Valtiovarainvaliokunnan verojaostolle

Asia: Valtioneuvoston kirjelmä eduskunnalle komission ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi yritysten tuloverotusta Euroopassa koskevasta kehyksestä (U-64/2023)

Pyynnöstä lausun edellä mainitusta U-kirjelmästä seuraavaa:

1. Uusista direktiiviehdotuksista

Komissio on antanut 13.9.2023 kolme yritysverotusta koskevaa direktiiviehdotusta.

1. Proposal for a Council Directive on Business in Europe: Framework for Income Taxation (BEFIT)[1]
2. Ehdotus neuvoston direktiiviksi siirtohinnoittelusta
3. Ehdotus neuvoston direktiiviksi mikroyrityksiä sekä pieniä ja keskisuuria yrityksiä koskevan päätoimipaikkaverotukseen perustuvan järjestelmän perustamisesta sekä direktiivin 2011/16/EU muuttamisesta (HOT-direktiiviehdotus)

Lisäksi komissio antoi kesäkuussa ehdotuksen neuvoston direktiiviksi ylimääräisten lähdeverojen nopeammasta ja turvallisemmasta alentamisesta, jolla on liittymä komission Pääomamarkkinaunioni 2020 -toimintasuunnitelmaan[2]. Siten uusia tuloverotusta koskevia ja verotuksen sisämarkkinoiden toiminnalle asettamia esteitä poistavia direktiiviehdotuksia on annettu viime aikoina varsin paljon. Lisäksi implementoitavana on tuloverotukseen kiinteästi liittyvä vähimmäisverodirektiivi ja neuvosto on äskettäin hyväksynyt hallinnollisen yhteistyön direktiivin kryptovaluuttoja koskevan laajennuksen (DAC8).

Yritysverotusta, kuten muutkin tuloverotusta koskevaa sääntelyä on harmonisoitu EU:ssa varsin pistemäisesti, vaikka verotusta koskevien säännösten kansalliset erot vaikuttavat väistämättä negatiivisesti yhteismarkkinoiden toimintaan ja aiheuttavat kustannuksia sekä lisäävät kaksinkertaisen verotuksen tai vajaaverotuksen riskiä. Vähäisen harmonisoinnin taustalla on ollut lähinnä se, että jäsenvaltiot ovat halunneet pitää verotusta koskevan sääntelyn kansallisessa päätösvallassa.

Harmonisoinnin kohteena olivat 1990- ja 2000-luvuilla konsernin sisäisten rajat ylittävien osinko-, korko- ja rojaltisuoritusten verotus ja rajat ylittävät yritysjärjestelyt. Näillä direktiiveillä on pyritty sisämarkkinoiden kannalta keskeisimpien sijoittautumisen veroesteiden poistamiseen. Viimeisen vajaan kymmenen vuoden aikana yritysverotuksen harmonisointi on saanut uutta tuulta purjeisiinsa jäsenvaltioiden veropohjaa suojaavan harmonisoidun sääntelyn muodossa. Osin tässä harmonisoinnissa on kysymys OECD:n veropohjan rapautumista ja voiton siirron estämistä koskevan BEPS-hankkeen ja sitä seuranneen Pilari 2 -hankkeen koordinoidusta toteutuksesta EU:ssa. Niin sanotulla veron kiertämistä estävällä direktiivillä on luotu jäsenvaltioiden veropohjaa suojaavia ja aggressiivista verosuunnittelua hillitseviä minimistandardeja, jotka koskevan muun muassa korkojen vähennysoikeuden rajoituksia, hybridiyksiköitä ja väliyhteisöjä. Tällä hetkellä on meneillään OECD:n pilari 2 hankkeeseen perustuvan suuryritysten globaalia vähimmäisveroa koskevan direktiivin implementointi (HE 77/2023). Lisäksi veropohjan suojaamiseen liittyvät useat hallinnollista yhteistyötä koskevan direktiivin (DAC) soveltamisalan laajennukset, joilla on lisätty verotietojen vaihtoa jäsenvaltioiden veroviranomaisten välillä.

