

Statsrådets skrivelse till riksdagen om kommissionens förslag till rådets direktiv om internprissättning

I enlighet med 96 § 2 mom. i grundlagen översänds till riksdagen Europeiska kommissionens förslag av den 12 september 2023 till rådets direktiv om internprissättning, COM(2023) 529 final, samt en promemoria om förslaget.

Direktivförslagets finsk- eller svenskspråkiga översättning är inte färdigställd och därför översänds förslaget för kännedom i en engelskspråkig version. Enligt uppgifter från kommissionen avses översättningarna bli färdiga i början av november 2023.

Helsingfors den 26 oktober 2023

Finansminister Riikka Purra

Specialsakkunnig Anna Lehtimäki

FÖRSLAG TILL RÅDETS DIREKTIV OM INTERNPRISSÄTTNING**1 Bakgrund**

Europeiska kommissionen lade den 12 september 2023 fram ett förslag till rådets direktiv om internprissättning, nedan *direktivförslaget om internprissättning*, *direktivförslaget* eller *förslaget*. Förslaget till rådets direktiv om internprissättning lades fram i dokumentet COM(2023) 529 final och det grundar sig på artikel 115 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget). Till förslaget hör också den konsekvensbedömning av direktivförslaget (SWD(2023) 308 final) som kommissionen har offentliggjort, samt en sammanfattning av konsekvensbedömningen (SWD(2023) 309 final). När denna U-skrivelse utarbetades fanns endast den engelskspråkiga versionen av direktivförslaget tillgänglig.

Samtidigt med detta förslag lade kommissionen fram två andra direktivförslag som berör företagsbeskattningen: förslaget till regelverk för inkomstbeskattningen för företag i Europa COM(2023) 532 final, nedan BEFIT-förslaget, och förslaget till direktiv om ett beskattningssystem som baserar sig på små och medelstora företags hemvist COM(2023) 528 final. Separata U-skrivelser utarbetas om dessa förslag.

I direktivförslaget om internprissättning föreslås det att armlängdsprincipen ska införlivas i unionsrätten, de viktigaste bestämmelserna om internprissättning harmoniseras, statusen för Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling OECD:s (Organisation for Economic Co-operation and Development) riktlinjer för internprissättning (OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations) förtydligas och att det ska vara möjligt att med genomförandeakter fastställa gemensamma bindande internprissättningsregler för vissa typer av affärstransaktioner inom ramen för OECD:s riktlinjer för internprissättning.

2 Förslagets syfte

Syftet med de föreslagna bestämmelserna är att undanröja risken för att företag hamnar i rättstvister och blir dubbelt beskattade och på så sätt förbättra rättssäkerheten för företagen och deras verksamhetsförutsättningar på den inre marknaden.

3 Förslagets huvudsakliga innehåll**3.1 Allmänt**

Med internprissättning avses prissättning av transaktioner mellan parter i intressegemenskap, det vill säga företag som hör till samma multinationella koncern. En betydande del av världshandeln består av sådana företags gränsöverskridande handel med varor, tjänster, kapital och immateriella rättigheter.

Enligt OECD:s riktlinjer för internprissättning, som har status som internationell standard, ska man vid gränsöverskridande transaktioner mellan parter i intressegemenskap följa de villkor som skulle ha följts i en jämförbar situation mellan två företag som är oberoende av varandra. Denna så kallade armlängdsprincip anges i artikel 9 i OECD:s modellskatteavtal (OECD Model

Tax Convention on Income and on Capital), som dock inte innehåller några detaljerade bestämmelser om internprissättning.

OECD:s riktlinjer för internprissättning innehåller tolkningsanvisningar om tillämpningen av armlängdsprincipen. Dessa anvisningar som regelbundet uppdateras har tagits fram som ett verktyg för att tolka armlängdsprincipen i syfte att bistå multinationella koncerner och skattemyndigheter i att lösa tvister som gäller internprissättning. Staterna har vanligen gällande nationell lagstiftning för att säkerställa en viss enhetlig grund för armlängdsprincipen, även om tolkningspraxis inte är enhetlig överallt. Nästan alla EU:s medlemsstater är också medlemmar i OECD och har därmed förbundit sig att följa OECD:s principer och rekommendationer. Trots det, och eftersom bestämmelserna om internprissättning inte har harmoniserats i unionen, varierar OECD-riktlinjernas status som tolkningskälla i medlemsstaterna.

Enligt direktivförslaget orsakar medlemsstaternas omfattande prövningsrätt i tolkningen och tillämpningen av riktlinjerna för internprissättning komplexitet och ojämlika verksamhetsförutsättningar för företagen. Till exempel anser man i vissa medlemsstater att en intressegemenskap uppstår när innehavet är 25 procent och i andra medlemsstater är gränsen 50 procent. De komplicerade bestämmelserna om internprissättning och skillnaderna mellan medlemsstaternas nationella bestämmelser orsakar ofta problem som utgör hinder för den inre marknadens funktion.

3.2 Direktivförslagets tillämpningsområde och definitioner (artiklarna 2 och 3)

Direktivförslagets tillämpningsområde omfattar företag som är registrerade eller skattskyldiga i en eller flera medlemsstater, inbegripet fasta driftsställen.

I artikel 3 i direktivförslaget finns en förteckning med ett urval av definitioner i samband med internprissättning, bland annat en definition av OECD:s riktlinjer för internprissättning. Enligt direktivförslaget avses med OECD:s riktlinjer för internprissättning versionen från 2022 samt uppdateringar av den, som unionen har godkänt i OECD:s kommitté för skattefrågor med stöd av en ståndpunkt i enlighet med artikel 218.9 i EUF-fördraget.

