

Valtioneuvoston kirjelmä eduskunnalle komission ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi pienten ja keski suurten yritysten kotipaikkaan perustuvasta verotusjärjestelmästä

Perustuslain 96 §:n 2 momentin perusteella lähetetään eduskunnalle Euroopan komission 12 päivänä syyskuuta 2023 tekemä ehdotus neuvoston direktiiviksi pienten ja keski suurten yritysten kotipaikkaan perustuvasta verotusjärjestelmästä ja direktiivin 2011/16/EU muuttamisesta, COM(2023) 528 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 lokakuun 2023 loppupuolella.

Helsingissä 26.10.2023

Valtiovarainministeri Riikka Purra

Erityisasiantuntija Laura Puro

EHDOTUS NEUVOSTON DIREKTIIVIKSI PIENTEN JA KESKISUURTEN YRITYSTEN KOTIPAikkaan PERUSTUVASTA VEROTUSJÄRJESTELMÄSTÄ JA DIREKTIIVIN 2011/16/EU MUUTTAMISESTA**1 Tausta**

Euroopan komissio antoi 12 päivänä syyskuuta 2023 ehdotuksen neuvoston direktiiviksi pienten ja keskisuurten yritysten kotipaikkaan perustuvasta verotusjärjestelmästä ja direktiivin 2011/16/EU muuttamisesta (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), jäljempänä *direktiiviehdotus*. Direktiiviehdotus on osa laajempaa komission valmistelemaa pienten ja keskisuurten yritysten, jäljempänä *pk-yritysten*, apupakettia (*SME relief package*).¹

Tässä U-kirjelmässä esiteltävä direktiiviehdotus pk-yritysten kotipaikkaan perustuvasta verotusjärjestelmästä annettiin samanaikaisesti kahden muun yritysverotusta koskevan direktiiviehdotuksen kanssa: ehdotus yritysten tuloverotusta Euroopassa koskevasta kehyksestä COM(2023) 532 final, jäljempänä *BEFIT-direktiiviehdotus*, sekä siirtohinnoittelua koskeva direktiiviehdotus COM(2023) 529 final. Näistä ehdotuksista laaditaan erilliset U-kirjelmät.

Pk-yritysten kotipaikkaan perustuvaa verotusjärjestelmää koskevaan direktiiviehdotukseen liit-
tyen julkaistiin myös direktiiviehdotusta koskeva vaikutusarvio SWD(2023) 302 final, sekä vaikutusarvion yhteenveto SWD(2023) 303 final.

2 Ehdotuksen tavoite

Euroopan unionissa ei tällä hetkellä ole käytössä yhteistä järjestelmää yritysten verotettavan tuloksen laskemiselle, vaan jokainen jäsenvaltio soveltaa kansallista verolainsäädäntöään veropohjan määrittämiseksi sekä veron laskemiseksi. Näin ollen 27 erilaisen yritysverojärjestelmän rinnakkainen olemassaolo ja vuorovaikutus unionin alueella johtaa verosäännösten noudattamisen monimutkaisuuteen sekä yrityksille epätasa-arvoiseen toimintaympäristöön. Tästä johtuen yrityksille voi aiheutua muun muassa korkeita hallinnollisia kustannuksia säännösten noudattamisesta, esteitä toiminnan laajentamiselle jäsenvaltioiden rajojen yli sekä riskejä kaksinkertaisesta verotuksesta. Mainitut ongelmat aiheuttavat suhteessa suurempaa taakkaa pk-yrityksille kuin suurille konserneille.² Komission mukaan globalisaation ja digitalisaation myötä eroavaisuudet eri järjestelmien ja jäsenvaltioiden käytäntöjen välillä ovat jopa entisestään pirstaloituneet, mikä on johtanut sisämarkkinoiden häiriöihin. Useat sovellettavat verotusjärjestelmät ja

¹ Komission lehdistötiedote 12.9.2023 pk-yritysten apupakettia koskevasta tiedonannosta ja siihen liittyvistä aloitteista, toimenpiteistä ja ehdotuksista: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/fi/ip_23_4409

² Komissio on tutkinut pk-yritysten hallinnollisia kustannuksia: 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>

normistot voivat johtaa myös viranomaisten välisten prosessien ja käytäntöjen eroavaisuuksiin, ja sitä kautta pitkittyneisiin prosesseihin, epävarmuuteen ja epäennustettavuuteen sekä ristiriitatilanteisiin. Nämä seikat aiheuttavat haasteita erityisesti yksittäisille pk-yrityksille, jotka yrittävät laajentaa toimintaansa oman jäsenvaltionsa rajojen ulkopuolelle.

Direktiiviehdotuksessa ehdotetaan luotavaksi vapaaehtoinen yksinkertaistettu mekanismi verotettavan tuloksen laskentaan EU:n alueella verotuksellisesti asuville ja sisämarkkinoilla kiinteiden toimipaikkojen kautta toimiville pk-yrityksille. Ehdotetussa pk-yritysten kotipaikkaan perustuvassa verotusjärjestelmässä verotettava tulos eli veropohja laskettaisiin pääliikkeen kotipaikan verotusjärjestelmän sääntöjen mukaisesti, mutta lopullinen veron määrä laskettaisiin kunkin kiinteän toimipaikan sijaintivaltion verokannalla. Ehdotuksen tavoitteena on muun muassa helpottaa pk-yrityksiin kohdistuvia tuloverotukseen liittyviä hallinnollisia prosesseja niin kutsutun yhden luukun periaatteen (*one-stop-shop*) kautta, vähentää hallinnollista taakkaa ja hallinnollisia kustannuksia sekä muutoinkin vähentää pk-yrityksille aiheutuvaa epävarmuutta ja hankaluutta vieraiden maiden verojärjestelmissä toimimisesta.

3 Ehdotuksen pääasiallinen sisältö

3.1 Soveltamisala ja edellytykset (artiklat 1–5 ja 7–10)

Soveltamisala

Ehdotettu uusi pk-yritysten kotipaikkaan perustuva verotusjärjestelmä olisi sen soveltamisalaan kuuluville ja ehdot täyttävälle pk-yrityksille valinnainen. Soveltamisalaan kuuluisivat EU:n jäsenvaltioiden lainsäädännön mukaisesti perustetut yritykset³, jotka ovat verotuksellisesti asuvia EU:n jäsenvaltiossa ja verovelvollisia suoraan tai omistajiensa tasolla saamistaan tuloista⁴, ja jotka täyttävät tilinpäätösdirektiivin⁵ mukaisen mikroyrityksen, pienen yrityksen tai keskisuur yrityksen määritelmän. Lisäksi soveltaminen edellyttäisi, että yritys toimii jäsenvaltioissa pelkästään kiinteiden toimipaikkojen kautta. Kuuluakseen ehdotetun direktiivin soveltamisalaan yrityksen tulisi lisäksi olla erillisyritys, eikä se saisi kuulua konsolidoituun konserniin tai olla tilinpäätösdirektiivissä tai komission suosituksessa 2003/361/EY⁶ tarkoitettu etuyhteisyri-tyt.

