

EU/1085/2023, EU/1088/2023, EU/1087/2023

Lausuntopyyntö komission yritysverotusta koskevista direktiiviehdotuksista

1. Yleistä

Valtiovarainministeriö on pyytänyt lausuntoa Euroopan komission antamista yritysverotusta koskevista direktiiveistä. Tämä direktiivipaketti sisältää kolme erillistä direktiiviehdotusta:

- BEFIT (Business in Europe: Framework for Income Taxation) -direktiiviehdotus COM(2023)532 final, (jatkossa "BEFIT-direktiiviehdotus" tai "BEFIT")
- TP, (jatkossa "siirtohinnoitteludirektiiviehdotus" tai "TP-direktiiviehdotus")
- HOT, (jatkossa "HOT-direktiiviehdotus" tai "HOT")

Euroopan komissio julkaisi kaikki direktiiviehdotukset 12.9.2023. Ehdotuksista on paraikaa lausuntokierros käynnissä ja aikarajana komissiolle annettaville lausunnoille on 21.11.2023. Komission mukaan ehdotuksen tarkoituksena on tehostaa sisämarkkinoiden toimintaa ja kilpailukykyä, vähentää sääntöjen monimutkaisuutta sekä niiden noudattamisesta aiheutuvia hallinnollisia kustannuksia kaiken kokoisille yrityksille ja verohallinnoille, helpottaa yritysten liiketoimintaa ja tukea investointeja EU:ssa. BEFIT olisi EU:n yhtenäinen yhtiöverosäännöstö, joka koostuisi yhteistä veropohjaa koskevista laskentasäännöistä ja voittojen jakamisesta jäsenvaltioiden kesken jakokaavan avulla. Lisäksi malliin on lisätty tilapäinen malli, jolla kerryttäisiin verotuloja EU:n budjettiin, ennen kuin BEFIT-malli tulisi voimaan.

Siirtohinnoitteludirektiiviehdotuksen tarkoituksena on yhdenmukaistaa EU:ssa sovellettavia siirtohinnoittelusääntöjä, selvittää OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden asemaa ja samalla sisällyttää mm. markkinaehtoperiaatteen erillinen EU-määritelmä unionin oikeuteen. HOT-direktiiviehdotuksen tavoite on helpottaa pk-yritysten hallinnollista taakkaa luomalla pk-yrityksen kotipaikkaan perustuvan järjestelmän. Tällöin yritykset voisivat noudattaa toisessa EU-jäsenvaltiossa sijaitsevien kiinteiden toimipaikkojen osalta kotivaltionsa verolainsäädäntöä ja asioida vain kotivaltionsa veroviranomaisten kanssa.

Teknologiateollisuus ry kiittää lausuntopyynnöstä ja lausuu asiasta seuraavasti.

2. Teknologiateollisuus ry:n kommentit tiivistetysti:

Teknologiateollisuus ry:n kommentit koskien BEFIT-direktiiviehdotusta:

- Vaikka yllä mainitut BEFIT:in tavoitteet ovat kannatettavia, **BEFIT ei ole oikea työkalu ehdotuksessa listattujen tavoitteiden saavuttamiseksi. Minimiverojärjestelmän veropohjan laskentasääntöjen tultua voimaan, BEFIT:in väitetty tarpeellisuus on entistä kyseenalaisempi.**
- **BEFIT-direktiiviehdotus annettiin täysin väärään aikaan.** Yrityksillä ja valtioilla on täysi työ implementoida minimiverolainsäädäntöä, joka tulee voimaan 31.12.2023. **BEFIT-direktiiviehdotusta tulisi lykätä 2030-luvulle tai sen valmistelu tulisi kokonaan lopettaa.**

Jos BEFIT-direktiiviehdotuksen valmistelua kuitenkin jatketaan, näiden ehtojen tulee vähintään täyttyä:

