

Asia: VN/9714/2023

Lausuntopyyntö luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle suurten konsernien vähimmäisveroa koskevaksi lainsäädännöksi

Lausunnonantajan lausunto

Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään

Esityksen tarkoituksena on panna täytäntöön neuvoston direktiivi (EU) 2022/2523 monikansallisten konsernien ja suurten kotimaisten konsernien maailmanlaajuisen vähimmäisverotason varmistamisesta unionissa. Direktiivi pohjautuu OECD:n niin kutsuttuun Pilari 2 -sääntelyyn, jonka tavoitteena on, että konserneja verotetaan vähintään 15 prosentin minimiverotason mukaisesti riippumatta siitä, missä valtiossa toimintaa harjoitetaan.

Suomen Yrittäjät esittää lausuntonaan seuraavaa:

Kokonaisuutena direktiivin tekniset säännökset sisältävät hyvin vähän kansallista liikkumavaraa, sillä direktiivi noudattelee pitkälti OECD:n GloBE-mallisääntöjen ("Global Anti-Base Erosion Model Rules") sisältöä ja rakennetta. Direktiivin tavoitteena on varmistaa minimiverotuksen toteutuminen unionin alueella GloBE-mallisääntöihin sisältyvän yhteisen lähestymistavan ("Common Approach") mukaisesti.

Direktiivi sisältää kuitenkin joitakin optioita ja lisäksi tietyiltä osin direktiivissä ei tarkasti säännellä kansallisista ratkaisuista. Direktiivi antaa jäsenvaltioille, joilla on enintään 12 ylintä emoyksikköä alueellaan, mahdollisuuden lykätä GloBE-sääntöjen käyttöönottoa kuudella vuodella. Esityksen mukaan Suomessa arvioidaan olevan noin 50–60 ylintä emoyksikköä, joten option ei arvioida olevan Suomen käytettävissä.

Direktiivin sisältää myös kaikkien jäsenvaltioiden käytettävissä olevan kansallisen option ottaa käyttöön kotimainen täydennysvero. Esityksessä ehdotetaan, että Suomi hyödyntäisi option ottamalla käyttöön direktiivin mahdollistaman kotimaisen täydennysveron. Esitysluonnoksesta

ilmenevällä tavalla myös useat muut EU-maat ovat esittäneet kansallisen täydennysveron käyttöönottoa.

Esitysluonnoksen mukaan kotimainen täydennysvero ei kiristä konsernin kokonaisverotusta: ilman kotimaista täydennysveroa minimiverosääntelyn mukainen vero kerättäisiin konsernin muissa toimintavaltioissa. Kotimainen täydennysvero ei kiristäisi myöskään puhtaasti kotimaisten konsernien verotusta, sillä mahdollisissa aliverotustilanteissa direktiivi edellyttää IIR-säännön ("tuloksilukemissääntö") soveltamista myös puhtaasti kotimaisiin toimijoihin, vaikka valinnaista kotimaista täydennysveroa ei otettaisi käyttöön Suomessa.

Kotimaisella täydennysverolla varmistetaan, että mahdollinen suomalaisten konserniyksiköiden verovajeeseen kohdistuva täydennysvero maksetaan Suomeen eikä GloBE-sääntöjen perusteella konsernin muihin toimintavaltioihin.

Edellä selostetuin perustein Suomen Yrittäjät pitää esitystä kotimaisen täydennysveron säätämisestä perusteltuna ja kannatettavana.

Esitysluonnoksessa lähdetään siitä lähtökohdasta, että täydennysvero ei olisi Suomen verojärjestelmässä tulovero, vaan täydennysvero muodostaisi uuden itsenäisen verolajinsa. Esitysluonnoksessa täydennysveron suhde verosopimukseen jää epäselväksi muun muassa sen osalta, voidaanko täydennysveroon soveltaa kaksinkertaisen verotuksen poistamista koskevia verosopimusmääräyksiä. Esitystä olisi syytä täsmentää jatkovalmistelussa tältä osin.

