

Eriaruanne

Võitlus kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu

EL on loonud esimese kaitseliini, kuid puudusi on meetmete rakendamises ja järelevalves



EUROOPA
KONTROLLIKODA

Sisukord

	Punkt
Kokkuvõte	I–IX
Sissejuhatus	01–21
Kahjulikud maksukorrad ja äriühingute maksustamise vältimine – ELi perspektiiv	01–05
ELi meetmed ja instrumendid	06–15
Rollid ja kohustused	16–21
Auditi ulatus ja käsitusviis	22–30
Tähelepanekud	31–92
Olemas on ühine ELi õigusraamistik, kuid puuduvad suunised õigusliku ebamäärasuse selgitamiseks	31–53
Õigusaktid on üldjoontes kooskõlas rahvusvaheliste arengutega, kuid eeskirjade kohaldamisel esineb endiselt märkimisväärsed ebakõlasid	32–43
Suunised õigusaktide rakendamiseks ja kohaldamiseks puuduvad	44–48
Komisjon teeb piisavat järelevalvet ELi õiguse ülevõtmise üle riigisisestesse õigusaktidesse, kuid põhjalikud hindamised on ajakavast maas	49–53
Liikmesriigid vahetavad kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi teavet automaatselt, kuid kasutavad seda võimalust vähe	54–66
Kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruandlusprotsessid on paigas, kuid külastatud liikmesriikides ei tehta järjepidevat kvaliteedikontrolli	55–58
Puudused kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi alusel automaatselt vahetatava teabe kvaliteedis	59–63
Auditeeritud liikmesriigid on välja töötanud karistused kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi nõuete rikkumise eest, kuid ei ole neid veel kohaldanud	64–66
Käitumisjuhendi töörühma tegevus viib seadusandlike muudatusteni, kuid tulemused on piiratud	67–84
Komisjon täidab oma piiratud rolli käitumisjuhendi töörühma toetamisel	70–74

Liikmesriigid rakendasid kahjulike maksukordade kaotamiseks antud soovitusi, kuigi kahjulike meetmete tühistamine ja antud õiguste äravõtmine võttis kohati kaua aega	75–79
Liikmesriigid võtavad kaitsemeetmeid koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide vastu, kuid nende lähenemisviis ei ole ühtne	80–84
Puudub asjakohane tulemuslikkuse seireraamistik, et kontrollida võetud ELi meetmete mõju	85–92
Aeg-ajalt on ELi projektides hinnatud maksustamise vältimise ja maksudest kõrvalehoidmise mõju, kuid puudub ühine ELi tulemuslikkuse seireraamistik	86–90
Ainult ühel viiest külastatud liikmesriigist oli olemas tulemusraamistik meetmete tõhususe hindamiseks	91–92
Järeldused ja soovitused	93–101

Lisad

I lisa. Meie auditi käsitusviis komisjoni tasandil

II lisa. – Meie auditi käsitusviis liikmesriikides

III lisa. ELi õigusaktide võrdlus OECD/G20 maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise standarditega

IV lisa. Maksustamise vältimise vastase direktiiviga kehtestatud maksustamise vältimise vastased meetmed

V lisa. Kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi peamise eelise kriteeriumide ja tunnuste (direktiivi IV lisa) sätete erineva tõlgendamise oht

VI lisa. Kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kohase aruandluses ELi XML skeemi kasutamisega seotud probleemid

VII lisa. Maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi ülesehitusega seotud probleemide erineva tõlgendamise oht

VIII lisa. Programmid „Fiscalis“, maksustamise vältimise vastane direktiiv, kuues maksustamisalase halduskoostöö direktiiv ja maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiiv

IX lisa. Äriühingute maksustamist käsitlev ELi käitumisjuhend – potentsiaalselt kahjulike maksusoodustuste hindamise kriteeriumid

X lisa. Komisjoni roll käitumisjuhendi töörühmas

Lühendid

Mõisted

Komisjoni vastused

Ajatelg

Auditirühm

Kokkuvõte

I Kahjulikud maksukorrad ja äriühingute maksustamise vältimine on majanduslikud nähtused, mis ei ilmne ainult ELi tasandil, vaid kujutavad endast ka üleilmset probleemi. Riigi kasutatavat maksukorda peetakse kahjulikuks, kui sellel on kahjulik mõju (näiteks mõne teise riigi maksubaasi kahanemine või maksukoormuse ebaõiglane jaotamine). Sellised korrad võivad põhjustada ELi liikmesriikidele märkimisväärsset maksukahju ja moonutusi siseturul.

II EL on kehtestanud õigusraamistiku ja kasutab muid toetavaid instrumente, mis on esimeseks kaitseliiniks võitluses kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu. ELi liikmesriikide valitsustel on suur vabadus töötada välja oma maksuseadused ja -süsteemid ning ELi tasandil saab sekkuda ainult siis, kui ohus on siseturu toimimine. Selles raamistikus vastutab Euroopa Komisjon (edaspidi „komisjon“) ELi õiguse täitmise tagamise ning liikmesriikide tegevuse järelevalve, koordineerimise ja ühtlustamise eest.

III Auditi käigus hinnati, kas ELi raamistik on ELi piiratud pädevuse piires otsese maksustamise valdkonnas piisav. Seetõttu hindasime nii komisjoni kui ka liikmesriikide poolt ELis kasutatavate meetmete ja mehhanismide asjakohasust. Eelkõige keskendusime kolme direktiivi (maksustamise vältimise vastane direktiiv, maksustamisalase halduskoostöö direktiivi viies muudatus (kuues maksustamisalase halduskoostöö direktiiv ehk DAC 6) ja maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiiv) väljatöötamisele ja rakendamisele aastatel 2019–2023. Samuti uurisime, kas liikmesriigid ja komisjon täitsid oma kohustusi õiguslikult mittesiduva ELi äriühingute maksustamise käitumisjuhendi järgimisel, ning hindasime, kas nad jälgivad tõhusalt oma poliitika tulemuslikkust meie auditeeritud valdkonnas.

IV Otsustasime käesoleva auditi teha, sest ELi meetmeid, mis on võetud kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu võitlemiseks, ei ole kontrollikoja auditites põhjalikult käsitletud, samas kui nende majanduslik tähtsus ja olulisus ELi poliitikas on suurenenud. Meie varasem töö selles valdkonnas keskendus maksustamisalase halduskoostöö direktiiviga (DAC) kehtestatud menetlustele (1.–5. DAC, [eriaruanne 03/2021](#)). Käesolevas auditis laiendasime oma analüüsi ulatust ja hõlmasime rohkem meetmeid. Töö eesmärk on parandada nende tõhusust, mis lõppkokkuvõttes seisneb selles, et tagada õige maksusumma maksmine õiges liikmesriigis.

V Meie üldise järelduse kohaselt moodustab ELi raamistik vajaliku esimese kaitseliini, et toetada ELi piiratud pädevuse piires võitlust kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu. Samas esineb puudusi ELi meetmete väljatöötamises ja rakendamises ning puudub asjakohane järelevalvesüsteem nende tõhususe hindamiseks.

VI Märkime, et viimastel aastatel on komisjon arendanud edasi õigusraamistikku, et võidelda ELi tasandil kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu. Leidsime siiski ebaselgeid määratlusi ja lünki, mis on põhjustanud liikmesriikides erinevaid tõlgendusi. Komisjon teeb tõhusalt järelevalvet ELi õiguse ülevõtmise üle riigisisestesse õigusaktidesse, kuid mõned hindamised (kuigi nende tegemist on juba alustatud) on ajakavast maas. Liikmesriikide tasandil puudutavad meie peamised järeldused kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi rakendamist. Leidsime, et viis külastatud liikmesriiki vahetasid küll maksuteavet potentsiaalselt kahjulike piiriüleste skeemide kohta, kuid kontrollisid ebapiisavalt andmete kvaliteeti ja kasutasid saadud teavet vähe.

VII Kuigi komisjon pakub äriühingute maksustamise käitumisjuhendi töörühmale rahuldavat abi potentsiaalselt kahjulike maksukordade hindamisel, oli tema roll auditi ajal väga piiratud. Liikmesriigid tühistavad oma kahjulikud maksukorrad, kui töörühm seda soovitab. Nõuete täitmiseks kulunud aeg oli aga mitmel juhul palju pikem kui nõukogu soovitatud kaks aastat. Sellega kaasneb oht, et ettevõtjad saavad ebaõiglasi maksusoodustusi kasutada kauem.

VIII Samuti leidsime, et komisjonil ja viiest külastatud liikmesriigist neljal puudus asjakohane lähenemisviis, et mõõta kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu võitlemiseks kasutatavate töövahendite tulemuslikkust ELis. Asjakohaste tulemusraamistike puudumine ei võimaldanud neil mõõta ja hinnata oma jõupingutusi ning suunata ressursse sinna, kus neid kõige rohkem vajatakse.

IX Soovitame komisjonil:

- selgitada ELi õigusraamistikku;
- parandada kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruannete kvaliteeti;
- tagada karistuste piisav mõju;
- suurendada oma tuge käitumisjuhendi tööühmale;
- jälgida kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastase võitluse tulemusi ja mõju.

Sissejuhatus

Kahjulikud maksukorrad ja äriühingute maksustamise vältimine – ELi perspektiiv

01 ELi ühtsel turul mõjutavad iga liikmesriigi maksusüsteemi muud maksujurisdiktsioonid, eriti kui need pakuvad maksusoodustusi, et meelitada oma territooriumile ettevõtteid, üksikisikuid või kapitali. Riigi mistahes maksumeede, mis suurendab ühe riigi maksusüsteemi konkurentsivõimet võrreldes teise riigi maksusüsteemiga, on maksukonkurentsi vorm.

02 Kahjulike maksukordade kujul esinev maksukonkurents muutub ELile muret tekitavaks, kui sellega kaasnevad soovimatud tagajärjed, eelkõige konkurentsi moonutamine ELi ühtsel turul. Maksukord on kahjulik, kui see põhjustab kahjulikku mõju, näiteks välisriikide maksubaasi kahanemist või maksukoormuse ebaõiglast jaotumist (vt [1. selgitus](#)).

1. selgitus

Kahjulike maksutavade mudelid

Riigi maksusüsteemi konkurentsivõimelisemaks muutmiseks võib kasutada teatavaid maksumeetmeid. Kuigi sellised meetmed on õiguspärased, on oht, et need kahjustavad ELi ühtset turgu, kui nende struktuur moonutab kaubandust ja investeeringuid ning õõnestab teiste riikide maksubaase.

Euroopa Parlamendi 2021. aasta uuringus „[Harmful tax practices within the EU: definition, identification and recommendations](#)“ (Kahjulikud maksutavad ELis: määratlus, tuvastamine ja soovitusel) tehti kindlaks seitse liikmesriikide kasutatavat maksumeedet, mida võib teatavatel juhtudel pidada kahjulikeks maksutavadeks:

- äriühingu tulumaksu määrade alandamine (n-ö võidujooks madalaimate maksumäärade suunas);
- patenditulu maksustamise erikorrad;
- struktuurid varifirmade loomiseks;
- tinglike intresside mahaarvamise korrad;
- välismaal teenitud tulu maksuvabastuse korrad;
- erimajandustsoonide korrad;
- eelotsused.

03 Kui maksumaksjad kasutavad võlgnetava maksusumma vähendamiseks seaduslikke meetodeid, nimetatakse seda maksustamise vältimiseks. Üleilmastunud majanduskeskkond on soodustanud üha keerukamaid ärimudeleid ja äriühingustruktuure, muutes hargmaiste ettevõtjate jaoks lihtsamaks kasumi piiriülese ümberpaigutamise ja äriühingute maksustamise vältimise. Kui äriühing kasutab riikide maksusüsteemide vahelisi mittevastavusi ja lünki agressiivse maksuplaneerimise eesmärgil, on tegemist äriühingute maksustamise vältimise kahjuliku vormiga.

04 Kahjulikud maksukorrad ja äriühingute maksustamise vältimine tekitavad olukorra, kus maksumaksjad, kellel ei ole võimalik kasutada agressiivse maksuplaneerimise skeeme või sarnaseid meetmeid, peavad lõpuks katma nn puudujääva maksutulu, panustades rohkem. Samuti põhjustavad need ebaausat konkurentsi ettevõtjate vahel ja ebavõrdseid tingimusi riikide vahel, mis võib tuua kaasa ELi liikmesriikide maksutulu vähenemise ja moonutada siseturgu. Võitlus nende

nähtuste vastu ei toimu üksnes ELi tasandil, vaid on ülemaailmne probleem. Sellest tulenevalt põhinevad paljud hiljutised ELi meetmed kõnealuses valdkonnas rahvusvahelistel lepingutel, nagu [OECD/G20 maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise kaasav raamistik](#), mis koosneb 15 meetmest, mille eesmärk on leevendada sellega seonduvaid probleeme ja kehtestada valdkonnas rahvusvahelised standardid.

05 ELis on vähe andmeid kahjulike maksukordade ja maksustamise vältimise tõttu saamata jäänud maksutulu hinnangulise suuruse kohta ning ajakohased hinnangud ei ole kättesaadavad. Komisjoni [2023. aasta maksustamist käsitlevas aruandes](#) rõhutati agressiivse maksuplaneerimise ja maksustamise vältimise tõttu saamata jäänud äriühingu tulumaksu küsimust. 2013. aasta hinnangute kohaselt võib kogu maailmas saamata jäänud maksutulu ulatuda ligikaudu 172,7 miljardi euron, millest 68,2 miljardit eurot võib jääda saamata Euroopas. Äriühingute tulumaksu käsitlevate uuringute kohaselt on kasumi ümberpaigutamise üleilmne ulatus toonud kaasa 183–274 miljardi euro suuruse maksutulude saamatajäämise.

ELi meetmed ja instrumendid

06 Maksustamise vältimise vastu võitlemine ja õiglase maksukonkurentsi tagamine on viimasel ajal ELi poliitikas tähtsamale kohale seatud, kuigi ELi meetmed ei tohi kahjustada liikmesriikide eesõigust otsese maksustamise valdkonnas. ELi pädevus piirdub liikmesriikide maksupoliitika jaoks üldiste nõuete kehtestamisega. Erinevalt kaudsetest maksudest ei ole ELi aluslepingutes sõnaselgelt sätestatud otseste maksude ühtlustamist.

07 ELi lepinguga on ette nähtud meetmete võtmine ELi tasandil, kui komisjon tuvastab liikmesriikide õigusnormides, eeskirjades või haldustavades erinevusi, mis mõjutavad otseselt siseturu rajamist või toimimist ([ELi toimimise lepingu artikkel 115](#)). Mitme direktiiviga kehtestatakse süsteemsel tasandil üldised standardid ja luuakse töövahendid, et toetada võitlust kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu. Lisaks direktiivide vormis seadusandlikele aktidele toetavad ELi õigusraamistikku mittesiduvad õigusaktid (nt äriühingute maksustamise ELi käitumisjuhend ja riigipõhised soovitusel Euroopa poolaasta raames), millel ei ole õiguslikult siduvat mõju.

08 Komisjon pani mitmes maksupaketis ja tegevuskavas aluse praegusele ELi raamistikule, millega toetatakse võitlust kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu¹. Nõukogu 2015. aasta detsembri järeldustes rõhutati ka vajadust leida ELi tasandil ühised, kuid paindlikud lahendused, mis on kooskõlas OECD maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise tegevuskava (millest sai 2016. aasta juunis OECD/G20 maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise kaasav raamistik) 15 meetmega. Projekti ajakohastamisega suurendati algatuse ulatust, et kaasata rohkem riike (lisaks OECD liikmetele), ning kehtestati valdkonnas rahvusvaheline standard.

09 Otsese maksustamise valdkonna direktiivid (mis on vastu võetud enne 1. jaanuari 2019), millega kehtestati eeskirjad, mida kohaldatakse kõigi maksumaksjate suhtes, kes peavad liikmesriigis äriühingu tulumaksu maksuma, hõlmavad järgmist:

- maksustamise vältimise vastane direktiiv (ATAD) ja selle muudatus²;
- maksustamisalase halduskoostöö direktiivi (2011/16/EL) viies muudatus (kuues maksustamisalase halduskoostöö direktiiv ehk DAC 6)³;
- maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiiv (TDRD)⁴.

10 Maksustamise vältimise vastase direktiivi eesmärk on tugevdada keskmist kaitsetaset agressiivse maksuplaneerimise vastu, kehtestades eeskirjad, mille eesmärk on hoida ära maksubaasi kahanemine siseturul ja kasumi väljaviimine siseturult, ning luua kõigis liikmesriikides maksustamise vältimise eeskirjade ühtlustamise kaudu õiglane ja läbipaistev maksukeskkond. Direktiivis käsitletakse maksustamise vältimise eri vorme, eelkõige agressiivse maksuplaneerimise strateegiaid, mille puhul kasutatakse ära riikide maksuseaduste erinevusi, et vähendada äriühingu üldist maksukohustust.

¹ Komisjoni teatis Euroopa Parlamendile ja nõukogule „Euroopa Liidu õiglane ja tõhus äriühingute maksustamise süsteem: viis tähtsaimat meetmevaldkonda, COM(2015) 302 final; komisjoni teatis Euroopa Parlamendile ja nõukogule „Õiglase ja lihtsa maksustamise tegevuskava, millega toetatakse majanduse taastamise strateegiat“ COM(2020) 312 final.

² Nõukogu direktiiv (EL) 2016/1164 (esimene maksustamise vältimise vastane direktiiv), mida on muudetud nõukogu direktiiviga (EL) 2017/952 (teine maksustamise vältimise vastane direktiiv);

³ Nõukogu direktiiv (EL) 2018/822 (kuues maksustamisalase halduskoostöö direktiiv);

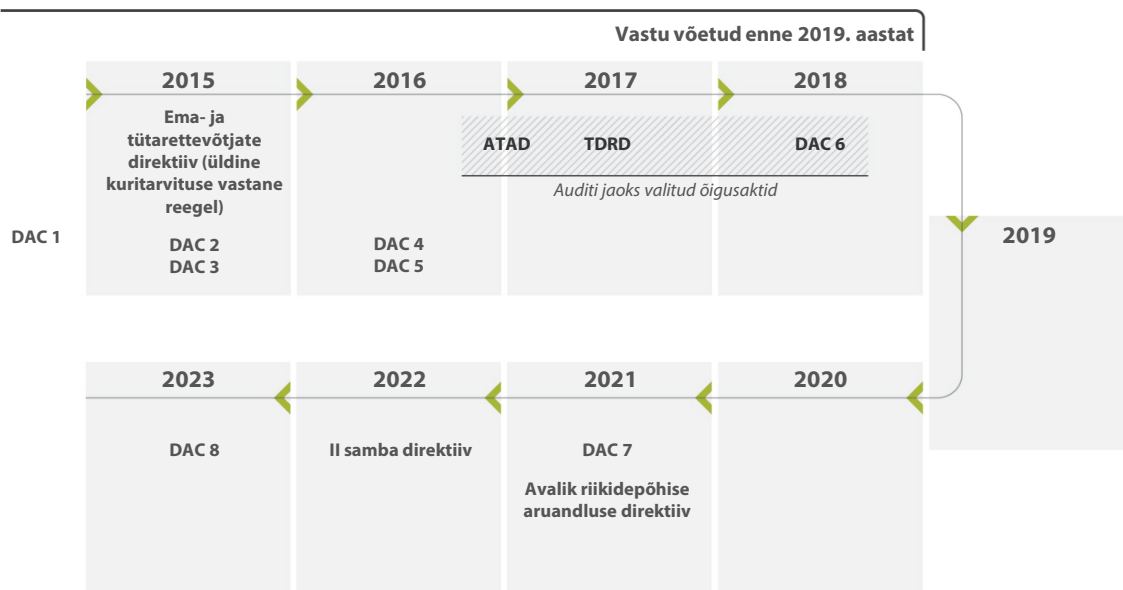
⁴ Nõukogu direktiiv (EL) 2017/1852 (maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiiv).