- Minimiverodirektiivin ja sen pohjana olevien OECD:n pilari 2 GloBE-mallisääntöjen veropohjan laskentasääntöjä tulnaisiin käyttämään BEFIT-sääntöjen "inspiraation lähteenä". Tämä tulee aiheuttamaan valtavan määrän päällekkäistä raportointia, hallinnollista taakkaa, tulkintaongelmia ja kalliita veroriitoja. **Teknologiateollisuus ry edellyttää, että veropohjan laskennassa käytetään OECD:n GloBE-mallisääntöjä, ei taas erilaisia laskentasääntöjä.** Liiketoiminta on globaalia, eikä EU:n kilpailukykyä edistetä uusilla, muusta maailmasta poikkeavilla veromalleilla, kuten BEFIT. Työllistäviä yrityksiä ja EU:n kilpailukykyä ei pelasteta lisäveroilla, poukkoilevalla verotuksella, monimutkaisen verotuksen aiheuttamilla hallinnollisilla kuluilla, kaksinkertaisella verotuksella tai protektionistisen verotuksen synnyttämällä kauppasodilla.
- **BEFIT:in tulee aina olla vapaaehtoinen yrityksille,** yrityksen liikevaihdosta riippumatta. Mallista on tehtävä niin houkutteleva, että yritykset haluavat mieluummin liittyä siihen kuin jäädä järjestelmän ulkopuolelle.
- **Rajat ylittävien tappioiden vähentämisoikeus on tervetullut parannus ja se tulee toteuttaa.**
- **Lähdeverotuksesta luopuminen on kannatettava ehdotus.**
- **Kirkkaana tavoitteena on oltava verotuksen yksinkertaistaminen. Mallissa on noudatettava "yhden luukun" -mallia, joka mahdollistaa yhden yhdistetyn veroilmoituksen jättämisen.** Tässä ehdotuksessa kuitenkin one-stop-shop-mallia sovellettaisiin vain BEFIT-ilmoituksen jättämiseen, mutta kukin konserniyhtiö joutuisi toimittamaan erillisen veroilmoituksen sijaintimaahansa. Tämä ei ole kannatettava malli.
- **Yritysverotuksen kokonaisuudistuksen yhteydessä komission tulee ehdottaa mistä EU:n verosääntelystä luovutaan.**
- Komissio kehottaa ohjaamaan säästyneet hallinnolliset kulut vihreisiin investointeihin. **Teknologiateollisuus ry ehdottaa, että ollaakseen tehokkaasti vihreisiin investointeihin tukeva, BEFIT-malliin tulisi sisältyä T&K-verokannustimia digivihreisiin investointeihin.**
- Mallissa ei ole julkaistu lopullista jakokaavaa, mutta aiemmin komissio on BEFIT-valmistelussaan viitannut CCCTB:n jakokaavaan ja pilareiden substanssivähennyksen elementteihin. Vuosikymmeniä vanha jakokaava ei ole kestävä eikä ajan tasalla. **Pohdittaessa Suomen kantaa, on huomioitava, että komissio ehdottaa siirtymistä pysyvään, laskennalliseen jakokaavaan, kun BEFIT-malli on otettu käyttöön. Suomelle todennäköisesti epäedulliseen jakokaavaan ei tule sitoutua.** Komission tulee julkaista alustavasti keskustelussa olevan jakokaavan pääpiirteet, ennen kuin BEFIT:in valmistelua jatketaan.

Teknologiateollisuus ry:n kommentit koskien siirtohinnoitteludirektiiviehdotusta:

- **Nykyiset siirtohinnoittelusäännöt ja markkinaehtoperiaate on pidettävä voimassa.**
- Komission ilmoittama tavoite on yhtenäistää OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden tulkintaa. **Tätä ei pidä missään nimessä tehdä luomalla rinnakkaisia, OECD:n siirtohinnoittelun mallisäännöistä ja sitä koskevista tulkintaohjeista poikkeavia EU-määritelmiä,** kuten markkinaehtoperiaate.
- Jos EU:ssa halutaan yhtenäistää OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden soveltamista, voitaisiin kehottaa EU-jäsenmaita tuomaan OECD:n sääntely laintasoisena oikeuslähteenä omaan kansalliseen lainsäädäntöönsä.

Teknologiateollisuus ry:n kommentit koskien HOT-direktiiviehdotusta:

- **Lähtökohtaisesti Teknologiateollisuus ry pitää mallia kannatettavana.** Soveltuessaan se voisi potentiaalisesti keventää pk-yritysten hallinnollista taakkaa merkittävästikin.
- **Teknologiateollisuus ry kannattaa malliin siirtymisen vapaaehtoisuutta yrityksille.**
- Ymmärtääksemme tällaisessa rakenteessa toimivia yrityksiä on kuitenkin varsin vähän, joten mallin merkittävyys jää vähäiseksi. **Malli tulisi laajentaa koskemaan myös tytäryhtiörakenteessa toimiviin konserneihin.**

BEFIT-mallia on myös ehdotettu EU:n uudeksi omaksi varaksi, jolloin osa BEFIT-tuotoista tilitettäisiin EU:n budjettiin, ei Suomelle. Teknologiateollisuus ry:n kommentteja parhaillaan käsittelyssä olevasta ehdotuksesta uusista omista varoista:

- Hallitusohjelman mukaisesti **EU:n omien varojen järjestelmän kehittäminen ei saa aiheuttaa suhteellista lisäkustannusta Suomelle.**
- Mikäli Suomen vero- ja maksutulot pienenevät, **ei vajetta saa paikata korottamalla Suomen kansallista verotusta**, varsinkaan kasvua, investointeja, yrittämistä, yrittäjyyttä ja työnteon kannusteita heikentäen.
- **Uusien omien varojen -paketti ja kirjaaminen EU:n budjettiin ei saa olla kiertotie viedä läpi vanhoja, aiemmin hyvästä syystä hylättyjä verouudistuksia, kuten BEFIT.**
- **Teknologiateollisuus ry suhtautuu kriittisesti komission ehdotukseen yritysten voittoihin perustuvasta tilastollisesta omasta varasta**, joka olisi tilapäinen malli ennen kuin BEFIT-malli tulisi voimaan. Komission ehdottama tilastollinen oma vara monimutkaistasi unionin rahoitusjärjestelmää. VM:n laskelmien mukaan komission ehdotus vaikuttaisi olevan Suomelle taloudellisesti merkittävän epäedullinen.
- **Määräenemmistö päätöksentekoon ei tule siirtyä veroasioissa.**

