmukaista lähestymistapaa, jota ei voida varmistaa ei-sitovilla välineillä.

Vaihtoehdot 2, 3 ja 4 ovat sääntelyllisiä vaihtoehtoja, joissa kaikissa säädetään jäsenvaltioissa käyttöön otettavia sääntöjä. Ne eroavat toisistaan tavoitellun koordinoinnin laajuuden osalta. Vaihtoehtoon 2 sisältyy kuoriyhtiöiden tunnistamisessa käytettävien perusteiden ja menettelyjen sekä kuoriyhtiöiden kohtelun koordinointi. Vaihtoehtoon 3 sisältyy vaihtoehdon 2 lisäksi myös automaattisen tietojenvaihdon mekanismi. Vaihtoehdossa 4 vaihtoehtoon 3 lisätään vielä sääntöjä rikkoville yhteisöille määrättävät seuraamukset.

Näitä eri vaihtoehtoja vertailtiin seuraavien perusteiden avulla: a) tehokkuus kuoriyhtiöiden väärinkäytön vähentämisessä, b) verohyödyt julkiselle taloudelle, c) yrityksille sääntöjen noudattamisesta aiheutuvat kustannukset, d) veroviranomaisille sääntöjen noudattamisesta aiheutuvat kustannukset, e) välilliset vaikutukset sisämarkkinoihin, f) välilliset vaikutukset yritysten väliseen kilpailuun, g) välilliset vaikutukset EU:n kilpailukykyyn, h) välilliset vaikutukset – sosiaaliset vaikutukset ja i) johdonmukaisuus. Vertailu osoitti, että vaihtoehtojen 2, 3 ja 4 voidaan odottaa olevan tehokkaita tämän aloitteen tavoitteiden saavuttamisessa vaihtoehtojen aiheuttamista kustannuksista huolimatta. Niistä vaihtoehto 4 vaikutti toimivan parhaiten. Sen odotetaan erityisesti varmistavan vaihtoehtoista parhaiten sen, että soveltamisalaan kuuluvat yhteisöt noudattavat sääntöjä, minkä lisäksi vaihtoehto on johdonmukainen nykyisen veronkierron ja verovilpin torjuntaa koskevan EU:n toimintaohjelman kanssa ja perustuu jo olemassa oleviin tietojenvaihtojärjestelmiin.

Taloudelliset vaikutukset

Tietojen vähäisyys vaikutti taloudellisten vaikutusten arviointiin, koska aloite koskee sellaista yhteisöä, jonka osalta tietoja on saatavilla hyvin vähän ja josta ei ole olemassa yhteisesti hyväksyttyä määritelmää.

Hyödyt

Parhaaksi arvioidulla vaihtoehdolla (vaihtoehto 4) odotetaan kuitenkin olevan myönteinen taloudellinen vaikutus. Sen tärkeimpänä välittömänä hyötynä odotetaan olevan veronkannon tehostuminen, sillä se vähentää kuoriyhtiöiden väärinkäyttöä EU:ssa. Pienikin vähennys arvioidussa nykyisessä verotuksellisessa tappiossa (joka on EU:ssa arviolta noin 20 miljardia euroa) lisäisi huomattavasti julkisia varoja. Vaihtoehto 4 on tehokkain vaihtoehto, koska siinä kuoriyhtiön olemassaolon tunnistamista tehostetaan soveltamalla jäsenvaltioiden välistä tietojenvaihtoa ja EU:n tason yhteistä seuraamusjärjestelmää. Seuraamuksista johtuvat sääntelymaksut voivat tuottaa joitakin muita välittömiä hyötyjä. Aloitteella on myös merkittäviä välillisiä hyötyjä. Tämän toiminnan ansiosta kerätään arvokkaita tietoja, jotka auttavat ymmärtämään paremmin kuoriyhtiöiden verotustarkoituksiin tapahtuvaa

⁵ [Julkaisuautoimisto: lisää linkit tiivistelmään ja sääntelyntarkastelulautakunnan myönteiseen lausuntoon niiden julkaisemisen jälkeen.]

väärinkäyttöä. Se osoittaa myös, että EU on sitoutunut tekemään lopun veronkierrosta ja verovilpistä rajojensa sisällä, mikä kannustaa noudattamaan verosääntöjä.

Kustannukset

Valitun vaihtoehdon pääasialliset kustannukset johtuvat yrityksille ja veroviranomaisille sääntöjen noudattamisesta aiheutuvien kustannusten kasvusta. Yrityksille verosääntöjen noudattamisesta aiheutuvien kustannusten odotetaan kasvavan rajoitetusti. Kaiken kaikkiaan kustannusten uskotaan jäävän suhteellisen vähäisiksi, koska tämän aloitteen soveltamisalaan kuuluvien yritysten määrän odotetaan olevan alhainen (alle 0,3 prosenttia kaikista EU:n yrityksistä), ja lisätietojen, joita soveltamisalaan kuuluvien yhteisöjen on määrä raportoida, odotetaan olevan helposti saatavilla ja toimitettavissa suhteellisen yksinkertaisesti. Myös veroviranomaisten kustannusten kasvun odotetaan olevan maltillista. Veroviranomaisten olisi lisättävä valmiuksiaan, jotta ne kykenevät hallinnoimaan saamiaan tietoja, panemaan täytäntöön tietojenvaihtoa tukevia järjestelmiä ja panemaan toimeen ehdotetut seuraamukset. Tällä ehdotuksella pyritään lähtökohtaisesti löytämään hyvä tasapaino myönteisten vaikutusten ja lisärasitteiden välille. Olemassa olevat riskit liittyvät jäsenvaltioiden valmiuksiin selviytyä uusista velvollisuuksistaan esimerkiksi veropäätösten hallinnoinnissa.

Tärkeimmät tehdyt muutokset

Sääntelyntarkastelulautakunta antoi vaikutustenarvioinnista varaumin esitetyn myönteisen lausunnon. Se huomautti erityisesti, ettei vaikutustenarvioinnissa kerrota selvästi, miksi veronkiertoa ja verovilppiä olisi käsiteltävä yhdessä ja mikä erottaa lailliset kuoriryhtiöt verotarkoituksiin väärin käytetyistä kuoriryhtiöistä. Sääntelyntarkastelulautakunta huomautti myös, ettei vaikutustenarvioinnissa tarkastella riittävällä tavalla mahdollisia vaihtoehtoisia ja/tai täydentäviä toimenpiteitä EU:n lainsäädännön säätämisen lisäksi. Lisäksi sääntelyntarkastelulautakunta huomautti, että vaikutustenarviointia olisi vahvistettava määrällisten arvioiden ja erityisesti yrityksille sääntöjen noudattamisesta aiheutuvien kustannusten osalta ja että eri sidosryhmien näkemykset olisi otettava paremmin huomioon pääanalyysissä. Vaikutustenarvioinnin liitteessä I kerrotaan, miten sääntelyntarkastelulautakunnan varaukset otettiin huomioon. Sääntelyntarkastelulautakunnan esittämien huolenaiheiden huomioon ottamiseksi useita vaikutustenarvioinnin osia tarkistettiin, ja siihen lisättiin uusia osia. Ensinnäkin vaikutustenarviointiin lisättiin uusi osio, jossa selitetään muun muassa esimerkkien avulla, miten kuoriryhtiöitä voidaan käyttää samalla tavoin sekä veronkiertoon että verovilppiin ja miksi näitä ongelmia voidaan näin ollen käsitellä yhdessä. Lisäksi vaikutustenarviointia tarkistettiin sen selventämiseksi, että laillisten ja laittomien kuoriryhtiöiden välinen ero liittyy rakenteen sijaan niiden käyttötapaan. Toiseksi vaikutustenarviointia laajennettiin niin, että siinä otetaan yksityiskohtaisesti huomioon varhaisessa vaiheessa harkitut eri vaihtoehdot, joilla puututtaisiin kuoriryhtiöiden ongelmalliseen käyttöön verotuksen alalla. Tältä osin vaikutustenarvioinnissa selitetään nyt, miksi trusti- tai yrityspalvelujen tarjoajien sääntelyä koskevaa vaihtoehtoa ei edistetty erillisenä tai täydentävänä toimenpiteenä. Lisäksi vaikutustenarvioinnissa analysoidaan nyt tarkemmin perusteluja sille, miksi substanssia koskevien vaatimusten säätäminen katsottiin tarkoituksenmukaiseksi vaihtoehdoksi. Kolmanneksi vaikutustenarviointia tarkistettiin niin, että siihen sisällytettiin lisätietoja yrityksille ja viranomaisille sääntöjen noudattamisesta arviolta aiheutuvista kustannuksista ja erityisesti tietoja näiden arvioiden perusteista, lisäperusteluja ja uutta näyttöä. Lisäksi useita vaikutustenarvioinnin pääosaan kuuluvia osioita tarkistettiin niin, että niihin lisättiin asiankuuluvia sidosryhmiltä saatuja tietoja, jotka oli kerätty julkisten ja erityisten kuulemismenettelyjen avulla.

4. TALOUSARVIOVAIKUTUKSET

Ks. lainsäädäntöesitykseen liitetty rahoitus selvitys.

5. LISÄTIEDOT

• Toteuttamissuunnitelmat, seuranta, arviointi ja raportointijärjestelyt

Kun tämä ehdotus direktiiviksi on hyväksytty, se olisi saatettava osaksi jäsenvaltioiden kansallista lainsäädäntöä 30 päivään kesäkuuta 2023 mennessä, ja se tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2024. Direktiivin täytäntöönpanon seuranta ja arviointia varten jäsenvaltioiden on toimitettava komissiolle vuosittain asianmukaiset tiedot kultakin verovuodelta sekä luettelo tilastotiedoista. Nämä asiaankuuluvat tiedot määritellään direktiivin 12 artiklassa.

Komissio antaa Euroopan parlamentille ja neuvostolle kertomuksen tämän direktiivin soveltamisesta joka viides vuosi, joka olisi laskettava alkaen [1 päivästä tammikuuta 2024]. Tämän ehdotuksen tulokset sisällytetään Euroopan parlamentille ja neuvostolle toimitettavaan arviointikertomukseen, joka annetaan [1 päivään tammikuuta 2029] mennessä.

• Ehdotukseen sisältyvien säännösten yksityiskohtaiset selitykset

Direktiivi on osallistumista edistävä, ja sen tarkoituksena on saada soveltamisalaan piiriin oikeudellisesta muodostaan riippumatta kaikki yritykset, joilla voidaan katsoa olevan verotuksellinen kotipaikka jäsenvaltiossa. Direktiivin soveltamisalaan kuuluvat samalla tavoin oikeudelliset järjestelyt, kuten kumppanuudet, joilla katsotaan olevan verotuksellinen kotipaikka jäsenvaltiossa.

Direktiivin kohteena on erityinen järjestely, jota käytetään veronkiertoon tai verovilppiin. Kohteena olevassa järjestelyssä EU:hun perustetaan yrityksiä, joiden oletetaan osallistuvan taloudelliseen toimintaan, mutta jotka eivät kuitenkaan todellisuudessa harjoita minkäänlaista taloudellista toimintaa. Sen sijaan niiden perustamisen tarkoituksena on mahdollistaa tiettyjen verotuksellisten etujen siirtyminen niiden tosiasialliselle omistajalle ja edunsaajalle tai koko konsernille, johon yritykset kuuluvat. Esimerkiksi holdingyhtiö voi kerätä kaikki maksut yritysten rahoitustoiminnasta EU:n eri jäsenvaltioissa hyödyntämällä korkoja ja rojalteja koskevan direktiivin⁶ mukaisia vapautuksia lähdeveroista ja siirtää sen jälkeen nämä tulot matalaa veroastetta soveltavalla kolmannen maan lainkäyttöalueella sijaitsevalle lähiyhtiölle ja käyttää tällä tavalla hyväksi tietyn jäsenvaltion suotuisia verosopimuksia tai jopa paikallista verolainsäädäntöä. Tällaisen järjestelyn estämiseksi tässä direktiivissä vahvistetaan testi, joka auttaa jäsenvaltioita tunnistamaan yritykset, jotka osallistuvat taloudelliseen toimintaan, mutta joilla ei ole vähimmäissubstanssia ja joita käytetään väärin verotuksellisten etujen saamiseksi. Tätä testiä voidaan kutsua yleisesti ”substanssitestiksi”. Lisäksi direktiivissä säädetään veroseuraamuksista yrityksille, joilla ei ole vähimmäissubstanssia (kuoriryhtiöt). Direktiivissä säädetään myös automaattisesta tietojenvaihdosta ja siitä, että yksi jäsenvaltio voi esittää toiselle jäsenvaltiolle pyynnön verotarkastusten tekemisestä laajemmalle joukolle yrityksiä, joita kohdellaan riskin aiheuttavina yrityksinä (koska ne täyttävät tietyt ehdot), mutta joilta ei välttämättä puutu tässä direktiivissä tarkoitettua substanssia. Asianmukaisen verokohtelun määrittelyn ja tietojenvaihdon tarkoituksena on tehdä direktiivin kohteena olevasta

⁶ Neuvoston direktiivi 2003/49/EY, annettu 3 päivänä kesäkuuta 2003, eri jäsenvaltioissa sijaitsevien lähiyhtiöiden väliin korko- ja rojaltemaksuihin sovellettavasta yhteisestä verotusjärjestelmästä (EUVL L 157, 26.6.2003, s. 49).

järjestelystä vähemmän houkuttelevampi poistamalla saadut tai saatavissa olevat verotukselliset edut.

Edellä esitetyn perusteella direktiivi on jäsenneily olennaisilta osiltaan edellä mainitun substanssistestien eri vaiheiden loogisen järjestyksen mukaisesti. Testissä on seuraavat seitsemän vaihetta: raportointivelvollisten yritysten tunnistaminen (niiden ”aiheuttaman riskin” perusteella); raportointi; mahdollisuus saada vapautus raportoinnista verotuksellisten syiden puuttumisen perusteella; oletama vähimmäistason mukaisen substanssin puuttumisesta; mahdollisuus kumota oletama; veroseuraamukset; automaattinen tietojenvaihto, jossa tiedot asetetaan saataville keskusrekisteriin, sekä mahdollinen verotarkastuksen suorittamispyyntö.

Raportointivelvollisten yritysten tunnistaminen

Ensimmäisessä vaiheessa erilaiset yritykset jaetaan niihin, joihin liittyy riski puutteellisesta substanssista ja väärinkäytöstä verotustarkoituksiin, ja niihin, joiden osalta tämä riski on vähäinen. Riskitapauksia ovat yritykset, joilla on samanaikaisesti useita sellaisia piirteitä, joita havaitaan tavallisesti vailla substanssia olevilla yrityksillä. Näitä perusteita kutsutaan yleisesti ”gateway”-perusteeksi. Vähäriskisiä tapauksia ovat puolestaan yritykset, joilla ei ole lainkaan tai joilla on vain joitakin tällaisia piirteitä, eli ne, jotka eivät täytä ”gateway”-perustetta.

”Gateway”-peruste koostuu asiaankuuluvista perusteista, joiden tarkoituksena on erottaa sellaiset riskin aiheuttavat yritykset, jotka vaikuttavat harjoittavan maantieteellisesti liikkuvaa rajatylittävää toimintaa ja jotka sen lisäksi käyttävät hallinnoinnissaan muita yrityksiä, erityisesti kolmansia osapuolia olevia ammattimaisia palveluntarjoajia tai muita vastaavia yrityksiä.

”Gateway”-perustetta täyttämättömät vähäriskiset tapaukset eivät ole merkityksellisiä tämän direktiivin kannalta. Näin ollen resurssit voidaan keskittää riskialttiimpiin tapauksiin eli niihin, joilla on kaikki asiaankuuluvat piirteet ja jotka täyttävät siten ”gateway”-perusteen.

Verotuksen oikeusvarmuuden takaamiseksi tiettyä toimintaa harjoittavat yritykset suljetaan yksiselitteisesti tämän direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle ja luokitellaan suoraan tämän direktiivin soveltamisen kannalta vähäriskisiksi ja merkityksettömiksi toimijoiksi. Niihin kuuluvat yritykset, jotka eivät täyttäisi ”gateway”-perustetta tai jotka todettaisiin joka tapauksessa testin myöhemmässä vaiheessa tämän direktiivin soveltamisen kannalta merkityksettömiksi toimijoiksi, vaikka ne täyttäisivät ”gateway”-perusteen. Direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle suljettuihin yrityksiin kuuluvien yritysten ei tarvitse arvioida, täyttävätkö ne ”gateway”-perusteen.

Raportointi

Ainoastaan testin ensimmäisessä vaiheessa riskin aiheuttaviksi yrityksiksi katsotut yritykset etenevät testin toiseen vaiheeseen, joka on koko substanssistestien tärkein osa. Koska nämä yritykset aiheuttavat riskin, niitä pyydetään raportoimaan substanssistaan veroilmoituksessaan.

Substanssia koskevalla raportoinnilla tarkoitetaan, että yrityksen on toimitettava tietyt tiedot, jotka käyvät tavallisesti jo valmiiksi ilmi yrityksen veroilmoituksesta ja jotka helpottavat yrityksen harjoittaman toiminnan arvioimista. Arvioinnissa keskitytään erityisiin olosuhteisiin, jotka vallitsevat tavallisesti merkittävää taloudellista toimintaa harjoittavassa yrityksessä.

Tärkeinä pidetään seuraavaa kolmea osatekijää: 1) yrityksellä on yksinomaan sen käyttöön tarkoitettut toimitilat; 2) yrityksellä on vähintään yksi oma aktiivinen pankkitili unionissa; 3) yrityksellä on vähintään yksi johtaja, joka asuu lähellä yritystä ja on omistautunut sen

toiminnalle, tai sen sijaan riittävä määrä työntekijöitä, jotka osallistuvat yrityksen keskeiseen tuloja tuottavaan toimintaan ja asuvat lähellä yritystä. Osoituksena johtajan omistautumisesta yrityksen toiminnalle voi olla hänen pätevyytensä, jonka olisi mahdollistettava johtajan aktiivinen osallistuminen päätöksentekoon, hänelle annetut viralliset valtuudet sekä johtajan todellinen osallistuminen yrityksen tavanomaiseen liiketoimintaan. Jos yrityksellä ei ole johtajaa, jolla olisi tarvittava pätevyys ja joka asuisi lähellä yritystä, sen sijaan voidaan katsoa, että yrityksellä on riittävä side verotukselliseksi kotipaikaksi ilmoitettuun jäsenvaltioon, jos suurimmalla osalla yrityksen tavanomaisista toiminnoista vastaavista työntekijöistä on verotuksellinen kotipaikka lähellä kyseistä jäsenvaltiota. Myös päätöksenteon olisi tapahduttava yrityksen jäsenvaltiossa. Nämä erityiset osatekijät on valittu verotuksellisesti merkittävää taloudellista toimintaa koskevan kansainvälisen standardin perusteella.

On pidettävä mielessä, että nämä osatekijät vahvistetaan sellaisia yrityksiä silmällä pitäen, joiden rajatylittävä toiminta on maantieteellisesti liikkuvaa ja joilla ei ole omia resursseja omaa hallintoaan varten.

Raportoitavien tietojen yhteydessä on toimitettava lisäksi tyydyttävä asiakirjanäyttö, joka olisi liitettävä myös veroilmoitukseen, jos se ei jo sisälly siihen. Vaadittavan näytön tarkoituksena on antaa veroviranomaisille mahdollisuus vahvistaa suoraan raportoitujen tietojen paikkansapitävyys ja muodostaa yleiskuva yrityksen tilanteesta, jotta ne voivat päättää mahdollisen verotarkastuksen käynnistämisestä.

Olettama vähimmäissubstanssin puuttumisesta ja verovilpistä

Testin kolmannessa vaiheessa arvioidaan asianmukaisella tavalla tiedot, jotka yritys on raportoinut substanssistaan testin toisessa vaiheessa. Siinä vahvistetaan, miten raportoinnin tulosta eli yrityksen ilmoitusta siitä, täyttääkö se merkitykselliset osatekijät, olisi tulkittava ainakin ensi näkemältä.

