

Asia: VN/37157/2023

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

Lausunnonantajan lausunto

Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään

Valtiovarainministeriö

lausuntopalvelu.fi

Asia: Lausunto luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laiksi suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain muuttamisesta – lausuntopyyntö VN/37157/2023

Alla on pyydetty lausuntoni luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain muuttamisesta (lausuntopyyntö VN/37157/2023), jäljempänä esitysluonnos. Lausunnossa tarkastellaan esitysluonnokseen liittyviä lainsäädännön periaatteellisia kysymyksiä ja kommentoidaan lisäksi joitain yksityiskohtia. Lakiehdotuksen säännösten sanamuotoja ei ole tarkasteltu lausunnossa yksityiskohtaisesti.

1 Esitysluonnoksen lähtökohdat

Voimassa olevan suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain (1308/2023, jäljempänä vähimmäisverolaki) taustalla on neuvoston direktiivi monikansallisten konsernien ja suurten kotimaisten konsernien maailmanlaajuisen vähimmäisverotason varmistamisesta unionissa ((EU) 2022/2523, jäljempänä vähimmäisverodirektiivi tai direktiivi). Vähimmäisverodirektiivillä on pantu täytäntöön EU:n laajuisesti OECD:n ns. BEPS-hankkeen pohjalta saavutettu yhteisymmärrys suurten kansainvälisten konsernien efektiivisestä vähimmäisverosta (ns. Pilari 2 -hanke ja GloBE).

Vähimmäisverolain muuttamisen taustalla on tarve ottaa huomioon ja säätää lailla OECD:n ja G20-maiden osallistavassa kehyksessä (Inclusive Framework) vuonna 2023 tuotettu minimiverotusta koskeva soveltamisohjeistus. Esitysluonnoksen mukaan lakimuutosten tavoitteena on direktiivin tarkoituksen toteuttaminen ja sen varmistaminen, että Suomen vähimmäisverolaki katsotaan GloBE-mallisäännöissä tarkoitetuiksi ehdot täyttäväksi säännöiksi. Tavoite toteutetaan siten, että OECD:n ja G20-maiden osallistavan kehyksen vuonna 2023 julkaisemista soveltamis-ohjeista (jäljempänä soveltamisohjeet) ehdotetaan säädettäväksi vähimmäisverolakiin uusiksi verotussäännöiksi katsottavat osat ja tulkinnallisia kohtia koskevat selvennykset. Soveltamisohjeisiin sisältyviä muita tulkintaselvennyksiä ei esitysluonnoksen mukaan sen sijaan esitetä sisällytettäväksi lakiin. Esitysluonnoksessa ei ehdoteta muutettavaksi voimassa olevan vähimmäisvero-lain toimintaperiaatteita. Verovelvollisten piiri, verokanta ja verotussäännöt säilyisivät nykyisellään.

Vähimmäisverolaki tuli voimaan 1.1.2024 ja sitä sovelletaan ensimmäisen kerran 31.12.2023 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin. Lisäksi lain voimaantulosäännöksessä todetaan, että lain 2 luvun 8–11 §:iä sovelletaan vasta 31.12.2024 tai sen jälkeen alkaviin tilikausiin, lukuun ottamatta 3 §:ssä tarkoitetun valinnan tehneessä jäsenvaltiossa sijaitsevien emoyksiköiden konsernien tili-kausia. Esitysluonnoksessa ehdotetut muutokset on tarkoitettu tulemaan voimaan 31.12.2024 mennessä. Esitysluonnoksen mukaan lakia on tarkoitus soveltaa ensimmäisen kerran 1.1.2024 ja sen jälkeen alkaneisiin tilikausiin. Lakimuutosta sovellettaisiin siis takautuvasti.

2 Esitysluonnoksen periaatteiden tarkastelu

Esitysluonnosta tarkasteltaessa nousevat esille erityisesti seuraavat periaatteelliset kysymykset:

- Miltä osin OECD:n soveltamisohjeet edellyttävät lainsäädännön muuttamista ja miltä osin on kyse lain tulkintaohjeesta?
- Miten esitysluonnokseen vaikuttaa se, että vähimmäisverolain toimivalta on EU:lla ns. siirrettynä toimivaltana?
- Voidaanko muutoksia soveltaa esitysluonnoksen mukaisesti taannehtivasti?
- Miten ja mistä ajankohdasta OECD:n soveltamisohjeet on otettu huomioon muissa valtioissa?

