

Asia: VN/9714/2023

Lausuntopyyntö luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle suurten konsernien vähimmäisveroa koskevaksi lainsäädännöksi

Lausunnonantajan lausunto

Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään

Moritz Scherleitner,

OTT, MSc. (WU),

Assistant Professor, Aalto-yliopisto

Valtiovarainministeriölle

Asia: Luonnos, Hallituksen esitys eduskunnalle suurten konsernien vähimmäisveroa koskevaksi lainsäädännöksi

Lausuntonani esitän seuraavaa:

OECD:n johtama kansainvälisen verojärjestelmän mullistus alkoi vuonna 2008 parantamalla kansainvälistä tiedonvaihtoa veroasioissa. Nyt, noin 15 vuotta tämän jälkeen, meillä on edessä minimiverojärjestelmän implementointi. Rakennettaessa globaaleille firmoille globaalista verojärjestelmää tämä on merkittävä edistysaskel. Kuten aikaisemmin (esim. ATAD 1, ATAD 2) on EU taas päätyntynyt siihen, että se implementoi OECD-säännökset direktiivillä. Täten käsillä on myös ennennäkemätön askel eteenpäin eurooppalaisessa integraatiossa, kun kyse ei ole enää yksittäisten verosäännösten harmonisoimisesta, vaan verojärjestelmän tasolla tapahtuvasta koordinaatiosta.

Nyt direktiivi (neuvoston direktiivi (EU) 2022/2523 monikansallisten konsernien ja suurten kotimaisten konsernien maailmanlaajuisen vähimmäisverotason varmistamisesta unionissa), pannaan täytäntöön Suomen lainsäädännössä. Tähän totean ensin, että tämä on pitkälti tekninen harjoitus, koska kyseessä olevan direktiivin osalta jäsenmailla on varsin vähäinen liikkumavara.

Kansallisella tasolla voidaan päättää muutama asia, joista tärkein on, otetaanko kansallinen täydennysvero käyttöön. Siitä lukee luonnoksessa: ” Esityksessä ehdotetaan, että Suomessa otettaisiin käyttöön myös direktiivin mahdollistama kotimainen täydennysvero. Kotimaista täydennysveroa koskevat säännökset perusteluineen tullaan kuitenkin lähettämään lausuntokierrokselle erikseen eikä nämä sisälly ensimmäiseen lausuntokierrokselle lähetettyyn luonnokseen. Kotimainen täydennysvero olisi tarkoitus laskea pääosin samalla tavalla kuin tuloksilukemissäännön kautta maksuun pantavat verot. Kotimainen täydennysvero kohdistuisi samoihin konserneihin kuin edellä mainitut verotussäännöt, minkä lisäksi verokannaksi tullaan ehdottamaan samaa 15 prosenttia. Kotimaista täydennysveroa koskevia säännöksiä on tarkoitus soveltaa ensimmäisen kerran 31.12.2023 ja sen jälkeen alkaviin tilikausiin.”

Mielestäni tämä on järkevä tapa edetä. Kuten myös luonnoksessa lukee, kotimainen täydennysvero varmistaa käytännössä sen, että mahdollinen suomalaisten yksiköiden verovajeeseen liittyvä täydennysvero kannettaisiin Suomessa, eikä tuloksilukemissäännön ja aliverotettujen voittojen säännön perusteella ulkomailla. Vaikka tämä lienee suhteellisen harvinaista, on silti mahdollista, että sellaisia tilanteita esiintyy, eikä Suomella ole syytä lahjoittaa verotuottoa toiselle maalle noissa tapauksissa.

Muuten jää ensinnäkin se haaste, että direktiivi implementoidaan oikein. Kun kyseessä on järjestelmä, joka liittyy yhteen erilaisten valtioiden verojärjestelmiä, on syytä pitää mahdollisimman tiukasti kiinni direktiivin sanamuodosta. Jo pieni poikkeama direktiivistä voi käytännössä aiheuttaa suuria ongelmia, koska esiin voi tulla tilanteita, että joudutaan –säännösten monimutkaisuuden lisäksi – vielä soveltamaan erilaisia minimiverojärjestelmiä. Mainittakoon tässä yhteydessä, että Suomi on ATAD 2:n implementoinnissa päättänyt poiketa direktiivin sanamuodosta lain eräiden rajat ylittävien hybridijärjestelyjen verotuksesta annetun lain 8 §:n osalta. Vaikka poikkeus vaikuttaa järkevältä helpotukselta, se voi tietyissä tilanteissa aiheuttaa haastavia tulkintaongelmia. En halua tässä yhteydessä mennä yksityiskohtiin, mutta korostan, että sellaisia tilanteita tulee välttää minimiverotuksessa pelkästään jo sen takia, että minimiverotus on paljon relevantimpi kuin yllä mainittu sääntö menon kuittaamisesta hybridijärjestelyyn liittyvää suoritusta vastaan. Hallinnollisesta hirviöstä, joksi minimiverotussäännöksiä usein kutsutaan, tehtäisiin vielä vaikeampi.