11 Nõukogu direktiivis 2011/16/EL, millega loodi ELis otsese maksustamise valdkonnas tehtava halduskoostöö õiguslik alus, nõutakse, et kõik liikmesriigid jagaksid omavahel teatavat maksudega seotud teavet. Direktiivi viienda muudatusega ([kuues maksustamisalase halduskoostöö direktiiv](#)) kehtestati potentsiaalselt kahjulike piiriüleste skeemide kohustusliku avalikustamise kohustus, et veelgi suurendada maksustamise läbipaistvust ja võidelda agressiivse maksuplaneerimise vastu.

12 Komisjoni 2015. aasta tegevuskavas keskenduti suuresti maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise vältimise meetmetele, kuid nõuti ka paremaid mehhanisme topeltmaksustamise kaotamiseks, et tagada ettevõtjatele kindlus ja prognoositavus, kuna topeltmaksustamine ühtsel turul võib avaldada negatiivset mõju piiriülestele investeeringutele ning põhjustada majanduslikke moonutusi ja ebatõhusust. [Maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi](#) eesmärk on parandada ELi liikmesriikide vaheliste maksuvaidluste lahendamise mehhanisme, kehtestades ühised menetlused ja tähtajad, ning tagada seeläbi maksuvaidluste sujuvam lahendamine. Maksumaksjad, keda koheldakse ühes liikmesriigis maksuvaidluste lahendamisel rangemalt kui mõnes teises liikmesriigis, kannatavad tegelikult ebaausa konkurentsi all. Seega on maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiiv maksumaksja seisukohast oluline sellise olukorra vastu võitlemisel, kuna direktiiviga tagatakse võrdsed tingimused.

13 Muud asjakohased ELi õigusaktid otsese maksustamise valdkonnas (vastu võetud enne 2019. aastat) on [kolmas maksustamisalase halduskoostöö direktiiv](#) (automaatne teabevahetus piiriüleste eelotsuste ja hindade eelkokkulepete kohta), [neljas maksustamisalase halduskoostöö direktiiv](#) (aruanded riikide lõikes) ning [ema- ja tütarettevõtjate direktiiv](#) (sealhulgas kuritarvituste vastane reegel). ELi õigusraamistik areneb ja laieneb, kõige hiljutisemad arengud on [seitsmes maksustamisalase halduskoostöö direktiiv](#), [kaheksas maksustamisalase halduskoostöö direktiiv](#) ja [2. samba direktiivi](#) vastuvõtmine, millega tagatakse suurte hargmaiste ettevõtjate ja suurte riigisiseste kontsernide madalaim maksustamistase ELis (vt [joonis 1](#)).

Joonis 1. Asjakohaste ELi õigusaktide vastuvõtmine



Allikas: kontrollikoda.

14 Lisaks seadusandlikele aktidele võttis nõukogu 1997. aastal vastu äriühingute maksustamise ELi käitumisjuhendi⁵ (edaspidi „käitumisjuhend“), mis on pehme õiguse instrument. Selles kutsuti liikmesriike üles tegema täielikku koostööd maksudest kõrvalehoidmise ja maksustamise vältimise tõkestamisel, kohaldades seda valitsustevahelist, õiguslikult mittesiduvat instrumenti. Käitumisjuhendil on eriline roll õiglase maksukonkurentsi edendamisel nii ELis kui ka väljaspool seda. 1998. aastal loodi [käitumisjuhendi töörühm](#) (edaspidi „töörühm“), et hinnata soodustavaid maksumeetmeid, mis võivad kuuluda käitumisjuhendi kohaldamisalasse. Töörühm koosneb liikmesriikide ja komisjoni kõrgetasemelistest esindajatest.

15 Komisjon saab võtta meetmeid ka riikide maksusüsteemide korral, mis soodustavad agressiivset piiriülest maksuplaneerimist, ja esitada riigipõhiseid soovitusi Euroopa poolaasta raames, mis on veel üks pehme õiguse instrument. Euroopa poolaasta on majandus- ja tööhõivepoliitika integreeritud järelevalve ja kooskõlastamise raamistik kogu ELis.

⁵ Majandus- ja rahandusküsimuste nõukogu 1. detsembri 1997. aasta istungi [järelused](#) maksupoliitika kohta, EÜT C 2, 6.1.1998.

Rollid ja kohustused

16 Maksupoliitika kujundamine ja arendamine ning maksude kogumine kuuluvad ELi liikmesriikide pädevusse. Samas on võitlus kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu ka ELi maksupoliitika prioriteet. Komisjonil on selles valdkonnas mitmetahuline roll. Tema ülesanded hõlmavad järelevalvet, kooskõlastamist, ühtlustamist ja õigusaktide täitmise tagamist. Selle töö eesmärk on edendada õiglast maksukonkurentsi ning vältida kahjulikest maksukordadest ja äriühingute maksustamise vältimisest tulenevaid ühtse turu moonutusi.

17 Komisjoni vastutav talitus on maksunduse ja tolliliidu peadirektoraat (DG TAXUD). DG TAXUD kui keskne organ ELi püüdlustes luua ELi ühtsel turul õiglane ja läbipaistev maksukeskkond peab:

- koostama seadusandlikke ettepanekuid ja jälgima õigusaktide rakendamist liikmesriikides;
- tagama mehhanismid, süsteemid ja elektroonilised liidesed, mis võimaldavad vahetada maksualast teavet, ning teostama järelevalvet piiriüleseid maksuskeeme käsitleva teabe vahetamiseks loodud ELi keskregistri üle;
- andma suuniseid ning tagama asjaomaste ELi õigusaktide ühetaolise tõlgendamise ja kohaldamise liikmesriikides;
- analüüsima liikmesriikide maksukordi ja andma käitumisjuhendi töörühmale soovitusi nende kordade kahjulikkuse kohta;
- analüüsima kõigi asjaomaste kolmandate riikide maksukordi ja tegema ettepanekuid nende lisamiseks [maksualast koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide ELi loetellu](#) või sealt väljajätmiseks.

18 Euroopa Parlament jälgib pidevalt maksudest kõrvalehoidmise ja maksustamise vältimisega seotud arenguid ning tegutseb aktiivselt mitme oma komisjoni kaudu (nt alaline maksuküsimuste allkomisjon (FISC) ja ajutised uurimiskomisjonid). Nõukogu tööühmad ja muud neid valdkondi hõlmavad ettevalmistavad organid tegutsevad peamiselt käitumisjuhendi tööühma kaudu. Üldiselt võetakse ELi maksuõigus vastu nõukogu ühehäälsel otsusega, võttes arvesse Euroopa Parlamendi arvamust.

19 Töörühm loodi selleks, et hinnata maksumeetmeid, mis võivad kuuluda õiguslikult mittesiduva ELi äriühingute maksustamise käitumisjuhendi kohaldamisalasse. Rühma peamised ülesanded on järgmised:

- o teha kindlaks ELi liikmesriikide maksutavad, mida peetakse õiglast konkurentsi kahjustavaks;
- o jälgida maksukordi ja hinnata, kas need vastavad kahjulike maksukordade kindlaksmääramiseks kehtestatud kriteeriumidele;
- o hõlbustada dialoogi ja koostööd liikmesriikide vahel, võimaldades neil jagada teavet parimate maksuskeemide kohta ja koordineerida oma jõupingutusi;
- o edendada läbipaistvust, nõudes liikmesriikidelt teabe esitamist nende maksumeetmete ja maksuotsuste tegemise tavade kohta;
- o kaitsta ELi kolmandate riikide kahjulike maksukordade eest: töörühm vastutab koostööd mittetegevate maksujurisdiiktsioonide ELi loetelu koostamise eest.

20 ELi liikmesriikide valitsused on üldjoontes vabad oma maksuseaduste ja -süsteemide kujundamisel. Sellegipoolest peab kõigis riigisisestes õigusaktides järgima teatavaid aluspõhimõtteid, nagu mittediskrimineerimine ja liikumisvabadus siseturul.

21 Liikmesriikide ülesanne on:

- hallata maksusüsteeme;
- rakendada ELi meetmeid, mille eesmärk on võidelda maksustamise vältimise, maksudest kõrvalehoidmise ja kasumi ümberpaigutamise vastu;
- koguda ja esitada nõutavat maksualast teavet;
- jagada teavet parimate maksuskeemide kohta;
- tagada siseturul õiglane maksukonkurents.

Auditi ulatus ja käsitusviis

22 Meie auditi eesmärk oli hinnata, kas ELi raamistik kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu võitlemiseks on asjakohane, võttes arvesse ELi piiratud pädevust otsese maksustamise valdkonnas (vt punkt **06**). Selleks hindasime ELis kasutatavate meetmete ja mehhanismide asjakohasust, keskendudes kolme direktiivi (maksustamise vältimise vastane direktiiv, kuues maksustamisalase halduskoostöö direktiiv ja maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiiv) kavandamisele ja rakendamisele aastatel 2019–2023.

23 Valisime maksustamise vältimise vastase direktiivi, kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi ja maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi, sest need olid otsese maksustamise valdkonnas peamised õigusaktid, mis võeti vastu enne 1. jaanuari 2019, need käsitlevad süsteemseid probleeme ja on üldiselt kohaldatavad kõigi ELi äriühingute suhtes. Tähtajaks määrati aeg, mida liikmesriigid vajasis nende ülevõtmiseks riigisisestesse õigusaktidesse ja nende rakendamiseks. Samuti uurisime, kas liikmesriigid ja komisjon täitsid oma kohustusi seoses õiguslikult mittesiduva ELi äriühingute maksustamise käitumisjuhendiga, ning hindasime auditi valdkonnas tehtud tulemuslikkuse seiret.

24 Viisime auditi läbi, sest kuni kõnealuse ajani ei olnud kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu võitlemise mehhanisme ja süsteeme põhjalikult auditeeritud. Meie auditis „Maksuteabe vahetamine ELis: alus on tugev, kuid rakendamisel esineb puudusi“ ([eriaruanne 03/2021](#)) toodi esile 1.–5.-s maksustamisalase halduskoostöö direktiivis sätestatud menetluste puudused. Käesolevas auditis tuginesime seal tehtud järeldustele ja laiendasime analüüsi ulatust, et hõlmata suuremat hulka meetmeid ning aidata parandada nende tõhusust.

25 Auditis käsitleti süsteemseid probleeme ja keskenduti eelkõige järgmisele:

- valitud õigusaktide ülesehitus ja nende üle tehtav järelevalve, komisjoni suunised maksustamise vältimise vastase direktiivi, kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi ja maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi rakendamise kohta ning samade õigusaktide rakendamine liikmesriikides;
- kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruannete vahetamist käsitleva ELi keskregistri rakendamine ning liikmesriikide vahetatava kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi teabe kvaliteet ja kasutamine;

- komisjoni poolt käitumisjuhendi tööühmale antava abi asjakohasus ja tööühma soovitude rakendamine asjaomastes liikmesriikides;
- komisjoni ja liikmesriikide poolt auditi valdkonnas võetud meetmete tulemuslikkuse järelvalve.

26 Viisime selle auditi läbi ELi pädevuse piires (vt punktid **06** ja **22**), mis tähendab, et me ei uurinud nt ELi liikmesriikide konkreetseid maksukordi. Meie audit liikmesriikides keskendus kolme valitud direktiivi ja käitumisjuhendi tööühma soovitude rakendamisele.

27 Komisjoni töö seoses keelatud riigiabiga ja riigipõhiste soovitude andmisega Euroopa poolaasta raames (vt punkt **15**) ei kuulu käesoleva auditi ulatusse, kuna riigiabi menetlused ja antud soovitud on individuaalsed ja asjaomasele liikmesriigile eriomased. Kõnealused valdkonnad on ka horisontaalsed, st ei ole seotud üksnes otsese maksustamisega, ja neid on käsitletud ka teistes kontrollikoja auditites (nt [eriaruanded 16/2020](#) ja [21/2020](#)).

28 Auditeerisime komisjoni maksunduse ja tolliliidu peadirektoraadi (vt auditi käsitusviisi ülevaadet [I lisas](#)) ja viie liikmesriigi (Iirimaa, Küpros, Luksemburg, Malta ja Madalmaad) tegevust, mille valisime kvantitatiivsete ja kvalitatiivsete riskikriteeriumide alusel (vt [II lisa](#)).

29 Külastatud liikmesriikides kasutasime riskipõhist valimit, et valida välja teabevahetus piiriüleste maksuskeemide (kuues maksustamisalase halduskoostöö direktiiv), külastatud liikmesriike hõlmavate maksuvaidluste (maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiiv) ja käitumisjuhendi tööühma uuritud potentsiaalselt kahjulike maksukordade kohta.

30 Täiendasime auditi tõendusmaterjali, arutades Majanduskoostöö ja Arengu Organisatsiooniga (OECD) rahvusvahelisi võrdlusaluseid, mida kohaldatakse maksudest kõrvalehoidmise ja maksustamise vältimise vastu võitlemiseks kasutatavate instrumentide ja mehhanismide puhul. Samuti intervjuerisime Euroopa Parlamendi maksuküsimuste allkomisjoni (FISC-allkomisjon) esindajaid ja korraldasime paneelarutelu äriühingute maksustamise välisekspertidega, et saada tagasisidet kehtiva ELi raamistiku ülesehituse ja rakendamise kohta.

Tähelepanekud

Olemas on ühine ELi õigusraamistik, kuid puuduvad suunised õigusliku ebamäärasuse selgitamiseks

31 Kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastase võitlusega seotud õigusaktid peaksid tagama, et äriühingutel ja üksikisikutel on vähem võimalusi vältida korrektse maksusumma maksmist õiges liikmesriigis või sellest kõrvale hoida. Liikmesriigid peaksid sellised ELi õigusaktid nõuetekohaselt riigisisesse õigusesse üle võtma. Komisjon peaks esitama ammendavad seadusandlikud ettepanekud ning jälgima õigusaktide ülevõtmist ja nende rakendamist liikmesriikides, samuti peaks ta esitama suunised nende tõhusaks kohaldamiseks. Need meetmed moodustavad esimese kaitseliini otsese maksustamise valdkonnas, kus ELi pädevus piirdub siseturu moonutustega seotud sekkumistega. Hindasime maksustamise vältimise vastase direktiivi, kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi ja maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi seadusandlikku ülesehitust ning komisjoni järelevalve- ja hindamismeetmeid. Tegime seda ELile maksustamise valdkonnas antud pädevuse piires, nagu see on sätestatud ELi aluslepingutes.

Õigusaktid on üldjoontes kooskõlas rahvusvaheliste arengutega, kuid eeskirjade kohaldamisel esineb endiselt märkimisväärsed ebakõlasid

32 OECD intensiivsete rahvusvaheliste jõupingutuste tulemusena töötas EL välja oma õigusaktid kahjulike maksukordade ja maksustamise vältimise vastu võitlemiseks. OECD/G20 käivitas [maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise](#) projekti, millega võeti 2015. aastal kasutusele 15 meetet, et võimaldada liikmesriikidel ühtlustada oma jõupingutusi maksustamise vältimise ja maksudest kõrvalehoidmise vastu võitlemisel. Nende meetmetega kehtestati tegelikult rahvusvaheline standard. Peagi lisandusid sellele siduvad ELi õigusaktid. Maksustamise vältimise vastane direktiiv, kuues maksustamisalase halduskoostöö direktiiv ja maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiiv on suures osas kooskõlas vastavate maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise meetmetega või on isegi rangemad (vt punkt [08](#) ja [III lisa](#)).

33 Kuigi kõigil kolmel direktiivil on konkreetsed eesmärgid, et parandada õigusraamistikku ja tagada ELi ettevõtjatele võrdsed tingimused, toetades samal ajal võitlust kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu, ei ole komisjon seadnud neist ühelegi mõõdetavaid eesmäärke. Lisaks viis komisjon läbi

kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi ja maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi hindamise, kuid mitte maksustamise vältimise vastase direktiivi mõju hindamist.

Maksustamise vältimise vastane direktiiv

34 Maksustamise vältimise vastase direktiivi eesmärk on tagada kõigi liikmesriikide maksubaaside miinimumkaitse, sidus ja järjepidev lähenemisviis maksustamise vältimise ärahoidmiseks kogu ühtsel turul ning OECD/G20 algatuse (maksubaasi kahanemine ja kasumi ümberpaigutamine) mõne soovitusel kooskõlastatud rakendamine ELis, hõlmates eelkõige maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise 2.–6. meedet⁶ (vt [tabel 1](#) ja [III lisa](#)).

Tabel 1. Maksustamise vältimise vastase direktiivi eesmärgid

Maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise vältimine	Maksustamise vältimise vastase direktiivi eesmärk on vältida maksubaasi kahanemist, mis hõlmab äriühingute maksustatava tulu vähendamist kasumi ümberpaigutamise teel madalama maksumääraga jurisdiktsioonidesse. Seega püütakse direktiiviga piirata kasumi ümberpaigutamist, tagades, et äriühingud maksavad oma õiglase osa maksudest jurisdiktsioonides, kus nad oma tulu teenivad.
Topeltmaksuvabastuse kaotamine	Maksustamise vältimise vastase direktiivi eesmärk on vältida olukorda, kus äriühingud kasutavad ära riikide erinevaid maksustamislahendusi, mis võivad põhjustada topeltmaksuvabastust või vähendatud maksustamist.

Allikas: nõukogu direktiiv (EL) 2016/1164.

35 Direktiivi eesmärkide saavutamiseks kehtestati viis erieeskirja (vt [IV lisa](#)):

- o **välismaise kontrollitava äriühingu reegel:** hoida ära kasumi ümberpaigutamine madala maksumääraga või maksuvabasse riiki;
- o **riigist lahkumisel maksustamise reegel:** vältida äriühingute maksustamise vältimist varade ümberpaigutamisel;
- o **intresside mahaarvamise piirang:** hoida ära kunstlikke võlakokkuleppeid, mille eesmärk on maksude minimeerimine;

⁶ COM(2020) 383 final.

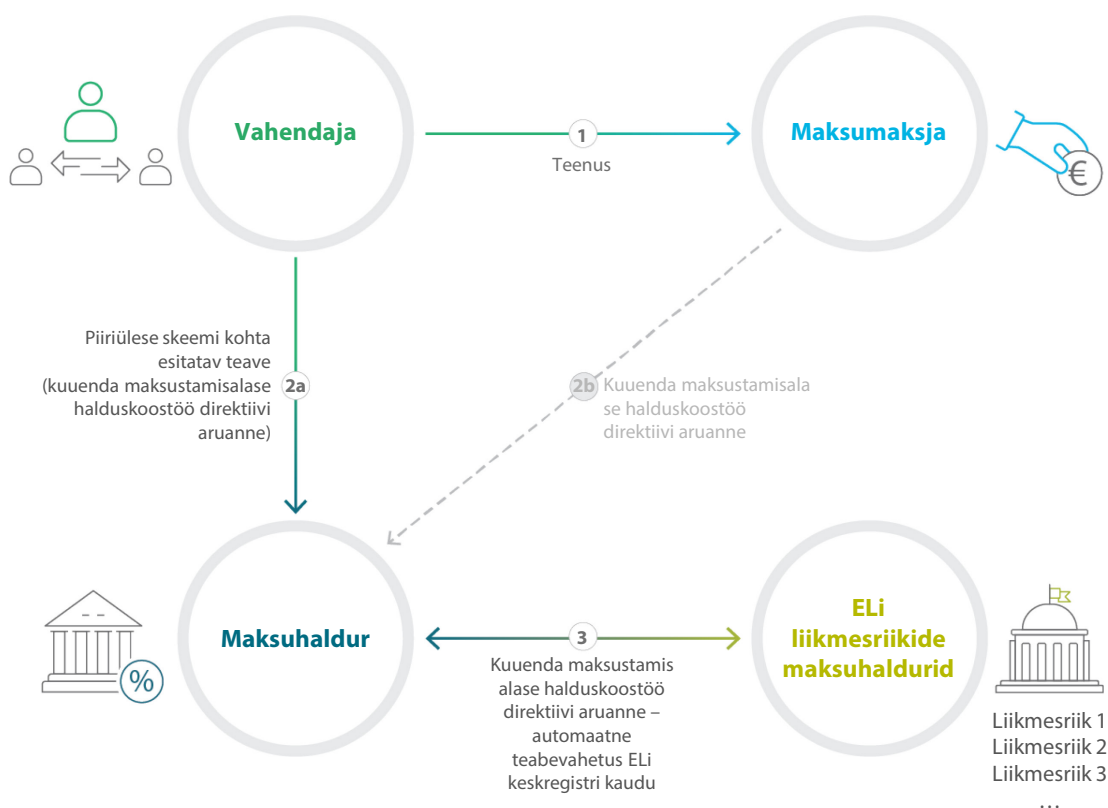
- o **üldine kuritarvituste vastane reegel:** võidelda agressiivse maksuplaneerimise vastu, kui muid eeskirju ei kohaldata;
- o **hübriidohtude vastane reegel:** neutraliseerida hübriidsed ebakõlad.

