

Statsrådets skrivelse till riksdagen om kommissionens förslag till rådets direktiv om ett beskattningssystem som baserar sig på små och medelstora företags hemvist

I enlighet med 96 § 2 mom. i grundlagen översänds till riksdagen Europeiska kommissionens förslag av den 12 september 2023 till rådets direktiv om ett beskattningssystem som baserar sig på små och medelstora företags hemvist och om ändring av direktiv 2011/16/EU, COM(2023) 528 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 under senare delen av oktober 2023.

Helsingfors den 26 oktober 2023

Finansminister Riikka Purra

Specialsakkunnig Laura Puro

**FÖRSLAG TILL RÅDETS DIREKTIV OM ETT BESKATTNINGSSYSTEM SOM BASE-
RAR SIG PÅ SMÅ OCH MEDELSTORA FÖRETAGS HEMVIST OCH OM ÄNDRING
AV DIREKTIV 2011/16/EU****1 Bakgrund**

Den 12 september 2023 lade Europeiska kommissionen fram ett förslag till rådets direktiv om ett beskattningssystem som baserar sig på små och medelstora företags hemvist och om ändring av direktiv 2011/16/EU (Proposal for a Council Directive establishing a Head Office Tax system for micro, small and medium sized enterprises, and amending Directive 2011/16/EU, COM(2023) 528 final), nedan *direktivförslaget*. Direktivförslaget är en del av ett mer omfattande stödpaket (*SME relief package*) som kommissionen har berett för små och medelstora företag.¹

Förslaget till direktiv om ett beskattningssystem som baserar sig på små och medelstora företags hemvist, som det redogörs för i denna U-skrivelse, lades fram samtidigt som två andra direktivförslag som gäller företagsbeskattning: förslaget till regelverk för inkomstbeskattningen för företag i Europa COM(2023) 532 final, nedan *BEFIT-direktivförslaget*, och förslaget till direktiv om internprissättning COM(2023) 529 final. Separata U-skrivelser utarbetas om dessa förslag.

I anslutning till direktivförslaget om ett beskattningssystem som baserar sig på små och medelstora företags hemvist offentliggjordes också en konsekvensbedömning av direktivförslaget, SWD(2023) 302 final, och en sammanfattning av konsekvensbedömningen, SWD(2023) 303 final.

2 Förslagets syfte

Europeiska unionen har för närvarande inget gemensamt system för beräkning av det beskattningsbara resultatet för företag, utan varje medlemsstat tillämpar sin nationella skattelagstiftning för att fastställa skattebasen och beräkna skatten. Det faktum att det finns 27 parallella och växelverkande företagsbeskattningssystem i unionen gör att det är komplicerat att följa skatte-reglerna och att företagen inte kan bedriva sin verksamhet på lika villkor. Det kan bland annat orsaka företagen höga administrativa kostnader för att följa reglerna, hinder för att utvidga verksamheten över medlemsstaternas gränser samt en risk för dubbel beskattning. Dessa problem orsakar en relativt sett större belastning för små och medelstora företag än för stora koncerner.² I och med globaliseringen och digitaliseringen har enligt kommissionen skillnaderna mellan olika system och medlemsstaternas förfaranden ibland rentav fragmenterats ytterligare, vilket

¹ Kommissionens pressmeddelande av den 12 september 2023 om meddelandet om stödpaketet för små och medelstora företag samt relaterade initiativ, åtgärder och förslag: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/sv/ip_23_4409

² Kommissionen har undersökt de små och medelstora företagens administrativa kostnader: European Commission, Directorate-General for Internal Market, Industry, Entrepreneurship and SMEs, European Innovation Council and SMEs Executive Agency, Di Legge, A., Ceccanti, D., Hortal Foronda, F. et al., Tax compliance costs for SMEs – An update and a complement – Final report, Publications Office of the European Union, 2022 <https://data.europa.eu/doi/10.2873/180570>

har lett till störningar på den inre marknaden. När flera beskattningssystem och normsystem tillämpas kan det också leda till skillnader i processerna och förfarandena mellan myndigheter, och därigenom till utdragna processer, osäkerhet och oförutsägbarhet samt konfliktsituationer. Dessa omständigheter orsakar utmaningar i synnerhet för enskilda små och medelstora företag som försöker utvidga sin verksamhet utanför den egna medlemsstatens gränser.

I direktivet föreslås en frivillig förenklad mekanism för beräkning av det beskattningsbara resultatet för små och medelstora företag som har sin skatterättsliga hemvist inom EU och är verksamma på den inre marknaden via fasta driftsställen. I det föreslagna beskattningssystemet som baserar sig på små och medelstora företags hemvist beräknas det beskattningsbara resultatet, det vill säga skattebasen, enligt reglerna i det beskattningssystem som gäller där huvudkontoret har sin hemvist, men det slutliga skattebeloppet beräknas enligt skattesatsen i den medlemsstat där varje fasta driftsställe är beläget. Förslagets syfte är bland annat att underlätta de administrativa processerna i samband med inkomstbeskattningen för små och medelstora företag genom principen om en enda kontaktpunkt (*one-stop-shop*), minska den administrativa bördan och de administrativa kostnaderna och även i övrigt minska den osäkerhet och de svårigheter som små och medelstora företag ställs inför när de är verksamma inom främmande länders skattesystem.