3. Ajoitus on väärä

Suurten konsernien tulee vuoden 2024 alusta alkaen noudattaa minimiverodirektiivin määräyksiä. Minimiverotuksen ideana on, että konserneja verotetaan 15 prosentin tosiasiallisen minimiverotason mukaisesti riippumatta siitä missä maassa yritys toimii. Lisäksi Suomessakin otetaan käyttöön kotimainen täydennysvero. Komission antama minimiverodirektiivi perustuu OECD:n pilari 2 (GloBE) -mallisääntöihin ja niihin liittyviin täydentäviin monisatasivuusiin tulkintaohjeistuksiin. Minimiverodirektiivi tulee implementoida Suomen (ja jokaisen EU-maan) lainsäädäntöön 31.12.2023 mennessä. Aikataulu on minimiverosääntelyn monimutkaisuuden ja laskenta- ja raportointivelvollisuuksien raskauden vuoksi kohtuuton yrityksille ja verohallinnoille. Lisäksi OECD jatkaa yhä työtänsä mm. pysicsien safe harbour -mallien osalta.

Komissio toteaa BEFIT-direktiiviehdotuksesta, että veropohjan laskemisen lähtökohtana ("build on"¹) käytettäisiin OECD:n pilari 2:n GloBE-mallisääntöjä, joihin myös minimiverodirektiivissä viitataan (mutta ei noudateta sellaisenaan). Komissio esittelee BEFIT-direktiiviehdotuksessa erilaiset laskentasäännöt, joita perustelee:

¹ https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_23_4405



“In the interest of simplification, adjustments are kept to the minimum necessary, rather than putting together a detailed corporate tax framework. Therefore, BEFIT includes fewer tax adjustments than Pillar 2”.

Teknologiateollisuus ry katsoo, että BEFIT:in käsittely tässä vaiheessa on ennen aikaista ja sitä tulisi lykätä vähintään 2030-luvulle tai mieluummin lopettaa kokonaan. Mitään uutta EU-yritysverolainsäädäntöä ei tule esitellä, kunnes voidaan arvioida, miten jäsenvaltiot ovat saaneet implementoitua minimiverodirektiivin (usea EU-jäsenmaa ei ole julkaissut edelleenkään minkäänlaista kansallista implementointilakiehdotusta), yritykset ovat saaneet sisäiset laskenta- ja raportointijärjestelmänsä toimimaan ja verohallinnoilla on prosessit ja työkalut käsitellä minimiverotuksen vaatima data. BEFIT-ehdotuksen tarpeellisuudesta, tai tarpeettomuudesta, voidaan keskustella uudelleen esimerkiksi vuonna 2030, niin että voimaantulo olisi aikaisintaan 2035. Ennen BEFIT:in uudelleen käsittelyä, nyt tehty vaikutusarvio tulee päivittää.

4. BEFIT- ja siirtohinnoitteludirektiiviehdotukset lisäävät lupauksistaan huolimatta merkittävästi monimutkaisuutta ja hallinnollista taakkaa

BEFIT-direktiiviehdotuksen keskeisiä tavoitteita on lisätä yritysten kilpailukykyä vähentämällä verosääntelyn monimutkaisuutta ja kansainvälisten yritysten hallinnollisia kustannuksia, tasoittaa pelikenttää kaikenlaisille yrityksille ja aikaansaada EU:sta paremmin toimiva sisämarkkina. **Teknologiateollisuus ry on samaa mieltä siitä, että pahimmillaan 27 erilaisen verojärjestelmän noudattamisesta aiheutuvat nykyiset hallinnolliset kustannukset muodostavat huomattavia esteitä rajat ylittävälle liiketoiminnalle EU:ssa.** BEFIT-ehdotuksen tavoitteet ovat kannatettavia.

Teknologiateollisuus ry on tyytyväinen siihen, että yksi komission päätavoitteista ja Suomen hallitusohjelmaankin kirjattu tavoite on vähentää yritysten hallinnollista taakkaa. Komissio on myös käynnistänyt hankkeita lisätäkseen digitaalisten verotustyökalujen käyttöä ja yksinkertaistaakseen veroraportointia. Teknologiateollisuus ry:n näkemyksen mukaan hallinnollisen taakan keventäminen, verotuksen yksinkertaistaminen ja digitalisointi on oikea suunta, jotta EU:n sisämarkkina muodostuu kilpailukykyiseksi houkuttelevaksi.

Teknologiateollisuus ry ei kuitenkaan näe ehdotettujen BEFIT- ja siirtohinnoitteludirektiivien täyttävän näitä keskeisiä tavoitteitaan.