3.3 Armlängdsprincipen och justeringar som baseras på tillämpningen av den (artiklarna 4–7)

Enligt artikel 4 i direktivförslaget ska medlemsstaterna säkerställa att transaktioner mellan företag i intressegemenskap prissätts enligt armlängdsprincipen. Om villkoren för gränsöverskridande transaktioner mellan parter i intressegemenskap inte är förenliga med armlängdsprincipen preciseras det dessutom i artikel 4 i direktivförslaget att de ska justeras vid fastställandet av parternas beskattningsbara inkomst så att de motsvarar de villkor som oberoende parter skulle ha avtalat om vid jämförbara transaktioner.

Armlängdsprincipen tillämpas endast på transaktioner mellan parter i intressegemenskap. Därför är det enligt direktivförslaget nödvändigt att unionen har en gemensam definition av parter i intressegemenskap, och den finns i artikel 5 i direktivförslaget.

Enligt direktivförslaget uppstår en intressegemenskap när 1) en person kan utöva betydande inflytande över en annan person genom att delta i ledningen av den, 2) en person innehar över 25 procent av röstetalet i en annan person, 3) en person innehar över 25 procent av aktiekapitalet i en annan person eller 4) en person har rätt till 25 procent av en annans vinst. Om flera personer är i intressegemenskap med samma person, eller om samma person i intressegemenskap med flera personer, ska alla dessa personer anses vara i intressegemenskap med varandra.

Dessutom ska ett fast driftsställe anses vara i intressegemenskap med det företag det är en del av.

Med person avses i artikel 5 såväl juridiska som fysiska personer. När andelen av röstetalet och aktiekapitalet beräknas ska enligt direktivförslaget också indirekt innehav beaktas, och beräknas proportionerligt genom att andelarna på respektive nivå multipliceras med varandra. En person som innehar mer än hälften av rösterna i en annan person ska anses inneha hela röstetalet. En person, personens make eller maka eller erkända partner, anförvanter i direkt upp- eller nedstigande led samt syskon ska betraktas som en enda person.

Artikel 6 i direktivförslaget syftar till att säkerställa att medlemsstaten gör motsvarande justeringar under förutsättning att 1) medlemsstaten anser att den primära justeringen är förenlig med armlängdsprincipen, 2) den primära justeringen medför dubbelbeskattning och 3) det är fråga om ett tredjelandets jurisdiktion och det finns ett gällande skatteavtal för att undvika ekonomisk dubbelbeskattning. En motsvarande justering kan göras till följd av ett förfarande för ömsesidig överenskommelse (Mutual Agreement Procedure, MAP), men i direktivförslaget ingår dessutom ett påskyndat förfarande (fast-track) där skattemyndigheten har 30 dagar på sig att meddela om den skattskyldiges ansökan tas upp samt 180 dagar på sig att godkänna eller avslå den skattskyldiges yrkande om undanröjande av dubbelbeskattning. Om ansökan avslås har den skattskyldige fortfarande rätt att ansöka om undanröjande av dubbelbeskattning via ett förfarande för ömsesidig överenskommelse.

Dessutom ska medlemsstaterna säkerställa att en motsvarande justering kan göras till följd av en gemensam skatterevision eller någon annan form av internationellt administrativt samarbete, när skattemyndigheterna är överens om ett pris i enlighet med armlängdsprincipen och när primära och motsvarande justeringar görs symmetriskt och till samma belopp.

När en primär justering saknas kan medlemsstaterna justera företags beskattningsbara inkomst nedåt endast om 1) justeringen är förenlig med armlängdsprincipen, 2) samma belopp som justeringen nedåt ingår i inkomsten för det företag i intressegemenskap som är etablerat i en annan medlemsstat och därmed är föremål för dubbelbeskattning och 3) de berörda staterna har under rättats om avsikten att göra en justering. Syftet med dessa villkor är att skydda medlemsstaternas skattesuveränitet och bevara deras rätt att bedöma om den primära justeringen är förenlig med armlängdsprincipen. Ett annat syfte är att undvika dubbelbeskattning och samtidigt situationer där inkomsten inte är beskattningsbar i någondera staten.

En kompenserande justering definieras i OECD:s riktlinjer för internprissättning som en justering där den skattskyldige rapporterar ett internpris för skatteändamål som enligt den skattskyldige utgör ett armlängdspris, även om detta pris inte är det belopp som faktiskt tas ut i transaktionen. Kompenserande justeringar kan leda till dubbelbeskattning eftersom de inte godtas i alla stater, på grund av att skattedeklarationen förutsätts motsvara de faktiska transaktionerna. För att undvika rättstvister och för att åstadkomma ett gemensamt tillvägagångssätt i unionen föreskrivs det i artikel 7 i direktivförslaget som villkor för att kompenserande justeringar ska godtas bland annat att justeringarna ska göras symmetriskt i bokföringen för alla berörda företag som är etablerade i medlemsstaterna.

3.4 Centrala principer och faser vid tillämpning av armlängdsprincipen (artiklarna 8–13)

Enligt artikel 8 i direktivförslaget ska medlemsstaterna säkerställa att tillämpningen av armlängdsprincipen inleds med identifiering och avgörande av dels de kommersiella och finansiella

förhållandena mellan företag i intressegemenskap, dels de faktiska transaktionerna mellan företag i intressegemenskap. Identifieringen och avgörandet av de kommersiella och finansiella förhållandena och de faktiska transaktionerna mellan företag i intressegemenskap ska baseras på insikt i den aktuella sektorn, en analys av de enskilda företagens verksamhet och en analys av transaktionens ekonomiskt relevanta särdrag, med hänsyn till såväl form som substans.

