



Euroopan unionin
neuvosto

Bryssel, 13. syyskuuta 2023
(OR. en)

12954/23

Toimielinten välinen asia:
2023/0322(CNS)

ECOFIN 869
FISC 190

EHDOTUS

Lähettiläjä:	Euroopan komission pääsihteeri, allekirjoittajana johtaja Martine DEPREZ
Saapunut:	13. syyskuuta 2023
Vastaanottaja:	Thérèse BLANCHET, Euroopan unionin neuvoston pääsihteeri
Kom:n asiak. nro:	COM(2023) 529 final
Asia:	Ehdotus – NEUVOSTON DIREKTIIVI siirtohinnoittelusta

Valtuuskunnille toimitetaan oheisena asiakirja COM(2023) 529 final.

Liite: COM(2023) 529 final



EUROOPAN
KOMISSIO

Strasbourg 12.9.2023
COM(2023) 529 final

2023/0322 (CNS)

Ehdotus

NEUVOSTON DIREKTIIVI

siirtohinnoittelusta

{SWD(2023) 308-309}

PERUSTELUT

1. EHDOTUKSEN TAUSTA

• Ehdotuksen perustelut ja tavoitteet

Tämä ehdotus on osa ns. BEFIT-pakettia eli yritysten tuloverotusta Euroopassa koskevaa kehystä. Pakettiin sisältyy kaksi ehdotusta: Tällä siirtohinnoittelua koskevalla ehdotuksella EU:n lainsäädäntöön sisällytetään siirtohinnoittelua koskevat keskeiset periaatteet tarkoituksena esittää tiettyjä yhteisiä lähestymistapoja jäsenvaltioille. Toisessa, erillisessä ehdotuksessa vahvistetaan yhteiset säännöt EU:ssa toimivien suurten konsernien veropohjan laskemiseksi.

Siirtohinnoittelulla tarkoitetaan hintojen asettamista keskenään etuyhteydessä olevien yritysten (eli saman monikansallisen yrityksen jäsenten) välisissä liiketoimissa, joihin liittyy omaisuuden tai palvelujen siirtoa. Merkittävä osa maailmanlaajuisesta kaupasta koostuu tavaroiden ja palvelujen, pääoman ja aineettomien hyödykkeiden (kuten henkisen omaisuuden) kansainvälisistä siirroista monikansallisten yritysten sisällä. Tällaisia siirtoja kutsutaan konsernin sisäisiksi liiketoimiksi.

Konsernin sisäisiä liiketoimia ei välttämättä toteuteta markkinoiden ehdoilla, vaan ne voivat pitkälti perustua koko konsernin yhteisiin etuihin. Koska verot lasketaan yleensä yhteisön tasolla laaditun tilinpäätöksen perusteella, hinnat ja muut ehdot, joilla nämä konsernin sisäiset liiketoimet toteutetaan, vaikuttavat asianomaisten yhteisöjen tällaisista liiketoimista saamiin tuloihin ja/tai niille tällaisista liiketoimista syntyneisiin menoihin, ja siten ne vaikuttavat myös siihen voiton määrään, jonka kunkin konserniyhteisö ilmoittaa verotuksessa. Korkeampi hinta kasvattaa myyjän tuloja ja pienentää ostajan tuloja. Alhaisempi hinta puolestaan pienentää myyjän tuloja ja kasvattaa ostajan tuloja. Näin ollen siirtohintaa vaikuttaa sekä rajatylittävissä liiketoimissa osallisena olevan myyjän että ostajan maan veropohjaan.

Tästä syystä on tärkeää määrittää asianmukainen hinta konsernien sisäisille siirroille (tätä hintaa kutsutaan siirtohinnaksi). 'Siirtohinnoittelu' on yleinen termi keskenään etuyhteydessä olevien osapuolten välisten liiketoimien hinnoittelulle.

Tämänhetkisten, Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestön¹ (OECD) laatimien kansainvälisten standardien mukaan monikansalliseen konserniin kuuluvien, keskenään etuyhteydessä olevien yhteisöjen väliset rajatylittävät liiketoimet on hinnoiteltava samoin perustein kuin kolmansien osapuolten väliset liiketoimet vastaavissa olosuhteissa. Tätä kutsutaan markkinaehtoperiaateksi, joka vahvistetaan OECD:n tuloa ja varallisuutta koskevan malliverosopimuksen² 9 artiklassa ("Etuyhteydessä olevat yritykset").

Sopimuksen 9 artikla ei kuitenkaan sisällä yksityiskohtaisia siirtohinnoittelusääntöjä. OECD on ajan myötä laatinut monikansallisia yhtiöitä ja verohallintoja varten siirtohinnoittelua koskevat OECD:n toimintaohjeet³ (OECD:n siirtohinnoitteluohjeet), joissa annetaan

¹ Ks. OECD:n verkkosivusto: <https://www.oecd.org/>

² OECD:n tuloa ja varallisuutta koskeva malliverosopimus (OECD Model Tax Convention on Income and Capital): <https://www.oecd.org/ctp/treaties/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-20745419.htm>

³ Siirtohinnoittelua koskevat OECD:n toimintaohjeet monikansallisia yhtiöitä ja verohallintoja varten (OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations): <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>

markkinaehtoperiaatteen merkitystä ja soveltamista koskevaa ohjeistusta. Nämä ohjeet on laadittu ei-sitovaksi välineeksi, jonka tarkoituksena on auttaa monikansallisia yrityksiä ja veroviranomaisia ratkaisemaan siirtohinnoittelutapaukset siten, että minimoidaan erimielisyyksien syntyminen ja vähennetään tarvetta oikeuskäsittelyille. OECD:n siirtohinnoitteluohjeet julkaistiin ensimmäisen kerran vuonna 1995, ja niitä päivitetään säännöllisesti.

OECD:n malliverosopimuksen 9 artiklan ei katsota luovan kansallista siirtohinnoittelujärjestelmää, jos markkinaehtoperiaatetta ei ole sisällytetty kansalliseen lainsäädäntöön – yleisesti nimittäin ajatellaan, ettei sopimuksen 9 artikla ole sellaisenaan sovellettavissa kansallisella tasolla. Eri lainkäyttöalueilla on kuitenkin yleensä säädetty kansallisista säännöistä, joilla varmistetaan tietynasteinen peruseriaatteiden yhdenmukaistaminen markkinaehtoperiaatetta noudattaen, vaikka niitä ei sovelletakaan täysin samalla tavalla kaikkialla maailmassa. Eri lainkäyttöalueilla voi myös olla käytössä omia hallinnollisia ohjeita ja/tai asetuksiaan, joissa kansalliset säännökset on selitetty tarkemmin ja joissa annetaan ohjeita niiden tulkitsemiseksi.

Tämän ehdotuksen perusteluna on se, että lähes kaikki⁴ jäsenvaltiot ovat myös OECD:n jäseniä ja siten sitoutuneet noudattamaan OECD:n periaatteita ja suosituksia. OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden asema ja rooli kuitenkin vaihtelevat tällä hetkellä jäsenvaltiosta toiseen, vaikka useimmat jäsenvaltiot ovatkin poliittisesti sitoutuneita noudattamaan OECD:n periaatteita ja suosituksia. Siirtohinnoittelusääntöjä ei ole myöskään toistaiseksi yhdenmukaistettu unionin tasolla säädösten avulla, joskin kaikissa jäsenvaltioissa on säädetty kansallista lainsäädäntöä, jonka myötä peruseriaatteiden osalta noudatetaan yhdenmukaista lähestymistapaa. Siirtohinnoittelusäännöt eivät kuitenkaan ole täysin yhdenmukaiset kaikkialla. Kullakin jäsenvaltiolla on laaja harkintavaltia OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden tulkinnassa ja soveltamisessa, mikä aiheuttaa monimutkaisuutta ja luo epätasapuolet toimintaedellytykset yrityksille.

Jäsenvaltioiden kansallisessa lainsäädännössä on eroja esimerkiksi 'etuyhteydessä olevien yritysten' määritelmän ja etenkin 'määräysvallan' käsitteen osalta (määräysvalta on tavallisesti siirtohinnoittelun soveltamisen edellytys). Tietyissä jäsenvaltioissa määräysvaltaa koskevan kriteerin täytyminen edellyttää 25 prosentin omistusosuutta, kun taas toisissa kynnysarvona on 50 prosenttia. Tästä koituu yrityksille verotuksellista epävarmuutta, runsaasti sääntöjen noudattamisesta aiheutuvia kustannuksia sekä toistuvia ja aikaa vieviä oikeusriitoja, jotka muun muassa aiheuttavat huomattavan määrän oikeudenkäyntimaksuja, luovat esteitä rajatylittävälle toiminnalle sekä lisäävät kaksinkertaisen ja/tai liiallisen verotuksen riskiä.

Rajatylittävää liiketoimintaa harjoittavien yritysten kaksinkertaisen tai liiallisen verotuksen riski heikentää verotuksen oikeusvarmuutta, sillä vaarana ovat veroriidat⁵ eri jäsenvaltioiden verohallintojen välillä, mikäli nämä ovat eri mieltä tietyn liiketoimen kohtelusta yhtiöverojarjestelmissään. Maailmantalouden globalisoitumisen kiihtyessä ja kilpailun lisääntyessä jatkuvasti verotuksen oikeusvarmuutta sisämarkkinoilla on parannettava. Parantaakseen verotuksen oikeusvarmuutta omien veroasioidensa osalta yritykset pyrkivät toisinaan saamaan veroviranomaiselta veropäätöksen tiettyjen liiketoimien kohtelusta. Jos veropäätös on kuitenkin tehty yksipuolisesti, muut asianosaiset jäsenvaltiot voivat edelleen

⁴ Bulgaria, Kypros, Malta ja Romania eivät ole OECD:n jäseniä.

⁵ Eräs suuri yritys huomautti, että myös EU:n sisäiseen siirtohinnoitteluun ja lähdeveron poistamiseen liittyvät veroriidat ovat lisääntyneet.

riitauttaa liiketoimen osalta sovitun kohtelun. Näin ollen veroriidat ja mahdollinen kaksinkertainen tai liiallinen verotus ovat todellinen riski silloinkin, kun yritys on saanut yksipuolisen veropäätöksen.

Siirtohinnoittelusääntöjen monimutkaisuus ja niiden erilainen täytäntöönpano jäsenvaltioiden kansallisessa lainsäädännössä synnyttävät myös useita muita ongelmia:

- **Voitonsiirrot⁶ ja veronkierto:** Siirtohintoja voidaan helposti manipuloida voittojen siirtämiseksi sekä hyödyntää aggressiiviseen verosuunnitteluun.
- **Oikeuskäsittely⁷ ja kaksinkertainen verotus⁸:** Siirtohinnoittelu on subjektiivisempi aihe kuin muut välittömän ja välillisen verotuksen osa-alueet, minkä vuoksi se aiheuttaa herkästi riitoja, sillä eri verohallinnoilla ei aina ole yhteistä etua eivätkä niiden tulkinnat ole aina samanlaiset. Tämä johtuu siitä, että kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi yhden verohallinnon tehtyä perustellun ensioikaisun (eli oikaisun ylöspäin) toisen verohallinnon olisi tehtävä vastaoikaisu (oikaisu alaspäin). Tämä tarkoittaa, että toisen verohallinnon olisi pienennettävä veropohjaansa vastaavasti, mitä kaikki verohallinnot todennäköisesti mieluiten välttäisivät.
- **Sääntöjen noudattamisesta aiheutuvat suuret kustannukset:** Jo kaksinkertainen verotus itsessään aiheuttaa huomattavia kustannuksia rajatylittävää liiketoimintaa harjoittaville yrityksille. Lisäksi siirtohinnoitteluun liittyvien verosäännösten noudattamisesta aiheutuu merkittäviä kustannuksia⁹. Nämä kustannukset johtuvat

⁶ OECD arvioi veropohjan rapautumista ja voitonsiirtoja koskevan BEPS-hankkeen alussa vuonna 2013 (menettelyyn ja tietoihin liittyvät rajoitukset huomioon ottaen), että veropohjan rapautumiseen ja voitonsiirtoihin liittyvien käytäntöjen eli ns. BEPS-käytäntöjen vuoksi yhtiöverotuloja menetetään maailmanlaajuisesti 100–240 miljardia dollaria vuodessa (ks. <https://www.oecd.org/tax/beps-project-explanatory-statement-9789264263437-en.htm>). Siirtohinnoittelun manipulointi yksilöitiin yhdeksi BEPS-käytännöistä. Erityisesti BEPS-hankkeen toimilla 8–10 pyrittiin parantamaan markkinaehtoperiaatetta koskevaa ohjeistusta sen varmistamiseksi, että tulokset määräytyvät taloudellisten tosiseikkojen eivätkä kirjallisten sopimusten mukaan. Tältä osin toimia 8–10 koskevassa loppuraportissa pyritään siihen, että siirtohinnoittelun lopputulokset määräytyvät monikansallisen konsernin arvomuodostuksen perusteella.

⁷ OECD:n virallisten tilastojen mukaan siirtohinnoittelusta johtuvan kaksinkertaisen verotuksen ratkaisemiseksi käynnistettyjä keskinäisiä sopimusmenettelyjä (MAP-menettelyjä) oli vuoden 2021 lopussa vireillä 33 prosenttia enemmän kuin vuonna 2016 (vuoden 2021 lopussa MAP-menettelyjä oli vireillä 6 000, kun vuoden 2016 lopussa tämä luku oli 4 500). MAP-menettelyjä koskevat OECD:n tilastot ovat saatavilla osoitteessa <https://www.oecd.org/tax/dispute/mutual-agreement-procedure-statistics-2021-inventory-trends.htm#tpcases>. Välimiesmenettely-yleissopimuksen mukaisia MAP-menettelyjä koskevien EU:n virallisten tilastojen mukaan jäsenvaltioiden välisten siirtohinnoittelua koskevien riita-asioiden määrä lisääntyi 17 prosenttia vuonna 2020 edellisvuoteen verrattuna (vuoden 2020 lopussa jäsenvaltioiden välisten MAP-menettelyjen kokonaismäärä oli 2 213, kun vuoden 2019 lopussa se oli 1 889). MAP-menettelyjä koskevat EU:n tilastot ovat saatavilla osoitteessa https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/statistics-apas-and-maps-eu_en

⁸ Ernst & Youngin julkaiseman siirtohinnoittelua koskevan tutkimuksen (saatavilla osoitteessa http://www.ey.com/global/content.nsf/International/2007-2008_Transfer_Pricing_Global_Survey) mukaan yritykset pitävät siirtohinnoittelua verotuksen alalla ensisijaisena kysymyksenä muun muassa siksi, että se on yhteydessä kaksinkertaiseen verotukseen. Tutkimuksessa haastateltiin 850:tä monikansallista yritystä 24 maasta (muun muassa 11:stä EU:n jäsenvaltiosta). Haastateltujen yritysten mukaan 42 prosenttia oikaisutapauksista johti pysyvään kaksinkertaiseen verotukseen. Syynä tähän on pääasiassa se, etteivät yritykset yleensä hakeudu tällaisten tapausten johdosta keskinäiseen sopimusmenettelyyn, koska ne pitävät näitä menettelyjä liian pitkinä ja kalliina.

⁹ Euroopan komission vuonna 2001 tekemän yritysverotutkimuksen ”Taxation in the Single Market” (SEC(2001) 582 final) mukaan keskusurteen monikansallisten yritysten kerrotaan käyttävän siirtohinnoittelusääntöjen noudattamiseen vuosittain noin 1–2 miljoonaa euroa. Suurille

yritysten velvoitteesta määrittää, mitä hintoja voidaan pitää markkinaehtoisina, sekä tutkimusten teettämisestä ja asiaan liittyvän dokumentoinnin laatimisesta ja ylläpitämisestä/päivittämisestä.

Nämä yritysten kohtaamat veroesteet haittaavat sisämarkkinoiden moitteetonta toimintaa ja vaikeuttavat sisämarkkinoiden tehokkuushyötyjen saavuttamista. Tämä puolestaan heikentää sisämarkkinoiden kilpailukykyä.

Tällä ehdotuksella pyritään yksinkertaistamaan verosääntöjä parantamalla EU:n yritysten verotuksen oikeusvarmuutta, mikä pienentää oikeuskäsittelyjen ja kaksinkertaisen verotuksen riskiä sekä sääntöjen noudattamisesta aiheutuvia kustannuksia. Siten parannetaan sisämarkkinoiden kilpailukykyä ja tehostetaan niiden toimintaa. Sekä kohdennettujen että julkisten kuulemisten tulokset osoittivat selvästi, että yritykset toivovat parempaa oikeusvarmuutta sekä verotuksen alalla että yleisesti. Verotuksen oikeusvarmuus on kautta aikojen ollut yksi yritysten tärkeimpinä pitämistä asioista, joka on usein mainittu veroastettakin tärkeämmäksi seikaksi. Kansainvälisessä yritysverotuksessa viime vuosina tehtyjen lukuisten kunnianhimoisten uudistusten myötä verotuksen oikeusvarmuudesta on tullut yhä kriittisempi kysymys.

Verotuksen oikeusvarmuutta voidaan parantaa 1) sisällyttämällä markkinaehtoperiaate unionin lainsäädäntöön, 2) yhdenmukaistamalla keskeiset siirtohinnoittelusäännöt, 3) selkeyttämällä OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden roolia ja asemaa sekä 4) mahdollistamalla unionin yhteisten sitovien sääntöjen laatiminen tiettyjen siirtohinnoitteluun liittyvien kysymysten osalta OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden puitteissa.

Tämän ehdotuksen myötä jäsenvaltioiden veroviranomaisten tavat tulkita ja soveltaa siirtohinnoittelusääntöjä kehittyisivät asteittain yhteisemmiksi ja yhdenmukaisemmiksi, kun markkinaehtoperiaate sisällytettäisiin unionin lainsäädäntöön ja OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden rooli ja asema selkeytyisivät. Lisäksi odotettavissa on, että yhteisten sitovien sääntöjen vahvistaminen jäsenvaltioille tiettyjen liiketoimien osalta OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden puitteissa parantaa unionin yritysten häiriönsietokykyä, vähentää vääristymiä ja edistää tasapuolisia toimintaedellytyksiä sisämarkkinoilla.

• **Yhdenmukaisuus muiden alaa koskevien politiikkojen säännösten kanssa**

Tämä direktiiviehdotus on täysin yhdenmukainen EU:n nykyisten välitöntä verotusta koskevien sääntöjen kanssa. Se on jatkoa komission ja unionin veropoliittiseen ohjelmaan perustuville pyrkimyksille luoda vankka, toimiva ja oikeudenmukainen verokehys, joka tuottaa vakaita tuloja ja edistää kasvua, kuten 2000-luvun yritysverotusta koskevassa tiedonannossa¹⁰ vuodelta 2021 esitetään. Nyt käsillä oleva politiikka-aloite tukee pyrkimyksiä turvata yritysten verotuksen oikeusvarmuus ja tasapuoliset toimintaedellytykset, samalla kun siinä varmistetaan, että valtiot saavat käyttöönsä oikeudenmukaisesti maksetut ja vakaat yhtiöverotulot.

¹⁰ monikansallisille yrityksille siirtohinnoitteluun liittyvien sääntöjen noudattamisesta aiheutuu kustannuksia noin 4–5,5 miljoonaa euroa vuodessa.
Ks. tiedonanto 2000-luvun yritysverotus: https://taxation-customs.ec.europa.eu/communication-business-taxation-21st-century_fi

Vuonna 2016 annettiin veron kiertämisen estämistä koskeva direktiivi¹¹, jolla varmistetaan, että veropohjan rapautumista ja voitonsiirtoja koskevan kansainvälisen hankkeen toimista johtuvat keskeiset veronkierron vastaiset toimenpiteet pannaan jäsenvaltioissa koordinoitusti täytäntöön, ja jossa vahvistetaan useita erityisiä ja yleisiä sääntöjä veron kiertämisen estämiseksi. Direktiiviä muutettiin¹² vuonna 2017 sisällyttämällä siihen lisää veronkierron estämiseen tähtääviä sääntöjä verojärjestelmien välisten erojen huomioon ottamiseksi.

Vuonna 2011 hyväksyttyä, hallinnollista yhteistyötä koskevaa direktiiviä¹³ on samanaikaisesti tarkistettu ja laajennettu useaan otteeseen, jotta on voitu mahdollistaa laajamittainen, oikea-aikainen veroihin liittyvä tietojenvaihto koko unionin veroviranomaisten välillä, millä pyritään tukemaan jäsenvaltioiden verolainsäädännön täytäntöönpanon valvontaa.

Tämän ehdotuksen kannalta erityisen tärkeitä ovat DAC3-¹⁴ ja DAC6-direktiivi¹⁵, koska ne liittyvät siirtohinnoitteluun. DAC3-direktiivissä säädetään ns. ennakkohinnoittelusopimuksiin¹⁶ liittyvien tietojen automaattisesta vaihdosta muun muassa kansallisten toimivaltaisten viranomaisten välillä. DAC6-direktiivillä säännellään välittäjien tai asianomaisten verovelvollisten toimittamien, raportoitavia rajatylittäviä järjestelyjä koskevien tietojen automaattista vaihtoa. Raportoitavien rajatylittävien järjestelyjen määrittämiseksi käytössä on joukko erilaisia tunnusmerkkejä, jotka käsittävät erilaisia verojen kiertämiseen viittaavia tekijöitä. Tunnusmerkki E koskee siirtohinnoitteluun liittyviä järjestelyjä.

Tämä ehdotus on myös linjassa yhteisen siirtohinnoittelufoorumin¹⁷ tuottaman aiemman tuotoksen kanssa. Yhteinen siirtohinnoittelufoorumi oli komission vuonna 2002 perustama asiantuntijaryhmä, jonka tehtävänä oli esittää käytännönläheisiä, muita kuin lainsäädännöllisiä ratkaisuja siirtohinnoittelukäytäntöihin liittyviin ongelmiin unionissa. Foorumi laati tuotoksensa OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden puitteissa ja toimi yksimielisyysperiaatteen pohjalta. Komissio laati foorumin työn pohjalta joukon koordinoituja toimenpiteitä, jotka neuvosto myöhemmin hyväksyi. Näihin toimenpiteisiin kuului sekä ohjeita että suosituksia, muun muassa menettelysäännöt, jotka koskevat etuyhteydessä keskenään olevien yritysten

¹¹ Neuvoston direktiivi (EU) 2016/1164, annettu 12 päivänä heinäkuuta 2016, sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavien veron kiertämisen käytäntöjen torjuntaa koskevien sääntöjen vahvistamisesta (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/?uri=celex%3A32016L1164>).