Alla oleva tarkastelu keskittyy näihin kysymyksiin.

2.1 Lailla säätämisen tarpeesta

Säädösvalmistelun peruslähtökohtana on yleensäkin ratkaista, onko tietystä asiasta, kuten esitysluonnoksen mukaisessa tilanteessa OECD:n soveltamisohjeista, tarve säätää lailla. Kysymys on siitä, miltä osin tietty asia kuuluu lainsäädännön alaan. Asiaa arvioitaessa on otettava huomioon mm. se, että lainsäädännön, mkl. verolainsäädäntö, soveltamiseen liittyy yleensä tietty tulkinnallisuus. Ei voida lähteä siitä, että lain tulkinnallisuus pystyttäisiin poistetaan kaikilta osin

muuttamalla voimassa olevaa lainsäädäntöä. Jatkuvat lainsäädännön muutokset luovat epävarmuutta ja ovat ongelmallisia erityisesti, jos niitä sovelletaan taannehtivasti.

Lailla säätämisen tarpeellisuutta on tarkasteltu esitysluonnoksen eri kohdissa. Esitysluonnoksessa on asiaa pohdittaessa tehty jaottelu muun muassa sen mukaan, onko OECD:n soveltamisohjeessa kyseessä ”uusi verosääntö”, joka vaikuttaa suoraan veron määrään tai konsernin asemaan verovelvollisena, vai muu tulkintaa selventävä ohje (ks. esitysluonnoksen s. 4, s. 9 ja s. 25). Tämä jaottelu on sinänsä perusteltu ja liittyy siihen, onko soveltamisohjeen muutoksista säädettävä lailla vai ovatko ne tulkintaa selkeyttäviä tulkintalähteitä.

Esitysluonnoksen sanamuodot ja tehdyt valinnat eivät kaikilta osin vastaa edellä kerrottua jaottelua. Esitysluonnoksen mukaan vähimmäisverolakia muutetaan myös säännösten ”selventämiseksi” ja ”täsmentämiseksi” (ks. esitysluonnoksen s. 7). Yleensä on niin, että asiasta ei tarvitse säätää lailla, jos kyse on vain selventämisestä ja täsmentämisestä. Tältä osin näyttäisi oleva kyse asioista, jotka voidaan ratkaista tulkinnalla. Tulkittaessa lakia ratkaisu tai ainakin tukea ratkaisulle löytynee nykytilanteesta OECD:n soveltamisohjeista, koska tältä osin esitysluonnoksen muutokset perustuvat nimenomaan soveltamisohjeisiin. Lisäksi Verohallinto valmistelee kotisivujensa mukaan ”useamman syventävän ohjeen kokonaisuutta”. Verohallinnon ohjeet eivät ratkaise tilannetta silloin, kun kyse on lainsäädännön alaan kuuluvasta asiasta, mutta tulkinnallisissa tilanteissa ne kertovat vähimmäisveron osalta Verohallinnon kannan asiasta ja voivat siten parantaa verovelvollisten oikeusvarmuutta. Verohallinnon ohjeet ovat sallittuja tulkintalähteitä. Ne eivät ole vahvasti velvoittavia (ks. Nykänen, Pekka, Verohallinnon ohjeet käytännön verotuksen ja vero-oikeudellisen tutkimuksen oikeuslähteenä, Verotus 5/2020, s. 619-629). Verohallinnon ohjeiden laatiminen vähimmäisverolaista voi kuitenkin olla hankalaa ja niiden merkitys lain tulkinnassa tavanomaistakin vähäisempi silloin, kun sääntelystä on OECD:n ohjeistusta, jota käytetään tuomioistuimissa lain tulkintalähteenä tai tulkinnan apuna. Esitysluonnoksessa näyttää kuitenkin lähdetyn siitä, että direktiivin ja soveltamisohjeiden tavoitteisiin voitaisiin joltain osin päästä myös Verohallinnon ohjeilla. Esitysluonnoksessa todetaan tältä osin mm. seuraavaa: ”Esityksen tarkoituksena on toteuttaa direktiivin ja mallisääntöjen nämä tavoitteet kotimaisessa oikeudessa siltä osin, kuin tavoitteisiin ei voida päästä esimerkiksi Verohallinnon ohjeistuksen avulla.” (ks. esitysluonnoksen s. 6). Tästä saa vaikutelman, että esitysluonnoksessa Verohallinnon ohjeen asema laintulkintalähteenä esimerkiksi tuomioistuimissa olisi edellä oikeuskirjallisuudessa esitettyä näkemystä merkittävämpi. Vähimmäisverolakia sovellettaessa laintulkinta on monimutkainen sikäläkin, että EU-tuomioistuimella on jäljempänä kerrotun mukaisesti toimivalta tulkita vähimmäisverolakia, koska kyse on direktiivipohjaisesta EU-sääntelystä.