Enligt artikel 9 i direktivförslaget ska medlemsstaterna förutsätta att den internprissättningsmetod som används är en av de metoder som avses i kapitel 3 i OECD:s riktlinjer för internprissättning, det vill säga marknadsprismetoden, återförsäljningsprismetoden, kostnadsplusmetoden, nettomarginalmetoden eller vinstfördelningsmetoden. I bestämmelsen anges ingen prioriteringsordning för dessa metoder. Även värderingsmetoder och värderingstekniker får användas, men endast om skattemyndigheten eller den skattskyldige kan visa att ingen av de ovan nämnda metoderna rimligen kan tillämpas på en jämförbar transaktion och att tillämpningen av värderingsmetoden eller värderingstekniken leder till ett resultat som är förenligt med armlängdsprincipen och ger en tillförlitligare uppskattning av armlängdspriset än de nämnda metoderna.

Artikel 10 i direktivförslaget gäller valet av den lämpligaste internprissättningsmetoden. Enligt bestämmelsen ska man alltid sträva efter att välja den lämpligaste metoden för varje situation.

I artikel 11 i direktivförslaget finns bestämmelser om den jämförbarhetsanalys som är en förutsättning för tillämpningen av armlängdsprincipen. Syftet är att analysera om en transaktion mellan företag i intressegemenskap är jämförbar med ett eventuellt jämförelseobjekt. I jämförelseanalysen ska man beakta avtalsvillkoren, parternas funktioner, tillgångar och risker, den överförda egendomens eller tillhandahållna tjänstens särdrag, parternas och marknadens ekonomiska förhållanden samt parternas affärsstrategier. Jämförelsen måste göras mellan transaktioner med ett tillräckligt lika innehåll. Ett jämförelseobjekt är jämförbart om ingen av skillnaderna mellan de transaktioner eller företag som jämförs väsentligt kan påverka priset eller om effekterna av dessa skillnader kan elimineras genom rimligt noggranna justeringar.

När tillämpningen av en internprissättningsmetod ger upphov till ett variationsintervall ska medlemsstaterna enligt artikel 12 i direktivförslaget säkerställa att armlängdspriset bestäms till interkvartilsspannet, det vill säga skillnaden mellan den övre kvartilen (75 procent av fallen ligger under den) och den undre kvartilen (25 procent av fallen ligger under den). För att undvika rättstvister och åstadkomma ett gemensamt tillvägagångssätt i unionen föreskrivs det vidare i artikel 12 i direktivförslaget att den beskattningsbara inkomsten i princip inte längre justeras om resultatet ligger inom interkvartilsspannet, och att skattemyndigheterna justerar villkoren för en transaktion mellan företag i intressegemenskap till medianvärdet för alla jämförelsedata om villkoren inte är förenliga med armlängdsprincipen. I båda de situationer som nämns ovan kan avvikelser från regeln göras från fall till fall av grundad anledning.

Enligt artikel 13 i direktivförslaget ska den skattskyldiges dokumentation av internprissättning verifiera att transaktioner i mellan företag i intressegemenskap är förenliga med armlängdsprincipen och inbegriper åtminstone de element som avses i artiklarna 8–12. I artikeln ges kommissionen dessutom befogenhet att senare anta delegerade akter om den dokumentation som krävs, hur den ska lämnas in och vilka tidsramar som gäller.

3.5 Mekanism som möjliggör nya gemensamma regler för internprissättning (artikel 14)

Enligt direktivförslaget ska en medlemsstat när den införlivar bestämmelserna i direktivets kapitel II i sin nationella lagstiftning ta in en bestämmelse som säkerställer att dessa bestämmelser i direktivet tillämpas i överensstämmelse med OECD:s riktlinjer för internprissättning. För att

säkerställa att medlemsstaterna följer de senaste uppdaterade OECD-riktlinjerna föreslås det att förfarandet enligt artikel 218.9 i EUF-fördraget ska tillämpas.

För att öka de skattskyldigas rättssäkerhet föreslås det också i artikel 14 i direktivförslaget att nya gemensamma bindande internprissättningsregler ska antas genom genomförandeakter. Genomförandeakter som gäller olika typer av transaktioner ger de skattskyldiga en klar bild av vad medlemsstaternas skattemyndigheter anser vara godtagbart i vissa transaktioner, och tillhandahåller så kallade trygga hamnar som minskar den administrativa bördan och rättstvisterna. Till den delen är det rådet som har genomförandebefogenheterna och fattar besluten på förslag av kommissionen. Enligt artikel 14 i direktivförslaget får genomförandeakter antas om internprissättning av immateriella tillgångar, tjänster, avtal om kostnadsfördelning, transaktioner i anslutning till omstruktureringar, finansiella transaktioner och transaktioner mellan huvudkontor och filialer.

3.6 Slutbestämmelser (artiklarna 15–20)

Enligt artikel 15 i direktivförslaget ska kommissionen utreda och utvärdera tillämpningen av direktivet med fem års mellanrum och överlämna en rapport om utvärderingen till Europaparlamentet och rådet. Den första rapporten ska överlämnas den 31 december 2031. Medlemsstaterna ska till kommissionen ge relevant information för att förbättra tillämpningen av arm-längdsprincipen, reducera dubbelbeskattning och bekämpa skattemissbruk. Kommissionen får anta genomförandeakter där det preciseras vilken information medlemsstaterna förutsätts ge. Enligt artikel 17 i direktivförslaget ska kommissionen biträdas av en kommitté i det kontrollförfarande som tillämpas när genomförandeakter antas.