¹² Neuvoston direktiivi (EU) 2017/952, annettu 29 päivänä toukokuuta 2017, direktiivin (EU) 2016/1164 muuttamisesta siltä osin kuin on kyse verokohtelun eroavuuksista kolmansien maiden kanssa (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/?uri=CELEX%3A32017L0952>).

¹³ Neuvoston direktiivi 2011/16/EU, annettu 15 päivänä helmikuuta 2011, hallinnollisesta yhteistyöstä verotuksen alalla ja direktiivin 77/799/ETY kumoamisesta (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/ALL/?uri=CELEX%3A32011L0016>).

¹⁴ Neuvoston direktiivi (EU) 2015/2376, annettu 8 päivänä joulukuuta 2015, direktiivin 2011/16/EU muuttamisesta siltä osin kuin on kyse pakollisesta automaattisesta tietojenvaihdosta verotuksen alalla (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/ALL/?uri=CELEX%3A32015L2376>).

¹⁵ Neuvoston direktiivi (EU) 2018/822, annettu 25 päivänä toukokuuta 2018, direktiivin 2011/16/EU muuttamisesta siltä osin kuin on kyse raportoitavia rajatylittäviä järjestelyjä koskevasta pakollisesta automaattisesta tietojenvaihdosta verotuksen alalla (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/?uri=celex%3A32018L0822>).

¹⁶ Ennakkohinnoittelusopimuksella tarkoitetaan sopimusta tai tiedonantoa, joka määrittelee ennen keskenään etuyhteydessä olevien yritysten rajatylittäviä liiketoimia asianmukaiset perusteet kyseisten liiketoimien siirtohinnoittelun määrittämiseksi tai voittojen kohdentumisen kiinteille toimipaikoille, tai muuta asiakirjaa tai toimea, jolla on vastaava vaikutus.

¹⁷ Ks. lisätietoa EU:n yhteisestä siirtohinnoittelufoorumista osoitteessa https://taxation-customs.ec.europa.eu/joint-transfer-pricing-forum_fi

siirtohinnoitteluasiakirjoja Euroopan unionissa¹⁸ ja joita jäsenvaltiot noudattavat laajalti. Yhteisen siirtohinnoittelufoorumin toimeksianto päättyi maaliskuussa 2019, eikä sitä uusittu.

Myös välimiesmenettely-yleissopimus¹⁹ täydentää ehdotusta. Siinä vahvistetaan menettely riitojen ratkaisemiseksi tilanteissa, joissa eri jäsenvaltioissa sijaitsevia yrityksiä on verotettu kaksinkertaisesti sen seurauksena, että toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan yrityksen voittoa on oikaistu ylöspäin. Vaikka useimmat kaksinkertaista verotusta koskevat kahdenväliset sopimukset sisältävätkin määräyksen, jonka mukaan asianomaisen etuyhteydessä olevan yrityksen voittoon olisi tehtävä myös vastaoikaisu alaspäin, ne eivät silti yleensä velvoita sopimusvaltioita poistamaan kaksinkertaista verotusta. Välimiesmenettely-yleissopimuksessa määrätään kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta sopimusvaltioiden välisellä sopimuksella, tarvittaessa riippumattoman neuvoa-antavan elimen lausunnon perusteella. Siten välimiesmenettely-yleissopimus parantaa rajatylittävän toiminnan edellytyksiä sisämarkkinoilla.

Välimiesmenettely-yleissopimuksen lisäksi verovelvollisten tukena ovat veroriitojen ratkaisemista koskevat uudet säännöt, joita on sovellettu 1. heinäkuuta 2019 alkaen. Nämä säännöt vahvistetaan veroriitojen ratkaisumekanismeista Euroopan unionissa annetussa neuvoston direktiivissä²⁰, ja ne parantavat merkittävästi veroriitojen ratkaisemista nopeuttamalla verosopimusten tulkintaan ja soveltamiseen liittyvien riitojen ratkaisemista yritysten ja kansalaisten keskuudessa sekä tekemällä riidanratkaisusta tuloksellisempaa. Veroriitojen ratkaisemista koskevissa uusissa säännöissä käsitellään myös kaksinkertaiseen verotukseen liittyviä kysymyksiä eli tilanteita, joissa kaksi tai useampia maita vaatii oikeutta verottaa samoja yrityksen tai henkilön tuloja tai voittoja. Tämä voi johtua esimerkiksi kansallisten sääntöjen eroista tai kahdenväliseen verosopimukseen sisältyvien siirtohinnoittelua koskevien sääntöjen erilaisista tulkinnoista.

Heinäkuussa 2020 komissio sitoutui lisäksi kehittämään yhdessä asiasta kiinnostuneiden jäsenvaltioiden kanssa yhteistyöhön perustuvaa säännösten noudattamista koskevan EU:n kehyksen, josta käytetään yleisesti nimitystä ”luottamukseen ja yhteistyöhön perustuva eurooppalainen lähestymistapa”²¹ (European Trust and Cooperation Approach, ETACA). Komission tarkoituksena on luoda selkeä, EU:n laajuinen kehys verohallintojen ja verovelvollisten yritysten väliselle ennaltaehkäisevälle vuoropuhelulle ja edistää siten tällaista ennaltaehkäisevää vuoropuhelua, jotta verohallinnot suorittaisivat sen perusteella suurten monikansallisten yritysten siirtohinnoittelukäytäntöjä koskevia korkean tason riskinarviointoja. Yritykset saavat tällä tavoin tukea kansainvälistymiseensä, jotta ne voivat välttää kaksinkertaiseen verotukseen liittyviä ongelmia ja pienentää verosäännösten noudattamisesta aiheutuvia kustannuksia. Ohjelman pilottivaihe saatiin päätökseen

¹⁸ Neuvoston ja neuvostossa kokoontuneiden jäsenvaltioiden hallitusten edustajien päätöslauselma, annettu 27.6.2006, etuyhteydessä keskenään olevien yritysten siirtohinnoitteluasiakirjoja Euroopan unionissa koskevista menettelysäännöistä, 2006/C 176/01 (https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/?uri=uriserv%3AOJ.C_.2006.176.01.0001.01.FIN&toc=OJ%3AC%3A2006%3A176%3AFULL).

¹⁹ Yleissopimus kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta etuyhteydessä keskenään olevien yritysten tulonoikaisun yhteydessä (90/436/ETY).

²⁰ Neuvoston direktiivi (EU) 2017/1852, annettu 10 päivänä lokakuuta 2017, veroriitojen ratkaisumekanismeista Euroopan unionissa (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/ALL/?uri=CELEX%3A32017L1852>).

²¹ Ks. ETACA:n verkkosivusto osoitteessa https://taxation-customs.ec.europa.eu/eu-cooperative-compliance-programme/european-trust-and-cooperation-approach-etaca-pilot-project-mnes_fi

maaliskuussa 2023, ja komission yksiköt arvioivat parhaillaan, pitäisikö ohjelmaa jatkaa pysyvässä muodossa ja miten tämä pitäisi toteuttaa.

Komissio myös tukee edelleen oikeudenmukaista ja yksinkertaista verotusta koskevan toimintasuunnitelmansa toteuttamista – muun muassa edellä lueteltujen direktiivien täytäntöönpanoa – teknisen tuen välineen²² ja muiden unionin ohjelmien kautta.

- **Yhdenmukaisuus unionin muiden politiikkojen kanssa**

Tämä direktiiviehdotus on yhdenmukainen komission pk-yrityksiä ja verotusta koskevan strategian²³ kanssa. Suurin osa pk-yrityksistä on sitä mieltä, että niihin vaikuttavista politiikan aloista verotus aiheuttaa niille eniten rasitetta. Pk-yritykset kohtaavat veroasioiden osalta monenlaisia vaikeuksia, jotka liittyvät esimerkiksi välittömään verotukseen (muun muassa tulo-, pääoma- ja kaksinkertainen verotus), verosäännösten noudattamisesta aiheutuviin kustannuksiin ja verotussääntöjen aiheuttamaan hallinnolliseen rasitteeseen. Tällä ehdotuksella pyritään luomaan yhteinen lähestymistapa siirtohinnoitteluun ja siten parantamaan verotuksen oikeusvarmuutta tällä osa-alueella kaikkien unionissa toimivien yritysten kannalta koosta riippumatta. Myös pk-yritykset hyötyvät tällaisesta yhdenmukaisemmasta lähestymistavasta, sillä se voi pienentää sääntöjen noudattamisesta aiheutuvia kustannuksia ja lisätä varmuutta eri jäsenvaltioiden veroviranomaisten toiminnan suhteen.

2. OIKEUSPERUSTA, TOISSIJAISUUSPERIAATE JA SUHTEELLISUUSPERIAATE

- **Oikeusperusta**

Verotusta koskevien lainsäädäntöaloitteiden oikeusperusta on Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen, jäljempänä 'SEUT-sopimus', 115 artikla. Vaikkei mainitussa artikkelissa viitata nimenomaisesti välittömään verotukseen, siinä viitataan direktiivien antamiseen jäsenvaltioiden sellaisten lakien lähentämisestä, jotka suoraan vaikuttavat sisämarkkinoiden toteuttamiseen ja toimintaan. Näin ollen direktiivit ovat SEUT-sopimuksen 115 artiklan mukaan tarkoituksenmukainen oikeudellinen väline unionille tällä alalla. SEUT-sopimuksen 288 artiklan mukaan direktiivit sitovat jäsenvaltioita saavutettavaan tulokseen nähden mutta jättävät muodon ja keinot kansallisten viranomaisten valittaviksi.

- **Toissijaisuusperiaate (jaetun toimivallan osalta)**

Euroopan unionista tehdyn sopimuksen, jäljempänä 'SEU-sopimus', 5 artikkelissa vahvistetun toissijaisuusperiaatteen mukaisesti unionin tasolla olisi toteutettava toimia vain, jos jäsenvaltiot eivät voi yksin riittävällä tavalla saavuttaa suunnitellun toiminnan tavoitteita, vaan ne voidaan ehdotetun toiminnan laajuuden tai vaikutusten vuoksi saavuttaa paremmin EU:n tasolla.

Nyt käsiteltävänä olevan ongelman rajatylittävä luonne vaatii koko sisämarkkinoiden laajuista yhteistä aloitetta. Koska siirtohinnoittelu on luonnostaan rajatylittävää, siihen voidaan puuttua vain unionin tason lainsäädännöllä. Siksi tämä aloite on toissijaisuusperiaatteen mukainen, sillä jäsenvaltioiden yksittäiset koordinoimattomat toimet vain lisäisivät siirtohinnoittelua

²² Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) 2021/240, annettu 10 päivänä helmikuuta 2021, teknisen tuen välineen perustamisesta (EUVL L 57, 18.2.2021, s. 1).

²³ Ks. verotusta ja pk-yrityksiä käsittelevä verkkosivusto: https://single-market-economy.ec.europa.eu/smes/sme-strategy/taxation-and-smes_fi

koskevan säädöskehityksen nykyistä hajanaisuutta eikä niillä saavutettaisi toivottuja tuloksia. Asetetut tavoitteet voitaisiin parhaiten saavuttaa kaikkien jäsenvaltioiden yhteisellä lähestymistavalla.

Lainsäädäntöaloite on siten SEU-sopimuksen 5 artiklassa vahvistetun toissijaisuusperiaatteen mukainen toimenpide.

- **Suhteellisuusperiaate**

Suunnitellut toimenpiteet eivät ylitä sitä, mikä on tarpeen sisämarkkinoiden vähimmäissuojan varmistamiseksi, ja näin ollen ne ovat suhteellisuusperiaatteen mukaisia. Tällä direktiivillä varmistetaan yhteinen toimintatapa siirtohinnoittelun keskeisten periaatteiden osalta, ja se sisältää kohdennettuja sääntöjä sellaisia tiettyjä liiketoimia varten, jotka voivat tuottaa eniten lisäarvoa unionille. Kun markkinaehtoperiaate omaksutaan yhteiseksi normiksi ja noudatetaan yhdenmukaisempaa lähestymistapaa siirtohinnoitteluun, markkinaehtoperiaatteen soveltamisen ja tulkinnan hajanaisuuden unionissa pitäisi vähentyä, minkä puolestaan pitäisi vähentää riitoja, oikeuskäsittelyjä sekä eri puolilla unionia toimiville yrityksille sääntöjen noudattamisesta aiheutuvia kustannuksia yleisesti.

Edellä esitetyn perusteella tässä direktiiviehdotuksessa ei ylitetä sitä, mikä on tarpeen sen tavoitteiden saavuttamiseksi, ja näin ollen se on suhteellisuusperiaatteen mukainen.

- **Toimintatavan valinta**

Tässä ehdotuksessa esitetään direktiiviä, joka on SEUT-sopimuksen 115 artiklan mukaisen oikeusperustan nojalla ainoa sallittu väline.

3. JÄLKIARVIOINTIEN, SIDOSRYHMIEN KUULEMISTEN JA VAIKUTUSTENARVIOINTIEN TULOKSET

- **Jälkiarviointit/toimivuustarkastukset**

Siirtohinnoittelun alalla ei ole aiemmin annettu unionin lainsäädäntöä, joten jälkiarviointeja tai toimivuustarkastuksia ei ole tehty.

- **Sidosryhmien kuuleminen**

Laajemmasta BEFIT-aloitteesta julkaistiin kannanottopyyntö ja verkkokysely, joihin pystyi vastaamaan 13.10.2022–26.1.2023. Yhteensä näihin kuulemisiin saatiin 123 vastausta, joista 46 oli kannanottoja ja 77 vastauksia julkiseen kuulemiseen, mukaan lukien 29 kirjallista lausuntoa. Kaikki sidosryhmiltä saadut vastaukset otettiin huomioon vaikutustenarvioinnissa.

- **Asiantuntijatiedon keruu ja käyttö**

Komissio kuuli eri tahoja ja sai niiltä palautetta ehdotuksen valmistelun aikana. Komissio muun muassa keräsi julkisesti saatavilla olevia tietoja, kuuli OECD:n sihteeristöä ja sai kannanottoja siirtohinnoitteluun erikoistuneilta tutkijoilta järjestämänsä virtuaalisen paneelikeskustelun kautta.

- **Vaikutustenarviointi**

Tämä ehdotus on osa BEFIT-aloitetta, jonka valmistelun yhteydessä tehtiin vaikutustenarviointi. Vaikutustenarviointiraportin luonnos toimitettiin komission sääntelyntarkastelulautakunnalle 26. huhtikuuta 2023. Sääntelyntarkastelulautakunta kokoontui 24. toukokuuta 2023 ja antoi 26. toukokuuta 2023 myönteisen lausunnon tietyin

varauksin. Lausunnossaan se ehdotti joitakin parannuksia laajemman BEFIT-aloitteen kustannusten ja hyötyjen osalta. Tähän ehdotukseen liittyviä tietoja ei päivitetty. Vaikutustenarviointiin liittyvä tiivistelmä on luettavissa osoitteessa [lisätään myöhemmin].

Sääntelyntarkastelulautakunnan suositusten perusteella tarkistetussa vaikutustenarvioinnissa tarkasteltiin perustason vaihtoehtoa (ei muutosta) sekä seuraavia kahta toimintavaihtoehtoa:

Vaihtoehto 1: OECD:n markkinaehtoperiaate ja siirtohinnoitteluohjeet sisällytetään EU:n lainsäädäntöön

Tässä vaihtoehdossa siirtohinnoittelunormit yhdenmukaistettaisiin unionissa periaatteista koostuvan lainsäädännön muodossa. Markkinaehtoperiaate sisällytettäisiin unionin lainsäädäntöön. Lisäksi lainsäädännössä selkeytettäisiin OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden asemaa ja roolia sekä vahvistettaisiin, että markkinaehtoperiaatetta tulkitaan näiden ohjeiden viimeisimmän version mukaisesti. Tällöin siirtohinnoitteluohjeista tulisi sitova väline, mutta tämä koskisi ainoastaan unionin lainsäädäntöön sisällytettävää (viimeisintä) versiota, ei ohjeiden mahdollisia tarkistuksia. Tavoitteena olisi varmistaa, että jäsenvaltiot noudattavat samaa periaatetta ja yhteistä lähestymistapaa siirtohinnoittelun soveltamiseen.

Vaihtoehto 2: OECD:n markkinaehtoperiaate ja siirtohinnoitteluohjeet sisällytetään EU:n lainsäädäntöön ja lisäksi kehitetään asteittain yhteisiä lähestymistapoja siirtohinnoittelun soveltamiseen

Tämä vaihtoehto pohjautuu vaihtoehtoon 1. Siinä ei pelkästään pyritäsi varmistamaan, että EU:n jäsenvaltiot soveltavat samaa periaatetta, vaan mentäisiin astetta pidemmälle panemalla täytäntöön mekanismi, jolla varmistettaisiin, että jäsenvaltioilla on samanlaiset näkemykset OECD:n siirtohinnoitteluohjeista ja että ne tulkitsevat niitä samalla tavalla.

Kuten vaihtoehdossa 1, markkinaehtoperiaate sisällytettäisiin unionin lainsäädäntöön ja lainsäädännössä selkeytettäisiin OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden roolia ja asemaa, minkä lisäksi otettaisiin käyttöön mekanismi, jolla siirtohinnoitteluohjeiden tulkintaa ja soveltamista koordinoitaisiin unionin tasolla. Lisäksi tähän vaihtoehtoon sisältyy useita säännöksiä, joissa vahvistettaisiin keskeiset siirtohinnoittelua koskevat säännöt. Tässä vaihtoehdossa vahvistettaisiin myös erityiset väärinkäytösten vastaiset säännöt siirtohinnoittelulle. Lisäksi perustettaisiin asiantuntijaryhmä, jonka tehtävänä olisi keskustella ja sopia markkinaehtoperiaatteen tulkinnasta, jotta voitaisiin varmistaa periaatteen yhdenmukainen tulkinta ja koordinoitu lähestymistapa siirtohinnoittelukäytäntöihin liittyviin käytännön ongelmiin unionissa.

Näitä kahta vaihtoehtoa vertailtiin seuraavien perusteiden avulla: vaikuttavuus, tehokkuus, johdonmukaisuus ja oikeasuhteisuus. Vaikutustenarvioinnissa parhaaksi vaihtoehdoksi todettiin vaihtoehto 2.

Tämä ehdotus vastaa vaihtoehtoa 2 muutamien vähäisin muutoksin. Ensinnäkään ehdotukseen ei sisälly erityisiä väärinkäytösten vastaisia sääntöjä. Ehdotuksessa puututaan kuitenkin alaspäin tehtävien oikaisujen kysymykseen systemaattisella säännöllä OECD:n malliverosopimuksen lähestymistavan mukaisesti. Toiseksi tiettyjä liiketoimia koskevat sitovat säännöt suunnitellaan annettaviksi neuvoston täytäntöönpanosäädöksinä komission ehdotuksen pohjalta.

Komissio katsoo, että ehdotus johtaa myönteisiin taloudellisiin vaikutuksiin, kun sääntöjen noudattamisesta koituu sekä verohallinnoille että verovelvollisille vähemmän kustannuksia

verotuksen oikeusvarmuuden parantuessa ja veroriitojen vähentyessä. Sosiaalisten ja ympäristövaikutusten odotetaan jäävän melko vähäisiksi.

Perusoikeudet

Perusoikeudet, erityisesti yleisen tietosuoja-asetuksen²⁴ mukaiset henkilötietojen suoja koskevat vaatimukset, turvataan. Henkilötietoja käsitellään vain siinä määrin ja vain niin kauan kuin on ehdottoman välttämätöntä, jotta toimivaltaiset viranomaiset voivat varmistaa kansallisen verolainsäädäntönsä noudattamisen ja vähentää veropetosten, verovilpin ja veronkierron riskiä jäsenvaltioissa etenkin varmistamalla, että tässä direktiivissä vahvistettuja siirtohinnoittelusääntöjä sovelletaan asianmukaisesti.

4. TALOUSARVIOVAIKUTUKSET

Aloitteen tärkeimmät talousarviovaikutukset komission kannalta liittyvät muun muassa henkilöstöresurssien lisätarpeeseen, joka johtuu uusista tehtävistä, sekä asiantuntijaryhmän perustamiseen. Asiantuntijaryhmä muodostetaan siirtohinnoittelun asiantuntijoista, ja se tarjoaa komissiolle tietoa ja asiantuntemusta, joiden pohjalta komissio arvioi, mitä seikkoja sen neuvostolle ehdottamiin täytäntöönpanosäädöksiin olisi sisällytettävä. Säädökseen liittyvässä rahoitus selvityksessä annetaan yksityiskohtaiset tiedot tarvittavista henkilöstö- ja hallintoresursseista.

5. LISÄTIEDOT

• Toteuttamissuunnitelmat, seuranta, arviointi ja raportointijärjestelyt

Komissio arvioi direktiiviä viiden vuoden kuluttua siitä, kun kansalliset säännöt, joilla direktiivi saatetaan osaksi kansallista lainsäädäntöä, ovat tulleet voimaan, ja sen jälkeen joka viides vuosi.

Direktiivin täytäntöönpanon seuranta ja arviointia varten jäsenvaltioiden on toimitettava komissiolle vuosittain tiedot, joista käyvät ilmi direktiivin toimintaa koskevat olennaiset asiat. Kyseiset asiat määritellään täytäntöönpanosäädöksellä ehdotuksen 17 artiklassa vahvistetun menettelyn mukaisesti.

• Ehdotukseen sisältyvien säännösten yksityiskohtaiset selitykset

Ehdotus voidaan jakaa kolmeen osioon: 1) ensimmäisessä osiossa käsitellään markkinaehtoperiaatetta ja sen soveltamisen mahdollisia seurauksia, 2) toisessa osiossa esitetään keskeisiä markkinaehtoperiaatteen soveltamisen kannalta tärkeitä tekijöitä ja 3) kolmannessa osiossa säädetään mekanismista tiettyjä rajattuja aiheita koskevien uusien yhteisten sääntöjen vahvistamiseksi. Näillä säännöillä yksinkertaistetaan järjestelmää entisestään sekä parannetaan verovelvollisten oikeusvarmuutta markkinaehtoperiaatteen tulkinnan ja soveltamisen osalta.

i) Markkinaehtoperiaate

Periaate

²⁴ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetukset (EU) 2016/679, annettu 27 päivänä huhtikuuta 2016, luonnollisten henkilöiden suojelusta henkilötietojen käsittelyssä sekä näiden tietojen vapaasta liikkuvuudesta ja direktiivin 95/46/EY kumoamisesta (yleinen tietosuoja-asetus).