36 Üldiselt leidsime, et **maksustamise vältimise vastane direktiiv** on sidus ELi õigusakt, millega kehtestatakse liikmesriikide maksubaaside miinimumkaitse, piiramata liikmesriikide pädevust oma maksusüsteemide vabal kujundamisel. Direktiiviga kehtestati rida uusi miinimumnõudeid maksustamise vältimise vastu võitlemiseks ja ajendas seetõttu liikmesriike kehtestama kas põhjalikke uusi eeskirju või muutma oma kehtivaid eeskirju, et viia need kooskõlla direktiivi sätetega.

Kuues maksustamisalase halduskoostöö direktiiv

37 Kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi eesmärk on edendada maksustamise läbipaistvust ning sellega tuleks vältida agressiivset maksuplaneerimist ja aidata kaitsta ELi liikmesriikide maksubaasi. Direktiiv hõlmab maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise 12. meetet, milles keskendutakse agressiivse maksuplaneerimise skeemidest kohustusliku teavitamise normidele. Direktiivis nõutakse eelkõige, et vahendajad, sealhulgas maksunõustajad, notarid ja raamatupidajad, esitaksid maksuhaldurile teavet potentsiaalselt kahjulike piiriüleste maksuskeemide kohta. Piiriülene skeem muutub teavitamiskohustuslikuks ainult siis, kui sellel on teatavad tunnused või omadused (loetletud kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi **IV lisas**) ning see hõlmab kas rohkem kui ühte ELi liikmesriiki või ühte liikmesriiki ja ühte kolmandat riiki. Mõnel juhul võib aruandluskohustus lasuda maksumaksjal. Seejärel jagatakse kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruannet skeemi kohta automaatselt teiste liikmesriikidega, sisestades selle ELi keskregistrisse (vt **joonis 2**).

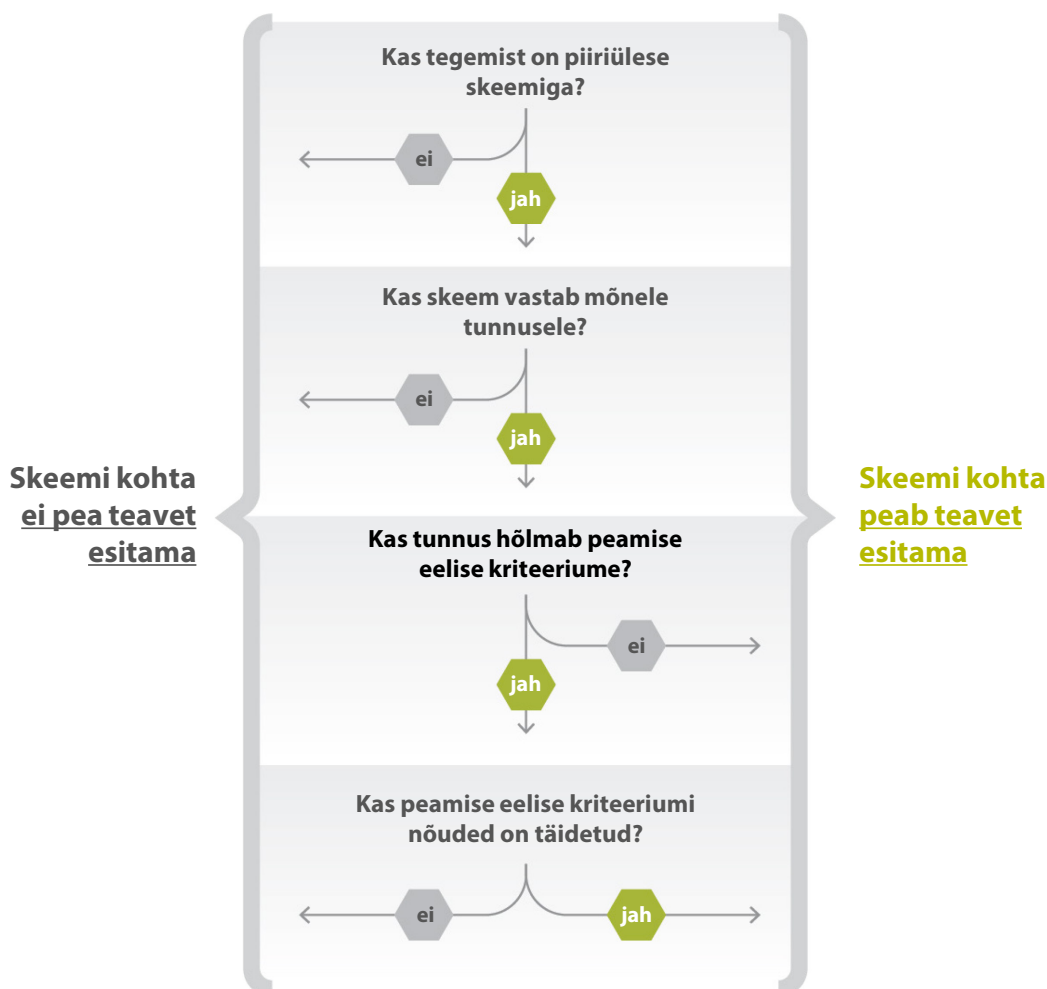
Joonis 2. Kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruandluse toimimine



Allikas: kontrollikoda ettevõtte PwC Switzerland andmete ja visuaalse materjali põhjal.

38 Märkasime viies külastatud liikmesriigis õigusaktide erinevat tõlgendamist, eelkõige seoses peamise eelise kriteeriumi kohaldamisega ja **tunnustega**, mille alusel peetakse piiriülest skeemi teatamiskohustuslikuks (vt **joonis 3**). Peamise eelise kriteeriumi eesmärk on kontrollida, kas maksusoodustuse saamine on skeemi peamine või üks peamisi eeliseid. Näiteks leidsid liikmesriigid, et on vaja täpsustada, kas tuleks kohaldada kvantitatiivset lähenemisviisi. Seejuures peaks sisaldama skeemi võrdlemist koos (eeldatava) maksusoodustuse tekkimise aluseks olevate maksueeskirjadega ja ilma nendeta (vt **V lisa**).

Joonis 3. Peamise eelise kriteeriumi ja tunnuste rakendamine



Allikas: kontrollikoda [Soome maksuhalduri](#) andmete ja visuaalse materjali põhjal.

39 Liikmesriikidesse tehtud auditikülastuste käigus täheldasime ka seda, et kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi teatavate sätete tõlgendamine osutas ebakindlusele muu hulgas seoses aruande esitamise kuupäeva seadmisega (kuna [artiklis 8ab](#) kasutatakse mõisteid „kättesaadavaks tegemise päev“ ja „rakendamiseks valmisoleku päev“) ning salajase teabe avalikustamisega (artikli 8ab lõike 14 punkt c).

40 Belgia konstitutsioonikohus esitas ka direktiivi tõlgendamise kohta eelotsusetaotluse ([kohtuasi C-623/22](#)), milles käsitleti muu hulgas mitme mõiste ja tähtaja selgust (nt „skeem“, „vahendaja“, „osaleja“, „aruandlustähtaeg“ jne). Euroopa Kohus tegi 29. juulil 2024 otsuse, milles jõuti järeldusele, et ükski eelotsusetaotluses tõstatatud probleem ei mõjutanud kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kehtivust. Kuigi Euroopa Kohus möönis tõstatatud küsimuste üldisust, märgiti otsuses, et need olid küllaldaselt selged ja täpsed ega olnud vastuolus Euroopa põhiõiguste harta sätetega. Hoolimata sellest hiljutisest kohtuotsusest, kätkevad kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi teatavad sätted praktikas endiselt

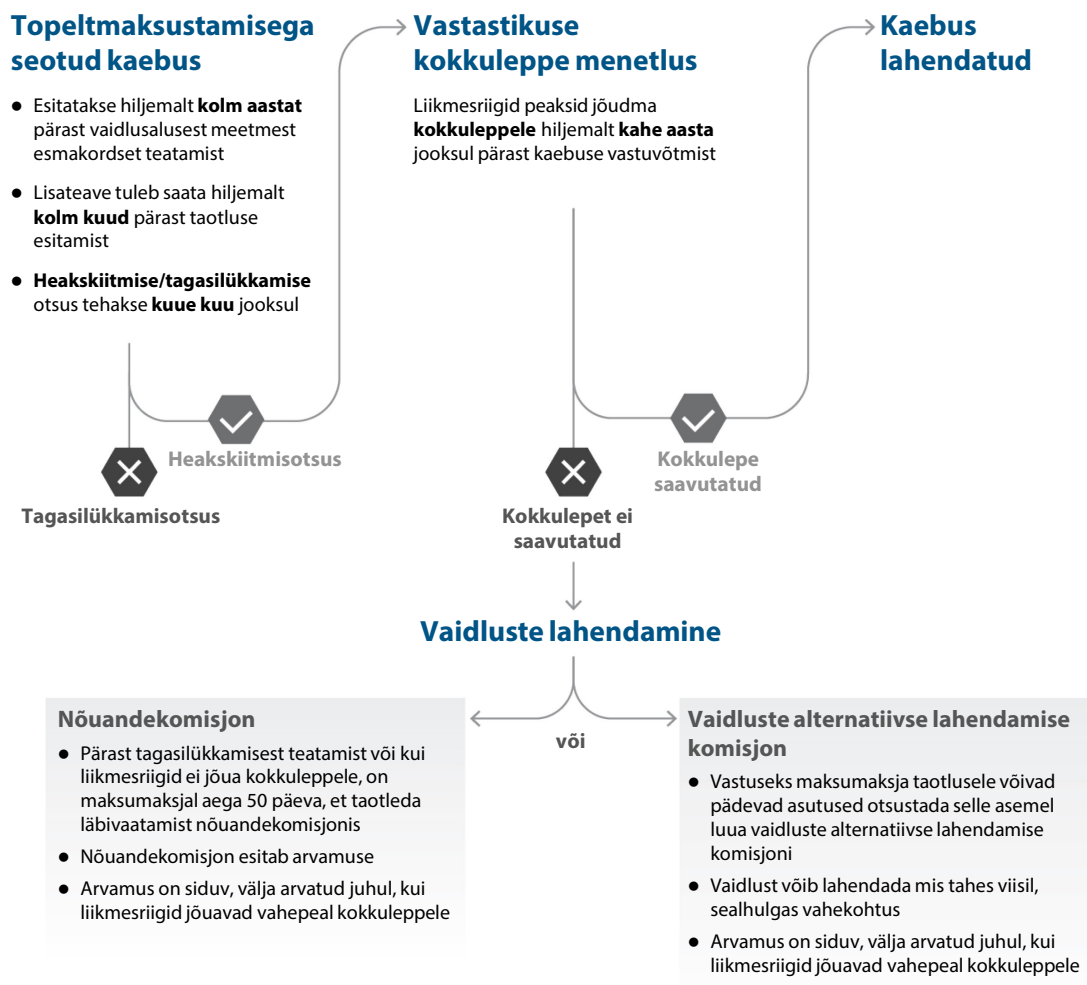
ebakindlust ja tõlgendamisruumi (seda kinnitati ka meie külastatud liikmesriikdes), kuna need võivad põhjustada aruandluskohustuste ebajärjekindlat täitmist. See tekitab ohu, et sarnaste skeemide puhul võib juhtuda, et mõni liikmesriik teatab neist, mõni teine aga mitte.

41 Kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi IV lisa ei ole veel põhjalikult hinnatud. Sellises hindamises võiks välja tuua lahknevate tõlgenduste põhjused ja liikmesriikide praktilise rakendamisega seotud raskused ning võimaldada komisjonil esitada suuniste kujul asjakohaseid selgitusi. Auditi ajal tegeles komisjon maksustamisalase halduskoostöö direktiivi teise hindamisega (mis hõlmab kuuendat maksustamisalase halduskoostöö direktiivi ja selle IV lisa). Hindamisaruanne on kavas avaldada 2025. aasta alguses (vt punkt [52](#)).

Maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiiv

42 Maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiiv hõlmab topeltmaksustamisega seotud küsimusi, mis tekivad siis, kui kaks või enam liikmesriiki nõuavad õigust maksustada äriühingu või üksikisiku sama tulu või kasumit (direktiiv on kooskõlas maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise 14. meetme eesmärkidega). Kirjeldatud olukorra võib muu hulgas põhjustada riigisiseste eeskirjade ebakõla või mõnes kahepoolses maksulepingus sisalduvate eeskirjade erinev tõlgendamine. Sellistel juhtudel võivad maksumaksjad taotleda vastastikuse kokkuleppe menetluse algatamist, mille viivad läbi maksuvaidluses osalevate liikmesriikide pädevad asutused (vt [joonis 4](#)).

Joonis 4. Maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivis sätestatud maksuvaidluste lahendamise mehhanismid



Allikas: kontrollikoda organisatsiooni [Accountancy Europe](#) andmete ja visuaalse materjali põhjal.

43 Tuvastasime takistusi maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi praktilisel rakendamisel (vt [VII lisa](#)). Näiteks puudub selgus ülesannete jaotamisel pädevate asutuste vahel teatavatel juhtudel, kui kaebus esitatakse, ning samuti seoses menetlustega, mida tuleb järgida mittetäieliku kaebuse esitamisel. Lisaks saab kaebuse esitamise võimalust mitme aasta vältel takistada, kui riikide maksuhalduritel on käimas pikaajalised auditid. Sellised probleemid võivad takistada vaidluste lahendamise mehhanismi tõhusat toimimist.

Suunised õigusaktide rakendamiseks ja kohaldamiseks puuduvad

44 Kolme uuritud õigusakti puhul ei olnud komisjon suuniseid esitanud. Samas aga leidsime, et liikmesriigid tõlgendasid teataval määral erinevalt nii kuuendat maksustamiselase halduskoostöö direktiivi (vt punktid **38–40**, **61** ja **V lisa**) kui ka maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi (vt punkt **43** ja **VII lisa**).

45 Seoses maksustamiselase halduskoostöö direktiiviga märgime, et suuniste esitamise eest vastutavad komisjon ja liikmesriigid ühiselt. Parema õigusloome raamistikus tunnistatakse ELi õiguse tõlgendamise ja rakendamise suuniste lisaväärtust. Asjakohaste suuniste puudumisel võidakse eri liikmesriikide maksumaksjate tegevust maksustada erinevalt või mitmeti mõistetavalt. Euroopa Kohtu hiljutises otsuses (vt punkt **40**), milles märgitakse, et kaalumiseks esitatud direktiivi nõuded olid piisavalt selged (kuigi üldised), rõhutatakse veelgi, kui oluline on, et komisjon annaks tõlgendamiseks suuniseid ja abi, et tagada kuuenda maksustamiselase halduskoostöö direktiivi järjepidev kohaldamine.

46 Mitmeaastase programmiga „Fiscalis“ toetatakse liikmesriikide maksuhaldurite koostööd maksupettuste, maksudest kõrvalehoidmise ja agressiivse maksuplaneerimise vastu võitlemisel (vt **VIII lisa**). Komisjon korraldas kogu direktiivide rakendamise etapi jooksul programmi „Fiscalis“ raames mitu üritust.

47 Maksustamiselase halduskoostöö direktiivi artiklis 15 nõutakse, et komisjon ja liikmesriigid jagaksid oma halduskoostöö kogemusi. Komisjon annab liikmesriikide käsutusse erinevad foorumid, et võimaldada neil vahetada riikide maksuhaldurite vahel teavet tuvastatud heade süsteemide kohta. Lisaks korraldas komisjon 2018. aasta septembris kohtumise liikmesriikidega, et käsitleda nende küsimusi, ning toetas hiljem Fiscalise projektirühma, kes tegeleb kuuenda maksustamiselase halduskoostöö direktiivis sätestatud tunnuste tõlgendamisega. Projektirühma järeltusi ei avaldatud, kuna liikmesriigid ei jõudnud kokkuleppele.

48 Nii komisjon kui ka külastatud liikmesriikide maksuhaldurid väljendasid soovi vahetada projektirühmade, seminaride, töövisiitide jne kaudu rohkem teavet heade süsteemide ja suuniste kohta (eelkõige puudutab see kuuenda maksustamiselase halduskoostöö direktiivi kohase teabe analüüsi ja kasutamist).

Komisjon teeb piisavat järelevalvet ELi õiguse ülevõtmise üle riigisisestesse õigusaktidesse, kuid põhjalikud hindamised on ajakavast maas

49 Komisjonil on kohustus nii kontrollida, kas liikmesriigid võtavad ELi direktiivid üle riigisisestesse õigusesse, kui ka algatada rikkumismenetlusi, kui seda ei tehta nõuetekohaselt. Auditi ajaks olid kõik liikmesriigid rakendanud kõik kolm direktiivi. Kaks komisjoni algatatud rikkumismenetlust (põhjuseks oli ebaõige ülevõtmine) olid veel pooleli.

- o Seoses maksustamise vältimise vastase direktiivi rakendamisega on komisjon alates 2018. aastast algatanud 36 rikkumismenetlust. Rikkumised hõlmasid teatamata jätmise ja mittevastavuse juhtumeid. 2024. aasta juuni seisuga oli veel pooleli kaks juhtumit ([Belgia](#) ja [Luksemburg](#)).
- o Komisjon algatas 15 rikkumismenetlust seoses kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi rakendusmeetmetest teatamata jätmisega. Kõik juhtumid olid 2024. aasta juuniks lõpetatud.
- o Komisjon algatas 21 rikkumismenetlust seoses maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi rakendamisest teatamata jätmisega ning ühe seoses direktiivi nõuetele mittevastamisega. Kõik juhtumid olid 2024. aasta juuniks lõpetatud.

50 Viies külastatud liikmesriigis oli komisjon algatanud rikkumismenetluse iga juhtumi suhtes, mis puudutas asjaomastest õigusaktidest teatamata jätmist või direktiivi mittetäielikku (osalist) ülevõtmist, ning tegi menetluse käigus põhjalikke kontrole.

51 Maksustamise vältimise vastase direktiiviga nõuti, et komisjon hindaks direktiivi neli aastat pärast selle jõustumist, ning selle muudatust (teine maksustamise vältimise vastane direktiiv) tuli hinnata viis aastat pärast jõustumist. Komisjon tegi vaid piiratud [hindamise](#), kirjeldades, kuidas maksustamise vältimise vastase direktiivi meetmed olid liikmesriikide õigusaktidesse üle võetud, ning avaldas selle 2020. aasta augustis. 2024. aasta septembriks ei olnud põhjalikku hindamisaruannet avaldatud, kuid töö käib ja hindamine peaks lõpule jõudma 2025. aasta lõpuks.

52 Kuuendas maksustamisalase halduskoostöö direktiivis nõuti, et komisjon ja liikmesriigid hindaksid pärast 1. juulit 2020 iga kahe aasta järel direktiivi IV lisa (tunnuste määratlus) asjakohasust. Komisjon ei ole sellist hindamist läbi viinud, kuigi see pidi olema tehtud 1. juuliks 2022. Kohustus hinnata IV lisa iga kahe aasta tagant

tühistati kaheksanda maksustamisalase halduskoostöö direktiiviga ja integreeriti maksustamisalase halduskoostöö direktiivi laiemasse hindamisprotsessi. Samuti pidi komisjon hindama maksustamisalase halduskoostöö direktiivi ja selle muudatusi iga viie aasta järel alates 1. jaanuarist 2013. Maksustamisalase halduskoostöö direktiivi esimese hindamise tulemused avaldati 2019. aastal ja auditi ajal viis komisjon läbi selle teist hindamist (mis hõlmab kuuendat maksustamisalase halduskoostöö direktiivi ja selle IV lisa). Aruanne on kavas avaldada 2025. aasta alguses.