[1] Direktiivistä ei ole vielä suomenkielistä käännöstä. U-kirjelmässä direktiiviä kutsutaan direktiiviksi yritysten tuloverotusta Euroopassa koskevasta kehyksestä.

[2] Komission tiedonanto 24.9.2020 Euroopan parlamentille, neuvostolle, Euroopan talous- ja sosiaalikomitealle ja alueiden komitealle Pääomamarkkinaunioni ihmisille ja yrityksille - uusi toimintasuunnitelma, COM(2020) 590 final.

Voidaan sanoa, että viime vuosina tuloverotuksen harmonisointi unionissa on tapahtunut pääasiassa OECD:n veropohjaa suojaavien hankkeiden toteutuskeinona. Syyskuussa annetut direktiiviehdotukset poikkeavat tästä siinä, että niissä on kysymys puhtaasti EU:n sisämarkkinoiden kehittämisestä, vaikkakin veropohjan suojaaminen on merkittävä tekijä yhteismarkkinoiden kehittämisessä. Lisäksi on huomattava, että siirtohinnoittelua koskeva direktiiviehdotus liittyy kiinteästi jäsenvaltioiden veropohjien suojaamiseen.

Direktiiviehdotusten hyväksyminen merkitsi olennaista laajennusta välittömän verotuksen harmonisoinnissa. Harmonisointi osuisi aiemmasta poiketen myös yritysverotuksen ytimeen. Tämä koskee erityisesti tämä lausunnon kannalta keskeistä BEFIT-direktiiviä. Direktiivien antamista voisi pitää myös jonkin asteisena muutoksena EU:n tai paremminkin jäsenvaltioiden veropolitiikassa. Direktiivien antaminen merkitsisi myös varsin merkittäviä muutoksia tuloverotusta koskevaan kansalliseen sääntelyyn.

Vaikka lausuntopyyntö ei koske siirtohinnoitteludirektiiviä ja HOT-direktiiviä[3], pidän näistä erityisesti siirtohinnoitteludirektiiviä sisämarkkinoiden ja niillä toimivien yritysten kannalta tavoiteltavana ja näistä kolmesta erittäin hyödyllisenä uudistuksena. Siirtohinnoittelu vaikuttaa olennaisesti veropohjan jakautumiseen jäsenvaltioiden kesken ja siirtohinnoittelulla on merkitystä nimenomaan rajat ylittävissä tilanteissa. EU:ssa on 27 erilaista siirtohinnoittelua koskevaa säännöstöä, jotka muistuttavat pitkälti toisiaan, mutta niissä on kansallisia eroja. Eroja ei voida käytännössä poistaa muuten kuin direktiivin avulla, joten ehdotusta voi pitää toissijaisuuden periaatteen mukaisena. Jäsenvaltioiden verotusvallan kannalta direktiivin hyväksyminen ei olisi merkittävä muutos. Sen sijaan useassa EU:n jäsenvaltiossa toimivien yritysten kannalta ongelmalliset sääntelyn erot olisi syytä poistaa ja siirtohinnoittelua koskevat raportointivaatimukset tulisi yhtenäistää. HOT-direktiivin merkitys olisi sen sijaan varsin marginaalinen, joten tätä direktiiviehdotusta ei ole välttämätöntä nostaa ainakaan prioriteettilistan kärkeen. BEFIT-direktiivin nostaisin näiden kahden muun direktiiviehdotuksen väliin prioriteettilistalla.

2. Yleisiä huomioita U-kirjelmästä

Hallituksen U-kirjelmä on laadittu huolella ja siinä esitetyt arviot direktiiviluonnoksesta ovat pääsääntöisesti perusteltuja, vaikka en pidäkään tarkoituksenmukaisena lähtökohtaista varauksellista suhtautumista verotuksen harmonisointiin. Kansainvälisen verotuksen kehittäminen vaatii monessa tapauksessa sääntelyn kansainvälistä koordinointia, jotta aiheetonta kaksinkertaista verotusta tai vajaaverotusta voidaan välttää. Muutamiin U-kirjelmän yksityiskohtiin palaan jäljempänä.

