

Asia: VN/9714/2023

Lausuntopyyntö luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle suurten konsernien vähimmäisveroa koskevaksi lainsäädännöksi

Lausunnonantajan lausunto

Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään

Valtiovarainministeriö on pyytänyt Verohallinnolta lausuntoa HE-luonnoksesta suurten konsernien vähimmäisveroa koskevaksi lainsäädännöksi. Esityksellä on tarkoitus panna täytäntöön direktiivi (EU) 2022/2523 monikansallisten konsernien ja suurten kotimaisten konsernien maailmanlaajuisen vähimmäisverotason varmistamisesta unionissa. Direktiivin mukainen sääntely toteutetaan erillisellä kansallisella lailla. Lait on tarkoitettu tulevan voimaan 1.1.2024 ja niitä sovelletaan ensimmäisen kerran 31.12.2023 alkavilta tilikausilta tulisi pääosin voimaan

Verohallinto toteaa, että kyse on erittäin monimutkaisesta ja paikoin vaikeasti ymmärrettävästä kokonaisuudesta. Terminologia ja käsitteet ovat kaikki täysin uusia ja sääntely pitää sisällään erittäin paljon yksityiskohtia, jotka voivat vaikuttaa kokonaisuuteen huomattavastikin.

Verohallinto esittää tässä lausunnossa pääosin yleisempiä huomioita sääntelystä. Erityisempien säännöstekstejä ja perusteluja koskevien huomioiden osalta Verohallinto viittaa ministeriön kanssa käytyihin keskusteluihin ja näissä esitettyihin huomioihin.

Yleisiä huomioita sääntelystä

Verohallinto esittää seuraavia yleisiä huomioita säännöksiin sekä perusteluihin liittyen:

- Direktiivi pohjautuu OECD:n niin kutsuttuun pilari II -sääntelyyn. OECD:n materiaalin (mallisäännöt, kommentaari ja siihen jatkossa hallinnollisen ohjeistuksen muodossa tulevat

päivitykset) asema sääntelyn keskeisenä tulkintamateriaalina on tärkeää tuoda erittäin selvästi esille. Kyse on globaalista OECD:n hankkeesta ja on erittäin tärkeää, että sääntelyä tulkitaan yhdenmukaisesti eri maissa.

- Sääntelyn tulkinta edellyttää laajan taustamateriaalin hallintaa. Tämän vuoksi on ensiarvoisen tärkeää, että lainvalmisteluaineisto sisältää kattavat ja johdonmukaiset viittaukset niin direktiiviin kuin OECD:n materiaaliin. Näihin on viitattu osin säädöskohtaisissa perusteluissa, mikä on erittäin, mutta näitä on tuotava kattavammin vielä esiin.
- Sääntelykokonaisuuden ymmärrettävyyden kannalta on erittäin tärkeää, että lainvalmisteluaineistossa käytetään yhdenmukaisia käsitteitä johdonmukaisesti.
- On hyvä, että perusteluissa on tuotu esille miltä osin säännökset koskevat tilanteita, joita ei esiinny Suomen voimassa olevassa verojärjestelmässä
- Paikoin perusteluissa on kuvausta, miltä osin säännökset tulevat Suomessa sovellettavaksi ja mitä mikäkin säännös tarkoittaa Suomen järjestelmään peilattuna. Tätä voisi lisätä vielä.
- Yleisesti vaikuttaisi siltä, ettei tuloverotuksessa vakiintuneesti sovellettavista käsitteistä ole saatavissa synergiahyötyjä uuden sääntelyn tulkintaan. Tilanteet, joissa käsitteiden tulkinta on yhdenmukaista, olisi hyvä korostaa erikseen.
- Luettavuuden ja selkeyden kannalta myös lain sisäisiin viittauksiin esim. sääntö - poikkeus - poikkeuksen poikkeus -tilanteissa tulisi kiinnittää erityistä huomiota

Toteutuksesta omana verolajinaan

Verohallinto pitää erittäin tärkeänä, että vähimmäisvero toteutetaan omana itsenäisenä verolajinaan ja erillisenä esimerkiksi yhteisöjen tuloverotuksesta. Aineelliset säännöt ovat täysin omanlaisiaan ja menettelysäännöksistä osa joudutaan räätälöimään direktiivistä. Toteuttamalla vero omana itsenäisen verolajinaan, vältetään hankalilta rajapintakysymyksiltä, ja toisaalta minimiverotusta sovelletaan myös sellaisiin konserniyksiköihin, jotka eivät ole yhteisöjen tuloverotuksen piirissä. Toteuttamisen kannalta mahdollinen yhteys säännönmukaiseen verotukseen monimutkaistaisi työtä huomattavasti sääntelyn toteuttamisen aikataulun ollessa jo nyt erittäin vaativa.

