

Asia: VN/37157/2023

Lausuntopyyntö luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laiksi suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain muuttamisesta

Lausunnonantajan lausunto

Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään

Kiitän valtiovarainministeriötä mahdollisuudesta antaa lausuntoni 12.8.2024 saapuneen lausuntopyyntöni liitteenä olleesta luonnoksesta otsikkoasiassa.

Aiemmin on pantu täytäntöön neuvoston direktiivi (EU) 2022/2523 monikansallisten konsernien ja suurten kotimaisten konsernien maailmanlaajuisen vähimmäisverotason varmistamisesta unionissa. Direktiivi pohjautui OECD:n niin kutsuttuun pilari II -sääntelyyn, jonka tavoitteena on, että konserneja verotetaan vähintään minimitason mukaisesti riippumatta siitä, missä valtioissa toimintaa harjoitetaan. Asiassa oli pyydetty valmistelun eri vaiheissa aiemmin useampia lausuntoja myös allekirjoittaneelta.

Nyt esillä olevassa luonnoksessa hallituksen esitykseksi ehdotetaan, että direktiivin implementointiin perustuvaa lakia muutetaan esityksestä tarkemmin ilmi tulevalla tavalla. Lain on määrä tulla voimaan 31.12.2024.

Huomioon ottaen HE-luonnoksen kansainvälinen ja EU-oikeudellinen tausta ja lainvalmistelun käytettävissä oleva aika pitäydyn toteamaan hyvin lyhyesti eräitä ylikansalliseen sääntelyaineistoon, sen sisältöön ja selkeyteen sekä esitetyn lain voimaantuloon ja kokonaisuuden hallittavuuteen liittyviä seikkoja.

Eräitä huomioita luonnoksesta hallituksen esitykseksi

Lausuntoa pyydetään jatkokäsittelyä varten 6.9.2024 mennessä. Lain on määrä tulla voimaan 31.12.2024.

Direktiivi on antanut varsin tiukat raamit ns. vähimmäisveroa koskevan lain implementoinnille. Mainittua jo tehtyä muutosta koskevassa luonnoksessa todettiin, että: ”Direktiivin tekniset säännökset sisältävät siten hyvin vähän kansallista liikkumavaraa. Käytännössä esimerkiksi tosiasiallisen veroasteen määrittämistä koskevat säännöt ovat jäsenvaltioille pakottavaa sääntelyä, johon ei liity lainkaan mahdollisuutta tehdä kansallisia ratkaisuja.”

Mainittu direktiivin implementointiin perustuva muutos käsittää yli 200 pykälää ja muodostaa oman verolajin. Sen sääntelyn sisältöön vaikuttavat OECD:n kannanotot ja niiden mahdollisen muutokset sekä muu laskentaa koskeva normisto kuten kansainväliset kirjanpito- ja tilinpäätösstandardit. Sitä koskevan luonnoksen kohdalla huomiota kiinnitti lain valmisteluvaiheessa myös yksityiskohtaisten perustelujen niukkuus, sillä niiden sivumäärä ylitti varsinaisen lakiesityksen (lakiteksti) sivumäärän varsin vähäisessä määrin.

Nyt tarkasteltavana oleva hallituksen esitys käsittää lakiehdotus mukaan lukien 92 sivua. Siinä todetaan muun muassa, että

”Direktiivin tarkoituksen toteuttamiseksi ja sen varmistamiseksi, että Suomen minimiverolaki katsotaan GloBE-mallisäännöissä tarkoitetuiksi ehdot täyttäväksi säännöiksi, OECD:n ja G20-maiden osallistavan kehityksen 2023 julkaisemista soveltamisohjeista ehdotetaan säädettäväksi kotimaiseen lakiin uusiksi verotussäännöiksi katsottavat osat, sekä hyvin tulkinnallisia kohtia koskevat selvennykset. ohjeisiin sisältyviä muita tulkintaselvennyksiä sen sijaan ei esitettäisi säädettäväksi lakiin; tulkintojen yhdenmukaisuus voidaan tässä tapauksessa varmistaa myös muuten”.