- Kaikki verosääntelyn muutokset tarkoittavat kalliita muutoksia yritysten järjestelmiin ja ovat vaikutuksiltaan arvaamattomia. Täysin uusien ja erilaisten verotusjärjestelmien käyttöönotto (etenkin niin suuri uudistus kuin BEFIT) aiheuttaa merkittävää epävarmuutta vuosiksi. Esimerkiksi arvonlisäverodirektiivi on ollut voimassa yli 40 vuotta, ja huolimatta direktiivin lisämääryksistä ja laajasta oikeuskäytännöstä, direktiivin tulkinnasta on edelleen erimielisyyksiä. Siksi kansainvälinen lähestymistapa (OECD) on ainoa järkevä vaihtoehto. BEFIT:iä ja TP-direktiiviä ei tule ottaa käyttöön, vaan antaa tilaa minimiverotuksen käyttöönotolle. OECD:n, EU:n ja kansallisen yritysverosääntelyn kumulatiivinen vaikutus olisi kohtuuttoman raskas.
- Siirtohinnoittelu- ja verosääntely EU:n ulkopuolisten maiden kanssa säilyvät ennallaan, vaikka EU:n BEFIT- ja siirtohinnoitteludirektiivit otettaisiin käyttöön. EU:n ulkopuolella liiketoimintaa harjoittaville yrityksille nämä direktiivit aiheuttaisivat vain ylimääräisen kerroksen hallinnollista työtä ja kuluja, tulkintaongelmia ja kalliita veroriitoja.



- OECD:n mallisääntöjen vakiintuneesta markkinaehtoperiaatteesta poikkeava EU:n markkinaehtoperiaatteen määritelmä aiheuttaisi valtavasti tulkintaongelmia ja kaksikertaista verotusta. Mikään ei myöskään takaa, että EU:n ulkopuoliset maat hyväksyisivät EU:n poikkeavan markkinaehtoperiaatteen määrittelemän tuloksen.
- Yritykset pelkäävät, että verotettavan tulon kohdistamisessa ei ole ennustettavuutta, mikäli nykyisestä siirtohinnoittelusääntelystä ja kansainvälisestä verolainsäädännöstä poikkeava kaava allokoida verotettavaa tulosta otettaisiin käyttöön. Tällöin veronalaista tuloa saatettaisiin kohdentaa maahan, jossa ei ole varoja veron maksamiseen. Tämä allokointikaavan arvaamattomuus aiheuttaisi mahdollisen esteen liiketoiminnan laajentamiselle muihin EU-maihin.
- BEFIT-direktiiviehdotuksessa korostetaan hallinnollisen taakan kevenemistä helpon veroraportoinnin myötä. Artiklassa 57 määritellään, että raportoiva yritys ("filing entity", yleensä emoyhtiö) raportoi BEFIT-ilmoituksen yhdelle veroviranomaiselle koko konsernin puolesta, yhden luukun periaatteella. Kuitenkin artiklassa 62 selvennetään, että jokaisen konserniyhtön tulee antaa oma erillinen veroilmoitus oman sijaintivaltionsa veroviranomaisille. Kaksi erillistä veroilmoitusta lisää, kunkin maan kansallisen yritysveroilmoituksen, minimiveroilmoituksen (GIR), kunkin maan kansallisen minimiveroilmoituksen, maakohtaisen viranomaiselle ja julkisen raportoinnin (CBCR) ja kaikkein muiden verolajien 27 eri ilmoitusprosessien lisäksi. Mahdollisen BEFIT-raportoinnin tulee olla kokonaan keskistetty one-stop-shop -malli eikä kansallisia veroilmoituksia tule vaatia. Myöskään TP-direktiiviehdotuksessa ehdotettua uutta raportointivelvollisuutta ei tule ottaa käyttöön.

5. BEFITin on oltava vapaaehtoinen kaikille

Huolimatta siitä, kuinka kilpailukykyisen uuden järjestelmän sanotaan olevan, siirtyminen kotimaisesta verojärjestelmästä EU:n yhteiseen järjestelmään tulee aiheuttamaan huomattavia kustannuksia yrityksille ja verohallinnoille. 750 miljoonan euron liikevaihtorajan konserneille napsahtaa liikevaihtorajan ylittyessä muutoinkin valtava määrä veroraportointia ja verolainsäädäntöä sovellettavaksi: maakohtainen raportointi, minimiverotus jne. **Veroraportoinnista alkaa muodostua konkreettinen kasvun este.**

BEFITin tulee olla niin houkutteleva, että yritykset haluavat mieluummin liittyä siihen kuin jäädä järjestelmän ulkopuolelle. **Teknologiateollisuus ry kannattaa ehdotusta, että BEFIT on vapaaehtoisesti sovellettavissa myös alle 750 miljoonan liikevaihdon konserneille. Mallin pitäisi kuitenkin olla vapaaehtoinen kaikille yrityksille.**

Jäsenmaille kokonaan valinnainen järjestelmä merkitsisi sitä, että yritykset ottaisivat mallin käyttöön asteittain, mikä varmistaisi hallitun lyhyen aikavälin vaikutuksen yritysverotuloihin. Jäsenmaiden olisi joka tapauksessa hallinnoitava kahta yhtiöverojärjestelmää, elleivät ne pakottaisi kaikkia yrityksiä soveltamaan uusia yhtiöverosääntöjä riippumatta rajat ylittävästä toiminnasta, koosta ja liiketoimintamallista. Tämä ei ole kohtuullista yrityksille eikä mahdollistakaan pk-yrityksille.