3 Förslagets huvudsakliga innehåll

3.1 Tillämpningsområde och tillämpningsvillkor (artiklarna 1–5 och 7–10)

Tillämpningsområde

Det föreslagna nya beskattningssystemet som baserar sig på små och medelstora företags hemvist är valfritt för de företag som omfattas av systemets tillämpningsområde och som uppfyller villkoren. Tillämpningsområdet omfattar företag som etablerats enligt en EU-medlemsstats lagstiftning³, som har sin skatterättsliga hemvist i en medlemsstat, som är skattskyldiga för vinst direkt eller på ägarnas nivå⁴ och som uppfyller bokslutsdirektivets⁵ definition på mikroföretag, små företag eller medelstora företag. En annan förutsättning för tillämpning av direktivet är att företaget är verksamt i medlemsstaterna uteslutande via fasta driftsställen. Dessutom måste företaget vara ett fristående företag som inte hör till en konsoliderad koncern eller är ett sådant anknutet företag som avses i kommissionens rekommendation 2003/361/EG.⁶

Direktivet ska enligt förslaget tillämpas endast på inkomstskatter eller motsvarande skatter som anges i bilagorna III–IV. I direktivförslaget nämns uttryckligen att direktivet inte påverkar rätten för den stat där det fasta driftsstället är beläget att bestämma den lokala nationella skattesatsen

³ De tillämpliga företagsformerna i varje medlemsstat förtecknas i bilagorna I och II till direktivförslaget. I Finland omfattar tillämpningsområdet aktiebolag, andelslag, sparbanker, försäkringsbolag samt öppna bolag och kommanditbolag.

⁴ I bilaga III nämns inkomstskatten för samfund för Finlands del. Enligt bilaga IV omfattar tillämpningsområdet i fråga om inkomst som beskattas på ägarnivå dessutom inkomstskatter för personer eller andra liknande skatter som anknyter till företagsverksamhet.

⁵ Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 om årsbokslut, koncernredovisning och rapporter i vissa typer av företag, om ändring av Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och om upphävande av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG, nedan *bokslutsdirektivet*.

⁶ Kommissionens rekommendation av den 6 maj 2003 om definitionen av mikroföretag samt små och medelstora företag (Text av betydelse för EES) [delgivet med nr K(2003) 1422], (2003/361/EG)

och inte heller påverkar skatteavtalens tillämplighet eller bestämmelserna om socialt skydd för arbetstagarna i den stat där det fasta driftsstället är beläget.

Tillämpningsvillkor

Enligt direktivförslaget kan ett litet eller medelstort företag välja att använda beskattningssystemet som baserar sig på huvudkontorets hemvist, om de fasta driftsställenas sammanlagda omsättning under de två föregående skatteåren inte har överskridit det dubbla beloppet av huvudkontorets omsättning, företaget har haft sin skatterättsliga hemvist i medlemsstaten under de två föregående skatteåren och företaget under de två föregående skatteåren har uppfyllt bokslutsdirektivets definition av mikroföretag, litet företag eller medelstort företag. Huvudkontor som omfattas av tonnagebeskattning och deras fasta driftsställen har lämnats utanför tillämpningsområdet i den mån som de fasta driftsställena får inkomster från sin sjöfartsverksamhet.

Om företaget väljer att tillämpa det föreslagna beskattningssystemet gäller valet företagets alla fasta driftsställen i EU och nya fasta driftsställen som eventuellt öppnas i EU-medlemsstater medan valet är i kraft.

Tillämpningsperiod och avbruten tillämpning under perioden

Valet att tillämpa beskattningssystemet som baserar sig på små och medelstora företags hemvist ska enligt direktivförslaget alltid göras för fem år i taget. Huvudkontoret ska minst sex månader före den pågående femårsperioden löper ut underrätta den lokala skattemyndigheten i hemviststaten om det förlänger sitt val för ytterligare fem år.

I vissa situationer kan tillämpningen av det föreslagna beskattningssystemet avbrytas mitt i femårsperioden om betydande förändringar sker i tillämpningsvillkoren. Då tillämpas beskattningssystemet inte längre från och med ingången av skatteåret efter den händelse som lett till att tillämpningen avbryts. För det första upphör tillämpningen av systemet om företaget flyttar sin hemvist från den medlemsstat där det hade sin skatterättsliga hemvist när valet trädde i kraft. Om företaget flyttar sin skatterättsliga hemvist till en annan EU-medlemsstat kan det dock, förutsatt att tillämpningsvillkoren uppfylls, i sin nya hemviststat på nytt välja att tillämpa systemet på sina fasta driftsställen, och då är det fråga om en helt ny femårsperiod. Enligt förslaget upphör tillämpningen mitt under perioden också om de fasta driftsställenas sammanlagda omsättning under de två senaste skatteåren varit mer än tre gånger så stor som huvudkontorets omsättning. Med bestämmelserna om jämförelse av omsättningen vill man enligt direktivförslaget förebygga missbruk av det föreslagna systemet.

Förlängning av tillämpningsvalet

Om företaget vill fortsätta tillämpa systemet under en ny femårsperiod ska det uppfylla de tillämpningsvillkor som beskrivs ovan och dessutom kraven för förlängning. I direktivförslaget ställs begränsningsvillkor som när de är uppfylls förhindrar att tillämpningen förlängs. För det första är det inte möjligt att förlänga tillämpningen om de fasta driftsställenas sammanlagda omsättning under vilka som helst två separata skatteår av den ursprungliga femårsperioden har överskridit det dubbla beloppet av huvudkontorets omsättning. Tillämpningen kan inte heller förlängas om huvudkontoret har bildat ett eller flera dotterbolag i en annan medlemsstat eller utanför EU eller om företaget inte har uppfyllt bokslutsdirektivets definition på mikroföretag, litet företag eller medelstort företag under två skatteår i följd.

