



10.1.2022

VM186:00/2021

Lausunto asiassa "Ehdotus neuvoston direktiiviksi monikansallisten konsernien globaalien verotuksen vähimmäistason varmistamisesta unionissa"

Kirjoita tähän

Valtiovarainministeriö on pyytänyt Elinkeinoelämän keskusliitto EK:n lausuntoa otsikkoasiassa.

EK kiittää lausuntopyynnöstä ja lausuu kunnioittavasti seuraavan.

1. Direktiiviehdotus tulee jättää lepäämään ja odottamaan OECD:n lopullisten Pilari 2 -mallisääntöjen valmistumista.
2. Direktiivin voimaantuloa tulee siirtää, jotta direktiivin valmistelulle OECD:n lopullisten mallisääntöjen mukaiseksi sekä veroviranomaisten että verovelvollisten järjestelmämuutoksille ja monimutkaisen sääntelyn omaksumiselle voidaan taata riittävä aika. Lisäksi siirtäminen mahdollistaisi nyt puuttuvan vaikutusarvioinnin tekemisen.
3. Kaikki poikkeamat direktiivin ja OECD:n mallisääntöjen välillä tulee poistaa.
4. Toisin kuin komissio katsoo, välitason luominen OECD:n monimutkaisten mallisääntöjen ja niihin perustuvan kansallisen lainsäädännön ja soveltamiskäytännön väliin voi johtaa yhtenäisyyden sijaan siihen, että minimiverosääntöjä sovelletaan jäsenvaltioissa epäyhtenäisesti ja OECD:n sääntelystä poiketen. OECD edellyttää joka tapauksessa, että minimiveron käyttöönottavat valtiot seuraavat veron soveltamisessa OECD:n määrittämiä sääntöjä. Näin ollen direktiivin antamisen tarvetta tulisi harkita vielä uudelleen.

Direktiiviesitys on annettu ennenaikaisesti. Sitä ei tule edistää ennen kuin OECD on saanut valmiiksi lopulliset Pilari 2:n mallisäännöt.

Direktiiviehdotus perustuu OECD:n digitalisoituvan verotuksen hankkeen Pilariin 2 eli globaaliin minimiveroon. OECD julkaisi ensimmäisen luonnoksen Pilarin 2 mallisäännöistä 20.12.2021, ja komissio nyt kysymyksessä olevan direktiiviehdotuksen kaksi päivää myöhemmin 22.12.2021. Direktiiviehdotuksen valmistelussa on ollut käytössä OECD:n luonnosmateriaali.

Talous ja verotus
Anita Isomaa

10.1.2022

OECD:n joulukuussa 2021 julkaisemat Pilari 2 -mallisäännöt ovat keskenkäisiä ja ne tulevat muuttumaan ja tarkentumaan kevään 2021 aikana. OECD tarkastelee parhaillaan vaihtoehtoja minimiveroa koskevien mallisääntöjen yksinkertaistamiseksi. OECD tulee myös hyvin todennäköisesti järjestämään säännöistä laajat kuulemiskierrokset, joiden perusteella sääntöihin tehdään useita muokkauksia ja tarkennuksia. Direktiiviehdotus on siten ennenaikainen.

EK katsookin, että direktiiviehdotuksen antaminen ja sen hyväksymisen alustava ajoittaminen ennen OECD:n lopullisten sääntöjen vahvistamista ja vielä siten, että joulukuussa 2021 julkaistut luonnossäännöt kirjoitetaan direktiivin säädöstekstiksi, ei vastaa hyvää lainsäädännön valmistelutapaa ja se johtaa todennäköisesti ei-toivottaviin poikkeamiin ja suoranaisiin väriin tulkintoihin direktiivin ja lopullisten OECD:n mallisääntöjen välillä.

OECD:n mallisäännöt tulevat todennäköisesti muotoutumaan OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden kaltaiseksi säännöstöksi, jota muutetaan säännönmukaisesti. Näin ollen direktiivin lukitseminen ennen kuin lopullisia sääntöjä on julkaistu ja sen perustuminen ensimmäiseen, tulevaisuudessa muuttuvaan versioon on lyhytnäköistä, sillä direktiivin muuttaminen tuo vähintäänkin viivettä, ellei suoranaisia ongelmia OECD:n dynaamisten tulkintojen huomioimiseen, oikeusperustasta riippumatta.