53 Samuti ei ole komisjon veel hinnanud maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi kohaldamist, mis oleks tulnud lõpule viia 30. juuniks 2024. Praeguse kava kohaselt esitatakse kohaldamist hindav aruanne nõukogule eeldatavasti 2024. aasta lõpuks.

Liikmesriigid vahetavad kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi teavet automaatselt, kuid kasutavad seda võimalust vähe

54 Selleks et tagada kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiiviga kehtestatud teabevahetussüsteemi nõuetekohane toimimine, peaks esitatav teave piiriüleste skeemide kohta, mida liikmesriigid vahetavad automaatselt (kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruanded), olema täpne, täielik ja saadetud siis, kui sellest on kõige rohkem kasu. Seetõttu hindasime, kas aruannete vahetamine viies auditeeritud liikmesriigis oli nõuetekohaselt korraldatud ja kas kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kohase teabe kvaliteet oli piisav. Vaatasime läbi ka komisjoni toetuse kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi teabevahetusprotsessile ELi keskregistri kaudu.

Kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruandlusprotsessid on paigas, kuid külastatud liikmesriikides ei tehta järjepidevat kvaliteedikontrolli

55 Komisjon esitas maksuhalduritele ELi [XML skeemi](#) aruantavate piiriüleste skeemide kohta. Komisjon avaldas ka kasutusjuhendi, milles selgitati, milline teave tuleb lisada, enne kui võib kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruanne ELi keskregistrisse üles laadida. Lisaks tegi komisjon liikmesriikidele kättesaadavaks mitmesugused töövahendid teabe ja eksperditeadmiste vahetamiseks maksustamise valdkonnas. [Programmi „Fiscalis“](#) (peamine koostööprogramm) raames rahastatavad meetmed hõlmavad IT-tuge ning rahalist toetust seminaridele, tööviisidele ja projektirühmadele (vt [VIII lisa](#)). Praegu on olemas kaks aktiivset

töörühma, kes tegelevad kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kohaste andmete analüüsi parandamisega otsese maksustamise valdkonnas.

56 Kõik viis külastatud liikmesriiki olid kehtestanud menetlused piiriüleseid skeeme käsitleva teatamiskohustuse alla kuuluva teabe vahetamiseks. Samuti pakkusid nad aruandvatele üksustele IT-platvorme, mille kaudu teatada ühest või mitmest piiriülesest skeemist või millega lihtsama aruandlusprotsessi huvides ühendada oma IT-süsteemid. Liikmesriigid olid ka võtnud kasutusele menetlused, millega tagatakse, et aruandvad üksused (st vahendajad ja asjaomased maksumaksjad) saavad oma aruandluskohustusi nõuetekohaselt täita. Need hõlmavad suuniseid tehniliste kirjelduste (aruandlusvormid ja -protsessid) kohta vahendajatele ja maksumaksjatele, kes peavad skeemide kohta aru andma.

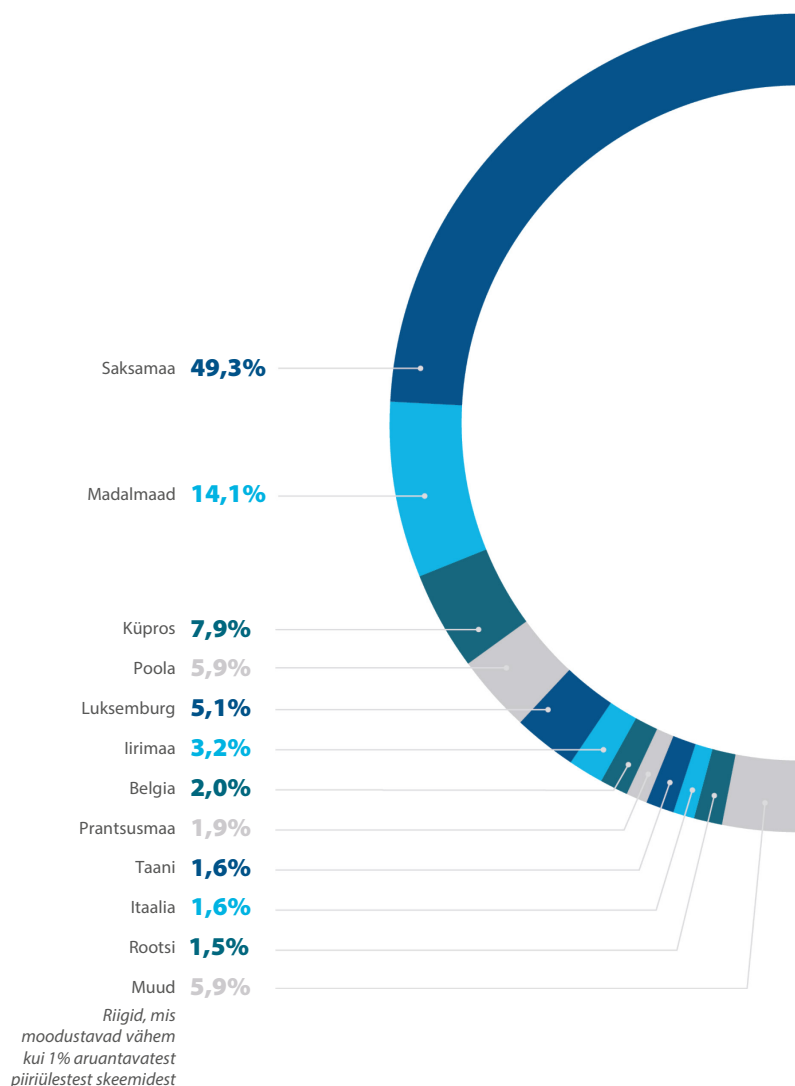
57 Viie külastatud liikmesriigist kolm ei kontrollinud aruandvate üksuste esitatud kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kohase teabe kvaliteeti (kontrolliti vaid ELi XML skeemi teabe täielikkust). Madalmaad läksid sammu võrra kaugemale ja kontrollisid käsitsi kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruannete valimit, et kontrollida saadetud (ELi keskregistrisse üles laaditud) teabe kvaliteeti. Luksemburg kasutab kõigi kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kohaselt esitatavate aruannete põhjalikuks kontrollimiseks kontrollnimekirju.

58 Lisaks ei kavandanud viie külastatud liikmesriigist nelja maksuhaldurid oma auditikavades auditeid, et kontrollida aruandvate vahendajate aruandlusmenetlusi ja -protsesse. Ainult Luksemburg auditeeris mõne aruandva üksuse dokumente, et kontrollida piiriüleste skeemide aruandlusprotsesside olemasolu ja sidusust.

Puudused kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi alusel automaatselt vahetatava teabe kvaliteedis

59 Viie külastatud liikmesriigi maksuhaldurid suutsid tõendada, et nad laadisid kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruanded ELi keskregistrisse üles õigeaegselt. Alates kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kasutuselevõtust (2020. aasta keskel) kuni 2023. aasta lõpuni on liikmesriigid andnud teada enam kui 53 000-st teatamiskohustuse alla kuuluvast piiriülesest skeemist, st nad laadisid kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kohased aruanded üles ELi keskregistrisse ja vahetasid neid seega automaatselt. 2021. aasta seisuga olid kõik liikmesriigid kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruandeid ELi keskregistrisse üles laadinud (vt [joonis 5](#)). 2020. aastal olid seda teinud vaid vähesed, kuna COVID-19 pandeemiast tingituna anti neile lisaega.

Joonis 5. Teatatud piiriüleste skeemide osakaal liikmesriigiti (2020–2023)



Allikas: kontrollikoda komisjoni esitatud andmete põhjal.

60 Kohustust teavitada maksuhaldurit piiriülestest skeemidest võivad mõjutada mõnes liikmesriigis õigusaktidega antud mitmesugused erandid. Kõik viis külastatud liikmesriiki tegid erandeid teatavatele kutsealadele, mille puhul aruandluskohustus tähendaks asjaomase kutsealaduse nõuete rikkumist (nt juristid, raamatupidajad jne). Selliste erandite tõttu võidaks lõpuks skeemidest teatamata jätta, eriti kui need puudutavad äriühinguid, kelle asukoht on kas asjaomases liikmesriigis või mõnes kolmandas riigis, kuid mitte mõnes teises ELi liikmesriigis (vt [2. selgitus](#)).

2. selgitus

Võimalikud stsenaariumid kuuendast maksustamisalasest halduskoostöö direktiivist tuleneva aruandluskohustuste vältimiseks

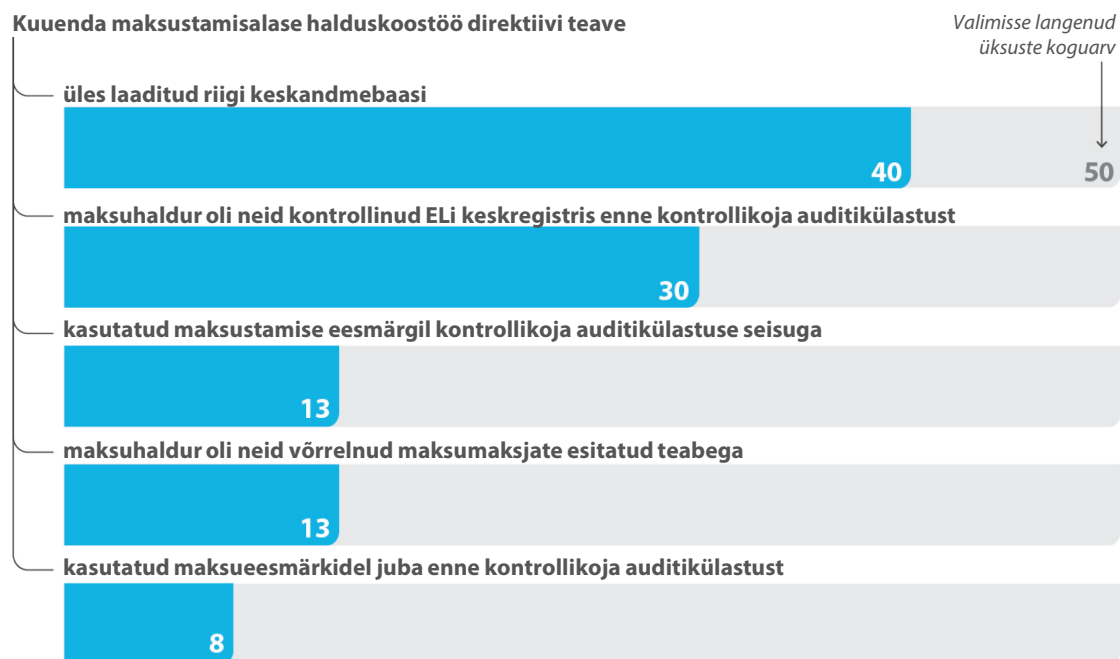
Liikmesriigi A maksumaksja sõlmib liikmesriigis B asuva vahendaja kaudu piiriülese skeemi kolmanda riigi äriühinguga. Vahendaja loobub aruandekohustusest asjaomase maksumaksja nimel liikmesriigis A, kusjuures viimasel ei olegi liikmesriigis A aruandekohustust, kuna kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi sätteid tõlgendatakse erinevalt. Seetõttu skeemist ei teatata, kuigi seda oleks pidanud tegema, ning kummagi liikmesriigi maksuhaldurid ei saa mingit teavet.

Teatavad aruandvad üksused, peamiselt vahendajad, kellel on mitu filiaali eri liikmesriikides, võivad valida, millises asjaomases ELi liikmesriigis nad soovivad teavitamisele kuuluva skeemi avalikustada. Kuna tingimusi, tunnuseid ja aruandluskohustusi tõlgendatakse liikmesriikides erinevalt, võivad vahendajad otsustada teatada tehingust liikmesriigis, kus sellest piiriülesest skeemist ei peagi teatama.

61 Koostasime kõigis viies külastatud liikmesriigis valimi kümnest kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kohasest aruandest, mis esitati ja laaditi üles ELi keskregistrisse aastatel 2021–2023. Läbivaatamise käigus tuvastasime mitu horisontaalset probleemi, mis olid seotud kas aruandlusmudeli või kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi teabenõuete erinevate tõlgendustega, mis võivad mõjutada direktiivi alusel esitatavate aruannete kvaliteeti. Eelkõige puudub XML skeemis kohustuslik andmeväli, kuhu märkida asjaomaste kolmandate riikide nimed. Seetõttu on liikmesriikidel skeemi praegust ülesehitust arvestades raske kindlaks teha, kas ja millised liiduvälised riigid osalevad teatatud piiriüleses skeemis. Peamise eelise kriteeriumide ja tunnuste erineva tõlgendamise tõttu on külastatud liikmesriikides leidnud kinnitust ka oht, et ELi keskregistrisse üles laaditud skeemide arv ei ole õige (vt [VI lisa](#) ja [VII lisa](#)).

62 Koostasime kõigis viies külastatud liikmesriigis veel ühe valimi kümnest kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi perioodi 2018–2023 aruandest. Need ELi keskregistrist alla laaditud aruanded hõlmasid eelkõige parasjagu külastatud liikmesriiki. Eesmärk oli kontrollida, kuidas liikmesriigid olid kasutanud kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi raames piiriüleste skeemide kohta saadud teavet. Valimi 50 aruandest olid maksuhaldurid kasutanud edasistes menetlustes ainult 16% (vt [joonis 6](#)). Lisaks leidsime kõigi külastatud liikmesriikide valimis puudusi kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi raames vahetatud andmete kvaliteedis.

Joonis 6. Kuuenda maksustamislase halduskoostöö direktiivi teabe kasutamine külastatud liikmesriikides



Allikas: kontrollikoda.

63 Selleks et tagada kuuenda maksustamislase halduskoostöö direktiivi sätete mõju, peaksid liikmesriikide maksuhaldurid direktiivi alusel potentsiaalselt kahjulike piiriüleste skeemide kohta saadud teavet ka kasutama (nt maksukontrolli ja riskianalüüsi eesmärgil). Viiest külastatud liikmesriigist neli ei teinud ELi keskregistri andmeid kasutades süstemaatilist riskianalüüsi, vaid kasutasid seda infot maksuinspektorite taotlusel üksnes juhtumipõhiselt. 2023. aastal võtsid Madalmaad kasutusele süsteemi, milles kasutati spetsiaalset tarkvara ja töötajaid (vt [3. selgitus](#)).

3. selgitus

Süsteemne riskianalüüs – Madalmaade maksuhalduri näide

Madalmaade maksuhaldur rakendas reeglipõhist mudelit, mille eesmärk on tuvastada kõige suurema riskiga kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruanded. Maksuameti spetsiaalne töörühm (kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi rühm) saab seejärel sellised juhtumid käsitsi läbi vaadata ja neid täiendavalt analüüsida.

Mudeli kohaselt antakse igale kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruandele punkte üldiste reeglite (nt maksuskeemi rahaline väärtus, maksumaksja suurus jne) ja spetsiifiliste omaduste (nt teatavad tunnused) alusel. Lisaks saab kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi töörühm valida analüüsimiseks käsitsi täiendavaid skeeme. Valik tehakse selliste väliste tunnuste põhjal nagu uued maksustruktuurid, maksuinspektorite taotlused jne.

Auditeeritud liikmesriigid on välja töötanud karistused kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi nõuete rikkumise eest, kuid ei ole neid veel kohaldanud

64 Maksustamisalase halduskoostöö direktiivi [artikli 25a](#) kohaselt peaksid liikmesriigid rakendama tõhusaid, proportsionaalseid ja hoiatavaid karistusi kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kohaste aruandluskohustuste täitmata jätmise eest. Komisjon hindas [kaheksanda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi mõjuhindamises](#) liikmesriikide karistussüsteeme ja tegi ettepaneku uute sätete kohta, mille eesmärk on tagada karistuste tõhusus. Seadusandjad ei kiitnud komisjoni ettepanekut heaks.

65 Kõik viis külastatud liikmesriiki rakendasid karistuste süsteemi kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruandluskohustuste täitmata jätmise eest, nt teabe esitamata jätmise ja puuduliku või ebaõige teabe esitamise eest. Külastatud liikmesriikide karistused olid siiski väga erinevad, ulatudes maksimaalselt 20 000 eurost aastas Küprosel kuni maksimaalselt 900 000 euronni Madalmaades (mida alates 1. jaanuarist 2024 suurendati 1 030 000 euronni). Mõnel juhul on miinimumkaristused ilmselgelt liiga väikesed ja on oht, et nende hoiatav mõju on väike. Suuremate karistuste riski minimeerimiseks aruandluskohustuste täitmata jätmise korral võib mitut filiaali omav vahendaja valida strateegiliselt ise liikmesriigi, kus avalikustatav teave esitada.

66 Ükski külastatud liikmesriikidest ei olnud auditi ajaks karistusi määranud. Ebaselgus kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi sätete tõlgendamisel võib takistada karistuste tõhusat määramist (vt punktid **38–40** ja **V lisa**). Lisaks on karistuste määramiseks vajalikud haldusmeetmed liikmesriigiti väga erinevad, nagu ka karistuste määramise tõenäosus.

Käitumisjuhendi tööühma tegevus viib seadusandlike muudatusteni, kuid tulemused on piiratud

67 1997. aastal vastu võetud **äriühingute maksustamise ELi käitumisjuhend** kujutab endast poliitilist kohustust võidelda kahjuliku maksukonkurentsi, maksustamise vältimise ja maksudest kõrvalehoidmise vastu ELis. Käitumisjuhendi vastuvõtmisega kohustusid liikmesriigid kaotama olemasolevad soodustavad maksukorrad, mis kujutavad endast kahjulikke maksumeetmeid, ja hoiduma uute kehtestamisest tulevikus. Selleks peaksid liikmesriigid teavitama käitumisjuhendi tööühma olemasolevatest ja kavandatavatest maksumeetmetest, mis võivad kuuluda käitumisjuhendi kohaldamisalasse (vt **IX lisa**). Samuti leppisid liikmesriigid kokku seadusandlike ja haldusmeetmete võtmises koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide ELi loetellu kantud kolmandate riikide suhtes.