Direktiivin 4 artiklassa tähdennetään, että jos konsernin sisäisessä rajatylittävässä liiketoimessa ei ole noudatettu markkinaehtoja, kyseisen liiketoimen ehtoja on oikaistava vastaamaan riippumattomien osapuolten välillä tehtyjen liiketoimien ehtoja ja voitoista on verotettava asiaankuuluvalla tavalla.

Tässä direktiivissä kiinteää toimipaikkaa olisi pidettävä etuyhteydessä olevana yrityksenä, joten 4 artiklaan sisältyvä yleinen sääntö pätee myös kiinteän toimipaikan voittoa määritettäessä. Näin ollen päätoimipaikan ja kiinteän toimipaikan väliset sisäiset toimet olisi määritettävä markkinaehtoperiaatteen mukaisesti.

Markkinaehtoperiaatteen mukaan keskenään etuyhteydessä olevien yritysten välisten liiketoimien hinnat (ns. siirtohinnat) testataan ja niitä voidaan oikaista vastaamaan riippumattomien yritysten välisten vertailukelpoisten liiketoimien hintoja.

Jotta liiketoimi kuuluisi 4 artiklassa säädetyn yleisen säännön soveltamisalaan, sen on tapahduttava kahden keskenään etuyhteydessä olevan yhteisön välillä. Tätä varten unionissa tarvitaan yhteinen määritelmä 'etuyhteydessä olevalle yritykselle'. Direktiivin 5 artikla sisältää etuyhteydessä olevan yrityksen määritelmän, joka jäsenvaltioiden on pantava täytäntöön tässä direktiiviehdotuksessa vahvistettujen siirtohinnoittelusääntöjen soveltamiseksi.

Oikaisut

Siirtohinnoitteluun tehtävät oikaisut voidaan jakaa kahteen pääryhmään: i) oikaisuihin, jotka verohallinto tekee, kun yritys on antanut veroilmoituksensa (nämä voivat olla ensi- tai vastaoikaisuja), ja ii) oikaisuihin, jotka verovelvollinen tekee vapaaehtoisesti ennen yrityksen veroilmoituksen antamista ja joita kutsutaan hyvittäviksi oikaisuuksi.

Direktiivin 6 artiklassa vahvistetaan säännöt siitä, miten jäsenvaltioiden olisi käsiteltävä ensi- ja vastaoikaisuja. Ensioikaisuihin on kyse yrityksen verotettavan tulon oikaisemisesta ylöspäin sen seurauksena, että rajatylittäviä liiketoimia etuyhteydessä olevan yrityksen kanssa ei ole toteutettu markkinaehtoisesti. Vastaoikaisu tehdään ensioikaisun johdosta, ja sen tarkoituksena on poistaa mahdollinen kaksinkertainen verotus, johon ensioikaisu voi johtaa. Jos yhden veroalueen verohallinto oikaisee yrityksen verotettavaa tuloa ylöspäin (eli tekee ensioikaisun), voi olla tarpeen tehdä vastaoikaisu kyseiseltä yritykseltä kannettavan veron alentamiseksi toisella veroalueella.

Direktiivin 6 artiklan 1 kohdan ensisijaisena tavoitteena on varmistaa, että jäsenvaltioilla on käytössään asianmukainen mekanismi vastaoikaisun tekemiseksi, kun toisella lainkäyttöalueella tehdään ensioikaisu. Jos vastaoikaisua ei tehdä, rajatylittävää toimintaa harjoittavaa verovelvollista todennäköisesti verotetaan kaksinkertaisesti, mitä olisi vältettävä. Tästä syystä jäsenvaltioiden olisi voitava tehdä vastaoikaisuja ja harkittava, ettei vastaoikaisujen tekemistä rajoitettaisi keskinäisiin sopimusmenettelyihin vaan oikaisuja tehtäisiin myös esimerkiksi nopeutetun menettelyn tuloksena, kun ei ole epäilystä siitä, ettei ensioikaisu olisi perusteltu, tai yhteistarkastusten perusteella.

Joissakin tapauksissa voi olla perusteltuja syitä olla tekemättä vastaoikaisua. Jäsenvaltion ei pitäisi tehdä vastaoikaisua, jos i) ensioikaisun ei katsota olevan markkinaehtoperiaatteen mukainen, ii) ensioikaisu ei toisella lainkäyttöalueella johda sellaisen voiton verotukseen, josta kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevalle etuyhteydessä olevalle yritykselle on jo määrätty vero, tai iii) tapauksessa on osapuolena kolmannen maan lainkäyttöalue, jonka kanssa ei ole tehty kaksinkertaista verotusta koskevaa sopimusta. Ilman ensioikaisua jäsenvaltio voi tehdä

oikaisun alaspäin vain sillä edellytyksellä, että i) alaspäin tehtävä oikaisu on markkinaehtoperiaatteen mukainen, ii) alaspäin tehtävää oikaisua vastaava määrä on sisällytetty etuyhteydessä olevan yrityksen voittoon toisella lainkäyttöalueella ja iii) asianomaisille lainkäyttöalueille on ilmoitettu aikomuksesta tehdä oikaisu alaspäin. Tällä tavoin pyritään varmistamaan, että jäsenvaltiot säilyttävät kansallisen verotuksellisen itsemääräämisoikeutensa ja oikeuden arvioida, onko ensioikaisu markkinaehtoinen, sekä estämään kaksinkertainen verotus ja toisaalta kaksinkertainen verottamatta jääminen.

OECD:n siirtohinnoitteluohteiden sanastossa 'hyvittävä oikaisu' määritellään oikaisuksi, jossa verovelvollinen ilmoittaa verotusta varten siirtohinnan, joka on sen mielestä markkinaehtoinen hinta keskenään etuyhteydessä olevien yritysten väliselle liiketoimelle, vaikka kyseisten yritysten välillä on tosiasiallisesti maksettu eri hinta. Hyvittävät oikaisut johtavat kuitenkin kaksinkertaiseen verotukseen, koska niitä ei tunnusteta kaikilla lainkäyttöalueilla sen vuoksi, että veroilmoituksen olisi vastattava tosiasiallisia liiketoimia. Jotta vältettäisiin oikeuskäsittelyjä ja unionissa noudatettaisiin yhteistä lähestymistapaa hyvittäviin oikaisuihin, 7 artiklassa säädetään edellytyksistä, joiden täytyessä jäsenvaltioiden olisi tunnustettava hyvittävä oikaisu. Tämä säännös pohjautuu yhteisen siirtohinnoittelufoorumin vuonna 2013 hyväksymään hyvittäviä oikaisuja koskevaan kertomukseen JTPF/009/FINAL/2013/EN²⁵, ja sitä olisi tulkittava yhdessä kyseisen kertomuksen kanssa.

ii) Yleiset keskeiset tekijät

Kaupallisten ja rahoituksellisten suhteiden tarkka rajaaminen

Direktiivin 8 artiklassa säädetään, että siirtohinnoittelun lopputulos on määritettävä sen perusteella, miten keskenään etuyhteydessä olevat osapuolet ovat tosiasiallisesti menettelleet liiketoimen sopimusehtojen yhteydessä. Tämän tavoitteen saavuttamiseksi säännöksessä edellytetään, että keskenään etuyhteydessä olevien yritysten tosiasiallinen liiketoimi rajataan tarkasti analysoimalla sekä osapuolten sopimussuhdetta että käyttäytymistä. Tässä yhteydessä siirtohinnoitteluanalyysin kriittisenä ensimmäisenä vaiheena on yritysten välisten liiketoimien tarkka määrittäminen analysoimalla liiketoimien taloudellisesti olennaisia erityispiirteitä paitsi osapuolten välisten sopimusten myös niiden käyttäytymisen ja muiden olennaisten tosiseikkojen perusteella. Analyysin lähtökohtana olisi oltava sopimusehdot, mutta siltä osin kuin osapuolten käyttäytyminen tai muut tosiseikat ovat ristiriidassa kirjallisen sopimuksen kanssa parhaana näyttönä tosiasiallisesti toteutetuista liiketoimista olisi pidettävä osapuolten käyttäytymistä (ei kirjallisia sopimusehtoja).

Siirtohinnoittelumenetelmät

Direktiiviehdotuksen 9 artiklassa määritetään seuraavat pääasialliset siirtohinnoittelumenetelmät OECD:n siirtohinnoitteluohteiden III luvun mukaisesti.

Markkinahintavertailumenetelmässä keskenään etuyhteydessä olevien osapuolten välisessä liiketoimessa siirretystä omaisuudesta tai palveluista veloittua hintaa verrataan vertailukelpoisessa, vastaavissa olosuhteissa toteutetussa riippumattomien osapuolten välisessä liiketoimessa siirretystä omaisuudesta tai palveluista veloitettuun hintaan. Jos nämä hinnat poikkeavat toisistaan, tämä voi viitata siihen, että kyseisten keskenään etuyhteydessä

²⁵ ”EU Joint Transfer Pricing Forum Report on compensating adjustments” (JTPF/009/FINAL/2013/EN): https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/jtpf_009_final_2013_en.pdf

olevien yritysten väliset kaupalliset ja rahoitukselliset suhteet eivät ole markkinaehtojen mukaiset ja että etuyhteystoimen hinta voi olla tarpeen korvata riippumattomien yritysten välisen liiketoimen hinnalla. Markkinahintavertailumenetelmää sovellettaessa vertailukohteena voidaan käyttää verovelvollisen liiketoimia riippumattomien yritysten kanssa (sisäiset vertailukohteet) tai muiden riippumattomien yritysten välisiä liiketoimia (ulkoiset vertailukohteet). Tätä menetelmää voidaan mahdollisesti käyttää kaikentyyppisten liiketoimien tapauksessa, mutta jotta sitä voidaan soveltaa kohtuullisen luotettavalla tavalla, tuotteen vertailukelpoisuutta koskevaa vaatimusta on tässä menetelmässä syytä noudattaa erityisen huolellisesti, koska kaikki tuote-erot voivat vaikuttaa olennaisesti liiketoimen hintaan eikä tuote-erojen huomioon ottamiseksi ole useinkaan käytännöllistä tehdä kovin tarkkoja oikaisuja vertailukelpoisuuteen.

Jälleenmyyntihintamenetelmässä lähtökohtana on hinta, jolla etuyhteydessä olevalta yritykseltä ostettu tuote jälleenmyydään riippumattomalle yritykselle. Tämän jälkeen tästä jälleenmyyntihinnasta vähennetään asianmukainen bruttokate (jälleenmyyntihintamarginaali), joka määritetään riippumattomien yritysten välisen vertailukelpoisten liiketoimien bruttokatteiden perusteella. Bruttokate edustaa määrää, josta jälleenmyyjä pyrkisi kattamaan myynti- ja muut toimintakustannuksensa sekä saamaan suoritettuihin toimintoihin nähden (käytetty omaisuus ja otetut riskit huomioon ottaen) asianmukaisen voiton. Sitä, mikä jää jäljelle bruttokatteen vähentämisen ja muiden, tuotteen ostoon liittyvien kustannusten (esimerkiksi tullien) johdosta tehtyjen oikaisujen jälkeen, voidaan pitää alkuperäisen keskenään etuyhteydessä olevien yritysten välisen omaisuuden siirron markkinaehtoisena hintana.

Kustannusvoittolisämenetelmässä lähtökohtana ovat kustannukset, joita omaisuuden tai palvelujen toimittajalle aiheutuu etuyhteystoimen yhteydessä omaisuudesta, jonka se siirtää siihen etuyhteydessä olevalle yritykselle, tai palveluista, joita se tälle tarjoaa. Näihin kustannuksiin lisätään asianmukainen voittomarginaali, joka määritetään toimittajien vertailukelpoisissa riippumattomien yritysten välisissä liiketoimissa saaman voiton perusteella, jotta saavutetaan suoritettuihin toimintoihin ja markkinaolosuhteisiin nähden asianmukainen voitto. Tämä markkinaehtoinen voittomarginaali voidaan määrittää sen voiton perusteella, jonka sama toimittaja saa riippumattomien yritysten kanssa toteutetuissa vertailukelpoisissa liiketoimissa (sisäiset vertailukohteet), tai sen voiton perusteella, jonka riippumaton yritys olisi saanut vertailukelpoisissa liiketoimissa (ulkoiset vertailukohteet). Yleensä kustannusvoittolisämenetelmässä käytetään marginaaleja, jotka on laskettu suorien ja välillisten tuotanto- tai toimituskustannusten jälkeen mutta ennen yrityksen toimintakustannusten (esimerkiksi yleiskustannusten) lisäämistä.

Liiketoiminettomarginaalimenetelmässä verrataan toisiinsa verovelvollisen etuyhteystoimesta (tai liiketoimista, jotka on tarkoituksenmukaista yhdistää ja joita voidaan tarkastella yhdessä) saamaa nettovoittomarginaalia suhteessa asianmukaiseen perustaan (esimerkiksi kustannuksiin, myyntiin tai omaisuuteen) sekä vertailukelpoisista riippumattomien yritysten välisistä liiketoimista saatua nettovoittomarginaalia. Markkinaehtoinen nettomarginaali, joka verovelvollisen kuuluisi saada etuyhteystoimesta tai -toimista, voidaan määrittää sen nettomarginaalin perusteella, jonka sama verovelvollinen saa riippumattomien yritysten kanssa toteutetuissa vertailukelpoisissa liiketoimissa (sisäiset vertailukohteet), tai sen nettomarginaalin perusteella, jonka riippumaton yritys saa vertailukelpoisissa liiketoimissa (ulkoiset vertailukohteet). Tapauksissa, joissa nettovoittomarginaalia verrataan kustannuksiin tai myyntiin, liiketoiminettomarginaalimenetelmä toimii muutoin samalla tavalla kuin kustannusvoittolisämenetelmä ja jälleenmyyntihintamenetelmä, mutta siinä verrataan keskenään etuyhteystoimista ja riippumattomien yritysten välisistä liiketoimista saatua

nettovoittomarginaalia (asiaankuuluvien toimintakustannusten vähentämisen jälkeen), ei jälleenmyynnin bruttokatetta eikä kustannuksiin lisättyä nettovoittomarginaalia. Liiketoimintomarginaalimenetelmässä toimintojen vertailukelpoisuus on yleensä tärkeämpää kuin tuotteiden vertailukelpoisuus.

Voitonjakamismenetelmässä määritetään keskenään etuyhteydessä olevien yritysten välisistä etuyhteystoimista saatu yhteenlaskettu voitto, joka sitten jaetaan kyseisten yritysten kesken taloudellisesti pätevällä perusteella samalla tavalla kuin olisi tehty riippumattomien yritysten kesken markkinaehtoilla. Taloudellisesti pätevänä perusteena voidaan käyttää riippumattomia markkinatietoja (esimerkiksi riippumattomien yritysten välisiä yhteisyrityssopimuksia) tai sisäisiä tietoja. Se, mitkä sisäiset tiedot ovat merkityksellisiä jaettaessa yhteenlaskettu voitto keskenään etuyhteydessä olevien yritysten kesken (jakamiseen vaikuttavat tekijät), riippuu tapaukseen liittyvistä tosiseikoista ja olosuhteista. Tässä yhteydessä merkityksellisiä voivat olla esimerkiksi keskenään etuyhteydessä olevien yritysten myynti-, tutkimus-, kehitys- ja toimintamenoihin, omaisuuteen tai henkilöstömääriin liittyvät jakoperusteet. Jakamiseen vaikuttavien tekijöiden olisi kuvastettava kunkin osapuolen panostusta tulojen luomiseen etuyhteystoimesta ja oltava kohtuullisen riippumattomia siirtohinnoittelun muodostamisesta, eli niiden olisi perustuttava objektiivisiin tietoihin (kuten etuyhteydettömille osapuolille suuntautuvaan myyntiin), ei etuyhteystoimien yhteydessä maksettua korvauksia koskeviin tietoihin (kuten etuyhteydessä oleville yrityksille suuntautuvaan myyntiin).

Yhteenlaskettu voitto voidaan jakaa keskenään etuyhteydessä olevien yritysten kesken jäännös- tai panostusanalyysin perusteella.

Jäännösanalyysissä määritetään ensin rutiininomaiset voitot sellaisista panostuksista, joille on olemassa luotettava vertailukohta (nämä ovat tavallisesti vähemmän monimutkaisia panostuksia, joille löytyy luotettavia vertailukohtia), minkä jälkeen nämä voitot jaetaan keskenään etuyhteydessä olevien yritysten kesken. Tavallisesti tämä alustava korvausten jako tehtäisiin soveltamalla jotakin perinteisistä liiketoimintamenetelmistä tai liiketoimintomarginaalimenetelmää, jonka perusteella määritettäisiin riippumattomien yritysten välisissä vertailukelpoisissa liiketoimissa maksettava korvaus. Tällöin ei siis yleensä otettaisi huomioon sellaisten erityyppisten panostusten tuottamaa tuottoa, jotka voivat olla ainutlaatuisia ja arvokkaita ja/tai jotka johtuvat korkeasta integroitumisasteesta tai taloudellisesti merkittävien riskien kantamisesta yhdessä. Jäännösanalyysin toisessa vaiheessa mahdollinen voitto (tai tappio), joka jää jäljelle sen jälkeen, kun ensimmäiseen ryhmään kuuluviin panostuksiin perustuvat voitot on jaettu, jaettaisiin sen perusteella, kuinka suuri on kunkin osapuolen tekemän toiseen ryhmään kuuluvan panostuksen suhteellinen arvo.

Toisin kuin jäännösanalyysissä panostusanalyysissä yhteenlaskettu voitto jaetaan keskenään etuyhteydessä olevien yritysten kesken kerralla sen perusteella, kuinka suuri on kunkin etuyhteystoimeen osallistuvan etuyhteydessä olevan yrityksen panostuksen suhteellinen arvo.

Tässä ehdotuksessa ei suositeta mitään edellä mainituista hyväksytyistä siirtohinnoittelumenetelmistä. Tältä osin on sovellettava 10 artiklassa vahvistettua sääntöä, eli menetelmistä on valittava parhaiten soveltuva ottaen huomioon kuhunkin tapaukseen liittyvät tosiseikat ja olosuhteet.

Direktiivin 9 artiklan 2 kohdassa säädetään lisäksi, että siirtohinnoittelumenetelmänä voidaan soveltaa muita kuin 1 kohdassa säädettyjä hyväksytyjä menetelmiä vain, jos voidaan osoittaa, että i) etuyhteystoimen markkinaehtojen määrittämiseksi ei voida soveltaa kohtuudella mitään hyväksytyistä menetelmistä ja että ii) tällaisella muulla menetelmällä aikaansaatua tulos on

yhdenmukainen riippumattomien yritysten välisiin vertailukelpoisiin liiketoimiin osallistuvien yritysten vastaavissa olosuhteissa aikaansaaman tuloksen kanssa. Jos verovelvollinen tai verohallinto päättää käyttää muuta kuin 1 kohdassa lueteltuja hyväksytyjä menetelmiä, sen on osoitettava, että 9 artiklan 2 kohdan edellytykset täyttyvät.

Jos 2 kohdassa säädetyt edellytykset täyttyvät ja markkinaehtoisen hinnan määrittämiseksi sovelletaan taloudellista arvonmäärittämenetelmää, on otettava asianmukaisesti huomioon yhteisen siirtohinnoittelufoorumin vuonna 2017 hyväksymän, taloudellisten arvonmäärittämenetelmien käyttöä siirtohinnoittelussa koskevan kertomuksen JTPF/003/2017/FINAL/EN²⁶ sisältö ja suositukset. Kertomuksessa kuvataan kattavasti arvonmäärittämenetelmiä ja esitetään seikat, jotka olisi otettava huomioon käytettäessä näitä menetelmiä siirtohinnoittelutarkoitukseen.

Soveltuvimman menetelmän valinta

Direktiivin 10 artiklassa säädetään, että siirtohinnoittelumenetelmää valittaessa on pyrittävä aina löytämään kuhunkin tapaukseen parhaiten soveltuva menetelmä.

Tätä varten valinnassa olisi otettava huomioon kunkin siirtohinnoittelumenetelmän vahvuudet ja heikkoudet, kunkin menetelmän soveltuvuus etuyhteystoimen luonteeseen nähden (mikä määritetään erityisesti toimintanalyysin perusteella), valitun menetelmän ja/tai muiden menetelmien soveltamiseksi tarvittavien luotettavien tietojen saatavuus (erityisesti vertailukohteina käytettävistä riippumattomien yritysten välisistä liiketoimista) sekä se, missä määrin etuyhteystoimi ja riippumattomien yritysten väliset liiketoimet ovat keskenään vertailukelpoisia ja miten luotettavia ovat oikaisut, joita vertailukelpoisuuteen voi olla tarpeen tehdä liiketoimien olennaisten erojen poistamiseksi. Mikään menetelmä ei sovellu kaikkiin mahdollisiin tilanteisiin, eikä ole tarpeen osoittaa, että jokin tietty menetelmä ei sovellu käytettäväksi tarkasteltavana olevissa olosuhteissa.

Yleisesti ottaen markkinahintavertailumenetelmä soveltuu markkinahinnan määrittämiseen a) silloin, kun kyseessä on markkinoilla myytävien hyödykkeiden myynti, edellyttäen että etuyhteystoimi ja riippumattomien yritysten väliset vertailukelpoiset liiketoimet on toteutettu vertailukelpoisissa olosuhteissa, mukaan lukien samassa kaupan portaassa (esimerkiksi myynti toisen vaiheen valmistajalle/jakelijalle/vähittäismyyjälle), sekä b) tiettyjen yleisten rahoitustoimien tapauksessa (esimerkiksi rahan lainaaminen). Tämänäyttöisistä liiketoimista voivat olla julkisesti saatavilla tiedot markkinahinnoista (kuten hyödykkeiden hinnoista tai käytetyistä koroista).