Med stöd av artikel 18 i direktivförslaget kan rådet när som helst återkalla den i artikel 13 avsedda delegeringen av befogenheter till kommissionen att anta delegerade akter om den internprissättningsdokumentation som krävs. En delegerad akt ska träda i kraft endast om rådet inte har gjort invändningar mot den inom en period av två månader från den dag då akten delgavs rådet, eller om rådet, före utgången av den perioden, har underrättat kommissionen om att det inte kommer att invända. Denna period ska förlängas med två månader på rådets initiativ.

Enligt artikel 20 i direktivförslaget ska medlemsstaterna senast den 31 december 2025 anta och offentliggöra de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa direktivet. De ska tillämpa bestämmelserna från och med den 1 januari 2026.

4 Förslagets rättsliga grund och förhållande till proportionalitets- och subsidiaritetsprinciperna

4.1 Kommissionens förslag

Direktivförslaget grundar sig på artikel 115 i EUF-fördraget, enligt vilken rådet utan att det påverkar tillämpningen av artikel 114 enhälligt i enlighet med ett särskilt lagstiftningsförfarande och efter att ha hört Europaparlamentet och Ekonomiska och sociala kommittén ska utfärda direktiv om tillnärmning av sådana lagar och andra författningar i medlemsstaterna som direkt inverkar på den inre marknadens upprättande eller funktion. Därför krävs ett enhälligt beslut av alla medlemsstater för att förslaget ska kunna antas i rådet.

Den befogenhet som föreslås för kommissionen att anta vissa delegerade akter grundar sig på artikel 290 i EUF-fördraget. Enligt artikeln kan det genom en lagstiftningsakt till kommissionen delegeras befogenhet att anta akter med allmän räckvidd som inte är lagstiftningsakter och som

kompletterar eller ändrar vissa icke väsentliga delar av lagstiftningsakten. Mål, innehåll, omfattning och varaktighet för delegeringen av befogenhet ska uttryckligen avgränsas i lagstiftningsakterna. De väsentliga delarna av ett område ska förbehållas lagstiftningsakterna och får därför inte bli föremål för delegering av befogenhet. Rådets beslut att återkalla delegeringen eller att inte göra några invändningar mot den delegerade akten fattas med kvalificerad majoritet.

De befogenheter att anta vissa genomförandeakter som föreslås för kommissionen och rådet grundar sig på artikel 291 i EUF-fördraget. Enligt den artikeln i fråga ska medlemsstaterna vidta alla nationella lagstiftningsåtgärder som är nödvändiga för att genomföra unionens rättsligt bindande akter. Om enhetliga villkor för genomförande av unionens rättsligt bindande akter krävs, ska kommissionen eller, i särskilda vederbörligen motiverade fall och i de fall som anges i artiklarna 24 och 26 i fördraget om Europeiska unionen, rådet tilldelas genomförandebefogenheter genom dessa akter. Att genomförandebefogenheter delegeras till rådet motiveras i direktivförslaget med att delegeringen kan ha eventuella konsekvenser för nationella verkställighets- och ingripandebefogenheter inom direkt beskattning, för beskattningsrätt som baserar sig på skatteavtal som ingåtts för att undvika dubbelbeskattning och på medlemsstaternas skattebas.

Enligt artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen utövar unionen sina befogenheter enligt principerna om subsidiaritet och proportionalitet. Enligt subsidiaritetsprincipen ska unionen på de områden där den inte har exklusiv befogenhet vidta en åtgärd endast om målen för den planerade åtgärden bättre kan uppnås på unionsnivå än på nationell, regional eller lokal nivå. Åtgärderna får dock till innehåll och form inte gå utöver vad som är nödvändigt för att nå målen i fördragen (proportionalitetsprincipen).

I fråga om subsidiaritetsprincipen konstateras det i kommissionens direktivförslag att det aktuella problemets gränsöverskridande karaktär förutsätter ett gemensamt initiativ på hela den inre marknaden. Eftersom internprissättning är gränsöverskridande kan man endast ingripa i den genom lagstiftning på unionsnivå. Enligt kommissionen är förslaget därmed förenligt med subsidiaritetsprincipen, eftersom enskilda osamordnade åtgärder i medlemsstaterna bara skulle fragmentera den rättsliga ramen för internprissättning ytterligare utan att de eftersträlvade resultaten uppnås. Med ett gemensamt tillvägagångssätt för alla medlemsstater är chanserna störst att uppnå de uppsatta målen.

Kommissionen motiverar förslagets förenlighet med proportionalitetsprincipen med att de planerade åtgärderna inte går utöver miniminivån för skyddet av den inre marknaden. Direktivet säkerställer ett gemensamt tillvägagångssätt i fråga om de grundläggande principerna för internprissättning och innehåller riktade bestämmelser för vissa transaktioner som tillför störst mervärde för unionen. Enhetligare regler för internprissättning leder till en mindre fragmenterad tillämpning och tolkning av armlängdsprincipen i hela unionen, vilket minskar tvisterna och de kostnader som regelefterlevnaden orsakar för företag som är verksamma inom unionen.

4.2 Statsrådets bedömning

Vid en bedömning av förslaget med avseende på subsidiaritets- och proportionalitetsprinciperna kan man först granska den del av förslaget som motsvarar OECD:s riktlinjer om internprissättning. För närvarande finns bestämmelser om fördelningen av skatteintäkter mellan stater i bilaterala skatteavtal som i Finlands fall grundar sig på OECD:s modellskatteavtal. OECD:s riktlinjer om internprissättning används som hjälp vid tolkningen av artikel 9 i skatteavtal som följer OECD:s modellskatteavtal. Direktivets syfte är att harmonisera tillämpningen av OECD:s riktlinjer om internprissättning inom EU. Detta kan betraktas som ett viktigt och godtagbart mål

under förutsättning att direktivets formuleringar och detaljer även de facto motsvarar OECD:s riktlinjer om internprissättning.