6. BEFIT-ehdotuksen tavoitteiden tulee toteutua, ne eivät saa olla tekosyy lisäverotulojen keräämiselle

Komissio rakentaa jatkuvasti veromalleja, joiden sanotaan olevan sopusoinnussa maailmanlaajuisen (OECD) mallin kanssa, mutta ne ovat silti erilaisia. Tämän lisäksi jokainen jäsenvaltio tekee yksipuolisia muutoksia kansalliseen lainsäädäntöönsä. BEFIT:in tuloksena on kolme kerrosta päällekkäistä verolainsäädäntöä, kaksinkertaista verotusta, riita-asioita ja kohtuuttomia hallintokuluja. EU haluaa kerätä verotulot budjettiinsa, samoin jokainen jäsenmaa haluaa lisää verotusoikeutta itselleen.

CCCTB käynnistettiin alun perin **poistamaan rajat ylittäviä veroesteitä, keventämään hallinnollista taakkaa ja vauhdittamaan kasvua sekä investointeja**. Mielestämme näiden tavoitteiden pitäisi pysyä CCCTB:n seuraajan BEFITin painopisteenä. **Teknologiateollisuus ry myös edellyttää, että yritysverotuksen kokonaisuudistuksen yhteydessä komission tulee ehdottaa mistä EU:n verosäätelystä luovutaan**. Myös tulee pohtia mahdollisia **muutoksia vastuunjakoon ja todistustaakan jakautumiseen** (esimerkiksi analysoitaessa huolimattomuutta veroseuraamusten määräytymisessä), kun yritys toimittaa entistä enemmän tietoja verohallinnoille.

7. Komission pysyväksi malliksi väläyttelemän jakokaavan elementit ovat vanhentuneita

Kuten BEFIT-direktiiviehdotuksen johdanto-osassa mainitaan, ajatus yhteisen (konsolidoidun) yhtiöverojärjestelmän kehittämisestä EU:lle on ollut olemassa vuosikymmeniä, jo 1960-luvulla. Aiemmin valmisteltu direktiiviehdotus oli nimeltään CCCTB ("Common Consolidated Corporate Tax Base"). Nyt nimi on BEFIT, mutta näyttää siltä, ettei mallin perusidea ole juurikaan muuttunut. Perimmäinen ongelma on se, että komissio yrittää nykyaikaistaa verotusjärjestelmää esittelemällä ylimääräisen EU-mallin, joka muistuttaa OECD:n pieteetillä valmistelemia vero-ohjeistuksia, mutta on ristiriitainen, päällekkäinen ja tulkintaristiriitoja aiheuttava.

BEFIT-direktiiviehdotuksessa mainitaan useassa kohdassa², että mallissa on pidemmän aikavälin pysyvänä tavoitteena siirtyä BEFIT-laskutavan perusteella lasketun verotettavan tuloksen jakamiseen jäsenmaiden kesken laskennallisen jakokaavan mukaan. Tätä jakokaavaa ei ole kuitenkaan julkaistu BEFIT-direktiiviehdotuksesta, vaan sellainen tultaisiin julkaisemaan myöhemmin, muuttaen BEFIT-direktiiviä.

"The Commission shall carry out a comprehensive review of the transition rule as part of which it shall prepare a study on the possible composition and weight of selected formula factors and submit a report to the Council by the end of the third fiscal year during the transition period referred to in paragraph 1. If the Commission deems it appropriate, taking into account the conclusions of this report, it may adopt a legislative proposal during the transition period, to amend this Directive by introducing a method for the allocation of the BEFIT tax base using formulary apportionment and based on factors."

² Mm. johdanto-osan s.15, vaikutusarviossa yhtenä vaihtoehtona oli "formula including intangible assets", johdanto-osa s.8-10, direktiivitekstin kappaleessa III, osiossa 1 "BEFIT tax base", artiklassa 42, s.28.



Jakokaavatavoite ei siis ole poistunut minnekään, mutta se on lykätty myöhemmäksi, todennäköisesti toivoen, että tällaisena BEFIT-ehdotus olisi jäsenmaiden helpommin hyväksyttävissä.

Hallitusohjelmaan on kirjattu, että hallitus sitoutuu Suomen EU-vaikuttamisen ja ennakkovaikuttamisen tehostamiseen sekä kannanmuodostuksen nopeuttamiseen. Suomen tulee siis olla ajoissa vaikuttamassa myös BEFIT:in jatkovalmisteluun. Suomen kantaa muodostettaessa ei voi unohtaa, millaisia vaihtoehtoja komissio on ehdottanut jakokaavaksi. Tammikuussa 2023 komissio pyysi lausuntoja erilaisista BEFIT-malleista ja tuolloin "formula" tarkoitti vanhaa CCCTB:n jakokaavaehdotusta: palkat ja työntekijöiden määrä + määränpäämyynti + aineellinen omaisuus. Tämä olisi epäedullinen jakokaava Suomelle, joka on vientimaa, pieni markkina, vahvasti T&K-toimintaan ja immateriaalioikeuksiin panostava sekä kärsii kroonisesta työvoimapulasta. Vaikutusarvion vaihtoehtomallien kuvauksen perusteella sentään näyttäisi, että myös aineetonta omaisuutta harkitaan lisättäväksi jakokaavan osaksi.