Jälleenmyyntihintamenetelmä on hyödyllisin menetelmä silloin, kun sitä sovelletaan myynti- ja markkinointitoimiin, joita esimerkiksi jakelijat tyypillisesti suorittavat. Joissakin olosuhteissa jälleenmyyjän etuyhteystoimessa saama jälleenmyyntihintamarginaali voidaan määrittää sen jälleenmyyntihintamarginaalin perusteella, jonka sama jälleenmyyjä saa etuyhteydettömien yritysten välisten vertailukelpoisten liiketoimien yhteydessä ostetuista ja mydyistä tuotteista (sisäinen vertailukohde). Joissakin olosuhteissa jälleenmyyntihintamarginaali voidaan puolestaan määrittää sen jälleenmyyntihintamarginaalin perusteella, jonka riippumattomat yritykset saavat etuyhteydettömien yritysten välisissä vertailukelpoisissa liiketoimissa (ulkoinen vertailukohde).

²⁶ ”EU Joint Transfer Pricing Forum Report on the use of economic valuation techniques in transfer pricing” (JTPF/003/2017/FINAL/EN): https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-10/2017_10_16_jtpf_003_2017_en_final_en.pdf

Kustannusvoittolisämenetelmä on hyödyllisin menetelmä silloin, kun a) tavarán myy valmistaja, joka ei tee liiketoimessa ainutlaatuisia, arvokkaita aineettomia panostuksia tai ota etuyhteystoimissa epätavallisia riskejä, kuten se voisi tehdä esimerkiksi jalostuskorvaussopimusjärjestelyjen tai muiden sopimusjärjestelyjen tapauksessa, tai b) etuyhteystoimi koostuu sellaisten palvelujen tarjoamisesta, joita varten palvelujen tarjoaja ei tee arvokkaita, ainutlaatuisia aineettomia panostuksia ja joiden yhteydessä se ei ota epätavallisia riskejä.

Liiketoiminettomarginaalimenetelmä toimii muutoin samalla tavalla kuin kustannusvoittolisämenetelmä ja jälleenmyyntihintamenetelmä, mutta siinä verrataan nettovoittomarginaaleja. Tämä on hyödyllinen menetelmä silloin, kun kolmansien osapuolten bruttokatteista on saatavilla luotettavia tietoja vain rajallisesti tai niitä ei ole saatavilla lainkaan, jolloin edellä lueteltuja, perinteisiä liiketoimimenetelmiä on vaikea soveltaa. Yleisesti ottaen kustannuksiin perustuvia nettovoittomarginaali-indikaattoreita käytetään valmistus- ja palvelutoimintojen yhteydessä, myyntiin perustuvia indikaattoreita myyntitoimintojen yhteydessä ja omaisuuteen perustuvia indikaattoreita omaisuusintensivisten toimintojen yhteydessä. Valitun taloudellisen indikaattorin olisi joka tapauksessa oltava sellainen, joka i) kuvastaa testattavan osapuolen (eli etuyhteystoimen sen osapuolen, joka testataan taloudellisen indikaattorin määrittämiseksi) suorittamien toimintojen arvoa ottaen huomioon osapuolen omaisuuden ja sen kantamat riskit, ii) on kohtuullisen riippumaton siirtohinnoittelun muodostamisesta, eli sen olisi perustuttava objektiivisiin tietoihin (kuten etuyhteydettömille osapuolille suuntautuvaan myyntiin), ei etuyhteystoimissa maksettua korvauksia koskeviin tietoihin (kuten etuyhteydessä oleville yrityksille suuntautuvaan myyntiin), ja iii) joka voidaan mitata kohtuullisen luotettavasti ja yhdenmukaisesti sekä etuyhteystoimen että riippumattomien yritysten välisten vertailukelpoisten liiketoimien osalta.

Yksipuoliset menetelmät (jälleenmyyntihintamenetelmä, kustannusvoittolisämenetelmä ja liiketoiminettomarginaalimenetelmä) eivät ole luotettavia silloin, kun liiketoimen kumpikin osapuoli tekee etuyhteystoimissa ainutlaatuisia, arvokkaita panostuksia tai kun osapuolet harjoittavat pitkälle integroitunutta toimintaa. Tällaisessa tapauksessa soveltuvin menetelmä on voitonjakamismenetelmä, sillä riippumattomat osapuolet kenties hinnoittelisivat tällaiset liiketoimet kunkin osapuolen panostuksen mukaan, jolloin on tarkoituksenmukaisempaa käyttää kaksipuolista menetelmää. Lisäksi koska panostukset ovat ainutlaatuisia ja arvokkaita, vertailukohteista ei ole saatavilla sellaisia luotettavia tietoja, joita voitaisiin käyttää liiketoimen hinnoitteluksi luotettavammin toisella menetelmällä.

Yksipuoliset menetelmät soveltuvat tapauksiin, joissa toinen osapuoli tekee kaikki etuyhteystoimeen liittyvät ainutlaatuiset, arvokkaat panostukset eikä toinen osapuoli tee tällaisia panostuksia lainkaan. Tällöin testattavan osapuolen tulisi olla se, johon siirtohinnoittelumenetelmää voidaan soveltaa luotettavimmalla tavalla ja jolle löytyvät luotettavimmat vertailukohteet. Yksipuolista siirtohinnoittelumenetelmää voidaan useimmiten soveltaa luotettavimmin siihen osapuoleen, joka ei tee liiketoimessa ainutlaatuisia, arvokkaita panostuksia.

Vertailukelpoisuusanalyysi

Vertailukelpoisuusanalyysi on koko markkinaehtoperiaatteen soveltamisen perusta.

Markkinaehtoperiaatteen soveltamiseksi on ensin tehtävä vertailukelpoisuusanalyysi, joka koostuu karkeasti seuraavista kahdesta päävaiheesta: i) keskenään etuyhteydessä olevien

yritysten kaupallisten tai rahoituksellisten suhteiden sekä näihin suhteisiin liittyvien ehtojen ja taloudellisesti merkityksellisten olosuhteiden määrittäminen sekä ii) keskenään etuyhteudessa olevien yritysten välisten liiketoimien (eli etuyhteystoimien) ehtojen ja taloudellisesti merkityksellisten olosuhteiden vertaaminen riippumattomien yritysten välisten vertailukelpoisten liiketoimien ehtoihin ja olosuhteisiin.

Direktiivin 11 artiklassa esitetään ensimmäistä vaihetta varten vertailukelpoisuuteen vaikuttavat tekijät, jotka jäsenvaltioiden olisi otettava huomioon määrittäessään etuyhteystoimeen liittyvät olosuhteet. Nämä tekijät ovat liiketoimessa noudatettavat sopimusehdot, toimintanalyysi (kunkin yrityksen suorittamat toiminnot ottaen huomioon käytetty omaisuus ja otetut riskit), liiketoimen kohteena olevan tuotteen tai palvelun ominaispiirteet, taloudelliset olosuhteet sekä liiketoimintastrategiat. Etuyhteystoimeen liittyvien olosuhteiden määrittämisen jälkeen tehdään varsinainen vertailu ja arvioidaan liiketoimen markkinaehtoisuus. Tätä varten on määritettävä vertailukohteen laajuus (eli valittava siirtohinnoittelumenetelmä) ja se, mihin sitä verrataan (eli valittava mahdollinen vertailukelpoinen riippumattomien yritysten välinen liiketoimi).

Etuyhteystoimea ja riippumattomien yritysten välistä liiketoimea pidetään keskenään vertailukelpoisina, jos niiden taloudellisesti olennaiset erityispiirteet ja niihin liittyvät olosuhteet ovat riittävän samanlaiset markkinaehtoisuuden tuloksen määrittämiseksi luotettavasti.

Näiden kahden liiketoimen ei välttämättä tarvitse olla täsmälleen samanlaisia ollakseen vertailukelpoisia. Mikään niiden eroista ei kuitenkaan saisi olennaisesti vaikuttaa markkinaehtoiseen hintaan tai voittoon; jos niiden välillä on tällaisia olennaisia eroja, olisi tehtävä kohtuullisen tarkat oikaisut erojen vaikutuksen poistamiseksi.

Tällaisia vertailukelpoisuuteen tehtäviä oikaisuja olisi tehtävä vain, jos olennaisten erojen vaikutus hintoihin tai voittoihin voidaan määrittää riittävän tarkasti tulosten luotettavuuden parantamiseksi.

Lisäksi 11 artiklassa täsmennetään, että jäsenvaltioiden olisi varmistettava, että riippumattomien yritysten välisten vertailukelpoisten liiketoimien haussa noudatetaan avoimuusperiaatetta. Tämä tarkoittaa, että verovelvollisen olisi perusteltava ja dokumentoitava hakuvaiheet verohallinnolle ja että vastaavasti verohallinnon olisi toimitettava verovelvolliselle asiaankuuluvat tiedot hakuvaiheista hakua valmistellessaan tai hakiessaan itse parempia vertailukohteita.

Riippumattomien yritysten välisiä vertailukelpoisia liiketoimia haettaessa olisi otettava asianmukaisesti huomioon yhteisen siirtohinnoittelufoorumin vuonna 2016 hyväksymän, vertailukelpoisten liiketoimien käyttöä EU:ssa koskevan kertomuksen JTPF/007/2016/FINAL/EN²⁷ suositukset.

Markkinaehtoisuuden vaihteluvälin määrittäminen

Joissakin tapauksissa hinnoittelumenetelmä tuottaa yhden ainoan tuloksen, joka on tällöin luotettavin markkinaehtoisuuden tuloksen mittari. Osassa tapauksista menetelmän soveltaminen voi sen sijaan tuottaa useita tuloksia, joiden pohjalta voidaan määrittää luotettavien tulosten

²⁷ ”EU Joint Transfer Pricing Forum Report on the use of comparables in the EU” (JTPF/007/2016/FINAL/EN): <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-04/jtpf0072017encomps.pdf>

vaihteluväli. Direktiivin 12 artiklassa säädetään parhaiden kansainvälisten käytäntöjen mukaisesti, että jos soveltuvimman menetelmän tuloksena saadaan useita lukuja, markkinaehtoinen vaihteluväli määritetään kvartiilivälin perusteella. Kvartiilivälillä tarkoitetaan riippumattomien yritysten välisten, vertailukohteena käytettävien liiketoimien tulosten 25. ja 75. persentiilin väliin jääviä tuloksia.

Riitojen välttämiseksi ja yhteisen lähestymistavan varmistamiseksi kaikkialla unionissa säännöksessä säädetään lisäksi, että i) verovelvollisen osalta ei pitäisi tehdä oikaisua, mikäli sen tulokset ovat kvartiilivälin sisällä, ellei verohallinto tai verovelvollinen osoita, että kyseisen tapauksen tosiseikkojen ja olosuhteiden vuoksi tuloksen olisi sijoitettava johonkin muuhun kohtaan vaihteluväliä, ja että ii) jos etuyhteystoimen tulokset ovat markkinaehtoisen vaihteluvälin ulkopuolella, verohallinnon on oikaistava niitä kaikkien tulosten mediaaniin, ellei verovelvollinen tai verohallinto osoita, että jokin muu kohta vaihteluvälillä olisi luotettavampi markkinaehtoinen hinta tarkasteltavana olevassa tapauksessa.

Siirtohinnoittelun dokumentointi

Siirtohinnoittelusääntöjen noudattamisessa keskeisessä osassa on dokumentaatio, jolla osoitetaan, että liiketoimet on hinnoiteltu markkinaehtoperiaatteen mukaisesti. Dokumentointisääntöjen peruseriaatteen esitetään liitteessä 2. Komissio täsmentää näitä sääntöjä myöhemmin 13 artiklan säännösten mukaisesti mahdollisesti sisällyttämällä niihin esimerkiksi vakiomallit siirtohinnoittelutietojen tyypistä ja sisällöstä, noudatettavat määräajat, kielivaatimukset ja dokumentointivelvoitteen piiriin kuuluvat verovelvolliset.

iii) Markkinaehtoperiaatteen soveltaminen ja erityisten kysymysten osalta asetettavat tulevat yhteiset säännöt

Markkinaehtoperiaatteen yhdenmukaisen soveltamisen varmistamiseksi OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden viimeisin versio on sitova sovellettaessa markkinaehtoperiaatetta jäsenvaltioissa. OECD:n siirtohinnoitteluohjeita muutetaan aika ajoin, ja uusimpien ohjeiden olisi aina muodostettava uusi sitova viitekehys. Jotta varmistetaan uusimpien ohjeiden noudattaminen jäsenvaltioissa, olisi sovellettava SEUT-sopimuksen 218 artiklan 9 kohdan mukaista menettelyä. Komissio voi myös ehdottaa tämän direktiivin muuttamista OECD:n siirtohinnoitteluohjeisiin tehtyjen muutosten huomioon ottamiseksi.

Verotuksen oikeusvarmuuden parantamista koskevan tavoitteen saavuttamiseksi ehdotetaan, että siirtohinnoittelun alalla vahvistetaan lisää yhteisiä sitovia sääntöjä täytäntöönpanosäädöksillä. Näillä täytäntöönpanosäädöksillä verovelvollisille annetaan selkeä kuva siitä, mitä unionin veroviranomaiset pitävät hyväksyttävänä tiettyjen liiketoimien osalta, ja lisäksi niissä säädetään niin sanotuista safe harbour -järjestelyistä, jotka vähentävät säännösten noudattamisesta aiheutuvaa rasitetta ja riitoja.

Kun otetaan huomioon tällaisten toimenpiteiden arkaluonteisuus – ne liittyvät kansallisiin täytäntöönpano- ja toimivaltuuksiin välittömän verotuksen alalla – ja sellaisten verotusoikeuksien käyttö, jotka on myönnetty kaksinkertaisen verotuksen tai kaksinkertaisen verottamatta jäämisen estävien kahden- tai monenvälisten verosopimusten nojalla, sekä mahdolliset taloudelliset vaikutukset jäsenvaltioiden veropohjiin, neuvostolle olisi siirrettävä täytäntöönpanovalta hyväksyä komission ehdotuksesta tämän direktiivin nojalla tehdyt päätökset.

Ehdotus

NEUVOSTON DIREKTIIVI**siirtohinnoittelusta**

EUROOPAN UNIONIN NEUVOSTO, joka

ottaa huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen ja erityisesti sen 115 artiklan,

ottaa huomioon Euroopan komission ehdotuksen,

sen jälkeen kun ehdotus lainsäätämisyksikössä hyväksyttäväksi säädökseksi on toimitettu kansallisille parlamenteille,

ottaa huomioon Euroopan parlamentin lausunnon²⁸,

ottaa huomioon Euroopan talous- ja sosiaalikomitean lausunnon²⁹,

noudattaa erityistä lainsäätämisyksiköstä,

sekä katsoo seuraavaa:

- (1) Siirtohinnoittelulla tarkoitetaan hintojen asettamista monikansalliseen konserniin kuuluvien, keskenään etuyhteydessä olevien yritysten välisille rajatylittävälle liiketoimille. Koska verot lasketaan yleensä yhteisöjen tasolla laaditun tilinpäätöksen perusteella, hinnat ja muut ehdot, joilla keskenään etuyhteydessä olevien yritysten väliset rajatylittävät liiketoimet toteutetaan, vaikuttavat asianomaisten yhteisöjen tällaisista liiketoimista saamiin tuloihin ja/tai niille tällaisista liiketoimista syntyneisiin menoihin, ja siten ne vaikuttavat myös siihen voiton määrään, jonka kunkin konserniyhteisö ilmoittaa verotuksessa oikeudenkäyttöalueella, jolla se toimii.
- (2) Markkinaehtoperiaate on maailmanlaajuisesti tunnustettu standardi keskenään etuyhteydessä olevien yritysten välisten hintojen määrittämiseksi verotuksen yhteydessä. Markkinaehtoperiaatteen mukaan monikansallisten konsernien yksittäisten jäsenten on toteutettava keskinäiset liiketoimensa samalla tavalla kuin jos ne olisivat riippumattomia kolmansia osapuolia. Toisin sanoen kahden keskenään etuyhteydessä olevan yrityksen välisen liiketoimen tuloksen olisi vastattava tulosta, joka olisi saavutettu, jos osapuolet eivät olisi etuyhteydessä keskenään eli jos ne olisivat riippumattomia toisistaan ja tulos (hintaa tai marginaali) olisi määräytynyt (avointen) markkinavoimien perusteella.
- (3) Silloin kun jäsenvaltiot soveltavat tai tulkitsevat markkinaehtoperiaatetta eri tavoin, ne aiheuttavat tilanteita, jotka voivat vahingoittaa sisämarkkinoita. Sovellettavien siirtohinnoittelusääntöjen epäyhdenmukaisuus voi paitsi johtaa kaksinkertaiseen verotukseen myös mahdollistaa voitonsiirrot ja veronkierron. Sääntöjen epäyhdenmukaisuus muodostaa merkittävän veroesteen rajatylittävää toimintaa

²⁸ EUVL C , , s. .

²⁹ EUVL C , , s. .

harjoittaville yrityksille, aiheuttaa todennäköisesti talouden vääristymistä ja tehottomuutta sekä vaikuttaa kielteisesti rajatylittäviin investointeihin ja kasvuun.

- (4) Tässä direktiivissä vahvistetaan säännöt, joilla varmistetaan markkinaehtoperiaatteen yhdenmukainen soveltaminen kaikkialla unionissa. Siten pyritään parantamaan verotuksen oikeusvarmuutta sekä vähentämään kaksinkertaista verotusta ja kaksinkertaista verottamatta jäämistä.
- (5) Jotta varmistetaan markkinaehtoperiaatteen yhdenmukainen soveltaminen kaikkialla unionissa, jäsenvaltioiden olisi sovellettava 'etuyhteydessä olevien yritysten' osalta yhteistä määritelmää. Yhdenvertaisen kohtelun varmistamiseksi kiinteää toimipaikkaa olisi tässä direktiivissä pidettävä etuyhteydessä olevana yrityksenä, eli päätoimipaikan ja kiinteän toimipaikan väliset sisäiset toimet olisi määritettävä markkinaehtoperiaatteen mukaisesti.
- (6) Jotta varmistetaan, että kaksinkertainen verotus korjataan, jäsenvaltioilla olisi oltava käytössään asianmukaiset mekanismit vastaoikaisun tekemiseksi, kun toisessa jäsenvaltiossa tai kolmannen maan lainkäyttöalueella tehdään ensioikaisu. Jäsenvaltioilla olisi erityisesti oltava mahdollisuus tehdä vastaoikaisuja, eikä niiden pitäisi rajoittaa vastaoikaisujen tekemistä keskinäisiin sopimusmenettelyihin, vaan oikaisuja pitäisi voida tehdä myös seuraavien tuloksena: i) nopeutetut menettelyt, jotka on saatettava päätökseen 180 päivän kuluessa ja joita voidaan soveltaa silloin, kun ei ole epäilystä siitä, ettei ensioikaisu olisi perusteltu; nopeutetun menettelyn tapauksessa ei tarvitse käynnistää keskinäistä sopimusmenettelyä, sekä ii) yhteistarkastukset tai muut kansainvälisen yhteistyön muodot, joihin kuuluvat muun muassa monenväliset riskinarviointiohjelmat, kuten luottamukseen ja yhteistyöhön perustuva eurooppalainen lähestymistapa (European Trust and Cooperation Approach, ETACA) sekä kansainvälinen vaatimustenmukaisuuden varmistusohjelma (International Compliance Assurance Programme, ICAP).
- (7) On myös olemassa perusteltuja syitä olla tekemättä vastaoikaisua tai tehdä ensioikaisua pienempi vastaoikaisu. Jäsenvaltion ei pitäisi tehdä vastaoikaisua seuraavissa tapauksissa: i) ensioikaisun ei katsota olevan markkinaehtoperiaatteen mukainen, ii) ensioikaisu ei johda toisella lainkäyttöalueella sellaisen voiton verotukseen, josta kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevalle etuyhteydessä olevalle yritykselle on jo määrätty vero, tai iii) tapauksessa on osapuolena kolmannen maan lainkäyttöalue, jonka kanssa ei ole tehty kaksinkertaista verotusta koskevaa sopimusta. Ilman ensioikaisua jäsenvaltio voi tehdä oikaisun alaspäin vain, jos i) alaspäin tehtävä oikaisu on markkinaehtoperiaatteen mukainen, ii) alaspäin tehtävää oikaisua vastaava määrä on sisällytetty etuyhteydessä olevan yrityksen voittoon toisella lainkäyttöalueella eli siitä on kannettu vero, ja iii) asianomaiselle lainkäyttöalueelle on ilmoitettu aikomuksesta tehdä oikaisu alaspäin. Edellä kuvatuilla säännöksillä pyritään varmistamaan, että i) jäsenvaltioilla säilyy oikeus arvioida, onko ensioikaisu markkinaehtoinen, sekä ii) estämään kaksinkertainen verotus ja toisaalta kaksinkertainen verottamatta jääminen. Jäsenvaltioiden ei pitäisi luoda tilanteita, jotka johtavat kaksinkertaiseen verottamatta jäämiseen.
- (8) Jotta unionissa noudatettaisiin yhteistä lähestymistapaa Hyvittäviin oikaisuihin ja vältettäisiin oikeuskäsittelyjä, tässä direktiivissä säädetään edellytyksistä, joiden täytyessä jäsenvaltioiden olisi tunnustettava hyvittävä oikaisu. Kyseistä säännöstä olisi tulkittava yhdessä komission vuonna 2013 julkaistun, EU:n yhteisen

siirtohinnoittelufoorumin laatiman hyvittäviä oikaisuja käsittelevän kertomuksen³⁰ kanssa.