Oikeuskäytännössä on aikaisemmin pohdittu OECD:n ohjeistuksen merkitystä muun muassa OECD:n malliverosopimuksen kommentaarin ja OECD:n siirtohintaohjeiden osalta. Asia on tuotu esille myös hallituksen esitysluonnoksessa, jossa on todettu, että kyseiset OECD:n ohjeet on hyväksyttävä tulkintalähteeksi (ks. esitysluonnoksen s. 4). Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksissään käyttämä sanamuoto OECD malliverosopimuksen kommentaarin asemasta lain tulkinnassa on ollut, että vaikka kommentaari ”ei ole muodollisesti sitova tulkintalähde, sillä on merkitystä tulkinta-apuna” (ks. KHO 2002:26). Sanamuodon perusteella näyttää siis siltä, että malliverosopimuksen kommentaaria ei ole pidetty oikeuskäytännössä varsinaisena tulkintalähteenä. Korkein hallinto-

oikeus on todennut siirtohinnoitteluohjeiden asemasta tulkintalähteenä mm., että ”OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden mukaisia markkinaehtoisuuden arviointimenetelmiä on pidettävä merkittävänä tulkintalähteenä, kun tarkastellaan toteutetun liiketoimen ehtojen markkinaehtoisuutta” (ks. esim. KHO 2018:173). Vaikuttaa siltä, että malliverosopimuksen kommentaarin ja siirtohinnoitteluohjeen aseman tulkintalähteenä on oikeuskäytännössä hieman erilainen. Siirtohinnoitteluohjeen asema tulkintalähteenä vaikuttaa teoreettisessa tarkastelussa olevan vahvempi kuin OECD:n malliverosopimuksen asema tulkintalähteenä.

Voimassa olevan vähimmäisverolain valmistelun yhteydessä annetuissa lausunnoissa tarkasteltiin sitä, mikä OECD:n soveltamisohjeiden merkitys olisi jatkossa vähimmäisverolakia tulkittaessa. Vähimmäisverolaissa on yksittäisissä säännöksissä viitattu suoraan OECD:n soveltamisohjeeseen, joten sekin nostanee ohjeen ainakin tältä osin tulkintalähteeksi. Lisäksi tulkintalähteen asemaan voi vaikuttaa OECD:n soveltamisohjeen mainitseminen direktiivin johdannossa (ks. mm. direktiivin johto-osan kpl 24). Keskeistä on myös se, miten EU-tuomioistuin tulee suhtautumaan OECD:n soveltamisohjeeseen vähimmäisverodirektiivin tulkintalähteenä.

Arvioitaessa OECD:n soveltamisohjeiden merkitystä on hyvä ottaa huomioon myös se, että vähimmäisverolaki kuuluu EU-tuomioistuimen toimivaltaan. Kansalliset tuomioistuimet voivat pyytää EU-tuomioistuimelta ennakkoratkaisua vähimmäisverolain tulkinnasta. Tällöin OECD:n soveltamisohjeen merkitys lain tulkinnassa jää käytännössä EU-tuomioistuimen ratkaistavaksi. Tällä on oma merkityksensä myös silloin, kun arvioidaan sitä, onko lailla säätäminen perusteltavissa sillä, että se turvaa direktiivipohjaisen sääntelyn yhdenmukaisen toteutumisen. Tähän vaikuttaa omalta osaltaan se, että EU-tuomioistuimen toimivalta vähimmäisverosääntelyn tulkinnassa turvaa yhdenmukaista direktiivin tulkintaa EU:n sisällä.

