

Valtioneuvoston kirjelmä eduskunnalle komission ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi siirtohinnoittelusta

Perustuslain 96 §:n 2 momentin perusteella lähetetään eduskunnalle Euroopan komission 12 päivänä syyskuuta 2023 tekemä ehdotus neuvoston direktiiviksi siirtohinnoittelusta, COM(2023) 529 final, sekä ehdotuksesta laadittu muistio.

Direktiiviehdotuksen suomen- tai ruotsinkielinen käännös ei ole vielä valmistunut ja tästä johtuen direktiiviehdotus lähetetään tiedoksi englanninkielisenä versiona. Komission antamien tietojen mukaan käännösten on tarkoitus valmistua marraskuun 2023 alkupuolella.

Helsingissä 26.10.2023

Valtiovarainministeri Riikka Purra

Erityisasiantuntija Anna Lehtimäki

EHDOTUS NEUVOSTON DIREKTIIVIKSI SIIRTOHINNOITTELUSTA**1 Tausta**

Euroopan komissio antoi 12 päivänä syyskuuta 2023 ehdotuksen neuvoston direktiiviksi siirtohinnoittelusta, jäljempänä *siirtohinnoittelua koskeva direktiiviehdotus*, *direktiiviehdotus* tai *ehdotus*. Ehdotus neuvoston direktiiviksi siirtohinnoittelusta on annettu asiakirjassa COM(2023) 529 final ja se perustuu Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen (SEUT) 115 artiklaan. Ehdotukseen liittyy myös direktiiviehdotusta koskeva komission julkaisema vaikutusarvio SWD(2023) 309 final sekä tiivistelmä vaikutusten arvioinnista SWD(2023) 308 final. U-kirjelmää laadittaessa on ollut käytettävissä ainoastaan direktiiviehdotuksen englanninkielinen versio.

Komissio antoi ehdotuksen kanssa samanaikaisesti kaksi muuta yritysverotusta koskevaa direktiiviehdotusta: ehdotus yritysten tuloverotusta Euroopassa koskevasta kehyksestä, COM(2023) 532 final, jäljempänä *BEFIT-direktiiviehdotus*, ja pienten ja keskisuurten yritysten kotipaikkaan perustuvaa verotusjärjestelmää koskeva ehdotus, COM(2023) 528 final. Näistä ehdotuksista laaditaan erilliset U-kirjelmät.

Siirtohinnoittelua koskevassa direktiiviehdotuksessa ehdotetaan markkinaehtoperiaatteen sisällyttämistä unionin oikeuteen, keskeisimpien siirtohinnoittelusäännösten harmonisointia, Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestön (Organisation for Economic Co-operation and Development, OECD) siirtohinnoitteluohjeiden (OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations) aseman selventämistä ja sitä, että täytäntöönpanosäädöksillä voitaisiin luoda yhteisiä sitovia siirtohinnoittelusääntöjä tietyn tyyppisille liiketoimille OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden puitteissa.

2 Ehdotuksen tavoite

Ehdotettujen säännösten tavoitteena on poistaa yritysten riskiä joutua oikeusriitoihin ja kaksinkertaisen verotuksen kohteeksi ja siten parantaa yritysten oikeusvarmuutta ja toimintaedellytyksiä sisämarkkinoilla.

3 Ehdotuksen pääasiallinen sisältö**3.1 Yleistä**

Siirtohinnoittelulla tarkoitetaan toisiinsa etuyhteydessä olevien osapuolten eli samaan monikanalliseen konserniin kuuluvien yritysten välisten liiketoimien hinnoittelua. Merkittävä osuus maailmankaupasta muodostuu tällaisten yritysten välisestä rajat ylittävästä tavaroiden, palveluiden, pääoman ja aineettomien oikeuksien kaupasta.

Kansainvälisen standardin asemassa olevien OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden mukaan etuyhteysosapuolten välisissä rajat ylittävissä liiketoimissa on noudatettava ehtoja, joita olisi käytetty vertailukelpoisessa tilanteessa toisistaan riippumattomien yritysten välillä. Tämä niin sanottu

markkinaehtoperiaate ilmaistaan OECD:n malliverosopimuksen (OECD Model Tax Convention on Income and on Capital) 9 artiklassa, jossa ei kuitenkaan määritetä yksityiskohtaisia siirtohinnoittelusäännöksiä.

OECD:n siirtohinnoitteluohjeet sisältävät tulkintaohjeita markkinaehtoperiaatteen soveltamisesta. Nämä jatkuvasti päivitettävät ohjeet on kehitetty markkinaehtoperiaatteen tulkinnan välineeksi tarkoituksena avustaa monikansallisia konserneja ja veroviranomaisia siirtohinnoittelu-riitojen ratkaisemisessa. Valtioilla on yleensä voimassa kansallista lainsäädäntöä, jolla varmistetaan markkinaehtoperiaatteen peruseriaatteiden jonkinasteinen yhdenmukaisuus, vaikka tulkintakäytännöt eivät olisikaan yhdenmukaisia kaikkialla. Lähes kaikki EU:n jäsenvaltiot ovat myös OECD:n jäseniä ja siten sitoutuneet noudattamaan OECD:n periaatteita ja suosituksia. Tästä huolimatta, ja koska siirtohinnoittelusäännöksiä ei ole harmonisoitu unionissa, OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden asema tulkintalähteenä vaihtelee jäsenvaltioittain.

Direktiiviehdotuksen mukaan jäsenvaltioilla oleva laaja harkintavalta siirtohinnoitteluohjeiden tulkinnassa ja soveltamisessa aiheuttaa monimutkaisuutta ja epäsuhtaiset toimintaedellytykset yrityksille. Esimerkiksi etuyhteyden katsotaan joissain jäsenvaltioissa syntyvän 25 prosentin ja toisissa jäsenvaltioissa 50 prosentin omistuksen perusteella. Siirtohinnoittelusäännösten monimutkaisuus ja kansallisten lainsäädäntöjen eroavuudet aiheuttavat useita ongelmia, jotka ovat esteenä sisämarkkinoiden toimivuudelle.

3.2 Direktiiviehdotuksen soveltamisala ja määritelmät (artiklat 2 ja 3)

Direktiiviehdotuksen soveltamisalaan kuuluisivat yritykset, jotka ovat rekisteröityneitä tai verovelvollisia yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa, mukaan lukien kiinteät toimipaikat.

Direktiiviehdotuksen 3 artikla sisältäisi luettelon valikoiduista siirtohinnoitteluun liittyvistä määritelmistä, mukaan lukien määritelmän OECD:n siirtohinnoitteluohjeille. Direktiiviehdotuksen mukaan viittauksella OECD:n siirtohinnoitteluohjeisiin tarkoitettaisiin vuoden 2022 versiota sekä siihen tehtäviä päivityksiä, jotka unioni on hyväksynyt OECD:n veroasioiden komiteassa SEUT 218 artiklan 9 kohdan mukaisen kannan nojalla.