- (9) Sen varmistamiseksi, että siirtohinnoittelun lopputulokset määräytyvät keskenään etuyhteydessä olevien osapuolten tosiasiallisen käyttäytymisen mukaan, tässä direktiivissä edellytetään, että keskenään etuyhteydessä olevien yritysten tosiasiallinen liiketoimi rajataan tarkasti analysoimalla sekä osapuolten sopimussuhdetta että niiden käyttäytymistä. Tässä yhteydessä siirtohinnoitteluanalyysin kriittisenä ensimmäisenä vaiheena on yritysten välisten liiketoimien tarkka määrittäminen analysoimalla liiketoimien taloudellisesti merkityksellisiä erityispiirteitä paitsi osapuolten välisten sopimusten myös niiden käyttäytymisen ja muiden olennaisten tosiseikkojen perusteella. Analyysin lähtökohtana olisi oltava sopimusehdot, mutta siltä osin kuin osapuolten käyttäytyminen tai muut tosiseikat ovat ristiriidassa kirjallisen sopimuksen kanssa parhaana näyttönä tosiasiallisesti toteutetuista liiketoimista olisi pidettävä osapuolten käyttäytymistä (ei kirjallisia sopimusehtoja).
- (10) Keskenään etuyhteydessä olevien yritysten välisten liiketoimien markkinaehtoisten hintojen määrittämiseksi käytetään siirtohinnoittelumenetelmiä. Tässä direktiivissä luetellut menetelmät ovat Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestön (OECD) monikansallisia yhtiöitä ja verohallintoja varten laadittujen, vuonna 2022 julkaistujen siirtohinnoittelua koskevien toimintaohjeiden ("OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations"), jäljempänä 'OECD:n siirtohinnoitteluohjeet', III luvun mukaiset. Tässä direktiivissä ei suositeta mitään näistä hyväksytyistä siirtohinnoittelumenetelmistä. Sen sijaan olisi sovellettava direktiivissä säädettyä soveltuvimman menetelmän sääntöä, eli menetelmistä olisi valittava soveltuvin ottaen huomioon kuhunkin tapaukseen liittyvät tosiseikat ja olosuhteet. Tässä direktiivissä säädetään myös, että siirtohinnoittelumenetelmänä voidaan soveltaa muita kuin OECD:n hyväksymiä menetelmiä vain, jos voidaan osoittaa, että i) etuyhteystoimen (keskenään etuyhteydessä olevien yritysten välisen liiketoimen) markkinaehtoisten määrittämiseksi ei voida soveltaa kohtuudella mitään OECD:n hyväksymistä menetelmistä ja että ii) tällaisella muulla menetelmällä aikaansaatu tulos vastaa tulosta, jonka riippumattomien yritysten välisiin vertailukelpoisiin liiketoimiin osallistuvat yritykset saavuttaisivat vastaavissa olosuhteissa. Jos verovelvollinen tai verohallinto päättää käyttää muuta kuin OECD:n hyväksymiä menetelmiä, sen on osoitettava, että nämä edellytykset täyttyvät. Jos edellytykset täyttyvät ja markkinaehtoisen hinnan määrittämiseksi sovelletaan taloudellista arvonmääritysmenetelmää, olisi otettava asianmukaisesti huomioon komission vuonna 2017 julkaistun, EU:n yhteisen siirtohinnoittelufoorumin laatiman taloudellisten arvonmääritysmenetelmien käyttöä siirtohinnoittelussa koskevan kertomuksen³¹ sisältö ja suositukset.
- (11) Siirtohinnoittelumenetelmää valittaessa olisi pyrittävä aina löytämään kuhunkin tapaukseen parhaiten soveltuva menetelmä. Soveltuvimman siirtohinnoittelumenetelmän valinnassa olisi otettava huomioon i) kunkin siirtohinnoittelumenetelmän vahvuudet ja heikkoudet, ii) kunkin menetelmän soveltuvuus etuyhteystoimen luonteeseen nähden (mikä määritetään erityisesti

³⁰ JTPF/009/FINAL/2013/EN (5.11.2013 pidetty kokous): https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/jtpf_009_final_2013_en.pdf

³¹ JTPF/003/2017/FINAL/EN (22.6.2017 pidetty kokous): https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-10/2017_10_16_jtpf_003_2017_en_final_en.pdf

toimintoanalyysin perusteella), iii) valitun menetelmän tai muiden menetelmien soveltamiseksi tarvittavien luotettavien tietojen saatavuus (erityisesti vertailukohteina käytettävistä riippumattomien yritysten välisistä liiketoimista) sekä iv) se, missä määrin etuyhteystoimi ja riippumattomien yritysten väliset liiketoimet ovat keskenään vertailukelpoisia ja miten luotettavia ovat oikaisut, joita vertailukelpoisuuteen voidaan joutua tekemään liiketoimien olennaisten erojen poistamiseksi. Mikään menetelmä ei sovellu kaikkiin mahdollisiin tilanteisiin, eikä ole tarpeen osoittaa, että jokin tietty menetelmä ei sovellu käytettäväksi tarkasteltavana olevissa olosuhteissa. On syytä huomata, että yksipuolisia menetelmiä, kuten jälleenmyyntihintamenetelmää, kustannusvoittolisämenetelmää ja liiketoiminettomarginaalimenetelmää, ei pidetä luotettavina silloin, kun kumpikin liiketoimiosapuoli antaa ainutlaatuisen ja arvokkaan panoksen etuyhteystoimeen tai kun osapuolet harjoittavat pitkälle integroitunutta toimintaa. Tällaisessa tapauksessa soveltuvin menetelmä on voitonjakamismenetelmä, jolla riippumattomat osapuolet voivat tehokkaasti määrittää liiketoimen hinnan suhteessa omiin panoksiinsa, jolloin on tarkoituksenmukaisempaa käyttää kaksipuolista menetelmää. Yksipuoliset menetelmät soveltuvat tapauksiin, joissa toinen osapuolista tekee kaikki etuyhteystoimeen liittyvät ainutlaatuiset, arvokkaat panostukset eikä toinen osapuoli tee tällaisia panostuksia lainkaan. Tällöin testattavan osapuolen (eli etuyhteystoimen sen osapuolen, joka testataan taloudellisen indikaattorin määrittämiseksi) tulisi olla se, johon siirtohinnoittelumenetelmää voidaan soveltaa luotettavimmin ja jolle löytyvät luotettavimmat vertailukohteet. Yksipuolista siirtohinnoittelumenetelmää voidaan useimmiten soveltaa luotettavimmin siihen osapuoleen, joka ei tee liiketoimessa ainutlaatuisia, arvokkaita panostuksia.

- (12) Markkinaehtoperiaatteen soveltamiseksi on ensin tehtävä vertailukelpoisuusanalyysi, joka koostuu karkeasti seuraavista kahdesta päävaiheesta: i) keskenään etuyhteydessä olevien yritysten kaupallisten tai rahoituksellisten suhteiden sekä näihin suhteisiin liittyvien ehtojen ja taloudellisesti merkityksellisten olosuhteiden määrittäminen sekä ii) keskenään etuyhteydessä olevien yritysten välisen liiketoimien (eli etuyhteystoimien) ehtojen ja taloudellisesti merkityksellisten olosuhteiden vertaaminen riippumattomien yritysten välisen vertailukelpoisten liiketoimien ehtoihin ja olosuhteisiin. Tarkasteltavat vertailukelpoisuuteen vaikuttavat tekijät ovat i) liiketoimessa noudatettavat sopimusehdot, ii) toimintoanalyysi (kunkin yrityksen suorittamat toiminnot ottaen huomioon käytetty omaisuus ja otetut riskit), iii) liiketoimen kohteena olevan tuotteen tai palvelun ominaispiirteet, iv) taloudelliset olosuhteet sekä v) liiketoimintastrategiat. Etuyhteystoimeen liittyvien olosuhteiden määrittämisen jälkeen olisi tehtävä varsinainen vertailu ja arvioitava liiketoimen markkinaehtoisuus. Tätä varten tarkasteltavana olevan etuyhteystoimen ehtoja olisi verrattava riippumattomien yritysten välisen vertailukelpoisen liiketoimen ehtoihin. Etuyhteystoimea ja riippumattomien yritysten välistä liiketoimea pidetään keskenään vertailukelpoisina, jos niiden taloudellisesti olennaiset erityispiirteet ja niihin liittyvät olosuhteet ovat riittävän samanlaiset markkinaehtoisen tuloksen määrittämiseksi luotettavasti. Näiden kahden liiketoimen ei tarvitse olla täsmälleen samanlaisia ollakseen vertailukelpoisia. Mikään niiden eroista ei kuitenkaan saisi olennaisesti vaikuttaa markkinaehtoiseen hintaan tai voittoon; jos niiden välillä on tällaisia olennaisia eroja, olisi tehtävä kohtuullisen tarkat oikaisut erojen vaikutuksen poistamiseksi. Riippumattomien yritysten välisiä vertailukelpoisia liiketoimia haettaessa olisi otettava asianmukaisesti huomioon komission vuonna 2016 julkaistun,

EU:n yhteisen siirtohinnoittelufoorumin laatiman vertailukohteiden käyttöä EU:ssa koskevan kertomuksen³² suositukset.

- (13) Riitojen välttämiseksi ja yhteisen lähestymistavan varmistamiseksi kaikkialla unionissa tässä direktiivissä säädetään lisäksi, ettei verovelvollisen osalta pitäisi tehdä oikaisua, mikäli sen tulokset ovat kvartiilivälin sisällä, ellei verohallinto tai verovelvollinen osoita, että kyseisen tapauksen tosiseikkojen ja olosuhteiden vuoksi tuloksen olisi sijoitettava johonkin muuhun kohtaan vaihteluväliä. Jos etuyhteystoimen tulokset ovat markkinaehtoisen vaihteluvälin ulkopuolella, verohallinnoilla olisi oltava velvollisuus oikaista niitä kaikkien tulosten mediaaniin, ellei verovelvollinen tai verohallinto osoita, että jokin muu kohta vaihteluvälillä olisi luotettavampi markkinaehtoinen hinta tarkasteltavana olevassa tapauksessa.
- (14) Jotta voidaan keventää rasitetta, joka rajatylittävää toimintaa unionissa harjoittaville verovelvollisille aiheutuu sääntöjen noudattamisesta, olisi myös yhdenmukaistettava siirtohinnoittelun dokumentointia. Yhden vakiomallin sekä sisältöä ja kielijärjestelyjä koskevien sääntöjen vahvistaminen, määräaikojen asettaminen sekä näiden vaatimusten soveltamisalaan kuuluvien verovelvollisten määrittäminen ottaen huomioon OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden V luku ("Dokumentointi") sekä etuyhteydessä keskenään olevien yritysten siirtohinnoitteluasiakirjoja Euroopan unionissa koskevat menettelysäännöt³³ yksinkertaistaisivat järjestelmää ja voisivat tuoda kustannussäästöjä.
- (15) Tässä direktiivissä säädettyjä sääntöjä olisi sovellettava yhdenmukaisesti OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden kanssa.
- (16) Verotuksen oikeusvarmuuden parantamiseksi verovelvollisten kannalta ja kaksinkertaisen verotuksen riskin pienentämiseksi tässä direktiivissä säädetään, että siirtohinnoittelun alalla voidaan vahvistaa lisää yhteisiä sitovia sääntöjä täytäntöönpanosäädöksillä. Näillä täytäntöönpanosäädöksillä olisi annettava verovelvollisille selkeä kuva siitä, mitä unionin veroviranomaiset pitävät hyväksyttävänä tiettyjen liiketoimien osalta, ja niissä olisi myös säädettävä niin sanotuista safe harbour -järjestelyistä, jotka vähentävät säännösten noudattamisesta aiheutuvaa rasitetta ja riitoja. Kun otetaan huomioon tällaisten toimenpiteiden mahdolliset vaikutukset kansallisiin täytäntöönpano- ja toimivaltuuksiin välittömän verotuksen alalla ja sellaisten verotusoikeuksien käyttö, jotka on myönnetty kaksinkertaisen verotuksen tai kaksinkertaisen verottamatta jäämisen estävien kahden- tai monenvälisten verosopimusten nojalla, sekä mahdolliset vaikutukset jäsenvaltioiden veropohjiin, neuvostolle olisi siirrettävä täytäntöönpanovalta hyväksyä komission ehdotuksesta tämän direktiivin nojalla tehdyt päätökset.
- (17) Komission olisi laadittava arviointi jäsenvaltioiden toimittamien ja saatavilla olevien muiden tietojen perusteella tässä direktiivissä vahvistettujen uusien sääntöjen tuloksellisuuden arvioimiseksi.

³² Komission vuonna 2016 julkaistu kertomus "EU Joint Transfer Pricing Forum Report on the use of comparables in the EU" (JTPF/007/2016/FINAL/EN): <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-04/jtpf0072017encomps.pdf>

³³ Neuvoston ja neuvostossa kokoontuneiden jäsenvaltioiden hallitusten edustajien päätöslauselma, annettu 27.6.2006, etuyhteydessä keskenään olevien yritysten siirtohinnoitteluasiakirjoja Euroopan unionissa koskevista menettelysäännöistä, 2006/C 176/01 (https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/?uri=uriserv%3AOJ.C_.2006.176.01.0001.01.FIN&toc=OJ%3AC%3A2006%3A176%3AFULL).

- (18) Jotta pk-yritykset voisivat hyötyä suoraan sisämarkkinoiden eduista ilman tarpeetonta hallinnollista lisärasitetta, tiedot tässä direktiivissä vahvistetuista verosäännöksistä olisi asetettava saataville yhteisen digitaalisen palveluväylän kautta asetuksen (EU) 2018/1724³⁴ mukaisesti. Yhteisen digitaalisen palveluväylän kautta rajatylittävät käyttäjät voivat yhden luukun periaatteella saada verkossa tietoja, hoitaa menettelyjä ja käyttää neuvontapalveluja, jotka ovat sisämarkkinoiden toiminnan kannalta olennaisia.
- (19) Tämän direktiivin mukaisessa henkilötietojen käsittelyssä olisi noudatettava Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusta (EU) 2016/679³⁵. Jäsenvaltiot voivat käsitellä henkilötietoja tämän direktiivin nojalla 5 artiklassa tarkoitettujen etuyhteydessä olevien yritysten määrittämiseksi.
- (20) Lisäksi säädetään kymmenen vuoden säilytysajasta, jotta jäsenvaltiot voivat noudattaa suurinta osaa vanhentumisajoista. (21) Verovelvollisten hallinnollisen rasitteen vähentämiseksi komissiolle olisi siirrettävä valta hyväksyä Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen, jäljempänä 'SEUT-sopimus', 290 artiklan mukaisesti säädösvallan siirron nojalla annettavia delegoituja säädöksiä, jotka koskevat siirtohinnoittelun dokumentointia ja joissa vahvistetaan yhteiset mallit ja kielivaatimukset sekä määritetään ne verovelvolliset, joiden on käytettävä näitä malleja, ja noudatettavat määräajat. On erityisen tärkeää, että komissio asiaa valmistellessaan toteuttaa asianmukaiset kuulemiset, myös asiantuntijatasolla, ja että nämä kuulemiset toteutetaan paremmasta lainsäädännöstä 13 päivänä huhtikuuta 2016 tehdyssä toimielinten välisessä sopimuksessa vahvistettujen periaatteiden mukaisesti. Jotta voitaisiin erityisesti varmistaa tasavertainen osallistuminen delegoitujen säädösten valmisteluun, Euroopan parlamentille ja neuvostolle toimitetaan kaikki asiakirjat samaan aikaan kuin jäsenvaltioiden asiantuntijoille ja Euroopan parlamentin ja neuvoston asiantuntijoilla on järjestelmällisesti oikeus osallistua komission asiantuntijaryhmien kokouksiin, joissa valmistellaan delegoituja säädöksiä.
- (22) Jäsenvaltiot eivät voi riittävällä tavalla saavuttaa tämän direktiivin tavoitetta, vaan se voidaan saavuttaa paremmin unionin tasolla siirtohinnoittelusääntöjen rajatylittävän luonteen vuoksi sekä säännösten noudattamisesta aiheutuvien kustannusten alentamiseksi koko sisämarkkinoilla. Sen vuoksi unioni voi toteuttaa toimenpiteitä Euroopan unionista tehdyn sopimuksen 5 artiklassa vahvistetun toissijaisuusperiaatteen mukaisesti. Mainitussa artiklassa vahvistetun suhteellisuusperiaatteen mukaisesti tässä direktiivissä ei ylitetä sitä, mikä on tarpeen tämän tavoitteen saavuttamiseksi.
- (23) Euroopan tietosuojavaltuutettua on kuultu Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2018/1725 42 artiklan 1 kohdan mukaisesti, ja se antoi lausuntonsa [lisätään myöhemmin],

³⁴ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusta (EU) 2018/1724, annettu 2 päivänä lokakuuta 2018, tietoja, menettelyjä sekä neuvonta- ja ongelmanratkaisupalveluja saataville tarjoavan yhteisen digitaalisen palveluväylän perustamisesta ja asetuksen (EU) N:o 1024/2012 muuttamisesta (EUVL L 295, 21.11.2018, s. 1).

³⁵ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetusta (EU) 2016/679, annettu 27 päivänä huhtikuuta 2016, luonnollisten henkilöiden suojelusta henkilötietojen käsittelyssä sekä näiden tietojen vapaasta liikkuvuudesta ja direktiivin 95/46/EY kumoamisesta (yleinen tietosuojasetus) (EUVL L 119, 4.5.2016, s. 1).

ON HYVÄKSYNYT TÄMÄN DIREKTIIVIN:

I LUKU YLEISET SÄÄNNÖKSET

1 artikla

Kohde

Tässä direktiivissä vahvistetaan säännöt jäsenvaltioiden siirtohinnoittelusääntöjen yhdenmukaistamiseksi ja markkinaehtoperiaatteen yhtenäisen soveltamisen varmistamiseksi unionissa.

2 artikla

Soveltamisala

Tätä direktiiviä sovelletaan verovelvollisiin, jotka ovat rekisteröityneet yhteen tai useampaan jäsenvaltioon tai jotka ovat veron alaisia yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa, mukaan lukien yhdessä tai useammassa jäsenvaltiossa sijaitsevat kiinteät toimipaikat.

3 artikla

Määritelmät

Tässä direktiivissä tarkoitetaan:

1. 'markkinaehtoperiaatteella' kansainvälistä standardia, jonka mukaan keskenään etuyhteydessä olevien yritysten on toteutettava keskinäiset liiketoimensa samalla tavalla kuin jos ne olisivat riippumattomia kolmansia osapuolia; toisin sanoen kahden keskenään etuyhteydessä olevan yrityksen välisen liiketoimen tuloksen olisi vastattava tulosta, joka olisi saavutettu, jos osapuolet eivät olisi etuyhteydessä keskenään eli jos ne olisivat riippumattomia toisistaan ja tulos (hintaa tai marginaali) olisi määräytynyt (avointen) markkinavoimien perusteella;
2. 'markkinaehtoisella tuloksella' etuyhteystoimen tulosta, jos keskenään etuyhteydessä olevien yritysten kaupallisissa tai rahoituksellisissa suhteissa sovitut tai asetetut ehdot olisivat olleet samat kuin riippumattomien yritysten välillä sovitut ehdot;
3. 'markkinaehtoisella vaihteluvälillä' lukujen vaihteluväliä, joka muodostaa hyväksyttävän perustan etuyhteystoimen ehtojen määrittämiseksi markkinaehtoisiksi ja jonka luvut on johdettu soveltamalla samaa siirtohinnoittelumenetelmää useisiin vertailukelpoisiin tietoihin;
4. 'kiinteällä toimipaikalla' pysyvää liikepaikkaa, sellaisena kuin se määritellään kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevassa kahdenvälisessä sopimuksessa tai, jos sopimusta ei ole, kansallisessa lainsäädännössä;
5. 'riippumattomilla yrityksillä' yrityksiä, jotka eivät ole 5 artiklassa tarkoitettuja keskenään etuyhteydessä olevia yrityksiä;
6. 'ensioikaisulla' ylöspäin tehtävää oikaisua, jonka yhden lainkäyttöalueen verohallinto tekee yrityksen verotettavaan voittoon sovellettuaan markkinaehtoperiaatetta liiketoimeen, johon on osallistunut toisella veroalueella sijaitseva etuyhteydessä oleva yritys;

7. 'vastaoikaisulla' alaspäin tehtävää oikaisua, jonka toisen lainkäyttöalueen verohallinto tekee yrityksen verotettavaan voittoon ensimmäisen lainkäyttöalueen verohallinnon tekemän ensioikaisun johdosta, jotta voittojen kohdentuminen näiden kahden lainkäyttöalueen kesken on johdonmukaista;
8. 'hyvittävällä oikaisulla' oikaisua, jossa verovelvollinen ilmoittaa verotusta varten siirtohinnan, joka on sen mielestä markkinaehtoinen hinta keskenään etuyhteudessa olevien yritysten väliselle liiketoimelle, vaikka kyseisten yritysten välillä onkin tosiasiallisesti maksettu eri hinta;
9. 'markkinahintavertailumenetelmällä' siirtohinnoittelumenetelmää, jossa verrataan keskenään etuyhteudessa olevien osapuolten välisessä liiketoimessa siirretystä omaisuudesta tai palveluista veloitetua hintaa riippumattomien osapuolten vastaavissa olosuhteissa toteuttamassa vertailukelpoisessa liiketoimessa siirretystä omaisuudesta tai palveluista veloitettuun hintaan;
10. 'jälleenmyyntihintamenetelmällä' siirtohinnoittelumenetelmää, joka perustuu hintaan, jolla etuyhteudessa olevalta yritykseltä ostettu tuote jälleenmyydään riippumattomalle yritykselle; jälleenmyyntihintaa alennetaan jälleenmyyntihintamarginaalilla, ja jäljelle jäävää määrää jälleenmyyntihintamarginaalin vähentämisen jälkeen voidaan sen jälkeen, kun on tehty tarvittavat oikaisut tuotteen ostoon liittyvien muiden kustannusten (esimerkiksi tullien) huomioon ottamiseksi, pitää alkuperäisen keskenään etuyhteudessa olevien yritysten välisen omaisuuden siirron markkinaehtoisena hintana;
11. 'kustannusvoittolisämenetelmällä' siirtohinnoittelumenetelmää, jossa käytetään omaisuuden (tai palvelujen) toimittajalle etuyhteystoimessa aiheutuneita kustannuksia; näihin kustannuksiin lisätään asianmukainen voittomarginaali, jotta saavutetaan markkinaolosuhteisiin ja suoritettuihin toimintoihin nähden (käytetty omaisuus ja otetut riskit huomioon ottaen) asianmukainen voitto; hintaa, joka muodostuu, kun oikeaan kustannusperustaan lisätään voittomarginaali, voidaan pitää alkuperäisen etuyhteystoimen markkinaehtoisena hintana;
12. 'liiketoiminettomarginaalimenetelmällä' liiketoimen tuottamaan voittoon perustuvaa menetelmää, jossa tarkastellaan verovelvollisen sellaisesta etuyhteystoimesta saamaa nettovoittomarginaalia, joka on tarkoituksenmukaista yhdistää tarkasteltavaksi yhdessä toisen liiketoimen kanssa, suhteessa asianmukaiseen perustaan (kuten kustannuksiin, myyntiin tai omaisuuteen);
13. 'voitonjakamismenetelmällä' liiketoimen tuottaman voiton jakamismenetelmää, jossa määritetään keskenään etuyhteudessa olevien yritysten etuyhteystoimesta (tai etuyhteystoimista, jotka on tarkoituksenmukaista yhdistää) saamat jaettavat voitot, jotka jaetaan sitten kyseisten yritysten kesken taloudellisesti pätevällä perusteella samalla tavalla kuin olisi tehty markkinaehdoilla;
14. 'vertailukelpoisuusanalyysillä' etuyhteystoimen ja riippumattomien yritysten välisen liiketoimen vertailua;
15. 'etuyhteystoimella' kahden keskenään etuyhteudessa olevan yrityksen välistä liiketoimea;
16. 'riippumattomien yritysten välisellä vertailukelpoisella liiketoimella' riippumattomien yritysten välistä liiketoimea, joka on vertailukelpoinen tarkasteltavana olevan etuyhteystoimen kanssa;

17. 'monikansallisella konsernilla' keskenään etuyhteydessä olevien yritysten muodostamaa monikansallista konsernia, jolla on liikepaikkoja kahdella tai useammalla lainkäyttöalueella;
18. 'OECD:n siirtohinnoitteluohjeilla' vuonna 2022 julkaistuja siirtohinnoittelua koskevia OECD:n toimintaohjeita monikansallisia yhtiöitä ja verohallintoja varten (OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022), jotka OECD:n neuvosto on hyväksynyt keskenään etuyhteydessä olevien yritysten välisen siirtohinnoittelun määrittämisestä annetulla OECD:n neuvoston suosituksella C(95)126/Final, sellaisina kuin ne ovat muutettuina 20 päivänä tammikuuta 2022 ja sellaisina kuin ne esitetään liitteessä I, sekä mahdollisia OECD:n siirtohinnoitteluohjeisiin tehtäviä tulevia muutoksia, jotka unioni hyväksyy OECD:n veroasiain komitean yhteydessä vahvistamalla unionin kannan SEUT-sopimuksen 218 artiklan 9 kohdan mukaisesti;
19. 'kustannustenjakamisjärjestelyllä' yritysten välistä sopimusjärjestelyä, jossa sovitaan aineettomien hyödykkeiden, aineellisten hyödykkeiden tai palvelujen yhteiseen kehittämiseen, tuottamiseen tai hankintaan liittyvien panostusten ja riskien jakamisesta ja jonka yhteydessä odotetaan, että nämä aineettomat hyödykkeet, aineelliset hyödykkeet tai palvelut tuottavat hyötyjä järjestelyn kunkin osallistujan liiketoiminnalle.