Ehdotettu direktiivi soveltuisi vain liitteissä III–IV listattuihin tuloveroihin tai vastaavan luonteisiin veroihin. Direktiiviehdotuksessa onkin nimenomainen maininta, ettei direktiivi vaikut-

³ Kunkin jäsenvaltion osalta soveltuvat yritysmuodot on listattu direktiiviehdotuksen liitteissä I ja II. Suomen osalta soveltamisalaan kuuluisivat osakeyhtiöt, osuuskunnat, säästöpankit, vakuutusyhtiöt sekä avoimet yhtiöt ja kommandiittiyhtiöt.

⁴ Suomen osalta liitteessä III on mainittu yhteisöjen tulovero. Lisäksi liitteen IV mukaan soveltamisalaan kuuluisivat omistajien tasolla verotettavan tulon osalta myös henkilöiden tuloverot tai muut saman luonteiset yritystoimintaan liittyvät verot.

⁵ Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2013/34/EU, annettu 26 päivänä kesäkuuta 2013, tietyn-tyyppisten yritysten vuositilinpäätöksistä, konsernitilinpäätöksistä ja niihin liittyvistä kertomuksista, Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2006/43/EY muuttamisesta ja neuvoston direktiivien 78/660/ETY ja 83/349/ETY kumoamisesta, jäljempänä *tilinpäätösdirektiivi*.

⁶ Komission suositus, annettu 6 päivänä toukokuuta 2003, mikroyritysten sekä pienten ja keskisuurten yritysten määritelmästä (ETA:n kannalta merkityksellinen teksti) (tiedoksiannettu numerolla K(2003) 1422), (2003/361/EY)

taisi kiinteän toimipaikan sijaintivaltion oikeuteen määrittää paikallista kansallista veroprosenttia, eikä verosopimusten soveltuvuuteen tai työntekijöiden sosiaaliturvasäännöksiin kiinteän toimipaikan sijaintivaltiossa.

Soveltamisedellytykset

Direktiiviehdotuksen mukaan pk-yritys voisi tehdä valinnan pääliikkeen kotipaikkaan perustuvan verotusjärjestelmän käyttämisestä, jos sen kiinteiden toimipaikkojen yhteenlaskettu liikevaihto kahtena edellisenä verovuotena ei ole ylittänyt pääliikkeen liikevaihdon kaksinkertaista määrää, pk-yritys on ollut jäsenvaltiossaan verotuksellisesti asuva edellisen kahden verovuoden aikana ja pk-yritys on edellisen kahden vuoden ajan täyttänyt tilinpäätösdirektiivin mukaisen mikroyrityksen, pienen yrityksen tai keskisuuren yrityksen määritelmän. Soveltamisalan ulkopuolelle on rajattu tonnistoverotuksen piirissä olevat pääliikkeet ja niiden kiinteät toimipaikat siltä osin, kuin kiinteät toimipaikat saavat tuloa merenkulkualan toiminnoistaan.

Mikäli yritys tekee valinnan ehdotetun verotusjärjestelmän käyttämisestä, valinta koskee sen kaikkia EU:n alueella sijaitsevia kiinteitä toimipaikkoja sekä valinnan voimassa ollessa EU:n jäsenvaltioihin mahdollisesti muodostuvia uusia kiinteitä toimipaikkoja.

Soveltamisen ajanjakso ja soveltamisen päättymisen kesken kauden

Valinta pk-yritysten kotipaikkaan perustuvan verotusjärjestelmän soveltamisesta tehtäisiin direktiiviehdotuksen mukaan aina viideksi vuodeksi kerrallaan. Viiden vuoden jakson päättyessä pääliikkeen tulisi ilmoittaa kotivaltionsa paikalliselle veroviranomaiselle valinnan uusimisesta myös seuraavalle viidelle vuodelle vähintään kuusi kuukautta ennen kuluvaan viiden vuoden jakson päättymistä.

Ehdotetun verotusjärjestelmän soveltuminen voitaisiin tietyissä tilanteissa päättää kesken viisivuotiskauden, mikäli soveltamisedellytyksissä tapahtuu merkittäviä muutoksia. Soveltamisen päättäminen tulisi voimaan soveltamisen päättämiseen johtanutta tapahtumaa seuraavan verovuoden alusta alkaen. Järjestelmän soveltaminen päättyisi kesken kauden ensinnäkin, mikäli pk-yritys siirtää kotipaikkansa pois jäsenvaltiosta, jossa pääliike oli verotuksellisesti asuva valinnan alkaessa. Kuitenkin, mikäli pk-yritys siirtää verotuksellisen asuinvaltionsa toiseen EU:n jäsenvaltioon, voisi se soveltamisedellytysten täytyessä tehdä uudesta kotivaltioistaan käsin uudelleen valinnan soveltaa järjestelmää kiinteisiin toimipaikkoihinsa, jolloin kyse olisi kokonaan uudesta viisivuotisvalinnasta. Soveltaminen päättyisi ehdotuksen mukaan kesken kauden myös, mikäli kahden viimeisen verovuoden aikana kiinteiden toimipaikkojen yhteenlaskettu liikevaihto ylittäisi pääliikkeen kolminkertaisen liikevaihdon määrän. Liikevaihtojen vertailuja koskevilla säännöksillä pyritään direktiiviehdotuksen mukaan ehkäisemään ehdotetun järjestelmän väärinkäyttöä.

Valinnan uusiminen

Mikäli pk-yritys haluaisi jatkaa järjestelmän soveltamista uudelle viisivuotiskaudelle, tulisi sen täyttää edellä kuvattujen soveltamisedellytysten lisäksi uusimisen vaatimukset. Direktiiviehdotuksessa asetettaisiin rajoitusehdot, joiden täytyessä valinnan uusiminen ei olisi mahdollista. Valintaa ei voisi uusida ensinnäkään, jos alkuperäisen viisivuotiskauden aikana minkä tahansa kahden erillisen verovuoden yhteen laskettu kiinteiden toimipaikkojen liikevaihto on ylittänyt pääliikkeen liikevaihdon kaksinkertaisen määrän. Valintaa ei voisi uusida myöskään, jos pk-yritys on perustanut yhden tai useamman tytäryhtiön toiseen jäsenvaltioon tai EU:n ulkopuolelle tai jos pk-yritys ei ole täyttänyt tilinpäätösdirektiivin mukaista mikroyrityksen, pienen yrityksen tai keskisuuren yrityksen määritelmää kahtena perättäisenä verovuotena.

3.2 Menettelyyn liittyvät säännökset (artiklat 6, 11–13)

Direktiiviehdotuksessa ehdotetaan yksityiskohtaisia menettelyllisiä säädöksiä siitä, miten ehdotuksen tavoitteen mukainen yhden luukun periaate saadaan käytännössä toimimaan. Menettelyllisten säännösten lähtökohtana olisi, että vain pääliike asioisi oman sijaintivaltionsa veroviranomaisen kanssa itsensä sekä muissa jäsenvaltioissa sijaitsevien kiinteiden toimipaikkojensa puolesta.

