

VEROHALLINTO  
Esikunta- ja oikeusyksikkö  
PL 325  
00052 VERO

**LAUSUNTO**

10.1.2022

Valtiovarainministeriö  
valtiovarainministerio@vm.fi

Viite / Diaarinumero  
VN/33613/2021  
VM/186:00/2021  
VH/6452/00.04.05/2021

**Ehdotus neuvoston direktiiviksi monikansallisten konsernien globaalien verotuksen vähimmäistason varmistamisesta unionissa**

Valtiovarainministeriö on pyytänyt lausuntoa koskien otsikossa mainittua, komission 22.12.2021 antamaa direktiiviehdotusta. Lausuntoa pyydetään Euroopan unionin neuvoston työryhmässä tapahtuvaa direktiiviehdotuksen jatkokäsittelyä varten. Kansallisessa käsittelyssä ehdotuksesta on tarkoitus antaa alkuvuonna eduskunnalle U-kirjelmä. Verohallinto lausuu direktiiviehdotuksen johdosta seuraavaa:

**Yleistä ehdotuksesta ja sen tavoitteista**

Lausunnolla olevan direktiiviehdotuksen tavoitteena on saattaa täytäntöön osa kansainvälisessä yhteistyössä valmistellusta ja äskettäin tehdystä maailmanlaajuisesta verouudistussopimuksesta (OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS agreement on a Two Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy). Direktiiviehdotus koskee globaalia minimiverotusta (ns. Pillari II). Globaalien minimiverotuksen tavoitteena on varmistaa, että suuret konsernit maksavat kansainvälisesti tietyn minimimäärän veroa riippumatta siitä, missä valtiossa toimintaa harjoitetaan. Globaalien minimiverotuksen arvioinnissa käytettävä minimiverokanta on 15 prosenttia. Ehdotetut säännöt koskisivat toimialasta riippumatta konserneja, joiden sääntelyn mukainen kokonaisliikevaihto on vähintään 750 miljoonaa euroa. Kansainvälisen meriliikenteen tulo on soveltamisalan ulkopuolella. Lisäksi sääntelyyn sisältyy eräitä muita poikkeuksia ja rajoituksia sen soveltamiseen. Direktiiviehdotus noudattaa OECD:n 20.12.2021 julkaisemia mallisääntöjä (Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)). Direktiiviehdotuksen soveltamisala on kuitenkin mallisääntöjä laajempi siltä osin, että direktiiviehdotuksen mukainen sääntely kohdistuu myös puhtaasti kansallisiin tilanteisiin.

Direktiiviehdotuksen tavoitteita voidaan pitää hyvinä ja tarkoituksenmukaisina. On erittäin tärkeää, että kansainvälisesti sovittu järjestelmä ja siihen sisältyvät yksityiskohdat pyritään saattamaan täytäntöön kansainvälisesti mahdollisimman yhtenäisellä tavalla. Direktiiviehdotus edistää tätä tavoitetta EU:ssa.

**Vaikutukset Verohallinnossa**

Ehdotettu sääntelykokonaisuus on erittäin monimutkainen ja nykyisestä kansallisesta sekä kansainvälisestä verotusjärjestelmästä poikkeava. Ehdotus tarkoittaa käytännössä täysin uudentyyppistä sääntelyä, joka aiheuttaa merkittävää hallinnollista taakkaa sekä verovelvollisille että Verohallinnolle. Haasteeksi on havaittu myös kansallisen (Suomen) ja kansainvälisen ilmoituskäytännön erilaiset syklit – eli Suomessa tiedot tulee ilmoittaa nykyisen lain mukaan huomattavasti aiemmin kuin pilari II on tarkoitus ilmoittaa. Tämä aiheuttaa haasteita veron määräämisen aikatauluttamiseen.

Ehdotettu minimiverojärjestelmä on laaja kokonaisuus, mikä aiheuttaisi järjestelmän käyttöönottovaiheessa huomattavia kustannuksia sekä resurssitarpeita Verohallinnolle. Uusi järjestelmä vaikuttaisi Verohallinnossa muun muassa verovalvontaan, tietojärjestelmiin, tietovirtoihin, ilmoittamismenettelyyn, tietojenvaihtoon sekä ohjeistukseen. Täysin uusi järjestelmä vaatii myös Verohallinnolta ja verovelvollisilta uuden, laajan kokonaisuuden haltuunottoa ja osaamista, jollaista ei aiemmin ole ollut olemassa. Myös järjestelmän yksityiskohtiin liittyy huomattavia uusia osamistarpeita (yksityiskohtaisena esimerkkinä mm. laskennallisten verojen muutoksen vaikutus efektiivisen verokannan laskennassa). Hallinnolliset vaikutukset eivät rajoitu ainoastaan alkuvaiheen merkittäviin tarpeisiin, koska ehdotettu uusi järjestelmä edellyttää, että niin verovelvollisten kuin verohallintojen on jatkossa sovellettava täysin uudentyyppistä sääntelyä olemassa olevan verotusjärjestelmän rinnalla.

