

# Kuoriyhtiödirektiivi – mistä on kysymys?

Elisa Veikkola

Vero-oikeuden tutkimuksen päivä 12.5.2023



# Johdanto

- ❖ Komission ehdotus 22.12.2021 (KOM(2021) 565 lopull.) neuvoston direktiiviksi kuoriyhtiöiden verotustarkoituksiin tapahtuvan väärinkäytön estämistä koskevista säännöistä ja direktiivin 2011/16/EU muuttamisesta
  - ”Unshell Directive”, ”ATAD 3”
- ❖ Oikeusperusta SEUT:n 115 artikla; jäsenvaltioiden yksimielisyys
  - Erit. teknisissä yksityiskohtissa hiomista
- ❖ Alkuperäinen aikataulu: implementointi 30.6.2023 mennessä
  - voimaantulo v. 2024 alusta
- ❖ Euroopan parlamentin päätöslauselma 17.1.2023
  - Hyväksynyt komission ehdotuksen tarkistettuna
  - Sääntelyn kiristäminen

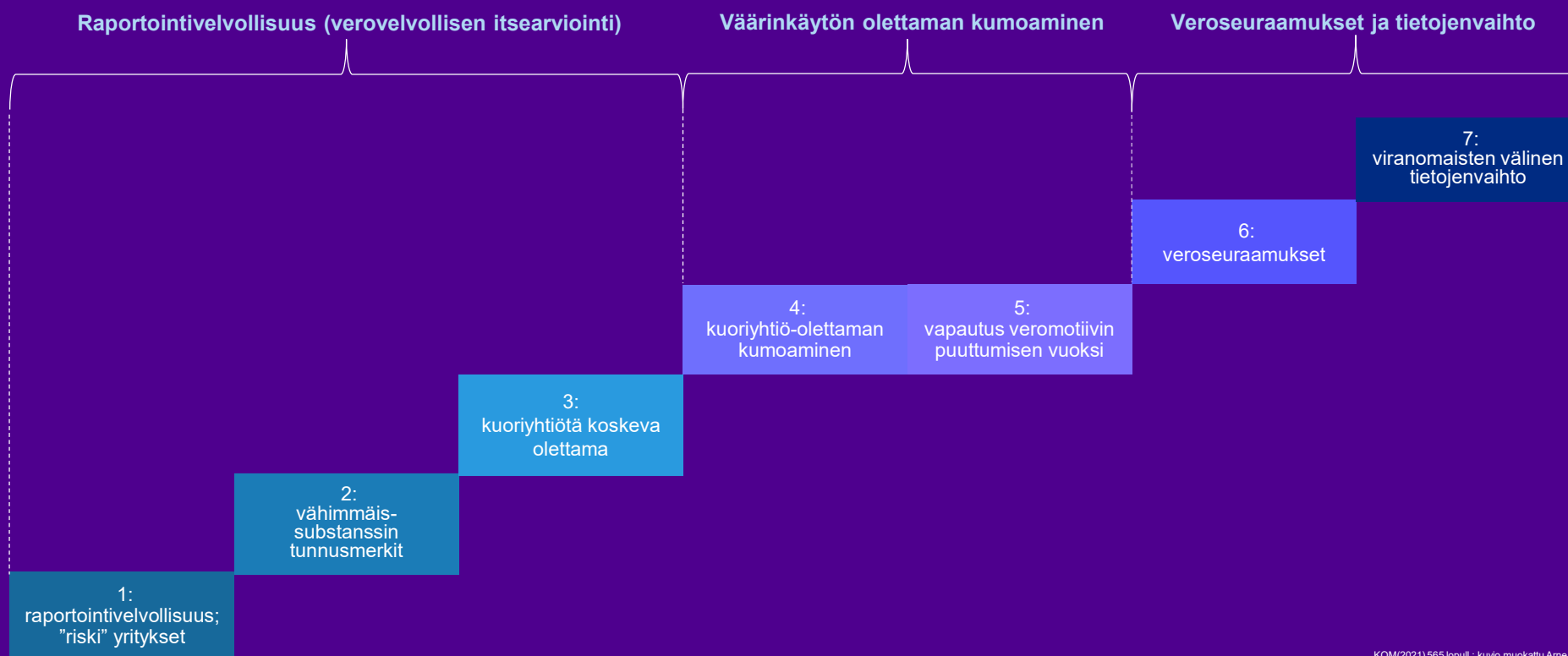
# Tausta ja tavoitteet

Tarkoitus torjua veron kiertämisen ja verovilpin käytäntöjä, jossa hyödynnetään yrityksiä, joilta puuttuu vähimmäissubstanssi.