Yksinkertaistettuna ehdotettu menettely etenisi siten, että ensin pääliike ilmoittaisi oman valtionsa veroviranomaiselle valinnastaan soveltaa pk-yritysten kotipaikkaan perustuvaa järjestelmää ja ilmoittaisi, missä muissa jäsenvaltioissa sillä on kiinteitä toimipaikkoja. Tämän jälkeen pääliikkeen paikallinen viranomainen tutkisi soveltamisedellytykset ja niiden täyttyessä ilmoittaisi kiinteiden toimipaikkojen sijaintivaltioiden viranomaisille järjestelmän soveltumisesta. Kiinteiden toimipaikkojen viranomaiset puolestaan vastaisivat ilmoittamalla paikalliset veroprosenttinsa, joita kiinteisiin toimipaikkoihin tulisi soveltaa.

Mikäli jäsenvaltio arvioi, että sen alueelle on muodostumassa kiinteä toimipaikka, sen tulisi ilmoittaa tästä pääliikkeen veroviranomaiselle tiedustellakseen, soveltuuko kiinteään toimipaikkaan pk-yritysten kotipaikkaan perustuva verotusjärjestelmä vai ei.

Pääliike tekisi myös veroilmoitukset omasta sekä kiinteiden toimipaikkojensa puolesta omassa kotivaltiossaan. Pääliikkeen kotivaltion viranomainen toimittaisi verotuksen, määrittäen myös muissa jäsenvaltioissa sijaitseville kiinteille toimipaikoille veropohjat pääliikkeen kotivaltion verotussääntöjen mukaisesti, mutta veron määrä laskettaisiin kunkin kiinteän toimipaikan sijaintivaltion veroprosentin mukaan. Kiinteän toimipaikan veroviranomaiselle annettaisiin mahdollisuus tarkistaa verotuspäätösten luonnokset ennen niiden vahvistamista lopullisiksi. Oikeus muutoksenhakuun olisi myös keskitetty pääliikkeelle kotivaltionsa kansallisten muutoksenhakua koskevien säännösten mukaisesti. Pääliike olisi vastuussa veron maksamisesta omalle veroviranomaiselleen sekä omasta että kiinteiden toimipaikkojensa puolesta. Pääliikkeen veroviranomainen keräisi verot keskitetysti, jonka jälkeen se tilittäisi kunkin kiinteän toimipaikan sijaintivaltion veroviranomaiselle kullekin sijaintivaltiolle kuuluvan veron määrän.

Ehdotetusta keskitetystä verotusprosessista huolimatta direktiiviehdotus ei, siinä esitettyjä nimenomaisia ehdotuksia lukuun ottamatta, muilta osin muuttaisi jäsenvaltioiden paikallisia sääntöjä koskien verotarkastuksia, oikeussuojakeinoja ja menettelyitä tai unionin tason taikka verosopimusten mukaisia riidanratkaisumekanismeja. Ehdotuksessa säädettäisiin kuitenkin mahdollisuudesta pääliikkeen sijaintivaltion ja kiinteän toimipaikan sijaintivaltion yhteisistä verotarkastuksista.

3.3 Virka-apudirektiivin muuttaminen (artikla 14)

Direktiiviehdotus sisältää aineellisten pk-yritysten kotipaikkaan perustuvaa verotusjärjestelmää koskevien ehdotusten lisäksi järjestelmän käyttöönottamisen ja käytännön järjestelyjen kannalta tarpeellisia muutosehdotuksia direktiiviin hallinnollisesta yhteistyöstä verotuksen alalla, neuvoston direktiivi 2011/16/EU⁷, jäljempänä *virka-apudirektiivi*. Ehdotuksen mukaan virka-apudirektiiviin lisättäisiin uusia säännöksiä, jotka käsittelevät muun muassa pääliikkeen ja sen

⁷ Neuvoston direktiivi 2011/16/EU, annettu 15 päivänä helmikuuta 2011, hallinnollisesta yhteistyöstä verotuksen alalla ja direktiivin 77/799/ETY kumoamisesta

kiinteiden toimipaikkojen sijaintivaltioiden veroviranomaisten välistä yhteistyötä, kuten tietojen vaihtoa ja sen määräaikoja.

3.4 Loppusäännökset (artiklat 15–22)

Ehdotetun direktiivin loppusäännöksissä säädettäisiin muun muassa komitologiamenettelystä, komissiolle delegoidun säädösvallan käyttämisestä sekä direktiivin jälkiarvioinnista.

Ehdotuksen mukaan direktiivi tulisi implementoida 31.12.2025 mennessä ja säännöksiä tulisi soveltaa 1.1.2026 alkaen.

4 Ehdotuksen oikeusperusta ja suhde suhteellisuus- ja toissijaisuusperiaatteisiin

Direktiiviehdotus perustuu Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen (SEUT) 115 artiklaan, jonka mukaan neuvosto antaa yksimielisesti erityisessä lainsäätämisyjärestyksessä sekä Euroopan parlamenttia ja talous- ja sosiaalikomiteaa kuultuaan direktiivejä jäsenvaltioiden sellaisten lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten lähentämisestä, jotka suoraan vaikuttavat sisämarkkinoiden toteuttamiseen ja toimintaan, sanotun kuitenkin rajoittamatta 114 artiklan soveltamista. Ehdotuksen hyväksyminen neuvostossa edellyttää näin ollen kaikkien jäsenvaltioiden yksimielisyyttä. Valtioneuvosto katsoo, että ehdotettu oikeusperusta on asianmukainen.

Toissijaisuus ja suhteellisuusperiaate

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).

Arvioitaessa tarkastelun kohteena olevaa direktiiviehdotusta toissijaisuus- ja suhteellisuusperiaatteen kannalta on arvioitava ovatko ehdotetut toimet pk-yritysten rajat ylittävän toiminnan sujuvoittamisen ja sisämarkkinoiden tarkoituksenmukaisen toiminnan turvaamisen kannalta tarpeen ja oikeasuhtaisia. Direktiiviehdotuksen taustalla ovat tavoitteet muun muassa pk-yritysten hallinnollisen taakan vähentämisestä sekä rajat ylittävän toiminnan helpottamisesta. Koska sisämarkkinoilla ei ole käytössä yhteistä yritysverojärjestelmää, vaan 27 eri jäsenvaltion järjestelmät, toimintakenttä on monimutkainen ja hajanainen, mikä aiheuttaa komission mukaan yrityksille korkeita hallinnollisia kustannuksia sekä haittaa yritystoiminnalle.

Komission mukaan jäsenvaltioiden yritysverotusjärjestelmien erot voivat myös johtaa järjestelmien yhteensopimattomuuteen sekä kaksinkertaiseen verotukseen tai verottamattomuuteen. Direktiiviehdotuksen taustalla vaikuttavat komission esittämät ongelmat ovat kaikille jäsenvaltioille yhteisiä, jolloin tilannetta ei ole komission mukaan mahdollista korjata pelkästään kansallisten toimenpiteiden avulla, vaan kansalliset toimenpiteet saattaisivat vain entisestään monimutkaistaa ja hajanaistaa toimintakenttää sekä johtaa tehottomuuteen ja yhteensopimattomiin vaikutuksiin. Komission mukaan direktiiviehdotuksen tavoitteita ei ole mahdollista tehokkaasti saavuttaa pelkästään jäsenvaltioiden kansallisilla toimenpiteillä, vaan parhaiten tavoitteet olisi mahdollista saavuttaa yhteisellä lähestymistavalla. Näin ollen komissio on arvioinut direktiiviehdotuksen olevan toissijaisuusperiaatteen mukainen. Valtioneuvosto katsoo, että komission

arvioita voidaan pitää perusteltuna ja direktiiviehdotuksen voidaan katsoa täyttävän toissijaisuusperiaatteen vaatimukset.