Yrityksen, joka on ”gateway”-perusteen täyttämisen perusteella riskitapaus ja jonka raportoitavien tietojen perusteella todetaan lisäksi, että siltä puuttuu ainakin yksi asiaankuuluvista substanssia koskevista tekijöistä, olisi oletettava olevan tässä direktiivissä tarkoitettu ”kuoriyhtiö” eli yhtiö, jonka substanssi on puutteellinen ja jota käytetään väärin verotustarkoituksiin.

Yrityksen, joka on riskitapaus, mutta jonka raportoitavat tiedot osoittavat sen täyttävän kaikki merkitykselliset substanssin osatekijät, osalta olisi oletettava, ettei se ole tässä direktiivissä tarkoitettu ”kuoriyhtiö”. Tämä oletama ei kuitenkaan sulje pois sitä, että veroviranomaiset katsovat silti, että tällainen yritys

- on tässä direktiivissä tarkoitettu kuoriyhtiö, koska raportoituja tietoja ei voida vahvistaa toimitetun asiakirjanäytön perusteella; tai
- on tästä direktiivistä poikkeavien paikallisten sääntöjen mukaan kuoriyhtiö tai yhtiö, joka ei harjoita merkittävää taloudellista toimintaa, kun otetaan huomioon toimitettu asiakirjanäyttö ja/tai muut osatekijät; tai
- ei ole minkään sille maksettujen tulojen tosiasiallinen omistaja ja edunsaaja.

Kumoaminen

Neljännessä vaiheessa yrityksellä, jonka oletetaan olevan tässä direktiivissä tarkoitettu kuoriyhtiö, jota käytetään väärin verotustarkoituksiin, on oikeus osoittaa toisin eli todistaa, että sillä on substanssia tai ettei sitä ainakaan käytetä väärin verotustarkoituksiin. Tämä mahdollisuus on erittäin tärkeä siksi, että indikaattoreihin perustuvan substanssitestin avulla ei ehkä kyetä aina huomioimaan kaikkia kutakin yksittäistä tapausta koskevia erityisiä

tosiseikkoja ja olosuhteita. Tämän vuoksi verovelvollisille annetaan tosiasiallinen oikeus väittää, etteivät ne ole tässä direktiivissä tarkoitettuja kuoriyhtiöitä.

Jos verovelvolliset haluavat kumota oletettaman kuoriyhtiöstä, niiden olisi esitettävä konkreettista näyttöä siitä, mitä toimintaa ne harjoittavat ja miten. Esitettävän näytön olisi sisällettävä tietoja siitä, minkä kaupallisten (eli muiden kuin verotuksellisten) syiden vuoksi ne ovat perustaneet ja pitäneet toiminnassa yrityksen, joka ei tarvitse omia toimitiloja ja/tai pankkitiliä ja/tai yritykselle omistautunutta johtoa tai työntekijöitä. Todisteiden olisi myös sisällettävä tietoja resursseista, joita tällainen yritys käyttää toimintansa tosiasialliseen harjoittamiseen. Lisäksi todisteiden olisi sisällettävä tietoja, joiden avulla voidaan vahvistaa, että yrityksen ja sen verotukselliseksi kotipaikakseen ilmoittaman jäsenvaltion välillä on side eli että yrityksen arvoa tuottavaa toimintaa koskevat keskeiset päätökset tehdään kyseisessä jäsenvaltiossa.

Edellä mainitut tiedot ovat olennaisia tietoja, jotka oletettaman kumoamista pyytävän yrityksen on toimitettava, mutta se voi halutessaan toimittaa pyyntönsä tueksi myös muita lisätietoja. Seuraavaksi yrityksen verotukselliseksi kotipaikakseen ilmoittaman jäsenvaltion veroviranomaisen olisi arvioitava nämä tiedot. Jos veroviranomainen katsoo yrityksen kumonneen tyydyttävällä tavalla oletettaman siitä, että se olisi tässä direktiivissä tarkoitettu kuoriyhtiö, viranomaisen olisi voitava todistaa kumoamismenettelyn tulos kyseessä olevan verovuoden osalta. Koska kumoamismenettely aiheuttaa todennäköisesti rasisitteen sekä yritykselle että veroviranomaiselle, siinä todetun verotuksellisen vähimmäissubstanssin perusteella tehdyn kumoamispäätöksen voimassaoloa voidaan jatkaa viidellä vuodella (eli se voi olla voimassa enintään kuusi vuotta) kyseessä olevan verovuoden jälkeen, jos yrityksen todistamissa oikeudellisissa ja tosiasiallisissa olosuhteissa tapahdu muutoksia. Tämän ajanjakson jälkeen yrityksen on halutessaan uusittava kumoamismenettely.

Vapautus verotuksellisten syiden puuttumisen perusteella

Yritystä, joka voi täyttää ”gateway”-perusteen ja/tai jolla ei ole vähimmäissubstanssia, voidaan käyttää aitoon liiketoimintaan ilman, että siitä syntyy verotuksellista hyötyä yritykselle itselleen, konsernille, johon yritys kuuluu, tai lopulliselle tosiasialliselle omistajalle ja edunsaajalle. Tällaisella yrityksellä olisi oltava mahdollisuus todistaa tämä milloin tahansa ja pyytää vapautusta tämän direktiivin mukaisista velvollisuuksista.

Tällaisen vapautuksen pyytämistä varten yrityksen olisi toimitettava tiedot, jotka mahdollistavat rakenteen tai konsernin, johon yritys kuuluu, verovelvollisuuden vertailun yrityksen ollessa väliasemassa ja ilman yrityksen väliasemaa. Tämä vastaa aggressiivisen verosuunnittelun järjestelmien arvioimista varten suositeltua menetelmää (6 päivänä joulukuuta 2012 annettu komission suositus aggressiivisesta verosuunnittelusta⁷).

Kuten oletettaman kumoamisen tapauksessa, yrityksen verotukselliseksi kotipaikakseen ilmoittaman jäsenvaltion veroviranomaisella voidaan katsoa olevan parhaat edellytykset arvioida yrityksen toimittama asiaankuuluva näyttö. Jos veroviranomainen on vakuuttunut siitä, ettei kyseessä olevan yrityksen väliasema konsernissa vaikuta konsernin verovelvollisuuteen, viranomaisen olisi voitava vahvistaa, ettei yritystä voida luokitella tässä direktiivissä tarkoitetuksi ”kuoriyhtiöksi” verovuoden aikana. Koska vapautusmenettely voi aiheuttaa rasisitteen sekä yritykselle että veroviranomaiselle, siinä todetun veronkiertoon tai verovilppiin liittyvän tarkoituksen puuttumisen perusteella tehdyn vapauttamispäätöksen voimassaoloa voidaan jatkaa viidellä vuodella (eli se voi olla voimassa enintään kuusi vuotta)

⁷ EUVL L 338, 12.12.2012, s. 41.

kyseessä olevan verovuoden jälkeen, jos yrityksen todistamisessa oikeudellisissa ja tosiasiallisissa olosuhteissa tapahdu muutoksia. Tämän ajanjakson jälkeen yrityksen on pyydettävä uudelleen vapautusta, jos se haluaa olla edelleen vapautettu ja kykenee osoittamaan olevansa edelleen oikeutettu siihen.

Veroseuraamukset

Veroseuraamusten olisi käynnistyttävä sen jälkeen, kun yrityksen oletetaan olevan tässä direktiivissä tarkoitettu kuoriyhtiö, ja yritys ei kumoa tätä oletamaa. Veroseuraamusten olisi oltava oikeasuhtaisia ja pyrittävä yrityksen verovaikutuksen poistamiseen eli niillä olisi evättävä verotukselliset edut, jotka on saatu tai voitaisiin saada yrityksen avulla sen jäsenvaltiossa voimassa olevien sopimusten tai yleissopimusten tai asiaankuuluvien EU:n direktiivien mukaisesti. Näihin direktiiveihin kuuluvat erityisesti neuvoston direktiivi 2011/96/EU eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä ja neuvoston direktiivi 2003/49/EY eri jäsenvaltioissa sijaitsevien lähiyhtiöiden välisiin korko- ja rojalTIMaksuihin sovellettavasta yhteisestä verotusjärjestelmästä. Nämä edut evätään tosiasiallisesti, jos asiaankuuluvat sopimukset, yleissopimukset ja EU:n direktiivit jätetään huomioimatta sellaisen yrityksen osalta, jolla ei ole vähimmäissubstanssia ja joka ei ole osoittanut toisin.

Kun otetaan huomioon, että näiden etujen saamiseksi yrityksen on tavallisesti esitettävä todistus verotuksellisesta kotipaikastaan, tehokasta menettelyä varten säädetään, että kuoriyhtiön verotuksellisenä kotipaikkana toimiva jäsenvaltio jättää joko myöntämättä todistuksen verotuksellisesta kotipaikasta tai myöntää varoituksen sisältävän todistuksen eli sisällyttää todistukseen yksiselitteisen lausuman, joka estää käyttämästä todistusta edellä mainittujen etujen saamiseksi. Verotuksellista kotipaikkaa koskevan todistuksen myöntämättä jättäminen tai edellä kuvaillun varoituksen sisältävän erityistodistuksen myöntäminen ei syrjäytä kuoriyhtiön verotuksellisenä kotipaikkana toimivan jäsenvaltion kansallisia sääntöjä, jotka koskevat mahdollisia kuoriyhtiöön liittyviä verovelvollisuuksia. Kyseessä on vain hallinnollinen käytäntö, jonka avulla lähdevaltiolle ilmoitetaan, ettei sen pitäisi myöntää kuoriyhtiön kotijäsenvaltion kanssa tekemänsä verosopimuksen (tai sovellettavien EU:n direktiivien) mukaisia etuuksia maksuille, joiden kohteena on kyseinen kuoriyhtiö.

Jos yritykselle myönnettyt verotukselliset edut evätään, olisi määriteltävä, miten yritykselle saapuvia ja siltä lähteviä tulovirtoja sekä yrityksen omistamaa omaisuutta olisi todellisuudessa verotettava. Erityisesti olisi määriteltävä, millä lainkäyttöalueella olisi oltava tällaisten tulovirtojen ja/tai tällaisen omaisuuden verotusoikeus. Tämän määrittelyn ei tulisi vaikuttaa veroihin, joita voidaan soveltaa kuoriyhtiön tasolla; kuoriyhtiön kotijäsenvaltiolla säilyisi siis vapaus katsoa jatkossakin kuoriyhtiön verotuksellisen kotipaikan sijaitsevan alueellaan ja soveltaa veroja huomioon otettaviin tulovirtoihin ja/tai huomioon otettavaan omaisuuteen kansallisen lainsäädäntönsä mukaisesti.

Verotusoikeuksien jakamisessa olisi otettava huomioon kaikki lainkäyttöalueet, joihin kuoriyhtiöön liittyvät liiketoimet voivat vaikuttaa. Kuoriyhtiön kotijäsenvaltiota lukuun ottamatta tällaisia lainkäyttöalueita ovat

- i) tulovirtojen tapauksessa yhtäältä lainkäyttöalue, jolta tulo on lähtöisin tai jolla tulon maksava toimija sijaitsee, ja toisaalta lainkäyttöalue, joka on tulovirran lopullinen kohde, eli yrityksen osakkeenomistajan lainkäyttöalue;
- ii) kiinteistöomaisuuden tapauksessa yhtäältä lainkäyttöalue, jolta tulo on lähtöisin tai jolla omaisuus sijaitsee, ja toisaalta lainkäyttöalue, jossa omistaja asuu, eli yrityksen osakkeenomistajan lainkäyttöalue;

- iii) arvokkaan irtaimen omaisuuden, kuten taidekokoelmien, huviveneiden ja muun vastaavan omaisuuden tapauksessa omistajan eli yrityksen osakkeenomistajan lainkäyttöalue.

Verotusoikeuksien jakaminen vaikuttaa väistämättä ainoastaan jäsenvaltioihin, joita tämä direktiivi sitoo. Se ei vaikuta eikä voi vaikuttaa kolmansiin maihin. On kuitenkin todennäköistä, että joissakin tilanteissa osallisena on myös kolmansia maita. Kuoriryhtiöllä voi olla esimerkiksi tulovirtoja, jotka ovat lähtöisin kolmannelta maasta, kuoriryhtiön osakkeenomistajat voivat sijaita kolmannessa maassa tai kuoriryhtiöllä voi olla kolmannessa maassa sijaitsevaa omaisuutta. Tällaisissa tapauksissa verotusoikeuksien jakamisessa olisi noudatettava asianmukaisella tavalla jäsenvaltion ja kolmannen maan välillä kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtyjä sopimuksia. Jos tällaisia sopimuksia ei ole tehty, asianosainen jäsenvaltio soveltaa kansallista lainsäädäntöään.

Tarkemmin ottaen mahdollisia tilanteita on neljä:

- (1) Tulolähteenä oleva maksajan kolmannen maan lainkäyttöalue – kuoriryhtiön EU:n lainkäyttöalue – osakkeenomistajien EU:n lainkäyttöalue

Tässä tapauksessa direktiivi ei sido tulolähteenä olevaa lainkäyttöaluetta, mutta kuoriryhtiön ja osakkeenomistajien lainkäyttöalueet kuuluvat direktiivin soveltamisalaan.

- Kolmannen maan tulolähde/maksaja voi soveltaa lähtevään maksuun paikallista veroa tai päättää soveltaa osakkeenomistajien EU:n lainkäyttöalueen kanssa voimassa olevaa sopimusta.
- EU:n kuoriryhtiön verotuksellinen kotipaikka säilyy kyseessä olevassa jäsenvaltiossa, ja sen on täytettävä asianmukaiset velvollisuutensa kansallisen lainsäädännön mukaisesti, kuten raportoitava vastaanottamastaan maksusta. Se voi mahdollisesti toimittaa näytön maksuun sovelletusta verosta.
- EU:n osakkeenomistajien on sisällytettävä kuoriryhtiön vastaanottamat maksut verotettaviin tuloihinsa kansallisen lainsäädännön mukaisesti, ja ne voivat mahdollisesti pyytää huojennusta maksetusta lähdeverosta kolmannen maan lainkäyttöalueen kanssa sovellettavan sopimuksen mukaisesti. Osakkeenomistajat ottavat myös huomioon ja vähentävät mahdolliset kuoriryhtiön maksamat verot.

- (2) Tulolähteenä oleva maksajan EU:n lainkäyttöalue – kuoriryhtiön EU:n lainkäyttöalue – osakkeenomistajien EU:n lainkäyttöalue

Tässä tapauksessa kaikki lainkäyttöalueet kuuluvat direktiivin soveltamisalaan, joten direktiivi sitoo niitä kaikkia.

- EU:n tulolähteellä/maksajalla ei ole oikeutta verottaa maksua, mutta se voi soveltaa lähtevään maksuun paikallista veroa siltä osin kuin se ei kykene määrittämään, sijaitsevatko yrityksen osakkeenomistajat EU:ssa.
- EU:n kuoriryhtiön verotuksellinen kotipaikka säilyy kyseessä olevassa jäsenvaltiossa, ja sen on täytettävä asianmukaiset velvollisuutensa kansallisen lainsäädännön mukaisesti, kuten raportoitava vastaanottamastaan maksusta. Se voi mahdollisesti toimittaa todisteet maksuun sovelletusta verosta.
- EU:n osakkeenomistajat sisällyttävät kuoriryhtiön vastaanottamat maksut verotettaviin tuloihinsa kansallisen lainsäädännön mukaisesti ja voivat mahdollisesti pyytää huojennusta maksetusta lähdeverosta muun muassa EU:n

direktiivien nojalla. Osakkeenomistajat ottavat myös huomioon ja vähentävät mahdolliset kuoriyhtiön maksamat verot.

- (3) Tulolähteenä oleva maksajan EU:n lainkäyttöalue – kuoriyhtiön EU:n lainkäyttöalue – osakkeenomistajien kolmannen maan lainkäyttöalue

Tässä tapauksessa direktiivi sitoo vain tulolähteenä olevaa lainkäyttöaluetta ja kuoriyhtiön lainkäyttöaluetta, mutta ei osakkeenomistajien lainkäyttöaluetta.

- EU:n tulolähde/maksaja verottaa lähtevää maksua osakkeenomistajien kolmannen maan lainkäyttöalueen kanssa voimassa olevan sopimuksen mukaisesti tai tällaisen sopimuksen puuttuessa kansallisen lainsäädäntönsä mukaisesti.
- EU:n kuoriyhtiön verotuksellinen kotipaikka säilyy kyseessä olevassa jäsenvaltiossa, ja sen on täytettävä asianmukaiset velvollisuutensa kansallisen lainsäädännön mukaisesti, kuten raportoitava vastaanottamastaan maksusta. Se voi mahdollisesti toimittaa todisteet maksuun sovelletusta verosta.
- Kolmannen maan osakkeenomistajien lainkäyttöalueen ei tarvitse määrätä mitään seuraamuksia, mutta sitä voidaan pyytää soveltamaan tulolähteenä olevan jäsenvaltion kanssa voimassa olevaa verosopimusta huojennusta varten.

- (4) Tulolähteenä oleva maksajan kolmannen maan lainkäyttöalue – kuoriyhtiön EU:n lainkäyttöalue – osakkeenomistajien kolmannen maan lainkäyttöalue

- Kolmannen maan tulolähde/maksaja voi soveltaa lähtevään maksuun paikallista veroa tai päättää soveltaa osakkeenomistajien kolmannen maan lainkäyttöalueen kanssa voimassa olevaa verosopimusta, jos se haluaa soveltaa läpäisyperiaatetta myös EU:n kuoriyhtiöön.
- EU:n kuoriyhtiön verotuksellinen kotipaikka säilyy kyseessä olevassa jäsenvaltiossa, ja se täyttää asianmukaiset velvollisuutensa kansallisen lainsäädännön mukaisesti, kuten raportoi vastaanottamastaan maksusta. Se voi mahdollisesti toimittaa näytön maksuun sovelletusta verosta.
- Kolmannen maan osakkeenomistajien lainkäyttöalueen ei tarvitse määrätä mitään seuraamuksia, mutta se voi harkita tulolähteenä olevan lainkäyttöalueen kanssa voimassa olevan sopimuksen soveltamista huojennusta varten.

Tilanteet, joissa kuoriyhtiöiden kotipaikka sijaitsee EU:n ulkopuolella, eivät kuulu tämän direktiivin soveltamisalaan.

Tietojenvaihto

Kaikilla jäsenvaltioilla on milloin tahansa pääsy EU:ssa sijaitsevia kuoriyhtiöitä koskeviin tietoihin ilman, että niiden tarvitsee esittää tietojensaantia koskevaa pyyntöä. Tämän vuoksi tietoja vaihdetaan jäsenvaltioiden välillä ensimmäisestä vaiheesta alkaen, kun yritys luokitellaan tässä direktiivissä tarkoitetun riskin aiheuttavaksi yritykseksi. Tietoja vaihdetaan myös silloin, kun jäsenvaltion veroviranomainen tekee arvioinnin yksittäisiä tapauksia koskevien tosiseikkojen ja olosuhteiden perusteella ja päättää vahvistaa, että kyseessä oleva yritys on kumonnut oletaman siitä, että se olisi kuoriyhtiö, tai että se olisi vapautettava tämän direktiivin mukaisista velvollisuuksista. Tämän avulla varmistetaan, että kaikilla jäsenvaltioilla on mahdollisuus saada hyvissä ajoin tietoonsa tehdyt päätökset ja kunkin arvioinnin taustalla olevat perustelut. Jäsenvaltiot voivat myös pyytää yrityksen jäsenvaltiota tekemään verotarkastuksia, jos niillä on syytä epäillä, ettei yrityksellä ehkä ole direktiivissä määriteltyä vähimmäissubstanssia.