3.2 Bestämmelser som gäller förfarandet (artiklarna 6, 11–13)

I direktivförslaget ingår detaljerade förfarandebestämmelser om hur principen om en enda kontaktpunkt enligt förslagets syfte i praktiken ska fås att fungera. Bestämmelserna om förfarandet utgår från att endast huvudkontoret ska ha kontakt med skattemyndigheten i sin egen stat, både för sin egen räkning och för sina fasta driftsställens räkning som är belägna andra medlemsstater.

Förenklat går det föreslagna förfarandet ut på att huvudkontoret först underrättar skattemyndigheten i sin egen stat om sitt val att tillämpa systemet som baserar sig på små och medelstora företags hemvist och uppger i vilka andra medlemsstater det har fasta driftsställen. Därefter ska huvudkontorets lokala myndighet undersöka tillämpningsvillkoren, och om de uppfylls underrätta myndigheterna i de länder där de fasta driftsställena är belägna om tillämpningen av systemet. Myndigheterna i de stater där de fasta driftsställena är belägna svarar i sin tur genom att uppgge sina lokala skattesatser som ska tillämpas på de fasta driftsställena.

Om en medlemsstat bedömer att ett fast driftsställe är på väg att bildas inom dess territorium ska den underrätta huvudkontorets skattemyndighet för att ta reda på om beskattningssystemet som baserar sig på små och medelstora företags hemvist tillämpas på det fasta driftsstället eller inte.

Huvudkontoret ska också i sin egen hemviststat göra skattedeklarationerna för sin egen och för de fasta driftsställenas räkning. Myndigheten i huvudkontorets hemviststat verkställer beskattningen och beräknar skattebasen också för de fasta driftsställena i andra medlemsstater enligt skattereglerna i huvudkontorets hemviststat, men skattens belopp beräknas enligt skattesatsen i den stat där det aktuella fasta driftsstället är beläget. Skattemyndigheten i det fasta driftsställets etableringsstat ges möjlighet att kontrollera beskattningsbesluten innan de slutgiltigt fastställs. Rätten att söka ändring centraliseras också till huvudkontoret i enlighet med hemviststatens nationella bestämmelser om ändringssökande. Huvudkontoret ansvarar för att skatten betalas till den egna skattemyndigheten för såväl huvudkontorets som de fasta driftsställenas räkning. Huvudkontorets skattemyndighet bär upp skatterna centraliserat och betalar sedan till skattemyndigheterna i de stater där de fasta driftsställena är belägna den skatt som tillkommer respektive medlemsstat.

Trots den föreslagna centraliserade beskattningsprocessen ändrar direktivförslaget inte, med undantag för de uttryckliga förslag som nämns, i övrigt medlemsstaternas lokala regler om skatterevisioner, rättsmedel och förfaranden eller de tvistlösningsmekanismer som finns på unionsnivå eller i skatteavtal. Det föreslås dock bestämmelser om en möjlighet till gemensamma skatterevisioner som ordnas av den stat där huvudkontoret är beläget och den stat där ett fast driftsställe är beläget.

3.3 Ändring av handräckningsdirektivet (artikel 14)

Förutom materiella bestämmelser om ett beskattningssystem som baserar sig på små och medelstora företags hemvist innehåller direktivförslaget också förslag till ändringar i direktivet om administrativt samarbete i fråga om beskattning, rådets direktiv 2011/16/EU⁷, nedan *handräckningsdirektivet*, som behövs för att systemet ska kunna införas och organiseras i praktiken. Enligt förslaget ska nya bestämmelser tas in i handräckningsdirektivet bland annat om samarbetet

⁷ Rådets direktiv 2011/16/EU av den 15 februari 2011 om administrativt samarbete i fråga om beskattning och om upphävande av direktiv 77/799/EEG

mellan skattemyndigheterna i de stater där huvudkontoret och de fasta driftsställena är belägna, exempelvis om utbyte av upplysningar och tidsfrister för det.

3.4 Slutbestämmelser (artiklarna 15–22)

I det föreslagna direktivets slutbestämmelser föreskrivs det bland annat om kommittéförfarandet, utövandet av befogenheter som delegeras till kommissionen samt utvärderingen av direktivet.

Enligt förslaget ska direktivet införlivas senast den 31 december 2025 och bestämmelserna ska tillämpas från och med den 1 januari 2026.

4 Förslagets rättsliga grund och förhållande till proportionalitets- och subsidiaritetsprincipen

Direktivförslaget grundar sig på artikel 115 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (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. Statsrådet anser att den föreslagna rättsliga grunden är korrekt.

Subsidiaritets- och proportionalitetsprinciperna

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).

En bedömning av hur det aktuella direktivförslaget uppfyller principerna om subsidiaritet och proportionalitet kräver att man överväger om de föreslagna åtgärderna behövs och är proportionerliga för att underlätta små och medelstora företags gränsöverskridande verksamhet och trygga den inre marknadens ändamålsenliga funktion. Bakgrunden till direktivförslaget är målen att bland annat minska de små och medelstora företagens administrativa börda och underlätta gränsöverskridande verksamhet. Eftersom det inte finns något gemensamt företagsskattesystem på den inre marknaden, utan de 27 medlemsstaterna har olika system, är verksamhetsfältet komplicerat och fragmenterat, vilket enligt kommissionen orsakar höga administrativa kostnader för företagen och skadar deras verksamhet.

Enligt kommissionen kan skillnader mellan medlemsstaternas företagsbeskattningsystem också leda till oförenlighet, dubbel beskattning eller utebliven beskattning. De bakgrundsproblem som kommissionen för fram är gemensamma för alla medlemsstater, och därför kan man enligt kommissionen inte åtgärda situationen endast med nationella åtgärder, som ytterligare kan komplicera och fragmentera verksamhetsfältet och leda till ineffektivitet och oförenliga konsekvenser. Enligt kommissionen kan direktivförslagets mål inte uppnås effektivt endast med medlemsstaternas nationella åtgärder, utan det bästa sättet är en gemensam ansats. Därför har kommissionen bedömt att det föreslagna direktivet är förenligt med subsidiaritetsprincipen. Statsrådet anser att kommissionens bedömning kan anses vara motiverad och att direktivförslaget kan anses uppfylla subsidiaritetsprincipens krav.