Suhteellisuusperiaatteen osalta komissio on arvioinut, että ehdotetut toimenpiteet eivät ylitä sitä, mikä on vähintään tarpeellista pk-yritysten rajat ylittävän toiminnan järjestämiseksi sekä sisämarkkinoiden tarkoituksenmukaisen toiminnan turvaamiseksi. Ehdotetun direktiivin soveltamisala koskee vain veropohjan laskemista tietyissä rajoitetuissa tilanteissa, eikä kyse ole jäsenvaltioiden verotussääntöjen laajemmasta harmonisoinnista. Valta veroprosentin määrittämiseen säilyisi kuitenkin kiinteän toimipaikan sijaintivaltioilla. Ehdotettu sääntely koskee nimenomaan toimintaa kiinteiden toimipaikkojen muodossa, eivätkä kiinteät toimipaikat ole pääliikkeestään erillisiä oikeussubjekteja. Direktiiviehdotus loisi ainoastaan vapaavalintaisen mahdollisuuden pk-yrityksille käyttää ehdotettua yksinkertaistettua järjestelmää. Edellä esitetyn perusteella komissio on arvioinut esitettyjen toimenpiteiden olevan oikeasuhtaisia ja direktiiviehdotuksen olevan suhteellisuusperiaatteen mukainen.

Valtioneuvosto katsoo, että myös komission tekemää arviota direktiiviehdotuksen suhteellisuusperiaatteen mukaisuudesta voitaneen pitää sinänsä perusteltuna. Suhteellisuusperiaatteen näkökulmasta olisi kuitenkin otettava huomioon myös se, että uuden järjestelmän ja menettelyiden käyttöönotto aiheuttaa aina myös hallinnollisia kustannuksia sekä viranomaisille että verovelvollisille, ja jatkossa ehdotettua järjestelmää sovellettaisiin kansallisen verojärjestelmämme rinnalla. Uudesta järjestelmästä ja sen käyttöönotosta aiheutuvan hallinnollisen taakan tulisi olla pienempi kuin järjestelmästä saatava hyöty. Suhteellisuusperiaatteen näkökulmasta olisi huomioitava myös se, että direktiiviehdotus tarkoittaisi veropohjan laskemisen, veronkannon sekä muutoksenhakuprosessien keskittämistä pääliikkeen sijaintivaltioon, mikä tarkoittaisi kiinteän toimipaikan sijaintivaltioilta luopumista näiden asioiden kansallisesta kontrollista. Toisaalta järjestelmä perustuisi keskinäiseen tunnustamiseen ja toimisi siten tässä suhteessa kumpaan suuntaan, mitä voitaneen pitää perusteltuna ehdotetun järjestelmän toimivuuden ja suhteellisuuden kannalta. Lisäksi direktiiviehdotuksen mukaan ehdotuksella ei olisi tarkoitus nimenomaisia ehdotuksia laajemmin muuttaa jäsenvaltioiden paikallisten lainsäädäntöjen mukaisia säännöksiä koskien esimerkiksi verotarkastuksia ja oikeussuojakeinoja. Lisäksi kullakin jäsenvaltiolla säilyisi toimivalta kansallisen yritysveroprosentin määrittämisen osalta. Kokonaisuutena arvioiden valtioneuvosto katsoo, että komission arviota suhteellisuusperiaatteesta voidaan pitää perusteltuna ja direktiiviehdotuksen voidaan katsoa olevan suhteellisuusperiaatteen mukainen.

Säädösvallan ja täytäntöönpanovallan siirto komissiolle

Direktiiviehdotuksessa ehdotetaan siirrettäväksi komissiolle valta antaa delegoituja säädöksiä koskien ehdotetun direktiivin liitteiden I–IV muuttamista, jotta tulevaisuudessa jäsenvaltioiden lainsäädännöissä mahdollisesti tapahtuvat muutokset liitteissä esitettyihin asioihin voitaisiin saattaa osaksi direktiiviä liitteitä päivittämällä.

Ehdotuksessa komissiolle esitetty valta antaa 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.

Ehdotettua delegoitua säädösvaltaa koskevat direktiiviehdotuksen liitteet sinänsä koskevat ehdotetun direktiivin soveltamisalaa, sillä liitteissä vahvistetaan jäsenvaltiokohtaisesti soveltamisalaan kuuluvat yritysmuodot ja tuloverot. Varsinaiset soveltamisalaa koskevat säännöt ilmaistaan kuitenkin itse direktiiviehdotuksessa. Näin ollen säädösvallan siirto ei koske ehdotetun säädöksen keskeisiä osia, vaan komissiolle delegoitavaksi ehdotettu toimivalta rajoittuu vain soveltamisalaan vaikuttavien liitteiden ajantasaistamiseen tarpeen niin vaatiessa. Lisäksi säädösvallan siirto on direktiiviehdotuksessa määritelty selvästi ja täsmällisesti. Edellä esitetyn perusteella valtioneuvosto pitää ehdotettua säädösvallan siirtoa asianmukaisena.

Direktiiviehdotus sisältää lisäksi kolme erillistä ehdotusta tilanteista, joissa komissiolle siirrettäisiin täytäntöönpanovaltaa. Direktiiviehdotuksessa komissiolle esitetyt valtuudet antaa tiettyjä täytäntöönpanosäädöksiä perustuvat SEUT 291 artiklaan. SEUT 291 artiklan sisältämän pääsäännön mukaan jäsenvaltiot vastaavat unionin säädösten täytäntöönpanosta. Jos unionin oikeudellisesti velvoittavat säädökset edellyttävät yhdenmukaista täytäntöönpanoa, kyseisillä säädöksillä siirretään täytäntöönpanovaltaa komissiolle tai, tietyissä tapauksissa neuvostolle.

Direktiiviehdotuksessa komissiolle siirrettäisiin valta antaa täytäntöönpanosäädöksiä, joilla luotaisiin tarpeelliset käytännön järjestelyt ehdotetun verotusjärjestelmän piirissä olevien verojen keräämiseksi ja siirtämiseksi jäsenvaltioiden välillä. Täytäntöönpanosäädökset tulisi antaa direktiiviehdotuksessa yksilöidyn komitologiamenettelyn mukaisina. Direktiiviehdotuksessa komissiolle siirrettäisiin valta antaa täytäntöönpanosäädöksiä myös koskien virka-apudirektiiviin ehdotettuja muutoksia. Täytäntöönpanovallan siirto koskisi uuden verotusjärjestelmän käyttöönoton kannalta tarpeellisia käytännön järjestelyitä, kuten kommunikaation muotoa, sisältöä ja kielivaatimuksia. Täytäntöönpanosäädökset tulisi ehdotuksen mukaan antaa virka-apudirektiivissä yksilöidyn komitologiamenettelyn mukaisesti. Lisäksi direktiiviehdotuksessa ehdotetaan täytäntöönpanovallan siirtoa komissiolle, jotta se voisi yksilöidä tietoja, joita jäsenvaltioiden tulisi antaa komissiolle direktiivin toimivuuden arvioimiseksi, sekä näiden tietojen antamisen muotoa ja ehtoja. Kyseiseen täytäntöönpanovallan siirtoon ei ehdotettaisi noudatettavaksi komitologiamenettelyä, mitä voitaneen pitää tässä asiayhteydessä perusteltuna. Kyse olisi täytäntöönpanovallan siirrosta arvioreportin tekemisen mahdollistamiseksi, eikä tällaisen toimenpiteen voitane arvioida edellyttävän jäsenvaltioiden valvontaa.