För att förhindra dubbelbeskattning är det viktigt att enhetliga bestämmelser följs globalt i den internationella beskattningen. Direktivets syfte är, som det anges ovan, att harmonisera tillämpningen av OECD:s riktlinjer om internprissättning inom EU. Med hänsyn till detta kan kommissionens syn att målen endast kan uppnås genom en centraliserad lösning anses vara motiverad och godtagbar med avseende på subsidiaritetsprincipen och proportionalitetsprincipen.

I direktivförslaget ges kommissionen befogenhet att anta delegerade akter. De befogenheter som delegeras definieras tydligt och exakt i direktivförslaget och gäller dokumentationskrav. I direktivförslaget ges kommissionen också befogenhet att anta genomförandeakter om vilken information som krävs av medlemsstaterna för utvärderingen av tillämpningen av direktivet. De delegerade befogenheterna kan till den delen anses vara tydligt och exakt definierade. I direktivförslaget ges rådet också befogenheter att anta genomförandeakter om internprissättning av olika typer av transaktioner. Behovet av genomförandeakter som antas av rådet har motiverats med att de minskar den administrativa bördan och rättstvisterna. Till dessa delar definieras de delegerade befogenheterna tillräckligt exakt, men innehållet i de befogenheter som delegeras kan vara förknippat med utmaningar.

Statsrådet anser att förslagets rättsliga grund är korrekt och att förslaget är förenligt med subsidiaritets- och proportionalitetsprinciperna.

5 Förslagets konsekvenser

5.1 Konsekvenser för lagstiftningen i Finland

Om det föreslagna direktivet genomförs förutsätter det ändringar i den nationella lagstiftningen. Bestämmelserna om de centrala elementen i internprissättningen ska tas in i lagstiftningen i enlighet med förslaget, liksom en hänvisning till OECD:s riktlinjer för internprissättning som bindande tolkningskälla för de bestämmelser om internprissättning som ingår i direktivet.

När bestämmelserna i direktivförslaget sätts i kraft bör man granska deras förhållande till 31 § i lagen om beskattningsförfarande (1995/1558) och till internprissättningsbestämmelserna i skatteavtalen, som överensstämmer med OECD:s modellskatteavtal och tolkas enligt principerna i OECD:s riktlinjer om internprissättning. Innehållet i direktivförslagets artiklar beskrivs delvis på ett sätt som avviker något från OECD:s riktlinjer för internprissättning, vilket kräver samordning med det befintliga regelverket.

5.2 Administrativa konsekvenser

5.2.1 Kommissionens konsekvensbedömning

Enligt den konsekvensbedömning (Impact Assessment) som kommissionen publicerade i samband med direktivförslaget förenklar förslaget internprissättningen, vilket minskar företagens och skattemyndigheternas administrativa kostnader, ökar rättssäkerheten och minskar tvisterna i anslutning till internprissättning. Enligt kommissionens konsekvensbedömning pågick 2021 cirka 2 300 MAP-förfaranden för att lösa tvister om internprissättning. Dessa förfaranden har uppgetts pågå i genomsnitt nästan tre år, och bara i hälften av fallen når parterna en fullständig överenskommelse. Enligt kommissionens konsekvensbedömning är tvister som gäller internprissättning vanligen mycket dyra och utdragna, och kan pågå i rentav över tio år. Kostnader

uppkommer till exempel på grund av företagens personalutgifter för juridiska tjänster samt extern juridisk rådgivning.

Enligt kommissionen kan ett gemensamt tillvägagångssätt för internprissättning avsevärt minska företagens kostnader för att följa skattebestämmelserna, eftersom kostnaderna för regel efterlevnaden väntas minska till följd av att antalet rättstvister minskar. Enligt konsekvensbedömningen orsakar förslaget inga extra kostnader för stora koncerner eller för skattemyndigheterna, eftersom de även för närvarande har gott om personal som behandlar internprissättningsfrågor. Enligt kommissionen uppkommer alltså kostnader närmast till följd av begränsad omfördelning av uppgifter och eventuellt till följd av personalminskningar. Kommissionens konsekvensbedömningar innehåller inga bedömningar av konsekvenserna för enskilda medlemsstater.

5.2.2 Administrativa konsekvenser i Finland

Direktivförslaget kan i Finland i flera fall bedömas medföra en ökad administrativ börda. Direktivförslagets definition av företag i intressegemenskap, som grundar sig på en andel som överstiger 25 procent av rösterna, aktiekapitalet eller vinsten, utvidgar definitionen av företag i intressegemenskap med hänsyn till att en intressegemenskap enligt 31 § 4 mom. i lagen om beskattningsförfarande uppstår först när andelen överstiger 50 procent. Därmed utvidgas tillämpningsområdet för armlängdsprincipen jämfört med tillämpningsområdet för den gällande bestämmelsen om internprissättning. Det innebär att företagen måste ta bestämmelserna om internprissättning i beaktande oftare än nu, eftersom fler transaktioner än tidigare ska följa armlängdsprincipen då tröskelvärdet i definitionen av företag i intressegemenskap sjunker. Då ökar företagens administrativa kostnader. I motsats till kommissionens bedömning måste det betraktas som sannolikt att det mer komplicerade regelverket för internprissättning i fortsättningen leder till ett behov av nya experter på internprissättning, och därmed till extra kostnader för såväl stora koncerner som skattemyndigheter.