I fråga om proportionalitetsprincipen har kommissionen bedömt att de föreslagna åtgärderna inte går utöver vad som minst är nödvändigt för att ordna de små och medelstora företagens gränsöverskridande verksamhet och för att trygga den inre marknadens ändamålsenliga funktion. Det föreslagna direktivets tillämpningsområde gäller endast beräkningen av skattebasen i vissa begränsade situationer, och det är inte fråga om en djupare harmonisering av medlemsstaternas beskattningsregler. Den stat där det fasta driftsstället är beläget ska fortfarande ha rätt att bestämma skattesatsen. De föreslagna bestämmelserna gäller uttryckligen verksamhet i form av fasta driftsställen, och de fasta driftsställena är inte rättssubjekt som är fristående från huvudkontoret. Direktivförslaget ger endast valmöjligheten för små och medelstora företag att tillämpa det föreslagna förenklade systemet. Med stöd av vad som anförts ovan har kommissionen bedömt att åtgärderna är proportionerliga och att direktivet är förenligt med proportionalitetsprincipen.

Statsrådet anser att även kommissionens bedömning av direktivförslagets förenlighet med proportionalitetsprincipen i sig torde kunna betraktas som motiverad. Det bör dock också tas i beaktande att införandet av nya system och förfaranden alltid också medför administrativa kostnader för både myndigheterna och de skattskyldiga, och att det föreslagna systemet i fortsättningen ska tillämpas jämsides med vårt nationella skattesystem. Den administrativa börda som det nya systemet och införandet av det orsakar bör vara mindre än nyttan av systemet. Med tanke på proportionalitetsprincipen bör man också ta hänsyn till att direktivförslaget innebär att beräkningen av skattebasen, skatteuppbörden och processerna för sökande av ändring koncentreras till den stat där huvudkontoret är beläget, vilket innebär att de stater där fasta driftsställen är belägna ger upp den nationella kontrollen över dessa ärenden. Samtidigt är systemet baserat på ömsesidigt erkännande och fungerar därmed i detta avseende åt båda hållen, vilket torde kunna anses vara motiverat för att det föreslagna systemet ska fungera och vara proportionerligt. Dessutom är syftet med förslaget inte att utöver det som uttryckligen nämns ändra medlemsstaternas lokala lagstiftning om till exempel skatterevision och rättsmedel. Varje medlemsstat ska också behålla sin behörighet att bestämma den nationella företagsskattesatsen. Som helhet anser statsrådet att kommissionens bedömning av proportionalitetsprincipen kan anses vara motiverad och att direktivförslaget kan anses vara förenligt med proportionalitetsprincipen.

Delegering av lagstiftningsbefogenhet och genomförandebefogenhet till kommissionen

Det föreslås att kommissionen ska ges befogenhet att anta delegerade akter om ändring av bilagorna I–IV till det föreslagna direktivet, för att eventuella framtida ändringar i medlemsstaternas relevanta lagstiftning ska kunna införlivas i direktivet genom uppdatering av bilagorna.

Enligt förslaget är artikel 290 i EUF-fördraget den rättsliga grunden för kommissionens befogenhet att anta delegerade akter. 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.

Direktivförslagets bilagor som berörs av de föreslagna delegerade befogenheterna gäller i sig direktivets tillämpningsområde, eftersom de företagsformer och inkomstskatter som ingår i tillämpningsområdet fastställs per medlemsstat i bilagorna. De egentliga bestämmelserna om tillämpningsområdet finns dock i själva direktivförslaget. Delegeringen av befogenheter berör därmed inte de centrala delarna av den föreslagna rättsakten, utan de befogenheter som enligt förslaget ska delegeras till kommissionen är begränsade till behövliga uppdateringar av bilagor som påverkar tillämpningsområdet. Delegeringen av befogenheter är dessutom tydligt och exakt

definierad i förslaget till direktiv. Med stöd av det som anförs ovan anser statsrådet att delegeringen av befogenheter är ändamålsenlig.

Direktivförslaget innehåller också tre separata förslag om situationer där genomförandebefogenheter delegeras till kommissionen. De befogenheter att anta vissa genomförandeakter som föreslås för kommissionen grundar sig på artikel 291 i EUF-fördraget. Enligt huvudregeln i artikel 291 i EUF-fördraget ansvarar medlemsstaterna för genomförandet av unionens rättsakter. Om unionens rättsligt bindande akter förutsätter ett enhetligt genomförande delegeras genom dessa akter genomförandebefogenheter till kommissionen eller i vissa fall till rådet.

I direktivförslaget delegeras till kommissionen befogenheter att anta genomförandeakter för att inrätta de praktiska arrangemang som behövs för att bära upp skatter som omfattas av det föreslagna beskattningssystemet och överföra dem mellan medlemsstaterna. Genomförandeakterna ska antas enligt det kommittéförfarande som specificeras i direktivförslaget.

I direktivförslaget delegeras till kommissionen befogenheten att anta genomförandeakter också om de föreslagna ändringarna i handräckningsdirektivet. Delegeringen av genomförandebefogenheter gäller de praktiska arrangemang som behövs för att införa det nya beskattningssystemet, exempelvis kommunikationens form och innehåll samt språkkrav. Genomförandeakterna ska enligt förslaget antas enligt det kommittéförfarande som specificeras i handräckningsdirektivet.