Toki erimielisyyksiä säännösten tulkinnassa voi tulla esiin muutenkin – ja on syytä pyrkiä siihen, että ne saadaan mahdollisimman nopeasti ratkaistua. Tämä lienee etenkin suhteissa kolmansiiin maihin haastavaa, minkä takia Suomen tulisi, omien veronmaksajien edun nimissä, ottaa aktiivinen rooli vielä kesken olevissa hankkeissa koskien veroriitojen ennaltaehkäisyä ja ratkaisua.

Tässä yhteydessä on minusta myös tärkeä korostaa, että Suomen tulisi muodostaa käsitys, miten säännöksiä ylläpidetään tulevaisuudessa. On yleisesti tiedossa, että vero-oikeudessa on jatkuvasti painetta tehdä muutoksia – ja minimiverotus on sen verran laaja ja monimutkainen kokonaisuus, että tulee varautua siihen, että sitä pitää päivittää ja parantaa tulevaisuudessa. Tärkeä on myös, että sitä koordinoidaan muiden maiden kanssa, sillä muuten on vaara, että kehittyy erilaisia minimiverojärjestelmiä.

Tähän ylläpitoproblematiikkaan todetaan luonnoksessa: ”OECD:n piirissä GloBE- kommentaaria päivitetään aika ajoin hallinnollisella lisäohjeistuksella, joka otetaan osaksi varsinaista kommentaaria. Tämän ohjeistuksen on siten tarkoitus tulla noudatettavaksi osana GloBE-mallisääntöjen ja kommentaarin kokonaisuutta. Myös direktiivin johdantokappaleessa 24 mainitaan OECD:n piirissä laadittava hallinnollinen ohjeistus ja sen käyttäminen tulkintalähteenä.”

Tämä ei ole optimaalista, sillä se tarkoittaa, että EU-oikeuden eteenpäin kehittäminen on käytännössä osittain OECD:n kädessä. Tässä yhteydessä on Suomessa myös nostettu esiin huolia siitä, että asia voi olla ongelmallinen perustuslain näkökulmasta, sillä verotuksen on aina perustuttava lakiin, eikä – kuten tässä tapauksessa voi käydä – pelkästään myöhemmin tehtyihin OECD:n ohjeisiin. Ymmärrän huolet hyvin.

Pitää kuitenkin tunnistaa, ettei ole nähtävissä varteenotettavia vaihtoehtoja. Direktiivin jatkuva päivittäminen olisi sinänsä hyvä ratkaisu, mutta yksimielisyysvaatimuksen takia se olisi varsin raskasta. Sitä paitsi myös EU-direktiivi on vain osa maailmalaatuista GloBE- minimiverojärjestelmää. Näin ollen on luonnollisinta, että järjestelmää pyritään kehittämään globaalilla tasolla eteenpäin. Perustuslailliset haasteet voidaan tietyin osin välttää implementoimalla OECD:ssä tapahtuva kehitys itse lakiin. Tätä näköjään myös suunnitellaan.

Tässä valossa korostan myös, että on syytä tunnistaa ja tietyiltä osin myös hyväksyä, että kansainväliselle yhtiölle tehdään kansainvälisesti koordinoitua säännökset. Tämä on väistämättä monimutkaista, mutta se on silti välttämätöntä, mikäli niiden kansainvälisten yhtiöiden voitot halutaan verottaa. Minimiverotuksen hyötyjä ei myöskään mitata vain sen perusteella, miten ne suoraan vaikuttavat verotuottoon. Paljon tärkeämpiä, kuten myös luonnoksessa esitetään, ovat välilliset vaikutukset – erityisesti tehokkuuteen vaikuttavat tekijät. Tämä ei auttane yritystä, joka joutuu nyt sopeutumaan uuteen järjestelmään isoilla kustannuksilla. Mutta selvää on myös, että on valtioiden käsissä helpottaa järjestelmää. Kannustan lukijaa refleктоimaan, onko tarvetta siihen, että EU:ssa on 27 erilaista yhtiöverojärjestelmää, joiden ohessa toimii minimiverodirektiivi. Vai olisiko tarkoituksenmukaisempaa luoda yksi EU-yhteisöverojärjestelmä? Jos näin tehtäisiin, voitaisiin saada juuri minimiverotuksesta kärsiville yrityksille merkittäviä helpotuksia – ja minimiverodirektiivikin voisi muuttua epärelevantimmaksi. Se voi kuulostaa joidenkin korviin melkein ennenkuulumattomalta – mutta ajathan ovat muuttuneet viimeisessä 15 vuodessa. Kuusi vuotta sitten harva olisi pitänyt mahdollisena, että GloBE tulee. Nyt se tuli.

Apulaisprofessori, Moritz Scherleitner, OTT, MSc. (WU) Espoo, 29.8.2023

Moritz Scherleitner