Jotta tiedot olisivat hyvissä ajoin kaikkien niistä mahdollisesti kiinnostuneiden jäsenvaltioiden saatavilla, tietoja vaihdetaan automaattisesti keskusrekisterin välityksellä käyttämällä veroasioissa tehtävän hallinnollisen yhteistyön nykyistä mekanismia. Jäsenvaltiot vaihtavat tietoja kaikissa edellä mainituissa tilanteissa viipymättä ja joka tapauksessa viimeistään 30 päivän kuluessa siitä, kun viranomainen on saanut kyseiset tiedot. Tämä tarkoittaa 30 päivän kuluessa veroilmoitusten vastaanottamisesta tai 30 päivän kuluessa siitä, kun viranomainen tekee päätöksen, jolla se vahvistaa, että yritys on kumonnut oletaman tai että yritykselle olisi myönnettävä vapautus. Tietoja vaihdetaan automaattisesti myös 30 päivän kuluessa siitä, kun tässä direktiivissä tarkoitetun riskin aiheuttavan yrityksen tarkastus on saatu päätökseen, jos tällaisen tarkastuksen tulos vaikuttaa tietoihin, joita kyseisestä yrityksestä on jo vaihdettu tai olisi pitänyt vaihtaa. Vaihdettavista tiedoista säädetään tämän direktiivin 13 artiklassa. Periaatteena on, että näiden tietojen olisi annettava kaikille jäsenvaltioille mahdollisuus saada tässä direktiivissä tarkoitetun riskin aiheuttavien yritysten raportoidut tiedot. Lisäksi vaihdettujen tietojen olisi annettava muille jäsenvaltioille mahdollisuus ymmärtää arvioinnin perustelut silloin, kun jäsenvaltion viranomainen tekee arvioinnin oletaman kumoamisesta tai direktiivin velvollisuuksista vapauttamisesta. Muilla jäsenvaltioilla olisi oltava aina mahdollisuus pyytää toista jäsenvaltiota tekemään verotarkastus mistä tahansa yrityksestä, joka täyttää tässä direktiivissä tarkoitetun ”gateway”-perusteen, jos jäsenvaltioilla on epäilyksiä siitä, onko sillä vaadittavaa vähimmäissubstanssia. Pyynnön kohteena olevan jäsenvaltion olisi tehtävä tämä verotarkastus kohtuullisessa ajassa ja ilmoitettava sen tulos pyynnön esittäneelle jäsenvaltiolle. Jos yhteisön todetaan olevan ”kuoriyhtiö”, tietoja olisi vaihdettava automaattisesti tämän direktiivin 13 artiklan mukaisesti.

Seuraamukset

Lainsäädäntöehdotuksessa jätetään jäsenvaltioiden tehtäväksi vahvistaa seuraamukset tässä direktiivissä säädettyjen raportointivelvollisuuksien, sellaisena kuin ne ovat saatettuina osaksi kansallista lainsäädäntöä, rikkomisesta. Seuraamusten on oltava tehokkaita, oikeasuhteisia ja varoittavia. Jäsenvaltioiden välillä olisi saavutettava koordinoinnin vähimmäistaso käyttämällä vahvistetun vähimmäismäärän mukaisia sakkorangaistuksia rahoituslalla voimassa olevien säännösten mukaisesti. Seuraamuksiin olisi kuuluttava hallinnollinen taloudellinen seuraamus, jonka suuruus on vähintään viisi prosenttia yrityksen liikevaihdosta. Tällaisessa vähimmäismäärässä olisi otettava huomioon kyseessä olevaa raportoivaa yhteisöä koskevat olosuhteet.

Ehdotus

NEUVOSTON DIREKTIIVI**kuoriyhtiöiden verotustarkoituksiin tapahtuvan väärinkäytön estämistä koskevista säännöistä ja direktiivin 2011/16/EU muuttamisesta**

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 lainsäätämisyksityksessä hyväksyttäväksi säädökseksi on toimitettu kansallisille parlamenteille,

ottaa huomioon Euroopan parlamentin lausunnon¹,

ottaa huomioon Euroopan talous- ja sosiaalikomitean lausunnon²,

noudattaa erityistä lainsäätämisyksitystä,

sekä katsoo seuraavaa:

- (1) Oikeudenmukaisen ja tehokkaan verotuksen varmistaminen sisämarkkinoilla sekä veronkierron ja verovilpin torjuminen ovat edelleen unionin tärkeitä poliittisia painopisteitä. Vaikka tällä alalla on saavutettu viime vuosina merkittävää edistystä erityisesti veron kiertämisen käytäntöjen torjuntaa koskevan neuvoston direktiivin 2016/1164³ hyväksymisen ja hallinnollista yhteistyötä koskevan neuvoston direktiivin 2011/16/EU⁴ soveltamisalan laajentamisen ansiosta, lisätoimenpiteitä tarvitaan, jotta voidaan torjua yksilöityjä veronkiertoa ja verovilppiin liittyviä käytäntöjä, joita ole otettu täysin huomioon unionin nykyisessä oikeudellisessä kehityksessä. Varsinkin monikansalliset konsernit perustavat usein yrityksiä, joilla ei ole vähimmäissubstanssia, jotta ne voisivat vähentää maksettavikseen tulevien verojen kokonaismäärää muun muassa siirtämällä voittoja pois tietyistä korkean verotuksen jäsenvaltioista, joissa ne harjoittavat taloudellista toimintaa ja luovat lisäarvoa liiketoiminnalleen. Tämä ehdotus täydentää sitä edistystä, jota yritysten avoimuuden osalta on saavutettu vahvistamalla rahanpesun vastaisessa kehityksessä loppuomistajatietoja koskevat vaatimukset, joilla puututaan tilanteisiin, joissa yrityksiä perustetaan joko yritysten itsensä tai niiden hallinnoiman ja omistaman omaisuuden, kuten kiinteän omaisuuden tai muun arvokkaan omaisuuden, todellisten omistajasuhteiden salaamiseksi.

¹ EUVL C --, --, s. --. Ei vielä julkaistu virallisessa lehdessä.

² EUVL C --, --, s. --. Ei vielä julkaistu virallisessa lehdessä.

³ Neuvoston direktiivi (EU) 2016/1164, annettu 12 päivänä heinäkuuta 2016, sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavien veron kiertämisen käytäntöjen torjuntaa koskevien sääntöjen vahvistamisesta (EUVL L 193, 19.7.2016, s. 1).

⁴ Neuvoston direktiivi 2011/16/EU, annettu 15 päivänä helmikuuta 2011, hallinnollisesta yhteistyöstä verotuksen alalla ja direktiivin 77/799/ETY kumoamisesta (EUVL L 64, 11.3.2011, s. 1).

- (2) On tiedossa, että jäsenvaltioihin voidaan perustaa yrityksiä, joilla ei ole vähimmäissubstanssia, jotta saataisiin pääasiassa verotuksellista etua, erityisesti heikentämällä toisen jäsenvaltion veropohjaa. Siitä huolimatta, että osa jäsenvaltioista on kehittänyt veropohjaansa tällaisilta järjestelyiltä suojelevan lainsäädännöllisen tai hallinnollisen kehyksen, asiaa koskevien sääntöjen vaikutus jää usein rajalliseksi, koska sääntöjä sovelletaan vain yhden jäsenvaltion alueella, ja ne eivät kata tehokkaasti tilanteita, joissa on osallisena useampi kuin yksi jäsenvaltio. Lisäksi tällä alalla sovellettavat kansalliset säännöt vaihtelevat huomattavasti eri puolilla unionia, kun taas toisissa jäsenvaltioissa ei ole lainkaan sääntöjä, joilla torjuttaisiin yritysten, joiden substanssi on olematon tai vähäinen, väärinkäyttöä verotustarkoituksiin.
- (3) On säädettävä yhteinen kehys, jotta voidaan vahvistaa jäsenvaltioiden kykyä torjua veronkiertoa ja verovilppiä koskevia käytäntöjä, joissa käytetään verotustarkoituksiin sellaisia yrityksiä, jotka eivät, päinvastoin kuin oletetaan, harjoita taloudellista toimintaa ja joiden substanssi on olematon tai vähäinen. Tällä pyritään varmistamaan, ettei veronkierron tai verovilpin välineinä käytetä yrityksiä, joilla ei ole vähimmäissubstanssia. Koska tällaisia yrityksiä voidaan perustaa yhteen jäsenvaltioon, mutta niiden käyttö voi heikentää jonkin toisen jäsenvaltion veropohjaa, on äärimmäisen tärkeää hyväksyä yhteiset säännöt, joiden avulla voidaan arvioida, mikä olisi katsottava sisämarkkinoilla riittämättömäksi verotukselliseksi substanssiksi, ja määritellä tällaiseen riittämättömään substanssiin liittyvät erityiset veroseuraamukset. Jos yrityksen substanssi katsotaan tämän direktiivin nojalla riittäväksi, se ei saisi olla este sille, että jäsenvaltiot soveltavat edelleen veronkierron ja verovilpin vastaisia sääntöjään, jos nämä säännöt ovat sopusoinnussa unionin lainsäädännön kanssa.
- (4) Kattavan lähestymistavan varmistamiseksi sääntöjä olisi sovellettava kaikkiin unionissa toimiviin ja jäsenvaltiossa verotettavissa oleviin yrityksiin niiden oikeudellisesta muodosta ja asemasta riippumatta edellyttäen, että yrityksillä on verotuksellinen kotipaikka jäsenvaltiossa ja että niille voidaan myöntää todistus verotuksellisesta kotipaikasta kyseisessä jäsenvaltiossa.
- (5) Jotta varmistetaan sisämarkkinoiden moitteeton toiminta, suhteellisuusperiaatteen noudattaminen ja mahdollisten sääntöjen tehokkuus, olisi suotavaa rajata näiden sääntöjen soveltamisala yrityksiin, joiden osalta on olemassa riski siitä, ettei niillä ole vähimmäissubstanssia ja että niitä käytetään pääasiassa verotuksellisen edun saamiseksi. Siksi olisi tärkeää vahvistaa kolmesta kumulatiivisesta ohjeellisesta ehdosta muodostuva ”gateway”-peruste, jotta voidaan todeta, minkä yritysten osalta edellä mainittu riski on riittävän suuri, jotta niihin voidaan soveltaa perustellusti raportointivaatimuksia. Ensimmäisen ehdon avulla olisi voitava tunnistaa sellaiset yritykset, jotka oletetusti harjoittavat maantieteellisesti liikkuvaa taloudellista toimintaa, koska on tavallisesti haastavampaa määritellä, missä tällaista toimintaa todellisuudessa harjoitetaan. Tällainen toiminta tuottaa tavallisesti merkittäviä passiivisia tulovirtoja. Näin ollen yritykset, joiden tulot koostuvat pääasiassa passiivisista tulovirroista, täyttäisivät tämän ehdon. Huomioon olisi myös otettava, että henkilökohtaiseen käyttöön tarkoitettua omaisuutta, kuten kiinteistöjä, huviveneitä, suihkukoneita, taideteoksia, tai pelkästään pääomaa, hallussaan pitävillä yhteisöillä ei välttämättä ole tuloja pitkään aikaan, mutta ne voivat silti saada merkittävää verohyötyä tällaisen omaisuuden omistamisen seurauksena. Koska jäsenvaltioiden täysin sisäiset tilanteet eivät vaaranna sisämarkkinoiden moitteetonta toimintaa, ja ne olisi parasta käsitellä jäsenvaltioiden tasolla, toisen ehdon olisi keskityttävä rajatylittävää toimintaa harjoittaviin yrityksiin. Rajatylittävän toiminnan harjoittaminen olisi määritettävä ottamalla huomioon yhtäältä kotimaisen tai

ulkomaisen yrityksen liiketoimien luonne ja toisaalta sen omistama omaisuus, koska yhteisöillä, jotka ainoastaan pitävät hallussaan henkilökohtaiseen käyttöön tarkoitettua liiketoimintaan liittymätöntä omaisuutta, ei välttämättä ole liiketoimintaa pitkään aikaan. Näiden lisäksi kolmannen ehdon avulla olisi yksilöitävä sellaiset yritykset, joilla ei ole riittäviä omia resursseja keskeisten johtotehtävien hoitamista varten. Yritykset, joilla ei ole riittäviä omia resursseja, käyttävät yleensä hallintoon, johtamiseen, yhteydenpitoon ja säännösten noudattamiseen liittyviä palveluja tarjoavia kolmansia osapuolia tai tekevät etuyhteydessä olevien yritysten kanssa asianmukaisia sopimuksia tällaisten palvelujen tarjoamisesta, jotta ne voivat muodostaa ja säilyttää oikeudellisen ja verotuksellisen läsnäolon. Yritys ei täytä tätä ehtoa, jos se ulkoistaa vain tietyt oheispalvelut, kuten pelkät kirjanpito- ja muut palvelut, mutta säilyttää itsellään tärkeimmät tehtävät. Vaikka tällaisia palveluntarjoajia voidaan säännellä muissa verotukseen liittymättömissä tarkoituksissa, niiden tällaisiin muihin tarkoituksiin liittyvät velvollisuudet eivät riitä aina hillitsemään riskiä siitä, että tällaiset palveluntarjoajat mahdollistavat veronkiertoon ja verovilppiin käytettävien yritysten perustamisen ja ylläpitämisen.

- (6) Olisi oikeudenmukaista sulkea suunniteltujen sääntöjen soveltamisalan ulkopuolelle yritykset, joiden toiminnalta edellytetään riittävää avoimuutta ja joihin ei siten liity riskiä verotuksellisen substanssin puuttumisesta. Tämän direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle olisi suljettava myös yritykset, joiden siirtokelpoisia arvopapereita on hyväksytty kaupankäynnin kohteeksi tai listattu säännellyllä markkinalla tai monenkeskisessä kaupankäyntijärjestelmässä, sekä tietyt rahoitusalan yritykset, joita säännellään unionissa raskaasti joko suoraan tai välillisesti ja joihin sovelletaan avoimuutta ja valvontaa koskevia vaatimuksia. Puhtaita holdingyhtiöitä, jotka sijaitsevat samalla lainkäyttöalueella kuin niiden toimintaa harjoittava tytäryhtiö ja niiden tosiasialliset omistajat ja edunsaajat, ei myöskään todennäköisesti käytetä verotuksellisen edun saamista varten. Tämä koskee myös holdingyhtiöiden tytäryhtiöitä, jotka sijaitsevat samalla lainkäyttöalueella kuin niiden osakkeenomistaja tai koko konsernin emoyritys. Tämän perusteella myös ne olisi suljettava soveltamisalan ulkopuolelle. Myös yritysten, joilla on riittävä määrä kokoaikaisia ja yksinomaan kyseisessä yrityksessä työskenteleviä työntekijöitä yrityksen toiminnan harjoittamista varten, substanssin olisi katsottava olevan vähimmäistason mukainen. Kun ei voida kohtuudella odottaa, että ne täyttäisivät ”gateway”-perusteen, ne olisi suljettava oikeusvarmuuden vuoksi nimenomaisesti tämän direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle.
- (7) Jotta voidaan erottaa yritykset, joiden osalta on olemassa riski verotuksellisen substanssin puuttumisesta, ja varmistaa, että sääntöjen soveltamisalaan kuuluvat ainoastaan yritykset, joilla ei ole verotuksellista substanssia, yritysten olisi toimitettava tiedot resursseistaan siinä jäsenvaltiossa, jossa niiden verotuksellinen kotipaikka sijaitsee. Tällaisia tietoja tarvitaan sen varmistamiseksi, että yrityksellä on resursseja ja että se harjoittaa todella taloudellista toimintaa verotukselliseksi kotipaikakseen ilmoittamassa jäsenvaltiossa ja että yrityksen tulojen tai omaisuuden ja kyseisen jäsenvaltion välillä on olemassa riittävä side.
- (8) Tämän direktiivin täytäntöönpanon helpottamiseksi yritysten, joiden osalta on olemassa riski substanssin puuttumisesta ja käyttämisestä pääasiassa verotuksellisen edun saamista varten, olisi ilmoitettava vuotuisessa veroilmoituksessaan, että niillä on verotukselliseksi kotipaikakseen ilmoittamassaan jäsenvaltiossa vähimmäistason mukaiset resurssit, kuten työntekijöitä ja toimitilat, ja mikäli näin on, toimitettava asiakirjanäyttö. Vaikka on yleisesti tunnustettua, että erilaiset toiminnot voivat

edellyttää eritasoisia tai -tyyppisiä resursseja, niiden olisi kuitenkin oltava yhteisen vähimmäistason mukaisia kaikissa olosuhteissa. Tämän arvioinnin tarkoituksena olisi oltava ainoastaan yritysten verotuksellisen substanssin määrittäminen. Sen tarkoituksena ei ole kyseenalaistaa Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivissä (EU) 2015/849⁵ määriteltyjen ”trusti- ja yrityspalvelujen tarjoajien” asemaa rahanpesun, rahanpesun esirikosten tai terrorismin rahoituksen tunnistamisessa. Vähimmäistason mukaisten resurssien puuttumisen voidaan katsoa viittaavan puutteelliseen substanssiin, jos yrityksen osalta on jo olemassa riski verotuksellisen substanssin puuttumisesta. Jotta varmistetaan yhteensopivuus asianmukaisten kansainvälisten standardien kanssa, yhteisen vähimmäistason olisi perustuttava haitallisia verokäytäntöjä käsittelevän foorumin puitteissa kehitettyihin nykyisiin eurooppalaisiin ja kansainvälisiin standardeihin, jotka koskevat merkittävää taloudellista toimintaa etuuksiin oikeuttavien verojärjestelmien tai puuttuvan yhteisöverotuksen yhteydessä⁶. On tarpeen säätää veroilmoituksen yhteydessä toimitettavasta asiakirjanäytöstä, jotka tukevat yrityksen ilmoitusta siitä, että sillä on käytettävissään vähimmäistason mukaiset resurssit. Se on tarpeen myös, jotta viranomaisella voi muodostaa kantansa yritystä koskevien tosiseikkojen ja olosuhteiden perusteella ja päättää, käynnistääkö se tarkastusmenettelyn.

- (9) Verotuksen oikeusvarmuuden takaamista varten on välttämätöntä säätää yritysten antamien ilmoitusten sisältöä koskevat yhteiset säännöt. Yritysten, jotka täyttävät ”gateway”-perusteen ja joihin sovelletaan siksi raportointivaatimuksia, verotuksellisen substanssin olisi oletettava olevan riittämätön, jos ne ilmoittavat myös, etteivät ne täytä yhtä tai useampaa vähimmäissubstanssin kumulatiivista osatekijää, tai jos ne eivät toimita vaadittua näyttöä. Yrityksillä, jotka ilmoittavat täyttävänsä kaikki vähimmäissubstanssin osatekijät ja toimittavat vaadittavan asiakirjanäytön, olisi sen sijaan katsottava olevan verotuksellinen vähimmäissubstanssi, ja niille ei pitäisi aiheutua lisävelvollisuuksia tai seuraamuksia tämän direktiivin nojalla. Tämä ei saisi kuitenkaan vaikuttaa mahdollisesti sovellettavaan muuhun lainsäädäntöön tai viranomaisten oikeuteen tehdä tarkastus, myös asiakirjatodisteiden perusteella, ja päätyä mahdollisesti eri tulokseen.
- (10) On yleisesti tunnustettu, että tosiseikat ja olosuhteet määrittävät viime kädessä sen, harjoittaako yritys todella verotuksellista taloudellista toimintaa vai käytetäänkö sitä pääasiassa veronkiertoon tai verovilppiin. Tämä olisi arvioitava tapauskohtaisesti kunkin yrityksen osalta. Näin ollen yrityksillä, joiden osalta oletetaan, ettei niillä ole verotuksellista vähimmäissubstanssia, olisi oltava oikeus osoittaa toisin, mukaan lukien oikeus osoittaa, ettei niiden avulla pyritä pääasiassa saavuttamaan verotukseen liittyviä tavoitteita, ja oikeus kumota tällainen oletama. Kun yritykset ovat täyttäneet tämän direktiivin mukaiset raportointivelvollisuutensa, niiden olisi toimitettava lisätietoja sen jäsenvaltion viranomaiselle, jossa niillä on verotuksellinen kotipaikka. Vaikka yritykset voivat toimittaa mitä tahansa asianmukaisina pitämiään lisätietoja, on

⁵ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi (EU) 2015/849, annettu 20 päivänä toukokuuta 2015, rahoitusjärjestelmän käytön estämisestä rahanpesuun tai terrorismin rahoitukseen, Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 648/2012 muuttamisesta sekä Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2005/60/EY ja komission direktiivin 2006/70/EY kumoamisesta (EUVL L 141, 5.6.2015, s. 73).