Eftersom innehållet i förslaget i viss mån skiljer sig från OECD:s riktlinjer för internprissättning ska både de skattskyldiga och Skatteförvaltningen i fortsättningen tillämpa EU-regleringen jämsides med den befintliga regleringen och OECD:s riktlinjer för internprissättning. De administrativa konsekvenserna är därmed inte enbart begränsade till inledningsfasen. På grund av skillnaderna och överlappningarna mellan de föreslagna bestämmelserna och OECD:s riktlinjer för internprissättning kan också nya tolkningssituationer antas uppkomma när regleringen ska tillämpas. Därför kan införandet av regleringen bedömas orsaka en administrativ börda för såväl de skattskyldiga som Skatteförvaltningen, och förslaget minskar inte nödvändigtvis antalet tvister om internprissättning. I förslaget ingår nya förfaranden till exempel i fråga om motsvarande justering. De nya tillvägagångssätten kan i någon mån orsaka kostnader också för Skatteförvaltningen. Direktivförslaget kan medföra nya behov av bland annat anvisningar hos Skatteförvaltningen. Den föreslagna tidsfristen för skattemyndigheternas meddelande om att en ansökan godkänns för ett påskyndat förfarande för motsvarande justering är mycket kort och kan innebära en utmaning för Skatteförvaltningen.

Kommissionen ges också befogenhet att anta delegerade akter som kompletterar den grundläggande rättsakten med bestämmelser om dokumentationskrav för internprissättning. Bestämmelser om innehållet i den dokumentation som krävs finns för närvarande i 14 b § i lagen om beskattningsförfarande, som motsvarar OECD:s riktlinjer. Även i fråga om dokumentationskraven är det möjligt att avvikande dokumentationskrav kan orsaka en viss mängd administrativt merarbete för såväl de skattskyldiga som skattemyndigheterna.

De administrativa konsekvenserna av bindande regler för internprissättning som eventuellt antas genom genomförandeförordningar har inte bedömts i den konsekvensbedömning som publicerades i samband med direktivförslaget. I det här skedet är det i praktiken omöjligt att bedöma konsekvenserna av genomförandeakterna eftersom det knappt finns någon information om deras innehåll. Det är inte nödvändigtvis självklart att de administrativa kostnaderna minskar även om detta eftersträvas genom bindande regler för internprissättning. De administrativa konsekvenserna, också med hänsyn till eventuella bindande regler för internprissättning som möjliggörs av artikel 14, bör därför om möjligt bedömas närmare i det fortsatta arbetet.

Utifrån uppgifter från Skatteförvaltningen verkar utmaningarna med MAP-förfarandet för Finlands del inte vara uppenbara. Den genomsnittliga behandlingstiden för avgjorda MAP-fall som gäller internprissättning har varit under 2,5 år, och i så gott som alla fall har en fullständig överenskommelse nåtts. I bedömningen av utmaningarna i anslutning till MAP-förfarandet måste man också ta i beaktande lagen om förfarandet för att lösa internationella skattetvister (530/2019) som trädde i kraft den 30 juni 2019 och som införlivar rådets direktiv (EU) 2017/1852 om skattetvistlösningsmekanismer i Europeiska unionen. Den lagen bidrar till att behandlingstiderna i förfarandet enligt EU-tvistlösningsdirektivet inte är oskäligt långa. Av dessa orsaker bedöms förslaget inte avsevärt minska kostnaderna för MAP-förfarandet och efterlevnaden av skattebestämmelserna.

5.3 Ekonomiska konsekvenser

De ekonomiska konsekvenser som eftersträvas med förslaget är kostnadsbesparingar till följd av att de skattskyldigas och skattemyndigheternas administrativa börda minskar. Enligt kommissionens konsekvensbedömning gynnas företagen och skatteförvaltningarna av tydligare regler för internprissättning. När armlängdsprincipen tas in i lagstiftningen och OECD:s internprissättning tillämpas mer konsekvent tillförs därmed ett mervärde på EU-nivå.

Förslagets viktigaste ekonomiska konsekvenser kan vara en följd av bindande regler för internprissättning som antas med stöd av artikel 14. Eftersom det möjliga innehållet i sådana regler inte framgår närmare av förslaget kan inte heller konsekvenserna bedömas i det här skedet. Därför bör man i det fortsatta arbetet sträva efter att närmare bedöma de ekonomiska konsekvenserna för Finland, i synnerhet konsekvenserna av den reglering som möjliggörs av artikel 14.

6 Förslagets förhållande till grundlagen och till de grundläggande och mänskliga rättigheterna

Enligt 81 § 1 mom. i grundlagen föreskrivs det om statsskatt genom lag, och lagen ska innehålla bestämmelser om grunderna för skattskyldigheten och skattens storlek samt om de skattskyldigas rättsskydd. Denna legalitetsprincip i grundlagen kan anses inbegripa två element. För det första är det, med tanke på befogenhetsfördelningen mellan statsorganen, lagstiftarens uppgift att bestämma om skatter: grundlagen både bemyndigar och förutsätter att riksdagen ska bestämma om skatter. För det andra ställs också krav på skattelagstiftningens innehåll: de väsentliga elementen i skattskyldigheten ska anges tillräckligt exakt i lagen, så att de skattskyldiga kan förutse sin beskattning. Enligt grundlagsutskottets etablerade tolkning ska det av en skattelag entydigt framgå vem som omfattas av skattskyldigheten. Bestämmelserna måste också vara exakta i den meningen att de lagtillämpande myndigheternas prövning är bunden när de bestämmer skatten.