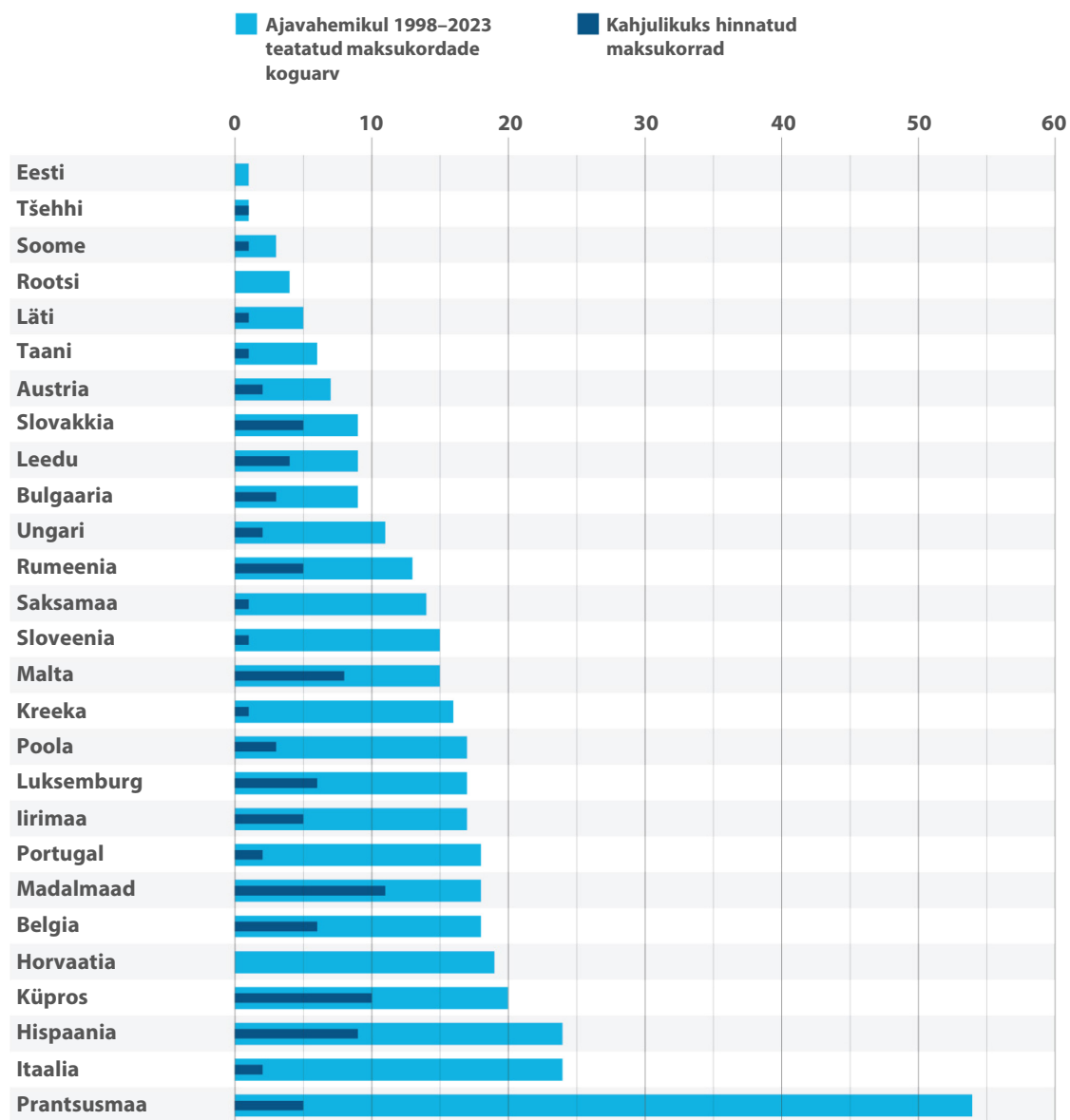
68 Käitumisjuhendi tööühm kontrollib, kuidas liikmesriigid juhendit järgivad, ja tegeleb peamiselt teatatud maksumeetmete hindamisega, tuginedes komisjoni poolt läbi viidud tehnilisele analüüsile. Teatatud meetme läbivaatamise alguses peaks komisjon tegema asjaomase liikmesriigiga koostööd, et viimane esitaks maksumeetme kirjelduse (vt **X lisa**). Komisjoni ettevalmistava töö põhjal arutatakse seejärel kõnealust maksukorda tööühmas. Tööühma liikmed otsustavad **konsensuse** alusel, kas komisjoni hinnang heaks kiita või tagasi lükata. Tööühma poliitilise iseloomu tõttu ei avalikustata selle aluseks olevaid üksikasju. Samuti ei ole komisjoni soovitusel õiguslikult siduvad.

69 Analüüsisime, kas liikmesriigid ja komisjon täitsid oma ülesandeid ja kas nende tegevus andis soovitud tulemusi.

Komisjon täidab oma piiratud rolli käitumisjuhendi tööühma toetamisel

70 Alates rühma loomisest 1998. aastal on ELi liikmesriigid teatanud rühmale 384 soodustavast maksukorrast (vt **joonis 7**). Tööühm on leidnud, et neist 95 on kahjulikud.

Joonis 7. Käitumisjuhendi tööühmale teatatud maksukordade arv liikmesriikide kaupa aastatel 1998–2023



Allikas: kontrollikoda avalikult kättesaadavatele andmete põhjal.

71 Teatatud potentsiaalselt kahjulike maksukordade arv on aja jooksul ja ELi liikmesriigiti märkimisväärselt erinev. Maksimaalne teatamiste arv langes kokku uute liikmesriikide ühinemisega, kuna komisjon peab ELiga ühinemise ajal hindama kandidaatriigi kõiki maksukordi tema koostatud ettevalmistava loetelu alusel. Märgime, et pärast ühinemisprotsessi lõppu on teatiste arv pigem vähenenud. 2023. aastal käivitas komisjon tööühma teavitamisprotsessi parandamise algatuse, mille tulemusel vaadati läbi soodustavatest kordadest teatamist käsitlevad kokkulepitud suunised. Viies külastatud liikmesriigis olid kehtestatud menetlused õigusaktide läbivaatamiseks ja nende käitumisjuhendile vastavuse kontrollimiseks (et vajaduse korral tööühma teavitada).

72 Uurisime, kuidas komisjon käitumisjuhendi töörühma jaoks kahjulike maksukordade kirjeldusi koostab. Vaatasime läbi kaks juhtumit, kus komisjon oli koos asjaomaste liikmesriikidega koostanud kokkulepitud kirjelduse ning esitanud töörühmale oma järeldused ja soovitused. Leidsime, et komisjoni töökord toetab nõuetekohaselt töörühma tegevust ning et komisjoni analüüs oli usaldusväärne ja põhjendatud.

73 Nõukogu kiitis 2022. aastal heaks muudetud käitumisjuhendi, millega laiendati selle [kohaldamisala](#). See kehtib alates 1. jaanuarist 2024 ja hõlmab nüüd alates 1. jaanuarist 2023 kasutusele võetud üldkohaldatavaid maksuelemente (näiteks siirdehindu käsitlevaid õigusakte). Komisjon märkis aga oma [teatistes](#) Euroopa Parlamendile, et liikmesriigid kasutavad juba praegu oma maksusüsteemide üldisi struktuure maksukonkurentsi loomiseks (nt nähes ette konkreetsed maksuresidentsuse eeskirjad, mis võivad tegelikult viia topeltmaksuvabastuseni). See viitab ohule, et juba on kehtestatud kahjulikke maksukordi, mida läbivaadatud käitumisjuhend ei hõlma. Lisaks ei hõlma käitumisjuhend isegi muudetud volituste alusel kodakondsusel põhinevaid eriskeeme ega -meetmeid välismaal elavate või varakate üksikisikute ligimeelitamiseks, kuigi need on sageli vahendiks teistest riikidest pärit ettevõtjate ja investeringute ebaausaks ligimeelitamiseks.

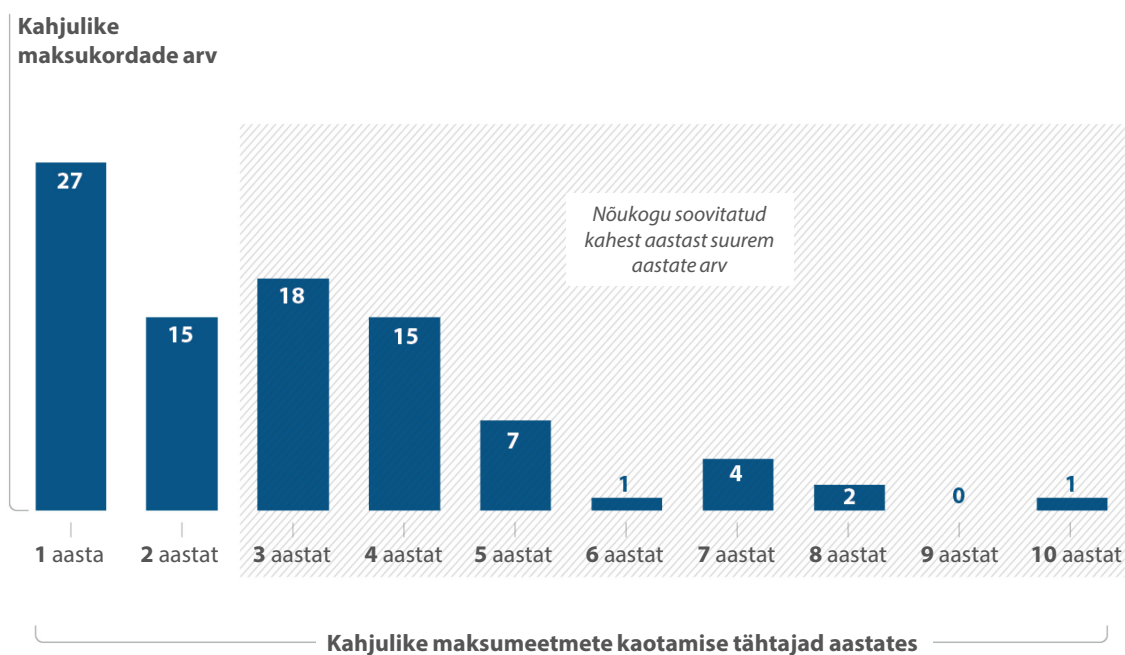
74 Kuni 2024. aasta jaanuarini olid liikmesriigid need, kes teavitasid töörühma kavandavatest või hiljuti kehtestatud potentsiaalselt kahjulikest maksukordadest. Seega ei põhinenud kahjuliku maksukorra kindlakstegemine mõnes ELi liikmesriigis komisjoni süstemaatilisel analüüsil. Uute volitustega antakse komisjonile laiendatud õigused ja nüüd saab ta töörühma ise teavitada liikmesriikide kehtestatud võimalikest kahjulikest maksukordadest. See suurendas komisjoni rolli töörühma töös, kuid me ei käsitlenud oma auditis asjaomaseid menetlusi, sest nendega alustati pärast meie audititöö lõpuleviimist.

Liikmesriigid rakendasid kahjulike maksukordade kaotamiseks antud soovitusi, kuigi kahjulike meetmete tühistamine ja antud õiguste äravõtmine võttis kohati kaua aega

75 Kui töörühm peab mõnda maksukorda kahjulikuks, peab asjaomane liikmesriik võetud meetmed tühistama, et täita käitumisjuhendi nõudeid. Nõukogu peasekretariaadi 2023. aasta detsembri [ülevaate](#) kohaselt tühistasid ELi liikmesriigid ajavahemikul 1998–2023 95 töörühma poolt kahjulikuks peetud soodustavat maksukorda.

76 Nõukogu järeldustes käitumisjuhendi rakendamise kohta soovitati liikmesriikidele kaheaastast tähtaega, mille jooksul nad peavad kaotama kõik kahjulikuks tunnistatud maksumeetmed. Tegelikuses jäid tööühma hinnatud maksumeetmete kaotamiseks antud tähtajad vahemikku üks kuni kümme aastat, kusjuures enam kui pooltel juhtudel anti kaotamiseks aega rohkem kui nõukogu soovitatud kaks aastat (vt [joonis 8](#)).

Joonis 8. Kahjulikuks tunnistatud maksuskeemide kaotamisele seatud tähtajad (1998–2023)

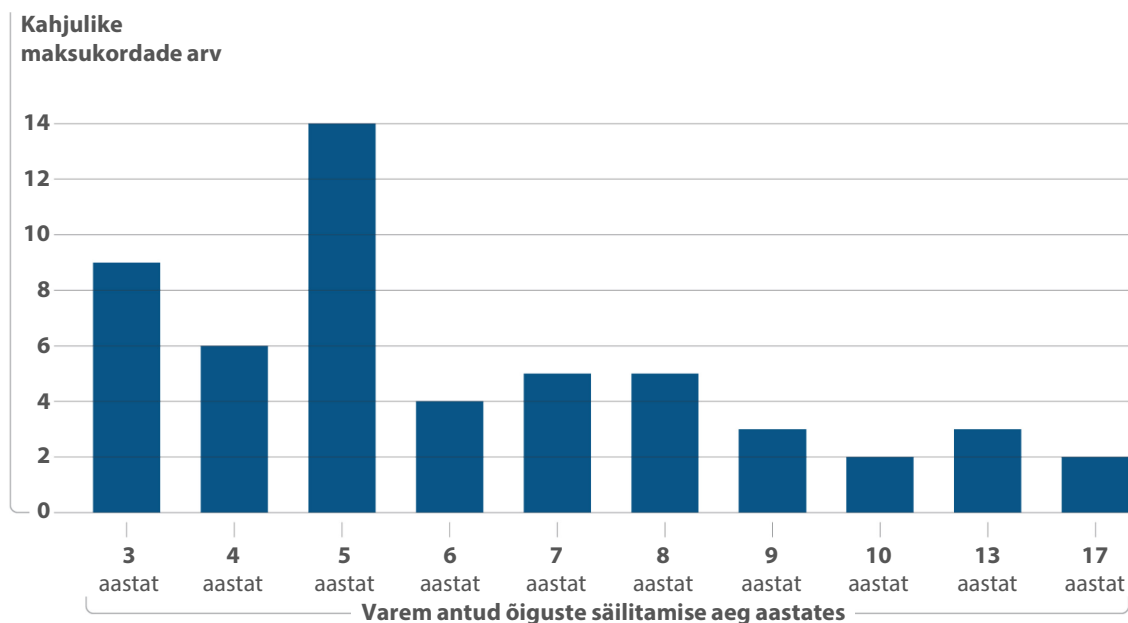


Allikas: kontrollikoda, tuginedes avalikult kättesaadavatele andmetele.

77 Selleks et kaitsta maksumaksjaid, kes saavad kasu olemasolevatest tööühma poolt kahjulikuks hinnatud maksukordadest, on liikmesriikidel lubatud juba antud õigusi säilitada. Seda juhul, kui nad kohustuvad kahjuliku maksukorra kaotama. Nende reeglite kohaselt võivad kõik maksumaksjad, kes saavad olemasolevast korrast kasu, säilitada need õigused kuni konkreetse kuupäevani (kaotamise kuupäev). Tööühm ei ole kokku leppinud suunistes selle kohta, kuidas tuleks otsustada selliste varasemate õiguste säilitamise tähtaegade üle. Erandiks on vaid nn [vana patenditulu maksustamise erikord](#) ja [intellektuaalomandi kord](#).

78 Nende 53 kahjuliku maksuskeemi puhul, mille puhul lubati saadud õigused säilitada, võis seda aastatel 1998–2023 teha kolm kuni 17 aastat (viimane oli seotud kahe juhtumiga Hollandi Antillidel, vt [joonis 9](#)). Sellest tulenevalt võisid juba asjaomaseid maksukordi kasutavad maksumaksjad saada maksusoodustusi pika aja jooksul (kuigi need olid hinnatud kahjulikuks).

Joonis 9. Kahjulike maksuskeemide (1998–2023) raames saadud õiguste säilitamise kestus



Allikas: kontrollikoda [avalikult kättesaadavatele andmete](#) põhjal.

79 Lisaks märgime, et töörühma 2021. aasta novembri [aruandes nõukogule](#)⁷ tuvastati juhtum, kus üks liikmesriik oli lubanud maksumaksjatel kasutada maksukorda, mille töörühm oli juba hinnanud kahjulikuks. Kuna aga kõnealune kord ja sellega seotud maksusoodustused alates 1. juulist 2021 enam ei kehtinud, ei saanud töörühm võtta täiendavaid meetmeid selle kahjulikkuse vastu.

Liikmesriigid võtavad kaitsemeetmeid koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide vastu, kuid nende lähenemisviis ei ole ühtne

80 Euroopa Liit peab [maksualast koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide ELi loetelu](#). Komisjon sõelub selliseid jurisdiktsioone koostöös liikmesriikide ekspertidega. ELi loetelu kasutatakse üleilmsel tasandil kahjulike maksukordade vastu võitlemiseks ja nende tõkestamiseks ning hea maksuhaldustava mehhanismide edendamiseks. Nõukogu võttis ELi loetelu viimase ajakohastatud versiooni vastu 8. oktoobril 2024 ja selles on praegu 11 ELi mittekuuluvat riiki.

⁷ Käitumisjuhendi töörühm – aruanne nõukogule, 26. november 2021, [ST 14230 2021 ADD 5](#).

81 Kooskõlas nõukogu 2017. aasta detsembri järeldustega peaksid liikmesriigid oma maksubaasi kaitsmiseks kohaldama ELi loetellu kantud kolmandate riikide suhtes tõhusaid kaitsemeetmeid (vt [joonis 10](#)).

Tabel 10. Kaitsemeetmed

HALDUSMEETMED 	SEADUSANDLIKUD MEETMED 
- Teatavate tehingute rangem järelvalve - Suuremad auditeerimisriskid asjaomastest süsteemidest kasu saavate maksumaksjate jaoks - Suuremad auditeerimisriskid kõnealuseid jurisdiktsioone hõlmavaid struktuure või kokkuleppeid kasutavate maksumaksjate jaoks	<i>Konkreetsed seadusandlikud meetmed:</i> - Kulude mahaarvamatus - Välismaiseid kontrollitavaid äriühinguid käsitlevad normid - Maksude kinnipidamise meetmed - Osaluste maksuvabastuse piiramine <i>Täiendavad seadusandlikud meetmed:</i> - Asendamise eeskiri - Tõendamiskoormise ümberpööramine - Dokumenteerimise erinõuded

Allikas: nõukogu järeldused, 5. detsember 2017, [15429/17](#).

82 Liikmesriigid leppisid 2019. aastal kokku, et kohaldavad vähemalt ühte kolmest maksuvaldkonna halduslikust kaitsemeetmest, mis on loetletud nõukogu 5. detsembri 2017. aasta järelduste III lisas. [31. jaanuari 2023. aasta seisuga](#) oli 27 liikmesriigist 26 kohaldanud vähemalt ühte haldusmeedet ning neist 11 olid kasutanud vähemalt kahte.

83 2019. aasta novembris kohustusid liikmesriigid kohaldama alates 1. jaanuarist 2021 vähemalt ühte neljast konkreetsest seadusandlikust meetmest (kulude mahaarvamise keeld, välismaiseid kontrollitavaid äriühinguid käsitlevad eeskirjad, kinnipeetava maksu meetmed ja osaluserandi piiramine)⁸. 31. jaanuari 2023. aasta seisuga kohaldasid kõik liikmesriigid vähemalt ühte seadusandlikku kaitsemeedet; ainult seitse liikmesriiki kohaldavad kõiki nelja kokkulepitut meetet (vt [joonis 11](#)).

⁸ Käitumisjuhendi töörühm – aruanne nõukogule, 25. november 2019, 14114/19.

Joonis 11. Kehtivad seadusandlikud kaitsemeetmed

	Kulude mahaarvamus	Välismaiseid kontrollitavaid äriühinguid käsitlevad eeskirjad	Kinnipeetav maksu meetmed	Osaluserandi piiramine
Austria		✓		
Belgia	✓	✓		✓
Bulgaaria	✓		✓	
Horvaatia		✓	✓	
Küpros			✓	
Tšehhi		✓		
Taani	✓		✓	
Eesti	✓		✓	✓
Soome		✓		
Prantsusmaa	✓	✓	✓	✓
Saksamaa	✓	✓	✓	✓
Kreeka	✓			
Ungari		✓		
Iirimaa		✓		
Itaalia	✓			
Läti	✓	✓	✓	✓
Leedu	✓	✓	✓	✓
Luksemburg	✓			
Malta				✓
Madalmaad		✓	✓	
Poola		✓		
Portugal	✓	✓	✓	✓
Rumeenia	✓			
Slovakkia	✓		✓	✓
Sloveenia	✓	✓	✓	✓
Hispaania	✓	✓	✓	✓
Rootsi	✓	✓		

Allikas: käitumisjuhendi tööühm, aruanne nõukogule, 2. juuni 2023

84 Selle lähenemisviisi suur paindlikkus võib piirata kaitsemeetmete hoiatavat mõju ja tekitada riski, et äriühingud asutavad oma äritegevuse liikmesriikides, kus kasutatakse vähem seadusandlikke kaitsemeetmeid (eriti kui luuakse äriühinguid, mis tegelevad konkreetset maksualast koostööd mittetegevate jurisdiktsioonidega) ja kust on lihtsam kanda kasumit madala maksumääraga jurisdiktsioonidesse.

Puudub asjakohane tulemuslikkuse seireraamistik, et kontrollida võetud ELi meetmete mõju

85 Maksuhalduritel peavad olema usaldusväärsed hinnangud maksustamise vältimise ja maksudest kõrvalehoidmise tõttu saamata jäänud tulu kohta ning nad peavad võtma asjakohaseid parandusmeetmeid. Hindasime, kuidas EL ja liikmesriigid koguvad teavet maksmata äriühingu tulumaksu summa ning kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu võitlemiseks loodud instrumentide mõju kohta. Võtsime arvesse asjaolu, et maksutulu alalaekumise mõõtmine on keeruline ülesanne ja ükski meetod ei pruugi hõlmata kõiki nõuete täitmata jätmise aspekte. Mitme lähenemisviisi kombineerimine ja tehnoloogia arengu kasutamine võib aidata paremini mõista erinevaid maksude alalaekumisi ELis.