⁶ Neuvoston pääsihteeristö, 9637/18 FISC 241 ECOFIN 555, Code of Conduct (Business Taxation), Guidance on the interpretation of the third criterion; OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5: Final Report.

kuitenkin tärkeää vahvistaa yhteiset vaatimukset siitä, millainen näyttö voidaan katsoa asianmukaiseksi lisänäytoksi, jota olisi siten edellytettävä kaikissa tapauksissa. Jos jäsenvaltio katsoo tällaisen lisänäytön perusteella, että yritys on kumonnut tyydyttävällä tavalla oletaman puutteellisesta substanssistaan, jäsenvaltion olisi voitava tehdä päätös sen vahvistamiseksi, että yrityksen verotuksellinen substanssi on tässä direktiivissä tarkoitettun vähimmäistason mukainen. Tällainen päätös voi säilyä voimassa niin kauan kuin yritystä koskevat tosiseikat ja oikeudelliset olosuhteet säilyvät muuttumattomina, kuitenkin enintään kuusi vuotta päätöksen tekemisestä. Tämä auttaa rajoittamaan sellaisia tapauksia varten osoitettavien resurssien määrää, joissa on osoitettu, ettei yritys ole tässä direktiivissä tarkoitettu kuoriyhtiö.

- (11) Kun otetaan huomioon, että tämän direktiivin tarkoituksena on estää veronkierto ja verovilppi, joita toteutetaan todennäköisesti sellaisten yritysten välityksellä, joilla ei ole vähimmäissubstanssia, ja jotta voidaan taata oikeusvarmuus ja tehostaa sisämarkkinoiden moitteetonta toimintaa, on erittäin tärkeää tarjota mahdollisuus saada vapautus niille yrityksille, jotka täyttävät ”gateway”-perusteen mutta joiden välitasemalla ei ole todellista hyödyllistä vaikutusta yrityksen konsernin tai tosiasiallisten omistajien ja edunsaajien yleiseen verotusasemaan. Tällaisilla yrityksillä olisi oltava siksi oikeus pyytää verotukselliseksi kotipaikakseen ilmoittaman jäsenvaltion viranomaista tekemään päätös, jolla ne vapautetaan suoraan ja kokonaan ehdotettujen sääntöjen noudattamisesta. Tällaisen vapautuksen olisi myös oltava ajallisesti rajoitettu, jotta viranomainen voi vahvistaa säännöllisesti, että vapautusta koskevan päätöksen oikeuttaneet tosiasialliset ja oikeudelliset olosuhteet ovat edelleen voimassa. Samaan aikaan mahdollisuus pidentää tällaisen päätöksen voimassaoloa auttaa rajoittamaan resurssien osoittamista tapauksiin, jotka olisi vapautettava tämän direktiivin soveltamisalasta.
- (12) Jotta voidaan taata verotuksen oikeusvarmuus ja oikeudenmukainen verotus sisämarkkinoilla, olisi asianmukaista vahvistaa yksiselitteisesti säännöt, joissa täsmennetään sellaisten yritysten saapuvien ja lähtevien tulovirtojen verokohtelu, joiden verotuksellinen substanssi ei ole vähimmäistason mukainen ja jotka eivät ole toimittaneet toisin osoitettavaa näyttöä tai näyttöä siitä, ettei niiden tavoitteena ole saada verotuksellista etua. Tällaisten tulojen olisi oltava verotettavissa siinä jäsenvaltiossa, jossa yrityksen osakkeenomistajilla on verotuksellinen kotipaikka, samaan tapaan kuin jos ne maksettaisiin suoraan tällaisille osakkeenomistajille. Jotta voidaan torjua kaksinkertaisen verotuksen riskiä, tällaisista tuloista yrityksen jäsenvaltiossa mahdollisesti maksettu vero olisi otettava huomioon ja vähennettävä yrityksen osakkeenomistajien jäsenvaltiossa maksettavasta verosta. Jos yrityksen osakkeenomistajilla ei ole verotuksellista kotipaikkaa jäsenvaltiossa, tällaisten tulojen olisi oltava verotettavissa sillä lainkäyttöalueella, jolla maksajalla on verotuksellinen kotipaikka, samaan tapaan kuin jos ne maksettaisiin suoraan yrityksen osakkeenomistajille. Vaikutukseltaan vastaavia sääntöjä olisi sovellettava tilanteissa, joissa tulovirtoja ei ole. Näin voi olla erityisesti silloin, jos kyse on pelkästään henkilökohtaiseen käyttöön tarkoitettun kiinteän tai muun erittäin arvokkaan omaisuuden hallussa pitämisestä tai puhtaista holdingyhtiöistä. Kun otetaan huomioon riski useiden ilman vähimmäissubstanssia olevien yritysten perustamisesta ketjussa, on myös tärkeää sulkea pois mahdollisuus luokitella tulot verotettaviksi sellaisen osakkeenomistajan lainkäyttöalueella, joka on itse yritys, jolla ei ole vähimmäissubstanssia. Tämän direktiivin ei pitäisi vaikuttaa verotusoikeuksien jakamiseen jäsenvaltion ja kolmannen maan välillä tehtyjen tulojen tai pääoman kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevien sopimusten ja yleissopimusten mukaisesti.

- (13) Jotta varmistetaan ehdotetun kehyksen tehokkuus, on tarpeen vahvistaa asianmukaiset veroseuraamukset yrityksille, joilla ei ole verotuksellista vähimmäissubstanssia. Yritykset, jotka ovat täyttäneet ”gateway”-perusteen ja joilla ei oleteta olevan verotuksellista substanssia ja jotka eivät ole myöskään toimittaneet toisin osoittavaa näyttöä tai näyttöä siitä, ettei niiden tavoitteena ole saada verotuksellista etua, eivät saisi hyötyä tulojen tai pääoman kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevista sopimuksista ja yleissopimuksista, joissa yrityksen verotukselliseksi kotipaikakseen ilmoittama jäsenvaltio on osapuolena, tai mistään muista sopimuksista, mukaan lukien investointien edistämistä ja suojelua koskevien kansainvälisten sopimusten säännökset, joilla on vastaava tarkoitus tai vaikutus. Tällaiset yritykset eivät saisi hyötyä neuvoston direktiivistä 2011/96/EU⁷ tai neuvoston direktiivistä 2003/49/EY⁸. Tämän vuoksi näillä yrityksillä ei pitäisi olla oikeutta saada todistusta verotuksellisesta kotipaikasta siltä osin kuin se auttaa niitä näiden hyötyjen saamisessa. Yrityksen verotukselliseksi kotipaikakseen ilmoittaman jäsenvaltion olisi näin ollen kieltäydyttävä myöntämästä todistusta verotuksellisesta kotipaikasta. Vaihtoehtoisesti kyseisen jäsenvaltion olisi voitava myöntää tällainen todistus, jossa kuitenkin mainitaan siihen liitettävän varoituksen avulla, ettei yritys saisi käyttää todistusta edellä mainittujen verotuksellisten hyötyjen saamiseksi. Verotuksellista kotipaikkaa koskevan todistuksen myöntämättä jättäminen tai vaihtoehtoisesti verotuksellista kotipaikkaa koskevan erityistodistuksen myöntäminen ei saisi syrjäyttää yrityksen jäsenvaltion kansallisia verotuksellista kotipaikkaa koskevia sääntöjä ja niihin liittyviä asiaankuuluvia velvollisuuksia. Sen tarkoituksena olisi pikemminkin ilmoittaa muille jäsenvaltioille ja kolmansille maille, ettei kyseisen yrityksen liiketoimien osalta pitäisi myöntää huojennuksia tai hyvityksiä yrityksen jäsenvaltion kanssa tehdyn sopimuksen tai tarvittaessa unionin direktiivin nojalla.
- (14) Kun otetaan huomioon, että yrityksiä, joilla ei ole vähimmäissubstanssia, voidaan käyttää verotuksellisen edun hankkimiseen yrityksen verotuksellisesta kotipaikasta poikkeavan jäsenvaltion kustannuksella, asiaankuuluvat tiedot olisi jaettava muiden jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten kanssa. Jotta varmistetaan kaikkien asianosaisten jäsenvaltioiden oikea-aikainen pääsy tällaisiin tietoihin, tietoja olisi vaihdettava automaattisesti unionin kehittämän yhteisen tietoliikenneverkon (Common Communication Network, CNN) välityksellä. Tässä yhteydessä tiedot olisi tallennettava verotuksen alalla tehtävän hallinnollisen yhteistyön turvalliseen keskusrekisteriin, johon kaikilla jäsenvaltioilla on pääsy. Jäsenvaltioita olisi vaadittava toteuttamaan erilaisia käytännön järjestelyjä, mukaan lukien toimenpiteet kaikkien vaadittavien tietojen toimittamisen standardoimiseksi vakiomuotoisen lomakkeen luomisen avulla. Tähän olisi sisällyttävä myös kielivaatimusten määrittely kaavailtua tietojenvaihtoa varten ja CNN-verkon parantaminen sen mukaisesti. Jäsenvaltion olisi voitava turvautua tarvittaessa tämän direktiivin mukaisen pakollisen automaattisen tietojenvaihdon jälkeen neuvoston direktiivin 2011/16/EU 5 artiklaan, jossa säädetään pyyntöön perustuvasta tietojenvaihdosta, jotta jäsenvaltio saisi lisätietoja raportoivista yrityksistä sellaiselta jäsenvaltiolta, jolle tällaisten yritysten olisi pitänyt raportoida nämä tiedot. Kun otetaan huomioon, että mitä nopeammin tiedonsaantia koskeviin

⁷ Neuvoston direktiivi 2011/96/EU, annettu 30 päivänä marraskuuta 2011, eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä (EUVL L 345, 29.12.2011, s. 8).

⁸ Neuvoston direktiivi 2003/49/EY, annettu 3 päivänä kesäkuuta 2003, eri jäsenvaltioissa sijaitsevien lähiyhtiöiden väliin korko- ja rojaltimaksuihin sovellettavasta yhteisestä verotusjärjestelmästä (EUVL L 157, 26.6.2003, s. 49).

pyyntöihin vastataan, sitä tehokkaampia ne ovat, on syytä varmistaa, että tiedonsaantia koskeviin pyyntöihin vastataan nopeasti.

- (15) Direktiiviä 2011/16/EU olisi sen vuoksi muutettava vastaavasti.
- (16) Tehokkuuden parantamiseksi jäsenvaltioiden olisi vahvistettava seuraamukset, jotka määrätään tämän direktiivin osaksi kansallista lainsäädäntöä saattavien kansallisten sääntöjen rikkomisesta. Tällaisten seuraamusten olisi oltava tehokkaita, oikeasuhteisia ja varoittavia. Jotta taataan verotuksen oikeusvarmuus ja koordinoinnin vähimmäistaso kaikissa jäsenvaltioissa, on tarpeen vahvistaa sakkorangaistuksen vähimmäistaso, minkä yhteydessä otetaan myös huomioon kunkin yrityksen tilanne. Kaavaillut säännöt perustuvat siihen, että yritykset arvioivat itse, täyttävätkö ne ”gateway”-perusteen. Jotta säännökset toimisivat tehokkaasti ja kannustaisivat niiden asianmukaiseen noudattamiseen koko unionissa, ja kun otetaan huomioon, että yhdessä jäsenvaltiossa sijaitsevaa kuoriyhtiötä voidaan käyttää jonkin toisen jäsenvaltion veropohjan heikentämiseen, on tärkeää, että kaikilla jäsenvaltioilla on oikeus pyytää toista jäsenvaltiota tekemään verotarkastuksia yrityksistä, joiden osalta on olemassa riski siitä, ettei niillä ole tässä direktiivissä määriteltyä vähimmäissubstanssia. Tehokkuuden parantamiseksi on lisäksi oleellista, että pyynnön kohteena olevalla jäsenvaltiolla on velvollisuus suorittaa tällainen tarkastus ja jakaa tiedot sen tuloksesta, myös silloin, kun yrityksen ei katsota olevan tarkastuksen perusteella kuoriyhtiö.
- (17) Koska muiden jäsenvaltioiden veropohjan suojelemista varten on äärimmäisen tärkeää, että ehdotetut säännöt pannaan täytäntöön ja että niiden noudattamista valvotaan asianmukaisesti kussakin jäsenvaltiossa, komission olisi seurattava sääntöjen täytäntöönpanoa ja niiden noudattamisen valvontaa. Jäsenvaltioiden olisi toimitettava tätä varten komissiolle säännöllisesti täsmälliset tiedot, mukaan lukien tilastotiedot, niiden alueella tämän direktiivin nojalla hyväksytyjen kansallisten toimenpiteiden täytäntöönpanosta ja noudattamisen valvonnasta.
- (18) Komission olisi valmisteltava jäsenvaltioiden toimittamien ja muiden saatavilla olevien tietojen perusteella arviointi uusien sääntöjen tehokkuuden arvioimiseksi. Komission kertomus olisi julkaistava.
- (19) Jotta varmistetaan yhdenmukaiset edellytykset tämän direktiivin ja direktiivin 2011/16/EU sekä erityisesti veroviranomaisten välisen automaattisen tietojenvaihdon täytäntöönpanolle, komissiolle olisi siirrettävä täytäntöönpanovalta hyväksyä vakiomuotoinen lomake, jossa on rajoitettu määrä osia, mukaan lukien kielijärjestelyt, ja tarvittavat käytännön järjestelyt verotuksen alalla tehtävän hallinnollisen yhteistyön keskusrekisterin parantamiseksi. Tätä valtaa, sellaisena kuin se on säädettyinä direktiivillä 2011/16/EU, olisi käytettävä Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 182/2011⁹ mukaisesti.
- (20) Euroopan tietosuojavaltuutettua on kuultu Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2018/1725¹⁰ 42 artiklan mukaisesti.

⁹ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) N:o 182/2011, annettu 16 päivänä helmikuuta 2011, yleisistä säännöistä ja periaatteista, joiden mukaisesti jäsenvaltiot valvovat komission täytäntöönpanovallan käyttöä (EUVL L 55, 28.2.2011, s. 13).

¹⁰ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) 2018/1725, annettu 23 päivänä lokakuuta 2018, luonnollisten henkilöiden suojelusta unionin toimielinten, elinten ja laitosten suorittamassa henkilötietojen käsittelyssä ja näiden tietojen vapaasta liikkuvuudesta sekä asetuksen (EY) N:o 45/2001 ja päätöksen N:o 1247/2002/EY kumoamisesta (EUVL L 295, 21.11.2018, s. 39).

- (21) Direktiivin 2011/16/EU nojalla tapahtuvassa henkilötietojen käsittelyssä olisi noudatettava Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusta (EU) 2016/679¹¹ ja asetusta (EU) 2018/1725. Direktiivissä 2011/16/EU säädetään, että tietojen käsittelyn tarkoituksena on ainoastaan palvella yleistä julkista etua eli verotusta sekä veropetosten, veronkierron ja verovilpin torjuntaa, suojella verotuloja ja edistää oikeudenmukaista verotusta, mikä vahvistaa sosiaalisen, poliittisen ja taloudellisen osallisuuden mahdollisuuksia jäsenvaltioissa.
- (22) Koska jäsenvaltiot eivät voi saavuttaa tämän direktiivin tavoitetta riittävällä tavalla, vaan se voidaan sen sijaan saavuttaa paremmin unionin tasolla sen vuoksi, että tällaisia yrityksiä perustetaan tavallisesti yhteen jäsenvaltioon, mutta niiden käyttötapa vaikuttaa yhden tai useamman jäsenvaltion veropohjaan, unioni voi ryhtyä toimenpiteisiin Euroopan unionista tehdyn sopimuksen 5 artiklassa vahvistetun toissijaisuusperiaatteen mukaisesti. Mainitussa artiklassa vahvistetun suhteellisuusperiaatteen mukaisesti tässä direktiivissä ei ylitetä sitä, mikä on tarpeen tämän tavoitteen saavuttamiseksi.

ON HYVÄKSYNYT TÄMÄN DIREKTIIVIN:

I LUKU YLEISET SÄÄNNÖKSET

1 artikla Sisältö

Tässä direktiivissä vahvistetaan jäsenvaltioissa sijaitsevien yritysten vähimmäissubstanssin indikaattorit ja sellaisten yritysten verokohtelua koskevat säännöt, jotka eivät täytä näitä indikaattoreita.

2 artikla Soveltamisala

Tätä direktiiviä sovelletaan kaikkiin yrityksiin, joilla katsotaan olevan verotuksellinen kotipaikka jossakin jäsenvaltiossa ja joille voidaan siellä myöntää todistus verotuksellisesta kotipaikasta.

Tämä direktiivi ei rajoita unionin muita säädöksiä.

3 artikla Määritelmät

Tässä direktiivissä tarkoitetaan

- 1) ’yrityksellä’ sen oikeudellisesta muodosta riippumatta mitä tahansa yksikköä, joka harjoittaa taloudellista toimintaa ja jolla on verotuksellinen kotipaikka jäsenvaltiossa;
- 2) ’verovuodella’ verovuotta, kalenterivuotta tai muuta verotuksellisesti tarkoituksenmukaista ajanjaksoa;

¹¹ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusta (EU) 2016/679, annettu 27 päivänä huhtikuuta 2016, luonnollisten henkilöiden suojelusta henkilötietojen käsittelyssä sekä näiden tietojen vapaasta liikkuvuudesta ja direktiivin 95/46/EY kumoamisesta (yleinen tietosuojasetus) (EUVL L 119, 4.5.2016, s. 1).

- 3) 'tuloilla' summaa, joka muodostuu liikevaihdosta, liiketoiminnan muista tuotoista, omistusyhteisistä saaduista tuotoista, mukaan lukien sidosyrityksistä saadut osingot, muista pysyviin vastaaviin kuuluvista sijoituksista ja lainasaamisista saaduista tuotoista, muista korkotuotoista ja muista sellaisista tuotoista, jotka on lueteltu Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2013/34/EU¹² liitteissä V ja VI;
- 4) 'yrityksen jäsenvaltiolla' jäsenvaltiota, jossa yrityksellä on verotuksellinen kotipaikka;
- 5) 'tosiasiallisella omistajalla tai edunsaajalla' Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2015/849 3 artiklan 6 alakohdassa määriteltyä tosiasiallista omistajaa tai edunsaajaa;
- 6) 'yrityksen osakkeenomistajilla' yksityishenkilöitä tai yksiköjä, jotka pitävät suoraan hallussaan osakkeita, etuuksia, osuuksia, omistusyhteyksiä, jäsenoikeuksia, oikeuksia etuuksiin tai vastaavia yritykseen liittyviä oikeuksia, ja välillisten omistusten tapauksessa yksityishenkilöitä tai yksiköjä, joilla on omistusosuus yrityksessä yhden yrityksen tai välillisen omistuksen kautta, mutta yksikään niistä ei täytä direktiivin 7 artiklan 1 kohdassa vahvistettuja vähimmäissubstanssin indikaattoreita.