Direktiivi jättää kuitenkin kansallista liikkumavaraa menettelyjen osalta. Esitysluonnoksen mukaan verotusmenettelyyn sovellettaisiin pitkälti vastaavia säännöksiä kuin säännönmukaisessa tuloverotuksessa (tietyin eroin, jotka juontuvat direktiivistä). Verohallinto pitää tätä ratkaisua hyvänä. Näin toimien voidaan soveltaa esimerkiksi osin prosesseja muutoksenhaussa sekä samoja yleisiä periaatteita, joita jo nykyisin sovelletaan laajemminkin verotuksen toimittamisen yhteydessä.

Eryteisesti sääntelyn laatimisen sekä soveltamisen aikataulusta

Verohallinto huomauttaa, että tämän erittäin monimutkaisen sääntelyn osalta sekä valmistelun että soveltamisen aikataulu ovat erittäin tiukkoja. Taustalla toki ovat kansainvälisesti sovitut sopimukset ja aikataulut.

Verohallinto korostaa kuitenkin, että jatkossa vastaavissa hankkeissa erityisesti pienen maan kannalta olisi erittäin tärkeää saada huomattavasti enemmän aikaa niin sääntelyn valmistelulle kuin ennen sääntelyn soveltamisen alkamistakin. Aikataulun ollessa erittäin tiukka esimerkiksi kaikki asiaan liittyvät ohjeet ja lomakkeet eivät missään nimessä tule olemaan valmiita sääntelyn voimaantulon yhteydessä, vaan tämä edellyttää vielä huomattavaa valmistautumista tämän jälkeenkin.

Rekisteröitymisvelvollisuus suomalaisille konserniyksiköille

Verohallinto esittää, että sääntelyyn otettaisiin mukaan myös rekisteröitymisvelvollisuus suomalaisille konserniyksiköille. Kyse olisi sääntelyyn nähden ylimääräisestä velvollisuudesta, mutta vastaavan kaltaisia rekisteröitymisvelvollisuuksia on otettu käyttöön muissa valtioissakin, kuten Ruotsissa.

Rekisteröintivelvollisuuden nojalla on mahdollista kerätä kattavasti tiedot kotimaisista sääntelyn piirissä olevista yksiköistä. Velvoitteen tarkoitus on helpottaa verovalvontaa sekä veron piirissä olevien konserniyksiköiden ohjausta. Sääntelyn mukainen verovelvollisuus on olemassa rekisteröitymisestä riippumatta. Sääntelyn kohteena olevien toimijoiden ohjauksen kannalta on parempi, mitä aikaisemmin rekisteröityminen tapahtuu. Eryteisesti teknisten ilmoitusvelvollisuutta koskevien ohjeiden saaminen asiakkaiden käyttöön nopeasti on kriittistä, jotta asiakkailla on mahdollisuus aloittaa tarvittavien järjestelmämuutosten huomioiminen. Eryteisesti alkuvaiheessa kohdennettu viestintä ja ohjaus ovat tärkeässä roolissa, kun otetaan käyttöön täysin uutta verolajia ja uudenlaista ilmoittamista.

Verohallinto esittää, että rekisteröityminen olisi konserneille kertaluontoinen velvollisuus, kun konserni tulee ensimmäisen kerran sääntelyn piiriin (muodostaa suuren monikansallisen tai

kotimaisen konsernin). Myöhemmät muutokset konsernirakenteessa on mahdollista päivittää täydennysveron tietoilmoituksen kautta ja Verohallinto voi tämän tehdä, jotta verovelvollisten hallinnollinen taakka olisi mahdollisimman pieni. Jotta ohjausta ehdittäisiin tehdä hyvissä ajoin, tulisi rekisteröitymistä edellyttää ensimmäisen kerran esimerkiksi 10 kuukauden kuluttua sääntelyn voimaantulosta. Rekisteröintivelvollisuuden keskittämisen konsernissa tulisi myös olla mahdollista.

Verohallinto kiinnittää kuitenkin huomiota myös siihen, että olisi hyödyllistä saada laajamittaisesti tietoja konsernirakenteista. Tällaista tulisikin mahdollisuuksien mukaan myöhemmin selvittää.

Myöhästymismaksut sekä veronkorotukset tilanteissa, joissa ilmoittamista on keskitetty

Ehdotus pitää sisällään useassa kohdin mahdollisuuden keskittää erilaisten ilmoitusten antamista konsernissa siten, ettei kunkin konserniyksikön tarvitse antaa yksittäisiä ilmoituksia, vaikka näillä olisi tähän ilman keskittämistä velvollisuus. Verohallinto kiinnittää huomiota siihen, että sanktioiden osalta esityksen perusteluissa olisi hyvä kuvata sanktioiden määräämistä tilanteissa, joissa eri ilmoitusten antamista on keskitetty.