3. BEFIT-direktiivin tavoitteista ja perusteluista

Yritysverotuksen yhteinen veropohja on ollut ajatuksena esillä jo pitkään. Aiemmin komissio on antanut parikin ehdotusta useammassa jäsenvaltiossa toimivien suurten konsernien yhteisestä veropohjasta ja sen jakamisesta jäsenvaltioiden kesken (CCTB ja CCCTB). Nämä ehdotukset eivät ole edenneet direktiivin antamiseen. BEFIT-ehdotuksessa on kysymys aiempien yhteistä veropohjaa koskevien ehdotusten edelleen kehitetystä uudesta versiosta.

Direktiiviehdotuksen tavoitteena on yksinkertaistaa sisämarkkinoiden verosääntelyä korvaamalla nykyiset 27 erilaista kansallisiin säännöksiin perustuvaa tapaa määrittää yritysten veropohja. BEFIT koskisi pakollisena vain sellaisia konserneja, joiden liikevaihto ylittää 750 miljoonaa euroa. Näiden yritysten kannalta BEFIT:n tavoitteena on parantaa oikeusvarmuutta, vähentää useiden eri kansallisten lakien noudattamisesta aiheutuvia kustannuksia ja kannustaa yrityksiä toimimaan ja investoimaan unionissa jäsenvaltioiden rajojen yli.

[3] Näitä direktiiviluonnoksia tulisi tarkeastella sekä erillisinä säädöksinä että myös kokonaisuutena, koska niillä on selkeitä liittymiä toisiinsa.

Direktiiviin perustuva yhtenäinen veropohja voi myös estää erilaisista säännöistä johtuvan kaksinkertaisen verotuksen ja aiheettomat veroedut.

Direktiiviehdotuksessa todetaan, että eri verojärjestelmistä johtuvat erot ovat yhteisiä kaikille jäsenvaltioille, eikä näistä eroista johtuvia ongelmia voida poistaa kansallisin toimin. Sääntelyn eroihin ja niiden aiheuttamiin haittoihin voidaan puuttua tehokkaasti vain direktiiviperusteisella yhteisellä sääntelyllä. Sama koskee yhteisen veropohjan objektiivista ja kustannustehokasta jakamista jäsenvaltioiden välillä. Myös sääntelyn hallinnollista tehokkuutta on mahdollista lisätä yhteisellä hallinnollisella sääntelykehyksellä. Edellisten seikkojen perusteella ehdotuksessa katsotaan, että ehdotus on toissijaisuuden periaatteen mukainen. Tätä komission tulkintaa voidaan pitää perusteltuna, koska direktiivin johdannossa todettujen tavoitteen saavuttaminen on mahdollista vain direktiiviperusteisesti. Direktiiviehdotuksen perustelut ovat ymmärrettäviä ja perusteltuja. Tosin osa tavoitteesta voi näyttäytyä erilaisessa valossa, kun niitä tarkastellaan kansallisista lähtökohdista ja kansallisen sääntelyn kannalta. Olennaista on huomata, että BEFIT-sääntely ei eläisi omaa elämäänsä, vaan siitä tulisi osa muuta kansallista verosääntelyä.

Direktiiviluonnoksessa todetaan, että ehdotus täyttää suhteellisuusperiaatteen vaatimukset, koska kysymys ei ole yhteisöverotuksen täydellisestä harmonisoinnista EU:ssa, vaan harmonisoinnin kohteena on vain veropohja ja siitäkin vain osa. Tässä mielessä komission näkemys on perusteltu, mutta toisaalta veropohjaan jätetyt harmonisoimattomat osat eivät välttämättä palvele direktiivin tavoitteiden saavuttamista. Erot veropohjassa aiheuttavat väistämättä kaikille toimijoille lisäkustannuksia ja ne voivat luoda aiheettomia mahdollisuuksia veron välttämiseen tai johtaa kaksinkertaiseen verotukseen. Suhteellisuusperiaatteen mukaisuutta perustellaan myös sillä, että direktiivin soveltaminen olisi pakollista vain suurimpiin yrityksiin. Sääntelyn pakollisuutta pidetään kuitenkin U-kirjelmässä ongelmallisena, koska pakollisuus poistaisi mahdollisuudet käyttää yritysverotusta talouspolitiikan apuvälineenä. En näe suhteellisuusperiaatteen kannalta ongelmallisena sitä, että järjestelmä on osalle yhtiöistä pakollinen. Jos järjestelmä otetaan käyttöön, se vaikuttaa joka tapauksessa mahdollisuuksiin säätää yksipuolisesti BEFIT:n soveltamisalaan kuuluvan tulon verotuksesta riippumatta siitä, onko BEFIT:n soveltaminen yrityksille pakollista vai vapaaehtoista.