Aeg-ajalt on ELi projektides hinnatud maksustamise vältimise ja maksudest kõrvalehoidmise mõju, kuid puudub ühine ELi tulemuslikkuse seireraamistik

86 Ühine tulemuslikkuse seireraamistik on keskse tähtsusega, et maksuhalduritel oleks parem ülevaade valdkondadest, mida maksustamise vältimine ja maksudest kõrvalehoidmine kõige rohkem mõjutavad, ning et nad saaksid eraldada vajalikke ressursse asjakohaste meetmete võtmiseks. See kajastab OECD maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise [11. meetme aruandes \(2015\)](#) tuvastatud puudusi.

87 Komisjon ja liikmesriigid käivitasid mõned algatused, et hinnata maksustamise vältimist ja maksudest kõrvalehoidmist konkreetsetes valdkondades. 2018. aastal avaldasid komisjon ja 15 liikmesriiki uuringu äriühingu tulumaksu alalaekumise kohta⁹. Uuringus jõuti järeldusele, et äriühingu tulumaksu hinnangulise alalaekumise arvutamine on keeruline, osaliselt äriühingu tulumaksu süsteemide keerukuse tõttu, aga ka mitmel muul põhjusel, alates maksumaksjate tahtlikust tegevusest (nt pettus, maksudest kõrvalehoidmine või maksustamise vältimine) kuni tegevusetuse ja tõlgendusvigade või pankrotini. Seega hõlmavad riigi tasandi hinnangud sageli maksudest kõrvalehoidmist ja mittetahtlikku tegevust, kuid ei kajasta piisavalt maksustamise vältimist. Sellest tulenevalt leiavad paljud asjaosalised, et ühtlustatud metoodika ei pruugi olla teostatav, võttes arvesse erinevusi äriühingu tulumaksu süsteemides, statistilist ebakindlust ja keerukat metoodikat. Seoses varasema uuringuga käivitati 2021. aastal ELi maksuhalduse tippkohtumise (TADEUS) raames

⁹ „The [Concept of Tax Gaps Report II: Corporate Income Tax Gap Estimation Methodologies](#)“, programmi „Fiscalis“ maksutulupuudujäägi projektirühm (FPG/041).

projekt, et uurida otseste maksude alalaekumise hindamise meetodeid. Projekti üks allrühm keskendub äriühingu tulumaksu alalaekumisele.

88 Komisjon avaldas 2019. ja 2021. aastal ka uuringud üksikisikute maksudest kõrvalehoidmise kohta, mis näitasid rahvusvahelistes finantskeskustes varjatud varade kahjulikku mõju¹⁰. Kuigi käesolevas auditis keskenduti äriühingute maksustamisele, on need uuringud endiselt asjakohased, sest üksikisikud võivad kasutada vara varjamiseks juriidilisi isikuid (nt äriühingud, usaldusfondid jne). Samas ei anna need põhjalikku hinnangut kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu võetud meetmetele.

89 2023. aastal lõi komisjon koos mitme liikmesriigiga programmi „Fiscalis“ kaudu kaks projektirühma. Neist ühe eesmärk on rakendada realistlikke näitajaid, et mõõta tõhusalt teabevahetuse mõju, ja teise eesmärk on uurida võimalusi maksustamisalase halduskoostöö direktiivi andmete kasutamise parandamiseks (vt [VIII lisa](#)).

90 Peale nende piiratud ulatusega algatuste ei kasutata kogu ELis ühtseid tulemusnäitajaid, et mõõta ja jälgida kahjuliku maksukorra ja äriühingute maksustamise vältimise vastase võitluse olemasoleva raamistiku tõhusust.

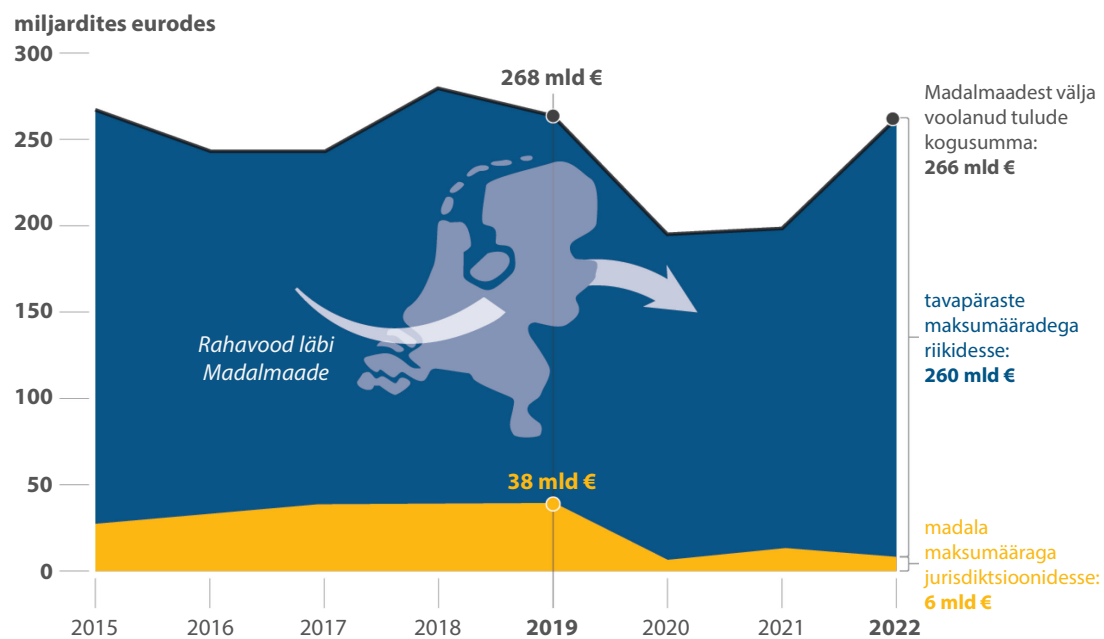
Ainult ühel viiest külastatud liikmesriigist oli olemas tulemusraamistik meetmete tõhususe hindamiseks

91 Viiest külastatud liikmesriigist olid ainult Madalmaad loonud tulemusraamistiku, et mõõta kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu võitlemiseks kasutatavate töövahendite tõhusust. Sellega seoses avaldas Madalmaade rahandusministeerium 2023. aasta oktoobris [aruande](#), milles hinnati Madalmaade keskpanga esitatud arvandmete põhjal mitme meetme tõhusust.

92 Madalmaade rahandusministeeriumi aruandes jõuti järeldusele, et mitmed maksustamise vältimise vastu võitlemiseks võetud meetmed olid vähendanud rahavooge Madalmaadest madala maksumääraga riikidesse. Sellistesse riikidesse voolanud raha kogusumma oli vähenenud peaaegu 85% – 38 miljardilt eurolt 2019. aastal 6 miljardi euronile 2022. aastal (vt [joonis 12](#)).

¹⁰ DG TAXUD: „[Estimating International Tax Evasion by Individuals](#)“, maksudokument nr 76, 2019; „[Monitoring the amount of wealth hidden by individuals in international financial centres and impact of recent international agreed standards on tax transparency on the fight against tax evasion](#)“, lõpparuanne, 2021.

Joonis 12. Madalmaadest madala maksumääraga jurisdiktsioonidesse tehtud maksustatavate ülekannete vähenemine



Allikas: kontrollikoda [Madalmaade rahandusministeeriumi](#) andmete ja visuaalse materjali põhjal.

Järeldused ja soovitused

93 Meie üldise järelduse kohaselt moodustab ELi raamistik vajaliku esimese kaitseliini, et toetada ELi piiratud pädevuse piires võitlust kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu. Samas leidsime puudusi õigusaktide ja muude meetmete koostamises ja rakendamises. Nii ELi kui ka liikmesriikide tasandil puudus asjakohane tulemuslikkuse seiresüsteem nende tõhususe hindamiseks.

94 Komisjon on teinud ettepaneku ELi ühise õigusraamistiku kohta, et võidelda kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu ELis. Käesoleva auditi ulatusse jäävates direktiivides (maksustamise vältimise vastane direktiiv, maksustamisalase halduskoostöö direktiivi viies muudatus (kuues maksustamisalase halduskoostöö direktiiv) ja maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiiv) on sätestatud üldised standardid ja kehtestatud nende kohaldamisalas toetavad töövahendid, kuna ELil ei ole pädevust otsustada liikmesriikide eest konkreetseid maksupoliitilisi lahendusi. Täheldasime, et liikmesriikidel on raskusi teatavate ELi õigusaktides määratletud mõistete ja terminite tõlgendamisega, mistõttu tõlgendatakse neid erinevalt (eelkõige puudutab see kuuendas maksustamisalase halduskoostöö direktiivis sätestatud tunnuseid ja peamise eelise kriteeriume). See mõjutab kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kohaselt vahetatava teabe täpsust, vähendades maksustamise vältimise vastase võitluse tõhusust (vt punktid [32–43](#)).

95 Lisaks puuduvad üldiselt komisjoni suunised auditeeritud ELi õigusaktide tõlgendamise ja rakendamise kohta, mistõttu tõlgendavad liikmesriigid neid erinevalt (vt punktid [44–48](#)). Komisjon teostab tõhusat järelevalvet ELi õigusaktide ülevõtmise üle liikmesriikide õigusesse ja algatab vajaduse korral rikkumismenetlusi, kuid hindab neid mõnel juhul liiga hilja. Seetõttu ei ole seitse aastat pärast maksustamise vältimise vastase direktiivi kehtestamist ikka veel selge, kas see saavutab oma eesmärgid. Hilinenud hindamiste tõttu ei ole ei avalikkusel ega seadusandjatel täpset ülevaadet ELi poolt kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu võitlemiseks rakendatud meetmete usaldusväärsusest ega tõhususest (vt punktid [49–53](#)).

1. soovitus. Selgitada ELi õigusraamistikku

Selleks et tagada ELi õigusaktide järjepidev kohaldamine liikmesriikides, peaks komisjon:

- a) töötama koostöös liikmesriikidega välja oma suunised, eelkõige andma liikmesriikidele suunised selliste ELi õigusaktide tõlgendamiseks, mille eesmärk on vältida kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu, ning tegema riskianalüüse ja kasutama saadud maksuteavet;
- b) hindama vajadust kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi võimalike muudatuste järele, mis põhineksid käimasoleva hindamise ja kohtuvaidluste tulemustel,
- c) võtma oma tulevase hindamise ettevalmistamisel arvesse käesolevas aruandes kindlaks tehtud probleeme maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi ülesehituses, et tagada maksuvaidluste lahendamise mehhanismide tõhus toimimine.

Tähtaeg: punktid a ja b 2026. aasta lõpp ja punkt c 2028. aasta lõpp.

96 Seoses maksuteabe vahetamisega kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiiviga leidsime, et viies külastatud liikmesriigis on kehtestatud riigisisesed aruandlusprotsessid ja riigid vahetavad nõuetekohaselt teavet aruandluskohustuse alla kuuluvate piiriüleste skeemide kohta. Enne kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruannete üleslaadimist ELi keskregistrisse teevad nad siiski vähe kvaliteedikontrolle. Seetõttu on oht, et kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kohaselt esitatud teave on puudulik või ebatäpne. Lisaks sellele kasutavad auditeeritud liikmesriigid kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kohast piiriüleseid skeeme käsitlevat teavet vaid piiratud ulatuses. See vähendab kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kohase automaatse teabevahetuse lisaväärtust (vt punktid [55–58](#)).

97 Samuti tuvastasime tehnilisi probleeme, mis on seotud komisjoni koostatud aruandlusmodeliga, ulatusliku aruandluskohustusest vabastamise ja aruandlusnõuete erineva tõlgendamisega. Need probleemid võivad mõjutada kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruannete kvaliteeti ja julgustada maksumaksjaid valima jurisdiktsioone, kus nõuded on kõige leebemad. Üks peamisi puudusi aruandlusmodelis on asjaolu, et andmeväli piiriüleses skeemis osalevate kolmandate riikide nimede märkimiseks ei ole kohustuslik. Seetõttu on viiel külastatud

liikmesriigil raske kindlaks teha, kas hõlmatud on ka kolmandad riigid (ning kui on, siis millised) (vt punktid 59–63).

98 Lisaks on oht, et mõnes külastatud liikmesriigis ei pruugi kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruandluskohustuste täitmata jätmise eest kohaldatavatel karistussüsteemidel olla hoiatavat mõju, kuna karistused on ilmselgelt väikesed. Pealegi ei olnud ükski külastatud liikmesriik auditi toimumise seisuga veel karistusi määranud (vt punktid 64–66).

2. soovitus. Parandada kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruannete kvaliteeti

Selleks et maksimeerida kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kohase teabe automaatsest vahetamisest teiste liikmesriikidega saadavat kasu, peaks komisjon tegema aruandlusmudel is kohustuslikuks nõude täita piiriüle ses skeemis osalevate kolmandate riikide andmeväli. Lisaks peaks komisjon ajakohastama kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi keskregistri ülesehitust, et teha see teave liikmesriikidele kättesaadavaks iga asjaomase skeemi puhul.

Tähtaeg: 2027. aasta lõpp.

3. soovitus. Tagada, et kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruandluskohustuste täitmata jätmise eest määratavate karistuste mõju oleks piisav

Tagamaks, et liikmesriigid rakendavad tõhusaid, proportsionaalseid ja hoiatavaid karistusi kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruandluskohustuste täitmata jätmise eest, peaks komisjon algatama rikkumismenetluse juhul, kui on küllaldaselt tõendusmaterjali selle kohta, et liikmesriikide karistussüsteem kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi rikkumise eest on ilmselgelt ebapiisav.

Tähtaeg: 2026. aasta lõpp.

99 Käitumisjuhendi töörühm on oluline osa ELi jõupingutustest edendada äriühingute õiglast maksustamiskorda, kuigi töörühma soovitused ei ole õiguslikult siduvad. Komisjon annab töörühmale piisavat abi liikmesriikide teatatud

potentsiaalselt kahjulike maksukordade hindamisel, kuid tema roll oli auditi toimumise ajani väga piiratud (vt punktid [70–74](#)).

100 Töörühma soovitude tulemusena tühistasid liikmesriigid aastatel 1998–2023 95 kahjulikku maksukorda. Mitmes liikmesriigis olid kahjulike kordade kaotamiseks kokku lepitud tähtajad siiski tunduvalt pikemad kui nõukogu soovitatud kaks aastat. Lisaks ei järgi töörühm kindlakstehtud kahjulike maksuskeemide alusel saadud varasemate õiguste säilitamise tähtaegade kindlaksmääramisel selgeid eeskirju ning seetõttu on need teatavatel juhtudel väga pikad. Sellega kaasneb oht, et ettevõtjad saavad ebaõiglastest maksusoodustustest kauem kasu ja et ka konkurentsimoonutused ELi siseturul kestavad kauem. Lisaks eelistavad liikmesriigid kasutada vaid piiratud arvu kaitsemeetmeid, mida võib kohaldada tehingutele koostööd mittetegevate riikidega. Need tegurid vähendavad töörühma tegevuse mõju (vt punktid [75–84](#)).

4. soovitus. Suurendada käitumisjuhendi töörühmale antavat tuge

Käitumisjuhendi töörühma tõhusamaks toetamiseks, et suurendada selle tegevuse hoiatavat mõju, peaks komisjon:

- a) tegema käitumisjuhendi töörühmale ettepaneku leppida kokku selged reeglid ja piirangud varasem antud õiguste säilitamise ja kahjulike maksumeetmete kaotamise tähtaegade kohta ning (kui töörühm sellega nõustub) kontrollida nende järgimist;
- b) analüüsima oma laiendatud volitusi arvesse võttes igal aastal liikmesriikide poolt hiljuti kehtestatud soodustavaid maksumeetmeid ja üldkohaldatavaid maksuelemente ning teavitama käitumisjuhendi töörühma riskianalüüsi abil kindlaks tehtud potentsiaalselt kahjulikest meetmetest.

Tähtaeg: a) 2026. aasta lõpp, b) alates 2025. aastast igal aastal

101 Komisjon ja liikmesriigid teevad väga vähe selleks, et mõõta kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu võitlemiseks kasutatavate töövahendite tulemuslikkust ELis. Komisjon ei ole kehtestanud kvantitatiivseid sihte ja eesmärke ega jälgi nende tulemuslikkust. Tulemuslikkuse seireks mõeldud tõhusate raamistike puudumine takistab komisjonil ja liikmesriikidel hinnata oma jõupingutusi ja suunata ressursse sinna, kus neid kõige rohkem vajatakse (vt punktid [85–92](#)).

5. soovitus. Jälgida kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastase võitluse tulemusi ja mõju

Komisjon peaks julgustama ja toetama liikmesriike võtma vastu ühise tulemuslikkuse seireraamistiku, sealhulgas tulemusnäitajad ja kvantitatiivsed sihtarvud, et mõõta konkreetsete eesmärkide saavutamist võitluses kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu.

Tähtaeg: 2026. aasta lõpp.

IV auditikoda, mida juhib kontrollikoja liige Mihails Kozlovs, võttis käesoleva aruande vastu 22. oktoobri 2024. aasta koosolekul Luxembourgis.

Kontrollikoja nimel

president
Tony Murphy

Lisad

I lisa. Meie auditi käsitusviis komisjoni tasandil

Vaatasime läbi maksustamise vältimise vastase direktiivi, kuuenda maksustamislase halduskoostöö direktiivi ja maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiiviga seotud õigusaktid ja mehhanismid, mille eesmärk on võidelda kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu, ning uurisime, kuidas komisjon (DG TAXUD) jälgis nende rakendamist liikmesriikides. Eelkõige uurisime järgmist:

- asjakohaseid õigusakte seoses sellega, kas komisjon kontrollis, kuidas liikmesriigid kohaldavad ELi eeskirju riigisisese õiguse kaudu, ning kas komisjon võttis vajalikke meetmeid rakendamisel esinevate viivituste kõrvaldamiseks;
- õigusaktide ja mittesiduva õiguse vahendite rakendamisega seotud suuniste ja teabe olemasolu ja kvaliteeti ning seda, kuidas komisjon seda teavet liikmesriikidega jagas;
- kuidas komisjon rakendas ja haldab kuuenda maksustamislase halduskoostöö direktiivi ELi keskregistrit;
- kas komisjon on kehtestanud süsteemi jaoks ühise ELi tulemuslikkuse seireraamistiku, et tagada kavandatud tulemuste saavutamine;
- kuidas komisjon teeb koostööd liikmesriikide (teabevahetus, aruandlus jne) ja muude asjaomaste sidusrühmadega (nt OECD);
- tööd, mida komisjon teeb käitumisjuhendi tööühma abistamiseks otsustusprotsessis.

Ettevalmistavas etapis korraldasime mitu hübriidkoosolekut maksunduse ja tolliliidu peadirektoraadiga, et koguda teavet ja andmeid, mis võiksid olla kasulikud kohapealse audititöö jaoks liikmesriikides. Kohapealse audititöö käigus saatsime komisjonile üldise küsimustiku. Tegime ka auditikülastuse, et selgitada lahendamata küsimusi ja kontrollida konkreetseid komisjoni dokumente.

II lisa. – Meie auditi käsitusviis liikmesriikides

Liikmesriikide roll võitluses kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu on luua ettevõtjatele võrdsed tingimused ning ennetada maksustamise vältimist ja maksudest kõrvalehoidmist, mis lõppkokkuvõttes kaitseb riigi rahandust ja tagab, et valitsused saavad osutada olulisi teenuseid.

Hindasime, kuidas liikmesriigid:

- rakendasid valitud õigusakte, nimelt maksustamise vältimise vastast direktiivi, kuuendat maksustamisalase halduskoostöö direktiivi ja maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi;
- tagavad, et ELi keskregistri kaudu vahetatavad kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruanded on täpsed, täielikud ja õigeaegsed ning kuidas liikmesriigid kasutavad saadud kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi teavet;
- mõõdavad kahjulike maksukordade ja äriühingute maksustamise vältimise vastu võitlemise meetmete tõhusust ning seda, kas nad kasutavad selliseid mõõtmisi olemasolevate riskide paremaks maandamiseks ja ressursside eraldamiseks;
- teavitavad käitumisjuhendi tööühma võimalikest kahjulikest maksukordadest ja rakendavad tööühma soovitusi, kui tööühm leiab, et soodustav maksukord on kahjulik.