Minimiverotusta koskeva sääntely muodostaisi muusta verotuksesta erillisen kokonaisuuden ja sisältäisi lukuisia toisiinsa ja muuhun verotukseen kytkeytyviä säännöksiä. Näin ollen kyse ei ole pelkästään uudesta verotusjärjestelmästä olemassa olevien järjestelmien rinnalle, vaan uuden järjestelmän rajapinnat ja vaikutukset olemassa oleviin järjestelmiin vaativat myös muutoksia sekä erityisosaamista. Näihin rajapintoihin liittyy myös useita paikoin erittäin haasteellisia tulkintakysymyksiä. Direktiiviehdotus sisältää myös huomattavan määrän uusia käsitteitä ja määritelmiä. Näiden OECD:n piirissä tehtyjen ja hyväksytyjen määritelmien vakiintuminen soveltamiskäytäntöön tulee kestämään useita vuosia, vaikka niiden sisältöä tämentävää työtä jatketaan edelleen kansainvälisellä tasolla. Tilanteet, joihin sääntelyllä on tarkoitus puuttua, ovat usein myös monimutkaisia ja niihin sisältyy rajat ylittävä luonne. Myös nämä seikat lisäävät omalta osaltaan sääntelyn soveltamisesta haasteellisuutta.

Ehdotus koskee ainoastaan suuria yrityksiä. Esimerkiksi ns. IIR- ja UTPR-sääntöjen soveltamisraja on 750 miljoonan euron liikevaihto konsernitasolla. Tyyppillisesti tällaiset yritykset ovat listattuja konserneja, jolloin ne laativat konsolidoidun tilinpäätöksen esim. IFRS-standardien mukaan. Minimiverolaskennan on tarkoitus perustua tähän konsolidoituun tilinpäätökseen. Tämä poikkeaa nykyisen verojärjestelmän toteutuksesta. Koska ehdotetussa sääntelyssä on kyse uudelle veropohjalle perustuvasta uudesta verosta, edellyttää se esimerkiksi merkittävää järjestelmäkehitystä ja uuden ilmoittamismenettelyn. Tämän lisäksi sääntelyn ohjaus ja valvonta tulisivat edellyttämään uudenlaista kirjanpitosääntelyn syvällistä osaamista Verohallinnossa, koska verotuksen tason arvioinnin pohjana olisi oikaistu, kirjanpito- ja tilinpäätössääntelyn mukainen tulos.

Uuteen sääntelyyn liittyvä valvonta, kansainvälinen koordinaatio, analytiikka ja riskienhallinta tulevat vaatimaan huomattavasti resursseja ja erityisosaamista. Tällaiset vaikutukset hallinnolliseen taakkaan riippuvat monista vielä osittain avoinna olevista järjestelmän piirteistä sekä käytännön toteuttamisen mallista eikä tarkkaa arviota sääntelyn aiheuttamasta resurssitarpeesta voida tässä vaiheessa antaa. Joka tapauksessa yhdessä muiden maailmanlaajuisten kansainvälisen verotuksen kehittämishankkeiden (mm. OECD Pillar I ja EU:n komission yritysverotiedonannon 21st century Business Taxation mukaiset ehdotukset) kanssa järjestelmän käyttöönotosta syntyisi Verohallinnolle huomattavia resurssi- ja osaamistarpeita.

#### Ehdotusten voimaantuloaikataulu

Direktiiviin perustuva sääntely on tarkoitus saattaa voimaan tietyiltä osin vuoden 2022 loppuun mennessä (ns. IIR-sääntö). Direktiiviehdotuksen mukaisen sääntelyn toinen osa on tarkoitus saattaa kansallisesti voimaan 2023 loppuun mennessä (ns. UTPR-sääntö). Sääntelyn edellyttämä verovelvollisten raportointi on tarkoitus toteuttaa 15 kuukauden kuluessa kunkin raportoitavan tilikauden päättymisestä. Direktiiviehdotukseen voimaannpanon aikataulu poikkeaa tavanomaisesta verotusta koskevien direktiivien aikataulusta ollen huomattavasti normaalia tiukempi.

Direktiiviehdotuksen mukaisen sääntelyn yksityiskohdat ovat niin sisällön kuin käytännön toteutuksen osalta edelleen osin valmisteilla OECD:n verotyöryhmissä, jonka vuoksi ajankohta, jolloin voimaannpanon toteuttaminen tai siihen valmistautuminen pystytään Verohallinnossa tosiasiallisesti käytännön tasoilla aloittamaan, on vielä avoinna. Verohallinto tuo kuitenkin esille, että tästä huolimatta kansainvälinen yhteistyö järjestelmän voimaannpanon suunnittelussa on kuitenkin ensiarvoisen tärkeää, jotta eri valtioiden toteutukset eivät poikkeaisi toisistaan ja järjestelmä voitaisiin toimeenpanna tehokkaasti. Kun huomioidaan edellä esitetyt seikat sekä se, että kyseessä on erityispiirteinen täysin uusi verojärjestelmä nykyisen verojärjestelmän rinnalle, voidaan ehdotettua voimaantuloaikataulua pitää erittäin haasteellisenä.

Pääjohtaja

Markku Heikura

Johtava lakimies

Kari Aaltonen