Enligt direktivförslaget ska en medlemsstat när den införlivar bestämmelserna i direktivets kapitel II i sin nationella lagstiftning ta in en bestämmelse som säkerställer att dessa bestämmelser

i direktivet tillämpas i överensstämmelse med OECD:s riktlinjer för internprissättning. OECD:s riktlinjer för internprissättning har status som tolkningskälla för den gällande nationella bestämmelsen om rättelse av internprissättning, vilket konstateras exempelvis i regeringens proposition om ändring av bestämmelsen om rättelse av internprissättning (RP 188/2021 rd). Riktlinjernas status som tolkningskälla har också fastställts i högsta förvaltningsdomstolens beslut (bland annat HFD 2013:36, HFD 2014:119, HFD 2017:146, HFD 2020:35). OECD:s riktlinjer för internprissättning har en etablerad ställning i Finland som tolkningskälla för bestämmelsen om rättelse av internprissättning.

Bestämmelserna i kapitel II i direktivet förefaller i sig inte vara problematiska med tanke på legalitetsprincipen, och torde kunna införlivas i den nationella lagstiftningen i enlighet med legalitetsprincipen. Skyldigheten enligt direktivet att föreskriva på lagnivå om att tillämpningen ska överensstämma med OECD:s riktlinjer för internprissättning kan ifrågasättas med tanke på legalitetsprincipen, även om OECD:s riktlinjer för internprissättning har en etablerad status som tolkningskälla. I den fortsatta beredningen bör man överväga om beskrivningen av riktlinjernas ställning som tolkningskälla hellre borde ingå i skälen i direktivets ingress än i själva artikeln som en skyldighet som ska införlivas i lagstiftningen.

7 Ålands behörighet

Enligt 18 § 5 punkten i självstyrelselagen för Åland (1144/1991) har Åland lagstiftningsbehörighet i fråga om kommunerna tillkommande skatter. Samfund som har registrerats på Åland betalar statens andel av samfundsskatten till riket, men lagtinget bestämmer kommunernas andel. Eftersom direktivförslaget gäller fördelningen av beskattningsbar inkomst mellan medlemsstaterna enligt armlängdsprincipen och inte innehåller några bestämmelser om skattesatser har förslaget inga direkta konsekvenser för Ålands ställning. De föreslagna bestämmelserna kan dock påverka Ålands skatteintäkter via eventuella ändringar som påverkar skattebasen.

8 Behandling av förslaget i Europeiska unionens institutioner och de övriga medlemsstaternas ståndpunkter

Kommissionen presenterade BEFIT-direktivförslaget, direktivförslaget om internprissättning samt direktivförslaget om ett beskattningssystem som baserar sig på små och medelstora företags hemvist i rådets arbetsgrupp för skattefrågor den 29 september 2023. Rådets arbetsgrupp för skattefrågor inledde den tekniska granskningen av direktivförslaget om internprissättning den 20 oktober 2023. De övriga medlemsstaternas officiella ståndpunkter är inte kända.

9 Den nationella behandlingen av förslaget

Direktivförslaget skickades på remiss tillsammans med BEFIT-direktivförslaget och direktivförslaget om ett beskattningssystem som baserar sig på små och medelstora företags hemvist. Remissvar gavs av Centralhandelskammaren, Finanssiala ry, Finlands Fackförbunds Centralorganisation FFC rf, Finlands näringsliv EK rf, Finnwatch ry, Finsk Energiindustri rf, Fortum Abp, Företagarna i Finland rf, Näringslivets forskningsinstitut Etlä, Skattebetalarnas Centralförbund rf, Skatteförvaltningen, Statens ekonomiska forskningscentral, Suomalaiset kehitysjärjestöt Fingo ry, Suomen Asianajajaliitto, Teknologiateollisuus ry, docent Marianne Malmgren, universitetslektor Martti Nieminen, professor Pekka Nykänen, biträdande professor Moritz Scherleitner, senior fellow Timo Viherkenttä och Ålands landskapsregering. Arbetspensionsförsäkrarna TELÄ rf meddelade att den inte har något att yttra om förslaget. I en del yttranden kommenterades inte förslaget till direktiv om internprissättning uttryckligen, utan alla direktivförslagen på ett mer allmänt plan, eller endast vissa av dem närmare.

Generellt understöds direktivförslagets syfte i yttrandena, och harmoniseringen av tolkningspraxis i samband med internprissättning anses vara viktig. I flera yttranden betraktas tidpunkten för direktivförslaget som dålig med hänvisning till pågående vittgående ändringar i den internationella företagsbeskattningen och avsaknaden av erfarenheter av ändringarnas konsekvenser. I några yttranden kritiseras direktivförslaget för bristfälliga konsekvensbedömningar, och behovet av omfattande konsekvensbedömningar för de enskilda medlemsstaterna samt en jämförelse med gällande lagstiftning i den fortsatta beredningen uppmärksammas. Bland annat de ovan nämnda omständigheterna har ansetts försvåra bedömningen av direktivförslaget.

I flera yttranden ifrågasätts behovet av det föreslagna direktivet. I yttrandena påpekas att rätts tvister om internprissättning beror på skillnader i tolkningen av OECD:s riktlinjer för internprissättning och inte på att riktlinjernas ställning som tolkningskälla inte skulle erkännas. I yttrandena förekommer också tvivel på om direktivet kan uppfylla sina mål då det grundar sig på dessa flertydiga riktlinjer. I ett yttrande påpekas det också att inte ens OECD:s mycket mer omfattande och detaljerade riktlinjer för internprissättning helt har gjort slut på meningsskiljaktigheterna om tolkningen. Remissinstanserna anser att det är viktigt att man inte skapar en reglering som avviker från OECD:s omfattande riktlinjer för internprissättning, och har farhågor om att direktivförslaget som överlappar med OECD:s riktlinjer för internprissättning och innehållsmässigt delvis avviker från dem komplicerar regleringen, minskar rättssäkerheten och ökar antalet rätts tvister samt företagens och skattemyndigheternas administrativa börda jämfört med nuläget. Dessa remissinstanser anser att ett bättre alternativ än detaljerad reglering på unionsnivå är att låta tolkningen av armlängdsprincipen basera sig på OECD:s riktlinjer för internprissättning. Några remissinstanser anser att direktivförslaget är onödigt eftersom man effektivare kan ingripa i överföring av vinster genom att frångå en företagsbeskattning som bygger på internprissättning och separat beskattning av koncernbolag.