Sääntelyn on oltava soveltamiskelpoista sekä verovelvollisille, veroviranomaisille että tuomioistuimille. Siten teknisen valmistelun kiirehtiminen poliittiseen kiireeseen vedoten on riski sekä verovelvollisten oikeusturvalle että sääntelyn tarkoituksen toteutumiselle.

Itse tavoite globaalista minimiverosta on kannatettava, kunhan veroa koskeva sääntely vain mahdollistaa sitä koskevan lainsäädännön soveltamisen myös tosielämässä sekä verovelvollisille että veroviranomaisille. Nykyiset minimiveron mallisäännöt, joihin direktiiviehdotuskin perustuu, edellyttävät todella korkean tason asiantuntemusta sekä IFRS- että verolaskennasta.

Vaikka minimiveron toimintaperiaate on sinällään yksinkertainen ja ajatus laskennan sitomisesta IFRS-lukuihin vaikuttaa yksinkertaiselta, käytännön soveltaminen on kaikkea muuta kuin yksinkertaista. Minimiveron soveltaminen tulee edellyttämään yrityksiltä kahta eri laskentaa rajat ylittävässä toiminnassa. Tämä johtuu muun muassa siitä, että tappioita koskevat säännöt eriävät esimerkiksi vanhenemisajan suhteen. Siltalaskelmat ja täsmäytykset tulevat edellyttämään vero- ja IFRS-osaamista, jota ei ole edes isoille yrityksille välttämättä helposti saatavilla. Näin korkean tason asiantuntemusta on ollut jopa OECD:n vaikeaa löytää.

Talous ja verotus
Anita Isomaa

10.1.2022

Oman ongelmansa tuo myös minimiveron nopea implementointi. Sääntely tulee edellyttämään verovelvollisen ja verohallintojen lisäksi valtavia resursseja ja asiantuntemusta myös kansallisilta tuomioistuimilta. Jo nykyisellään esimerkiksi siirtohinnoittelua ja kansainvälistä verotusta koskevissa asioissa on huomattavissa, että tämä asiantuntemus ei ole välttämättä riittävällä tasolla – puhumattakaan joidenkin maiden viranomaisten ja tuomioistuinten vähintäänkin luovasta tavasta soveltaa OECD-sääntelyä. Hallinnollisten kulujen ja käytännön vaikeuksien lisäksi sääntelyn monimutkaisuus voi heikentää merkittävästi verovelvollisten oikeusturvaa.

Lisäksi on tärkeää varmistua siitä, että sääntelyn soveltamisen alkuvaiheessa sen soveltamisessa tahattomasti tehdyt virheet eivät johda sanktioihin tai viivästyseuraamuksiin. Ennen sanktioiden määräämistä sääntelyn pitäisi olla voimassa riittävän monen vuoden ajan, jotta sääntelyn soveltaminen muuttuu rutiiniluonteisemmaksi. Lisäksi minimiveroon liittyvät veroriidat voivat kestää vuosia, eikä verovelvollisille määrättäviä sanktioita ja viivästyseuraamuksia voida pitää kohtuullisina.

EK:n jäsenyritykset ovatkin huolissaan siitä, otetaanko sääntelyn äärimmäisen kunnianhimoisessa voimaantuloaikataulussa riittävällä vakaavuudella huomioon sen käyttökelpoisuus. Käyttökelpoton sääntely ei ole kenenkään etu.

Poliittinen tahto saattaa minimiveroa koskevat säännökset direktiivin muotoon OECD:n sääntelyn keskeneräisyydestä huolimatta siten, että ne olisivat voimassa pääosin jo 1.1.2023 alkaen, on ilmeinen. Siitä huolimatta veron tekniselle valmistelulle tulee antaa sen edellyttämä aika. Eräs vaihtoehto olisi siirtää veron käyttöönottoa eteenpäin tai ainakin ottaa vero käyttöön ensimmäisessä vaiheessa huomattavasti ajateltua suppeammalle joukolle verovelvollisia. Minimiveron soveltaminen tulee aluksi edellyttämään paljon manuaalista laskentaa sekä järjestelmämuutoksia, joita ei näin monimutkaisen sääntelyn osalta tehdä hetkessä.

