

Asia: VN/9714/2023

Lausuntopyyntö luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle suurten konsernien vähimmäisveroa koskevaksi lainsäädännöksi

Lausunnonantajan lausunto

Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään

1. Yleisiä näkökohtia

Luonnosteltu hallituksen esitys pyrkii jalkauttamaan Euroopan Unionin minimiverodirektiivin (EU 2022/2523) Suomen lainsäädäntöön. Direktiivin pohjana puolestaan toimii OECD:n (Pilari 2) esitys, jonka tavoitteena on suurten monikansallisten konsernien verottaminen vähintään valitulla minimitasolla riippumatta siitä, missä valtioissa toimintaa harjoitetaan. Tätä kautta pyritään torjumaan maailmanlaajuisen tuloveropohjan rapautumista ja pienentämään sekä yritysten voitonsiirtoa että maiden välistä verokilpailua. EU:n olemassa olevan lainsäädännön vuoksi direktiivi ulotettiin koskemaan monikansallisten konsernien lisäksi puhtaasti kotimaisia konserneja, joiden liikevaihto on vähintään 750 miljoonaa euroa (vähintään kahtena vuonna edellisestä neljästä). Esitykseen liittyvien lakien on tarkoitus tulla voimaan 1.1.2024.

Konserni katsotaan kuuluvaksi minimiverotuksen piiriin, jos jossain sen sijaintimaassa kyseiseen konserniin kuuluvien yritysten yhteenlaskettu tosiasiallinen veroaste jää alle 15 prosentin. Minimiveron toimeenpano tapahtuu lähtökohtaisesti tuloksilukemissäännön (pääsääntö; IIR) kautta siten, että konsernin emoyhtiölle katsotaan muodostuvan täydennysveroa siltä osin kuin sen konsernin yhtiöiden maakohtainen tosiasiallinen veroaste jää alle minimitason. Siltä osin kuin pääsääntö ei tule sovellettavaksi, sovelletaan toissijaista, aliverotettujen voittojen sääntöä (UTPR). Tämän mukaan minimiveron tason alle jäävä osuus kerätään konsernin muilta yrityksiltä annetun allokaatiokaavan mukaisesti. Kumpikaan säännöistä ei kuitenkaan tule sovellettavaksi, jos matalan verotuksen maalla on käytössään kotimainen täydennysvero (QD[M]TT).

2. Keskeisiä huomioita

Direktiivi jättää hyvin vähän valinnanvaraa sen jalkauttamisessa kansalliseen lainsäädäntöön. Keskeinen valinnanvapaus liittyy siihen, ottaako jäsenvaltio käyttöönsä kotimaisen täydennysveron (QDMTT), jota sovelletaan tapauksissa, joissa sen alueella sijaitsevan konsernin osan tosiasiallinen veroaste jää alle 15 prosentin. Esitysluonnoksessa ehdotetaan kotimaisen täydennysveron käyttöönottamista Suomessa. Tämä vaikuttaa kannatettavalta valinnalta. Muussa tapauksessa täydennysveroa vastaava määrä kerättäisiin konsernin emoyhtiön sijaintimaassa, mikä tarkoittaisi konsernille samanlaista verokohtelua, mutta täydennysveron suuruisen verotuoton karkaamista Suomesta. Kotimaisen täydennysveron avulla verotuotot jäävät mainituissa tapauksissa Suomeen.

Kotimaisen täydennysveron osalta mainittakoon myös, että se vaikuttaa vesittävän (Pilari 2:n) alkuperäistä pyrkimystä taata yritystoiminnan tuottojen verottamiselle vähimmäistaso. Ilman kotimaista täydennysveroa matalan verotuksen mailla olisi ollut nykyistä suurempi kannustin korottaa yhteisöveroasteitaan, mikä olisi muuttanut myös muiden kuin suurten konsernien verotusta. Kotimainen täydennysvero pienentää tätä kannustetta. Esitysluonnoksen mukaan maat myös tulevat mitä luultavimmin ottamaan kotimaisen täydennysveron käyttöön laajasti, mikä on niiden kannusteiden mukaista. Siltä osin kuin konserni sijaitsee ainoastaan sopimuksen piiriin kuuluvissa maissa, kotimainen täydennysvero tekee keskeiset minimiveron säännöt (IIR ja UTPR) tarpeettomiksi.

Direktiivi jättää valinnanvapautta myös joihinkin täydennysveron tuoton keräämiseen liittyviin yksityiskohtiin, kuten siihen, minkälaisena verona se kerätään. Esitys nostaa esille seikkoja, joiden vuoksi täydennysveroa ei olisi luontevaa ottaa osaksi yhteisöverotusta, vaan tuoda se uutena itsenäisenä verolajina, joka ei ole luonteeltaan tulon perusteella määrättävä vero, vaan sellainen, joka varmistaa minimiverotason toteutumista. Täydennysverotuottojen kohdentaminen suoraan valtiolle on hallinnollisen taakan näkökulmasta perusteltu vaihtoehto. Luonnoksessa esitettyjen verotuottoarvioiden valossa kyseessä ei myöskään ole kovinkaan merkittävä tulolähde, mikä pienentää verotulojen jakautumisen merkitystä valtion ja kuntien välillä.