Dessutom föreslås det att genomförandebefogenheter ska delegeras till kommissionen för att den ska kunna specificera vilken information medlemsstaterna ska ge kommissionen för utvärderingen av direktivet, samt i vilket format och på vilka villkor denna information ska ges. Det föreslås inte att kommittéförfarandet ska följas i samband med denna delegering av genomförandebefogenheter, vilket i det här sammanhanget torde kunna betraktas som motiverat. Det handlar om en delegering av genomförandebefogenheter för att möjliggöra utarbetandet av en utvärderingsrapport, och en sådan åtgärd torde inte kunna anses förutsätta övervakning av medlemsstaterna.

Med stöd av det som anförs ovan anser statsrådet att de situationer där genomförandebefogenheter enligt förslaget ska delegeras till kommissionen är motiverade och proportionerliga. Delegeringen av befogenheter gäller inte de centrala delarna i rättsakten och de befogenheter som delegeras kan anses vara tillräckligt klart och exakt definierade.

5 Förslagets konsekvenser

5.1 Konsekvenser för lagstiftningen i Finland

Om direktivförslaget antas förutsätter direktivets införlivande nationell lagstiftning. Åtminstone bestämmelser om det nya beskattningssystemet som baserar sig på små och medelstora företags hemvist, systemets tillämpningsvillkor och förfarandena i anslutning till arrangemanget måste fogas till den nationella lagstiftningen. Den gällande nationella lagstiftningen om näringsbeskattningen och beskattningsförfarandet förblir i kraft som sådan och tillämpas fortsättningsvis på de aktörer som inte omfattas av tillämpningsområdet för det föreslagna förenklade systemet. Det nya beskattningssystemet som baserar sig på små och medelstora företags hemvist ska enligt förslaget införas parallellt med vårt nuvarande system och gälla endast en relativt liten del av företagen.

I den fortsatta beredningen bör man närmare granska en smidig samordning av det föreslagna nya systemet och vår nuvarande skattelagstiftning. I praktiken behövs samordning också i förhållande till andra medlemsstaters olika företagsskattesystem, i synnerhet de system som baserar sig på vinstutdelning – såsom Estlands företagsskattesystem – eftersom sådana system avviker betydligt från Finlands företagsbeskattningssystem både i fråga om funktionslogik och beskattningstidpunkt.

Dessutom bör man i den fortsatta beredningen bedöma det nya systemets kopplingar, effekter och de ändringsbehov det medför också i samband med annan lagstiftning om till exempel skatteuppbörd, forskottsuppbördsregistrering, källbeskattning, internationellt utbyte av upplysningar, tillämpning av skatteavtal samt bokföring. Den föreslagna ändringen av handräckningsdirektivet, som möjliggör utbyte av upplysningar, förutsätter ändringar i den nationella lagstiftningen om administrativt samarbete i fråga om beskattning.

Det föreslagna systemet separerar fastställandet av skattebasen från fastställandet av skattesatsen, trots att skattebasen och skattesatsen av tradition har kunnat anses utgöra en helhet som ligger till grund för skattens belopp. Det föreslagna systemet bygger på ett ömsesidigt erkännande av medlemsstaterna om att de godkänner att skattebasen för fasta driftsställen inom en medlemsstats territorium bestäms enligt reglerna i en annan medlemsstats företagsskattesystem. Därmed överför förslaget vissa beskattningsbefogenheter från Finland. Enligt regeringsprogrammet för statsminister Petteri Orpos regering ska beskattningsbehörigheten även i fortsättningen i huvudsak kvarstå på nationell nivå. I Finlands företagsbeskattningssystem har dessutom utgångspunkten varit en bred skattebas och en relativt låg skattesats. Inom ramen för det föreslagna systemet kan man inte nödvändigtvis helt hålla fast vid den principen, eftersom skattebaserna för de fasta driftsställen i Finland som omfattas av systemet bestäms enligt beskattningsreglerna i huvudkontorets hemviststat.

5.2 Administrativa konsekvenser

Kommissionens bedömning av de administrativa konsekvenserna

Till förslagets väsentliga syften hör att minska de små och medelstora företagens administrativa börda och administrativa kostnader samt de hinder som de ställs inför vid verksamhet i andra länders skattesystem.

Kommissionen offentliggjorde i samband med direktivförslaget en bedömning av förslagets konsekvenser (Impact Assessment). Enligt utredningen minskar förslaget antalet skattedeklarationer som ska fyllas i när filialer inte längre behöver fylla i en skattedeklaration. Detta minskar enligt kommissionen den administrativa bördan för både de skattskyldiga och skattemyndigheterna. Samtidigt ökar anslutningen till det nya systemet de skattskyldigas administrativa kostnader i inledningsskedet. Utöver detta uppkommer årliga kostnader för de skattskyldiga för inlämnandet av en skattedeklaration enligt det nya systemet. För skattemyndigheterna uppkommer i sin tur kostnader för administreringen av det nya beskattningssystemet. Skattemyndigheterna måste göra det möjligt för företagen att ansluta sig till systemet och lämna det. Myndigheten i den stat där huvudkontoret är beläget ska kunna verkställa hela företagets beskattning och betala skatteintäkterna till den stat där filialen är belägen med tillämpning av den statens skattesats. Skattemyndigheterna ska dessutom med de andra medlemsstaterna utbyta upplysningar om verkställandet av beskattningen och om skatterevisioner.