Poliittisesta kiireestä kertoo se, että komissio ei ole teettänyt minkäänlaista vaikutusarviointia. Vaikutusarviointi - OECD:n laatimien ja kansallisten arvioiden lisäksi - olisi kuitenkin tarpeen, koska direktiivi ei ole kaikilta osin mallisääntöjen mukainen ja siten sen vaikutukset voivat poiketa OECD:n lokakuussa 2020 esittämistä arvioista. Tässä komissio menee OECD:n ja Inclusive frameworkin selän taakse todetessaan, että kaikki jäsenvaltiot ovat osallistuneet IF:n toimintaan. Tosiasiallisesti mallisääntöjen laadintaprosessi on ollut kaikkea muuta kuin avoin erityisesti verovelvollisten näkökulmasta. Mallisääntöjen osalta kuuleminen järjestetään OECD-tasolla vasta tämän vuoden keväällä. Vaikutusarvioinnin laatimiselle olisi tästäkin näkökulmasta hyvin aikaa.

Talous ja verotus
Anita Isomaa

10.1.2022

Direktiivin yhtenäistä soveltamista on vaikeaa varmistaa, mikä voi tehdä direktiivin säätämisen tarpeen kyseenalaiseksi.

Komission tulisi voida huolehtia siitä, että jäsenvaltiot soveltavat minimiveroa yhtenäisesti eivätkä tee siitä poikkeamia. Poikkeamat lisäävät verovelvollisten hallinnollista taakkaa ja mahdollistavat lisäksi jäsenvaltioiden välisen verokilpailun erilaisilla säännöillä. Vaikka direktiivin tarkoitus olisi päinvastainen, jokainen jäsenvaltio tulee kuitenkin implementoimaan ja soveltamaan direktiiviä omalla tavallaan, minkä vuoksi on kyseenalaista, tarvitaanko direktiiviä OECD:n ja kansallisen sääntelyn välikerrokseksi.

Tavoite OECD:n sääntöjen yhtenäisestä soveltamisesta olisi luultavasti paremmin saavutettavissa säätämällä direktiivi ns. blankodirektiiviksi, jossa vain viitattaisiin OECD:n sääntöihin ilman, että niitä kirjoitettaisiin uudestaan direktiivin säädöstekstiin. Näin voitaisiin välttää myös muut väistämättä syntyvät tulkintaerimielisyydet mahdollisimman sujuvasti.

Poikkeamat OECD:n mallisäännöistä tulee poistaa.

Direktiiviehdotuksen tavoitteena on ollut, että se seuraisi OECD:n mallisääntöjä mahdollisimman tarkasti. Direktiiviehdotus kuitenkin poikkeaa tästä lähtökohdasta laajentamalla minimiveron soveltamisalaa. Merkittävimmät näistä poikkeamista ovat:

1. minimiveron soveltaminen ns. täysin kotimaisiin konserneihin eli vain yhden jäsenvaltion alueella toimiviin konserneihin, jos konserni täyttää muut minimiveron soveltamisedellytykset mm. liikevaihdon osalta; sekä
2. minimiveron perimisen mahdollistaminen jäsenvaltion niin päättäessä myös matalasti verotetun yksikön toimintavaltiossa (domestic top-up tax) sen sijaan, että minimiveron perisi ns. ylimmän emoyhtiön (ultimate parent entity) sijantivaltio.