3.3 Markkinaehtoperiaate ja sen soveltamiseen perustuvat oikaisut (artiklat 4-7)

Direktiiviehdotuksen 4 artiklan mukaan jäsenvaltioiden olisi varmistettava, että etuyhteydessä olevien yritysten välisten liiketoimien hinnoittelu on markkinaehtoperiaatteen mukaista. Lisäksi direktiiviehdotuksen 4 artiklassa täsmennettäisiin, että kun toisiinsa etuyhteydessä olevien osapuolten rajat ylittävien liiketoimien ehdot eivät ole markkinaehtoperiaatteen mukaisia, niitä olisi osapuolten verotettavaa tuloa määritettäessä oikaistava vastaamaan ehtoja, joista riippumattomat osapuolet olisivat keskenään sopineet vertailukelpoisissa liiketoimissa.

Markkinaehtoperiaatetta sovellettaisiin vain toisiinsa etuyhteydessä olevien osapuolten välisiin liiketoimiin. Tämän vuoksi olisi direktiiviehdotuksen mukaan välttämätöntä, että unionissa on yhteinen etuyhteydosapuolten määritelmä, joka sisältyisi direktiiviehdotuksen 5 artiklaan.

Direktiiviehdotuksen mukaan etuyhteys muodostuisi, kun 1) henkilö voi käyttää merkittävää valtaa toisessa henkilössä osallistumalla sen johtamiseen, 2) henkilöllä on yli 25 prosenttia toisen henkilön äänimäärästä, 3) henkilöllä on yli 25 prosenttia toisen henkilön osakepääomasta tai 4) henkilö on oikeutettu yli 25 prosenttiin toisen henkilön tuotoista. Jos useampi henkilö olisi etuyhteydessä samaan henkilöön, tai jos sama henkilö on etuyhteydessä useampaan henkilöön, näiden kaikkien henkilöiden katsottaisiin olevan toisiinsa etuyhteydessä. Lisäksi kiinteän toimipaikan katsottaisiin olevan etuyhteydessä yritykseen, jonka osa se on.

Henkilöllä tarkoitettaisiin 5 artiklassa sekä juridista että luonnollista henkilöä. Laskettaessa osuutta äänimäärästä ja osakepääomasta otettaisiin direktiiviehdotuksen mukaan huomioon myös välillinen omistus, joka laskettaisiin suhteellisesti kertomalla jokaisen portaan omistukset. Henkilöllä, jolla on yli puolet toisen henkilön äänimäärästä, katsottaisiin olevan sanotun henkilön koko äänimäärä. Henkilöä, hänen puolisoaan tai tunnustettua kumppaniaan, suoraan ylenevässä tai alenevassa polvessa olevia sukulaisia sekä sisarusiaan pidettäisiin yhtenä henkilönä.

Direktiiviehdotuksen 6 artiklan tarkoituksena olisi varmistaa, että jäsenvaltio tekee vastaoikaisun edellyttäen, että 1) se pitää ensioikaisua markkinaehtoisena, 2) ensioikaisu aiheuttaa kaksinkertaista verotusta ja 3) kyseessä on kolmannen maan lainkäyttöalue, jonka kanssa on voimassa verosopimus taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi. Vastaoikaisun voisi tehdä keskinäisen sopimusmenettelyn (Mutual Agreement Procedure, MAP) seurauksena, mutta direktiiviehdotuksessa esitetään lisäksi nopeutettua menettelyä (fast-track), jossa veroviranomaisella olisi 30 päivää aikaa ilmoittaa hyväksytäänkö verovelvollisen hakemus menettelyyn ja 180 päivää aikaa hyväksyä tai hylätä verovelvollisen kaksinkertaisen verotuksen poistamista koskeva vaatimus. Jos hakemus hylättäisiin, verovelvollisella olisi edelleen oikeus hakea kaksinkertaisen verotuksen poistamista keskinäisen sopimusmenettelyn kautta.

Lisäksi jäsenvaltioiden olisi varmistettava, että vastaoikaisu voitaisiin tehdä yhteisen verotarkastuksen tai muun kansainvälisen hallinnollisen yhteistyön seurauksena, kun veroviranomaiset ovat yksimielisiä markkinaehtoisesta hinnasta ja kun ensi- ja vastaoikaisu tehdään symmetrisesti ja saman suuruisina.

Ensioikaisun puuttuessa jäsenvaltiot voisivat oikaista yrityksen verotettavaa tuloa alaspäin vain, jos 1) oikaisu on markkinaehtoperiaatteen mukainen, 2) oikaistua määrää vastaava määrä sisältyy toiseen valtioon sijoittautuneen etuyhteyserityksen tuloon ja on siten kaksinkertaisen verotuksen kohteena ja 3) tarkoituksesta tehdä oikaisu on ilmoitettu kysymyksessä oleville valtioille. Mainittujen ehtojen tarkoituksena olisi suojella jäsenvaltioiden verosuvereniteettia ja sitä, että jäsenvaltiot säilyttävät oikeutensa arvioida ensioikaisun markkinaehtoperiaatteen mukaisuuden. Edelleen tarkoituksena olisi välttää kaksinkertaista verotusta ja toisaalta tilanteita, joissa tulo ei ole veronalaista kummassakaan valtiossa.

Hyvittävä oikaisu määritellään OECD:n siirtohinnoitteluohjeissa oikaisuksi, jolla verovelvollinen ilmoittaa verotuksessa markkinaehtoiseksi katsomansa siirtohinnan, joka kuitenkin poikkeaa liiketoimessa todellisuudessa käytetystä hinnasta. Hyvittävät oikaisut voivat johtaa kaksinkertaiseen verotukseen, koska niitä ei hyväksytä kaikissa valtioissa sen vuoksi, että veroilmoituksen edellytetään vastaavan toteutuneita liiketoimia. Oikeusriitojen välttämiseksi ja unionin yhteisen lähestymistavan luomiseksi direktiiviehdotuksen 7 artiklassa säädettäisiin hyvittävän oikaisun hyväksymisen edellytykseksi muun muassa se, että oikaisu tehdään symmetrisesti kaikkien kysymyksessä olevien jäsenvaltioihin sijoittautuneiden yritysten kirjanpidossa.

3.4 Markkinaehtoperiaatteen soveltamisessa keskeiset periaatteet ja vaiheet (artiklat 8-13)

Direktiiviehdotuksen 8 artiklassa säädettäisiin, että jäsenvaltioiden olisi varmistettava, että markkinaehtoperiaatteen soveltaminen alkaa määrittelemällä ja tunnistamalla yhtäältä etuyhteydessä olevien yritysten kaupalliset ja rahoitukselliset suhteet ja toisaalta etuyhteydessä olevien yritysten väliset tosiasialliset liiketoimet. Etuyhteydessä olevien yritysten kaupallisten ja rahoituksellisten suhteiden ja tosiasiallisten liiketoimien tunnistamisen ja määrittämisen tulisi perustua ymmärrykseen toimialasta, analyysiin kunkin etuyhteydessä olevan yrityksen toiminnasta sekä analyysiin liiketoimen taloudellisesti olennaisista erityispiirteistä, ottaen huomioon sekä muoto että sisältö.