4 artikla

Huomioon otettavat tulot

Sovellettaessa II ja III lukua 'huomioon otettavilla tuloilla' tarkoitetaan johonkin seuraavista luokista kuuluvia tuloja:

- a) korot tai muut rahavaroista saatavat tulot, mukaan lukien kryptovarot, sellaisina kuin ne ovat määriteltynä kryptovarojen markkinoista ja direktiivin (EU) 2019/1937 muuttamisesta annetun asetusehdotuksen¹³ 3 artiklan 1 kohdan 2 alakohdassa;
- b) rojaltit tai muut teollis- ja tekijänoikeuksista, aineettomasta omaisuudesta tai kaupattavista luvista saatavat tulot;
- c) osingot ja osakkeiden luovutuksesta saatavat tulot;
- d) rahoitusleasingistä saatavat tulot;
- e) kiinteästä omaisuudesta saatavat tulot;
- f) henkilökohtaisiin tarkoituksiin hallussa pidettävästä ja kirjanpitoarvoltaan yli miljoonan euron arvoisesta irtaimesta omaisuudesta, joka ole käteistä, osakkeita tai arvopapereita, saatavat tulot;
- g) vakuutuksista, pankkitoiminnasta ja muusta rahoitustoiminnasta saatavat tulot;
- h) yrityksen muille etuyhteydessä oleville yrityksille ulkoistamista palveluista saatavat tulot.

¹² Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2013/34/EU, annettu 26 päivänä kesäkuuta 2013, tietyntyyppisten yritysten vuositilinpäätöksistä, konsernitilinpäätöksistä ja niihin liittyvistä kertomuksista, Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/43/EY muuttamisesta ja neuvoston direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY kumoamisesta (EUVL L 182, 29.6.2013, s. 19).

¹³ COM(2020) 593 final.

5 artikla
Etuyhteydessä oleva yritys

1. Sovellettaessa 4 ja 7 artiklaa 'etuyhteydessä olevalla yrityksellä' tarkoitetaan henkilöä, joka liittyy toiseen henkilöön millä tahansa seuraavista tavoista:
 - a) henkilö osallistuu toisen henkilön johtamiseen olemalla asemassa, jossa voi käyttää huomattavaa vaikutusvaltaa tähän toiseen henkilöön;
 - b) henkilö osallistuu toisen henkilön määräysvaltaan hallitsemalla yli 25:tä prosenttia äänioikeuksista;
 - c) henkilö osallistuu toisen henkilön pääomaan omistusoikeudella, joka suoraan tai välillisesti ylittää 25 prosenttia pääomasta;
 - d) henkilöllä on oikeus 25 prosenttiin tai enempään toisen henkilön voitoista.
2. Jos useampi kuin yksi henkilö osallistuu saman 1 kohdassa tarkoitetun henkilön johtoon, määräysvaltaan, pääomaan tai voittoihin, kaikkien kyseisten henkilöiden katsotaan olevan etuyhteydessä olevia yrityksiä.

Jos samat henkilöt osallistuvat useamman kuin yhden 1 kohdassa tarkoitetun henkilön johtoon, määräysvaltaan, pääomaan tai voittoihin, kaikkien kyseisten henkilöiden katsotaan olevan etuyhteydessä olevia yrityksiä.
3. Sovellettaessa 1 ja 2 kohtaa henkilöllä tarkoitetaan sekä oikeushenkilöitä että luonnollisia henkilöitä. Henkilöllä, joka toimii yhdessä toisen henkilön kanssa jonkin yhteisön äänioikeuksien tai pääomaomistuksen suhteen, katsotaan olevan osuus kaikista toisen henkilön hallitsemista äänioikeuksista tai koko pääomaomistuksesta kyseisessä yhteisössä.
4. Välillisessä osallistumisessa 1 kohdan c alakohdassa säädettyjen perusteiden täytyminen määritetään kertomalla osallistumisen osuudet omistusketjussa. Henkilöllä, jolla on yli 50 prosenttia äänioikeuksista, on katsottava olevan 100 prosenttia äänioikeuksista.

Luonnollista henkilöä, hänen puolisoaan ja hänen suoraan ylenevässä tai alenevassa polvessa olevaa sukulaistaan on pidettävä yhtenä henkilönä.

II LUKU
SELLAISTEN YRITYSTEN TUNNISTAMINEN, JOTKA
EIVÄT TÄYTÄ VEROTUKSELLISEN
VÄHIMÄISSUBSTANSSIN INDIKAATTOREITA

6 artikla
Raportointivelvolliset yritykset

1. Jäsenvaltioiden on edellytettävä, että seuraavat edellytykset täyttävät yritykset raportoivat jäsenvaltion toimivaltaisille viranomaisille 7 artiklan mukaisesti:
 - a) yli 75 prosenttia yrityksen edeltävän kahden verovuoden aikana saamista tuloista on huomioon otettavia tuloja;
 - b) yritys harjoittaa rajatylittävää toimintaa jonkin seuraavan perusteen nojalla:

- i) yli 60 prosenttia yrityksen 4 artiklan e ja f kohdan soveltamisalaan kuuluvan omaisuuden kirjanpitoarvosta sijaitse edeltävän kahden verovuoden aikana yrityksen jäsenvaltion ulkopuolella;
 - ii) vähintään 60 prosenttia yrityksen huomioon otettavista tuloista ansaitaan tai maksetaan rajatylittävien liiketoimien kautta;
- c) yritys on ulkoistanut edeltävänä kahtena verovuonna päivittäisen toimintansa hallinnon ja merkittäviä toimintoja koskevan päätöksenteon.

Yrityksen, joka pitää hallussaan omaisuutta, joka voi tuottaa 4 artiklan e ja f kohdan soveltamisalaan kuuluvia tuloja, katsotaan myös täyttävän ensimmäisen alakohdan a alakohdassa asetetun edellytyksen riippumatta siitä, onko yritykselle kertynyt tuloa tästä omaisuudesta edeltävän kahden verovuoden aikana, jos tämän omaisuuden kirjanpitoarvo on yli 75 prosenttia yrityksen omaisuuden yhteenlasketusta kirjanpitoarvosta.

Yrityksen, joka pitää hallussaan omaisuutta, joka voi tuottaa 4 artiklan c kohdan soveltamisalaan kuuluvia tuloja, katsotaan myös täyttävän ensimmäisen alakohdan a alakohdassa asetetun edellytyksen riippumatta siitä, onko yritykselle kertynyt tuloa tästä omaisuudesta edeltävän kahden verovuoden aikana, jos tämän omaisuuden kirjanpitoarvo on yli 75 prosenttia yrityksen omaisuuden yhteenlasketusta kirjanpitoarvosta.

2. Poiketen siitä, mitä 1 kohdassa säädetään, jäsenvaltioiden on varmistettava, ettei 7 artiklan mukaisia vaatimuksia sovelleta seuraaviin luokkiin kuuluviin yrityksiin:

- a) yritykset, joiden siirtokelpoisia arvopapereita on otettu kaupankäynnin kohteeksi tai listattu säännellyllä markkinalla tai monenkeskisessä kaupankäyntijärjestelmässä, sellaisina kuin ne ovat määriteltyinä Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivissä 2014/65/EU¹⁴;
- b) säännellyt rahoitusalan yritykset;
- c) yritykset, joiden päätoimintana on samassa jäsenvaltiossa toimintaa harjoittavien yritysten osakkeiden omistaminen, kun myös niiden tosiasiallisten omistajien ja edunsaajien verotuksellinen kotipaikka sijaitsee samassa jäsenvaltiossa;
- d) holdingtoimintaa harjoittavat yritykset, joilla on verotuksellinen kotipaikka samassa jäsenvaltiossa kuin yrityksen osakkeenomistajilla tai koko konsernin emoyrityksellä, sellaisena kuin se on määriteltynä direktiivin 2011/16/EU liitteessä III olevan I jakson 7 kohdassa;
- e) yritykset, joilla on vähintään viisi kokoaikaista työntekijää tai henkilöstön jäsentä, jotka harjoittavat yksinomaan huomioon otettavia tuloja tuottavaa toimintaa.

Ensimmäisen alakohdan b alakohtaa sovelletaan seuraaviin ”säänneltyihin rahoitusalan yrityksiin”:

¹⁴ 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. 349–496).

- a) Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 575/2013¹⁵ 4 artiklan 1 kohdan 1 alakohdassa määritelty luottolaitos;
- b) Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2014/65/EU¹⁶ 4 artiklan 1 kohdan 1 alakohdassa määritelty sijoituspalveluyritys;
- c) Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2011/61/EU 4 artiklan 1 kohdan b alakohdassa määritelty vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitaja, mukaan lukien Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksessa (EU) N:o 345/2013¹⁷ määritelty ”EuVECA”-nimitystä käyttävä hoitaja, Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksessa (EU) N:o 346/2013¹⁸ määritelty ”EuSEF”-nimitystä käyttävä hoitaja ja Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksessa (EU) 2015/760¹⁹ määritelty ELTIF-rahaston hoitaja;
- d) Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/65/EY²⁰ 2 artiklan 1 kohdan b alakohdassa määritelty siirtokelpoisiin arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittavan yrityksen (yhteissijoitusyritys) rahastoyhtiö;
- e) Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/138/EY²¹ 13 artiklan 1 kohdassa määritelty vakuutusyritys;
- f) direktiivin 2009/138/EY 13 artiklan 4 kohdassa määritelty jälleenvakuutusyritys;
- g) Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin (EU) 2016/2341²² 6 artiklan 1 alakohdassa määritelty ammatillisia lisäeläkkeitä tarjoava laitos (lisäeläkelaitos);
- h) eläkelaitokset, jotka hallinnoivat eläkejärjestelmiä, joiden katsotaan olevan Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 883/2004²³ ja

¹⁵ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) N:o 575/2013, annettu 26 päivänä kesäkuuta 2013, luottolaitosten ja sijoituspalveluyritysten vakavaraisuusvaatimuksista ja asetuksen (EU) N:o 648/2012 muuttamisesta (EUVL L 176, 27.6.2013, s. 1).

¹⁶ 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).

¹⁷ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) N:o 345/2013, annettu 17 päivänä huhtikuuta 2013, eurooppalaisista riskipääomarahastoista (EUVL L 115, 25.4.2013, s. 1).

¹⁸ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) N:o 346/2013, annettu 17 päivänä huhtikuuta 2013, eurooppalaisista yhteiskunnalliseen yrittäjyyteen erikoistuneista rahastoista (EUVL L 115, 25.4.2013, s. 18).

¹⁹ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) 2015/760, annettu 29 päivänä huhtikuuta 2015, eurooppalaisista pitkäaikaissijoitusrahastoista (EUVL L 123, 19.5.2015, s. 98).

²⁰ 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).

²¹ 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).

²² Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi (EU) 2016/2341, annettu 14 päivänä joulukuuta 2016, ammatillisia lisäeläkkeitä tarjoavien laitosten toiminnasta ja valvonnasta (EUVL L 354, 23.12.2016, s. 37).

²³ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EY) N:o 883/2004, annettu 29 päivänä huhtikuuta 2004, sosiaaliturvajärjestelmien yhteensovittamisesta (EUVL L 166, 30.4.2004, s. 1).

Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 987/2009²⁴ piiriin kuuluvia sosiaaliturvajärjestelmiä, sekä oikeushenkilöt, jotka on perustettu tällaisten järjestelmien sijoituksia varten;

- i) vaihtoehtoinen sijoitusrahasto, jonka hoidosta vastaa direktiivin 2011/61/EU 4 artiklan 1 kohdan b alakohdassa määritelty vaihtoehtoisten sijoitusrahastojen hoitaja, tai vaihtoehtoinen sijoitusrahasto, jota valvotaan sovellettavan kansallisen lainsäädännön mukaisesti;
- j) direktiivin 2009/65/EY 1 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu yhteissijoitusyritys;
- k) Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 648/2012²⁵ 2 artiklan 1 kohdassa määritelty keskusvastapuoli;
- l) Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 909/2014²⁶ 2 artiklan 1 kohdan 1 alakohdassa määritelty arvopaperikeskus;
- m) direktiivin 2009/138/EY 211 artiklan mukaisesti hyväksytty vakuutus- ja jälleenvakuutusyritysten riskeistä vastaava erillisyhtiö;
- n) Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 2017/2402²⁷ 2 artiklan 2 kohdassa määritelty arvopaperistamista varten perustettu erillisyhtiö;
- o) direktiivin 2009/138/EY 212 artiklan 1 kohdan f alakohdassa määritelty vakuutushallintayhtiö tai direktiivin 2009/138/EY 212 artiklan 1 kohdan h alakohdassa määritelty rahoitusalan sekaholdingyhtiö, joka kuuluu vakuutusyritysryhmään, jota valvotaan ryhmätasolla kyseisen direktiivin 213 artiklan nojalla ja jota ei ole vapautettu ryhmävalvonnasta direktiivin 2009/138/EY 214 artiklan 2 kohdan nojalla;
- p) Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin (EU) 2015/2366²⁸ 1 artiklan 1 kohdan d alakohdassa määritelty maksulaitos;
- q) Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2009/110/EY²⁹ 2 artiklan 1 alakohdassa määritelty sähköisen rahan liikkeeseenlaskijalaitos;

²⁴ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EY) N:o 987/2009, annettu 16 päivänä syyskuuta 2009, sosiaaliturvajärjestelmien yhteensovittamisesta annetun asetuksen (EY) N:o 883/2004 täytäntöönpanomenettelystä (EUVL L 284, 30.10.2009, s. 1).

²⁵ 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).

²⁶ 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).

²⁷ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) 2017/2402, annettu 12 päivänä joulukuuta 2017, yleisestä arvopaperistamista koskevasta kehyksestä ja erityisestä kehyksestä yksinkertaiselle, läpinäkyvälle ja standardoidulle arvopaperistamiselle sekä direktiivien 2009/65/EY, 2009/138/EY ja 2011/61/EU ja asetusten (EY) N:o 1060/2009 ja (EU) N:o 648/2012 muuttamisesta (EUVL L 347, 28.12.2017, s. 35).

²⁸ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi (EU) 2015/2366, annettu 25 päivänä marraskuuta 2015, maksupalveluista sisämarkkinoilla, direktiivien 2002/65/EY, 2009/110/EY ja 2013/36/EU ja asetuksen (EU) N:o 1093/2010 muuttamisesta sekä direktiivin 2007/64/EY kumoamisesta (EUVL L 337, 23.12.2015, s. 35).

²⁹ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2009/110/EY, annettu 16 päivänä syyskuuta 2009, sähköisen rahan liikkeeseenlaskijalaitosten liiketoiminnan aloittamisesta, harjoittamisesta ja toiminnan vakauden valvonnasta, direktiivien 2005/60/EY ja 2006/48/EY muuttamisesta sekä direktiivin 2000/46/EY kumoamisesta (EUVL L 267, 10.10.2009, s. 7).

- r) Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2020/1503³⁰ 2 artiklan 1 kohdan e alakohdassa määritelty joukkorahoituspalvelun tarjoaja;
- s) [kryptovarojen markkinoista ja direktiivin (EU) 2019/1937 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusehdotuksen³¹] 3 artiklan 1 kohdan 8 alakohdassa määritelty kryptovarapalvelun tarjoaja, joka suorittaa yhtä tai useampaa [kryptovarojen markkinoista ja direktiivin (EU) 2019/1937 muuttamisesta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusehdotuksen] 3 artiklan 1 kohdan 9 alakohdassa määriteltyä kryptovarapalvelua.

7 artikla

Verotuksellisen vähimmäissubstanssin indikaattorit

1. Jäsenvaltioiden on edellytettävä, että 6 artiklan 1 kohdassa asetetut edellytykset täyttävät yritykset ilmoittavat vuotuisessa veroilmoituksessaan kunakin verovuonna, täyttävätkö ne seuraavat vähimmäissubstanssin indikaattorit:
 - a) yrityksellä on jäsenvaltiossa omat toimitilat tai yksinomaan yrityksen käytössä olevat toimitilat;
 - b) yrityksellä on unionissa vähintään yksi oma pankkitili, joka on aktiivinen;
 - c) jokin seuraavista indikaattoreista:
 - i) yksi tai useampi yrityksen johtaja, joka
 - 1) asuu verotuksellisesti yrityksen jäsenvaltiossa tai niin lähellä kyseistä jäsenvaltiota, että se mahdollistaa johtajan tehtävien asianmukaisen hoitamisen;
 - 2) on pätevä ja valtuutettu tekemään yrityksen huomioon otettavia tuloja tuottavaa toimintaa tai yrityksen omaisuutta koskevia päätöksiä;
 - 3) käyttää säännöllisesti 2 alakohdassa tarkoitettua valtuutta aktiivisesti ja itsenäisesti;
 - 4) ei ole työntekijänä yrityksessä, joka ei ole etuyhteydessä oleva yritys, eikä toimi johtajana tai muussa vastaavassa asemassa muissa yrityksissä, jotka eivät ole etuyhteydessä olevia yrityksiä;
 - ii) valtaosa yrityksen kokoaikaisista työntekijöistä asuu verotuksellisesti yrityksen jäsenvaltiossa tai niin lähellä kyseistä jäsenvaltiota, että se mahdollistaa heidän tehtäviensä asianmukaisen hoitamisen, ja tällaisilla työntekijöillä on pätevyys yrityksen huomioon otettavia tuloja tuottavan toiminnan harjoittamista varten.
2. Edellä 1 kohdassa tarkoitettujen yritysten on toimitettava asiakirjanäyttö veroilmoitustensa liitteenä. Asiakirjanäytön on sisällettävä seuraavat tiedot:
 - a) toimitilojen osoite ja tyyppi;
 - b) bruttotulojen määrä ja tyyppi;

³⁰ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) 2020/1503, annettu 7 päivänä lokakuuta 2020, yrityksille suunnatun joukkorahoituspalvelun eurooppalaisista tarjoajista sekä asetuksen (EU) 2017/1129 ja direktiivin (EU) 2019/1937 muuttamisesta (EUVL L 347, 20.10.2020, s. 1).

³¹ COM(2020) 593 final.

- c) liiketoimintakulujen määrä ja tyyppi;
- d) huomioon otettavien tulojen tuottamiseksi harjoitetun liiketoiminnan tyyppi;
- e) johtajien määrä, pätevyys, valtuudet ja verotuksellinen kotipaikka tai huomioon otettavia tuloja tuottavaa liiketoimintaa harjoittavien kokoaikaisten työntekijöiden määrä, pätevyys ja verotuksellinen kotipaikka;
- f) ulkoistetut liiketoiminnot;
- g) pankkitilin numero, myönnetty pankkitilin käyttöoikeudet ja oikeudet käyttää tai antaa maksutoimeksiantoja sekä näyttö tilitapahtumista.

8 artikla

Olettama verotuksellisesta vähimmäissubstanssista

1. Jos yritys ilmoittaa täyttävänsä kaikki 7 artiklan 1 kohdassa vahvistetut vähimmäissubstanssin indikaattorit ja toimittaa riittävän asiakirjanäytön 7 artiklan 2 kohdan mukaisesti, sillä oletetaan olevan vähimmäissubstanssi kyseisenä verovuonna.
2. Jos yritys ilmoittaa, ettei se täytä yhtä tai useampaa 7 artiklan 1 kohdassa vahvistettua vähimmäissubstanssin indikaattoria, tai jos se ei toimita riittävää asiakirjanäyttöä 7 artiklan 2 kohdan mukaisesti, oletuksena on, ettei sillä ole vähimmäissubstanssia kyseisenä verovuonna.