Edellä mainittuja poikkeamia ei voida pitää perusteltuina. Ensinnäkin ei ole täysin selvää, edellyttääkö unionin perusvapauksien toteutuminen todellakin minimiveron soveltamista myös puhtaasti kotimaisiin konserneihin. Minimiveromekanismin tarve syntyy nimenomaisesti konsernin toiminnasta usean valtion alueella ja toimintavaltion alemman verokannan hyödyntämisestä, eikä minimiveroa koskevalle sääntelylle liene tarvetta silloin, kun kaikki konsernin yksiköt sijaitsevat yhden valtion alueella. Näin ollen kiellettyä syrjintää ei voitane pitää ainakaan selviönä. Jos OECD:n mallisääntöjen unioninoikeudenmukaisuudesta on epäselvyyttä, tulisi komission selvittää asia huolellisesti ennen direktiivin antamista sekä tarpeen vaatiessa harkita muita keinoja direktiiviehdotuksen muotoiluun siten, että se olisi linjassa unionin perusvapauksien kanssa. Tämä oikeuskysymys tulee muutoin Euroopan unionin tuomioistuimen tutkittavaksi vuosien viiveellä.

Talous ja verotus
Anita Isomaa

10.1.2022

Toiseksi minimiveron perimisen mahdollistaminen toimintavaltiossa muuttaa minimiveron luonnetta ja mekanismeja merkittävästi suhteessa OECD:n minimiveron perusajatukseen; *domestic top-up tax* johtaisi siihen, että minimiveroa ei enää kertyisi OECD:n mallin mukaisesti pääkonttorivaltiolle, vaan hyöty minimiverosta kertyisi matalan verotuksen toimintavaltioon. Minimiveron alkuperäinen ajatus on ollut - väliyhteisölainsäädännön tavoin - se, että konsernin *emoyhtiö olisi verovelvollinen* ja se maksaisi minimiveron ja toimintavaltioon maksetun veron erotuksen *emoyhtiön kotivaltioon*. *Domestic top-up tax* tarkoittaisi EK:n käsityksen mukaan, että minimivero *maksettaisiin matalan verotuksen toimintavaltioon*. Tämä ei kuitenkaan tarkoittaisi sitä, että matalan verotuksen toimintavaltio olisi intressiä nostaa kansallista verokantaansa. Päinvastoin tällainen muutos johtaisi käytännössä kahden rinnakkaisen yritysverojärjestelmän luomiseen matalan verotuksen valtioihin. Matalan verotuksen valtio voisi yhä harjoittaa verokilpailua matalalla verokannalla niiden yritysten osalta, jotka eivät olisi minimiveron piirissä ja lisäksi periä muilta yrityksiltä minimiveron. Verokilpailu ei siten poistuisi, vaan sen luonne muuttuisi. Tämä tuskin on komission tarkoituksena.

Väliyhteisöjä koskevista säännöksistä tulisi luopua minimiveron voimaantullessa, koska minimiveron soveltamisala on laajempi.

Komission tulisi harkita uudelleen myös väliyhteisölainsäädännön (ATAD) tarvetta minimiveron käyttöönoton jälkeen. Molempien säännösten tavoite ja toimintamekanismi on samankaltainen, joten päällekkäisyyden poistaminen olisi minimiveron käyttöönoton yhteydessä perusteltua. Varsinkin kun minimiveron soveltamisala on näistä kahdesta sääntelystä laajempi.

Omakustannushintaan perustuva mankala-toimintamalli tulisi jättää direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle.

Omakustannushintaan perustuvassa ns. mankala-toimintamallissa yritysten tavoitteena ei ole tuottaa voittoa tai jakaa osinkoa. Tällaisesta omakustannushintaisesta toiminnasta saatava hyöty verotetaan suomalaisten omistajien tasolla. Toimintamallilla on erityisesti Suomen energiajärjestelmässä erittäin suuri merkitys. Esimerkiksi vuonna 2020 lähes puolet Suomessa tuotetusta sähköstä tuotettiin mankala-yhtiöissä. Vähimmäisverotason ulottaminen omakustannushintaan toimiviin yhtiöihin lisäisi merkittävästi yhtiöiden kustannuksia. Esimerkiksi sijoitusyhteisöt on rajattu direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle, minkä vuoksi EK katsoo, että mankala-yhtiöiden jättäminen soveltamisalan ulkopuolelle ei vaarantaisi direktiivin tavoitteiden saavuttamista.

Talous ja verotus
Anita Isomaa

10.1.2022

Kunnioitavasti

Elinkeinoelämän keskusliitto EK

Penna Urrila
Johtaja