Luonnoksessa lain 10 lukuun, joka koskee Voimaantulo- ja siirtymäsäännöksiä, esitetään yksityiskohtaisten perustelujen mukaan (s. 19-24) useita muutoksia. Niissä viitataan kansainvälisiin lähteisiin ja niistä ilmeneviin sisältöihin (Gilti, Blended CFC-regime, Inclusive Framework ja sen eri sisällöt ml. arbitraatiojärjestelyt sekä GloBE ja sen eri sisällöt ml. soveltamisohjeet), ilman, että niitä koskevaa terminologiaa tai niiden sisältöjä olisi luonnoksessa avattu tarkemmin.

Lakia alemman tason sääntelystä luonnoksesta todetaan (s. 24):

”Esityksessä ehdotetaan Verohallinnolle oikeutta antaa tarkentavia määräyksiä väliaikaiseen verotuksen maakohtaiseen raporttiin perustuvan oletettamääräyksen liittyvistä ehdot täyttävässä tilinpäätöksessä käytettävistä tietolähteistä ja maakohtaisella raportilla ilmoitettuihin lukuihin tehtävistä oikaisuista. Säännös sisältyisi uuteen 10 luvun 8 §:ään. Kyseessä olevat tekniset yksityiskohdat soveltuvat parhaiten säänneltäviksi lakia alemman asteisilla normeilla.”

Tietävästi Verohallinnon päätöksiä, kannanottoja tai ohjeita lain soveltamisen osalta ei vielä ole.

Edellä esitetty tarkoittaa sitä, että vajaa neljä kuukautta lausuntoajan päättymisen jälkeen voimaan tulevan lain säännöksen sisältö avautuu suurelta osin ylikansallisista lähteistä selvitettävien

linjausten mukaisesti. Laki kohdistuu edellä kuvatulla tavalla aiempaan direktiivin implementointiin, jonka yhteydessä ei suurta osaa sisällöstä vielä kyetty tarkasti selvittämään. Edellä todetun perusteella voitaneen tehdä ainakin seuraavia johtopäätöksiä:

1. Kun verotus-, oikeus- tai muutakaan vakiintunutta soveltamiskäytäntöä ei ole, eikä esimerkiksi Verohallinnon ohjeita vielä ole saatavissa laajan lainsäädäntömassan ja uuden verolajin osalta, ymmärrys sääntelyä käytännössä sovellettaessa esiin nousevista kysymyksistä on hyvin vajavainen. Vaikka VM:n virkamiehet ovat tehneet hyvää työtä väsymättä aiheen parissa ja vaikka joitain laadukkaita artikkeleita on jo julkaistu uuden sääntelyn tiimoilta, ei voimaan jo tulleen sekä nyt esitetyn sääntelyn yhteisvaikutuksesta ja käytännön soveltamisesta ole riittävää tietoa ja ymmärrystä, jotta kansainväliseen oikeudelliseen ainekseen suurelta osin perustuvaa muutosta olisi mahdollista asiantuntevasti arvioida.
2. Käytettävissä olevan ajan puitteissa nyt pyydettyjen lausuntojen perusteella tehtäville muutoksille jäävä mahdollinen tila ja aika ovat muutosten vaikeaselkoisuus ja huomioon ottaen hyvin rajallisia.

Yhteenveto

Jo aiemmin direktiivin implementointiin perustuvan lain suurten konsernien vähimmäisverosta, jota nyt tarkasteltavalla luonnoksella on määrä muuttaa, on tarkoitus ratkaista kansainvälisessä verotuksessa esiintyneitä ongelmia uudella tavalla. Voimassa olevan lain ja nyt esitetyn muutoksen yhteensovittaminen on annetussa aikataulussa varsin haastava tehtävä. Sen vuoksi valmistelussa ja käytännön soveltamisesta kertyvät kokemukset tulisi dokumentoida ja ottaa huomioon jatkossa tarvittavaa ohjausta ja mahdollisia muutoksia varten.

Kuten edellä todettiin, ehdotusta muutoksen voimaantulosta tulee tarkastella kriittisesti. Luonnoksessa esitetty sääntely saattaa aiheuttaa uusia tulkintaongelmia, joiden vaikutuksia ei edellä esitetyissä kommentteissa ole kyetty nostamaan esiin.

Juha Lindgren
Vaasan yliopisto, Laskentatoimen ja rahoituksen yksikkö