Direktiiviehdotuksen 9 artiklan mukaan jäsenvaltioiden olisi edellytettävä, että siirtohinnoittelumenetelmänä käytetään OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden 3 luvussa tarkoitettuja siirtohinnoittelumenetelmiä eli markkinahintavertailu-, jälleenmyyntihinta-, kustannusvoittolisä-, liiketoimintomarginaali- ja voitonjakamismenetelmiä. Säännös ei asettaisi mainittuja menetelmiä etusijajärjestykseen. Myös arvonmäärittämissä menetelmissä ja -tekniikoita voitaisiin käyttää, mutta vain jos veroviranomainen tai verovelvollinen voisi osoittaa, että mitään edellä mainituista menetelmistä ei kohtuudella voitaisi soveltaa vertailukelpoiseen liiketoimeen ja että arvonmäärittämissä menetelmien tai -tekniikan soveltaminen johtaa lopputulokseen, joka olisi markkinaehtoperiaatteen mukainen ja tarjoaa luotettavamman arvion markkinaehtoperiaatteen mukaisesta hinnasta kuin mainitut menetelmät.

Direktiiviehdotuksen 10 artikla koskisi soveltuvimman siirtohinnoittelumenetelmän valitsemista. Säännöksen mukaan olisi aina pyrittävä valitsemaan parhaiten kuhunkin tilanteeseen soveltuva menetelmä.

Direktiiviehdotuksen 11 artiklassa säädettäisiin markkinaehtoperiaatteen soveltamisen edellytyksenä olevasta vertailuarvioinnista. Sen tarkoituksena olisi analysoida, ovatko etuyhteysliiketoimi ja mahdollinen vertailukohde vertailukelpoisia. Vertailuarvioinnissa olisi otettava huomioon sopimusehdot, osapuolten toiminnot, varat ja riskit, siirretyn omaisuuden tai tarjotun palvelun ominaispiirteet, osapuolten ja markkinoiden taloudelliset olosuhteet sekä osapuolten liiketoimintastrategiat. Vertailukelpoisuus täytyisi vain, jos vertailu tehtäisiin sisällöltään riittävän samanlaisten liiketoimien välillä. Vertailukohde olisi vertailukelpoinen, jos mikään vertailtavien liiketoimien tai yritysten välisistä eroista ei voisi vaikuttaa olennaisesti hintaan tai jos näiden erojen vaikutuksia voitaisiin poistaa tekemällä kohtuullisen tarkkoja oikaisuja.

Kun siirtohinnoittelumenetelmän soveltaminen tuottaa arvojen vaihteluvälin, jäsenvaltioiden olisi direktiiviehdotuksen 12 artiklan mukaan varmistettava, että markkinaehtoperiaatteen mukainen hinta määritettäisiin käyttäen kvartiiliväliä, jolla viitataan yläkvartiiliin (75 prosenttia tapauksista jää sen alapuolelle) ja alakvartiiliin (25 prosenttia tapauksista jää alapuolelle) erotukseen. Oikeusriitojen välttämiseksi ja unionin yhteisen lähestymistavan luomiseksi direktiiviehdotuksen 12 artiklassa säädettäisiin edelleen, että verotettavaan tuloon ei lähtökohtaisesti tulisi tehdä oikaisuja, jos tulos on kvartiilivälin sisällä ja toisaalta, että jos etuyhteysliiketoimen ehdot eivät ole markkinaehtoiset, veroviranomaisten tulisi lähtökohtaisesti oikaista ne kaikkien vertailutietojen mediaaniin. Molemmissa edellä mainituissa tilanteissa lähtökohdasta voitaisiin poiketa perustellusta syyistä tapauskohtaisesti.

Direktiiviehdotuksen 13 artiklan mukaan verovelvollisen siirtohinnoitteludokumentoinnin olisi todennettava etuyhteysliiketoimien markkinaehtoisuus ja katettava ainakin 8–12 artiklassa tarkoitettut seikat. Säännöksellä annettaisiin lisäksi komissiolle valtuudet myöhemmin antaa delegoituja säädöksiä koskien vaadittavaa dokumentointia sekä sen antamistapoja ja aikatauluja.

3.5 Uudet yhteiset siirtohinnoittelusäännöt mahdollistava mekanismi (artikla 14)

Direktiiviehdotuksen mukaan jäsenvaltion olisi saattaessaan direktiiviin II luvun määräyksiä osaksi kansallista lainsäädäntöä sisällytettävä lainsäädäntönsä määräys, joka varmistaisi, että direktiivin näitä määräyksiä sovelletaan yhdenmukaisesti OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden kanssa. Sen varmistamiseksi, että jäsenvaltiot noudattaisivat kulloinkin uusimpia päivitettyjä OECD:n siirtohinnoitteluohjeita, direktiiviehdotuksessa esitetään SEUT 218 artiklan 9 kohdassa tarkoitetun menettelyn soveltamista.

Verovelvollisten oikeusvarmuuden lisäämiseksi direktiiviehdotuksen 14 artiklassa esitetään myös uusien yhteisten sitovien siirtohinnoittelusääntöjen luomista täytäntöönpanosäädösin.

Eri liiketoimintyypppejä koskevat täytäntöönpanosäädökset antaisivat verovelvollisille selkeän kuvan siitä, mitä jäsenvaltioiden veroviranomaiset pitäisivät hyväksyttävänä määrätyissä liiketoimissa ja tarjoaisivat hallinnollista taakkaa ja oikeusriitoja vähentäviä niin sanottuja turvasatamia. Tältä osin täytäntöönpanovalta olisi neuvostolla, joka tekisi päätökset komission ehdotuksesta. Direktiiviehdotuksen 14 artiklan mukaan täytäntöönpanosäädöksiä voitaisiin antaa aiheettoman omaisuuden, palveluiden, kustannustenjakosopimusten, yritysjärjestelyihin liittyvien liiketoimien, rahoitusliiketoimien sekä pääliikkeen ja sivuliikkeen välisten toimien siirtohinnoittelusta.

3.6 Loppusäännökset (artiklat 15-20)

Direktiiviehdotuksen 15 artiklan mukaan komissio selvittäisi ja arvioisi direktiivin soveltamista viiden vuoden välein ja toimittaisi raportin arvioinnistaan Euroopan parlamentille sekä neuvostolle. Ensimmäinen raportti annettaisiin 31.12.2031. Jäsenvaltioiden olisi toimitettava komissiolle tarvittavat tiedot markkinaehtoperiaatteen soveltamisen parantamiseksi, kaksinkertaisen verotuksen vähentämiseksi ja veronkierron torjumiseksi. Komissio voisi täytäntöönpanosäädöksillä tarkentaa, mitä tietoja jäsenvaltioiden edellytettäisiin sille toimittavan. Täytäntöönpanosäädösten hyväksymiseen liittyvässä tarkastelumenettelyssä komissiota avustaisi direktiiviehdotuksen 17 artiklan mukaan työryhmä.