Valtioneuvosto katsoo edellä esitetyn perusteella, että direktiiviehdotuksessa ehdotetut tilanteet täytäntöönpanovallan siirtämisestä komissiolle ovat perusteltuja ja oikeasuhtaisia. Täytäntöönpanovallan siirrot eivät koske perussäädöksen keskeisiä osia ja siirrettävien toimivaltuuksien voidaan katsoa olevan määritelty riittävän selvästi ja täsmällisesti.

5 Ehdotuksen vaikutukset

5.1 Vaikutukset Suomen lainsäädäntöön

Direktiiviehdotuksen hyväksyminen edellyttäisi kansallista lainsäädäntöä direktiivin voimaansaattamiseksi. Kansalliseen lainsäädäntöön tulisi lisätä säännökset ainakin uudesta pk-yritysten kotipaikkaan perustuvasta verotusjärjestelmästä, sen soveltamisedellytyksistä sekä järjestelyyn liittyvistä menettelyistä. Nykyinen kansallinen elinkeinoverotusta ja verotusmenettelyä koskeva sääntely jäisi sellaisenaan voimaan ja edelleen soveltumaan toimijoihin, jotka eivät olisi ehdotetun yksinkertaistetun järjestelmän soveltamisalan piirissä. Uusi pk-yritysten kotipaikkaan perustuva verotusjärjestelmä tulisi nykyisen järjestelmämme rinnalle ja koskisi vain suhteellisen pientä osaa yrityksistä.

Ehdotetun uuden järjestelmän sujuvaa yhteensovittamista nykyisen verolainsäädäntömme rinnalle tulisi jatkovalmistelussa tarkastella tarkemmin. Yhteensovittaminen olisi käytännössä tarpeen myös suhteessa muiden jäsenvaltioiden erilaisiin yritysverojärjestelmiin, erityisesti voitonjakoon perustuvien järjestelmien – kuten Viron yritysverojärjestelmän – osalta, sillä tällaisen järjestelmän toimintalogiikka ja verotusajankohta poikkeavat Suomen yritysverotusjärjestelmästä huomattavasti.

Lisäksi uuden järjestelmän yhtymäkohdat ja niiden aiheuttamat vaikutukset ja muutostarpeet myös muuhun lainsäädäntöön liittyen esimerkiksi veronkantoon, ennakkoperintärekisteröintiin, lähdeverotukseen, kansainväliseen tietojenvaihtoon, verosopimusten soveltamiseen ja kirjanpitoon tulisi arvioida jatkovalmistelussa. Tietojenvaihdon mahdollistava ehdotettu virka-apudirektiivin muutos edellyttäisi muutoksia kansalliseen veroalan hallinnollista yhteistyötä koskevaan sääntelyyn.

Ehdotettu järjestelmä eriyttäisi veropohjan määrittämisen ja verokannan määrittämisen toisistaan, vaikka veropohjan ja verokannan on perinteisesti voitu katsoa muodostavan kokonaisuuden, jonka perusteella veron suuruus määräytyy. Ehdotettu järjestelmä perustuisi jäsenvaltioiden keskinäiseen tunnustamiseen siitä, että jäsenvaltiot hyväksyvät alueellaan sijaitsevien kiinteiden toimipaikkojen veropohjan määrittämisen toisen jäsenvaltion yritysverojärjestelmän sääntöjen mukaisesti. Näin ollen ehdotus siirtäisi verotustoimivaltaa osin pois Suomesta. Pääministeri Petteri Orpon hallituksen hallitusohjelman mukaan verotustoimivallan tulisi jatkossakin säilyä pääasiassa kansallisella tasolla. Lisäksi Suomen yritysverojärjestelmässä on pidetty lähtökohtana laajaa veropohjaa ja suhteellisen matalaa verokantaa. Tätä lähtökohtaa ei ehdotetun järjestelmän puitteissa pystyittäisi välttämättä täysin toteuttamaan, kun järjestelmän piirissä olevien Suomessa sijaitsevien kiinteiden toimipaikkojen veropohjat määräytyisivätkin pääliikkeen kotivaltion verotussääntöjen mukaisesti.

5.2 Hallinnolliset vaikutukset

Komission arvio hallinnollisista vaikutuksista

Ehdotuksen keskeisinä tavoitteina on vähentää pk-yritysten hallinnollista taakkaa ja hallinnollisia kustannuksia sekä niille aiheutuvia esteitä vieraiden maiden verojärjestelmässä toimimisesta.

Komissio on julkaissut direktiiviehdotuksen yhteydessä arviointiselvityksen ehdotuksen vaikutuksista (Impact Assessment). Selvityksen mukaan ehdotus vähentäisi täytettävien veroilmoitusten määrää, kun sivuliike ei enää täyttäisi veroilmoitusta. Tämä vähentäisi komission mukaan sekä verovelvollisten että veroviranomaisten hallinnollista taakkaa. Toisaalta uuteen järjestelmään liittyminen lisäisi verovelvollisten alkuvaiheen hallinnollisia kustannuksia. Kustannuksia verovelvollisille syntyisi tämän lisäksi vuosittain uuden järjestelmän mukaisen veroilmoituksen antamisesta. Veroviranomaisille kustannuksia syntyisi vastaavasti uuden verotusjärjestelmän hallinnoinnista. Veroviranomaisten täytyisi mahdollistaa yritysten liittyminen järjestelmään ja poistuminen siitä. Pääliikkeen sijaintivaltion viranomaisen täytyisi pystyä toimittamaan koko yrityksen verotus ja tilittämään verotulot sivuliikkeen sijaintivaltiolle sijaintivaltion verokantaa soveltamalla. Veroviranomaisten tulisi tämän lisäksi harjoittaa tiedonvaihtoa muiden jäsenvaltioiden kanssa liittyen verotuksen toimittamiseen ja verotarkastuksiin.

Komission vaikutusarviossa järjestelmään liittyvien yritysten lukumäärää ei ole voitu arvioida täsmällisesti. Komissio on arvioinut pk-sektorin yritysverotukseen liittyvien hallinnollisten kulojen kokonaismääräksi 54 miljardia euroa vuodessa. Komission arvion mukaan ehdotus voisi

EU-tasolla pienentää yritysten hallinnollisia kuluja yhteensä 1,3 – 3,4 miljardilla eurolla vuodessa. Järjestelmään siirtyminen toisaalta myös toisi kustannuksia, mutta kustannukset jäisivät hyötyjä pienemmiksi. Komission arvion mukaan kustannukset EU-tasolla olisivat yritysten osalta järjestelmän alkuvaiheessa kertaluonteisesti 332 – 428 miljoonaa euroa sekä 60 – 78 miljoonaa euroa vuosittain ja veroviranomaisten osalta alkuvaiheessa kertaluonteisesti 20 miljoonaa euroa sekä 4 miljoonaa euroa vuosittain. Komission arviointiselvitys ei sisällä jäsenvaltiokohtaisia vaikutusarvioita.