Verohallinto ymmärtää, että vaikka ilmoittamisvelvollisuutta olisi konsernissa keskitetty, laiminlyönnin tapahtuessa yksittäiset konserniyksiköt vastaavat seuraamuksista edelleen. Verohallinto käsittää, että keskittämisestä huolimatta velvoitteet ovat edelleen yksittäisillä yksiköillä ja näin ne vastaavat edelleen velvoitteiden laiminlyönnistä, vaikka konsernissa olisi sovittu ilmoitusten antamisen keskittämisestä yksittäiselle yksikölle.

Eräistä muista sääntelyn yhteydessä tehdyistä ratkaisuista

Verohallinto kiinnittää huomiota seuraaviin ratkaisuihin, joita sääntelyn osalta:

- Ehdotuksen mukaan Verohallinto voi antaa tarkempia määräyksiä eri ilmoituksilla ilmoitettavista tiedoista, tietojen antamisen tavasta ja aikataulusta sekä Verohallinto voi myös antaa ilmoittamisvelvollisuutta rajoittavia määräyksiä silloin kun ilmoittamisvelvollisuus olisi ilmeisen tarpeeton. Verohallinto pitää ratkaisua hyvänä. Näin mahdollistetaan ilmoituksen tietosisällön muutokset, mikäli esimerkiksi OECD:n piirissä kehitettäisiin täydennysveron tietoilmoitusta. Verohallinto käsittää, että esimerkiksi täydennysveroilmoituksen antamista voitaisiin näin rajoittaa tilanteissa, joissa veroa ei tulisi maksettavaksi. Tämä helpottaisi myös konserniyksiköiden hallinnollista taakkaa.

- Esitysluonnoksessa ei ole erityisiä määräyksiä verovastuiden jakaantumisesta. Verohallinto pitää tätä hyvänä ratkaisuna, sillä verovastuisiin voi liittyä herkästi teknisiä toteuttamisvaikeuksia.
- Esitysluonnoksen mukaan täydennysveroista ei olisi mahdollista saada Verohallinnon ennakkoratkaisua ainakaan alkuvaiheessa. Tätä perustellaan sillä, että OECD:n Inclusive Framework – jäsenet ovat sitoutuneet implementoimaan GloBE-säännöt ns. common approach – lähestymistavan mukaisesti ja Inclusive Framework tutkii vielä erilaisia keinoja ja mekanismeja mm. veroriitojen ennaltaehkäisyyn ja ratkaisuun liittyen. Näillä mekanismeilla voitaisiin lisätä sääntöjen soveltamiseen liittyvää oikeusvarmuutta. Verohallinto pitää ratkaisua ennakkoratkaisujen osalta oikeana: Verotussäännöt pohjaavat kansainväliseen yhteistyöhön ja on tärkeää, että kansainvälisesti näitä sääntöjä tulkittaisiin mahdollisimman yhdenmukaisesti. On perusteltua odottaa tämän työn lopputuloksia ennen mahdollisista kansallisista veroriitojen ratkaisuun tähtäävistä mekanismeista. Myös Verohallinnon asiakkaat tulevat odottamaan mahdollisimman samankaltaista tulkintaa jäsenvaltioilta niin menettelyllisen kuin verosubstanssia koskevan sääntelyn näkökulmasta. Joka tapauksessa Verohallinto huomauttaa, että ennakkollisia keskusteluja asiasta on mahdollista käydä, mikä osaltaan paikkaa tarvetta ennakkoratkaisuille. Jos mahdollista, voisi olla hyödyllistä sitoa kansainvälisillä foorumeilla nämä mekanismit jo olemassa oleviin ratkaisuihin tai kehitystyöhön. Yhteyksiä esim. siirtohinnoitteluun voinee selvittää, sillä nyt ehdotettu sääntely pitää sisällään myös vaatimuksen eri lainkäyttöalueilla olevien konserniyksiköiden välisten liiketoimien markkinaehtoisuudesta.

Lopuksi

Muilta osin Verohallinto korostaa, että ehdotuksen mukainen verotus ja ilmoitusvelvollisuuden hoitaminen voi vaatia sääntelyn kohteena olevilta konserneilta tietojen manuaalista yhdistämistä, eivätkä tiedot välttämättä ole saatavissa suoraan konsernin taloushallinnon järjestelmistä. Veroasioiden hoitamista tulisi paremminkin viedä suuntaan, jossa automaatiassa pystyttäisiin hyödyntämään tietoa talousjärjestelmistä.

Ehdotetusta verosääntelystä aiheutuu Verohallinnolle huomattavia kustannuksia ja resurssitarpeita. Nämä vaikutukset on kuvattu esityksessä asianmukaisesti.

Pääjohtaja

Markku Heikura

Johtava asiantuntija

Lauri Luukkonen

Luukkonen Lauri
Verohallinto