Direktiiviehdotuksen 18 artiklan nojalla neuvosto voisi milloin tahansa peruuttaa komissiolle 13 artiklassa tehdyn säädösvallan siirron antaa vaadittavaa siirtohinnoitteludokumentointia koskevia delegoituja säädöksiä. Delegoitu säädös tulisi voimaan ainoastaan, jos neuvosto ei ole kahden kuukauden kuluessa siitä, kun asianomainen säädös on annettu tiedoksi neuvostolle, ilmaissut vastustavansa sitä tai jos neuvosto on ennen mainitun määräajan päättymistä ilmoittanut komissiolle, että se ei vastusta säädöstä. Neuvoston aloitteesta tätä määräaikaa jatkettaisiin kahdella kuukaudella.

Direktiiviehdotuksen 20 artiklan mukaan jäsenvaltioiden olisi annettava ja julkaistava direktiivin noudattamisen edellyttävät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2025. Niiden olisi sovellettava säännöksiä 1. tammikuuta 2026 alkaen.

4 Ehdotuksen oikeusperusta ja suhde suhteellisuus- ja toissijaisuusperiaatteisiin

4.1 Komission ehdotus

Direktiiviehdotus perustuu SEUT 115 artiklaan, jonka mukaan neuvosto antaa yksimielisesti erityisessä lainsäätämisyjärjestyksessä sekä Euroopan parlamenttia ja talous- ja sosiaalikomiteaa kuultuaan direktiivejä jäsenvaltioiden sellaisten lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten lähentämisestä, jotka suoraan vaikuttavat sisämarkkinoiden toteuttamiseen ja toimintaan, sanottuna kuitenkin rajoittamatta 114 artiklan soveltamista. Ehdotuksen hyväksyminen neuvostossa edellyttää näin ollen kaikkien jäsenvaltioiden yksimielisyyttä.

Ehdotuksessa komissiolle esitetty valta antaa tiettyjä delegoituja säädöksiä perustuu SEUT 290 artiklaan. Artiklan mukaan lainsäätämisyjärjestyksessä hyväksyttävässä säädöksessä voidaan siirtää komissiolle valta antaa muita kuin lainsäätämisyjärjestyksessä hyväksyttäviä, soveltamisalaltaan yleisiä säädöksiä, joilla täydennetään tai muutetaan lainsäätämisyjärjestyksessä hyväksytyn säädöksen tiettyjä, muita kuin sen keskeisiä osia. Lainsäätämisyjärjestyksessä hyväksyttävissä säädöksissä määritellään nimenomaisesti tällaisen säädösvallan siirron tavoitteet, sisältö, soveltamisala ja kesto. Tietyn alan keskeisistä osista voidaan säätää vain lainsäätämisyjärjestyk-

sessä hyväksyttävällä säädöksellä, eikä säädösvallan siirto voi näin ollen koskea näitä osia. Neuvoston päätös peruuttaa säädösvallan siirto tai päätös olla vastustamatta delegoitua säädöstä tehdään määräenemmistöllä.

Ehdotuksessa komissiolle ja neuvostolle esitetty valta antaa tiettyjä täytäntöönpanosäädöksiä perustuu SEUT 291 artiklaan. Mainitun artiklan mukaan jäsenvaltioiden on toteutettava kaikki tarvittavat kansallisen lainsäädäntönsä mukaiset toimenpiteet unionin oikeudellisesti velvoittavien säädösten täytäntöönpanemiseksi. Jos unionin oikeudellisesti velvoittavat säädökset edellyttävät yhdenmukaista täytäntöönpanoa, kyseisillä säädöksillä siirretään täytäntöönpanovaltaa komissiolle tai, tietyissä asianmukaisesti perustelluissa tapauksissa ja Euroopan unionista tehdyn sopimuksen 24 ja 26 artiklassa määrätyissä tapauksissa, neuvostolle. Täytäntöönpanovallan siirtoa neuvostolle perustellaan direktiiviehdotuksen muistio-osassa sillä, että täytäntöönpanovallan siirrolla voi olla mahdollisia vaikutuksia välittömän verotuksen kansalliseen toimeenpano- ja täytäntöönpanovaltaan, kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtyihin verosopimuksiin perustuviin verotusoikeuksiin sekä jäsenvaltioiden veropohjaan.

Euroopan unionista tehdyn sopimuksen 5 artiklan mukaan unioni käyttää toimivaltaansa toissijaisuusperiaatetta ja suhteellisuusperiaatetta noudattaen. Toissijaisuusperiaatteen mukaisesti unioni toimii muilla kuin sen yksinomaiseen toimivaltaan kuuluvilla aloilla ainoastaan, jos suunnitellun toiminnan tavoitteet voidaan saavuttaa paremmin unionin tasolla kuin kansallisella, alueellisella tai paikallisella tasolla. Toiminnan sisältö ja muoto eivät saa kuitenkaan ylittää sitä, mikä on tarpeen perussopimuksissa määrättyjen tavoitteiden saavuttamiseksi (suhteellisuusperiaate).

Toissijaisuusperiaatteen osalta komission direktiiviehdotuksessa todetaan, että kyseessä olevan ongelman rajat ylittävä luonne edellyttää yhteistä aloitetta kaikkialla sisämarkkinoilla. Koska siirtohinnoittelu on luonteeltaan rajat ylittävää, siihen voidaan puuttua ainoastaan säätämällä unionin tason lainsäädäntöä. Komission mukaan ehdotus on näin ollen toissijaisuusperiaatteen mukainen, koska jäsenvaltioiden yksittäiset koordinoimattomat toimet vain lisäisivät siirtohinnoittelua koskevan oikeudellisen kehityksen nykyistä pirstaleisuutta eivätkä saavuttaisi tavoiteltuja tuloksia. Kaikkia jäsenvaltioita koskevalla yhteisellä lähestymistavalla olisi suurimmat mahdollisuudet saavuttaa asetetut tavoitteet.

Komissio perustelee ehdotuksen suhteellisuusperiaatteen mukaisuutta sillä, että suunnitellut toimenpiteet eivät ylitä sisämarkkinoiden suojelun vähimmäistasoa ja ovat näin ollen suhteellisuusperiaatteen mukaisia. Direktiivillä varmistetaan yhteinen lähestymistapa siirtohinnoittelun perusperiaatteisiin ja annetaan kohdennetut säännöt tietyille liiketoimille, joilla voidaan tuottaa eniten lisäarvoa unionille. Yhdenmukaisemmat siirtohinnoittelusäännöt johtaisivat markkinaehtoperiaatteen vähemmän hajanaiseen soveltamiseen ja tulkintaan koko unionissa, mikä vähentäisi riitoja ja unionin alueella toimiville yrityksille sääntelyn noudattamisesta aiheutuvia kustannuksia.