Minimiveroon liittyvää tosiasiallista verotasoä määritellessä voidaan verovelvollisen niin valitessa soveltaa kaavamaisia poikkeuksia (carve outs). Yksi tällainen on substanssiperusteinen poikkeus (SBIE), joka antaa mahdollisuuden vähentää tietty osuus henkilöstömenoista ja aineellisesta omaisuudesta ennen täydennysveron määrän laskemista. Lisäksi meriliikenteeseen liittyvät tulot jätetään laskelmissa huomiotta. Vähennyskelpoisuudet herättävät huolta siitä, lasketaanko erilaiset meno- ja omaisuuserät, ja määritelläänkö toimialat (erityisesti meriliikenteen piiriin kuuluvat toimet) täsmälleen samalla tavalla eri maissa, vai aiheuttavatko niissä piilevät eroavaisuudet myös erilaiset minimiveron implementaatiot eri maissa ja näin vääristävät verotusta maiden välillä. Minimiverotus voi synnyttää eroavaisuuksia maiden välille myös sitä kautta, että niissä sovelletaan eri kirjanpitosääntöjä, jotka kuitenkin hyväksytään pohjaksi minimiverolaskennalle (esim. IFRS ja GAAP).

Poikkeuksiin liittyen on myös mahdollista, että yritykset muuttavat käyttäytymistään vähennyskelpoisiksi katsottujen erien kohdalla, koska ne vaikuttavat suoraan niiden verokohteluun.

Lisäksi maat voivat muuttaa laskentaa ja määritelmiin liittyviä sääntöjä tai tulkintoja, koska ne vaikuttavat niiden verokertymiin. Nämä voivat johtaa maiden välisiin riitoihin.

Substanssiperusteisten poikkeusten on havaittu vaikuttavan myös minimiveron verokertymiin (Fuest ja Clemens 2022). Maiden välisiä riitoja voi syntyä lisäksi myös minimiveron ja Yhdysvalloissa käytössä olevan GILTI-sääntelyn mahdollisten yhteensovittamishankaluuksien seurauksena.

Minimivero voi kiristää konsernien verotusta. Niissä tapauksissa, joissa verotus kiristyy, muodostuu periaatteellisella tasolla kannustin siirtää konsernin toiminnot kokonaisuudessaan matalan verotuksen maihin, jotka ovat minimiverotuksen ulkopuolella. Tätä kautta voisikin olla mahdollista, että alun perin (paperi) voitonsiirtoa ja maiden välistä verokilpailua vastaan suunniteltu järjestelmä siirtäisi voittoja pois päin reaalisesta toiminnan muutosten kautta. Käytännön tasolla minimiveron rajautuminen suuriin konserneihin voidaan kuitenkin nähdä merkittävästi pienentävän reaalisista toimintojen valumista minimiveron ulkopuolisiin maihin. Toinen reaalisesta toimintaan vaikuttava seikka liittyy siihen, että minimiveron raportointiin (mm. GloBE-ilmoitus) liittyvät kustannukset tekevät sen piiriin kuuluvat maat vähemmän houkuttelevimmiksi investointikohteiksi. Investointien pienenemisestä seuraa luonnoksessa mainitun arvion mukaan BKT:n pieneneminen 0.07 %:lla.

Minimiveron tulevaa kehitystä silmällä pitäen on syytä pitää mielessä myös joitain kansalliseen intressiin liittyviä näkökohtia. On mahdollista, että minimiveron taso tai veron piiriin kuulumisen rajat tulevat muuttuvat ajan saatossa. Minimiveron tason mahdollinen myöhempi korottaminen 15 prosentin tasolta olisi sekä kansallisesta näkökulmasta että suomalaisten yritysten näkökulmasta heikennys (Ropponen ym. 2023a,b).

3. Yhteenveto

EU-direktiivi (EU 2022/2523) jättää hyvin vähän valinnanvaraa direktiivin jalkauttamisessa kansalliseen lainsäädäntöön. Niiltä osin kuin valinnanvapautta on, kotimaisen täydennysveron käyttöönotto vaikuttaa hyvin perustellulta.

Minimiveroon liittyvät EU-maiden väliset mahdolliset poikkeamat meno- ja omaisuserien laskennassa, niiden tulkinnoissa, tai esimerkiksi toimialojen määrittelyihin liittyvissä seikoissa voi pahimmassa tapauksessa johtaa maiden välisiin riitoihin. Toinen hankaluus piilee siinä, että siltä osin kuin verotus minimiveron vaikutuksesta kiristyy, heikentää se investointikannusteita minimiveron käyttöönottaviin maihin.

Tulevaa silmällä pitäen, sekä kansallisesta näkökulmasta että yritysten näkökulmasta minimiveron tason mahdollinen myöhempi korottaminen olisi haitallinen seikka.

Lähteet

Fuest, Clemens, and Florian Neumeier (2022): The Revenue Effect of a Global Effective Minimum Tax, EconPol Forum 23(6): 33-37

Ropponen, Olli, Marika Viertola, Seppo Kari ja Tarmo Valkonen (2023a): Suomalaiset yritykset kansainvälisten veroreformien pyörteissä, Etna Raportti 138

Ropponen, Olli, Marika Viertola, Seppo Kari ja Tarmo Valkonen (2023b): The Devil Is in the Details: Suomalaiset yritykset kansainvälisten veroreformien pyörteissä, Etna Muistio 120

Olli Ropponen
Elinkeinoelämän tutkimuslaitos Etna