1. EU:n yhteiset objektiiviset säännöt sellaisten korkean riskin kuoriyhtiöiden tunnistamiseksi, jotka todennäköisesti liittyvät verojen välttelyyn;
2. Ajantasainen tietojenvaihto EU-jäsenvaltioihin perustetuista kuoriyhtiöistä; ja
3. Kuoriyhtiöiden perustamista koskeva liiketoiminta vähemmän kannattavaksi

*Legal entities with no minimal substance and economic activity continue to pose a risk of being used for improper tax purposes, such as tax evasion and avoidance, as confirmed by recent massive media revelations. While there can be valid reasons for the use of such entities, there is a need for further action to tackle situations where taxpayers evade their obligations under tax law or act against the actual purpose of tax law by misusing undertakings that do not perform any actual economic activity.*

# Direktiiviehdotuksen ”seven steps”



# Raportointivelvolliset yritykset

**2 art.:** kaikki yritykset, joilla verotuksellinen kotipaikka jäsenvaltiossa

- Kaikki taloudellista toimintaa harjoittavat entiteetit, joilla verotuksellinen kotipaikka EU:ssa

**6(1) art.** Raportointivelvolliset yritykset ("gateway test"):

- a) yrityksen tuloista yli 75 prosenttia passiivituloa (4 art. mukaisia huomioon otettavia tuloja);
- b) harjoittaa rajat ylittävää toimintaa, joko:
  - i. yli 60 prosenttia yrityksen kiinteän omaisuuden tai henkilökohtaisiin tarkoituksiin hallussa pidettävän arvokkaan irtaimen omaisuuden kirjanpitoarvosta sijaitsi yrityksen jäsenvaltion ulkopuolella, tai
  - ii. vähintään 60 prosenttia yrityksen tuloista ansaitaan tai maksetaan rajat ylittävien liiketoimien kautta;
- c) on ulkoistanut päivittäisen toimintansa hallinnoinnin ja päätöksenteon merkittävistä toiminnoista.

Komissio:  
vain 0,3 %  
EU-yrityksistä

Poikkeuksena toimijat, joilla ei riskiä substanssin puuttumisesta (**6(2) art.**);

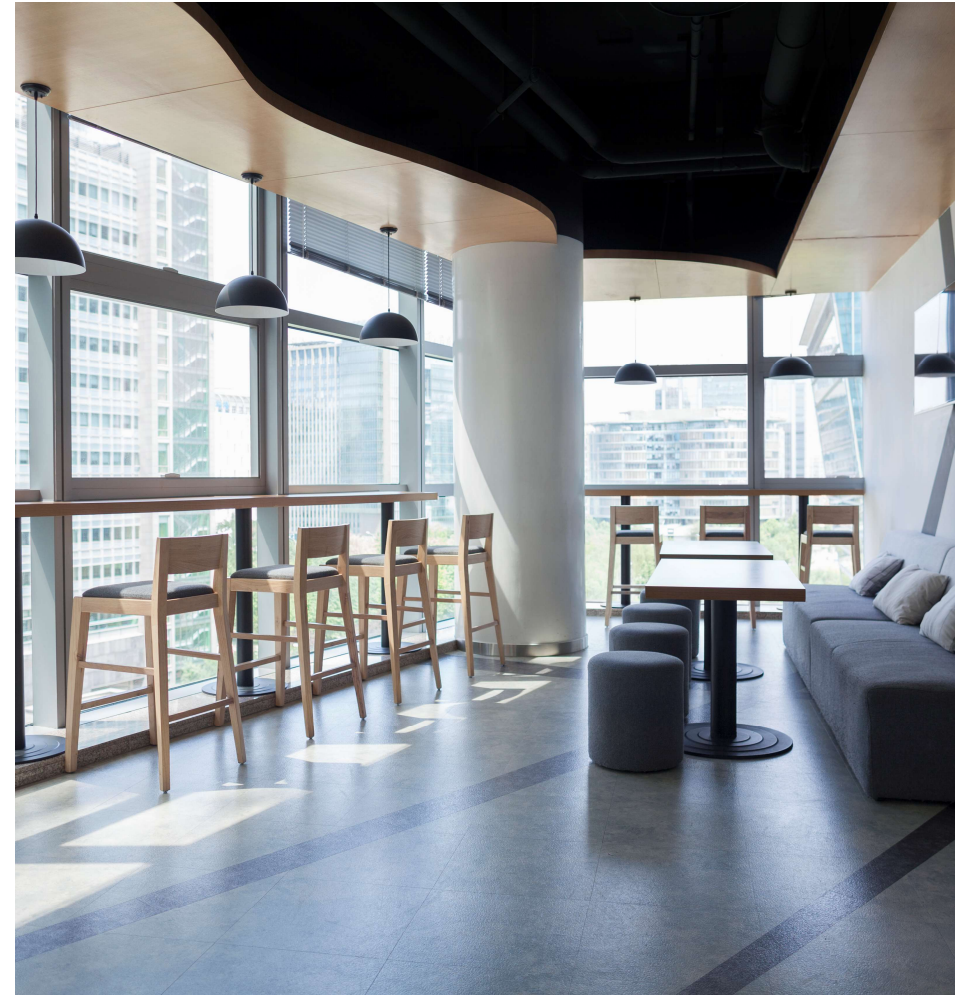
- mm. pörssiyritykset, säännelty rahoitusalan yritykset