4.2 Valtioneuvoston arvio

Arvioitaessa ehdotusta toissijaisuus- ja suhteellisuusperiaatteen kannalta voidaan tarkastella ensin ehdotusta siltä osin kuin se vastaa OECD:n siirtohinnoitteluohjeita. Tällä hetkellä verotulojen jakamisesta valtioiden välillä on määrätty valtioiden kahdenvälisissä verosopimuksissa, jotka Suomen kohdalla perustuvat OECD:n malliverosopimukseen. OECD:n malliverosopimuksen mukaisten verosopimusten tulkinta-apuna käytetään 9 artiklaa koskien OECD:n siirtohinnoitteluohjeita. Direktiivin tavoitteena on yhdenmukaistaa OECD:n siirtohinnoitteluohjei-

den soveltamista EU:n alueella. Tätä voidaan pitää tärkeänä ja hyväksyttävänä tavoitteena edellyttäen, että direktiivin sanamuodot ja yksityiskohdat myös tosiasiaassa vastaavat OECD:n siirtohinnoitteluohjeita.

Kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi on tärkeää, että kansainvälisessä verotuksessa noudatetaan maailmanlaajuisesti yhteneväisiä säännöksiä. Kuten edellä on kuvattu, direktiivin tavoitteena on yhdenmukaistaa OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden soveltamista EU:n alueella. Tähän nähden komission näkemystä siitä, että tavoitteet voidaan saavuttaa vain keskitetyllä ratkaisulla, voidaan pitää perusteltuna ja toissijaisuusperiaatteen ja suhteellisuusperiaatteen kannalta hyväksyttävänä.

Direktiiviehdotuksessa siirrettäisiin komissiolle toimivaltaa delegoiduilla säädöksillä. Siirrettävä toimivalta on direktiiviehdotuksessa määritelty selvästi ja täsmällisesti koskemaan dokumentointivaatimuksia. Direktiiviehdotuksessa siirrettäisiin komissiolle myös toimivaltaa antaa täytäntöönpanosäädöksiä jäsenvaltioilta edellytettävistä tiedoista direktiivin soveltamisen arvioimiseksi. Siirrettävän toimivallan voidaan katsoa näiltä osin olevan määritelty selvästi ja täsmällisesti. Lisäksi direktiiviehdotuksessa siirrettäisiin neuvostolle toimivaltaa antaa täytäntöönpanosäädöksiä eri liiketoimityyppien siirtohinnoittelusta. Neuvoston täytäntöönpanosäädösten tarpeellisuutta on perusteltu sillä, että ne vähentäisivät hallinnollista taakkaa ja oikeusriitoja. Näiltä osin siirrettävä toimivalta on määritelty riittävän tarkasti, mutta siirrettävän toimivallan sisältöön voi liittyä haasteita.

Valtioneuvosto katsoo, että ehdotuksen oikeusperusta on asianmukainen ja ehdotus on toissijaisuus- ja suhteellisuusperiaatteen mukainen.

5 Ehdotuksen vaikutukset

5.1 Vaikutukset Suomen lainsäädäntöön

Ehdotuksen mukaisen direktiivin täytäntöönpano edellyttäisi muutoksia kansalliseen lainsäädäntöön. Lainsäädäntöön tulisi sisällyttää säännökset siirtohinnoittelun keskeisistä elementeistä ehdotuksen mukaisesti sekä direktiivissä määrättyjen siirtohinnoittelusäännösten osalta viittaus OECD:n siirtohinnoitteluohjeisiin sitovana tulkintalähteenä.

Direktiiviehdotuksessa tarkoitettua sääntelyä voimaan saatettaessa olisi tarkasteltava direktiiviehdotuksessa tarkoitetun sääntelyn suhdetta verotusmenettelystä annetun lain (1995/1558) 31 §:n ja verosopimusten sisältämiin siirtohinnoittelusäännöksiin, jotka ovat OECD:n malliverosopimuksen mukaisia ja joita tulkitaan ja OECD:n siirtohinnoitteluohjeista ilmenevien periaatteiden mukaisesti. Direktiiviehdotuksen artiklojen sisältö on tietyiltä osin kuvattu hieman OECD:n siirtohinnoitteluohjeista poikkeavalla tavalla, mikä vaatisi yhteensovittamista olemassaolevaan sääntelykehikkoon.

5.2 Hallinnolliset vaikutukset

5.2.1 Komission vaikutusarvioselvitys

Komission direktiiviehdotuksen yhteydessä julkaiseman vaikutusarvion (Impact Assessment) mukaan ehdotus yksinkertaistaisi siirtohinnoittelua, jolloin se vähentäisi yritysten ja veroviranomaisten hallinnollisia kustannuksia, lisäisi oikeusvarmuutta ja vähentäisi siirtohinnoitteluun liittyviä kiistoja. Komission vaikutusarvion mukaan vuonna 2021 siirtohinnoitteluriitojen ratkaisemiseksi oli käynnissä noin 2 300 MAP-menettelyä. Näiden menettelyjen on kerrottu kes-

tävän keskimäärin lähes kolme vuotta, ja vain puolessa saavutetaan täydellinen sopimus. Komission vaikutusarvion mukaan siirtohinnoitteluun liittyvät kiistat ovat yleensä erittäin kalliita ja pitkiä, kestäessään jopa yli kymmenen vuotta. Kustannuksia muodostuu esimerkiksi yritysten lakipalveluiden henkilöstökuluista ja ulkoisesta oikeudellisesta neuvonnasta.

Komission mukaan siirtohinnoittelua koskeva yhteinen lähestymistapa voisi merkittävästi vähentää yritysten kustannuksia verosäännösten noudattamisesta, sillä sääntöjen noudattamisesta aiheutuvien kustannusten odotetaan vähentyvän oikeusriitojen määrän vähenemisen seurauksena. Vaikutusarvion mukaan suurille konserneille tai veroviranomaisille ei aiheutuisi ehdotuksesta lisäkustannuksia, koska siirtohinnoitteluasioita käsittelevää henkilöstöä on tälläkin hetkellä paljon. Komission mukaan kustannukset muodostuisivat siis lähinnä tehtävien rajallisesta uudelleen jakamisesta ja mahdollisesti henkilöstön vähentämisestä. Komission vaikutusarviot eivät sisällä jäsenvaltiokohtaisia vaikutusarvioita.

5.2.2 Hallinnolliset vaikutukset Suomessa

Voidaan arvioida, että direktiiviehdotus johtaisi Suomessa useissa tilanteissa hallinnollisen taakan lisääntymiseen. Direktiiviehdotuksen mukainen yli 25 prosentin osuuteen äänistä, osakepääomasta tai tuotoista perustuva etuyhteysmääritelmä laajentaisi etuyhteydessä olevan yrityksen määritelmää ottaen huomioon, että verotusmenettelystä annetun lain 31 §:n 4 momentissa etuyhteyden on säädetty muodostuvan vasta yli 50 prosentin osuuden perusteella. Siten markkinaehtoperiaatteen soveltamisala laajentuisi verrattuna nykyisen siirtohinnoittelusäännöksen soveltamisalaan. Yritysten tulisi siten ottaa siirtohinnoittelusäännökset huomioon nykyistä useammin, koska etuyhteysmääritelmän kynnysarvon laskun myötä aikaisempaa useammassa liiketoimessa tulisi noudattaa markkinaehtoperiaatetta. Näin ollen yritysten hallinnolliset kustannukset lisääntyisivät. Vastoin komission arvioita, olisi pidettävä todennäköisenä, että jatkossa monimutkaistuva siirtohinnoittelusäännöstö loisi tarvetta uusille siirtohinnoitteluasiantuntijoille ja täten lisäkustannuksille niin suurten konsernien kuin veroviranomaisten osalta.