9 artikla

Olettaman kumoaminen

1. Jäsenvaltioiden on ryhdyttävä asianmukaisiin toimenpiteisiin, jotta yritykset, joiden osalta oletetaan 8 artiklan 2 kohdan nojalla, ettei niillä ole vähimmäissubstanssia, voivat kumota tämän olettaman toimittamalla lisänäytön huomioon otettavat tulot tuottavasta liiketoiminnastaan.
2. Edellä olevan 1 kohdan soveltamiseksi yritysten on toimitettava seuraava lisänäyttö:
 - a) asiakirja, jonka avulla voidaan varmistaa yrityksen perustamisen taustalla olevat kaupalliset syyt;
 - b) tiedot työntekijäkunnan profiilista, mukaan lukien työntekijöiden työkokemus, päätöksentekovaltuudet koko organisaatiossa, rooli ja asema organisaatiokaaviossa, työsopimuksen tyyppi, pätevyys ja työsuhteen kesto;
 - c) konkreettinen näyttö siitä, että huomioon otettavia tuloja tuottavaa toimintaa koskevat päätökset tehdään yrityksen jäsenvaltiossa.
3. Jäsenvaltion on katsottava, että yritys on kumonnut olettaman, jos yrityksen 2 kohdan mukaisesti toimittama näyttö osoittaa, että yritys on harjoittanut huomioon otettavat tulot tuottanutta liiketoimintaa ja pitänyt sitä tai tulojen puuttuessa yrityksen omaisuutta jatkuvasti määräysvallassaan ja kantanut siihen liittyvät riskit.
4. Sen verovuoden jälkeen, jonka osalta yritys on kumonnut olettaman 3 kohdan mukaisesti, jäsenvaltio voi katsoa, että yritys on kumonnut olettaman myös seuraavan viiden vuoden ajan, jos yritystä koskevat tosiasialliset ja oikeudelliset olosuhteet säilyvät muuttumattomina tänä aikana.

10 artikla

Vapautus

1. Jäsenvaltion on ryhdyttävä asianmukaisiin toimenpiteisiin, jotta 6 artiklan 1 kohdassa vahvistetut perusteet täyttävä yritys voi pyytää vapautusta tämän direktiivin mukaisista velvollisuuksistaan, jos yrityksen olemassaolo ei vähennä sen tosiasiallisten omistajien ja edunsaajien tai koko konsernin, johon yritys kuuluu, maksettavaksi tulevia veroja.
2. Jäsenvaltio voi myöntää tämän vapautuksen yhdeksi verovuodeksi, jos yritys toimittaa riittävän ja objektiivisen näytön siitä, ettei yrityksen olemassaolo tuota verotuksellista hyötyä tilanteesta riippuen joko sen tosiasiallisille omistajille ja edunsaajille tai koko konsernille. Kyseisen näytön on sisällettävä tiedot konsernin rakenteesta ja toiminnasta. Näytön avulla on voitava verrata tilanteesta riippuen joko tosiasiallisten omistajien ja edunsaajien tai koko konsernin maksettavaksi tulevien verojen määrää tilanteessa, jossa yksikkö on olemassa, niiden verojen määrään, jotka tulisi maksettavaksi samoissa olosuhteissa, jos yritystä ei olisi olemassa.
3. Sen verovuoden jälkeen, jonka osalta vapautus myönnettiin 2 kohdan mukaisesti, jäsenvaltio voi jatkaa vapautuksen voimassaoloa viiden vuoden ajan, jos yritystä ja tilanteesta riippuen myös sen tosiasiallisia omistajia ja edunsaajia tai konsernia koskevat tosiasialliset ja oikeudelliset olosuhteet säilyvät muuttumattomina tänä aikana.

III LUKU

SELLAISTEN YRITYSTEN VEROKOHTELU, JOILLA EI OLE VEROTUKSELLISTA VÄHIMMÄISSUBSTANSSIA

11 artikla

Veroseuraamukset verotuksellisen vähimmäissubstanssin puuttumisesta muissa jäsenvaltioissa kuin yrityksen jäsenvaltiossa

1. Muiden jäsenvaltioiden kuin yrityksen jäsenvaltion on jätettävä huomioimatta mahdolliset yrityksen kotijäsenvaltion kanssa voimassa olevat tulojen tai pääoman kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevat sopimukset ja yleissopimukset sekä direktiivin 2011/96/EU 4, 5 ja 6 artikla ja direktiivin 2003/49/EY 1 artikla siltä osin kuin näitä direktiivejä sovelletaan sen vuoksi, että yrityksellä katsotaan olevan verotuksellinen kotipaikka jäsenvaltiossa, jos seuraavat ehdot täyttyvät:
 - a) yrityksen osalta oletetaan, ettei sillä ole vähimmäissubstanssia;
 - b) yritys ei kumoa a alakohdassa tarkoitettua oletettavaa verovuonna.
2. Yrityksen osakkeenomistajien jäsenvaltion on verotettava yrityksen huomioon otettavia tuloja kansallisen lainsäädäntönsä mukaisesti samalla tavoin kuin jos niiden saajina olisivat suoraan yrityksen osakkeenomistajat ja vähennettävä tällaisista tuloista yrityksen jäsenvaltiossa maksettu vero, jos seuraavat ehdot täyttyvät:
 - a) huomioon otettavien tulojen saajana on yritys, jonka osalta oletetaan, ettei sillä ole vähimmäissubstanssia;
 - b) yritys ei kumoa a alakohdassa tarkoitettua oletettavaa;

- c) sekä yrityksen osakkeenomistajilla että maksajalla on verotuksellinen kotipaikka jäsenvaltiossa.

Ensimmäistä alakohtaa sovelletaan, vaikka toisen jäsenvaltion kanssa olisi voimassa tulojen tai pääoman kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskeva sopimus tai yleissopimus.

Jos maksajan verotuksellinen kotipaikka ei ole jäsenvaltiossa, yrityksen osakkeenomistajien jäsenvaltion on verotettava yrityksen huomioon otettavia tuloja kansallisen lainsäädäntönsä mukaisesti samalla tavoin kuin jos niiden saajina olisivat suoraan yrityksen osakkeenomistajat, sanotun kuitenkin rajoittamatta yrityksen osakkeenomistajien jäsenvaltion ja kolmannessa maassa sijaitsevan maksajan kotivaltion välillä voimassa olevan tulojen tai pääoman kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevan sopimuksen soveltamista.

Jos yrityksen osakkeenomistajien verotuksellinen kotipaikka ei ole jäsenvaltiossa, näiden tulojen maksajan kotijäsenvaltion on perittävä lähdeveroa kansallisen lainsäädäntönsä mukaisesti, sanotun kuitenkin rajoittamatta kolmannessa maassa sijaitsevan osakkeenomistajan kotivaltion kanssa tehdyn voimassa olevan tulojen tai pääoman kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevan sopimuksen soveltamista.

3. Jos 4 artiklassa tarkoitetun omaisuuden omistaja on yritys, jonka osalta oletetaan, ettei sillä ole vähimmäissubstanssia, ja jos yritys ei kumoa tätä olettamaa:
- a) sen jäsenvaltion, jossa 4 artiklan e kohdassa tarkoitettu omaisuus sijaitsee, on verotettava tällaista omaisuutta kansallisen lainsäädäntönsä mukaisesti samalla tavoin kuin jos omaisuuden omistaisivat suoraan yrityksen osakkeenomistajat, sanotun kuitenkin rajoittamatta kolmannessa maassa sijaitsevan osakkeenomistajan kotivaltion kanssa tehdyn voimassa olevan tulojen tai pääoman kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevan sopimuksen soveltamista;
 - b) yrityksen osakkeenomistajien jäsenvaltion on verotettava tällaista omaisuutta kansallisen lainsäädäntönsä mukaisesti samalla tavoin kuin jos sen omistaisivat suoraan yrityksen osakkeenomistajat, sanotun kuitenkin rajoittamatta tällaisen omaisuuden sijaintimaan kanssa tehdyn voimassa olevan tulojen tai pääoman kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevan sopimuksen soveltamista.

12 artikla

Veroseuraamukset verotuksellisen vähimmäissubstanssin puuttumisesta yrityksen jäsenvaltiossa

Jos yrityksellä ei ole verotuksellista vähimmäissubstanssia siinä jäsenvaltiossa, jossa sillä on verotuksellinen kotipaikka, kyseisen jäsenvaltion on tehtävä jompikumpi seuraavista päätöksistä:

- a) se hylkää pyynnön verotuksellista kotipaikkaa koskevasta todistuksesta, jota on tarkoitus käyttää kyseisen jäsenvaltion lainkäyttöalueen ulkopuolella;
- b) se myöntää verotuksellista kotipaikkaa koskevan todistuksen, jonka mukaan yritys ei ole oikeutettu etuuksiin, jotka perustuvat voimassa olevien tulojen tai pääoman kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskeviin sopimuksiin tai yleissopimuksiin eikä kansainvälisiin sopimuksiin, joilla on sama tarkoitus ja vaikutus, tai direktiivin 2011/96/EU 4, 5 ja 6 artiklaan tai direktiivin 2003/49/EY 1 artiklaan.

IV LUKU TIETOJENVAIHTO

13 artikla **Direktiivin 2011/16/EU muuttaminen**

Muutetaan direktiivi 2011/16/EU seuraavasti:

- 1) Muutetaan 3 artiklan 9 kohta seuraavasti:
 - a) korvataan a alakohta seuraavasti:

”a) kun sovelletaan 8 artiklan 1 kohtaa sekä 8 a–8 ad artiklaa, ilman edeltävää pyyntöä tapahtuvaa ennalta määriteltyjen tietojen järjestelmällistä ilmoittamista toiselle jäsenvaltiolle ennalta vahvistetuin säännöllisin väliajoin; kun sovelletaan 8 artiklan 1 kohtaa, saatavilla olevilla tiedoilla tarkoitetaan tiedot ilmoittavan jäsenvaltion verotusasiakirjoissa olevia tietoja, jotka voidaan saada käyttöön kyseisen jäsenvaltion tiedonkeruun ja käsittelymenettelyn mukaisesti;”
 - b) korvataan c alakohta seuraavasti:

”c) kun sovelletaan muita tämän direktiivin säännöksiä kuin 8 artiklan 1 ja 3 a kohtaa sekä 8 a–8 ad artiklaa, tämän kohdan a ja b alakohdassa säädettyä ennalta määriteltyjen tietojen järjestelmällistä ilmoittamista.”
- 2) Lisätään II luvun II jaksoon 8 ad artikla seuraavasti:

”8 ad artikla

Vähimmäissubstanssin indikaattoreiden osalta raportointivelvollisia yrityksiä koskevan pakollisen automaattisen tietojenvaihdon soveltamisala ja ehdot

1. Sen jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen, joka vastaanottaa tietoja alueelleen perustetusta yrityksestä neuvoston direktiivin [julkaisutoimisto] (syötä koko otsikko ja EUVL-viittaus)* 7 artiklan mukaisesti, on välitettävä nämä tiedot automaattisen tietojenvaihdon avulla 30 päivän kuluessa näiden tietojen vastaanottamisesta kaikkien muiden jäsenvaltioiden toimivaltaisille viranomaisille 4 kohdan ja 21 artiklan nojalla hyväksytyjen sovellettavien käytännön järjestelyjen mukaisesti.
2. Sen jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen, joka vahvistaa, että yritys on kumonnut olettaman direktiivin [julkaisutoimisto] 9 artiklan mukaisesti tai että yritys on vapautettu kyseisen direktiivin 10 artiklan mukaisesti, on välitettävä tällainen tieto automaattisen tietojenvaihdon avulla 30 päivän kuluessa tällaisesta vahvistuksesta kaikkien muiden jäsenvaltioiden toimivaltaisille viranomaisille 21 artiklan nojalla hyväksytyjen sovellettavien käytännön järjestelyjen mukaisesti.
3. Sen jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen, joka toteaa muun muassa tekemällä tarkastuksen kyseisen jäsenvaltion kansallisen lainsäädännön mukaisesti, ettei yritys täytä direktiivin [julkaisutoimisto] 7 artiklassa vahvistettuja vähimmäissubstanssin indikaattoreita, on välitettävä tällainen tieto automaattisen tietojenvaihdon avulla 30 päivän kuluessa tarkastuksen tuloksen lopullisesta vahvistamisesta kaikkien muiden jäsenvaltioiden toimivaltaisille viranomaisille 21 artiklan nojalla hyväksytyjen sovellettavien käytännön järjestelyjen mukaisesti.

4. Jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen 1 kohdan nojalla kunkin yrityksen osalta toimittamien tietojen on sisällettävä seuraavat tiedot:
 - a) direktiivin [julkaisutoimisto] 6 artiklan nojalla raportointivelvollisen yrityksen verotunnistenumero (TIN-tunniste);
 - b) direktiivin [julkaisutoimisto] 6 artiklan nojalla raportointivelvollisen yrityksen arvonlisäverotunniste;
 - c) yksilöidyt 3 artiklan 5 ja 6 kohdassa määritellyt yrityksen osakkeenomistajat ja tosiasialliset omistajat ja edunsaajat;
 - d) yksilöidyt muut mahdolliset jäsenvaltiot, joita yrityksen raportointi todennäköisesti koskee;
 - e) yksilöidyt muissa jäsenvaltioissa sijaitsevat henkilöt, joihin yrityksen raportointi todennäköisesti vaikuttaa;
 - f) yrityksen 7 artiklan 1 kohdan mukaisesti toimittama ilmoitus;
 - g) yhteenveto yrityksen 7 artiklan 2 kohdan mukaisesti toimittamasta näytöstä.
5. Tämän vaikuttamatta 4 kohdan soveltamiseen jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen 2 kohdan nojalla toimittamien tietojen on sisällettävä myös seuraavat tiedot:
 - h) jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen vahvistus siitä, että yritys on kumonnut oletaman direktiivin [julkaisutoimisto] 9 artiklan nojalla tai että yritys on vapautettu raportoinnista kyseisen direktiivin 10 artiklan mukaisesti;
 - i) yhteenveto toimivaltaisen viranomaisen asianmukaiseksi katsomista lisänäytöstä sen vahvistamiseksi, että oletama on kumottu direktiivin [Julkaisutoimisto] 9 artiklan nojalla tai että yritys on vapautettu raportoinnista kyseisen direktiivin 10 artiklan nojalla.
6. Tämän vaikuttamatta 4 kohdan soveltamiseen jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen 3 kohdan nojalla toimittamien tietojen on sisällettävä myös tarkastuskertomus, jos toimivaltainen viranomainen on julkaissut tällaisen kertomuksen.
7. Komissio hyväksyy 4, 5 ja 6 kohdassa tarkoitettujen tietojen vaihtamisen helpottamiseksi täytäntöönpanosäädöksillä tämän artiklan 1–6 kohdan täytäntöönpanoa varten tarvittavat käytännön järjestelyt, mukaan lukien toimenpiteet tämän artiklan 4, 5 ja 6 kohdassa vahvistettujen tietojen toimittamisen standardoimiseksi. Nämä täytäntöönpanosäädökset hyväksytään 26 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua tarkastelumenettelyä noudattaen.
8. Tämän artiklan 1–5 kohtaa sovellettaessa ’yrityksellä’ tarkoitetaan direktiivin [julkaisutoimisto] 3 artiklan 1 kohdassa määriteltyä yritystä.
9. Käsiteltyjä tietoja on säilytettävä viisi vuotta ja joka tapauksessa enintään niin kauan kuin on tarpeen tämän direktiivin tarkoitusten saavuttamiseksi.
10. Kunkin jäsenvaltion toimivaltaiset viranomaiset katsotaan rekisterinpitäjiksi, ja komissio katsotaan tietojen käsittelijäksi.
11. Jos 4 kohdan a–f alakohdassa tarkoitettut tiedot tulevat ilmi ilman lupaa, jäsenvaltio voi päättää lieventämistoimenpiteenä keskeyttää tämän direktiivin nojalla tapahtuvan tietojenvaihdon sen jäsenvaltion kanssa, jossa tiedot tulivat ilmi ilman lupaa.”

3) Korvataan 20 artiklan 5 kohta seuraavasti:

”5. Komissio hyväksyy vakiolomakkeet, mukaan lukien kielijärjestelyt, täytäntöönpanosäädöksillä seuraavia tilanteita varten:

- a) 8 a artiklan mukaista rajatylittäviä tilanteita varten annettavia ennakkopäätöksiä sekä ennakkohinnoittelusopimuksia koskevaa automaattista tietojenvaihtoa varten ennen 1 päivää tammikuuta 2017;
- b) 8 ab artiklan mukaista raportoitavia rajatylittäviä järjestelyjä koskevaa automaattista tietojenvaihtoa varten ennen 30 päivää kesäkuuta 2019;
- c) 8 ad artiklan mukaisten vähimmäissubstanssin indikaattoreiden osalta raportointivelvollisia yrityksiä koskevaa automaattista tietojenvaihtoa varten ennen 1 päivää tammikuuta 2024.

Nämä täytäntöönpanosäädökset hyväksytään 26 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua tarkastelumenettelyä noudattaen.

Vakiomuotoisissa lomakkeissa ei saa olla enempää tietojenvaihdon osia, kuin 8 a artiklan 6 kohdassa, 8 ab artiklan 14 kohdassa ja 8 ad artiklan 4, 5 ja 6 kohdassa on lueteltu, eikä muita kyseisiin osiin liittyviä asiaankuuluvia aloja kuin ne, jotka ovat tarpeen 8 a, 8 ab ja 8 ac artiklan mukaisten tavoitteiden saavuttamiseksi.

Ensimmäisessä alakohdassa tarkoitetut kielijärjestelyt eivät estä jäsenvaltioita toimittamasta 8 a, 8 ab ja 8 ad artiklassa tarkoitettuja tietoja millä tahansa unionin virallisista kielistä. Kyseisissä kielijärjestelyissä voidaan kuitenkin määrätä, että kyseisten tietojen pääkohdat on lähetettävä myös jollakin muulla unionin virallisella kielellä.”

4) Korvataan 21 artiklan 5 kohta seuraavasti:

”5. Komissio kehittää 31 päivään joulukuuta 2017 mennessä verotuksen alan hallinnollista yhteistyötä koskevan jäsenvaltioiden turvallisen keskusrekisterin, johon 8 a artiklan 1 ja 2 kohdan mukaisesti toimitettavat tiedot kirjataan mainittujen kohtien mukaisen automaattisen tiedonvaihdon toteuttamiseksi, ja antaa teknistä ja logistista tukea.

Komissio kehittää 31 päivään joulukuuta 2019 mennessä verotuksen alan hallinnollista yhteistyötä koskevan jäsenvaltioiden turvallisen keskusrekisterin, johon 8 ab artiklan 13, 14 ja 16 kohdan mukaisesti toimitettavat tiedot kirjataan mainittujen kohtien mukaisen automaattisen tiedonvaihdon toteuttamiseksi, ja antaa teknistä ja logistista tukea.

Komissio kehittää 30 päivään kesäkuuta 2024 mennessä verotuksen alan hallinnollista yhteistyötä koskevan jäsenvaltioiden turvallisen keskusrekisterin, johon 8 ad artiklan 1, 2 ja 3 kohdan mukaisesti toimitettavat tiedot kirjataan mainittujen kohtien mukaisen automaattisen tiedonvaihdon toteuttamiseksi, ja antaa teknistä ja logistista tukea.

Kaikkien jäsenvaltioiden toimivaltaisilla viranomaisilla on oltava pääsy tähän rekisteriin kirjattuihin tietoihin. Myös komissiolla on pääsy tähän rekisteriin kirjattuihin tietoihin 8 a artiklan 8 kohdassa ja 8 ab artiklan 17 kohdassa asetetuin rajoituksin. Komissio hyväksyy tämän kohdan ensimmäisen, toisen ja kolmannen alakohdan täytäntöönpanoa koskevat tarpeelliset käytännön järjestelyt täytäntöönpanosäädöksillä. Nämä täytäntöönpanosäädökset

hyväksytään 26 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua tarkastelumenettelyä noudattaen.

Edellä olevien 8 a artiklan 1 ja 2 kohdan, 8 ab artiklan 13, 14 ja 16 kohdan ja 8 ad artiklan 1, 2 ja 3 artiklan mukainen automaattinen tietojenvaihto toteutetaan tämän artiklan 1 kohtaa ja sovellettavia käytännön järjestelyjä noudattaen, kunnes tämä turvallinen keskusrekisteri on toiminnassa.”

V LUKU TÄYTÄNTÖÖNPANO

14 artikla **Seuraamukset**

Jäsenvaltioiden on vahvistettava niitä seuraamuksia koskevat säännöt, joita sovelletaan tämän direktiivin nojalla annettujen kansallisten säännösten rikkomiseen, ja toteutettava kaikki tarvittavat toimenpiteet niiden täytäntöönpanon varmistamiseksi. Seuraamusten on oltava tehokkaita, oikeasuhteisia ja varoittavia.