# Vähimmäissubstanssin tunnusmerkit

Yrityksen **oletetaan olevan kuoriyhtiö**, jos siltä puuttuu vähintään yksi seuraavista (**7(1) art.**):

- a) jäsenvaltiossa omat tai yksinomaan yrityksen käytössä olevat **toimitilat**;
  - b) aktiivinen ja oma **pankkitili** EU:ssa;
  - c) jokin seuraavista indikaattoreista:
    - i) yksi tai useampi ehdot täyttävä yrityksen **johtaja**, joka asuu lähellä yrityksen jäsenvaltiota; tai
    - ii) valtaosa yrityksen kokoaikaisista **työntekijöistä** asuu lähellä yrityksen jäsenvaltiota, ja heillä on pätevyys yrityksen toiminnan harjoittamista varten.
- ❖ Veroilmoitukseen liitettävä asiakirjanäyttö.



# Olettaman kumoaminen

## 10 art. Vapautus

- ❖ ”Vapautus verotuksellisten syiden puuttumisen perusteella”
- ❖ Yrityksen olemassaolo ei vähennä tosiasiallisten edunsaajien / konsernin maksettavaksi tulevia veroja
  - Verrataan maksettaviin veroihin tilanteessa ilman yritystä
- ❖ Miten vapautuksen edellytysten täytyminen tulisi osoittaa tai arvioida?

## 9 art. Olettaman kumoaminen

- ❖ Yrityksen toimitettava lisänäyttöä:
  - kaupallisista perusteista;
  - työntekijäkunnan profiilista; ja
  - päätöksenteosta yrityksen jäsenvaltiossa.
- Kumooa olettaman, jos ”yritys on harjoittanut huomioon otettavat tulot tuottanutta liiketoimintaa ja pitänyt sitä – tai yrityksen omaisuutta – jatkuvasti määräysvallassaan ja kantanut siihen liittyvät riskit.”

# Veroseuraamukset

- ❖ Veroseuraamukset **muissa EU-valtioissa** kuin yrityksen jäsenvaltiossa (11 art.):
  1. emo-tytäryhtiö- ja korko-rojaltidirektiiveihin sekä verosopimukseen perustuvat edut jätetään myöntämättä;
  2. omistajien jäsenvaltio verottaa kuoriyhtiön tulot ikään kuin olisi suoraan kertynyt omistajille;
  3. kuoriyhtiön omaisuus verotetaan kansallisen lainsäädännön mukaan samalla tavoin kuin jos sen omistaisivat suoraan kuoriyhtiön omistajat.
- ❖ **Kuoriyhtiön asuinvaltion** tulee joko (12 art.):
  - a) jättää myöntämättä kotipaikkatodistus; tai
  - b) myöntää “varoituksen” sisältävä kotipaikkatodistus (ei oikeutta EU:n direktiivi- tai verosopimusetuihin).
- ❖ Luovutaanko veroseuraamuksista?



# Suhde EU-oikeuteen ja verosopimukseen

- ❖ Onko kuoriyhtiödirektiivi tarpeellinen?
  - Voidaanko nykyisillä säännöillä (PPT, ATAD ym.) jo puuttua kuoriyhtiöiden väärinkäyttöön?
  - Sääntelyn suhde olemassa oleviin väärinkäytön vastaisiin sääntöihin
- ❖ Onko ehdotettu sääntely EU-oikeuden mukainen?
  - EUT:n oikeuskäytännön valossa jännitteessä erityisesti suhteellisuusperiaatteen kanssa
- ❖ Ehdotettu kuoriyhtiödirektiivi ja verosopimukset
  - EU-jäsenvaltioiden välisten verosopimusten määräykset ohitetaan
  - Direktiiviehdotus ei sido kolmansiä maita – tulon maksajan ja kuoriyhtiön omistajan asuinvaltioiden verosopimuksen soveltaminen?

# Mitä on kuoriyhtiöt / niiden väärinkäyttö?

Komission direktiiviehdotuksen mukaan on kysymys **kuoriyhtiön väärinkäytöstä**, kun:

1. yritys on ”**korkean riskin yritys**”, ts. tuloista pääosa passiivituloa, liiketoiminnot rajat ylittäviä sekä hallinto ja päätöksenteko ulkoistettu;
2. yrityksellä **ei ole vähimmäissubstanssia** eli omia liiketiloja, aktiivista pankkitiliä tai asuinvaltiossaan edellytykset täyttävää henkilöstöä (johtajaa tai työntekijöitä);
3. yritys johtaa **verotuun** konsernille tai tosiasialliselle edunsaajalle; ja
4. yritys **ei tosiasiallisesti harjoita liiketoimintaa** liittyen huomioon otettaviin tuloihin.






# Keskustelua, Kysymyksiä?

Elisa Veikkola

✉ [elisa.veikkola@tuni.fi](mailto:elisa.veikkola@tuni.fi)

 [www.linkedin.com/in/elisaveikkola](https://www.linkedin.com/in/elisaveikkola)