Koska ehdotuksessa on jonkin verran sisällöllisiä poikkeamia OECD:n siirtohinnoitteluohjeisiin sekä verovelvollisten että Verohallinnon olisi jatkossa sovellettava EU-tason sääntelyä olemassa olevan sääntelyn ja OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden ohessa. Hallinnolliset vaikutukset eivät siten rajoittuisi ainoastaan alkuvaiheeseen. Ehdotetun sääntelyn ja OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden eroavaisuuksista ja päällekkäisyydestä johtuen sääntelyn soveltamisesta voitaisiin arvioida syntyvän myös uudenlaisia tulkintatilanteita. Siten voitaisiin arvioida, että sääntelyn käyttöönotosta voisi aiheutua sekä verovelvollisille että Verohallinnolle hallinnollista taakkaa eikä ehdotuksesta välttämättä seuraisi siirtohinnoitteluriitojen vähentymistä. Ehdotukseen sisältyy uudenlaisia menettelyitä esimerkiksi vastaoikaisun osalta. Uudet menettelytavat voisivat aiheuttaa jonkin verran kustannuksia myös Verohallinnolle. Direktiiviehdotus voisi aiheuttaa tältä osin Verohallinnossa uusia tarpeita muun muassa ohjeistukseen. Ehdotettu aikaraja veroviranomaisten ilmoitukselle siitä, että hakemus hyväksytään nopeutettuun vastaoikaisumenettelyyn, on erittäin lyhyt ja voisi aiheuttaa haasteita Verohallinnolle.

Komissiolle siirrettäisiin myös toimivaltaa hyväksyä delegoituja säännöksiä, joilla voitaisiin täydentää perussäädöstä siirtohinnoittelun dokumentointivaatimuksia koskevalla sääntelyllä. Nykyään vaadittavan dokumentoinnin sisällöstä säädetään verotusmenettelystä annetun lain 14 b §:ssä, joka vastaa OECD:n ohjeistusta. Myös dokumentointivaatimusten osalta olisi mahdollista, että poikkeavat dokumentointivaatimukset voisivat aiheuttaa jonkin verran lisää hallinnollista taakkaa sekä verovelvollisille että veroviranomaisille.

Täytäntöönpanosäännöksillä mahdollisesti annettavien sitovien siirtohinnoittelusääntöjen hallinnollisia vaikutuksia ei ole arvioitu direktiiviehdotuksen yhteydessä julkaistussa vaikutusarviossa. Täytäntöönpanosäädösten vaikutuksia on tässä vaiheessa käytännössä mahdoton arvioida, koska niiden sisällöstä ei ole juuri mitään tietoa. Hallinnollisten kustannusten väheneminen ei välttämättä olisi itsestään selvää, vaikka sitä sitovilla siirtohinnoittelusäännöillä tavoiteltaisiinkin. Näin ollen hallinnollisia vaikutuksia, ottaen huomioon myös mahdolliset 14 artiklan mahdollistamat sitovat siirtohinnoittelusäännöt, tulisi jatkotyössä pyrkiä arvioimaan tarkemmin.

Verohallinnosta saatujen tietojen perusteella vaikuttaisi siltä, että MAP-menettelyn haasteet eivät Suomen kannalta ole ilmeisiä. Ratkaistujen siirtohinnoittelua koskevien MAP-tapausten keskimääräinen käsittelyaika on ollut alle 2,5 vuotta ja lähes kaikissa tapauksissa on saavutettu täysi sopimus. MAP-menettelyyn liittyvien haasteiden arvioinnissa on otettava huomioon myös 30.6.2019 voimaan tullut laki kansainvälisten veroriitojen ratkaisumenettelystä (530/2019), jolla on saatettu osaksi kansallista lainsäädäntöä veroriitojen ratkaisumekanismista Euroopan unionissa annettu neuvoston direktiivi ((EU) 2017/1852) ja joka omalta osaltaan vaikuttaa siihen, että käsittelyajat EU-riitojenratkaisudirektiivin mukaisessa menettelyssä eivät ole kohtuuttoman pitkiä. Näistä syistä ehdotuksen ei arvioitaisi merkittävästi vähentävän verosäännösten noudattamisesta ja MAP-menettelyistä johtuvia kustannuksia.

5.3 Taloudelliset vaikutukset

Ehdotuksen tavoitellut taloudelliset vaikutukset liittyvät hallinnollisen taakan vähenemisestä aiheutuviin kustannussäästöihin sekä verovelvollisille että veroviranomaisille. Komission vaikutusarvion mukaan yritykset ja verohallinnot hyötyisivät siitä, että siirtohinnoittelusäännöt olisivat selkeämpiä ja siten markkinaehtoperiaatteen sisällyttäminen lainsäädäntöön ja OECD:n siirtohinnoittelun johdonmukaisempi soveltaminen toisivat lisäarvoa EU:n tasolla.

Ehdotuksen merkittävimmät taloudelliset vaikutukset voisivat seurata 14 artiklan perusteella luotavista sitovista siirtohinnoittelusäännöistä. Koska ehdotuksesta ei ilmene tarkemmin niiden mahdollinen sisältö, vaikutuksiakaan niiltä osin ei ole tässä vaiheessa mahdollista arvioida. Tästä syystä etenkin 14 artiklassa mahdollistetun sääntelyn osalta taloudellisia vaikutuksia Suomelle tulisi jatkotyössä pyrkiä arvioimaan tarkemmin.

6 Ehdotuksen suhde perustuslakiin sekä perus- ja ihmisoikeuksiin

Perustuslain 81 §:n 1 momentin mukaan valtion verosta säädetään lailla, joka sisältää säännökset verovelvollisuuden ja veron suuruuden perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta. Tämän perustuslain legaliteettiperiaatteen voidaan katsoa sisältävän kaksi elementtiä. Ensinnäkin valtioelinten toimivaltajakoa ajatellen veroista päättäminen on lainsäätäjän tehtävä: perustuslaki sekä valtuuttaa että edellyttää eduskunnan päättävän veroista. Toiseksi verolainsäädännöllä on myös sisällöllisiä vaatimuksia: verovelvollisuuden olennaisten elementtien tulee olla riittävän täsmällisesti laissa esitettyinä, jotta verovelvolliset voivat ennakoida verotustaan. Verolaista tulee perustuslakivaliokunnan vakiintuneen tulkinnan mukaan ilmetä yksiselitteisesti verovelvollisuuden piiri. Lain säännösten tulee olla myös sillä tavoin tarkkoja, että lakia soveltavien viranomaisten harkinta veroa määrittäessä on sidottua.