II LUKU

SIIRTOHINNOITTELUSÄÄNNÖT

4 artikla

Markkinaehtoperiaatteen soveltamista koskeva yleinen sääntö

1. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että yritykset, jotka osallistuvat yhteen tai useampaan etuyhteydessä olevan yrityksen kanssa toteutettavaan rajatylittävään kaupalliseen tai rahoitukseen liittyvään liiketoimeen, määrittävät verotettavat voittonsa markkinaehtoperiaatteen mukaisesti.
2. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että jos keskenään etuyhteydessä olevien yritysten välisissä rajatylittävissä kaupallisissa tai rahoitukseen liittyvissä liiketoimissa sovitut tai asetetut ehdot eivät ole markkinaehtoperiaatteen mukaiset, kaikki voitot, joita kummalle tahansa yritykselle olisi kertynyt ja joista kyseiselle yritykselle olisi määrätty veroa jäsenvaltiossa, jos liiketoimen ehdot olisivat olleet markkinaehtoperiaatteen mukaiset, mutta joita kyseiselle yritykselle ei kertynyt, koska liiketoimen ehdot eivät olleet markkinaehtoperiaatteen mukaiset, sisällytetään kyseisen yrityksen verotettavaan voittoon ja niistä verotetaan asiaankuuluvalla tavalla.

5 artikla

Keskenään etuyhteydessä olevat yritykset

1. Tässä direktiivissä 'etuyhteydessä olevalla yrityksellä' tarkoitetaan henkilöä, joka liittyy toiseen henkilöön ainakin yhdellä seuraavista tavoista:

- a) henkilö osallistuu toisen henkilön johtamiseen olemalla asemassa, jossa voi käyttää huomattavaa vaikutusvaltaa tähän toiseen henkilöön;
 - b) henkilö osallistuu toisen henkilön määräysvaltaan hallitsemalla yli 25:tä prosenttia äänioikeuksista;
 - c) henkilö osallistuu toisen henkilön pääomaan omistusoikeudella, joka suoraan tai välillisesti ylittää 25 prosenttia pääomasta;
 - d) henkilöllä on oikeus 25 prosenttiin tai enempään toisen henkilön voitoista.
2. Jos useampi kuin yksi henkilö osallistuu saman 1 kohdassa tarkoitetun henkilön johtamiseen, määräysvaltaan, pääomaan tai voittoihin, kaikkien kyseisten henkilöiden katsotaan olevan etuyhteydessä olevia yrityksiä.
 3. Jos samat henkilöt osallistuvat useamman kuin yhden 1 kohdassa tarkoitetun henkilön johtoon, määräysvaltaan, pääomaan tai voittoihin, kaikkien kyseisten henkilöiden katsotaan olevan etuyhteydessä olevia yrityksiä.
 4. Sovellettaessa 1 ja 2 kohtaa henkilöllä tarkoitetaan sekä oikeushenkilöitä että luonnollisia henkilöitä. Henkilöllä, joka toimii yhdessä toisen henkilön kanssa jonkin yhteisön äänioikeuksien tai pääomaomistuksen suhteen, katsotaan olevan osuus kaikista toisen henkilön hallitsemista äänioikeuksista tai koko pääomaomistuksesta kyseisessä yhteisössä.
 5. Välillisessä osallistumisessa 1 kohdan b ja c alakohdassa säädettyjen perusteiden täytyminen määritetään kertomalla osallistumisen osuudet omistusketjussa. Henkilöllä, jolla on yli 50 prosenttia äänioikeuksista, on katsottava olevan 100 prosenttia äänioikeuksista.
 6. Luonnollista henkilöä, hänen aviopuolisoaan tai sovellettavan kansallisen lainsäädännön mukaista virallistettua kumppaniaan, hänen suoraan ylenevässä tai alenevassa polvessa olevaa sukulaistaan ja hänen sisarustaan on pidettävä yhtenä henkilönä.
 7. Kiinteää toimipaikkaa pidetään siihen yritykseen etuyhteydessä olevana yrityksenä, johon kyseinen toimipaikka kuuluu.

6 artikla

Vastaoikaisut

1. Jäsenvaltioiden on huolehdittava, että ne tekevät ensioikaisun jälkeen vastaoikaisun kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi, mikäli seuraavat edellytykset täyttyvät:
 - a) jäsenvaltio, jota pyydetään tekemään vastaoikaisu, on samaa mieltä siitä, että ensioikaisu on markkinaehtoperiaatteen mukainen sekä periaatteessa että määrän osalta;
 - b) ensioikaisu johtaa toisella lainkäyttöalueella sellaisen voiton verotukseen, josta vastaoikaisupyynnön vastaanottaneessa jäsenvaltiossa sijaitsevalle etuyhteydessä olevalle yritykselle on jo määrätty vero tässä jäsenvaltiossa;
 - c) jos kyseessä on kolmannen maan lainkäyttöalue, voimassa on verosopimus taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi.
2. Jäsenvaltio voi tehdä vastaoikaisun kaksinkertaista verotusta koskevan sopimuksen, kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta vuonna 1990 tehdyn hallitustenvälisen

yleissopimuksen³⁶, jäljempänä 'välimiesmenettely-yleissopimus', tai direktiivin (EU) 2017/1852³⁷ mukaisen keskinäisen sopimusmenettelyn tuloksena.

3. Sen estämättä, mitä 2 kohdassa säädetään, jäsenvaltioiden on varmistettava, että vastaoikaisu voidaan tehdä verovelvollisen pyynnöstä toisella lainkäyttöalueella tehdyn ensioikaisun johdosta. Tämän kohdan nojalla tehtäviin vastaoikaisuihin sovelletaan seuraavaa menettelyä:
- a) Verovelvollisen on pyynnössään esitettävä
 - i) kaikki tarvittavat tosiseikat ja oikeudelliset olosuhteet toisella lainkäyttöalueella suoritettun ensioikaisun arvioimiseksi markkinaehtoperiaatteen kannalta;
 - ii) todistus (tai vastaava asiakirja), josta käy ilmi toisessa maassa tehdyn ensioikaisun lopullisuus; jos ensioikaisu ei ole vielä pyynnön esittämispäivänä lopullinen, tämä sekä edellytykset sille, että oikaisusta tulee lopullinen, on mainittava pyynnössä; todistus ensioikaisun lopullisuudesta on kuitenkin esitettävä asianomaiselle jäsenvaltiolle ennen kuin vastaoikaisu voidaan tehdä.
 - b) Jäsenvaltion on otettava hakemus käsiteltäväksi ja ilmoitettava tästä verovelvolliselle 30 päivän kuluessa, mikäli kaikki 3 kohdan a alakohdassa luetellut tiedot on toimitettu. Jos tarvittavia tietoja puuttuu, jäsenvaltion on ilmoitettava tästä verovelvolliselle saman määräajan kuluessa ja myönnettävä tälle vähintään 30 päivää aikaa toimittaa tiedot. Jos verovelvollinen ei toimita pyydettyjä tietoja asetetussa määräajassa, pyyntö voidaan hylätä.
 - c) Jäsenvaltioiden on huolehdittava, että kun toisessa jäsenvaltiossa tehty ensioikaisu johtaa kaksinkertaiseen verotukseen, menettely saatetaan päätökseen 180 päivän kuluessa verovelvollisen pyynnön vastaanottamisesta hyväksymällä tai hylkäämällä pyyntö asianmukaisin perusteluin.
 - d) Jos pyyntö hyväksytään, jäsenvaltion on ilmoitettava vastaoikaisun tekemisestä toisen lainkäyttöalueen veroviranomaiselle.
 - e) Jäsenvaltioiden on varmistettava, että jos vastaoikaisua ei tehdä, verovelvollinen voi silti pyytää kaksinkertaista verotusta koskevan sopimuksen, välimiesmenettely-yleissopimuksen tai direktiivin (EU) 2017/1852 mukaisen keskinäisen sopimusmenettelyn käynnistämistä.
4. Sen estämättä, mitä 2 ja 3 kohdassa säädetään, jäsenvaltioiden on varmistettava, että vastaoikaisu voidaan tehdä yhteistarkastuksen tai muiden kansainvälisen hallinnollisen yhteistyön muotojen tuloksena, mikäli seuraavat edellytykset täyttyvät:
- a) asianomaiset verohallinnot ovat samaa mieltä määritetystä markkinaehtoisesta hinnasta;
 - b) ensi- ja vastaoikaisu tehdään symmetrisesti ja samansuuruisena kaikilla asianomaisilla lainkäyttöalueilla.

³⁶ Yleissopimus 90/463/ETY, tehty 23 päivänä heinäkuuta 1990, kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta etuyhteydessä keskenään olevien yritysten tulonoikaisun yhteydessä (EYVL L 225, 20.8.1990, s. 10).

³⁷ Neuvoston direktiivi (EU) 2017/1852, annettu 10 päivänä lokakuuta 2017, veroriitojen ratkaisumekanismeista Euroopan unionissa (EUVL L 265, 14.10.2017, s. 1).

5. Sen estämättä, mitä 1 kohdassa säädetään, jos ei ole tehty ensioikaisua, jäsenvaltio voi tehdä oikaisun alaspäin vain seuraavien edellytysten täyttyessä:
- a) alaspäin tehtävä oikaisu on markkinaehtoperiaatteen mukainen sekä periaatteessa että määrän osalta;
 - b) alaspäin tehtävää oikaisua vastaava määrä on sisällytetty etuyhteydessä olevan yrityksen voittoon toisella lainkäyttöalueella ja siitä on määrätty vero sekä asianomaisessa jäsenvaltiossa että toisella lainkäyttöalueella eli siitä verotetaan kaksinkertaisesti;
 - c) jäsenvaltio, jota on pyydetty tekemään oikaisu alaspäin, on ilmoittanut asianomaisen lainkäyttöalueen verohallinnolle aikomuksestaan tehdä oikaisun alaspäin sekä esittänyt kaikki tarvittavat tosiseikat ja oikeudelliset olosuhteet alaspäin tehtävän oikaisun arvioimiseksi markkinaehtoperiaatteen perusteella.

7 artikla

Hyvittävä oikaisu

Jäsenvaltioiden on varmistettava, että verovelvollisen vuoden lopun oikaisuna tekemä hyvittävä oikaisu hyväksytään, mikäli seuraavat edellytykset täyttyvät:

- a) verovelvollinen on kohtuullisin keinoin pyrkinyt saavuttamaan markkinaehtoisen lopputuloksen ennen asianomaisen liiketoimen tai asianomaisten liiketoimien sarjan kirjaamista;
- b) verovelvollinen tekee oikaisun kirjanpitoon symmetrisesti kaikissa asianomaisissa jäsenvaltioissa;
- c) verovelvollinen on soveltanut koko ajan johdonmukaisesti samaa lähestymistapaa;
- d) verovelvollinen tekee oikaisun ennen veroilmoituksen antamista;
- e) verovelvollinen pystyy selittämään, miksi sen ennuste ei vastannut saavutettua tulosta.

8 artikla

Kaupallisten tai rahoituksellisten suhteiden määrittäminen

- 1. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että markkinaehtoperiaatteen soveltamisen ensimmäisessä vaiheessa määritetään ja rajataan tarkasti ensinnäkin keskenään etuyhteydessä olevien yritysten kaupalliset ja rahoitukselliset suhteet ja toiseksi kyseisten yritysten välinen tosiasiallinen liiketoimi tai tosiasialliset liiketoimet.
- 2. Keskenään etuyhteydessä olevien yritysten kaupallisten ja rahoituksellisten suhteiden ja tosiasiallisten liiketoimien määrittäminen ja tarkka rajaaminen on tehtävä seuraavien perusteella:
 - a) alustava yleinen käsitys toimialasta, jolla kyseiset yritykset toimivat, ja tällä alalla toimivien yritysten tulokseen vaikuttavista tekijöistä;
 - b) analyysi kunkin etuyhteydessä olevan yrityksen toiminnasta, jotta voidaan määrittää keskenään etuyhteydessä olevien yritysten keskinäiset kaupalliset tai rahoitukselliset suhteet;

- c) analyysi etuyhteystoimien taloudellisesti olennaisista erityispiirteistä ottaen huomioon sekä niiden muoto että sisältö.

9 artikla

Siirtohinnoittelumenetelmät

1. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että keskenään etuyhteydessä olevien yritysten välisten etuyhteystoimien markkinaehtoiset hinnat määritetään jollakin seuraavista siirtohinnoittelumenetelmistä:
 - a) markkinahintavertailumenetelmä;
 - b) jälleenmyyntihintamenetelmä;
 - c) kustannusvoittolisämenetelmä;
 - d) liiketoiminettomarginaalimenetelmä;
 - e) voitonjakamismenetelmä.
2. Edellä 1 kohdassa lueteltujen menetelmien lisäksi jäsenvaltioiden on sallittava muiden arvonmääritysmenetelmien- ja tekniikoiden käyttö markkinaehtoisin hinnan arvioimiseksi vain, jos voidaan tyydyttävällä tavalla osoittaa, että
 - a) mikään 1 kohdassa tarkoitetuista menetelmistä ei ole tarkoituksenmukainen eikä toimiva käsiteltävänä olevan tapauksen olosuhteissa;
 - b) valittu arvonmääritysmenetelmä on markkinaehtoperiaatteen mukainen ja tuottaa luotettavamman arvion markkinaehtoisesta tuloksesta kuin 1 kohdassa luetellut menetelmät.

10 artikla

Soveltuvimman menetelmän sääntö

1. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että markkinaehtoinen hinta määritetään soveltamalla parhaiten soveltuvaa siirtohinnoittelumenetelmää tapaukseen liittyviin olosuhteisiin.
2. Soveltuvin siirtohinnoittelumenetelmä valitaan 9 artiklassa esitettyjen siirtohinnoittelumenetelmien joukosta ottaen huomioon seuraavat perusteet:
 - a) kunkin siirtohinnoittelumenetelmän vahvuudet ja heikkoudet;
 - b) kunkin siirtohinnoittelumenetelmän soveltuvuus etuyhteystoimen luonteeseen nähden, mikä määritetään erityisesti analysoimalla kunkin yrityksen etuyhteystoimessa suorittamia toimintoja ottaen huomioon käytetyt varat ja otetut riskit;
 - c) etuyhteystoimen ja riippumattomien yritysten välisten liiketoimien vertailukelpoisuus, mukaan lukien liiketoimien mahdollisten erojen poistamiseksi tarvittavien vertailukelpoisuuteen tehtävien oikaisujen luotettavuus;
 - d) valitun siirtohinnoittelumenetelmän soveltamiseksi tarvittavien luotettavien tietojen saatavuus.

Vertailukelpoisuusanalyysi

1. Jäsenvaltioiden on arvioitava, onko etuyhteystoimen tulos markkinaehtoinen, vertaamalla etuyhteystoimen ehtoja ehtoihin, jotka keskenään etuyhteydessä olevat yritykset olisivat asettaneet, jos ne olisivat olleet riippumattomia yrityksiä ja jos ne olisivat toteuttaneet vastaavan liiketoimen vastaavissa olosuhteissa.
2. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että analysoitavat liiketoimet ovat keskenään vertailukelpoisia. Kahden tai useamman liiketoimen vertailukelpoisuutta määritettäessä on otettava huomioon seuraavat tekijät siltä osin kuin ne ovat liiketoimeen liittyvien tosiseikkojen ja olosuhteiden kannalta taloudellisesti merkityksellisiä:
 - a) liiketoimen sopimusehdot;
 - b) liiketoimen kunkin osapuolen suorittamat toiminnot ottaen huomioon käytetty omaisuus ja otetut riskit, mukaan lukien se, miten nämä toiminnot liittyvät sen monikansallisen konsernin, johon osapuolet kuuluvat, laajempaan arvon tuottamiseen, sekä liiketoimeen liittyvät olosuhteet ja alan käytännöt;
 - c) siirretyn omaisuuden tai tarjottujen palvelujen erityispiirteet;
 - d) osapuolten taloudellinen tilanne sekä taloudellinen tilanne markkinoilla, joilla osapuolet toimivat;
 - e) osapuolten noudattamat liiketoimintastrategiat.
3. Riippumattomien yritysten välinen liiketoimi on etuyhteystoimen kanssa vertailukelpoinen, mikäli jompikumpi seuraavista ehdoista täyttyy:
 - a) mikään vertailtavien liiketoimien tai kyseiset liiketoimet suorittaneiden yritysten välisistä (mahdollisista) eroista ei voisi olennaisesti vaikuttaa hintaan avoimilla markkinoilla;
 - b) on mahdollista tehdä kohtuullisen tarkkoja oikaisuja tällaisten erojen olennaisten vaikutusten poistamiseksi.
4. Jäsenvaltioiden on huolehdittava, että riippumattomien yritysten välisten vertailukelpoisten liiketoimien haku tehdään avoimesti ja että se on toistettavissa.

Markkinaehtoisen vaihteluvälin määrittäminen

1. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että jos siirtohinnoittelumenetelmän tuloksena saadaan useita lukuja, markkinaehtoinen vaihteluväli määritetään riippumattomien yritysten välisten, vertailukohteena käytettävien liiketoimien tulosten kvartiilivälin perusteella.
2. Kvartiilivälillä tarkoitetaan riippumattomien yritysten välisten, vertailukohteena käytettävien liiketoimien tulosten 25. ja 75. persentiilin väliin jääviä tuloksia.
3. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että verovelvollisen osalta ei tehdä oikaisua, mikäli sen tulokset ovat kvartiilivälin sisällä, ellei osoiteta, että kyseisen tapauksen tosiseikkojen ja olosuhteiden vuoksi tuloksen olisi sijoitettava johonkin muuhun kohtaan vaihteluväliä.

4. Jäsenvaltioiden on varmistettava, että jos etuyhteystoimen tulokset ovat markkinaehtoisen vaihteluvälin ulkopuolella, oikaisu tehdään kaikkien tulosten mediaaniin, ellei osoiteta, että kyseiseen tapaukseen liittyvien olosuhteiden vuoksi markkinaehtoinen hinta on jokin muu kohta vaihteluvälillä. Mediaani on riippumattomien yritysten välisten vertailukelpoisten liiketoimien tulosten vaihteluvälin 50. persentiili.

13 artikla

Siirtohinnoittelun dokumentointi

1. Jäsenvaltioiden on huolehdittava, että verovelvollisella on käytettävissään riittävästi tietoa ja analyyskejä sen varmistamiseksi, että sen liiketoimet etuyhteydessä olevien yritysten kanssa ovat 4 artiklan 1 kohdan mukaisia. Näihin tietoihin ja analyysseihin olisi sisällyttävä ainakin 8–12 artiklassa tarkoitetut tiedot.
2. Komissiolle siirretään valta antaa 18 artiklan mukaisesti delegoituja säädöksiä, joilla täydennetään 1 kohdassa tarkoitettua sääntöä dokumentoinnin osalta vahvistamalla yhteiset mallit ja kielivaatimukset sekä määrittämällä ne verovelvolliset, joiden on käytettävä näitä malleja, ja noudatettavat määräajat.