5.1. Aineettoman omaisuuden ja T&K-investointien merkitys arvomuodostukselle

Oikeudenmukaisen verotuksen olennainen periaate on varmistaa, että yritys maksaa veroja siellä, missä sen arvo syntyy. Myös hallitusohjelmassa on kirjaus:

"Verotottojen jakautumisessa kansainvälisesti keskeistä pitäisi jatkossakin olla se, missä on arvoa luovaa, innovatiivisuuteen sekä tutkimus- ja kehittämistoimintaan perustuvaa liiketoimintaa."

Teknologiateollisuus ry tukee tätä, myös OECD:n kannattamaa vakiintunutta periaatetta, joka on ainoa järkevä tapa kohdistaa verotettavat voitot ja arvo. Kuluttajan sijainti ei voi olla keskeinen arvonluoja. Kaava kohdistaisi lisää verotusoikeutta tuotteen tai palvelun myyntimaahan. Erityisesti verotusoikeuden uudelleenkohdistuminen vaikuttaisi digitalisoituneissa yrityksissä, joissa aineellinen omaisuus ei välttämättä ole suurta, mutta valtaosa myynnistä on vientiä ja yritykset saavat suuren osan arvostaan aineettomasta omaisuudesta. Jakokaava, joka ei huomioisi aineetonta omaisuutta, ei kannustaisi jäsenvaltioita investoimaan digitalisaatioon, kestävään kasvuun ja uusiin teknologioihin, tutkimukseen ja kehitykseen. **Teknologiateollisuus ry pitää tärkeänä, että mahdollinen pysyvä jakokaava huomioi aineettoman omaisuuden.**

5.2. Jakokaava ei arvosta tai tue ympäristöarvoja

Mikäli myöhemmin esitettävä, pysyvä BEFIT-jakokaava rakentuisi aineettoman omaisuuden, henkilökunnan määrän ja palkkojen sekä määränpäämyynnin (+mahdollisesti aineettoman omaisuuden) varaan, se **ei antaisi arvoa ympäristökysymyksille, tehokkuudelle, tuottavuudelle tai lisäarvolle. Jakokaavassa ei painoteta kiertotalouden, digitalisaation, automatisoinnin, robotiikan jne. etuja.** Yksi vihreän siirtymän tärkeimmistä elementeistä on digitalisaatio. Vaikuttaisi, että digitalisaation arvoa ei ymmärretä tai tunnusteta BEFIT-jakokaavassa.

BEFIT-direktiiviehdotuksen johdanto-osan sivulla 11 komissio kuvailee, että verotuksen hallinnollisen taakan vähentyessä yritykset voisivat käyttää vapautuneita varoja vihreisiin investointeihin. Ajatus on kannatettava, mutta BEFIT-malli ei saa itsessään johtaa vastakkaiseen toimintaan.

- BEFIT voisi myös johtaa tehottomiin konsernirakenteisiin: aineellinen omaisuus ja pääoma jäävät yrityksiin, henkilöstöön ja käyttöomaisuuteen (tai leasing-/remonttikuluihin), jotka sijaitsevat alhaisimman veroasteen maissa. Varoja ei ohjautuisi uudistumiseen.



- Etätyön lisääntyminen tuo lisäelementin tähän keskusteluun. Huomioitaisiinko BEFIT-jakokaavassa vain henkilöstön fyysinen läsnäolo? EU:ssa ja OECD:ssä on käynnissä valmistelua etätyön ja liikkuvan työn verokysymyksistä. Myös etätyön ympäristöystävällisyys matkustamisen vähennyttä on huomionarvoinen fakta.
- Verotettavan voiton jakaminen määränpäämyyntiin perustuen kannustaa jäsenvaltiota maksimoimaan yritystensä ja kuluttajien ostovoimaa ja kulutusta. Kulutuksen jatkuvan kasvun kannustaminen ei ole ympäristön kannalta kestävä.

8. BEFIT-malli voi olla suuri riski tietosuojalle

On hyvä, että BEFIT-direktiiviehdotuksessa on analysoitu tietosuojariskejä GDPR-sääntelyyn verraten. Jos myöhemmin esiteltävään, pysyvään BEFIT-jakokaavaan lisätään määränpäämyyntielementti, voi syntyä henkilödataa koskevia merkittäviä tietosuojariskejä, mikäli määränpäämyynti määriteltäisiin asiakkaan todellisen sijaintipaikan jäljittämisen avulla.

Komission tulisi analysoida myös tietoturvariskiä yrityssalaisuuden näkökulmasta. Miten turvataan, ettei yritysten luottamuksellisia tietoja paljastu, kun veropohjan laskennassa käytettävää dataa käsitellään useiden verohallintojen muodostaman BEFIT-teamin toimesta.

9. BEFIT- ja siirtohinnoittelu -direktiivit voivat johtaa verotulojen karkaamiseen EU:n ulkopuolelle

Yksi BEFIT-direktiiviehdotuksen keskeisistä tavoitteista on tuottaa kestävää verotuloa jäsenmaille. Komissio on kuitenkin ehdottanut, että BEFIT otettaisiin yhdeksi EU:n uusista omista varoista. Näin ollen osa BEFIT-mallilla lasketuista verotettavista tuloista menisi suoraan EU:n budjettiin. Loppuosa kohdistettaisiin uudelleen EU-maille ensin väliaikaisen mallin ja myöhemmin pysyvän jakomallin mukaan, ennakoimattomalla tavalla.