4. Huomioita BEFIT:stä

BEFIT:n mukainen tulos laskettaisiin ensin jokaiselle konserniyhtiölle ja kiinteälle toimipaikalle erikseen. Toisessa vaiheessa tulokset yhdistettäisiin, jolloin myös eri valtioissa sijaitsevien konserniyhtiöiden ja kiinteiden paikkojen voitot ja tappiot netottuisivat keskenään. Kolmannessa vaiheessa konsernin tulos jaettaisiin verotettavaksi niiden jäsenvaltioiden kesken, joissa konsernilla on yhtiöitä tai kiinteitä toimipaikkoja. Neljännessä vaiheessa jäsenvaltiot voivat tehdä vielä kansallisia muokkauksia niille jaettuun verotettavaan tuloon. Tämän jälkeen kukin jäsenvaltio perii tulosta kansallisen lainsäädäntönsä mukaisen verokannan perusteella veron.

Direktiiviluonnoksen mukainen yksittäisen yhtiön tuloksenlaskenta perustuisi nettotulon verotukseen kuten nykyinen elinkeinoverolain tuloksenlaskentanormisto. Tosin tuloksen laskennan pohjana olisi suoraan kirjanpidon tulos tai tappio, johon tehtäisiin BEFIT:n mukaiset oikaisut. Huomattava osa oikaisuista on sellaisia, jotka nykyisinkin tehdään elinkeinoverolain säännösten mukaan verotettavaa tulosta laskettaessa. Olennaisimmat tuloksenlaskennan poikkeukset verrattuna elinkeinoverolain mukaiseen sääntelyyn koskevat menon jaksottamista. Verotuksesta aiheutuvien kustannusten pienentämiseksi olisi perusteltua, että verotus perustuisi mahdollisimman pitkälle kirjanpidolliseen tulokseen, jos poikkeuksille ei ole vahvoja, esimerkiksi veropohjan suojaamiseen liittyviä perusteita. Muutenkin sääntelyn tulisi olla mahdollisimman yksinkertaista ja selkeää ja monimutkaisia poikkeuksia tulisi välttää. Yksinkertainen sääntely kestää useimmiten myös parhaiten aikaa ja on yleensä myös kustannustehokas niin Verohallinnolle kuin yrityksille. Tässä suhteessa direktiiviehdotuksen mukainen sääntely on kohtuullisen onnistunutta.

Tuloksen laskentaa koskeva sääntely olisi pääasiassa harmonisoitu eikä jäsenvaltioilla olisi juurikaan mahdollisuuksia poiketa direktiiviehdotuksen mukaisesta sääntelystä. Poikkeuksena ovat kuitenkin korkojen vähennysoikeutta rajoittavat säännökset, jotka olisivat kansallisesti päätettävissä veron kiertämistä estävän direktiivin asettamissa rajoissa. Direktiiviluonnos lähtee lisäksi siitä, että tuloksen laskennan lähtökohtaa voi olla joko IFRS:n tai kansallisen kirjanpitolainsäädännön mukainen tilinpäätös. On varsin yllättävää, että tuloksen laskennan pohjana oleva tulos tai tappio voidaan laskea erilaisten standardien mukaan. Yhteisen veropohjan tulisi pohjautua mahdollisimman pitkälle yksiin säännöksiin, joissa ei tulisi olla valinnaisuutta. Tässä mielessä direktiiviehdotuksen mukaisessa sääntelyssä olisi kehitettävää, vaikkakin kaikille jäsenvaltioille sopivaa kompromissia voi olla vaikea saada ilman kansallisia joustoja. Yhteisen veropohjan olisi syytä olla kaikille myös yhtäläinen veropohja.