III LUKU

SOVELTAMISEN JÄRJESTÄMINEN

14 artikla

Markkinaehtoperiaatteen soveltaminen

1. Jäsenvaltioiden on sisällytettävä kansallisiin sääntöihin, joilla tämän direktiivin II luvussa vahvistetut siirtohinnoittelusäännöt saatetaan osaksi kansallista lainsäädäntöä, säännöksiä, joilla varmistetaan, että siirtohinnoittelusääntöjä sovelletaan yhdenmukaisesti OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden kanssa.
2. Neuvosto voi vahvistaa lisää OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden mukaisia sääntöjä siitä, miten markkinaehtoperiaatetta ja muita tämän direktiivin II luvun säännöksiä on sovellettava tiettyihin liiketoimiin, verotuksen oikeusvarmuuden parantamiseksi ja kaksinkertaisen verotuksen riskin vähentämiseksi. Näitä tiettyjä toimia tai liiketoimia ovat seuraavat:
 - a) aineettomien hyödykkeiden tai niitä koskevien oikeuksien siirto keskenään etuyhteydessä olevien yritysten välillä, mukaan lukien vaikeasti arvioitavat aineettomat hyödykkeet;
 - b) palvelujen tarjoaminen keskenään etuyhteydessä olevien yritysten välillä, mukaan lukien markkinointi- ja jakelupalvelujen tarjoaminen;
 - c) kustannustenjakamisjärjestelyt keskenään etuyhteydessä olevien yritysten välillä;
 - d) keskenään etuyhteydessä olevien yritysten väliset liiketoimet rakenneuudistusten yhteydessä;
 - e) rahoitustoimet;

- f) päätoimipaikan ja sen alaisten kiinteiden toimipaikkojen väliset toimet.
3. Edellä 2 kohdassa tarkoitetut säännöt otetaan käyttöön neuvoston täytäntöönpanosäädöksillä, jotka perustuvat komission ehdotukseen.

IV LUKU

LOPPUSÄÄNNÖKSET

15 artikla

Arviointi

1. Komissio tarkastelee ja arvioi tämän direktiivin soveltamista viiden vuoden välein ja toimittaa Euroopan parlamentille ja neuvostolle kertomuksen arvioinnistaan. Ensimmäinen kertomus toimitetaan viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2031.
2. Jäsenvaltioiden on toimitettava 3 kohdan mukaisesti komissiolle direktiivin arviointia varten tarvittavat tiedot, jotta voidaan parantaa markkinaehtoperiaatteen soveltamista kaksinkertaisen verotuksen vähentämiseksi ja verotukseen liittyvien väärinkäytösten torjumiseksi.
3. Komissio täsmentää täytäntöönpanosäädöksillä tiedot, jotka jäsenvaltioiden on toimitettava 2 kohdan mukaisesti, sekä kyseisten tietojen toimittamismuodon ja -edellytykset. Nämä täytäntöönpanosäädökset hyväksytään 17 artiklassa tarkoitettua tarkastelumenettelyä noudattaen.
4. Komissio pitää sille 2 kohdan mukaisesti toimitetut tiedot luottamuksellisina unionin toimielimiin sovellettavien säännösten ja tämän direktiivin 16 artiklan mukaisesti.
5. Jäsenvaltion komissiolle 2 kohdan mukaisesti toimittamia tietoja sekä kaikkia komission tällaisia tietoja käyttäen laatimia kertomuksia tai asiakirjoja voidaan lähettää muille jäsenvaltioille. Tietoja koskee salassapitovelvollisuus, ja niihin on sovellettava tiedot vastaanottaneen jäsenvaltion kansallisessa lainsäädännössä samankaltaisille tiedoille säädettyä suojaa.

16 artikla

Tietosuoja

1. Jäsenvaltiot voivat käsitellä henkilötietoja tämän direktiivin nojalla 5 artiklan soveltamiseksi. Kun jäsenvaltioiden toimivaltaiset viranomaiset käsittelevät henkilötietoja tämän direktiivin soveltamiseksi, niitä on pidettävä asetuksen (EU) 2016/679 4 artiklan 7 alakohdassa tarkoitettuina rekisterinpitäjinä niiden tämän direktiivin mukaisten toimien yhteydessä.
2. Tämän direktiivin mukaisesti käsiteltyjä tietoja, henkilötiedot mukaan lukien, on säilytettävä vain niin kauan kuin on tarpeen tämän direktiivin tavoitteiden saavuttamiseksi kunkin rekisterinpitäjän kansallisten vanhentumisaikojen koskevien sääntöjen mukaisesti, joka tapauksessa enintään kymmenen vuotta.

17 artikla

Komiteamenettely

1. Komissiota avustaa komitea. Tämä komitea on asetuksessa (EU) N:o 182/2011³⁸ tarkoitettu komitea.
2. Kun viitataan tähän kohtaan, sovelletaan asetuksen (EU) N:o 182/2011 5 artiklaa.

18 artikla

Siirretyn säädösvallan käyttäminen

1. Siirretään komissiolle 13 artiklassa tarkoitettu valta antaa delegoitu säädös tässä artiklassa säädetyin edellytyksin.
2. Neuvosto voi milloin tahansa peruuttaa 13 artiklassa tarkoitetun säädösvallan siirron. Peruuttamispäätöksellä lopetetaan tuossa päätöksessä mainittu säädösvallan siirto. Peruuttaminen tulee voimaan sitä päivää seuraavana päivänä, jona sitä koskeva päätös julkaistaan *Euroopan unionin virallisessa lehdessä*, tai jonakin myöhempänä, kyseisessä päätöksessä mainittuna päivänä. Päätös ei vaikuta jo voimassa olevan delegoidun säädöksen pätevyyteen.
3. Ennen kuin komissio hyväksyy delegoidun säädöksen, se kuulee kunkin jäsenvaltion nimeämiä asiantuntijoita paremmasta lainsäädännöstä 13 päivänä huhtikuuta 2016 tehdyssä toimielinten välisessä sopimuksessa vahvistettujen periaatteiden mukaisesti.
4. Heti kun komissio on antanut delegoidun säädöksen, komissio antaa sen tiedoksi neuvostolle.
5. Edellä olevan 13 artiklan nojalla annettu delegoitu säädös tulee voimaan viipymättä, ja sitä sovelletaan niin kauan kuin neuvosto ei vastusta sitä. Neuvosto voi vastustaa delegoitua säädöstä kahden kuukauden kuluessa siitä, kun säädös on annettu tiedoksi. Neuvoston aloitteesta tätä määräaikaa jatketaan kahdella kuukaudella. Tällaisessa tapauksessa komissio kumoaa säädöksen välittömästi sen jälkeen, kun neuvoston päätös vastustaa sitä on annettu tiedoksi.

19 artikla

Euroopan parlamentille ilmoittaminen

Komissio ilmoittaa Euroopan parlamentille delegoitujen säädösten antamisesta ja siitä, jos neuvosto on vastustanut niitä tai kumonnut säädösvallan siirron.

- 6.

³⁸ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetukset (EU) N:o 182/2011, annettu 16 päivänä helmikuuta 2011, yleisistä säännöistä ja periaatteista, joiden mukaisesti jäsenvaltiot valvovat komission täytäntöönpanovallan käyttöä (EUVL L 55, 28.2.2011, s. 13–18).

20 artikla

Saattaminen osaksi kansallista lainsäädäntöä

1. Jäsenvaltioiden on annettava ja julkaistava tämän direktiivin noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset viimeistään [31 päivänä joulukuuta 2025]. Niiden on viipymättä toimitettava nämä säännökset kirjallisina komissiolle.

Jäsenvaltioiden on sovellettava näitä säännöksiä [1 päivästä tammikuuta 2026].

Näissä jäsenvaltioiden antamissa säännöksissä on viitattava tähän direktiiviin tai niihin on liitettävä tällainen viittaus, kun ne julkaistaan virallisesti. Jäsenvaltioiden on säädettävä siitä, miten viittaukset tehdään.

2. Jäsenvaltioiden on toimitettava tässä direktiivissä säännellyistä kysymyksistä antamansa keskeiset kansalliset säännökset kirjallisina komissiolle.

21 artikla

Voimaantulo

Tämä direktiivi tulee voimaan kahdentenakymmenentenä päivänä sen jälkeen, kun se on julkaistu *Euroopan unionin virallisessa lehdessä*.

22 artikla

Osoitus

Tämä direktiivi on osoitettu kaikille jäsenvaltioille.

Tehty Strasbourgissa

Neuvoston puolesta
Puheenjohtaja

SÄÄDÖSEHDOTUKSEEN LIITTYVÄ RAHOITUSSELVITYS

1. PERUSTIEDOT EHDOTUKSESTA/ALOITTEESTA

1.1. Ehdotuksen/aloitteen nimi

Direktiivi siirtohinnoittelusta

1.2. Toimintalohko(t)

Veropolitiikka

1.3. Ehdotus/aloite liittyy

☒ uuteen toimeen

☐ uuteen toimeen, joka perustuu pilottihankkeeseen tai valmistelutoimeen³⁹

☐ käynnissä olevan toimen jatkamiseen

☐ yhden tai useamman toimen sulauttamiseen tai uudelleen suuntaamiseen johonkin toiseen/uuteen toimeen

1.4. Tavoite (Tavoitteet)

1.4.1. Yleistavoite (Yleistavoitteet)

Verotuksen oikeusvarmuuden lisääminen; ehdotuksella pyritään lisäämään verotuksen oikeusvarmuutta omaksumalla selkeämpi ja yhteisempi lähestymistapa siirtohinnoitteluun kaikkialla EU:ssa.

1.4.2. Eriyistavoite (Eriyistavoitteet)

- 1) Markkinaehtoperiaatteen sisällyttäminen EU:n lainsäädäntöön.
- 2) OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden roolin selventäminen.
- 3) Markkinaehtoperiaatteen johdonmukaisen soveltamisen varmistaminen kaikkialla unionissa
- 4) Kaksinkertaisen verotuksen ja kaksinkertaisen verottamatta jäämisen vähentäminen.

1.4.3. Odotettavissa olevat tulokset ja vaikutukset

Selvitys siitä, miten ehdotuksella/aloitteella on tarkoitus vaikuttaa edunsaajien/kohderyhmän tilanteeseen

Selkeämmät ja yhdenmukaisemmat säännöt voivat myös vähentää siirtohinnoitteluun liittyviä riita-asioita kaikkialla EU:ssa samoin kuin kaksinkertaista verotusta ja kaksinkertaista verottamatta jäämistä. Yhteisempi lähestymistapa siirtohinnoitteluun voi vähentää kustannuksia, joita siirtohinnoittelusääntöjen noudattamiseen liittyy eri jäsenvaltioissa.

1.4.4. Tulosindikaattorit

Selvitys siitä, millaisin indikaattorein ehdotuksen/aloitteen etenemistä ja tuloksia seurataan.

- 1) Tavoite: Kaksinkertaisen verotuksen ja riita-asioiden riskin vähentäminen.

³⁹

Sellaisina kuin nämä on määritelty varainhoitoasetuksen 58 artiklan 2 kohdan a ja b alakohdassa.

Indikaattorit: Jäsenvaltioiden välisten kaksinkertaista verotusta koskevien riita-asioiden lukumäärä, jotka kirjataan ”uusina” tapauksina (sen jälkeen, kun siirtohinnoitteludirektiiviä on alettu soveltaa) keskinäisissä sopimusmenettelyissä (MAP) ja välimiesmenettelyissä.

Mittarit: Verotuksen ja tulliliiton pääosaston keräämä data uusista keskinäisistä sopimusmenettelyistä ja tapausten lukumääristä välimiesmenettely-yleissopimuksen ja veroriitojen ratkaisumekanismeja koskevan direktiivin puitteissa.

2) Tavoite: Verotuksen oikeusvarmuuden lisääminen

Indikaattorit: Jäsenvaltioiden välisten kaksinkertaista verotusta koskevien riita-asioiden lukumäärä, jotka kirjataan ”uusina” tapauksina (sen jälkeen, kun siirtohinnoitteludirektiiviä on alettu soveltaa) keskinäisissä sopimusmenettelyissä (MAP) ja välimiesmenettelyissä.

Mittarit: Verotuksen ja tulliliiton pääosaston keräämä data uusista keskinäisistä sopimusmenettelyistä ja tapausten lukumääristä välimiesmenettely-yleissopimuksen ja veroriitojen ratkaisumekanismeja koskevan direktiivin puitteissa.

1.5. Ehdotuksen/aloitteen perustelut

1.5.1. *Tarpeet, joihin ehdotuksella/aloitteella vastataan lyhyellä tai pitkällä aikavälillä sekä aloitteen yksityiskohtainen toteutusaikataulu*

Komission tarkoituksena on esittää luonnokset täytäntöönpanosäädöksiksi koskien suurinta osa 14 artiklassa luetellusta rahaliikenteestä ja tehdä täsmennyksiä koskien 13 artiklassa lueteltuja yhtenäisiä siirtohinnoitteluasiakirjoja direktiivin viiden ensimmäisen soveltamisvuoden aikana.

1.5.2. *EU:n osallistumisesta saatava lisäarvo (joka voi olla seurausta eri tekijöistä, kuten koordinoinnin paranemisesta, oikeusvarmuudesta tai toiminnan vaikuttavuuden tai täydentävyyden paranemisesta). EU:n osallistumisesta saatavalla lisäarvolla tarkoitetaan tässä kohdassa arvoa, jonka EU:n osallistuminen tuottaa sen arvon lisäksi, joka olisi saatu aikaan pelkillä jäsenvaltioiden toimilla.*

Syyt siihen, miksi toimi toteutetaan EU:n tasolla (ennen toteutusta)

Kaikki EU:n jäsenvaltiot ovat saattaneet markkinaehtoperiaatteen osaksi kansallista lainsäädäntöään. Jäsenvaltioiden kansallisissa säännöksissä on kuitenkin merkityksellisiä eroja. Lisäksi OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden status ja rooli vaihtelevat jäsenvaltiosta toiseen, mikä johtaa markkinaehtoperiaatteen erilaisiin tulkintoihin.

Odotettavissa oleva EU:n tason lisäarvo (toteutuksen jälkeen)

Koska siirtohinnoitteluun liittyy luonnostaan rajat ylittäviä tekijöitä, unionin osallistumisen lisäarvo johtuu mahdollisuudesta ottaa käyttöön EU:n laajuinen yhteinen lähestymistapa siirtohinnoitteluun, mikä lisää verotuksen oikeusvarmuutta ja mikä voidaan saavuttaa vain EU:n tasolla.

1.5.3. Vastaavista toimista saadut kokemukset

Tämä lainsäädäntöaloite on uusi EU:n tasolla. Siirtohinnoittelusääntöjä ei ole yhdenmukaistettu EU:n tasolla säädöksillä. Komissio on aiemmin käsitellyt siirtohinnoittelukysymyksiä yhteisen siirtohinnoittelufoorumin (JTPF)⁴⁰ puitteissa. Kyseessä on komission vuonna 2002 perustama asiantuntijaryhmä, jonka tehtävänä oli ehdottaa komissiolle pragmaattisia, ei-lainsäädännöllisiä ratkaisuja siirtohinnoittelukäytäntöjen aiheuttamiin käytännön ongelmiin EU:ssa. Sen toimikausi päättyi maaliskuussa 2019, eikä sitä uusittu.

1.5.4. Yhteensopivuus monivuotisen rahoituskehityksen kanssa ja mahdolliset synergiaedut suhteessa muihin kyseeseen tuleviin välineisiin

Tässä direktiivissä otetaan huomioon yksi elvytysstrategiaa tukevassa oikeudenmukaista ja yksinkertaista verotusta koskevassa toimintasuunnitelmassa esitetyistä toimista. Oikeudenmukaisen verotuksen varmistaminen edellyttää verotukseen liittyvien väärinkäytösten ehkäisemistä. Ehdotuksessa käytetään vastaavia menettelyjä, järjestelyjä ja tietoteknisiä välineitä, jotka on joko otettu käyttöön tai jotka ovat kehitteillä hallinnollista yhteistyötä koskevan direktiivin puitteissa.

1.5.5. Arvio käytettävissä olevista rahoitusvaihtoehdoista, mukaan lukien mahdollisuudet määrärahojen uudelleenkohdentamiseen

Voidakseen ehdottaa täytäntöönpanosäädöstä komission on tehtävä yhteistyötä siirtohinnoittelun alan asiantuntijoiden kanssa ja järjestettävä kokouksia neuvonpitoa varten. Asiantuntemuksen vaihtoa varten voitaisiin perustaa pysyvä asiantuntijaryhmä. Näihin kokouksiin liittyvät kustannukset rahoitetaan EU:n talousarviosta.

1.6. Ehdotetun toimen/aloitteen kesto ja rahoitusvaikutukset

☐ kesto on rajattu

- ☐ toiminta alkaa VVVV ja päättyy VVVV.
- ☐ maksusitoumusmäärärahoihin kohdistuvat rahoitusvaikutukset koskevat vuosia VVVV–VVVV ja maksumäärärahoihin kohdistuvat rahoitusvaikutukset vuosia VVVV–VVVV.

☒ kestoa ei ole rajattu

- Käynnistysvaihe alkaa vuonna VVVV ja päättyy vuonna VVVV,
- minkä jälkeen toteutus täydessä laajuudessa.

1.7. Suunniteltu talousarvion toteuttamistapa / Suunnitellut talousarvion toteuttamistavat⁴¹

☒ **Suora hallinnointi**, jonka komissio toteuttaa käyttämällä

⁴⁰ Ks. EU:n yhteinen siirtohinnoittelufoorumi: https://taxation-customs.ec.europa.eu/joint-transfer-pricing-forum_en.

⁴¹ Kuvaukset talousarvion eri toteuttamistavoista ja viittaukset varainhoitoasetukseen ovat saatavilla budjettipääosaston BUDGpedia-verkkosivuilla osoitteessa: <https://myintracomm.ec.europa.eu/corp/budget/financial-rules/budget-implementation/Pages/implementation-methods.aspx>

- ☒ yksiköitään, myös unionin edustustoissa olevaa henkilöstöään
- ☐ toimeenpanovirastoja
- ☐ **Hallinnointi yhteistyössä** jäsenvaltioiden kanssa
- ☐ **Välillinen hallinnointi**, jossa täytäntöönpanotehtäviä on siirretty
 - ☐ kolmansille maille tai niiden nimeämille elimille
 - ☐ kansainvälisille järjestöille ja niiden erityisjärjestöille (tarkennettava)
 - ☐ Euroopan investointipankille tai Euroopan investointirahastolle
 - ☐ varainhoitoasetuksen 70 ja 71 artiklassa tarkoitetuille elimille
 - ☐ julkisoikeudellisille yhteisöille
 - ☐ sellaisille julkisen palvelun tehtäviä hoitaville yksityisoikeudellisille elimille, joille annetaan riittävät rahoitustakuut;
 - ☐ sellaisille jäsenvaltion yksityisoikeuden mukaisille elimille, joille on annettu tehtäväksi julkisen ja yksityisen sektorin kumppanuuden täytäntöönpano ja joille annetaan riittävät rahoitustakuut;
 - ☐ sellaisille elimille tai henkilöille, joille on annettu tehtäväksi toteuttaa SEU-sopimuksen V osaston mukaisia yhteisen ulko- ja turvallisuuspolitiikan erityistoimia ja jotka nimetään asiaa koskevassa perussäädöksessä.
- *Jos käytetään useampaa kuin yhtä hallinnointitapaa, olisi annettava lisätietoja kohdassa "Huomautukset".*

Huomautukset:

2. HALLINNOINTI

2.1. Seuranta- ja raportointisäännöt

Ilmoitetaan sovellettavat aikavälit ja edellytykset.

Komissio varmistaa, että tarvittavat järjestelyt on otettu käyttöön aloitteen toiminnan seuraamiseksi ja arvioimiseksi, ja arvioi sitä suhteessa sen pääasiallisiin poliittisiin tavoitteisiin.

Jäsenvaltioiden on toimitettava komissiolle vuosittain tiedot, jotka esitetään edellä olevassa tulosindikaattoreita koskevassa taulukossa ja joita käytetään direktiivin noudattamisen valvonnassa. Kun seurantatietoja on saatavilla, komissio arvioi tarvittaessa, onko joitakin niiden ominaisuuksia syytä tarkistaa raportointijärjestelmää koskevan täytäntöönpanosäädöksen mukaisesti.

Viiden vuoden kuluttua direktiivin täytäntöönpanosta tehdään arviointi, jonka perusteella komissio voi tarkastella uudelleen politiikan tuloksia suhteessa sen tavoitteisiin sekä kokonaisvaikutuksia, jotka liittyvät markkinaehtoperiaatteen yhdenmukaisen soveltamisen parantamiseen EU:ssa sekä kaksinkertaisen verotuksen ja kaksinkertaisen verottamatta jäämisen vähentämiseen.

2.2. Hallinnointi- ja valvontajärjestelmä(t)

2.2.1. Perustelut ehdotetu(i)lle hallinnointitavalle(/-tavoille), rahoituksen toteutusmekanismille(/-mekanismeille), maksujärjestelyille sekä valvontastrategialle

Aloitteen täytäntöönpano on riippuvainen jäsenvaltioiden toimivaltaisista viranomaisista (veroviranomaisista).

Direktiivin antamisen jälkeen komissio osallistuu sääntöjen valmisteluun ainoastaan täytäntöönpanosäädöksillä ja toimii vain, jos direktiivin säännöksiä rikotaan.

2.2.2. *Tiedot todetuista riskeistä ja niiden vähentämiseksi käyttöön otetuista sisäisistä valvontajärjestelmistä*

Valvontastrategian keskeiset osat ovat seuraavat:

Hankintasopimukset

Varainhoitoasetuksessa määritelty hankintojen valvontamenettelyt: hankintasopimuksia laadittaessa sovelletaan aina komission yksiköiden vakiintuneita maksunvarmennusmenettelyjä ottaen huomioon sopimusvelvoitteet sekä moitteeton varainhoito ja yleinen hallinto. Kaikissa komission ja edunsaajien välillä tehdyissä sopimuksissa määrätään petostentorjunnasta (valvonta, kertomukset jne.). Jokaisen yksittäisen sopimuksen perustana ovat laaditut yksityiskohtaiset ohjesäännöt. Hyväksymismenettelyssä noudatetaan tiukasti verotuksen ja tulliliiton pääosaston TEMPO-menetelmää, jossa suoritteita tarkastellaan uudelleen ja muutetaan tarvittaessa ja lopuksi ne hyväksytään (tai hylätään) erikseen. Kauppalaskua ei voida maksaa ilman hyväksymisilmoitusta.