I kommissionens konsekvensbedömning har man inte exakt kunnat uppskatta antalet företag som ansluter sig till systemet. Kommissionen har uppskattat att de administrativa kostnaderna för de små och medelstora företagens företagsbeskattning uppgår till totalt 54 miljarder euro per

år. Enligt kommissionens uppskattning kan förslaget på EU-nivå minska företagens administrativa kostnader med totalt 1,3–3,4 miljarder euro per år. Övergången till det nya systemet medför samtidigt också kostnader, men nyttan är större. Enligt kommissionens bedömning är engångskostnaderna på EU-nivå för företagen i systemets inledningsfas 332–428 miljoner euro och sedan årligen 60–78 miljoner euro, och för skattemyndigheterna inledningsvis 20 miljoner euro som engångskostnad och därefter 4 miljoner euro per år. Kommissionens utredning innehåller inga konsekvensbedömningar för enskilda medlemsstater.

Administrativa konsekvenser i Finland

Antalet företag som omfattas av direktivets tillämpningsområde har preliminärt utretts med hjälp av beskattningsuppgifter. Utredningen ger vid handen att ändringen gäller cirka 2 500 utländska sammanslutningar i Finland. Fler än hälften av dessa företag har huvudkontor i Estland och en betydande del i Sverige eller Tyskland. Dessutom berör ändringen ett litet antal utländska öppna bolag eller kommanditbolag i Finland. Enligt den preliminära utredningen omfattar tillämpningsområdet mellan några tiotal och cirka hundra inhemska företag. Dessa preliminära uppskattningar av antalet är osäkra till följd av materialet och direktivförslagets avgränsningar.

Det föreslagna beskattningssystemet som baserar sig på små och medelstora företags hemvist är helt nytt och måste administreras parallellt med de gamla systemen. Därför komplicerar förslaget hela skattesystemet, vilket i princip ökar ineffektiviteten i skattesystemet.

Införandet av systemet medför inledningsvis kostnader för Skatteförvaltningen. Hos Skatteförvaltningen påverkar det nya systemet bland annat skattekontrollen, informationssystemen, informationsflödet, deklarationsförfarandet, utbytet av upplysningar samt anvisningarna. Ett helt nytt system kräver också att Skatteförvaltningen och de skattskyldiga tillägnar sig och behärskar en ny, omfattande helhet som inte funnits tidigare. I fortsättningen ska Skatteförvaltningen tillämpa de föreslagna bestämmelserna parallellt med det befintliga skattesystemet och göra det möjligt för företag att röra sig mellan systemen. De administrativa konsekvenserna är därmed inte enbart begränsade till inledande utredningar. Skatteförvaltningen orsakas även de följande åren extra kostnader för administreringen, tillsynen, den internationella samordningen och hanteringen av riskerna med det nya systemet.

Även om syftet med den föreslagna ändringen är att minska de små och medelstora företagens administrativa börda avlägsnar den inte helt deras administrativa kostnader, och ökar också delvis dessa. Ändringen avlägsnar till exempel inte behovet av att bedöma uppkomsten av ett fast driftsställe. I praktiken kommer principen om en enda kontaktpunkt inte till alla delar att uppfyllas eftersom direktivförslaget endast berör de fasta driftsställenas inkomstbeskattning, och inte deras andra skyldigheter bland annat i anslutning till mervärdesbeskattningen och arbetsgivaranskyldigheterna. Dessutom måste företagen kontinuerligt bedöma om systemet som baserar sig på små och medelstora företags hemvist eller det nuvarande företagsskattesystemet är fördelaktigare för dem. Av de orsaker som nämns ovan bör man förhålla sig avvaktande till om det föreslagna systemet minskar de små och medelstora företagens administrativa börda på det sätt som kommissionen bedömer.

5.3 Ekonomiska konsekvenser

De ekonomiska konsekvenser som eftersträvas genom förslaget är kostnadsbesparingar till följd av att de skattskyldigas administrativa börda minskar. Enligt kommissionens konsekvensbedömning leder minskade administrativa kostnader till att produktiviteten ökar i de företag som ansluter sig till systemet, vilket i sin tur på lång sikt ökar EU:s bruttonationalprodukt med 0,08–

0,7 procent och skatteutfallet med 0,12–1 procent per år. Bedömningen gjordes med modellen Cortax, som används av Europeiska kommissionens gemensamma forskningscentrum (Joint Research Centre).

Ändringens ekonomiska konsekvenser i Finland är svåra att bedöma eftersom den är frivillig för företagen. Ändringen berör också ett begränsat antal företag i Finland, och därför kan systemets eventuella konsekvenser för skatteintäkterna väntas bli relativt små för Finland. När det gäller finländska små och medelstora företags fasta driftsställen utomlands ska de utländska skattemyndigheterna bära upp skatterna, vilket kan medföra utmaningar till exempel i situationer med betalningssvårigheter. Systemets frivillighet och företagens möjlighet att röra sig mellan det föreslagna systemet och det nuvarande företagsskattesystemet möjliggör minimering av beskattningen och de relaterade administrativa kostnaderna mellan dessa två system. Av den orsaken kan systemet inte väntas öka skatteintäkterna i någon större utsträckning, utan snarare minska dem.

I det föreslagna systemet har den stat där ett fast driftsställe är beläget endast kontroll över den skattesats som tillämpas på det fasta driftsstället, men inte över skattebasen. Detta kan bedömas påverka Finlands skatteintäkter negativt när den skattebas som tillämpas på ett fast driftsställe beläget i Finland är smalare än den skattebas som beräknas enligt Finlands skattelagstiftning. Skillnader i skattebördan beroende på skillnader i skattebaserna kan också få konsekvenser för de inhemska företagens konkurrenskraft i förhållande till utländska aktörers fasta driftsställen i Finland.