Direktiiviehdotuksen mukaan jäsenvaltion on saatuaan direktiivin II luvun määräyksiä osaksi kansallista lainsäädäntöä sisällytettävä lainsäädäntönsä määräys, joka varmistaa, että direktiivin näitä määräyksiä sovelletaan yhdenmukaisesti OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden kanssa. OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden asema voimassaolevan kansallisen siirtohinnoittelu-oikaisusäännöksen tulkintalähteenä on todettu esimerkiksi siirtohinnoittelu-oikaisusäännöksen

muuttamista koskeneessa hallituksen esityksessä (HE 188/2021 vp). Lisäksi asia on vahvistettu useissa korkeimman hallinto-oikeuden päätöksissä (muun muassa KHO 2013:36, KHO 2014:119, KHO 2017:146, KHO 2020:35). OECD:n siirtohinnoitteluohjeilla on vakiintunut asema Suomessa siirtohinnoitteluoikaisusäännöksen tulkintalähteenä.

Direktiivin II luvun säännökset itsessään eivät vaikuta legaliteettiperiaatteen näkökulmasta ongelmallisilta eli ne voitaneen saattaa osaksi kansallista lainsäädäntöä legaliteettiperiaatetta noudattaen. Direktiiviehdotukseen sisältyvää velvoitetta, jonka mukaan yhdenmukaisesta soveltamisesta OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden kanssa tulisi säätää lain tasolla voidaan pitää legaliteettiperiaatteen kannalta kyseenalaisena, vaikka OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden asema tulkintalähteenä on vakiintunut. Jatkovalmistelussa olisi kiinnitettävä huomiota siihen, sopisiko siirtohinnoitteluohjeiden asemaa tulkintalähteneenä kuvaava kirjaus paremmin direktiivin johdantokappaleisiin kuin lainsäädäntöön ottamiseen velvoittavana itse artiklassa.

7 Ahvenanmaan toimivalta

Ahvenanmaan itsehallintolain (1144/1991) 18 §:n 5 kohdan mukaan Ahvenanmaalla on lainsäädäntövalta asioissa, jotka koskevat kunnalle tulevaa veroa. Ahvenanmaalle rekisteröidyt yhteisöt maksavat valtakunnalle yhteisöveron valtionosuuden, mutta kuntien osuuden suuruudesta säätää maakuntapäivät. Koska direktiiviehdotus koskee verotettavan tulon jakautumista markkinaehtoperiaatteen mukaan jäsenvaltioiden kesken eikä sisällä verokantoja koskevia säännöksiä, ehdotuksella ei olisi välitöntä vaikutusta Ahvenanmaan asemaan. Ehdotetuilla säännöksillä saattaisi kuitenkin mahdollisten veropohjaan vaikuttavien muutosten myötä olla vaikutusta Ahvenanmaan verotuottoihin.

8 Ehdotuksen käsittely Euroopan unionin toimielimissä ja muiden jäsenvaltioiden kannat

Komissio on esitellyt BEFIT-direktiiviehdotusta, siirtohinnoittelua koskevaa direktiiviehdotusta sekä direktiiviehdotusta pienten ja keskisuurten yritysten kotipaikkaan perustuvasta verotusjärjestelmästä neuvoston verotyöryhmässä 29.9.2023. Siirtohinnoittelua koskevan direktiiviehdotuksen tekninen tarkastelu on aloitettu 20.10.2023 neuvoston verotyöryhmässä. Muiden jäsenvaltioiden virallisia kantoja ei ole tiedossa.

9 Ehdotuksen kansallinen käsittely

Direktiiviehdotus lähetettiin lausuntokierrokselle yhdessä BEFIT-direktiiviehdotuksen ja pienten ja keskisuurten yritysten kotipaikkaan perustuvaan verotusjärjestelmää koskevan direktiiviehdotuksen kanssa. Lausunnon antoivat Elinkeinoelämän Keskusliitto EK ry, Elinkeinoelämän tutkimuslaitos Etla, Energiateollisuus ry, Finanssiala ry, Finnwatch ry, Fortum Oyj, Keskuskauppakamari, Suomalaiset kehitysjärjestöt Fingo ry, Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK, Suomen Asianajajaliitto, Suomen Yrittäjät ry, Teknologiateollisuus ry, Valtion taloudellinen tutkimuskeskus, Verohallinto, Veronmaksajain Keskusliitto ry, dosentti Marianne Malmgren, yliopistonlehtori Martti Nieminen, professori Pekka Nykänen, apulaisprofessori Moritz Scherleitner, senior fellow Timo Viherkenttä ja Ahvenanmaan maakuntahallitus. Työeläkevakuuttajat TELA ry ilmoitti, ettei sillä ole lausuttavaa ehdotukseen. Osassa lausuntoja ei kommentoitu siirtohinnoitteludirektiiviehdotusta nimenomaisesti, vaan kaikkia yhdessä annettuja direktiiviehdotuksia yleisemmin, tai kommentoitiin vain joitakin direktiiviehdotuksia tarkemmin.

Lausunnoissa on yleisesti kannatettu direktiiviehdotuksen tavoitetta ja pidetty tärkeänä siirtohinnoitteluun liittyvien tulkintakäytäntöjen yhdenmukaistamista. Monissa lausunnoissa on pidetty ajankohtaa direktiiviehdotuksen antamiselle huonona viitaten meneillään oleviin kansainvälisen yritysverotuksen laajoihin muutoksiin ja siihen, ettei niiden vaikutuksista ole vielä kokemusta. Muutamissa lausunnoissa on kritisoitu direktiiviehdotusta vaikutusarvioiden puutteellisuudesta ja kiinnitetty huomiota kattavien jäsenvaltiokohtaisten vaikutusarvioiden sekä nykyisääntelyä koskevan vertailun tarpeeseen jatkovalmistelussa. Muun muassa edellä mainittujen seikkojen on katsottu hankaloittavan direktiiviehdotuksen arvioimista.

Useassa lausunnossa on pidetty kyseenalaisena, onko ehdotettu direktiivi tarpeellinen. Lausunnoissa on kiinnitetty huomiota siihen, että siirtohinnoittelua koskevat oikeusriidat aiheutuvat OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden tulkitsemisestä eri tavoin, eivät siitä, ettei sanottujen ohjeiden asemaa tulkintalähteenä tunnustettaisi. Lisäksi lausunnoissa on epäilty sitä, täyttäisikö direktiiville asetetut tavoitteet, kun se pohjautuisi mainittuihin tulkinnanvaraisiin ohjeisiin. Eräissä lausunnoissa on myös huomautettu, että tulkintaerimielisyyksiä eivät ole kokonaan poistaneet edes paljon kattavammat ja yksityiskohtaisemmat OECD:n siirtohinnoitteluohjeet. Lausunnoissa on pidetty tärkeänä, ettei luoda OECD:n kattavista siirtohinnoitteluohjeista poikkeavaa sääntelyä ja esitetty huoli siitä, että OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden kanssa päällekkäinen ja sisällöltään osin niistä poikkeava direktiiviehdotus monimutkaistaisi sääntelyä, vähentäisi oikeusvarmuutta ja lisäisi oikeusriitojen määrää sekä yritysten ja veroviranomaisten hallinnollista taakkaa verrattuna nykytilaan. Näissä lausunnoissa yksityiskohtaista unionin tason sääntelyä parempana vaihtoehtona on pidetty markkinaehtoperiaatteen tulkinnan jättämistä OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden varaan. Muutamassa lausunnossa direktiiviehdotusta on puolestaan pidetty tarpeettomana sillä perusteella, että voitonsiirtoon voitaisiin puuttua tehokkaammin luopumalla siirtohinnoitteluun ja konserniyhtiöiden erillisverotukseen perustuvasta yritysverotuksesta.