Hankintojen tekninen tarkastus

Verotuksen ja tulliliiton pääosasto valvoo suoritteita ja toimeksisaajien toteuttamia toimia ja palveluja. Se tekee toimeksisaajilleen myös säännöllisiä turvallisuus- ja laaduntarkastuksia. Laaduntarkastuksilla todennetaan, vastaavatko toimeksisaajien menettelyt tosiasiallisesti niiden laatusuunnitelmissa määriteltyjä sääntöjä ja menettelyjä. Turvallisuustarkastuksissa keskitytään yksittäisiin prosesseihin, menettelyihin ja järjestelyihin.

Edellä mainittujen tarkastusten lisäksi verotuksen ja tulliliiton pääosasto tekee perinteiset rahoitustarkastukset:

Sitoumusten ennakkovarmennus

Kaikki verotuksen ja tulliliiton pääosaston sitoumukset varmentaa talous ja HR Business Correspondent - yksikön päällikkö. Näin ollen sidotuista määristä 100 % kuuluu ennakkovarmennuksen piiriin. Tällä menettelyllä voidaan varmistaa liiketoimien laillisuuden ja sääntöjenmukaisuuden korkea taso.

Maksujen ennakkovarmennus

Kaikki maksut varmennetaan etukäteen. Lisäksi kaikista menoluokista valitaan viikoittain satunnaisesti ainakin yksi maksu, jolle talous ja HR Business Correspondent -yksikön päällikkö tekee ylimääräisen ennakkovarmennuksen. Kattavuudelle ei ole asetettu tavoitetta, koska kyseisen varmennuksen tarkoituksena on tarkastaa maksut satunnaisesti sen varmentamiseksi, että kaikki maksut on laadittu vaatimusten mukaisesti. Muut maksut käsitellään päivittäin voimassa olevia sääntöjä noudattaen.

Edelleenvaltuutettujen tulojen ja menojen hyväksyjien vakuutukset

Kaikki edelleenvaltuutettujen tulojen ja menojen hyväksyjät allekirjoittavat vakuutukset kyseisen vuoden toimintakertomuksen tueksi. Kyseiset vakuutukset kattavat ohjelman mukaiset toimet. Edelleenvaltuutettujen tulojen ja menojen hyväksyjät vakuuttavat, että talousarvion täytäntöönpanoon liittyvät toimet on hoidettu

moitteettoman varainhoidon periaatteiden mukaisesti, että käytössä olevilla hallinnointi- ja valvontajärjestelmillä on saatu tyydyttävä varmuus rahaliikenteen laillisuudesta ja sääntöjenmukaisuudesta ja että näihin toimiin liittyvät riskit on tunnistettu ja raportoitu ja että niiden lieventämiseksi on ryhdytty toimeen.

- 2.2.3. *Valvonnan kustannustehokkuutta (valvontakustannusten suhde hallinnoitujen varojen arvoon) koskevat arviot ja perustelut sekä arviot maksujen suoritusajankohdan ja toimen päättämisaikojen odotetuista virheriskitasoista*

Valvonnan avulla verotuksen ja tulliliiton pääosasto voi saada riittävän varmuuden menojen laadusta ja sääntöjenmukaisuudesta, mikä vähentää sääntöjen noudattamatta jättämisen riskiä. Edellä mainitun valvontastrategian toimien ansiosta mahdollisten riskin taso jää alle tavoitetason (2 prosenttia), ja kaikki edunsaajat saavat niistä täyden hyödyn. Riskejä vielä enemmän vähentävät lisätoimet aiheuttaisivat suhteettoman suuria kustannuksia, minkä vuoksi niitä ei suunnitella. Edellä mainitun valvontastrategian täytäntöönpanoon liittyvät kokonaiskustannukset (Fiscalis-ohjelman mukaisten menojen osalta) ovat vain 1,6 prosenttia kaikista maksuista. Sen odotetaan pysyvän samalla tasolla. Valvontastrategialla rajoitetaan sääntöjen noudattamatta jättämisen riski lähes nollaan, joten se on asianomaisten riskien kannalta oikeasuhteinen.

2.3. Toimenpiteet petosten ja sääntöjenvastaisuuksien ehkäisemiseksi

Ilmoitetaan käytössä olevat ja suunnitellut ehkäisy- ja suojatoimenpiteet, esimerkiksi petostentorjuntastrategian pohjalta

Euroopan petostentorjuntavirasto (OLAF) voi tehdä tutkimuksia, muun muassa Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1073/1999 ⁽³⁾ sekä neuvoston asetuksen (Euratom, EY) N:o 2185/96 ⁽⁴⁾ säännösten ja menettelyjen mukaisesti selvittääkseen, onko avustussopimukseen tai - päätökseen taikka tämän asetuksen nojalla rahoitusta saaneen sopimukseen liittynyt unionin taloudellisia etuja vahingoittavia petoksia, lahjontaa tai muuta laitonta toimintaa.

3. EHDOTUKSEN/ALOITTEEN ARVIOIDUT RAHOITUSVAIKUTUKSET

3.1. Kyseeseen tulevat monivuotisen rahoituskehyn otsakkeet ja menopuolen budjettikohdat

- Talousarviossa jo olevat budjettikohdat

Monivuotisen rahoituskehyn otsakkeiden ja budjettikohtien mukaisessa järjestyksessä.

Monivuotisen rahoituskehyn otsake	Budjettikohta	Meno-laji	Rahoitusosuudet			
	Numero 03 04 0100	JM/EI-JM ⁴²	EFTA-mailta ⁴³	ehdokasmailta ja mahdollisilta ehdokasmailta ⁴⁴	muilta kolmansilta mailta	muut käyttötarkoituksensa sidotut tulot
	Verotusjärjestelmien asianmukaisen toiminnan parantaminen	JM	EI	EI	EI	EI

- Uudet perustettaviksi esitetyt budjettikohdat

Monivuotisen rahoituskehyn otsakkeiden ja budjettikohtien mukaisessa järjestyksessä.

Monivuotisen rahoituskehyn otsake	Budjettikohta	Meno-laji	Rahoitusosuudet			
	Numero	JM/EI-JM	EFTA-mailta	ehdokasmailta ja mahdollisilta ehdokasmailta	muilta kolmansilta mailta	muut käyttötarkoituksensa sidotut tulot
	[XX.YY.YY.YY]	JM	KYLLÄ/EI	KYLLÄ/EI	KYLLÄ/EI	KYLLÄ/EI

⁴² JM = jaksotetut määrärahat; EI-JM = jaksottamattomat määrärahat.

⁴³ EFTA: Euroopan vapaakauppaliitto.

⁴⁴ Ehdokasmaat ja soveltuvin osin Länsi-Balkanin mahdolliset ehdokasmaat.

3.2. Arvioidut vaikutukset määrärahoihin

3.2.1. Yhteenveto arvioituista vaikutuksista toimintamäärärahoihin

- ☐ Ehdotus/aloite ei edellytä toimintamäärärahoja.
- ☒ Ehdotus/aloite edellyttää toimintamäärärahoja seuraavasti:

milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

Monivuotisen rahoituskehyksen otsake	Numero	03 04 0100
---	--------	------------

Pääosasto: TAXUD			Vuosi 2025 ⁴⁵	Vuosi 2026	Vuosi 2027	Vuosi	Vuosi	Vuosi	YHTEENSÄ
○ Toimintamäärärahat									
Budjettikohta ⁴⁶	Sitoumukset	(1a)	0,065	0,065	0,065				0,195
	Maksut	(2 a)	0,065	0,065	0,065				0,195
Budjettikohta	Sitoumukset	(1b)							
	Maksut	(2b)							
Tiettyjen ohjelmien määrärahoista katettavat hallintomäärärahat ⁴⁷									
Budjettikohta		(3)							
Pääosaston TAXUD määrärahat YHTEENSÄ	Sitoumukset	=1a+1b +3	0,065	0,065	0,065				0,195
	Maksut	=2a+2b +3	0,065	0,065	0,065				0,195

⁴⁵ Vuosi N on ehdotuksen/aloitteen toteutuksen aloitusvuosi. ”N” korvataan oletetulla ensimmäisellä toteutusvuodella (esimerkiksi: 2021). Seuraavat vuodet täydennetään vastaavasti.

⁴⁶ Virallisen budjettinimikkeistön mukaisesti.

⁴⁷ Tekninen ja/tai hallinnollinen apu sekä EU:n ohjelmien ja/tai toimien toteuttamiseen liittyvät tukimenot (entiset BA-budjettikohdat), epäsuora ja suora tutkimustoiminta.

○ Toimintamäärärahat YHTEENSÄ	Sitoumukset	(4)								
	Maksut	(5)								
○ Tiettyjen ohjelmien määrärahoista katettavat hallintomäärärahat YHTEENSÄ		(6)								
Monivuotisen rahoituskehyksen OTSAKKEESEEN <...> kuuluvat määrärahat YHTEENSÄ	Sitoumukset	=4+ 6								
	Maksut	=5+ 6								

Jos ehdotuksella/aloitteella on vaikutuksia useampaan otsakkeeseen, toistetaan edellä oleva osa:

○ Toimintamäärärahat (kaikki otsakkeet) YHTEENSÄ	Sitoumukset	(4)								
	Maksut	(5)								
Tiettyjen ohjelmien määrärahoista katettavat hallintomäärärahat (kaikki otsakkeet) YHTEENSÄ		(6)								
Monivuotisen rahoituskehyksen OTSAKKEISIIN 1–6 kuuluvat määrärahat YHTEENSÄ (Viitemäärä)	Sitoumukset	=4+ 6								
	Maksut	=5+ 6								

Monivuotisen rahoituskehityksen otsake	7	”Hallintomenot”
---	----------	-----------------

Tämän osan täyttämässä on käytettävä [rahoitus selvityksen liitteessä](#) (Euroopan unionin yleisen talousarvion toteuttamista koskevista sisäisistä säännöistä (Euroopan komissiota koskeva pääluokka) annetun komission päätöksen liite 5) olevaa hallintomäärärahoja koskevaa selvitystä, joka on laadittava ennen rahoitus selvityksen laatimista. Liite ladataan DECIDE-tietokantaan komission sisäistä lausuntokierrosta varten.

milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

		Vuosi 2025	Vuosi 2026	Vuosi 2027	Vuosi N+3	ja näitä seuraavat vuodet (ilmoitetaan kaikki vuodet, joille ehdotuksen/aloitteen vaikutukset ulottuvat, ks. kohta 1.6)			YHTEENSÄ
PO TAXUD									
○ Henkilöresurssit		1,026	1,026	1,026					3,078
○ Muut hallintomenot		0,052	0,052	0,52					0,156
PO TAXUD YHTEENSÄ	Määrärahat	1,078	1,078	1,078					3,234

Monivuotisen rahoituskehityksen OTSAKKEESEEN 7 kuuluvat määrärahat YHTEENSÄ	(Sitoumukset yhteensä = maksut yhteensä)	1,078	1,078	1,078					
--	---	-------	-------	-------	--	--	--	--	--

milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

		Vuosi N ⁴⁸	Vuosi N+1	Vuosi N+2	Vuosi N+3	ja näitä seuraavat vuodet (ilmoitetaan kaikki vuodet, joille ehdotuksen/aloitteen vaikutukset ulottuvat, ks. kohta 1.6)			YHTEENSÄ
Monivuotisen rahoituskehityksen	Sitoumukset	1,143	1,143	1,143					3,429

⁴⁸ Vuosi N on ehdotuksen/aloitteen toteutuksen aloitusvuosi. ”N” korvataan oletetulla ensimmäisellä toteutusvuodella (esimerkiksi: 2021). Seuraavat vuodet täydennetään vastaavasti.

OTSAKKEISIIN 1–7 kuuluvat määrärahat YHTEENSÄ	Maksut	0,065	0,065	0,065					0,195
--	--------	-------	-------	-------	--	--	--	--	--------------

3.2.2. Arvioidut toimintamäärärahoista rahoitetut tuotokset

maksusitoumusmäärärahat, milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

Tavoitteet ja tuotokset			Vuosi N		Vuosi N+1		Vuosi N+2		Vuosi N+3		ja näitä seuraavat vuodet (ilmoitetaan kaikki vuodet, joille ehdotuksen/aloitteen vaikutukset ulottuvat, ks. kohta 1.6)						YHTEENSÄ	
	TUOTOKSET																	
	↓	Tyyppi i ⁴⁹	Keski määr. kustan- nukset	Lkm	Kusta- nnus	Lkm	Kusta- nnus	Lkm	Kusta- nnus	Lkm	Kusta- nnus	Lkm	Kusta- nnus	Lkm	Kusta- nnus	Lkm	Kusta- nnus	Luku määrä yhteen- sä
ERITYISTAVOITE 1... ⁵⁰																		
– Tuotos																		
– Tuotos																		
– Tuotos																		
Välisumma, erityistavoite 1																		
ERITYISTAVOITE 2																		
– Tuotos																		
Välisumma, erityistavoite 2																		
KAIKKI YHTEENSÄ																		

⁴⁹ Tuotokset ovat tuloksena olevia tuotteita ja palveluita (esim. rahoitettujen opiskelijavaihtojen määrä tai rakennetut tiekilometrit).

⁵⁰ Kuten kuvattu kohdassa 1.4.2 ”Erityistavoitteet”.

3.2.3. Yhteenveto arvioiduista vaikutuksista hallintomäärärahoihin

- ☐ Ehdotus/aloite ei edellytä hallintomäärärahoja.
- ☐ Ehdotus/aloite edellyttää hallintomäärärahoja seuraavasti:

milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

	Vuosi 2025 ⁵¹	Vuosi 2026	Vuosi 2027	Vuosi	ja näitä seuraavat vuodet (ilmoitetaan kaikki vuodet, joille ehdotuksen/aloitteen vaikutukset ulottuvat, ks. kohta 1.6)	YHTEENS Ä
--	-----------------------------	---------------	---------------	-------	---	--------------

Monivuotisen rahoituskehityksen OTSAKE 7								
Henkilöresurssit	1,026	1,026	1,026					3,078
Muut hallintomenot	0,052	0,052	0,052					0,156
Monivuotisen rahoituskehityksen OTSAKE 7, välisumma	1,078	1,078	1,078					3,234

Monivuotisen rahoituskehityksen OTSAKKEESEEN 7 sisällyttämättömät⁵²								
Henkilöresurssit								
Muut hallintomenot								
Monivuotisen rahoituskehityksen OTSAKKEESEEN 7 sisällyttämättömät, välisumma								

YHTEENSÄ	1,078	1,078	1,078					3,234
-----------------	--------------	--------------	--------------	--	--	--	--	--------------

Henkilöresursseja ja muita hallintomenoja koskeva määrärahararve katetaan toimen hallinnointiin jo osoitetuilla pääosaston määrärahoilla ja/tai pääosastossa toteutettujen uudelleenjärjestelyjen tuloksena saaduilla määrärahoilla sekä tarvittaessa sellaisilla lisäresursseilla, jotka toimeen hallinnoiva pääosasto voi saada käyttöönsä vuotuisessa määrärahojen jakomenettelyssä talousarvion puitteissa.

⁵¹ Vuosi N on ehdotuksen/aloitteen toteutuksen aloitusvuosi. ”N” korvataan oletetulla ensimmäisellä toteutusvuodella (esimerkiksi: 2021). Seuraavat vuodet täydennetään vastaavasti.

⁵² Tekninen ja/tai hallinnollinen apu sekä EU:n ohjelmien ja/tai toimien toteuttamiseen liittyvät tukimenot (entiset BA-budjettikohdat), epäsuora ja suora tutkimustoiminta.

3.2.3.1. Henkilöresurssien arvioitu tarve

- ☐ Ehdotus/aloite ei edellytä henkilöresursseja.
- ☒ Ehdotus/aloite edellyttää henkilöresursseja seuraavasti:

Arvio kokoaikaiseksi henkilöstöksi muutettuna

	Vuosi 2025	Vuosi 2026	Vuosi 2027	Vuosi	Vuosi	Vuosi	Yhteen sä
○ Henkilöstötaulukkaan sisältyvät virat/toimet (virkamiehet ja väliaikaiset toimihenkilöt)							
20 01 02 01 (päätoimipaikka ja komission edustustot EU:ssa)	6	6	6				6
20 01 02 03 (EU:n ulkopuoliset edustustot)							
01 01 01 01 (epäsuora tutkimustoiminta)							
01 01 01 11 (suora tutkimustoiminta)							
Muu budjettikohta (mikä?)							
○ Ulkopuolinen henkilöstö (kokoaikaiseksi muutettuna)⁵³							
20 02 01 (kokonaismäärärahoista katettavat sopimussuhteiset toimihenkilöt, kansalliset asiantuntijat ja vuokrahenkilöstö)							
20 02 03 (sopimussuhteiset ja paikalliset toimihenkilöt, kansalliset asiantuntijat, vuokrahenkilöstö ja nuoremmat asiantuntijat EU:n ulkopuolisissa edustustoissa)							
XX 01 xx yy zz⁵⁴	– päätoimipaikassa						
	– EU:n ulkopuolisissa edustustoissa						
01 01 01 02 (sopimussuhteiset toimihenkilöt, kansalliset asiantuntijat ja vuokrahenkilöstö - epäsuora tutkimustoiminta)							
01 01 01 12 (sopimussuhteiset toimihenkilöt, kansalliset asiantuntijat ja vuokrahenkilöstö - suora tutkimustoiminta)							
Muu budjettikohta (mikä?)							
YHTEENSÄ	6	6	6				6

XX viittaa kyseessä olevaan toimintalohkoon eli talousarvion osastoon.

Henkilöresurssien tarve katetaan toimen hallinnointiin jo osoitetulla pääosaston henkilöstöllä ja/tai pääosastossa toteutettujen henkilöstön uudelleenjärjestelyjen tuloksena saadulla henkilöstöllä sekä tarvittaessa sellaisilla lisäresursseilla, jotka toimea hallinnoiva pääosasto voi saada käyttöönsä vuotuisessa määrärahojen jakomenettelyssä talousarvion puitteissa.

Kuvaus henkilöstön tehtävistä:

Virkamiehet ja väliaikaiset toimihenkilöt	Kokousten valmistelu ja jäsenvaltioiden kanssa käytävä kirjeenvaihto, täytäntöönpanosäädösten valmistelu, asiantuntijoiden kanssa pidettävien kokousten järjestäminen ja OECD:n kokouksiin osallistuminen. Tällä hetkellä verotuksen ja tulliliiton pääosastolla ei ole tarvittavia resursseja, joten pääosaston tulevaan talousarvioon olisi lisättävä kokoaikavastaavia.
Ulkopuolinen henkilöstö	

⁵³ Sopimussuhteiset toimihenkilöt, paikalliset toimihenkilöt, kansalliset asiantuntijat, vuokrahenkilöstö ja nuoremmat asiantuntijat EU:n ulkopuolisissa edustustoissa.

⁵⁴ Toimintamäärärahoista katettavan ulkopuolisen henkilöstön enimmäismäärä (entiset BA-budjettikohdat).

3.2.4. Yhteensopivuus nykyisen monivuotisen rahoituskehyksen kanssa

Ehdotus/aloite

- ☒ voidaan rahoittaa kokonaan kohdentamalla menoja uudelleen monivuotisen rahoituskehyksen kyseisen otsakkeen sisällä.

Selvitys rahoitussuunnitelmaan tarvittavista muutoksista, mainittava myös kyseeseen tulevat budjettikohdat ja määrät. Merkittävät rahoitussuunnitelman muutokset on esitettävä Excel-taulukkona.

- ☐ edellyttää monivuotisen rahoituskehyksen kyseiseen otsakkeeseen sisältyvän kohdentamattoman liikkumavaran ja/tai monivuotista rahoituskehystä koskevassa asetuksessa määriteltyjen erityisvälineiden käyttöä.

Selvitys tarvittavista toimenpiteistä, mainittava myös kyseeseen tulevat rahoituskehyksen otsakkeet, budjettikohdat ja määrät sekä ehdotetut välineet.

- ☐ edellyttää monivuotisen rahoituskehyksen tarkistamista.

Selvitys tarvittavista toimenpiteistä, mainittava myös kyseeseen tulevat rahoituskehyksen otsakkeet, budjettikohdat ja määrät

3.2.5. Ulkopuolisten tahojen rahoitusosuudet

Ehdotus/aloite

- ☒ rahoittamiseen ei osallistu ulkopuolisia tahoja
- ☐ rahoittamiseen osallistuu ulkopuolisia tahoja seuraavasti (arvio):

Määrärahat, milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

	Vuosi N ⁵⁵	Vuosi N+1	Vuosi N+2	Vuosi N+3	ja näitä seuraavat vuodet (ilmoitetaan kaikki vuodet, joille ehdotuksen/aloitteen vaikutukset ulottuvat, ks. kohta 1.6)			Yhteensä
Rahoitukseen osallistuva taho								
Yhteisrahoituksella katettavat määrärahat YHTEENSÄ								

⁵⁵

Vuosi N on ehdotuksen/aloitteen toteutuksen aloitusvuosi. ”N” korvataan oletetulla ensimmäisellä toteutusvuodella (esimerkiksi: 2021). Seuraavat vuodet täydennetään vastaavasti.

3.3. Arvioidut vaikutukset tuloihin

- ☒ Ehdotuksella/aloitteella ei ole vaikutuksia tuloihin.
- ☐ Ehdotuksella/aloitteella on vaikutuksia tuloihin seuraavasti:
 - ☐ vaikutukset omiin varoihin
 - ☐ vaikutukset muihin tuloihin
 - tulot on kohdennettu menopuolen budjettikohtiin ☐

milj. euroa (kolmen desimaalin tarkkuudella)

Tulopuolen budjettikohta:	Käytettävissä olevat määrärahat kuluvana varainhoitovuonna	Ehdotuksen/aloitteen vaikutus ⁵⁶						
		Vuosi N	Vuosi N+1	Vuosi N+2	Vuosi N+3	ja näitä seuraavat vuodet (ilmoitetaan kaikki vuodet, joille ehdotuksen/aloitteen vaikutukset ulottuvat, ks. kohta 1.6)		
Momentti								

Vastaava(t) menopuolen budjettikohta (budjettikohdat) käyttötarkoitukseensa sidottujen tulojen tapauksessa:

Muita huomautuksia (esim. tuloihin kohdistuvan vaikutuksen laskentamenetelmä/-kaava tai muita lisätietoja).

⁵⁶ Perinteiset omat varat (tulli- ja sokerimaksut) on ilmoitettava nettomääräisinä eli bruttomäärästä on vähennettävä kantokuluja vastaava 20 prosentin osuus.