Jäsenvaltioiden on varmistettava, että näihin seuraamuksiin sisältyy hallinnollinen seuraamus, jonka suuruus on vähintään viisi prosenttia yrityksen kyseessä olevan verovuoden liikevaihdosta, jos 6 artiklan nojalla raportointivelvollinen yritys ei noudata tällaista vaatimusta verovuonna määrättyyn määräaikaan mennessä tai jos se ilmoittaa vääriä tietoja veroilmoituksessa 7 artiklan nojalla.

15 artikla **Verotarkastusten pyytäminen**

Jos jonkin jäsenvaltion toimivaltaisella viranomaisella on syytä uskoa, että yritys, jolla on verotuksellinen kotipaikka jossakin toisessa jäsenvaltiossa, ei ole noudattanut tämän direktiivin mukaisia velvollisuuksiaan, ensiksi mainittu jäsenvaltio voi pyytää viimeksi mainitun jäsenvaltion toimivaltaista veroviranomaista tekemään yritystä koskevan verotarkastuksen.

Pyynnön kohteena olevan jäsenvaltion toimivaltaisen viranomaisen on käynnistettävä verotarkastus kuukauden kuluessa pyynnön vastaanottamisesta ja tehtävä tarkastus pyynnön kohteena olevassa jäsenvaltiossa verotarkastuksia sääntelevien sääntöjen mukaisesti.

Verotarkastuksen tehneen toimivaltaisen viranomaisen on annettava pyynnön esittäneelle jäsenvaltiolle palautetta tällaisen tarkastuksen tuloksesta mahdollisimman pian ja viimeistään kuukauden kuluttua siitä, kun verotarkastuksen tulos on tiedossa.

16 artikla **Seuranta**

1. Jäsenvaltioiden on toimitettava komissiolle seuraavat tiedot kunkin verovuoden osalta:
 - a) niiden yritysten määrä, jotka täyttävät 6 artiklan 1 kohdassa vahvistetut ehdot;
 - b) niiden yritysten määrä, jotka raportoivat tietoja 7 artiklan nojalla;
 - c) seuraamukset, jotka määrättiin 14 artiklan nojalla tämän direktiivin vaatimusten noudattamatta jättämisestä;

- d) niiden yritysten määrä, joiden osalta oletettiin 8 artiklan mukaisesti, ettei niillä ole vähimmäissubstanssia, ja niiden yritysten määrä, jotka kumosivat tällaisen oletettaman 9 artiklan mukaisesti;
- e) niiden yritysten määrä, jotka on vapautettu tämän direktiivin mukaisista vaatimuksista 10 artiklan mukaisesti;
- f) niiden yritysten osalta tehtyjen tarkastusten määrä, jotka täyttävät 6 artiklan 1 kohdassa vahvistetut ehdot;
- g) sellaisten tapausten määrä, joissa havaittiin erityisesti tarkastuksen perusteella, ettei yritys, jolla oletettiin olevan vähimmäissubstanssi, harjoita merkittävää toimintaa;
- h) lähetettyjen tiedonvaihtopyyntöjen määrä ja vastaanotettujen tiedonvaihtopyyntöjen määrä;
- i) lähetettyjen verotarkastuspyyntöjen määrä ja vastaanotettujen verotarkastuspyyntöjen määrä.

Jäsenvaltioiden on annettava komission pyynnöstä komissiolle tiedoksi kaikki muut tämän direktiivin täytäntöönpanon seuraamista ja arviointia varten tarvittavat tiedot.

2. Jäsenvaltioiden on annettava tiedoksi 1 kohdassa luetellut tiedot kahden vuoden välein sen verovuoden 31 päivään joulukuuta mennessä, joka seuraa kahden vuoden ajanjakson päättymisen jälkeen.

17 artikla **Kertomukset**

1. Komissio esittelee Euroopan parlamentille ja neuvostolle 31 päivään joulukuuta 2028 mennessä kertomuksen tämän direktiivin täytäntöönpanosta.
2. Komissio ottaa tätä kertomusta laatiessaan huomioon jäsenvaltioiden sille 15 artiklan nojalla tiedoksi antamat tiedot.
3. Komissio julkaisee kertomuksen verkkosivustollaan.

VI LUKU **LOPPUSÄÄNNÖKSET**

18 artikla **Saattaminen osaksi kansallista lainsäädäntöä**

1. Jäsenvaltioiden on annettava ja julkaistava tämän direktiivin noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset viimeistään [30 päivänä kesäkuuta 2023]. Niiden on viipymättä toimitettava nämä säännökset kirjallisina komissiolle.

Niiden on sovellettava näitä säännöksiä [1 päivästä tammikuuta 2024].

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

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

19 artikla
Voimaantulo

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

20 artikla
Vastaanottajat

Tämä direktiivi on osoitettu kaikille jäsenvaltioille.

Tehty Brysselissä

Neuvoston puolesta
Puheenjohtaja

SÄÄDÖSEHDOTUKSEEN LIITTYVÄ RAHOITUSSELVITYS

1. PERUSTIEDOT EHDOTUKSESTA/ALOITTEESTA

1.1. Ehdotuksen/aloitteen nimi

UNSHELL

1.2. Toimintalohko(t)

Veropolitiikka.

1.3. Ehdotus/aloite liittyy

uuteen toimeen

uuteen toimeen, joka perustuu pilottihankkeeseen tai valmistelutoimeen¹

käynnissä olevan toimen jatkamiseen

yhden tai useamman toimen sulauttamiseen tai uudelleen suuntaamiseen johonkin toiseen/uuteen toimeen

1.4. Tavoite (Tavoitteet)

1.4.1. Yleistavoite (Yleistavoitteet)

Ehdotuksen tavoitteena on vähentää verotulojen menetyksiä, jotka aiheutuvat kuoriyhtiöiden käyttöön liittyvästä veronkierrosta ja verovilpistä EU:ssa. Lisäksi ehdotuksen ansiosta jäsenvaltiot voivat kuvailla tarkasti ja arvioida määrällisesti kuoriyhtiöiden väärinkäytön laajuutta EU:ssa. Viime kädessä ehdotuksen tarkoituksena on vähentää edelleen houkutusta perustaa kuoriyhtiöitä EU:hun.

1.4.2. Erityistavoite (Erityistavoitteet)

Erityistavoitteet

1) Tavoitteena on tunnistaa substanssia koskevien objektiivisten edellytysten avulla EU:ssa sijaitsevat kuoriyhtiöt, joita voidaan käyttää väärin verotustarkoituksiin. Verotulojen menetysten torjumiseksi ehdotuksessa vahvistetaan selvät ja ennalta määrätyt yhteiset veroseuraamukset, joita sovelletaan koko EU:ssa, kun kuoriyhtiön on tunnistettu aiheuttavan veroihin liittyvien väärinkäytösten riskin.

2) Jäsenvaltioiden toimivaltaisilla viranomaisilla olisi oltava pääsy tietoihin, joiden avulla ne voivat tunnistaa muissa jäsenvaltioissa kotipaikkaansa pitävät tai muihin jäsenvaltioihin perustetut kuoriyhtiöt, jotta viranomaiset voivat torjua rajaylittäviä veroihin liittyviä väärinkäytöksiä esimerkiksi epäämällä verosopimuksen mukaiset lähdevero koskevat etuudet.

3) Ehdotuksen tavoitteena on ensinnäkin ehkäistä trusti- tai yrityspalvelujen tarjoajien käyttöä kuoriyhtiöiden perustamiseksi EU:hun. Edellä 1 kohdassa tarkoitettujen substanssin edellytykset suunnitellaan siten, niiden avulla torjutaan trusti- tai yrityspalvelujen tarjoajien kuoriyhtiöille tarjoamia keskeisiä palveluja (esimerkiksi postiosoitteiden perustaminen).

¹ Sellaisina kuin nämä on määritelty varainhoitoasetuksen 58 artiklan 2 kohdan a ja b alakohdassa.

1.4.3. Odotettavissa olevat tulokset ja vaikutukset

Toimenpiteiden kohteena olevien yksikköjen on raportoitava veroviranomaisille, täyttävätkö vähimmäissubstanssin indikaattorit. Yhteisöille, jotka eivät täytä näitä indikaattoreita, määrätään veroseuraamuksia.

1.4.4. Tulosindikaattorit

Selvitys siitä, millaisin indikaattorein ehdotuksen/aloitteen etenemistä ja tuloksia seurataan.

Tavoitteet	Indikaattorit	Mittausvälineet/tietolähteet
Käytetään yhteisiä substanssin edellytyksiä kuoriyhtiöiden tunnistamiseksi, jotta voidaan torjua veronkierrosta ja verovilpistä johtuvia verotulojen menetyksiä.	Lisäverotulot, jotka saadaan sen ansiosta, että aloitteella estetään kuoriyhtiöitä saamasta verotuksellisia etuuksia kansallisella tai rajatylittävällä tasolla.	Automaattisen tietojenvaihdon vuotuinen arviointi (lähde: jäsenvaltioiden veroviranomaiset)
Tarjotaan jäsenvaltioille tietoja, jotta ne voivat tunnistaa kuoriyhtiöt, joita käytetään väärin verotustarkoituksiin.	kuoriyhtiöistä vaihdettujen tietojen ja vaatimusten noudattamista koskeneiden jäsenvaltioiden toimien määrä.	Jäsenvaltioiden vuosittain komissiolle seurantaan varten toimittamat tiedot (lähde: jäsenvaltioiden veroviranomaiset)
Luodaan pelotevaikutus trusti- tai yrityspalvelujen tarjoajille, jotka perustavat kuoriyhtiöitä EU:hun.	Jäsenvaltioiden tekemä laadullinen arviointi aloitteen muodostamasta pelotevaikutuksesta trusti- tai yrityspalvelujen tarjoajille, jotta ne eivät tarjoaisi palveluja kuoriyhtiöiden perustamista varten.	Automaattisen tietojenvaihdon vuotuinen arviointi (lähde: jäsenvaltioiden veroviranomaiset)

1.5. Ehdotuksen/aloitteen perustelut

1.5.1. Tarpeet, joihin ehdotuksella/aloitteella vastataan lyhyellä tai pitkällä aikavälillä sekä aloitteen yksityiskohtainen toteutusaikataulu

Ehdotuksen nojalla raportointivelvolliset oikeushenkilöt ja oikeudelliset järjestelyt tekevät substanssia koskevien edellytysten avulla itsearvioinnin sen määrittämiseksi,

voidaanko niitä käyttää väärin verotustarkoituksiin. Tiedot jäsenvaltioissa sijaitsevista yhteisöistä ja järjestelyistä, joiden on tehtävä itsearviointi, toimitetaan automaattisesti muiden jäsenvaltioiden toimivaltaisille viranomaisille. Toimivaltaisten viranomaisten on toimitettava tässä yhteydessä ilmoitetut tiedot keskusrekisteriin, johon kaikilla jäsenvaltioilla on pääsy. Komissiolle annetaan rajoitettu pääsy tähän rekisteriin, jotta varmistetaan, että komissio saa riittävästi tietoja, jotta se voi seurata direktiivin toimintaa. Ehdotuksessa käytetään hallinnollisesta yhteistyöstä välittömän verotuksen alalla annetun direktiivin 2011/16/EU (DAC-direktiivi) nojalla tällä hetkellä voimassa olevia käytännön järjestelyjä.

Muiden verotukseen liittyvien tietojen vaihtamista koskevien keskusrekistereiden, kuten DAC3 ja DAC6, perustamisen ajoituksen osalta jäsenvaltiot ja komissio tarvitsisivat vähintään 18 kuukautta ehdotuksen hyväksymisen jälkeen, jotta ne voivat ottaa käyttöön jäsenvaltioiden välisen tietojenvaihdon mahdollistavat järjestelmät. Käynnistysvaiheen odotetaan alkavan tammikuussa 2024.

- 1.5.2. *EU:n osallistumisesta saatava lisäarvo (joka voi olla seurausta eri tekijöistä, kuten koordinoinnin paranemisesta, oikeusvarmuudesta tai toiminnan vaikuttavuuden tai täydentävyyden paranemisesta). EU:n osallistumisesta saatavalla lisäarvolla tarkoitetaan tässä kohdassa arvoa, jonka EU:n osallistuminen tuottaa sen arvon lisäksi, joka olisi saatu aikaan pelkillä jäsenvaltioiden toimilla.*

Ehdotuksella ei pyritä korvaamaan nykyisiä kansallisia tai kansainvälisiä sääntöjä, joilla torjutaan kuoriyhtiöiden väärinkäyttöä verotustarkoituksiin EU:ssa. Sen sijaan ehdotuksen tavoitteena on vahvistaa ja täydentää jo olemassa olevia toimenpiteitä säätämällä substanssia koskevat objektiiviset edellytykset, jotta veroihin liittyviä väärinkäytöksiä voidaan ehkäistä yli rajojen. Yhdenmukaiset säännöt varmistaisivat johdonmukaiset verotuksellista substanssia koskevat vaatimukset EU:ssa sekä sääntöjen noudattamatta jättämisen seurauksena sovellettavat vastatoimet, kuten veroseuraamukset ja seuraamukset.

Konserniin kuuluvat yritykset saisivat koko EU:ssa mittakaavaetuja, kun vain yksiä substanssia koskevia sääntöjä tarvitsisi soveltaa. Tällä tavoin varmistettaisiin tasapuoliset toimintaedellytykset ja oikeudenmukainen kilpailu EU:n yrityksille.

- 1.5.3. *Vastaavista toimista saadut kokemukset*

Aloite on uusi mekanismi. Vaikutustenarvioinnissa parhaaksi arvioitu vaihtoehto perustuu lähestymistapaan, jota EU noudattaa, kun se arvioi substanssia asiaankuuluvissa kolmansissa maissa osana menettelyä, jonka tuloksena laaditaan ja pidetään ajan tasalla veroasioissa yhteistyöhaluttomia lainkäyttöalueita koskeva EU:n luettelo. Vaihtoehdon tavoitteena on jäljitellä joitakin tämän menettelyn piirteitä.

- 1.5.4. *Yhteensopivuus monivuotisen rahoituskehityksen kanssa ja mahdolliset synergiaedut suhteessa muihin kyseeseen tuleviin välineisiin*

Komissio sitoutui 2000-luvun yritysverotuksesta antamassaan tiedonannossa esittelemään vuoden 2021 loppuun mennessä lainsäädäntöehdotuksen, jossa vahvistetaan unionin säännöt kuoriyhtiöiden verotustarkoituksiin tapahtuvan väärinkäytön lopettamiseksi. Ehdotuksessa käytetään DAC-direktiivin nojalla jo kehitettyjä tai kehitettävänä olevia menettelyjä, järjestelyjä ja tietoteknisiä välineitä.

1.5.5. Arvio käytettävissä olevista rahoitusvaihtoehdoista, mukaan lukien mahdollisuudet määrärahojen uudelleen kohdentamiseen

Aloitteen täytäntöönpanokustannukset rahoitetaan EU:n talousarviosta, joka koskee ainoastaan automaattisen tietojenvaihtojärjestelmän keskeisiä osia. Muutoin kaavailtujen toimenpiteiden täytäntöönpano on jäsenvaltioiden vastuulla.

1.6. Ehdotetun toimen/aloitteen kesto ja rahoitusvaikutukset

kesto on rajattu

- toiminta alkaa [PP/KK]VVVV ja päättyy [PP/KK]VVVV.
- maksusitoumusmäärärahoihin kohdistuvat rahoitusvaikutukset koskevat vuosia YYYY–YYYY ja maksumäärärahoihin kohdistuvat rahoitusvaikutukset vuosia YYYY–YYYY.

kesto ei ole rajattu

- Käynnistysvaihe alkaa vuonna VVVV ja päättyy vuonna VVVV,
- minkä jälkeen toteutus täydessä laajuudessa.

1.7. Hallinnointitapa (Hallinnointitavat)²

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 70 ja 71 artiklassa tarkoitetuille elimille
- julkisoikeudellisille yhteisöille
- sellaisille julkisen palvelun tehtäviä hoitaville yksityisoikeudellisille elimille, joille annetaan riittävät rahoitustakuut;
- sellaisille jäsenvaltion yksityisoikeuden mukaisille elimille, joille on annettu tehtäväksi julkisen ja yksityisen sektorin kumppanuuden täytäntöönpano ja joille annetaan riittävät rahoitustakuut;
- henkilöille, joille on annettu tehtäväksi toteuttaa SEU-sopimuksen V osaston mukaisia yhteisen ulko- ja turvallisuuspolitiikan erityistoimia ja jotka nimetään asiaa koskevassa perussäädöksessä.

Huomautukset:

Tämä ehdotus perustuu automaattisen tietojenvaihdon nykyisiin puitteisiin ja järjestelmiin, joissa käytetään rajatylittäviä tilanteita varten annettavien verotuksen ennakkopäätösten keskusrekisteriä (DAC3) ja raportoitavien rajatylittävien järjestelyjen keskusrekisteriä (DAC6). Ne on kehitetty direktiivin 2011/16/EU 21 artiklan nojalla näiden DAC-direktiiviin aiemmin tehtyjen muutosten yhteydessä. Komissio kehittää yhdessä jäsenvaltioiden kanssa standardoidut lomakkeet ja muodot tietojenvaihtoa varten täytäntöönpanotoimenpiteiden avulla. Tietojenvaihdon jäsenvaltioiden välillä mahdollistavan CNN-verkon osalta komissio

² Kuvaukset eri hallinnointitavoista ja viittaukset varainhoitoasetukseen ovat saatavilla budjettipääosaston verkkosivuilla osoitteessa:
<https://myintracomm.ec.europa.eu/budgweb/EN/man/budgmanag/Pages/budgmanag.aspx>

on vastuussa tällaisen verkon kehittämisestä, ja jäsenvaltiot sitoutuvat luomaan sellaisen asianmukaisen paikallisen infrastruktuurin, joka mahdollistaa tietojenvaihdon CNN-verkon välityksellä.

2. HALLINNOINTI

2.1. Seuranta- ja raportointisäännöt

Komissio varmistaa, että järjestelyt on tehty aloitteen toiminnan seuraamiseksi ja arvioimiseksi, ja arvioi sitä suhteessa sen pääasiallisiin toimintapoliittisiin tavoitteisiin. Kun otetaan huomioon, että Unshell-aloitteessa muutetaan DAC-direktiiviä, seuranta ja arviointi voitaisiin toteuttaa hallinnollisen yhteistyön muiden tekijöiden mukaisesti.

Jäsenvaltiot toimittavat komissiolle vuosittain edellä olevassa tulosindikaattoritaulukossa määritellyt tiedot, joita käytetään ehdotuksen noudattamisen seuraamista varten.

Kun seurantatiedot ovat saatavilla, komissio arvioi aloitteen soveltamisalan ja tutkii, voitaisiinko sitä laajentaa muille aloille ja/tai olisiko jotain sen ominaisuuksia syytä tarkistaa.

Arviointi tehdään viiden vuoden kuluttua ehdotuksen täytäntöönpanosta. Sen avulla komissio voi arvioida toimintapolitiikan tulokset suhteessa sen tavoitteisiin sekä yleiset vaikutukset verotuloihin, yrityksiin ja sisämarkkinoihin.

2.2. Hallinnointi- ja valvontajärjestelmä(t)

2.2.1. *Perustelut ehdotetu(i)lle hallinnointitavalle(/-tavoille), rahoituksen toteutusmekanismille(/-mekanismeille), maksujärjestelyille sekä valvontastrategialle*

Aloitteen täytäntöönpanossa tukeudutaan jäsenvaltioiden toimivaltaisiin viranomaisiin (veroviranomaisiin). Niiden vastuulla on niiden omien kansallisten järjestelmien rahoittaminen ja tarvittavien muutosten tekeminen, jotta mahdollistetaan tietojenvaihto tämän ehdotuksen tarkoituksia varten perustettavan keskusrekisterin kanssa.