Valisime auditiks viis liikmesriiki – Iirimaa, Küpros, Luksemburg, Malta ja Madalmaad – järgmiste riskikriteeriumide alusel:

- koostööd mittetegevate jurisdiktsioonide ELi loetellu kantud riikide suhtes võetud vastumeetmete arv;
- vastastikuse kokkuleppe menetluste arv maksuvaidlustes;
- käitumisjuhendi tööühma tuvastatud kahjulike maksukordade arv;
- äriühingu tulumaksu alalaekumise hinnanguline suurus.

Selleks et teha kindlaks, kas liikmesriigid on ELi sätteid nõuetekohaselt rakendanud, saatsime viiele valitud liikmesriigile küsimustiku. Auditikülastuste käigus arutasime nende vastuseid riiklike maksuhaldurite ekspertidega ja kontrollisime dokumente. Lisaks koostasime riskipõhised valimid, et kontrollida:

- 10 piiriülest maksuskeemi, mis on üles laaditud ELi keskregistrisse;
- 10 piiriülest maksuskeemi, mis me laadisime alla ELi keskregistrist;
- viit maksuvaidluse juhtumit, mis on esitatud maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi alusel;
- viit soovitus, mis põhinesid käitumisjuhendi tööühma poolt hiljuti hinnatud soodustavatel maksukordadel.

III lisa. ELi õigusaktide võrdlus OECD/G20 maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise standarditega

ELi õigusaktid	Vastuvõtmise aeg	Lühikirjeldus (õigusakt)	Vastav OECD standard	Avaldamise kuupäev	Lühikirjeldus (standard)
Esimene maksustamise vältimise vastane direktiiv	12. juuli 2016	Kehtestatakse eeskirjad selliste maksustamise vältimise kordade vastu, mis mõjutavad otseselt siseturu toimimist.	Maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise 2. meede Maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise 3. meede Maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise 4. meede Maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise 5. meede Maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise 6. meede	5. oktoober 2015	Võitleb tõhusamalt kahjulike maksukordade vastu, võttes arvesse läbipaistvust, sidusust ja sisu.

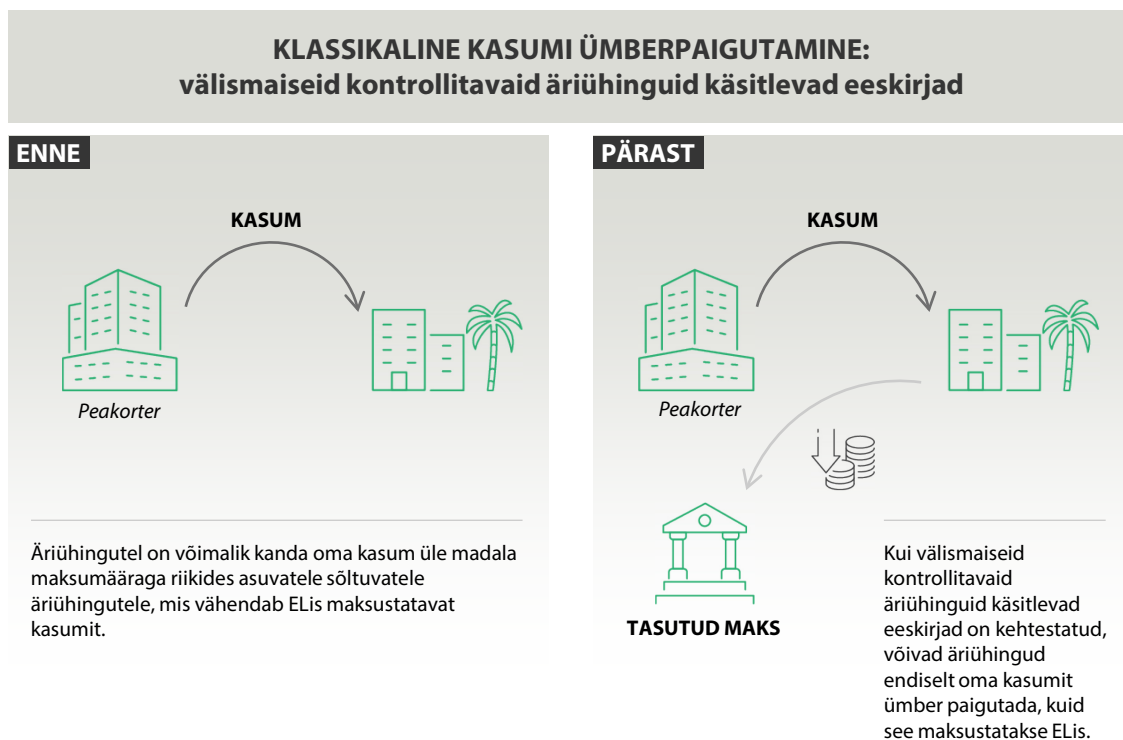
ELi õigusaktid	Vastuvõtmise aeg	Lühikirjeldus (õigusakt)	Vastav OECD standard	Avaldamise kuupäev	Lühikirjeldus (standard)
Teine maksustamise vältimise vastane direktiiv	29. mai 2017	Laiendatakse esimese maksustamise vältimise vastase direktiivi kohaldamisala, et veelgi ennetada maksustamise vältimist, sealhulgas kolmandaid riike hõlmavaid hübriidseid ebakõlasid.	Maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise 2. meede	5. oktoober 2015	Soovitused riigisiseste eeskirjade kohta, et neutraliseerida hübriidseid ebakõlasid käsitlevate skeemide mõju.
Kuues maksustamisalase halduskoostöö direktiiv	25. mai 2018	Kehtestatakse maksude avalikustamise kord, millega nõutakse piiriülestest skeemidest teatamist ja neid puudutava teabe vahetamist, et võidelda agressiivse maksuplaneerimise vastu.	Maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise 12. meede	5. oktoober 2015	Soovitused agressiivse maksuplaneerimise skeemide kohustusliku avalikustamise eeskirjade väljatöötamise kohta.

ELi õigusaktid	Vastuvõtmise aeg	Lühikirjeldus (õigusakt)	Vastav OECD standard	Avaldamise kuupäev	Lühikirjeldus (standard)
Maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiiv	10. oktoober 2017	Eesmärk on parandada maksuküsimustega seotud vaidluste lahendamise mehhanisme ELis.	Maksubaasi kahanemise ja kasumi ümberpaigutamise 14. meede	5. oktoober 2015	Püütakse parandada maksuvaidluste lahendamist jurisdiktsioonide vahel.

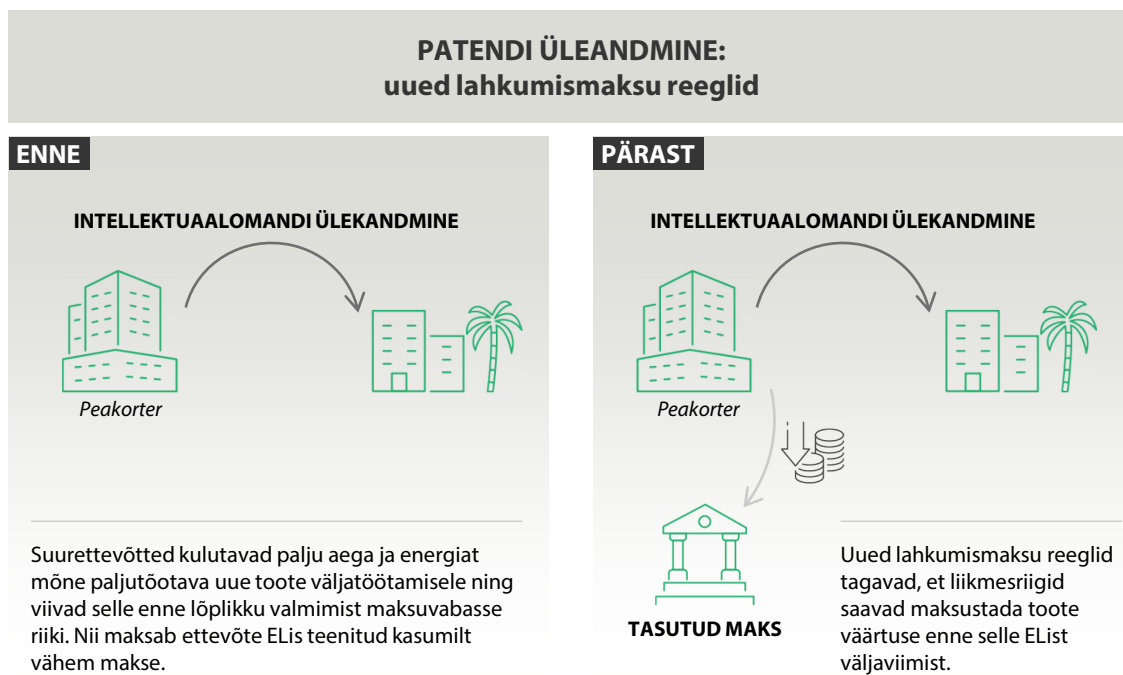
Allikas: kontrollikoda [avalikult kättesaadavatele andmete](#) põhjal.

IV lisa. Maksustamise vältimise vastase direktiiviga kehtestatud maksustamise vältimise vastased meetmed

Välismaise kontrollitava äriühingu reegel: hoida ära kasumi ümberpaigutamine madala maksumääraga või maksuvabasse riiki



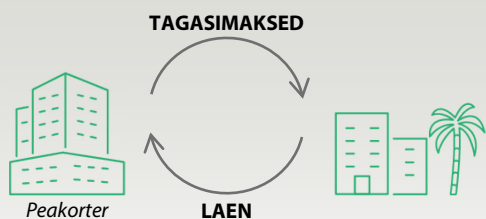
Riigist lahkumisel maksustamise reegel: vältida äriühingute maksustamise vältimist varade ümberpaigutamisel



Intresside mahaarvamise piirang: hoida ära kunstlikke võlakokkuleppeid, mille eesmärk on maksude minimeerimine

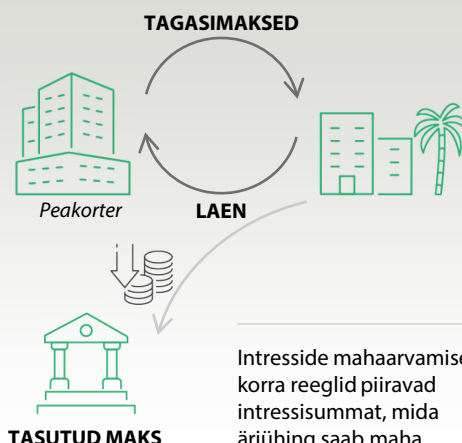
MADALA MAKSUMÄÄRAGA LAEN: intresside mahaarvamise korra reeglid

ENNE



ELis asuv äriühing asutab madalate maksudega riigis tütarettevõtja, kes annab äriühingule või mõnele teisele ELis asuval tütarettevõtjale laenu. ELis asuv ettevõtja teeb kõrge intressiga ja maksustatavast summast mahaarvatavaid tagasimakseid.

PÄRAST



Intresside mahaarvamise korra reeglid piiravad intressisummat, mida äriühing saab maha arvata, ja suurendavad seega tema makstavat maksusummat.

Üldine kuritarvituste vastane reegel: võidelda agressiivse maksuplaneerimise vastu, kui muid eeskirju ei kohaldata

TURVAVÖRK: üldine kuritarvituste vastane reegel

ENNE



Agressiivse maksuplaneerimisega tegelevad ettevõtjad püüavad jätkuvalt leida viise nõuetest möödahiilimiseks ja maksuõiguses lünkade leidmiseks.

PÄRAST



Üldine kuritarvitamise vastane reegel annab ELi riikidele õiguse võidelda kunstlike maksukorralduste vastu, kui muud erieeskirjad neid ei hõlma.

Allikas: kontrollikoda komisjoni ([maksunduse ja tolliliidu peadirektoraat](#)) andmete ja visuaalse materjali põhjal.

V lisa. Kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi peamise eelise kriteeriumide ja tunnuste (direktiivi IV lisa) sätete erineva tõlgendamise oht

Peamise eelise kriteeriume kohaldatakse juhul, kui on võimalik kindlaks teha, et peamine eelis või üks peamisi eeliseid, mida isik võib kõiki asjakohaseid fakte ja asjaolusid arvesse võttes piiriülesest skeemist oodata, on maksusoodustus. Täheldasime, et külastatud liikmesriikidel oli allpool loetletud valdkondades tõlgendamiskursusi. Need külastused toimusid enne Euroopa Kohtu otsust kohtuasjas C-623/22, milles käsitleti teatavate mõistete ja kontseptsioonide tõlgendamist. Liikmesriikide nimetatud raskused hõlmasid muu hulgas järgmist:

- ei ole selge, kuidas teha kindlaks, kas maksusoodustus on skeemi peamine eelis või üks peamisi eeliseid. Samuti ei ole selge, kas see hindamine peaks olema kvantitatiivne, st tähendama esiteks skeemi võrdlemist (eeldatava) maksusoodustuse aluseks olevate maksueeskirjade alusel ja seejärel ilma nendeta;
- teine küsimus on see, kas peamise eelise kriteeriume kasutada ka olukordades, kus – kooskõlas direktiivi mõttega – maksusoodustuse viiva maksukorra tulemus on kavandatud ja/või ette nähtud nimetatud korra või seadusandja poolt (nimetatakse ka „poliitiliseks kavatsuseks“).

Tunnused:

- **Tunnusele A3** vastamist vaadeldakse skeemide puhul, milles kasutatakse standarditud dokumente ja/või standarditud struktuuri. On oht, et kuigi mõned liikmesriigid peavad paljusid dokumente ja struktuure standardituks, teevad teised seda harva, sest nad nõuavad nende kohandamist konkreetsetele asjaomastele maksumaksjatele. Selle tulemusena ei pruugi vahendajad ja maksumaksjad potentsiaalselt teatada skeemidest, mis vastavad tunnusele A3.

- **Tunnus B2** puudutab skeeme, mis muudavad tulu kapitaliks, kingitusteks või muudeks tulukategooriateks, mida maksustatakse madalama määraga või mis on maksuvabad. Samas ei ole selge, millistel tingimustel selline muutmine võib toimuda. Ebamäärased stsenaariumid võivad olla näiteks järgmised:
 - kui saadakse (sama liiki) tulu teisest liikmesriigist, kuid tulu maksustatakse madalama määraga või on maksuvaba (nt selle riigi mõne maksulepingu või -korra kohaldamise tõttu, kust tulu pärineb). Sellisel juhul tulu liik ei muutu (nt kui tulu oli dividendide vormis, jääb see dividendiks);
 - äriühingu enda aktsiate tagasiostmisel, eriti kui dividendide jaotamine toimus regulaarselt enne aktsiate tagasiostmist.

Lisaks ei ole selge, kas tunnusele B2 vastamist saab vaadelda uute loodud skeemide puhul või on see ajakohane ainult siis, kui juba olemasolev tulu liigitatakse ümber mõnda teise tulukategooriasse, mida maksustatakse madalama määraga. On oht, et liikmesriikide erinevad seisukohad võivad viia selleni, et kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruanded ei ole järjepidevad.

Lisaks on oht, et tunnuse B2 kohaldamine üksikisiku tulumaksu, palgamaksu ning kinke- ja pärandimaksu skeemide suhtes jääb ebaselgeks. Selle tulemusena võivad vahendajad ja maksumaksjad leida, et tulu peaks ümber liigitama tulusaaja, kuigi paljudes skeemides toimub selline teisendamine eri tasanditel.

- **Tunnus B3** puudutab skeeme, mis hõlmavad ringlevaid tehinguid, mille tulemuseks on vahendite edasi-tagasi paigutamine, tavaliselt selliste vahendavate üksuste kaasamise kaudu, millel ei ole muid esmaseid ärifunktsioone, või tehinguid, millel on vastastikku tasaarveldav või tühistav mõju, või tehinguid, millel on sarnased omadused. Praktikas on ebaselge nii nende elementide vaheline seos kui ka selle tunnuse kohaldamise eritingimused.
 - Ei ole selge, kas tunnus B3 on kohaldatav, kui ei ole tegemist täieliku ringleva tehinguga. Näiteks juhul, kui tulu suunatakse ümber vaheüksuse kasutamise teel.
 - Ei ole selge, kas olukorrad, mis hõlmavad vahendavatelt üksustelt saadava tulu ümbersuunamist ja tehingute tasaarvestust, on vajalikud tingimused tunnuse B3 kohaldamiseks või on need üksnes näited ringlevatest tehingutest.

- o **Tunnus C1** on seotud skeemidega, mis hõlmavad mahaarvatavaid piiriüleseid makseid kahe või enama sidusettevõtja vahel. Jääb ebaselgeks, kas püsivad tegevuskohta tuleks tunnuse C1 kohaldamise seisukohas käsitada eraldiseisva (makseid saava) üksusena. See ebaselgus mõjutab ka kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kohasest skeemist teatamise nõuet.

Lisaks kohaldatakse tunnust C1 skeemide suhtes, mis hõlmavad piiriüleseid makseid sidusettevõtjate vahel, kui makse saaja tasandil on maksumäär väike või puudub üldse. Siiski ei ole olemas tunnuse C1 alamkategooriat, mis hõlmaks konkreetselt skeemi, mille puhul saaja suhtes kohaldatakse maksuvabastust. Tunnuse C1 punktis c käsitletakse üksnes kordi, mille puhul maksete suhtes kohaldatakse objektierandit, mille tulemusel ei esitata teavet selliste skeemide kohta, mis sarnanevad tunnuse C1 alla kuuluvate skeemidega.

VI lisa. Kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kohase aruandluses ELi XML skeemi kasutamisega seotud probleemid

Tegime kindlaks neli peamist kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi aruandluse tegemisel ilmnunud probleemi ja leidsime neile kinnitust viie liikmesriigi külastuste käigus:

- puuduvad suunised vahendajatele ja maksumaksjatele, kuidas selgelt märkida kolmandate riikide osalemine piiriüleses skeemis, kuna vormil puuduvad kolmandate riikide koodid;
- vabatahtlike väljade olemasolu – näiteks maksukohustuslasena registreerimise number, elukohariik, skeemi rakendamise kuupäev, eesnimi või avalikustamise põhjused –, ilma et avalikustav üksus oleks kohustatud vajaduse korral selgitama, miks neid välju ei täidetud (kui see on asjakohane). See kehtib ka „summa“ andmevälja kohta, kuhu võib sisestada märke „teadmata“, kui asjaolusid ei ole avalikustatud;
- aruandluses loetletud tunnuste kirjelduste või skeemi enda jaoks ei ole kindlaks määratud minimaalset pikkust, mis võib põhjustada ELi liikmesriikide aruandluses ebajärjekindlust;
- n.ö turukõlbliku piiriülese skeemi üleslaadimist ELi keskregistrisse käsitatakse alati uue skeemina, kuigi see võib olla üksnes mõne olemasoleva skeemi ajakohastamine (aruandev üksus peab turukõlblikku skeemi ajakohastama iga kolme kuu järel, kui asjaolud on muutunud).