En remissinstans tar upp frågan om de krav på detaljer i skattelagstiftningen som ingår i 81 § 1 mom. i grundlagen uppfylls av villkoret i artikel 14 i direktivförslaget att armlängdsprincipen ska tolkas enligt OECD:s riktlinjer för internprissättning. I ett annat yttrande betraktas det med tanke på legalitetsprincipen som problematiskt att tolkningen av armlängdsprincipen ska vara bunden till den senaste versionen av OECD:s riktlinjer för internprissättning och att regleringen därmed ändras varje gång som riktlinjerna uppdateras. Dessutom upplevs tidsdimensionen för tillämpningen av uppdateringar vara oklar.

I vissa yttranden kommenteras också ändamålsenligheten i delegeringen av befogenheter till rådet och kommissionen, och det anses vara osäkert om den planerade fördelningen av roller mellan OECD, rådet och medlemsstaterna är hållbar med tanke på den kommande utvecklingen. En remissinstans lyfter fram att regleringshelheterna i alla de tre samtidiga direktivförslagen överförs till unionens befogenheter, vilket har en direkt koppling till urvalet av verktyg för nationell skattepolitik. Yttrandena innehåller också tekniska kommentarer att tas i beaktande i förhandlingarna om direktivet och det nationella genomförandet av bestämmelserna samt iakttagelser om direktivförslagets förenlighet med bestämmelserna i OECD:s modellskatteavtal om eliminering av dubbelbeskattning.

Direktivförslaget presenterades för sektion 9 – Skatter under kommittén för EU-ärenden den 27 september 2023.

Ett utkast till promemoria om direktivförslaget behandlades i ett skriftligt förfarande den 12–16 oktober 2023 i sektion 9 – Skatter som är underställd kommittén för EU-ärenden.

10 Statsrådets ståndpunkt

Statsrådet anser att kommissionens förslag har ett viktigt syfte och understöder strävan efter att främja en enhetlig tillämpning av armlängdsprincipen inom EU. När skatteintäkter fördelas internationellt bör det centrala enligt statsrådet även i fortsättningen vara var det finns värdeskapande affärsverksamhet som baserar sig på innovativitet och forsknings- och utvecklingsverksamhet. Enligt statsrådet kan också direktivförslaget syften att undvika onödiga rättstvister samt främja välfungerande och snabbare förfaranden för ömsesidig överenskommelse understödas på både EU-nivå och global nivå.

För statsrådet är det viktigt att direktivförslaget noggrant följer OECD:s riktlinjer för internprissättning för att man ska kunna undvika en differentiering av tolkningspraxis och de extra kostnader som då uppstår till följd av att två olika regelverk ska följas, även om de liknar varandra mycket. Statsrådet anser att man i den fortsatta beredningen av direktivförslaget bör sträva efter att främja överensstämmelsen mellan direktivets innehåll och OECD:s riktlinjer för internprissättning. I den fortsatta beredningen bör man enligt statsrådet också sträva efter att försäkra sig om att det inte ställs några orimliga tidskrav på Skatteförvaltningen i det nya påskyndade förfarandet.

Statsrådet anser att det valda tillvägagångssättet i förhållande till regleringsobjektet i direktivförslaget huvudsakligen kan understödas. Statsrådet fäster dock uppmärksamhet vid att sättet att hänvisa till OECD:s riktlinjer för internprissättning också bör bedömas i den fortsatta behandlingen med tanke på legalitetsprincipen.

Enligt regeringsprogrammet ska beskattningsbehörigheten även i fortsättningen i huvudsak kvarstå på nationell nivå. Av den anledningen anser statsrådet att det är viktigt att man i den fortsatta behandlingen strävar efter att utreda hur ändamålsenligt det är att unionen ska bilda en gemensam ståndpunkt. För statsrådet är det viktigt att Finland även i fortsättningen självständigt får utöva sin yttranderätt i internationella organisationer.

Statsrådet anser att den föreslagna delegeringen av befogenheter till kommissionen att anta delegerade akter kan anses vara lämplig för att de föreslagna bestämmelserna ska fungera effektivt och ändamålsenligt. Samtidigt kan separata dokumentationskrav öka skattemyndigheternas och de skattskyldigas administrativa börda. Statsrådet fäster vikt vid att direktivet utgör ett regelverk vars omfattning det är möjligt att ändra avsevärt med hjälp av genomförandeakter, och särskilt de befogenheter som föreslås för rådet att anta genomförandeakter kan leda till betydande ändringar i innehållet i reglerna för internprissättning. Statsrådet anser att man i den fortsatta beredningen ska se till att de befogenheter som delegeras till kommissionen och rådet är proportionerliga, ändamålsenliga, tydliga och noga avgränsade och inte orsakar en oskälig administrativ börda, och bedöma om de befogenheter att anta genomförandeakter som föreslås i synnerhet för rådet är motiverade.

För statsrådet är det viktigt att regleringen inte orsakar en oskälig administrativ belastning för de skattskyldiga eller Skatteförvaltningen. Statsrådet anser att man i den fortsatta beredningen bör sträva efter att få mer exakta bedömningar av de administrativa och ekonomiska konsekvenserna av i synnerhet de rättsakter som antas med stöd av det föreslagna direktivet.

Statsrådet preciserar sina ståndpunkter vid behov när behandlingen av förslaget framskrider.