Komissio perustaa infrastruktuurin, myös keskusrekisterin, joka mahdollistaa kuoriyhtiöiden tunnistamiseen liittyvän tietojenvaihdon jäsenvaltioiden välillä. DAC-direktiiviä varten on otettu käyttöön tietojärjestelmät, joita käytetään tässä aloitteessa. Komissio rahoittaa tietojenvaihdon mahdollistamista varten tarvittavat järjestelmät, myös keskusrekisterin, valvontastrategian keskeiset osat ovat julkiset hankinnat, hankintojen tekninen todentaminen, sitoumusten ennakkovarmennus ja maksujen ennakkovarmennus.

2.2.2. *Tiedot todetuista riskeistä ja niiden vähentämiseksi käyttöön otetuista sisäisistä valvontajärjestelmistä*

Ehdotettu aloite perustuu ilmoitusjärjestelmään, johon liittyy riski siitä, että oikeushenkilöt ja järjestelyt, joilla on ehdotuksen nojalla velvollisuus tehdä itsearviointi substanssin perusteiden avulla, jättävät ilmoittamatta tietoja tai ilmoittavat vääriä tietoja. Jäsenvaltioiden on tarkastettava tällaiset itsearvioinnit ja toimitettava komissiolle vuosittain tilastotiedot, joihin sisältyy myös tarkastettujen yhteisöjen ja sääntöjen noudattamatta jättämisestä määrättyjen seuraamusten määrä.

Oikeushenkilöiden ja järjestelyjen sääntöjen noudattamatta jättämistä koskevan riskin torjumiseksi ehdotukseen sisältyy seuraamuksia koskeva kehys. Kansalliset veroviranomaiset ovat vastuussa seuraamusten täytäntöönpanosta ja yleisemmin ottaen Unshell-aloitteen noudattamisen varmistamisesta. Seuraamukset asetetaan riittävän merkittäviksi, jotta niillä on pelotevaikutus. Lisäksi kansalliset veroviranomaiset voivat tehdä tarkastuksia sääntöjen noudattamatta jättämisen havaitsemiseksi ja torjumiseksi.

Ehdotuksen asianmukaisen soveltamisen seuraamiseksi komissiolla on rajallinen pääsy keskusrekisteriin, jossa jäsenvaltiot vaihtavat tietoja ehdotuksen nojalla raportoivista yhteisöistä ja järjestelyistä.

Valvontastrategian keskeiset osat ovat seuraavat:

Julkiset hankinnat

Varainhoitoasetuksissa määritellyt valvontamenetelmät: Hankintasopimuksia laadittaessa sovelletaan aina komission yksiköiden vakiintuneita maksunvarmennusmenettelyjä ja kiinnitetään huomiota sopimusvelvoitteisiin sekä moitteettomaan varainhoitoon ja yleiseen hallintoon. Kaikissa komission ja edunsaajien välillä tehdyissä sopimuksissa määrätään petostentorjunnasta (valvonta, kertomukset jne.). Jokaisen yksittäisen sopimuksen perustana ovat laaditut yksityiskohtaiset ohjesäännöt. Hyväksymismenettelyssä noudatetaan ehdottomasti verotuksen ja tulliliiton pääosaston TEMPO-menetelmää: tulokset käydään läpi, niitä muutetaan tarvittaessa ja lopuksi ne hyväksytään (tai hylätään) erikseen. Yhtään laskua ei makseta ilman hyväksymiskirjettä.

Hankintojen tekninen todentaminen

Verotuksen ja tulliliiton pääosasto tarkistaa tulokset ja valvoo toimeksisaajien toimintaa ja niiden tuottamia palveluja. Pääosasto tekee toimeksisaajilleen myös säännöllisiä turvallisuus- ja laaduntarkastuksia. Laaduntarkastuksilla todennetaan, vastaavatko toimeksisaajien menettelyt tosiasiallisesti niiden laatusuunnitelmassa määriteltyjä sääntöjä ja menettelyjä. Turvallisuustarkastuksissa keskitytään yksittäisiin prosesseihin, menettelyihin ja järjestelyihin.

Edellä mainittujen valvontatoimenpiteiden lisäksi verotuksen ja tulliliiton pääosasto harjoittaa tavanomaista varainhoidon valvontaa:

Sitoumusten ennakkovarmennus

Kaikki verotuksen ja tulliliiton pääosaston sitoumukset varmentaa talous ja HR Business Correspondent -yksikön päällikkö. Näin ollen ennakkovarmennuksen piirissä on 100 prosenttia sidotuista varoista. Tällä menettelyllä voidaan varmistua rahaliikenteen laillisuudesta ja sääntöjenmukaisuudesta.

Maksujen ennakkovarmennus

Maksuista 100 prosenttia varmennetaan etukäteen. Lisäksi kaikista menoluokista valitaan viikoittain satunnaisesti ainakin yksi maksu, jolle talous ja HR Business Correspondent -yksikön päällikkö tekee ylimääräisen ennakkovarmennuksen. Kattavuudelle ei aseteta tavoitetta, sillä tämän varmennuksen tarkoituksena on tarkastaa maksuja satunnaisesti ja todentaa, että kaikki maksut on käsitelty vaatimusten mukaisesti. Muut maksut käsitellään päivittäin voimassa olevia sääntöjä noudattaen.

Edelleenvaltuutettujen tulojen ja menojen hyväksyjien vakuutukset

Kaikki edelleenvaltuutetut tulojen ja menojen hyväksyjät allekirjoittavat kyseisen vuoden toimintakertomusta tukevia vakuutuksia. Nämä vakuutukset kattavat ohjelmassa toteutetut toimet. Edelleenvaltuutetut tulojen ja menojen hyväksyjät vakuuttavat, että talousarvion täytäntöönpanoon liittyvät toimet on hoidettu moitteettoman varainhoidon periaatteiden mukaisesti, että käytössä olevilla hallinnointi- ja valvontajärjestelmillä on saatu tyydyttävä varmuus rahaliikenteen laillisuudesta ja sääntöjenmukaisuudesta ja että näihin toimiin liittyvät riskit on tunnistettu ja ilmoitettu asianmukaisesti ja että niiden lieventämiseksi on ryhdytty toimeen.

- 2.2.3. *Valvonnan kustannustehokkuutta (valvontakustannusten suhde hallinnoitujen varojen arvoon) koskevat arviot ja perustelut sekä arviot maksujen suoritusajankohdan ja toimen päättämisaikajankohdan odotetuista virheriskitasoista*

Valvontatoimien avulla verotuksen ja tulliliiton pääosasto voi riittävällä tavalla varmistua menojen oikeellisuudesta ja sääntöjenmukaisuudesta ja vähentää sääntöjen noudattamatta jättämisestä aiheutuvaa riskiä. Edellä mainitun tarkastusstrategian toimet vähentävät mahdolliset riskit alle tavoitteen (2 prosenttia), ja niillä tavoitetaan kaikki edunsaajat. Kaikki riskejä vielä tästä vähentävät lisätoimet aiheuttaisivat suhteettoman suuria kustannuksia, minkä vuoksi niitä ei suunnitella. Edellä selostetun valvontastrategian täytäntöönpanoon liittyvät kokonaiskustannukset – Fiscalis-ohjelman alaisten menojen osalta – ovat vain 1,6 prosenttia kaikista maksuista. Sen odotetaan pysyvän samalla tasolla tämän aloitteen yhteydessä. Ohjelman valvontastrategialla rajoitetaan sääntöjen noudattamatta jättämisestä aiheutuva riski lähes olemattomaksi, ja se on ohjelmaan liittyviin riskeihin verrattuna oikeasuhteinen.

2.3. **Toimenpiteet petosten ja sääntöjenvastaisuuksien ehkäisemiseksi**

Ilmoitetaan käytössä olevat ja suunnitellut ehkäisy- ja suoja-toimenpiteet, esimerkiksi petostentorjuntastrategian pohjalta

Euroopan petostentorjuntavirasto (OLAF) voi suorittaa tutkimuksia, muun muassa Euroopan parlamentin ja asetuksen (EY) N:o 1073/1999³ sekä neuvoston asetuksen (Euratom, EY) N:o 2185/96⁴ säännösten ja menettelyjen mukaisesti selvittääkseen, onko avustussopimukseen tai -päätökseen taikka tämän asetuksen nojalla rahoitusta saaneen sopimukseen liittynyt unionin taloudellisia etuja vahingoittavia petoksia, lahjontaa tai muuta laitonta toimintaa.

³ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EY) N:o 1073/1999, annettu 25 päivänä toukokuuta 1999, Euroopan petostentorjuntaviraston (OLAF) tutkimuksista (EUVL L 136, 31.5.1999, s. 1).

⁴ Neuvoston asetus (Euratom, EY) N:o 2185/96, annettu 11 päivänä marraskuuta 1996, komission paikan päällä suorittamista tarkastuksista ja todentamisista Euroopan yhteisöjen taloudellisiin etuihin kohdistuvien petosten ja muiden väärinkäytösten estämiseksi (EUVL L 292, 15.11.1996, s. 2).

3. EHDOTUKSEN/ALOITTEEN ARVIOIDUT RAHOITUSVAIKUTUKSET

3.1. Kyseeseen tulevat monivuotisen rahoituskehityksen otsakkeet ja menopuolen budjettikohdat

- Talousarviossa jo olevat budjettikohdat

Monivuotisen rahoituskehityksen otsakkeiden ja budjettikohtien mukaisessa järjestyksessä.

Monivuotisen rahoituskehityksen otsake	Budjettikohta	Menolaji	Rahoitusosuudet			
	14.03.01	JM/EI-JM ¹	EFTA-mailta ²	ehdokasmailta ³	kolmansilta mailta	varainhoitoasetuksen 21 artiklan 2 kohdan b alakohdassa tarkoitetut rahoitusosuudet
Verotusjärjestelmien asianmukaisen toiminnan parantaminen	JM/EI-JM	EI	EI	EI	EI	

- Uudet perustettaviksi esitetyt budjettikohdat

Monivuotisen rahoituskehityksen otsakkeiden ja budjettikohtien mukaisessa järjestyksessä.

Monivuotisen rahoituskehityksen otsake	Budjettikohta	Menolaji	Rahoitusosuudet			
	Numero	JM	EFTA-mailta	ehdokasmailta	kolmansilta mailta	varainhoitoasetuksen 21 artiklan 2 kohdan b alakohdassa tarkoitetut rahoitusosuudet
Ei sovelleta		JM	EI	EI	EI	

¹ JM = jaksotetut määrärahat; EI-JM = jaksottamattomat määrärahat.

² EFTA: Euroopan vapaakauppaliitto.

³ Ehdokasmaat ja soveltuvin osin Länsi-Balkanin mahdolliset ehdokasmaat.

3.2. Arvioidut vaikutukset määrärahoihin

3.2.1. Yhteenveto arvioituista vaikutuksista toimintamäärärahoihin

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

milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

Monivuotisen rahoituskehyksen otsake	Numero	14.03.01
---	--------	----------

Pääosasto: TAXUD			2022	2023	2024	2025	2026	2027	YHTEENSÄ
• Toimintamäärärahat									
Budjettikohta 14.03.01	Sitoumukset	(1a)	0,680	0,082	0,082	0,082	0,082	0,082	1,088
	Maksut	(2a)		0,680	0,082	0,082	0,082	0,082	1,008
Pääosaston TAXUD määrärahat YHTEENSÄ	Sitoumukset	=1a+1b +3	0,680	0,082	0,082	0,082	0,082	0,082	1,088
	Maksut	=2a+2b +3		0,680	0,082	0,082	0,082	0,082	1,008

Monivuotisen rahoituskehyksen otsake	7	”Hallintomenot”
---	---	-----------------

Tämän osan täyttämässä on käytettävä [rahoitus selvityksen liitteessä](#) (sisäisten sääntöjen liite V) olevaa hallintomäärärahoja koskevaa selvitystä, joka on laadittava ennen rahoitus selvityksen laatimista. Liite ladataan DECIDE-tietokantaan komission sisäistä lausuntokierrosta varten.

milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella): käypä hinta

2023	2024	2025	2026	2027	YHTEENSÄ
------	------	------	------	------	-----------------

						2021–2027 MRK	
Pääosasto: TAXUD							
• Henkilöresurssit		0,300	0,036	0,036	0,036	0,036	0,444
• Muut hallintomenot (virkamatkat)		0,020	0,002	0,002	0,002	0,002	0,028
PÄÄOSASTO TAXUD YHTEENSÄ	Määrärahat	0,320	0,038	0,038	0,038	0,038	0,472

Monivuotisen rahoituskehyksen OTSAKKEESEEN 7 kuuluvat määrärahat YHTEENSÄ	(Sitoumukset yhteensä = maksut yhteensä)	0,320	0,038	0,038	0,038	0,038	0,472
---	--	-------	-------	-------	-------	-------	--------------

milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella): käypä hinta

		2023	2024	2025	2026	2027	YHTEENSÄ 2021–2027 MRK
Monivuotisen rahoituskehyksen OTSAKKEISIIN 1–7 kuuluvat määrärahat YHTEENSÄ	Sitoumukset	1	0,120	0,120	0,120	0,120	1,480
	Maksut	0,320	0,718	0,120	0,120	0,120	1,398

3.2.2. Yhteenveto arvioituista vaikutuksista hallintomäärärahoihin

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

milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

	Vuosi 2023	Vuosi 2024	Vuosi 2025	Vuosi 2026	Vuosi 2027	Vuosi 2028	Vuosi 2029	YHTEENS Ä
--	---------------	---------------	---------------	---------------	---------------	---------------	---------------	--------------

Monivuotisen rahoituskehyksen OTSAKE 7								
Henkilöresurssit	0,300	0,036	0,036	0,036	0,036	0,036	0,036	0,516
Muut hallintomenot	0,020	0,002	0,002	0,002	0,002	0,002	0,002	0,032
Monivuotisen rahoituskehyksen OTSAKE 7, välisumma	0,320	0,038	0,038	0,038	0,038	0,038	0,038	0,548

Monivuotisen rahoituskehyksen OTSAKKEESEEN 7¹ sisältyvät								
Henkilöresurssit								
Muut hallintomenot								
Monivuotisen rahoituskehyksen OTSAKE 7, välisumma								

YHTEENSÄ	0,320	0,038	0,038	0,038	0,038	0,038	0,038	0,548
-----------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------

Henkilöresursseja ja muita hallintomenoja koskeva määrärahatarve katetaan toimen hallinnointiin jo osoitetuilla pääosaston määrärahoilla ja/tai pääosastossa toteutettujen uudelleenjärjestelyjen tuloksena saaduilla määrärahoilla sekä tarvittaessa sellaisilla lisäresursseilla, jotka toimea hallinnoiva pääosasto voi saada käyttöönsä vuotuisessa määrärahojen jakomenettelyssä talousarvion puitteissa.

¹ Tekninen ja/tai hallinnollinen apu sekä EU:n ohjelmien ja/tai toimien toteuttamiseen liittyvät tukimenot (entiset BA-budjettikohdat), epäsuora ja suora tutkimustoiminta.

3.2.2.1. Henkilöressurssien arvioitu tarve

- Ehdotus/aloite ei edellytä henkilöressusseja.
- Ehdotus/aloite edellyttää henkilöressusseja seuraavasti:

Arvio kokoaikaiseksi henkilöstöksi muutettuna

	Vuosi 2023	Vuosi 2024	Vuosi 2025	Vuosi 2026	Vuosi 2027	Vuosi 2028	Yhteen sä
• Henkilöstötaulukkaan sisältyvät virat/toimet (virkamiehet ja väliaikaiset toimihenkilöt)							
20 01 02 01 (päätoimipaikka ja komission edustustot EU:ssa)	1	1	0,4	0,2	0,1	0,1	2,8
20 01 02 03 (EU:n ulkopuoliset edustustot)							
01 01 01 01 (epäsuora tutkimustoiminta)							
01 01 01 11 (suora tutkimustoiminta)							
Muu budjettikohta (mikä?)							
• Ulkopuolinen henkilöstö (kokoaikaiseksi muutettuna)¹							
20 02 01 (kokonaismäärärahoista katettavat sopimussuhteiset toimihenkilöt, kansalliset asiantuntijat ja vuokrahenkilöstö)							
20 02 03 (sopimussuhteiset ja paikalliset toimihenkilöt, kansalliset asiantuntijat, vuokrahenkilöstö ja nuoremmat asiantuntijat EU:n ulkopuolisissa edustustoissa)							
XX 01 xx yy zz²	– päätoimipaikassa						
	– EU:n ulkopuolisissa edustustoissa						
01 01 01 02 (sopimussuhteiset toimihenkilöt, kansalliset asiantuntijat ja vuokrahenkilöstö - epäsuora tutkimustoiminta)							
01 01 01 12 (sopimussuhteiset toimihenkilöt, kansalliset asiantuntijat ja vuokrahenkilöstö - suora tutkimustoiminta)							
Muu budjettikohta (mikä?)							
YHTEENSÄ	1	1	0,4	0,2	0,1	0,1	2,8

XX viittaa kyseessä olevaan toimintalohkoon eli talousarvion osastoon.

Henkilöressurssien 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	Kokousten pito ja kirjeenvaihto jäsenvaltioiden kanssa; lomakkeiden, tietoteknisten sovellusten ja keskusrekisterin hyväksi tehtävä työ.
Ulkopuolinen henkilöstö	Ei sovelleta

¹ Sopimussuhteiset toimihenkilöt, paikalliset toimihenkilöt, kansalliset asiantuntijat, vuokrahenkilöstö ja nuoremmat asiantuntijat EU:n ulkopuolisissa edustustoissa.

² Toimintamäärärahoista katettavan ulkopuolisen henkilöstön enimmäismäärä (entiset BA-budjettikohdat).

3.2.3. Yhteensopivuus nykyisen monivuotisen rahoituskehysten kanssa

Ehdotus/aloite

- voidaan rahoittaa kokonaan kohdentamalla menoja uudelleen monivuotisen rahoituskehysten kyseisen otsakkeen sisällä.

- edellyttää monivuotisen rahoituskehysten kyseiseen otsakkeeseen sisältyvän kohdentamattoman liikkumavaran ja/tai monivuotista rahoituskehystä koskevassa asetuksessa määriteltyjen erityisvälineiden käyttöä.

Selvitys tarvittavista toimenpiteistä, mainittava myös kyseeseen tulevat rahoituskehysten otsakkeet, budjettikohdat ja määrät sekä ehdotetut välineet.

- edellyttää monivuotisen rahoituskehysten tarkistamista.

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

3.2.4. Ulkopuolisten tahojen rahoitusosuudet

Ehdotus/aloite

- rahoittamiseen ei osallistu ulkopuolisia tahoja
- rahoittamiseen osallistuu ulkopuolisia tahoja seuraavasti (arvio):

Määrärahat, milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

	Vuosi N ¹	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								

¹ Vuosi N on ehdotuksen/aloitteen toteutuksen aloitusvuosi. ”N” korvataan oletetulla ensimmäisellä toteutusvuodella (esimerkiksi: 2021) Seuraavat vuodet täydennetään vastaavasti.

3.3. Arvioidut vaikutukset tuloihin

- Ehdotuksella/aloitteella ei ole vaikutuksia tuloihin.
- Ehdotuksella/aloitteella on vaikutuksia tuloihin seuraavasti:
 - vaikutukset omiin varoihin
 - vaikutukset muihin tuloihin
 - tulot on kohdennettu menupuolen budjettikohtiin

milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

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

Vastaava(t) menupuolen budjettikohta (budjettikohdat) käyttötarkoitukseensa sidottujen tulojen tapauksessa:

--

Muita huomautuksia (esim. tuloihin kohdistuvan vaikutuksen laskentamenetelmä/-kaava tai muita lisätietoja).

--

² Perinteiset omat varat (tulli- ja sokerimaksut) on ilmoitettava nettomääräisinä eli bruttomäärästä on vähennettävä kantokuluja vastaava 20 prosentin osuus.