VII lisa. Maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi ülesehitusega seotud probleemide erineva tõlgendamise oht

Maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi säte	Probleem	Tagajärjed
Maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi artikli 3 lõike 3 punkti e alapunkti iv kohaselt peab maksumaksja kaebus sisaldama täielikku dokumentatsiooni, sealhulgas lõpliku maksuotsuse koopiat.	Probleem puudutab nõuet, et kõik vaidluses osalevad maksuhaldurid peavad tegema lõpliku maksuotsuse.	Maksumaksjad võivad maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi kohase kaebuse esitamise edasi lükata, kuni kõik asjaomased liikmesriigid on kohaldatava maksustamisperioodi auditeerinud, mis võib võtta kuni seitse aastat. Pädev asutus võib taotluse vastuvõtmist edasi lükata, kuni dokumentatsioon on täielik.
Maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi artikli 3 lõigete 3–5 kohaselt võib kaebuse vastu võtta üksnes siis, kui mõjutatud isik esitab kaebuse esitamisel vajaliku teabe. Direktiivis puudub aga selgus maksuhaldurite menetluste ja ajakava kohta juhtudeks, kui algses taotluses puudub nõutav teave.	Jääb ebaselgeks, mida kujutab endast „mittetäielik“ kaebus. Maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivis ei täpsustata, kas kaebuse esitajad saavad hiljem oma esitatud kaebusi täiendada või kas pädevad asutused peaksid neid teavitama, kui kaebus on mittetäielik, ja nõudma lisateavet.	Kindlaksmääratud menetluse ja ajakava puudumine võib viia olukorrani, kus kaebuse esitajad ei tea enne kuuekuulise tähtaja möödumist, et nende kaebus on mittetäielik, ega esita seetõttu ettenähtud tähtaja jooksul puuduvat teavet. Sellest tulenevalt võib pädev asutus kaebuse tagasi lükata.

Maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi säte	Probleem	Tagajärjed
Maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi artiklis 17 on sätestatud erandid artiklis 3 sätestatud üldreeglist, mille kohaselt tuleb kaebused esitada kõigi asjaomaste liikmesriikide pädevatele asutustele. Artikkel 17 sisaldab erisätteid üksikisikute ja väiksemate ettevõtjate kohta, mis võimaldavad neil esitada kaebusi üksnes selle liikmesriigi pädevale asutusele, mille residendid nad on.	Ei ole selge, kas iga pädev asutus peab edastama oma otsuse heakskiitmise või tagasilükkamise kohta eraldi või vastutab kogu kaebuse esitajaga suhtlemise eest asutus, kellele kaebus esitati. Kõik asjaomased pädevad asutused peavad tegema otsuse kaebuse vastuvõtmise või tagasilükkamise kohta. Kui üks ametiasutus või kõik ametiasutused lükkavad kaebuse tagasi, võib lõpliku otsuse tegemiseks olla vajalik edasine menetlus, näiteks kohtu- või vahekohtumenetlus. Mõlemal juhul tuleb iga pädeva asutuse otsus edastada kaebuse esitajale.	Kui iga pädev asutus peab oma otsuse edastama, siis toimub ikkagi suhtlemine kõigi asjaomaste asutustega ja kui kaebus lükatakse tagasi, võib olla vaja läbi viia edasine menetlus kõigis asjaomastes liikmesriikides. Mitu külastatud liikmesriiki märkis, et seda sätet ei pruugita kohaldada ühetaoliselt.

VIII lisa. Programmid „Fiscalis“, maksustamise vältimise vastane direktiiv, kuues maksustamisalase halduskoostöö direktiiv ja maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiiv

Mitmeaastase programmi „Fiscalis“ eesmärgid on kooskõlas maksustamise vältimise vastase direktiivi, kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi ja maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi eesmärkidega, et tõhustada siseturu toimimist, edendada liidu konkurentsivõimet ja ausat konkurentsi, kaitsta finants- ja majandushuve maksupettuste, maksudest kõrvalehoidmise ja maksustamise vältimise eest ning parandada maksude kogumist. Programmi erieesmärgid hõlmavad maksupoliitika ja ELi maksuõiguse rakendamise toetamist, maksuhaldurite vahelise koostöö (sealhulgas maksuteabe vahetamise) edendamist ning haldussuutlikkuse suurendamise ja elektrooniliste süsteemide arendamise tõhustamist ([määruse \(EL\) 2021/847 \(Fiscalis 2027\) artikkel 3](#)).

Programmide „Fiscalis 2020“ ja „Fiscalis 2027“ raames rahastatakse järgmisi meetmeid:

- ühismeetmed, nagu seminarid ja õpikojad (nt „kohustuslik avalikustamine: kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi rakendamine“, esimese maksustamise vältimise vastase direktiivi seminar, teise maksustamise vältimise vastase direktiivi töörühma IV koosolek, maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiivi töörühma IV koosolek jne), projektirühmad, kahe- või mitmepoolsed kontrollid ja muud halduskoostööd käsitlevas ELi õiguses sätestatud tegevused, tööviisid, et ametnikud saaksid omandada või täiendada oma teadmisi ja oskusi maksuküsimustes, eksperdirühmad, avaliku halduse suutlikkuse suurendamine ja toetavad meetmed, uuringud, teabevahetusprojektid ja muud meetmed, mis toetavad programmide „Fiscalis 2020“ ja „Fiscalis 2027“ eesmäärke;
- Euroopa infosüsteemide loomine ja ühine koolitustegevus;
- kohtumised ja sarnased sihtotstarbelised üritused, projektipõhine struktureeritud koostöö, inimeste pädevuse suurendamine ja muud suutlikkuse suurendamise meetmed.

Kahel programmist „Fiscalis“ rahastataval projektirühmal on mõju kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivile

- **Programmi „Fiscalis“ projektirühm 106**, mis tegeleb automaatse teabevahetuse / maksustamisalase halduskoostöö direktiivi / ühise aruandlusstandardi andmete analüüsi töövahendiga otsese maksustamise andmete analüüsimiseks (mai 2019): senised tulemused hõlmavad otsese maksustamise automaatse teabevahetuse andmeanalüüsi töövahendi ning [programmi teabe- ja koostööruumi](#) väljatöötamist sellel teemal.
- **Programmi „Fiscalis“ projektirühm 119**, mis tegeleb maksustamisalase halduskoostöö tulemuslikkuse mõõtmisega: projektis analüüsiti halduskoostöö tulemuslikkuse mõõtmise protsesse ning soovitati töötada välja uus seire- ja hindamisraamistik, mis hõlmab näitajaid, andmeid, määratlusi, metoodikat ja tegevusvõimalusi kasu paremaks mõõtmiseks.

2023. aastal lõi Euroopa Komisjon koos valitud ELi liikmesriikidega programmi „Fiscalis 2027“ raames veel kaks projektirühma, et parandada maksustamisalase halduskoostöö direktiivi andmete mõju ja kasutamist:

- **programmi „Fiscalis“ projektirühm 038** halduskoostöö mõju hindamise kohta, mille eesmärk on rakendada teabevahetuse mõju tõhusaks mõõtmiseks realistlikke näitajaid: neid näitajaid katsetatakse praegu projektirühmas osalevates liikmesriikides. Projektiga alustati 2023. aasta mais ja selle järeltusi, sealhulgas suuniseid näitajate kasutamise kohta, oodatakse 2024. aasta lõpuks;
- **programmi „Fiscalis“ projektirühm 037**, mis käsitleb maksustamisalase halduskoostöö direktiivi andmete kasutamise parandamist, uurib võimalusi maksustamisalase halduskoostöö direktiivi andmete kasutamise tõhustamiseks: selle eesmärk on pakkuda välja konkreetseid lahendusi, mis on maksuhaldurite jaoks olulised (keskendudes maksukohustuslasena registreerimise numbri kasutamisele). Projektirühm alustas tegevust 2023. aasta juunis ja esitab oma järeltused eeldatavasti 2024. aastal.

IX lisa. Äriühingute maksustamist käsitlev ELi käitumisjuhend – potentsiaalselt kahjulike maksusoodustuste hindamise kriteeriumid

ELi käitumisjuhend on valitsustevaheline poliitiline kohustus, millega edendatakse õiglast maksukonkurentsi ja käsitletakse kahjulikke maksukordi nii ELis kui ka väljaspool seda. Käitumisjuhendi muudetud versioon, mida kohaldatakse alates 1. jaanuarist 2024, tugevdab komisjoni rolli ja hõlmab ka pärast 1. jaanuari 2023 kehtestatud üldkohaldatavaid kahjulikke maksuelemente.

Käitumisjuhendis on sätestatud mitu kriteeriumi, mida käitumisjuhendi töörühm peab maksusoodustuse kahjuliku mõju hindamisel arvesse võtma:

- o käitumisjuhendi kohaldamisalasse kuuluvad ainult sellised soodustavad maksumeedmed, mis mõjutavad või võivad mõjutada äritegevuse asukohta (nn üldine lävendkriteerium);
- o tegelik maksumäär, mis on oluliselt madalam kui kõnealuse liikmesriigi üldine maksumäär (sealhulgas nullmääraga maksustamine);
- o maksusoodustused, mida antakse ainult mitteresidentidele või seoses mitteresidentidega seotud tehingutega;
- o maksusoodustused tegevustele, mis on kodumaisest turust eraldatud, nii et need ei mõjuta riigi maksubaasi;
- o maksusoodustuste andmine isegi ilma tegeliku majandustegevuse või märkimisväärse majandusliku kohalolekuta neid pakkuvas liikmesriigis;
- o hargmaisesse kontserni kuuluvate äriühingute kasumi kindlaksmääramise eeskirjad, mis kalduvad kõrvale rahvusvaheliselt tunnustatud põhimõtetest, eelkõige nendest, milles on kokku leppinud OECD;
- o läbipaistmatud soodustavad maksumeedmed, sealhulgas haldustasandil läbipaistmatul viisil leevendatud õigusnormid.

X lisa. Komisjoni roll käitumisjuhendi töörühmas

Komisjon abistab käitumisjuhendi töörühma, analüüsides liikmesriikide esitatud potentsiaalselt kahjulikke maksusoodustusi. Käitumisjuhendi kohaselt on liikmesriigid kohustatud teavitama töörühma iga aasta alguses kõigist kavandataavatest või äsja kehtestatud soodustavatest maksukordadest, mis võivad kuuluda käitumisjuhendi kohaldamisalasse. Niipea kui nõukogu peasekretariaadi (kes samuti abistab töörühma) koostatud teatiste loetelu on rühma liikmetele ametlikult laiali saadetud, alustab komisjon meetmete läbivaatamist.

Enne käitumisjuhendi töörühmas toimuvat arutelu peab komisjon koos asjaomase liikmesriigiga koostama **meetme kirjelduse**. Tegu võib olla nn kokkulepitud kirjeldusega (kui komisjon leiab, et meede võib olla kahjulik) või kahjulike maksumeetmete kehtestamisest hoidumise analüüs (kui esialgsed järeldused viitavad sellele, et meedet ei ole vaja läbi vaadata). Komisjon koostab kirjelduse teatistes esitatud teabe põhjal. Sõltuvalt teate üksikasjadest ja täielikkusest võtab komisjon viivitamata ühendust asjaomase liikmesriigiga, et:

- esitada kinnitamiseks kokkulepitud kirjelduse / kahjulike maksumeetmete kehtestamisest hoidumise analüüs, kui esitatud teave oli piisav; või
- nõuda lisateavet meetme tehniliste üksikasjade kohta (nt taust, andmed jne), et viia lõpule meetme kirjelduse kavandi koostamine, kui esitatud teave ei olnud piisav.

Selline koostöö liikmesriikidega piirdub teatatud meetme faktilise kirjelduse koostamisega. Õiguslik analüüs selle kohta, kas kord on (potentsiaalselt) kahjulik või mitte, on komisjoni eesõigus ega nõua liikmesriigi nõusolekut.

Kokkulepitud kirjelduse kavandi koostab komisjon asutusesises kasutuses oleva vormi alusel, et tagada iga kokkulepitud kirjelduse / kahjulike maksumeetmete kehtestamisest hoidumise analüüsi sarnane struktuur ning iga hinnatava meetme sarnane üksikasjalikkus. Kui kavand on valmis, saadetakse see asjaomasele liikmesriigile, et ta saaks meetme faktilise kirjelduse kinnitada, seda parandada või täiendada.

Pärast komisjoni töö lõpuleviimist arutatakse töörühmas asjaomast maksukorda. Otsus komisjoni hinnanguga nõustuda või see tagasi lükata tehakse hääletuse teel. Kuna töörühma koosolekute ametlikud protokollid ei ole kättesaadavad, ei avalikustata hääletuse aluseid ja tulemust puudutavaid üksikasju.

Lühendid

DAC 6: direktiiv (EL) 2018/822 – viies direktiiv, millega muudetakse direktiivi 2011/16/EL maksustamisalase halduskoostöö kohta

DG TAXUD: maksunduse ja tolliliidu peadirektoraat

OECD: Majanduskoostöö ja Arengu Organisatsioon

TDRD: maksuvaidluste lahendamise mehhanismide direktiiv

TIN: maksukohustuslasena registreerimise number

Mõisted

Agressiivne maksuplaneerimine: riikide maksusüsteemide erinevuste ärakasutamine maksukohustuste vähendamiseks või vältimiseks.

Euroopa poolaasta: iga-aastane tsükkel, millega nähakse ette ELi liikmesriikide majanduspoliitika koordineerimise ja edusammude seire raamistik.

Kahjulik maksukord: maksupoliitikat iseloomustab lai valik maksusoodustusi ja soodustusi investeringute ligimeelitamiseks ning läbipaistvuse ja tõhusa teabevahetuse puudumine teiste riikidega.

Maksubaasi kahanemine ja kasumi ümberpaigutamine: maksuplaneerimise strateegiad, mida hargmaised ettevõtjad kasutavad oma maksukoormuse vähendamiseks, kasutades ära lünki ja ebakõlasid eri riikide maksusüsteemides, mille tulemusel makstakse äriühingu tulumaksu vähe või üldse mitte.

Maksudest kõrvalehoidmine: ebaseaduslike abinõude või pettuse kasutamine maksu tasumise vältimiseks, näiteks tulu ebaõige esitamine maksuhaldurile.

Maksustamise vältimine: õigusliku finantskokkuleppe sõlmimine tasumisele kuuluva maksu vähendamiseks.

Patenditulu maksustamise erikord: intellektuaalomandist saadud kasumi maksustamine seadusjärgsest äriühingu tulumaksust madalama määraga, et soodustada kohalikku teadus- ja arendustegevust.

Peamise eelise kriteeriumid: selle kontrollimine, kas vähendatud maksukohustus on peamine või üks peamisi eeliseid, mida isik võib põhjendatult eeldada piiriülesest maksuskeemi.

Tunnus: piiriülese maksuskeemi omadus, mis viitab võimalikule maksustamise vältimise ohule.

Vahendaja: kuuenda maksustamisalase halduskoostöö direktiivi kontekstis kõik isikud, kes on seotud aruantava piiriülese maksuskeemi kavandamise, loomise või rakendamisega.

Äriühingu tulumaksu alalaekumine: erinevus äriühingu tulumaksus selle vahel, mis peaks laekuma ja mis tegelikult laekub, näitab äriühingu tulumaksust saadava tulu võimalikku vähenemist.

Komisjoni vastused

<https://www.eca.europa.eu/et/publications/sr-2024-27>

Ajatelg

<https://www.eca.europa.eu/et/publications/sr-2024-27>

Auditirühm

Kontrollikoja eriaruannetes on esitatud ELi poliitikavaldkondade ja programmide või konkreetsete eelarvevaldkondade juhtimisega seotud teemade auditite tulemused. Kontrollikoda valib ja kavandab need auditiülesanded nii, et need oleksid võimalikult mõjusad, võttes arvesse tulemuslikkuse või nõuetele vastavuse riske, kaasnevaid tulusid või kulutusi, tulevasi arenguid ning poliitilist ja avalikku huvi.

Kõnealuse tulemusauditi viis läbi turgude reguleerimise ja konkurentsivõimelise majanduse valdkondade auditeerimise eest vastutav IV auditikoda, mille eesistuja on kontrollikoja liige Mihails Kozlovs. Auditit juhtis kontrollikoja liige Ildikó Gáll-Pelcz, keda toetasid kabinetiülem Claudia Kinga Bara, kabineti nõunik Zsolt Varga, valdkonnajuht Kamila Lepkowska, auditijuht Doris Boehler ning audiitorid Dan-George Danielescu, Wojciech Dudek, Mirko Gottmann ja Christos Pouris.



Ildikó Gáll-Pelcz



Claudia Kinga Bara



Zsolt Varga



Kamila Lepkowska



Doris Boehler



Dan Danielescu



Wojciech Dudek



Mirko Gottmann



Christos Pouris

AUTORIÕIGUS

© Euroopa Liit, 2024

Euroopa Kontrollikoja taaskasutamispoliitika on kehtestatud [Euroopa Kontrollikoja otsusega nr 6–2019](#) avatud andmete poliitika ja dokumentide taaskasutamise kohta.

Kui ei ole märgitud teisiti (nt eraldiseisvates autoriõiguse märgetes), on ELile kuuluv kontrollikoja sisu litsentsitud vastavalt [litsentsile Creative Commons Attribution 4.0 International \(CC BY 4.0\)](#). Reeglina on taaskasutamine lubatud, kui autoriõigustele on viidatud ja muudatused on ära märgitud. Kontrollikoja sisu taaskasutajad ei tohi moonutada selle algset tähendust ega sõnumit. Kontrollikoda ei vastuta taaskasutamise tagajärgede eest.

Kui konkreetses sisus, näiteks kontrollikoja töötajatest tehtud fotodel, on kujutatud tuvastatavaid isikuid, või kui see sisaldab kolmandate isikute teoseid, tuleb teil taotleda täiendavat luba.

Kui luba on saadud, tühistab ja asendab see eespool nimetatud üldise loa ja osutab selgelt mis tahes kasutuspiirangutele.

On võimalik, et ELile mittekuuluva sisu kasutamiseks või taasesitamiseks tuleb küsida luba otse autoriõiguse omajatelt.

Joonised 2, 3 ja 4 – ikoonid: nende jooniste kujundamisel on kasutatud [Flaticon.com](#) ressursse. © Freepik Company S.L. Kõik õigused kaitstud. Tööstusomandi õigustega hõlmatud tarkvara või dokumendid, nagu patendid, kaubamärgid, registreeritud disainilahendused, logod ja nimed, ei kuulu kontrollikoja taaskasutamispoliitika alla.

Joonis 11: © Madalmaade rahandusministeerium. Kontrollikoja muudetud graafik.

Domeeni europa.eu alla koondatud Euroopa Liidu institutsioonide veebisaitidel leidub linke, mis viivad muudele veebisaitidele. Kontrollikoda ei vastuta nende sisu eest ja soovib teil seetõttu tutvuda nende veebisaitide isikuandmete ja autoriõiguse kaitse põhimõtetega.

Kontrollikoja logo kasutamine

Kontrollikoja logo ei tohi kasutada ilma kontrollikoja eelneva nõusolekuta.

HTML	ISBN 978-92-849-3246-7	ISSN 1977-5652	doi:10.2865/7995546	QJ-01-24-009-ET-N
PDF	ISBN 978-92-849-3245-0	ISSN 1977-5652	doi:10.2865/0610627	QJ-01-24-009-ET-Q

Käesolevas aruandes vaadeldakse ELi jõupingutusi võitluses kahjulike maksukordade ja äriühingu tulumaksu vältimise vastu, mis võib põhjustada liikmesriikidele märkimisväärset maksutulu kadu ja moonutada siseturgu. Oma piiratud pädevuse raames otsese maksustamise valdkonnas kehtestas EL esimese kaitseliinina õigusraamistiku ning kasutab toetavaid instrumente süsteemsete kahjulike maksutavade vastu võitlemiseks. Avastasime aga puudusi eeskirjade täitmisel ning täheldasime, et liikmesriikide ja ELi tasandil puudus ühine tulemuslikkuse seireraamistik. Anname soovitusi Euroopa Komisjoni järelevalve parandamiseks ja olemasolevate lünkade kõrvaldamiseks, aidates nii võidelda nende kahjulike maksutavade vastu ning pakkuda liikmesriikidele rohkem tuge, et tagada õigusaktide järjepidev kohaldamine.

Kontrollikoja eriaruanne vastavalt ELTLi artikli 287 lõike 4 teisele lõigule.



EUROOPA
KONTROLLIKODA



Euroopa Liidu
Väljaannete Talitus

EUROOPA KONTROLLIKODA
12, rue Alcide De Gasperi
1615 Luxembourg
LUKSEMBURG

Tel +352 4398-1

Päringud: eca.europa.eu/et/contact

Veebisait: eca.europa.eu

Twitter: @EUAuditors