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

I relation till Finlands grundlag (731/1999), nedan *grundlagen*, de grundläggande fri- och rättigheterna och de mänskliga rättigheterna bör direktivförslaget bedömas närmast ur ett jämlikhetsperspektiv och med tanke på legalitetsprincipen.

Enligt 6 § 1 mom. i grundlagen är människor lika inför lagen och i 2 mom. förbjuds särbehandling utan godtagbart skäl. Krav på likabehandling eller principer som förbjuder diskriminering finns förutom i grundlagen också i EU-rätten och i skatteavtalen.

Utgångspunkten är att jämlikhetsbestämmelsen i grundlagen endast gäller människor. Jämlikhetsbestämmelsen kan enligt grundlagsutskottet trots allt vara relevant också i bedömningen av bestämmelser som gäller juridiska personer, inte minst om bestämmelserna indirekt kan påverka fysiska personers rättsliga ställning, men den aspekten förlorar tyngd ju lösare kopplingen är. Grundlagsutskottet har av hävd konstaterat att det ur jämlikhetsprincipen inte går att läsa ut några skarpa gränser för lagstiftarens prövning när en skattereglering i överensstämmelse med den rådande samhällsutvecklingen eftersträvas. Enligt utskottet ska det med utgångspunkt i de grundläggande fri- och rättigheterna finnas godtagbara skäl till särbehandling i beskattningen, och särbehandlingen får inte vara godtycklig. Det samhälleliga intresse som ligger till grund för att man avviker från jämlikheten bör stå i proportion till avvikelsens betydelse.⁸

Direktivförslagets syfte och mål är att underlätta små och medelstora företags gränsöverskridande verksamhet och minska deras administrativa börda. Det har konstaterats att små och medelstora internationellt verksamma företag har en relativt sett större administrativ börda än stora

⁸ se t.ex. GrUU 54/2022 rd s. 3 och GrUU 97/2022 rd, s. 5–6, och de hänvisningar till grundlagsutskottets tidigare praxis som nämns i dessa utlåtanden.

företag. De föreslagna bestämmelserna ökar skillnaderna i den skattemässiga behandlingen av företag i olika storleksklasser, och även mellan små och medelstora företag kan aktörer som faktiskt befinner sig i mycket liknande situationer hamna i en ojämlik ställning till följd av tillämpningen av det nya systemet. Dessutom gäller det föreslagna systemet endast verksamhet i form av fasta driftsställen och inte exempelvis dotterbolagsstrukturer, vilket innebär att aktörerna bemöts ojämnt beroende på verksamhetsformen. Enligt grundlagsutskottets praxis har lagstiftaren relativt omfattande prövningsrätt i bedömningen av regleringen av juridiska personer, så länge skillnaderna inte blir godtyckliga eller oskäligen. Det föreslagna beskattningssystemet som baserar sig på små och medelstora företags hemvist innehåller tydliga tillämpningsvillkor och ramar, och torde inte kunna anses leda till godtyckliga eller oskäligen resultat. Dessutom är systemet frivilligt för aktörerna. Eventuella avvikelser från jämlikhetsprincipen som orsakas av systemet torde som helhet kunna bedömas vara motiverade och godtagbara i relation till direktivförslagens bakgrund och mål.

Enligt 81 § i grundlagen föreskrivs det att statsskatt ska bestämmas genom lag, som ska innehålla bestämmelser om grunderna för skattskyldigheten och skattens storlek samt om de skattskyldigas rättsskydd. I det föreslagna beskattningssystemet som baserar sig på små och medelstora företags hemvist är tanken att skattebasen för fasta driftsställen i Finland ska kunna beräknas enligt beskattningsreglerna i den stat där huvudkontoret är beläget i stället för enligt Finlands beskattningsregler, om företaget väljer det. Direktivförslaget påverkar inte hur de fasta driftsställena bestäms, och därmed torde det inte finnas något särskilt att beakta när det gäller grunden för skattskyldigheten och uppfyllandet av legalitetsprincipen. I den fortsatta behandlingen bör man dock fästa särskild uppmärksamhet vid att legalitetsprincipen uppfylls när det gäller grunderna för skattens storlek samt de skattskyldigas rättsskydd enligt 81 § i grundlagen, eftersom beräkningen av skattebasen och förfarandena för sökande av ändring i det föreslagna systemet ska följa lagstiftningen i den stat där huvudkontoret är beläget.

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 beräkningsreglerna för fasta driftsställens skattebas, och inte innehåller några bestämmelser om skattesatser, har förslaget inga direkta konsekvenser för Ålands rätt att lagstifta om storleken på den skatt som samfunden betalar till landskapets kommuner. Förslaget kan dock ha konsekvenser för den skattebas enligt vilken skatten bestäms till den del det är fråga om att bestämma skattebasen för ett fast driftsställe på Åland på grundval av beskattningsreglerna i huvudkontorets medlemsstat i enlighet med det föreslagna systemet. Direktivförslaget innebär att medlemsstaterna ömsesidigt erkänner att en medlemsstat godkänner att skattebasen för fasta driftsställen inom dess territorium bestäms enligt reglerna i en annan medlemsstats företagsskattesystem. Till den delen kan direktivförslaget anses höra delvis till Ålands lagstiftningsbehörighet.

De föreslagna bestämmelserna om ett beskattningssystem som baserar sig på små och medelstora företags hemvist kan ha konsekvenser också för Ålands skatteintäkter i och med att skattebasen ändras för fasta driftsställen på Åland.

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

Kommissionen har presenterat direktivförslaget om ett beskattningssystem som baserar sig på små och medelstora företags hemvist, BEFIT-direktivförslaget samt direktivförslaget om internprissättning i rådets arbetsgrupp för skattefrågor den 29 september 2023.