Teknologiateollisuus ry on huolissaan siitä, että mahdollinen BEFIT-jakokaava vähentäisi konserniyhtiöiden EU:ssa verotettavia tuloja. Jo nyt mm. Kiinassa ja Intiassa sijaitsevilla konserniyhtiöillä kyseenalaistetaan verotettavan tulon jakautumisen periaatteet siirtohinnoittelusääntöjen perusteella. Tähän saakka verotettava tulos on kohdistettu arvomuodostumisen perusteella. Jos EU:n sisällä siirrytään arvostamaan henkilökunnan sijaintia, määränpäämyyntiä ja aineellisen omaisuuden sijaintipaikkaa, voi verotuloja karata EU:n ulkopuolelle. Jos EU-jäsenmaassa sijaitsevassa konserniyhtiössä henkilöstömäärä on 100 ja Kiinassa 700, olisi uuden jakokaavan mukaan perusteltua allokoida lisää verotusoikeutta Kiinalle, riippumatta siitä, mitä lisäarvoa siellä tehdyllä työllä on muodostunut.

Toistaiseksi eurooppalaiset emoyhtiöt ovat voineet osoittaa, että kun markkinaehtoperiaatetta on käytetty ja allokointi tehty oikein ja tasapuolisesti, joten voittoa verotetaan siellä, missä OECD:n siirtohinnoittelusääntöjen mukaan arvo on syntynyt. Jos EU-lainsäädäntö muuttaa näitä sääntöjä, verotettavaa tuloa kohdennetaan epäilemättä enemmän EU:n ulkopuolelle. Nykyiset siirtohinnoittelusäännöt ja markkinaehtoperiaate on pidettävä voimassa.

10. Siirtohinnoitteludirektiiviehdotus:

Vastaavasti kuin BEFIT-säätelyssä, myös siirtohinnoittelu- eli TP-direktiiviehdotuksessa tuntuu komission tavoitteena olevan kattaa muutamassa kymmenessä sivussa koko OECD:n säätely. Miksi tällaista direktiiviä edes tarvitaan? OECD:llä on kattavat siirtohinnoitteluohjeet ja niiden laaja, jatkuvasti päivittyvä kommentaari. Ohjeita sovelletaan laajasti ympäri maailman, ja vaikka ne eivät ole yksinkertaiset, ne ovat vakiintuneet. On ymmärrettävää ja kannatettavaa, että OECD:n siirtohinnoitteluohjeistusta sovellettaisiin yhdenmukaisemmin EU-maissa, mutta siihen ei tarvita direktiiviä. Vaikuttaakin siltä, että puolivillainen TP-direktiiviehdotus on laadittu, jotta komissio voi pitää kiinni vallastaan verolakien säätäjänä ja EUT pääsisi laajentamaan tuomiovaltaansa siirtohinnoitteluun. EU-direktiivin tasoinen säätely, jolla pakotetaan jäsenmaat implementoimaan vakiintuneesta OECD:n siirtohinnoitteluohjeista poikkeavat, ristiriitaiset ja tulkinnanvaraiset EU-siirtohinnoittelusäännöt, ei helpota, yhtenäistä tai yksinkertaista siirtohinnoittelua yhtään. **Tecnologiateollisuus ry edellyttää, että nykyiset siirtohinnoittelusäännöt ja markkinaehtoperiaate pidetään voimassa.**

- Komission sinänsä kannatettava tavoite on yhtenäistää OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden tulkintaa. **Tätä ei kuitenkaan tule missään nimessä tehdä luomalla rinnakkaisia, OECD:n siirtohinnoittelun mallisäännöistä ja sitä koskevista tulkintaohjeista poikkeavia EU-määritelmiä.**
- Direktiiviehdotus väittää, että yritysten hallinnollista taakkaa kevennetään tuomalla jälleen uusi, erilainen EU:n oma siirtohinnoitteludokumentointivaatimus (esimerkiksi TP-direktiiviehdotuksen sivuilla 17 ja 22(14)). **Uutta, nykymenettelyn kanssa päällekkäistä EU-siirtohinnoitteluilmoitusta ei tule ottaa käyttöön.** Miten käytännössä kävisi, jos EU:n ulkopuolinen maa riitauttaisi EU:n määrittelemän markkinaehtoisuuden?
- Jos EU:ssa halutaan yhtenäistää OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden soveltamista, voitaisiin kehottaa EU-jäsenmaita tuomaan OECD:n säätely laintasoisena oikeuslähteenä omaan kansalliseen lainsäädäntöönsä.
- BEFIT-direktiiviehdotuksen johdanto-osan sivulla 16 todetaan 51 artiklassa ehdotetun liikennevalo-mallin (riskianalyysi) tavoitteeksi: "Member State tax administrations would be expected to focus their efforts to the high-risk zones". Suomalaisesta näkökulmasta on vaikea ymmärtää, etteikö jäsenmailla olisi käytössään kehittyneempiä riskianalyysejä kohdevalintaan, kuin esitetty liikennevalorakennelma. Myös liikennevalomalli esitetään hallinnollisen taakan keventäjäksi. Näin ei kuitenkaan ole. Yhtiö joutuu joka tapauksessa käymään EU:n vertailuanalyysin ("benchmark") läpi jakelijansa ja sopimusvalmistajansa kanssa globaalisti tietääkseen niiden riskistatuksen. Myös Amount B vaikuttaa päällekkäiseltä tämän mallin kanssa, koskien jakelijoita ja sopimusvalmistajia. Miten EU-säätely suhtautuu mahdollisiin ristiriitaisiin tuloksiin Amount B-mallin kanssa? EU-mallissa lisäksi sopimusvalmistajien osalta malli näyttäisi koskevan vain "contract manufacturer"-tyyppistä toimintaa, mutta ei "toll manufacturer".