BEFIT-sääntely ei koskisi vain yksittäisten yhtiöiden tuloksenlaskentaa, vaan BEFIT toimisi myös konserniverojärjestelmänä. Kaikkien konserniin kuuluvien yksittäisten yritysten tulokset laskettaisiin yhteen, mikä johtaa konsernin sisäiseen tappiontasauksen myös rajat ylittävissä tilanteissa. Tässä suhteessa BEFIT poikkeaa olennaisesti Suomessa ja monissa muissa jäsenvaltioissa nykyisin voimassa olevasta sääntelystä. Konserniavustuslaki mahdollistaa tuloksen tasaamisen kotimaisten yhtiöiden välillä ja konsernivähennyslaki, ainakin teoriassa, lopullisten tappioiden hyödyntämisen rajat ylittävissä tilanteissa. Muutos pienentäisi väistämättä jossain määrin verokertymää, jos verokannat pysyvät nykyisinä. Yritysten ja niiden investointien kohdentamisen kannalta rajat ylittävä tappiontasaus olisi direktiivinehdotuksen tavoitteiden mukainen.

Konsernin yhteenlaskettu tulos jaettaisiin konserniyhtiöiden ja samalla niiden asuinvaltioiden kesken. Vuosina 2028–2035 tulos jaettaisiin konserniyhtiöille aiempien vuosien tulosten keskiarvon perusteella, mikä voi johtaa varsin sattumanvaraiseen tulojen ja siten niistä kannettavien verojen kohdistumiseen eri valtioille, kuten myös U-kirjelmässä todetaan. Direktiiviehdotuksen olennaisimpana ongelmana pidän sitä, ettei ehdotuksessa ole määritelty sitä, miten konsernin tulos jaettaisiin vuoden 2035 jälkeen. Oikeusvarmuuden kannalta asian avoimeksi jättäminen ei ole perusteltua, vaikka vaikeiden asioiden väistäminen saattaakin helpottaa direktiivin hyväksymistä. Vaarana on, että siirtymäaikana jäsenvaltiot eivät pääse yhteisymmärrykseen lopullisesta jakokaavasta, mikä vuoksi väliaikaiseksi tarkoitettu jakomalli saattaisi jäädä lopulliseksi ja direktiivin merkitys voisi jäädä tavoitteidensa kannalta puolitiehen. Yhteinen jakokaava poistaisi unionin sisällä tarpeen siirtohinnoittelun valvonnalta, kun konserniin sovellettaisiin BEFIT-säännöksiä, mikä olisi yhteisen jakokaavan vahvuus. Direktiiviehdotukseen sisältyy muutamia siirtohinnoittelua BEFIT-yhtiöiden välillä yksinkertaistavia elementtejä, jotka ovat direktiiviehdotuksen tavoitteita tukevia ratkaisuja.

Kullekin konserniyhtiölle (jäsenvaltiolle) jaetusta tuloksesta voitaisiin vielä tehdä erilaisia kansallisiin verokannustimiin perustuvia vähennyksiä. Tämä mahdollisuus ei sovi kovin hyvin yhteen harmonisointitavoitteen ja sisämarkkinoiden tehokkaan toiminnan kanssa. Se, että kannustimet otetaan huomioon vasta tässä vaiheessa tuloksenlaskentaa, pienentää kuitenkin tästä aiheutuvia laskentateknisiä ongelmia. Myös se, että verotettava tulos lasketaan moneen kertaan ei ole omiaan yksinkertaistamaan verotusta ja alentamaan verotuksesta aiheutuvia kustannuksia, mikä on direktiiviehdotuksen keskeisiä tavoitteita.