Sääntelystä aiheutuva hallinnollinen taakka tulee minimoida

Esitykseen liittyvien raportointivelvoitteiden osalta tulee varmistaa, ettei verovelvollisten hallinnollista taakkaa tarpeettomasti kasvateta. Esitysluonnoksen mukaan kansallisesta sääntelytarpeesta johtuen Suomessa sijaitsevan konserniyksikön olisi direktiiviin perustuvan tietoilmoituksen lisäksi annettava verotuksen toimittamista varten erillinen täydennysveroon liittyvä veroilmoitus, täydennysveroveroilmoitus, johon täydennysverotus voitaisiin perustaa. Verovelvollisen olisi siis annettava minimiverotukseen liittyen kaksi eri ilmoitusta riippumatta siitä, tuleeko täydennysveroa maksettavaksi. Mikäli konsernin direktiiviin perustuvan tietoilmoituksen perusteella on selvää, ettei täydennysveroa tule maksettavaksi, tarve erillisen kansallisen täydennysveroilmoituksen antamiseksi verotuksen toimittamista varten jää epäselväksi. Kansallista täydennysveroilmoitusta tulisi edellyttää vain, mikäli verovelvollisella on kyseessä olevalta verovuodelta maksuunpantavaa täydennysveroa.

Esitysluonnoksen vaikutusarviossa todetaan, että esitetystä sääntelystä johtuen alkuvaiheessa yritysten hallinnolliset kustannukset todennäköisesti lisääntyisivät merkittävästi ja järjestelmä lisäksi raportointitaakkaa myös pysyvästi. Koska yritysten hallinnollinen taakka tulee direktiivistä johtuen joka tapauksessa pysyvästi lisääntymään, on ehdottoman tärkeää varmistaa, ettei kansallisin toimenpitein tarpeettomasti kasvateta hallinnollista taakkaa entisestään; kansallisen täydennysveroilmoituksen antamista tulee edellyttää ainoastaan tilanteissa, joissa se katsotaan välttämättömäksi.

Esitysluonnoksen vaikutusarvion mukaan suomalaisiin yksiköihin sovelletut GloBE-laskentaan perustuvat verotussäännöt olisivat tuottaneet vuosina 2020 ja 2021 vain 0–2 miljoonaa euroa ja molempina vuosina veroa olisi maksanut vain alle kymmenen yhtiötä. Kun huomioidaan sääntelyn vähäinen fiskaalinen vaikutus, tulee jo yksinään tästäkin syystä varmistaa, ettei verovelvollisille koituvaa hallinnollista taakkaa tarpeettomasti lisätä.

Oikeusvarmuus ja sanktiot

Esitysluonnoksen mukaan täydennysverosta ei olisi mahdollista saada Verohallinnon ennakkoratkaisua ainakaan alkuvaiheessa. Ennakkoratkaisumahdollisuuden puuttumisen vuoksi Verohallinnon riittävät resurssit verovelvollisten minimiverotusta koskevissa kysymyksissä ohjeistamiseen ja neuvontaan tulee varmistaa.

Ennakkoratkaisumahdollisuuden puuttumista perustellaan esitysluonnoksessa sillä, että oikeusvarmuuden lisäämiseksi OECD:n Inclusive Framework tutkii erilaisia keinoja ja mekanismeja, jotka sisältävät veroriitojen ennaltaehkäisyyn ja niiden ratkaisuun liittyviä keinoja, ja tämä työ on vielä kesken. Vastoin esitysluonnoksessa esitettyä näkemystä OECD:n tasolla tehtävän oikeusvarmuutta koskevan selvitystyön keskeneräisyyden voidaan nähdä korostavan verovelvollisen tarvetta Verohallinnon ennakkoratkaisulle verovelvollisen oikeusturvan toteutumiseksi.

Minimiverotusta koskeva sääntely muodostaa laajan ja monimutkaisen kokonaisuuden, ja kun lisäksi huomioidaan täydennysveron luonne kokonaan uutena verolajina, jatkovalmistelussa ennakkoratkaisun hakemista koskevan sääntelyn sisällyttämistä esitykseen olisi syytä harkita.

SY kiinnittää huomiota siihen, että säännösehdotus ja perusteluteksti eivät ole yhdenmukaisia veronkorotuksen määrittämisen osalta epäselvissä ja tulkinnanvaraisissa tapauksissa. Veronkorotuksen säännösehdotuksen perusteella veronkorotus olisi lähtökohtaisesti määrättävä myös tulkinnanvaraisessa tai epäselvässä tilanteessa. Kuitenkin esitysluonnoksen säännöskohtaisissa perusteluissa todetaan: ”Veronkorotuksen määrittäminen ilmoituksella olevan soveltamisvirheen perusteella voi olla kohtuutonta erityisesti säännösten voimaantuloa seuraavien ensimmäisten vuosien aikana, ottaen huomioon sääntöjen monimutkaisuus ja niiden merkittävät erot verrattuna

olemassa oleviin tuloverojärjestelmiin ja edellisistä johtuva soveltamiskäytännön puute alkuvaiheessa.”