Hallinnolliset vaikutukset Suomessa

Direktiiviehdotuksen soveltamisalaan kuuluvien yritysten lukumäärää on alustavasti haarukoitu verotustietojen avulla. Haarukoinnin perusteella muutos koskisi noin 2 500 ulkomaista yhteisöä Suomessa. Näistä yhtiöistä yli puolella pääliike on Virossa ja merkittävällä osalla Ruotsissa tai Saksassa. Tämän lisäksi muutos koskisi pientä joukkoa ay- tai ky-muotoisia ulkomaalaisia yhtiöitä Suomessa. Kotimaisia yhteisöjä soveltamisalan piiriin kuuluisi alustavan haarukoinnin mukaan joistakin kymmenestä korkeintaan noin sataan yhtiöön. Näihin alustaviin lukumääräarvioihin liittyy merkittävää aineistoista ja direktiiviehdotuksen rajauksista johtuvaa epävarmuutta.

Ehdotettu pk-yritysten kotipaikkaan perustuva verotusjärjestelmä olisi täysin uusi verotusjärjestelmä, jota täytyisi ylläpitää vanhojen järjestelmien rinnalla. Ehdotus siten monimutkaistaisi verojärjestelmää kokonaisuudessaan, mikä lähtökohtaisesti lisäisi verojärjestelmän tehottomuutta.

Järjestelmän käyttöönotto aiheuttaisi alkuvaiheessa kustannuksia Verohallinnolle. Uusi järjestelmä vaikuttaisi Verohallinnossa muun muassa verovalvontaan, tietojärjestelmiin, tietovirtoihin, ilmoittamismenettelyyn, tietojenvaihtoon ja ohjeistukseen. Täysin uusi järjestelmä vaatisi myös Verohallinnolta ja verovelvollisilta uuden, laajan kokonaisuuden haltuunottoa ja osaaamista, jollaista ei aiemmin ole ollut olemassa. Verohallinnon olisi jatkossa sovellettava ehdotettua sääntelyä olemassa olevan verojärjestelmän rinnalla ja mahdollistettava yritysten siirtyminen järjestelmästä toiseen. Hallinnolliset vaikutukset eivät siten rajoittuisi ainoastaan alkuvaiheen selvityksiin. Uuden verojärjestelmän ylläpidosta, valvonnasta, kansainvälisestä koordinaatiosta ja riskienhallinnasta aiheutuisi Verohallinnolle lisäkustannuksia myös jatkuvuutena.

Vaikka ehdotetun muutoksen tavoitteena on vähentää pk-yritysten hallinnollista taakkaa, se ei poistaisi niiden hallinnollisia kustannuksia kokonaan ja osin myös lisäisi niitä. Muutos ei esimerkiksi poistaisi tarvetta edelleen arvioida kiinteän toimipaikan muodostumista. Käytännössä yhden luokun periaate ei tulisi toteutumaan kaikilta osin direktiiviehdotuksen kohdistuessa pelkästään kiinteiden toimipaikkojen tuloverotukseen eikä muihin velvoitteisiin, kuten arvonlisäverotukseen liittyviin velvoitteisiin ja työnantajavelvoitteisiin. Lisäksi yritykset joutuisivat jatkuvasti arvioimaan, onko pk-yritysten kotipaikkaan perustuva järjestelmä vai nykyinen yritysverojärjestelmä niiden kannalta edullisempi. Edellä mainituista syistä on suhtauduttava varauksellisesti siihen, vähentääkö ehdotettu järjestelmä pk-yritysten hallinnollista taakkaa komission arvioimalla tavalla.

5.3 Taloudelliset vaikutukset

Ehdotuksen tavoitellut taloudelliset vaikutukset liittyvät verovelvollisten hallinnollisen taakan vähenemisestä aiheutuviin kustannussäästöihin. Komission vaikutusarvion mukaan hallinnollisten kulujen aleneminen kasvattaisi järjestelmään liittyvien yritysten tuottavuutta, mikä puo-

lestaan kasvattaisi EU:n bruttokansantuotetta pitkällä aikavälillä 0,08 – 0,7 prosenttia ja verokertymää 0,12 % – 1 % vuodessa. Tämä arvio on tehty Euroopan komission yhteisen tutkimuskeskuksen (Joint Research Centre) käytössä olevalla Cortax-mallilla.

Muutoksen taloudellisia vaikutuksia Suomessa on vaikea arvioida, koska muutos olisi yrityksille vapaaehtoinen. Muutos myös koskee rajallista joukkoa yrityksiä Suomessa, mistä syystä järjestelmän mahdollisten verotuottovaikutusten voi odottaa olevan Suomelle melko vähäiset. Suomalaisten pk-yritysten ulkomailla sijaitsevien kiinteiden toimipaikkojen osalta verotuottojen kerääminen jäisi ulkomaisten veroviranomaisten varaan, mikä voi tuoda haasteita esimerkiksi maksuvaikeustilanteissa. Järjestelmän vapaaehtoisuus ja yritysten mahdollisuus siirtyä ehdotetun järjestelmän ja nykyisen yritysverojärjestelmän välillä mahdollistaisi verotuksen ja siihen liittyvien hallinnollisten kustannusten minimoinnin näiden kahden järjestelmän välillä. Tästä syystä järjestelmän ei voida odottaa merkittävästi lisäävän verotuottoja, vaan pikemminkin vähentävän niitä.

Ehdotetussa järjestelmässä kiinteän toimipaikan sijaintivaltiolla olisi kontrolli vain kiinteään toimipaikkaan sovellettavaan verokantaan, mutta ei veropohjaan. Tämän voidaan arvioida vaikuttavan Suomen verotuloihin negatiivisesti silloin, kun täällä sijaitsevalle kiinteälle toimipaikalle sovellettavaksi tuleva veropohja olisi kapeampi kuin Suomen verolainsäädännön mukaan laskettu veropohja. Veropohjien eroista johtuvilla verorasituksen eroavaisuuksilla saattaisi olla myös vaikutuksia kotimaisten yritysten kilpailukykyyn suhteessa ulkomaisten toimijoiden kiinteisiin toimipaikkoihin Suomessa.

6 Ehdotuksen suhde perustuslakiin sekä perus- ja ihmisoikeuksiin

Suomen perustuslain (731/1999), jäljempänä *perustuslaki*, sekä perus- ja ihmisoikeuksien kannalta direktiiviehdotusta tulisi arvioida lähinnä yhdenvertaisuuden sekä legaliteettiperiaatteen näkökulmasta.