Sääntelyn tai tulkinnan yhdenmukaisuutta on kuitenkin käytännössä erittäin hankala saavuttaa globaalilla tasolla, koska kansalliset säännökset (Suomen osalta EU:n direktiivipohjainen sääntely) ja niiden tulkinta voivat poiketa toisistaan eri valtioissa. Syynä tähän on mm. se, että lainsäädännön muotoilu ja yksityiskohtaisuusvaatimukset voivat vaihdella valtioittain. Lisäksi EU:n direktiivisääntely ja sen taustalla oleva OECD:n materiaali ei ole yksiselitteistä. Suomessakin kansalliseen lainsäädäntöön on viety ylätasoinen ilmaisuja, joihin väistämättä liittyy tulkintakysymyksiä.

2.2 Esityksen suhde EU:n toimivaltaan

Esitysluonnoksen kohdissa 2 ja 3 käsitellään ainakin välillisesti esityksen suhdetta EU:n toimivaltaan. Asia on tärkeä, koska kyseessä on EU:n siirrettyyn toimivaltaan kuuluvan direktiivipohjaisen lainsäädännön muuttaminen ilman, että direktiiviä olisi muutettu. Esitysluonnoksessa olisi toivottavaa tuoda vielä selkeämmin esille tämä toimivaltakysymys ja perustella, miksi direktiivipohjaista lainsäädäntöä voidaan muuttaa kansallisella lainsäädännöllä ilman direktiivin muuttamista. Esityksessä olisi myös toivottavaa tuoda esille, onko asiasta keskusteltu EU:n työryhmissä tai komission kanssa tai, onko asiasta mahdollisesti olemassa EU:n oikeudellisen yksikön kannanottoa.

Muiden jäsenvaltioiden suunnitelmiin tai toteuttamiin keinoihin on viitattu lyhyesti esitysluonnoksen kohdassa 5.2. Kohdassa on viitattu Ruotsin ja Tanskan vähimmäisverosääntelyn muutosesityksiin. Ruotsin esityksessä EU-oikeudenmukaisuutta on käsitelty kohdassa 27. 7 (ks. Lagrådsremiss, Kompletteringar till bestämmelserna om tilläggsskatt för företag i stora koncerner, Stockholm den 15 augusti 2024 s. 237). Ruotsin esityksessä todetaan, että esityksen katsotaan olevan vähimmäisverodirektiivin ja SEUT:n mukainen. Tätä perusteellaan lähinnä direktiivin johdannon 24 kohdalla.

2.3 Taannehtiva lainsäädäntö

Esitysluonnoksen voimaantulosäännöstä (ks. esitysluonnoksen kohdat 9 ja 11.2) pitäisi taannehtivan lainsäädännön välttämiseksi ja alla kerrottujen taannehtivaan lainsäädäntöön liittyvien ongelmien takia muuttaa niin, lakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran 1.1.2025 ja sen jälkeen alkaneisiin tilikausiin. Lisäksi voitaisiin määrätä, että voimaantulosäännöksessä yksilöityjä verovelvolliselle edullisia säännöksiä sovellettaisiin 1.1.2024 ja sen jälkeen alkaneisiin tilikausiin. Olisi toivottavaa myös selvittää, voisiko voimaantulosäännökseen sisältyä soveltamisen osalta määräys verovelvollisen kannalta edullisemman säännöksen soveltamisesta (ks. tarkemmin Lainkirjoittajan opas, kohta 21 Siirtymäsäännökset). Edellä kerrotun kaltainen soveltamisäännös näyttäisi olevan symmetriassa esim. Ruotsin esityksen voimaantulosäännösten kanssa. Kuten alla on todettu, soveltamisajankohdan osalta olisi tärkeää vielä selvittää mm. komission ja sen oikeudellisen yksikön sekä EU:n jäsenvaltioiden kannat ja suunnitelmat muutosten voimaantulosta, jos tätä ei ole vielä tehty.

Taannehtivan lainsäädännön perusteeksi esitysluonnoksessa on viitattu siihen, että direktiivin tarkoituksen mukaisesti jäsenvaltioiden säännösten olisi oltava mahdollisimman samanlaiset maailmanlaajuisen sopimuksen kanssa. Näin varmistettaisiin, että ”jäsenvaltioiden säännöt olisivat ehdot täyttäviä GloBE-mallisääntöjen tarkoittamalla tavalla”. Esitysluonnoksen tavoite on perusteltu. Esitysluonnoksessa tuodaan lisäksi esille, että ”On siten mahdollista, että GloBE-soveltamisohjeistuksen soveltamatta jättäminen johtaisi direktiivin epätäydelliseen kansalliseen täytäntöönpanoon silloinkin, kun kyse ei ole 32 artiklassa tarkoitetuista olettamasäännöistä.” (esitysluonnos s. 9).