Kun huomioidaan sääntelyn laajuus ja monimutkaisuus ja se, että esitysluonnoksen mukaan verovelvollisella ei olisi mahdollisuutta hakea Verohallinnolta ennakkoratkaisua, on etenkin sääntelyn alkuvaiheessa veronkorotuksen määrääminen epäselvissä ja tulkinnanvaraisissa tilanteissa kohtuutonta. Verohallinnon tapauskohtaista harkintavaltaa veronkorotuksen määräämiseksi on laajennettava. Jatkovalmistelussa esitystä olisi syytä tarkastella uudelleen veronkorotusta koskevan sääntelyn osalta.

GloBE-mallisääntöjen ja GloBE-kommentaarin suhde perustuslakiin

Minimiverodirektiivi pohjautuu GloBE-mallisääntöihin ja joiltakin osin myös sen kommentaariin. OECD:n piirissä GloBE-kommentaaria päivitetään aika ajoin lisäohjeistuksella, joka otetaan osaksi varsinaista kommentaaria ja siten osaksi noudatettavaa GloBE-sääntelyä. Esityksen ja direktiivin lähtökohta minimiverosääntelyn voimaansaattamiseksi ja sen soveltamiseksi GloBE-mallisääntöjen, kommentaarin ja ohjeistuksen mukaisena, on ymmärrettävä, kun tavoitteena on sääntelyn mahdollisimman yhdenmukainen soveltaminen jäsenvaltioissa ja varmistaa, että voimaansaattavat säännöt ovat niin sanottuja ehdot täyttäviä sääntöjä OECD-mallisääntöjen tarkoittamassa ja edellyttämässä merkityksessä.

PL 81.1 §:n mukaan verosta tulee säätää lailla. Koska GloBE-sääntelyssä tarkoituksena on kommentaarin jatkuva päivittäminen ja päivitetyn kommentaarin on tarkoitus tulla osaksi noudatettavaa sääntelyä, ei asetelma ole ongelmaton suhteessa vero-oikeuden legaliteettiperiaatteeseen. Esityksen jatkovalmistelussa olisi syytä arvioida tarkoin, tulisiko esitys saattaa perustuslakivaliokunnan arvioitavaksi.

Esityksen terminologiasta

Esitysluonnoksessa käytetään termejä verovaje ja ”GloBE-verovaje”. Verovajeen määritelmän mukaan verovaje on kalenterivuoden lainmukaisen verokertymän ja todellisen verokertymän erotus. Verovajetta syntyy tahallisista laiminlyönneistä, osaamattomuudesta aiheutuvista virheistä sekä maksukyvyttömyydestä. Minimiverotuksen tarkoituksena on estää verohyödyn saavuttaminen toiminnanharjoittamisesta matalan verotuksen valtioissa ja näkemyksemme mukaan minimiverotus voi tulla sovellettavaksi tilanteissa, joissa ei ole kyse määritelmän mukaisesta verovajeesta. Minimiverodirektiivi ei sisällä termiä verovaje. SY katsoo, että verovaje-termi tulisi esityksessä korvata jollain toisella termillä.

Esitysluonnoksessa viitataan myös GloBE-sääntöjen mukaan määriteltävään ”ylituottoon”. Direktiivissä ylituotto-termiä ei esiinny, ja sen korvaamista esityksessä toisella termillä tulisi tarkastella. Pilari 2:n sääntelyssä ei ole kyse ylituoton vähimmäisverotuksesta, vaan ylituotto liittyy käsitteellisesti valtioiden verotusoikeuksien osittaista uudelleenjakoa koskevaan OECD:n Pilari 1 -hankkeeseen.

SUOMEN YRITTÄJÄT

Juhana Brotherus

johtaja, pääekonomisti

Jukka-Pekka Hellman

veroasiantuntija

Hellman Jukka-Pekka
Suomen Yrittäjät ry