Osa yrityksistä voisi valita haluavatko ne kuulua BEFIT:n soveltamisalaan. Osalle yrityksistä BEFIT olisi pakollinen. Pidän perusteltuna, että järjestelmä olisi direktiiviehdotuksen mukaisesti pakollinen suurille yritykselle. Järjestelmän valinnaisuus liikevaihdoltaan alle 750 miljoonan euron konserneille on kysymyksiä herättävä. Onko perusteltua, että verovelvollinen voi vaikuttaa siihen, miten verotettava tulos lasketaan? Valinnaisuus ei vaikuta myöskään hallinnollisen tehokuuden kannalta perustellulta. Kysymyksiä herättää myös se, miksi laskentasääntöjen tulisi olla erilaiset tietyn kokoisille yrityksille kuin muille yrityksille. On kuitenkin selvää, ettei BEFIT:n kaltainen laskentanormisto sovellu puhtaasti kansallisesti toimiville pk-yrityksille eikä varsinakaan muiden verovelvollisten kuin yhteisöjen elinkeinotoiminnan tuloksen laskentaan. Näitä varten tarvitaan jatkossakin kansallinen yritystulon laskemista koskeva veronormisto.

5. Direktiiviehdotuksen mukaisen sääntelyn vaikutuksesta Suomen tuloverojärjestelmään

BEFIT-direktiivin toteutuminen merkitsisi uuden verotettavan tuloksen laskentaa koskevan normiston lisäämistä kansalliseen verojärjestelmään. On oletettavaa, että verojärjestelmästä ei poistettaisi BEFIT:n takia olemassa olevia rakenteista tai niitä muokattaisiin vain jossain määrin yhteensopiviksi BEFIT:n kanssa. Tämän takia BEFIT-direktiivi ei yksinkertaistaisi verojärjestelmää, vaan lisäisi ja monimutkaistaisi tuloverosääntelyä. BEFIT-direktiivin implementoinnin jälkeen tuloverolainsäädännössä olisi kaksi rinnakkaista verotettavan tuloksen laskentanormistoa – BEFIT ja nykyinen elinkeinoverolaki. U-kirjelmässä todetaan perustellusti, että BEFIT:n sisällyttäminen kansalliseen verolainsäädäntöön voisi edellyttää muun muassa nykyisen elinkeinoverolain poistosäännösten yhdenmukaistamista BEFIT:n kanssa. Samoin BEFIT antaisi aiheen arvioida nykyistä konserniavustusjärjestelmää, koska osaan sen piiriin kuuluvista yhtiöistä sovellettaisiin jatkossa BEFIT:iä, joka on itsessään myös konserniverojärjestelmä. Näin BEFIT:llä olisi vaikutusta välillisesti myös muiden yritysten, kun siihen pakollisesti kuuluvien tai sen valinneiden yritysten verotukseen.

6. Harmonisoinnin vaikutuksista

Ensinnäkin BEFIT:n hyväksyminen saattaa johtaa siihen, että sääntelyn kehittäminen olisi jatkossa nykyistä hitaampaa tai haastavampaa, koska kaikki muutokset BEFIT-direktiiviin tulisi tehdä jäsenvaltioiden yksimielisin päätöksin. Samasta syystä yhtenäistä veropohjaa ei ole saatu pitkällisestä yrittämisestä huolimatta vielä voimaan. Nopeisiin muutostarpeisiin vastaaminen ei olisi välttämättä yhtä helppoa kuin kansallisen sääntelyn kanssa. On kuitenkin huomattava, että elinkeinoverolain veropohjaa koskeva sääntely on ollut varsin stabiilia ja olennaisimmat viime vuosikymmenien muutokset ovat olleet seurausta yritysverotusta koskevien direktiivien implementoinnista. Oikeusvarmuuden kannalta stabiililla sääntelyllä ovat omat vahvuutensa.

Toinen harmonisoinnin vaikutus olisi se, että viimekätinen tulkintavalta BEFIT:n sisällöstä olisi unionin tuomioistuimella. Tilanne muistuttaisi arvonlisäverolain tulkintaa, jossa unionin tuomioistuimen tuomioilla on hyvin merkittävä asema. Lopullisen päätöksen saaminen tulkinnallisiin kysymyksiin hidastuisi olennaisesti verrattuna nykyiseen. Erityisesti sääntelyn ensimmäisinä vuosina tulkinnallisia kysymyksiä olisi varsin paljon, mikä voi myös aiheuttaa jutturuuhkan unionin tuomioistuimeen, joka kuitenkin tullee kansallisten prosessien vaatiman ajan vuoksi vasta viiveellä. Tulkinnallinen epävarmuus on aina uuteen sääntelyyn liittyvä piirre, jonka ei ainakaan yksin tulisi olla peruste jättää lainsäädännön kehittämishankkeet tekemättä.