Lisäksi Tecnologiateollisuus ry haluaa huomauttaa seuraavista yksityiskohtaisemmasta asiasta, jotka osoittavat, että TP-direktiiviehdotus poikkeaa OECD:n siirtohinnoitteluohjeista ja tulee aiheuttamaan tulkintaongelmia:

- Sivun 14: "This proposal does not advocate any preference for any of the above listed recognised transfer pricing method." OECD:n siirtohinnoitteluohjeissa preferenssinä on CUP-metodi.
- Sivun 14: "Economic valuation technique" näyttäisi olevan OECD:n siirtohinnoitteluohjeista poikkeava uusi EU-metodi.



- Sivu 14: Direktiiviehdotuksessa listataan CUP-metodille laaja määrä soveltuvia transaktioita. OECD:n siirtohinnoitteluohjeissa metodin käytölle on varauksia (esim. 2.18-2.20).
- Sivu 15: "sold by a manufacturer". Cost plus metodia suositellaan ilman tarkempaa analyysiä valmistajan todellisesta toimintamallista.
- Sivu 17: "In some cases, application of a pricing method will produce a single result that is the most reliable measure of an arm's length result". Siirtohinnoittelumetodista riippumatta yhteen vertailutulokseen markkinaehtoisuuden perustaminen tuntuu hieman heppoiselta, verrattuna OECD:n siirtohinnoitteluohjeistukseen.
- Sivu 17, ja artikla 12: "The interquartile range is the range from the 25th to the 75th percentile of the results.." Tällaista rajausta ei ole OECD:n siirtohinnoitteluohjeissa, joissa (3.62) määritellään: "it may be appropriate to use measures of central tendency to determine this point (for instance the median, the mean or weighted averages, etc. depending on the specific characteristics of the data set), in order to minimize the risk of error due to unknown or unquantifiable remaining comparability defects."
- Sivu 18 (1): Mihin sana "entity" viittaa? Kokonainen yhtiö vai juridinen yksikkö (esim. profit center)?
- Artikla 3: TP-direktiiviehdotuksessa artiklassa 3 on otettu malliverosopimuksen 9.2 artiklan idea siitä, että vastaoikaisu tehdään, jos se on määrältään ja laadultaan markkinaehtoinen. Malliverosopimuksessa kuitenkin MAP-artiklassa (25 artikla) toimivaltaiset veroviranomaiset veloitetaan pääsemään sopimuksen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta. Tässä TP-direktiiviehdotuksen vastaoikaisussa kaksinkertaisen verotuksen poistoon velvoittava elementti on jätetty pois eli nopean vastaoikaisun ei tarvitse olla vastaava (100%) ensioikaisusta. Mikäli oikaisu jää alle ensioikaisun, kyseessä oleva osuus jää kaksinkertaiseksi verorasitukseksi, koska toisella valtiolla ei ole veloitetta poistaa sitä osaa.
- Artikla 6: "Corresponding adjustment" Vastaava mahdollisuus on jo verosopimuksissa, välimiesmenettely-yleissopimuksessa ja riidanratkaisudirektiivissä. Vaikkakin menettely voisi osittain olla kannatettava, vaikuttaa tämä päällekkäiseltä prosessilta, omine hakemuksineen. Myös epäselväksi jää tämän suhde MAP-hakemukseen.
- Artikla 8: "Economically relevant characteristics". Vastaako tämä OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden kohtaa 1.36?
- Artikla 11(4): "Member States shall ensure that the search for comparable uncontrolled transactions is transparent and reproducible". Lauseen merkitys on epäselvä.
- Article 12 (3): "Member States shall ensure that a taxpayer is not subject to adjustment if its results fall within the arm's length range, unless it is proven that a specific different positioning in the range is justified by the facts and circumstances of the specific case" OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden (3.60) mukaan oikaisua ei tehdä, jos ollaan vaihteluvälillä.
- Artikla 13: ehdotamme koko "Transfer pricing documentation" artiklan poistamista.

Helsingissä 29.9.2023
Teknologiateollisuus ry

Petteri Rautaporras
Johtaja, pääekonomisti

Lisätietoja:
Maria Volanen, johtava asiantuntija, veropolitiikka (maria.volanen@teknologiateollisuus.fi)