Taannehtivan lainsäädäntöön liittyviä ongelmia on käsitelty esitysluonnoksen kohdassa 11.2. Tältä osin todetaan mm., että lähtökohtana on taannehtivan verolainsäädännön välttäminen. Tämän näkemyksen kanssa voi olla samaa mieltä. Esitysluonnoksessa taannehtivuutta on perusteltu voimassa olevan vähimmäisverolain esitöillä ja sillä, että lakiesitykset perustuvat ohjeistukseen, joka on julkaistu jo lakiesitystä edeltävänä vuonna 2023 (ks. esitysluonnos s. 26). Näitä perusteita ei voida pitää kestävinä argumentteina esitetyille taannehtivuudella, erityisesti jos asia voitaisiin ratkaista muuttamalla voimaantulosäännöksen siirtymäsäännöksiä edellä kerrotulla tavalla.

Esitysluonnosta arvioitaessa on otettava huomioon, että vähimmäisverolakiin liittynee myös jatkossa muutostarpeita, koska OECD:n soveltamisohjeita päivitetään myös jatkossa (ks. esitysluonnoksen kohta 10). Tässä esitysluonnoksessa valittu linja suhteessa taannehtivaan lainsäädäntöön vaikuttaa siis myös jatkossa arvioitaessa vähimmäisverolain muutostarpeita ja niiden soveltamisajankohtaa soveltamisohjeiden muuttuessa. Vähimmäisverolain muutosten taannehtivuuteen liittyvällä ratkaisulla on jatkossa laajemminkin vaikutusta päätettäessä verosäännösten taannehtivasta soveltamisesta.

Taannehtivaan lainsäädäntöön liittyvät kysymykset eivät kosketa ainoastaan Suomea. Esitysluonnoksesta ei käy ilmi, onko taannehtivaan verolainsäädäntöön liittyviä kysymyksiä käsitelty direktiivin valmistelun yhteydessä ennen sen hyväksymistä tai onko asiasta keskusteltu OECD:ssä soveltamisohjeita valmisteltaessa taikka OECD soveltamisohjeiden muutosten valmistuttua EU:n työryhmissä tai muutoin komission kanssa. Keskusteluissa olisi voitu vaikuttaa OECD:n soveltamisohjeisiin. Olisi voitu sopia, että muutoksia sovelletaan siten, että sääntely ei ole taannehtivaa. Tieto mahdollisista keskusteluista ja niiden ylätasoin sisällöstä olisi hyödyllistä lisätä esitysluonnokseen. Taannehtivaan lainsäädäntöön liittyvistä kansallisista ongelmista on tärkeää myös jatkossa keskustella OECD:ssä ja EU:ssa valmisteltaessa soveltamisohjeiden muutoksia, jotta ongelmat voidaan välttää.