Perustuslain 6 §:n 1 momentin mukaan ihmiset ovat yhdenvertaisia lain edessä ja 2 momentissa kielletään kenenkään eri asemaan asettaminen ilman hyväksyttävää perustetta. Perustuslain lisäksi yhdenvertaisen kohtelun vaatimuksia tai syrjintäkieltoa ilmentäviä periaatteita sisältyy myös EU-oikeuteen sekä verosopimuksiin.

Perustuslain yhdenvertaisuussäännös koskee lähtökohtaisesti vain ihmisiä. Yhdenvertaisuusperiaatteella voi perustuslakivaliokunnan mukaan kuitenkin olla merkitystä myös oikeushenkilöitä koskevan sääntelyn arvioinnissa etenkin silloin, kun sääntely voi vaikuttaa välillisesti luonnollisten henkilöiden oikeusasemaan, mutta näkökulman merkitys on sitä vähäisempää, mitä etäisempi tämä yhteys on. Perustuslakivaliokunta on vakiintuneesti katsonut, ettei yhdenvertaisuusperiaatteesta voi johtua tiukkoja rajoja lainsäätäjän harkinnalle pyrittäessä kulloisenkin yhteiskuntakehityksen vaatimaan sääntelyyn verolainsäädännön keinoin. Valiokunnan mukaan erilaiselle verokohtelulle tulee olla perusoikeusjärjestelmän kannalta hyväksyttävät perusteet eikä erottelu saa olla mielivaltaisen. Lisäksi yhdenvertaisuudesta poikkeamista perustelevan yhteiskunnallisen intressin ja poikkeamisen merkittävyyden on oltava keskenään oikeasuhtaisia.⁸

Direktiiviehdotuksen tarkoituksena ja tavoitteena on pk-yritysten rajat ylittävän toiminnan helpottaminen sekä hallinnollisen taakan keventäminen. On todettu, että verrattuna suuriin yrityk-

⁸ ks. esim. PeVL 54/22 vp s. 2–3 ja PeVL 97/2022 vp, s. 5–6, sekä näissä mainitut viittaukset perustuslakivaliokunnan aiempaan käytäntöön.

siin, kansainvälisesti toimiviin pk-yrityksiin kohdistuu suhteessa enemmän hallinnollista raskautta. Ehdotettu sääntely lisäisi eroavaisuuksia erikokoisten yritysten verokohtelussa ja myös pk-yritysten kesken tosiasiallisesti hyvinkin samankaltaisissa tilanteissa olevat toimijat voisivat päätyä eriarvoiseen asemaan ehdotetun järjestelmän soveltamisen vuoksi. Lisäksi ehdotettu järjestelmä koskisi vain kiinteiden toimipaikkojen muodossa tapahtuvaa toimintaa eikä esimerkiksi tytäryhtiö rakenteita, jolloin toimijoita kohdeltaisiin epäyhdenvertaisesti toimintamuodon perusteella. Perustuslakivaliokunnan käytännön mukaisesti lainsäätäjällä on oikeushenkilöihin kohdistuvan sääntelyn arvioinnissa laajahko harkintavalta, kunhan erottelut eivät muodostu mielivaltaisiksi tai kohtuuttomiksi. Ehdotettu pk-yritysten kotipaikkaan perustuva verotusjärjestelmä sisältäisi selkeät soveltamisedellytykset ja raamit, eikä sen voitane katsoa johtavan mielivaltaisiin tai kohtuuttomiin lopputuloksiin. Lisäksi järjestelmä olisi toimijoille vapaaehtoinen. Järjestelmän mahdollisesti aiheuttamia yhdenvertaisuuspoikkeamia voitaneen kokonaisuutena arvioiden pitää perusteluina ja hyväksyttävänä direktiiviehdotuksen taustaan ja tavoitteisiin peilattuna.

Perustuslain 81 §:ssä säädetään, että valtion verosta on säädettävä lailla, joka sisältää säännökset verovelvollisuuden ja veron suuruuden perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta. Ehdotetussa pk-yritysten kotipaikkaan perustuvassa verotusverotusjärjestelmässä ajatuksena olisi, että Suomessa sijaitsevien kiinteiden toimipaikkojen veropohja voitaisiin pk-yrityksen niin valitessa laskea pääliikkeen sijaintivaltion verotussääntöjen mukaisesti Suomen verotussääntöjen sijaan. Direktiiviehdotuksella ei olisi vaikutusta kiinteiden toimipaikkojen määräytymiseen, joten verovelvollisuuden perusteen osalta legaliteettiperiaatteen täyttymiseen ei liittynyt erityistä huomioitavaa. Perustuslain 81 §:ssä mainittujen veron suuruuden perusteiden ja verovelvollisen oikeusturvan osalta legaliteettiperiaatteen toteutumiseen tulisi kuitenkin jatkovalmistelussa kiinnittää erityistä huomiota, sillä ehdotetussa järjestelmässä veropohjan laskenta sekä muutoksenhakumenettelyt siirtyisivät pääliikkeen sijaintivaltion lainsäädäntöjen mukaisesti toimittaviksi.

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 kiinteän toimipaikan veropohjan laskemissäännösten määräytymistä eikä sisällä verokantoja koskevia säännöksiä, ehdotuksella ei olisi välitöntä vaikutusta Ahvenanmaan oikeuteen säätää yhteisön maakunnan kunnille maksaman veron suuruudesta. Ehdotuksella voisi kuitenkin olla vaikutusta siihen veropohjaan, jonka perusteella vero määritettäisiin, siltä osin kuin kyse on Ahvenanmaalla sijaitsevan kiinteän toimipaikan veropohjan määrittämisestä ehdotetun järjestelmän mukaisesti pääliikkeen jäsenvaltion verotussääntöjen perusteella. Direktiiviehdotus tarkoittaisi jäsenvaltioiden välistä vastavuoroista tunnustamista siitä, että jäsenvaltio hyväksyy alueellaan sijaitsevien kiinteiden toimipaikkojen veropohjan määrittämisen toisen jäsenvaltion yritysverojärjestelmän sääntöjen mukaisesti. Tältä osin direktiiviehdotuksen voidaan katsoa kuuluvan osittain Ahvenanmaan lainsäädäntövaltaan.

Ehdotetuilla pk-yritysten kotipaikkaan perustuvaa verotusjärjestelmää koskevilla säännöksillä saattaisi Ahvenanmaalla sijaitsevien kiinteiden toimipaikkojen osalta veropohjan muuttumisen myötä olla vaikutusta myös Ahvenanmaan verotuottoihin.

8 Ehdotuksen käsittely Euroopan unionin toimielimissä ja muiden jäsenvaltioiden kannat

Komissio on esitellyt pk-yritysten kotipaikkaan perustuvaa verotusjärjestelmää koskevaa direktiiviehdotusta, BEFIT-direktiiviehdotusta sekä siirtohinnoittelua koskevaa direktiiviehdotusta neuvoston verotyöryhmässä 29.9.2023.

Pk-yritysten kotipaikkaan perustuvaa verotusjärjestelmää koskevan direktiiviehdotuksen varsinainen teknistä tarkastelua ei ole vielä aloitettu neuvoston verotyöryhmässä.

Muiden jäsenvaltioiden virallisia kantoja ei ole tiedossa.