Kuten U-kirjelmässä todetaan, direktiiviehdotuksen toteutuminen lisäisi ainakin Verohallinnon kustannuksia, koska erilaisia tuloksenlaskentanormistoja olisi aiempaa enemmän. BEFIT-tiimien kokoaminen ja niiden työ lisännee myös kustannuksia. Sen sijaan on mahdollista, että ehdotus vähentäisi useammassa unionin jäsenvaltioissa toimivien yritysten kustannuksia pitemmällä tähtäimellä. Tosin BEFIT lisäisi väistämättä ainakin sääntelyn käyttöönottovaiheessa myös yritysten kustannuksia, koska yritysten tulisi sopeuttaa laskentajärjestelmänsä uuden sääntelyn vaatimusten mukaisiksi ja uusien tulkintakysymysten selvittäminen aiheuttaisi kustannuksia. Kustannukset osuisivat samoihin yrityksiin, joihin myös vuoden 2024 alussa käyttöönotettavan vähimmäisveroa koskevan sääntelyn kustannukset tulevat osumaan. Jos BEFIT otetaan käyttöön, vähintään sen voimaantulon ajankohtaa olisi syytä harkita huolella, jotta uuden sääntelyn liian nopeatahtinen käyttöönotto ei rasittaisi liikaa veroviranomaisia eikä verovelvollisia.

Sääntelyn verotuottovaikutusten arviointi on vaikeaa, kuten U-kirjelmässä todetaan. Vaikutukset riippuvat monista tekijöistä, kuten veropohjan laajuuden muutoksista ja erityisesti siitä, miten verotulot allokoidaan jäsenvaltioille. Rajat ylittävä tappiontasaus vähentäisi joka tapauksessa ainakin jossain määrin BEFIT-yhtiöiden maksaman veron määrää. Lisäksi verovelvollisten valinnat BEFIT:n kansallisen tuloksenlaskentajärjestelmän välillä voivat vaikuttaa ainakin jossain määrin verokertymään.

7. Yhteenvetoa

Direktiiviehdotuksen tavoitteet ovat perusteltuja, mutta saavutetaanko ne myös käytännössä, ei ole mitenkään varmaa. Edotus poistaisi erilaiset verotettavan tulon laskentasäännöt BEFIT:n piiriin kuuluvilta yrityksiltä ja vähentäisi siten sääntöjen eroista johtuvia hallinnollisia kuluja. Siirtohinnoittelua koskevien säännösten yksinkertaistaminen tuonee myös hallinnollisia kustannussäästöjä. Sääntely edellyttäisi kuitenkin edelleen erillistä veroilmoitusta jokaisesta konserniyhtiöstä niiden asuinvaltion veroviranomaisille, mikä ei vähennä hallinnollisia kustannuksia. Direktiiviesitys jättää kuitenkin toivomisen varaa, mikä johtuu pitkälti siitä, että on vaikea saada 27 jäsenvaltiota direktiivin tavoitteiden kannalta riittävän yksinkertaisen ja selkeän sääntelyn taakse. Erityisen haasteelliselta vaikuttaa kaikille jäsenvaltioille kelvollisen veropohjan jakokaavan muodostaminen. Viimeksi mainittu olisi kuitenkin avain siihen, että direktiivi voisi tosiasiallisestikin vähentää sääntelystä johtuvaa hallinnollista taakkaa ja vapautta yritysten resursseja niiden ydintoimintoihin. Ehdotuksen ongelmista huolimatta veropohjan kehittämistä on perusteltua jatkaa, jotta verosääntelyn erojen aiheuttamia haittoja yrityksille ja yhteismarkkinoille voitaisiin vähentää.

Helsingissä 19.11.2023

Pekka Nykänen
Professori
Tampereen yliopisto