Yhdessä lausunnossa on kiinnitetty huomiota siihen, täyttääkö direktiiviehdotuksen 14 artiklan edellytys tulkita markkinaehtoperiaatetta OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden mukaan perustuslain 81 §:n 1 momentissa verolainsäädännölle säädetyin yksityiskohtaisuuden vaatimuksen. Toisessa lausunnossa on puolestaan pidetty legaliteettiperiaatteen kannalta ongelmallisena sitä, että markkinaehtoperiaatteen tulkinta olisi sidottu OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden kulloinkin uusimpaan versioon ja siten ohjeiden päivittäminen johtaisi sääntelyn muuttumiseen. Lisäksi päivitysten soveltamisen ajallista ulottuvuutta on pidetty epäselvänä.

Joissakin lausunnoissa on lisäksi kommentoitu toimivallan neuvostolle ja komissiolle delegoinnin tarkoituksenmukaisuutta sekä pidetty epävarmana, onko suunniteltu roolienjako OECD:n, neuvoston ja jäsenvaltioiden välillä kestävä tulevaa kehitystä silmällä pitäen. Eräissä lausunnoissa on myös nostettu esille, että kaikkien kolmen samanaikaisesti annetun direktiiviehdotusten sääntelykokonaisuudet siirrettäisiin unionin toimivaltaan, millä on välitön yhteys kansallisen veropolitiikan keinovalikoimaan. Lisäksi lausunnoissa on tuotu esille teknisiä kommentteja huomioitavaksi direktiiviä koskevissa neuvotteluissa ja säännösten kansallisessa implementoinnissa sekä huomioita direktiiviehdotuksen yhteensopivuudesta OECD:n malliverosopimuksen kaksinkertaisen verotuksen poistamista koskevien määräysten kanssa.

Direktiiviehdotusta esiteltiin EU-asioiden komitean alaisen jaoston 9 – Verot kokouksessa 27.9.2023.

Muistiolounnos direktiiviehdotuksesta on ollut kirjallisessa menettelyssä 12.-16.10.2023 EU-asioiden komitean alaisessa jaostossa 9 – Verot.

10 Valtioneuvoston kanta

Valtioneuvosto pitää komission ehdotuksen tavoitetta tärkeänä ja kannattaa pyrkimystä edistää markkinaehtoperiaatteen soveltamisen yhdenmukaistamista EU:n alueella. Valtioneuvosto katsoo, että verotuottojen jakautumisessa kansainvälisesti keskeistä pitäisi jatkossakin olla se, missä on arvoa luovaa, innovatiivisuuteen sekä tutkimus- ja kehittämistoimintaan perustuvaa liiketoimintaa. Valtioneuvosto pitää myös direktiiviehdotuksen tavoitteita turhien oikeusriitojen välttämisestä ja keskinäisen sopimusmenettelyn sujuvuuden edistämisestä ja niiden keston lyhentämisestä kannatettavina Euroopan unionin tasolla sekä globaalilla tasolla.

Valtioneuvosto pitää tärkeänä, että direktiiviehdotus seuraisi tarkasti OECD:n siirtohinnoitteluohteja, jotta vältetään tulkintakäytäntöjen eriytyminen ja sitä kautta aiheutuvat lisäkustannukset kahden erilaisen, vaikkakin läheisesti toisiaan muistuttavan sääntelyn noudattamisesta. Valtioneuvosto katsoo, että direktiivin sisällön yhdenmukaisuutta OECD:n siirtohinnoitteluohteiden kanssa olisi pyrittävä edistämään direktiiviehdotuksen jatkovalmistelussa. Valtioneuvosto katsoo, että jatkovalmistelussa tulee pyrkiä varmistumaan myös siitä, ettei Verohallinnolle aiheudu kohtuuttomia vaatimuksia liian tiukoista aikarajoista uudessa nopeutetussa menettelyssä.

Valtioneuvosto pitää direktiiviehdotuksessa valittua lähestymistapaa suhteessa sääntelykohteeseen pääosin kannatettavana. Valtioneuvosto kiinnittää kuitenkin huomiota siihen, että OECD:n siirtohinnoitteluohteisiin viittaamisen tapaa tulee pyrkiä arvioimaan myös legaliteettiperiaatteen näkökulmasta jatkokäsittelyssä.

Hallitusohjelman mukaan verotustoimivallan tulee jatkossakin säilyä pääasiassa kansallisella tasolla. Tästä syystä valtioneuvosto pitää tärkeänä, että jatkokäsittelyssä pyritään selvittämään unionissa muodostettavan yhteisen kannan tarkoituksenmukaisuutta. Valtioneuvosto pitää tärkeänä, että Suomi saa jatkossakin käyttää itsenäisesti puheoikeuttaan kansainvälisissä järjestöissä.

Valtioneuvosto katsoo, että direktiiviehdotuksessa komissiolle esitettyä valtaa antaa delegoituja säädöksiä voidaan pitää tarkoituksenmukaisena, jotta ehdotettu sääntely toimisi tehokkaasti ja tarkoituksenmukaisesti. Toisaalta, erilliset dokumentointivaatimukset voisivat olla omiaan aiheuttamaan lisää hallinnollista taakkaa veroviranomaisille ja verovelvollisille. Valtioneuvosto kiinnittää huomiota siihen, että direktiivi muodostaa sääntelykehiksen, jonka ulottuvuutta on mahdollista merkittävästikin muuttaa täytäntöönpanosäädösten avulla ja etenkin neuvostolle ehdotetut valtuudet antaa täytäntöönpanosäädöksiä voisivat johtaa sisällöllisesti merkittäviinkin muutoksiin siirtohinnoittelusääntöjen osalta. Valtioneuvosto katsoo, että jatkovalmistelussa on huolehdittava, että komissiolle ja neuvostolle annettavat valtuudet ovat oikeasuhtaisia, tarkoituksenmukaisia, selkeitä ja tarkasti rajattuja eivätkä aiheuta kohtuutonta hallinnollista taakkaa sekä arvioitava, ovatko etenkin neuvostolle ehdotettavat täytäntöönpanosäädösvaltuudet perusteltuja.

Valtioneuvosto pitää tärkeänä, että sääntely ei aiheuta kohtuutonta hallinnollista raskautta verovelvollisille tai Verohallinnolle. Valtioneuvosto katsoo, että jatkovalmistelussa olisi pyrittävä saamaan tarkemmat hallinnolliset ja taloudelliset vaikutusarviot erityisesti direktiiviehdotuksen perusteella annettavista säädöksistä.

Valtioneuvosto tarkentaa tarvittaessa kantojaan ehdotuksen käsittelyn edetessä.