Rådets arbetsgrupp för skattefrågor har ännu inte inlett den egentliga tekniska granskningen av direktivförslaget om ett beskattningssystem som baserar sig på små och medelstora företags hemvist.

De övriga medlemsstaternas officiella ståndpunkter är inte kända.

9 Nationell behandling av förslaget

Direktivförslaget sändes på remiss tillsammans med BEFIT-direktivförslaget och direktivförslaget om internprissättning. Remisstiden var den 15 september–29 september 2023. 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 Etila, 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 TELA rf meddelade att den inte har något att yttra om förslagen. I en del av yttrandena kommenterades inte uttryckligen direktivförslaget om ett beskattningssystem som baserar sig på små och medelstora företags hemvist, utan alla de framlagda direktivförslagen på ett mer allmänt plan, eller endast BEFIT-direktivförslaget och/eller direktivförslaget om internprissättning.

På ett allmänt plan konstaterades i en del yttranden om alla direktivförslagen gemensamt att genomförandet av förslagen innebär en utvidgning av harmoniseringen av den direkta beskattningen och en överföring av skattesuveränitet från medlemsstaterna till unionen. I flera yttranden kritiserades dessutom tidpunkten då direktivförslagen lades fram och den ansågs vara problematisk i den rådande situationen där omfattande ändringar i företagsbeskattningen redan pågår, i synnerhet det ursprungligen OECD-initierade projektet om en minimiskatt för stora koncerner, som binder såväl medlemsstaternas som företagens resurser och man ännu inte har samlat in erfarenheter om deras konsekvenser. I vissa yttranden kritiserades också direktivförslagets bristfälliga konsekvensbedömningar och uppmärksammades behovet av omfattande konsekvensbedömningar för de enskilda medlemsstaterna i den fortsatta beredningen.

De remissinstanser som uttryckligen yttrade sig om förslaget till direktiv om ett beskattningssystem som baserar sig på små och medelstora företags hemvist ansåg i princip att förslagets syften i sig mycket väl kan understödjas, men de flesta som yttrade sig förhöll sig ändå reserverat till hur väl det föreslagna direktivet faktiskt uppnår dessa syften i praktiken. I det sammanhanget lyfte remissinstanserna fram det snäva tillämpningsområdet, den administrativa börda som det nya systemet och de nya förfarandena orsakar, samt att den eftersträlvande principen om en enda kontaktpunkt i praktiken inte uppfylls, eftersom direktivförslaget endast gäller inkomstbeskattningen av fasta driftsställen men inte andra skyldigheter. I en del yttranden upplevde remissinstanserna att det, även om tanken och syftet bakom det förenklade systemet är bra, ändå är fråga om ännu ett ytterligare system och element i en sedan tidigare komplicerad helhet. I yttrandena ingick också tekniska kommentarer att tas i beaktande i förhandlingarna om direktivet och i det nationella genomförandet av bestämmelserna.

På ett mer principiellt plan uppmärksammades i en del yttranden de föreslagna bestämmelsernas förhållande till jämlikhetsprincipen, eftersom förslaget kan leda till att företag behandlas olika

bland annat beroende på deras storlek, var huvudkontoret är beläget eller vilken form deras gränsöverskridande verksamhet har. Även förslaget centrala tanke att skilja åt fastställandet av skattebasen respektive skattesatsen betraktades i en del yttranden som främmande för genomförandet av skattepolitiken. I några yttranden betraktades direktivförslaget inbyggda mekanismer för att förebygga missbruk inte som tillräckligt effektiva.

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 syftena med förslaget till direktiv om ett beskattningssystem som baserar sig på små och medelstora företags hemvist kan understödhas.

Statsrådet förhåller sig dock med stor reservation till direktivförslaget, eftersom det föreslagna systemet skiljer fastställandet av skattebasen från fastställandet av skattesatsen och överför vissa beskattningsbefogenheter från Finland, trots att beskattningsbehörigheten enligt regeringsprogrammet även i fortsättningen i huvudsak ska kvarstå på nationell nivå.

Enligt den aktuella bedömningen är statsrådet inte övertygat om hur effektivt det föreslagna beskattningssystemet som är inriktat på inkomstskatter faktiskt minskar de små och medelstora företagens administrativa börda, då de övriga förpliktelserna och bedömningen av vad som utgör ett fast driftsställe kvarstår oförändrade. För statsrådet är det viktigt att regleringen inte orsakar en oskälig administrativ belastning för de skattskyldiga eller Skatteförvaltningen, även med hänsyn till den EU-rättsliga proportionalitetsprincipen.

Statsrådet anser att det är viktigt att förslaget inte skadar de finländska företagens konkurrenskraft. Dessutom är det viktigt för statsrådet att man tillräckligt effektivt förebygger missbruk av systemet.

Statsrådet anser att man i den fortsatta beredningen bör sträva efter att få mer exakta bedömningar av de administrativa och ekonomiska konsekvenserna av direktivförslaget.

Enligt statsrådet bör man i den fortsatta beredningen också granska ett flertal tekniska detaljer i direktivförslaget närmare, särskilt samordningen av det föreslagna beskattningssystemet med andra medlemsstaters företagsskattemodeller och systemets kompatibilitet med dem, specialfrågor som gäller hur systemet tillämpas på personsammanslutningar samt hur ett beskattningsförfarande enligt det föreslagna systemet kan genomföras i praktiken.

Statsrådet bedömer att de föreslagna delegeringarna av lagstiftningsbefogenheter och genomförandebefogenheter till kommissionen är motiverade och att befogenheterna enligt förslaget delegeras ändamålsenligt och i lämplig omfattning.

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