9 Ehdotuksen kansallinen käsittely

Direktiiviehdotus lähetettiin lausuntokierrokselle yhdessä BEFIT-direktiiviehdotuksen ja siirtohinnoittelua koskevan direktiiviehdotuksen kanssa. Lausuntoaika oli 15.9.–29.9.2023. 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 ehdotuksiin. Osassa lausuntoja ei kommentoitu pk-yritysten kotipaikkaan perustuvaa verotusjärjestelmää koskevaa direktiiviehdotusta nimenomaisesti, vaan kaikkia yhdessä annettuja direktiiviehdotuksia yleisemmin, tai kommentoitiin vain BEFIT-direktiiviehdotusta ja/tai siirtohinnoittelua koskevaa direktiiviehdotusta.

Yleisellä tasolla osassa lausunnoista todettiin kaikista direktiiviehdotuksista yhteisesti, että ehdotusten toteutuminen merkitsisi laajennusta välittömän verotuksen harmonisoinnissa sekä verosuvereniteetin siirtoa jäsenvaltioita unionille. Useissa lausunnoissa lisäksi kritisoitiin direktiiviehdotusten antamisajankohtaa ongelmalliseksi tilanteessa, jossa meneillään on jo parhaillaan yritysverotuksen laajoja muutoksia, erityisesti alkuaan OECD-taustainen hanke koskien suurten konsernien vähimmäisveroa, jotka sitovat sekä jäsenvaltioiden että yritysten resursseja, ja joiden vaikutuksista ei ole vielä kertynyt kokemusta. Muutamissa lausunnoissa myös kritisoitiin direktiiviehdotusten vaikutusarvioiden puutteellisuutta sekä kiinnitettiin huomiota kattavien jäsenvaltiokohtaisten vaikutusarvioiden tarpeeseen jatkovalmistelussa.

Lausunnonantajat, jotka nimenomaisesti lausuiivat pk-yritysten kotipaikkaan perustuvaa verotusjärjestelmää koskevasta direktiiviehdotuksesta, lähtökohtaisesti sinänsä pitivät ehdotuksen tavoitteita hyvinkin kannatettavina, mutta suurin osa lausujista suhtautui kuitenkin varauksellisesti siihen, kuinka hyvin ehdotettu direktiivi tosiasiaassa tulisi näitä tavoitteita käytännössä toteuttamaan. Erityisesti kommentoitiin nostettiin tältä osin esille soveltamisalan suppeus, uudesta järjestelmästä ja menettelyistä aiheutuvan hallinnollinen taakka, sekä se seikka, että tavoiteltu yhden luukun periaate ei käytännössä tulisi toteutumaan direktiiviehdotuksen kohdistuessa pelkästään kiinteiden toimipaikkojen tuloverotukseen eikä muihin velvoitteisiin. Osassa lausuntoja koettiin, että vaikka ajatus ja tavoite yksinkertaistetun järjestelmän taustalla on hyvä, kyseessä olisi kuitenkin taas yksi lisäjärjestelmä ja lisäelementti jo ennestään monimutkaiseen kokonaisuuteen. Lausunnoissa tuotiin myös esille teknisiä kommentteja huomioitavaksi direktiiviä koskevissa neuvotteluissa ja säännösten kansallisessa implementoinnissa.

Periaatteellisemmalla tasolla osassa lausunnoissa kiinnitettiin huomiota ehdotetun sääntelyn suhteeseen yhdenvertaisuusperiaatteeseen, sillä ehdotus voisi johtaa yritysten erilaiseen kohteluun muun muassa riippuen niiden koosta, pääliikkeen sijaintipaikasta tai rajat ylittävän toimin-

nan muodosta. Myöskin ehdotuksen keskiössä olevaa ajatusta veropohjan määrittämisen eriyttämisestä veroprosentin määrittämisestä pidettiin osassa lausunnoista veropolitiikan toteuttamisen kannalta vieraana ajatuksena. Lisäksi muutamissa lausunnoissa koettiin, että direktiiviehdotukseen sisäänrakennetut mekanismit väärinkäytösten ehkäisemiseksi eivät ole tarpeeksi tehokkaita.

Direktiiviehdotusta esiteltiin EU-asioiden komitean alaisen jaoston 9 – Verot kokouksessa 27.9.2023. Muistioloannos direktiiviehdotuksesta on ollut kirjallisessa menettelyssä 12.10.–16.10.2023 EU-asioiden komitean alaisessa jaostossa 9 – Verot.

10 Valtioneuvoston kanta

Valtioneuvosto pitää pk-yritysten kotipaikkaan perustuvaa verotusjärjestelmää koskevan direktiiviehdotuksen tavoitteita kannatettavina.

Valtioneuvosto suhtautuu direktiiviehdotukseen kuitenkin erittäin varauksellisesti, sillä ehdotettu järjestelmä eriyttäisi veropohjan määrittämisen ja verokannan määrittämisen toisistaan ja siirtäisi verotustoimivaltaa osin pois Suomesta, vaikka hallitusohjelman mukaisesti verotustoimivallan tulisi jatkossakin säilyä pääasiassa kansallisella tasolla.

Valtioneuvosto ei tämän hetkisen arvion mukaan ole vakuuttunut siitä, kuinka tehokkaasti ehdotettu tuloveroihin kohdistuva verotusjärjestelmä tosiasiallisesti vähentäisi pk-yritysten hallinnollista taakkaa, muiden velvoitteiden ja kiinteän toimipaikan muodostumisen arvioinnin jäädessä entiselleen. Valtioneuvosto pitää tärkeänä, ettei sääntely aiheuta kohtuutonta hallinnollista rasitusta verovelvollisille tai Verohallinnolle, myös EU-oikeudellinen suhteellisuusperiaate huomioon ottaen.

Valtioneuvosto pitää tärkeänä, että ehdotuksesta ei saisi aiheutua haittaa kotimaisten yhtiöiden kilpailukyvyille. Valtioneuvosto pitää lisäksi tärkeänä, että järjestelmän väärinkäytösten ehkäiseminen huomioitaisiin riittävän tehokkaasti.

Valtioneuvosto katsoo, että jatkovalmistelussa olisi pyrittävä saamaan tarkemmat hallinnolliset ja taloudelliset vaikutusarviot direktiiviehdotuksesta.

Valtioneuvosto katsoo, että jatkovalmistelussa tulisi myös tarkastella useita direktiiviehdotuksen teknisiä yksityiskohtia tarkemmin, erityisesti ehdotetun verotusjärjestelmän yhteensovittamista ja yhteensopivuutta muiden jäsenvaltioiden yritysveromallien kanssa, järjestelmän henki- löyhtiöihin soveltamisen erityiskysymyksiä, sekä ehdotetun järjestelmän mukaisen verotusmenettelyn käytännön toteutusta.

Valtioneuvosto arvioi, että direktiiviehdotuksessa ehdotetut säädösvallan ja täytäntöönpanoval- lan siirrot komissiolle ovat perusteltuja ja toimivaltaa ehdotetaan siirrettäväksi asianmukaisesti ja sopivassa laajuudessa.

Valtioneuvosto tarkentaa tarvittaessa kantojaan ehdotuksen käsittelyn edetessä.