Ruotsin lakiesityksessä taannehtivuuteen liittyvät ongelmat on ratkaistu siten, että säännösten ehdotetaan tulevan voimaan 1.1.2025. Ruotsin esitykseen ehdotetaan lisäksi sisällytettäväksi mahdollisuus mm. siihen, että raportoiva yksikkö voi soveltaa kaikkia tai tiettyjä lain säännöksiä niinä verovuosina, jotka alkavat lähinnä 31.12.2023 jälkeen. Voimaantumisen taustalla on Ruotsin hallitusmuodon (regeringsformen) tulkinta, jonka mukaan taannehtivien säännösten valinnainen käyttöönotto on mahdollista. Esityksen mukaan valinnaisuus on mahdollista niiden säännösten osalta, jotka ovat verovelvolliselle edullisia (ks. Ruotsin lakiesitys kohta 26). Ruotsin esityksessä soveltamisohjeiden muutokset eivät tule automaattisesti sovellettavaksi vuodesta 2024 lähtien. Lopputuloksena voi siis Ruotsin osalta olla, että siellä vähimmäisverosääntely on vuonna 2024 erilainen kuin esimerkiksi Suomessa, jossa lakimuutoksia sovellettaisiin esitysluonnoksen mukaan 1.1.2024 ja sen jälkeen alkaneisiin tilikausiin. Tämä näyttää vievän pohjaa Suomen esitysluonnoksen taannehtivuuteen liittyvältä toteamalta, jossa todetaan, että ”Koska tuloksilukemissäännön mukaan laskettavaan veroon vaikuttaa tyypillisesti konsernin toisessa maassa maksamien verojen määrä, on oleellista, että tuloksilukemissäännön mukaan verottava maa ja konsernin matalasti verotetun yksikön toimintavaltio soveltavat sääntöjä yhdenmukaisella tavalla. Epäjohdonmukaisuus vaarantaisi järjestelmän toimintaa ja voisi johtaa kahdenkertaiseen- tai nollaverotukseen.” Esityksessä olisikin toivottavaa ottaa kantaa siihen, miten sääntelyn erilainen voimaantulo esimerkiksi Ruotsissa vaikuttaa vähimmäisverojärjestelmän toimivuuteen ja miten tämä vaikuttaa Suomessa siihen, mistä ajankohdasta muutoksia esitetään sovellettavaksi. Yleensä ottaen olisi toivottavaa laajentaa ja syventää esitysluonnoksen osuutta, jossa kerrotaan muiden valtioiden suunnitelmista ja toteuttamiskeinoista. Nykyisellään tarkastelu jää ylätasolle (ks. esitysluonnoksen kohta 5.2). Tarkastelussa on tärkeää arvioida esim. sitä, miten muutosten mahdollinen eriaikainen soveltaminen eri valtioissa vaikuttaa vähimmäisverosääntelyn globaaliin toimivuuteen.

Mm. taannehtivuuden vaikutusten arvioimaiseksi olisi toivottavaa, että esitysluonnoksessa tuotaisiin selkeästi esille, mitkä säännökset ovat sellaisia, että ne kiristävät verotusta ja mitkä lieventävät verotusta verovelvollisten näkökulmasta. Tämä voitaisiin todeta esim. säännöskohtaisissa perusteluissa. Tämä on myös edellytys edellä tässä kohdassa ehdotetun kaltaisen voimaantulosäännöksen laatimiselle.

3 Eräitä yksittäisiä kommentteja

Alla on eräitä esitysluonnoksen yksityiskohtiin liittyviä kommentteja:

-Esitysluonnoksen säännöskohtaisissa perusteluissa olisi toivottavaa tuoda selkeästi esille, mitkä muutokset edellyttävät säätämistä lailla ja missä kohdissa on kyse lain ”selventämisestä” tai ”täsmäntämisestä”. Selkeyttävien säännösten lähtökohtana lienee, että niistä ei olisi sinänsä tarpeen säätää lailla. Tavoitteena lienee vain tulkinnallisuuden minimointi.

-Säännöskohtaisissa perusteluissa viitataan osittain ”GloBE-soveltamisohjeisiin” kertomatta ohjeiden sisältöä (ks. esim. s. 10, 10 §:n muutoksen perustelu). Hallituksen esityksen sisältö olisi helpommin hahmotettavissa ja hyvän lainsäädäntötavan mukainen, jos asia selviää perusteluja lukemalla eikä edellytä erillistä perehtymistä OECD:n soveltamisohjeisiin.

-Esitysluonnoksen 10 luvun 8 §:ään sisältyy delegointisäännös Verohallinnolle. Säännöksen taustalla on esitysluonnoksen mukaan kansallinen lainsäädäntö eikä se perustu direktiiviin tai soveltamisohjeisiin. Esitysluonnoksessa olisi hyvä täsmäntää, miltä osin Suomen kansallinen lainsäädäntö edellyttää delegointisäännöstä ja onko säännös yhteensopiva EU-oikeuden kanssa. Lisäksi säännöksen sanamuotoon voisi mieltä lisättäväksi viittausta pykälään tai pykäliin, joiden osalta Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä. Pykälässä nyt olevan ilmaisun ”tähän oletettamassäännökseen” osalta jää epäselväksi, mihin sillä viitataan.

Lohjalla 4. päivänä syyskuuta 2024

Marianne Malmgrén

Dosentti, OTT, varatuomari

Marianne Malmgren

