

Asia: Luonnos hallituksen esitykseksi eduskunnalle suurten konsernien vähimmäisveroa koskevaksi lainsäädännöksi VN/9714/2023

Finnwatch kiittää mahdollisuudesta lausua valtiovarainministeriölle hallituksen esitysluonnoksesta suurten konsernien vähimmäisveroa koskevaksi lainsäädännöksi.

Esityksen tavoitteena on saattaa Suomessa voimaan viime vuoden lopulla hyväksytyt suuryritysten vähimmäisverotusta koskeva direktiivi (neuvoston direktiivi (EU) 2022/2523 monikansallisten konsernien ja suurten kotimaisten konsernien maailmanlaajuisen vähimmäisverotason varmistamisesta unionissa), joka pohjautuu OECD:n Inclusive Frameworkin puitteissa sovittuihin minimiverosäännöksiin (Pilari 2:n nk. GLOBE-säännökset). Sääntelyesityksen laajuudesta ja käytettävissä olevasta ajasta johtuen rajaamme lausuntomme tiettyihin olennaisiksi katsomiimme kysymyksiin.

Kansainvälisesti sovitusta minimiveron toteutusmallista yleisesti

Kansainvälisen minimiveron käyttöönotolla pyritään kitkemään suuryritysten harjoittamaa voitonsiirtoa ja rajoittamaan maiden välistä haitallista verokilpailua. Säännökset on suunniteltu siten, että ne ovat tehokkaita, vaikka osa maista jättäytyisi niiden ulkopuolelle: sovitun tason alle jäävä verotuksen taso yhdessä maassa johtaa aina täydennysverotukseen toisessa maassa (tai toisissa maissa). Näin ollen sääntelyn piirissä olevien suuryritysten voitot tulevat aina verotetuksi vähintään minimiverokannalla vaikka voittoja siirrettäisiin maahan, joka tarjoaa tätä alhaisempaa verotusta tai efektiivistä veroastetta laskevia verohuojennuksia. Finnwatch pitää näitä minimiverosäännösten peruseräitä toimivina ja minimiveron käyttöönottoa tarpeellisenä.

Maiden välisissä neuvotteluissa minimiverosäännöksiin jäi kuitenkin useita puutteita, jotka heikentävät sääntelyn tehoa merkittävästi ja johtavat verotulojen epäoikeudenmukaiseen jakautumiseen eri maiden kesken. Keskeisiin puutteisiin lukeutuvat mm. matala minimiveron taso, veropohjaa kaventava ja matalan verotuksen maita hyödyttävä substanssiperusteinen vähennys, korkeat soveltamisrajat sekä täydennysverotuksessa noudatettavien säännösten tiettytyyppejä maita suosiva ensisijaisuusjärjestys. Lisäksi sääntelyn tehoa ja mm. Suomen verokertymää pienentää merkittävästi minimiverosäännöksiin neuvottelujen loppuvaiheessa lisätty mahdollisuus ottaa käyttöön nk. kotimainen täydennysvero. Mainittuja puutteita sekä minimiverosäännösten tarkempaa toteutusta on kuvattu kattavasti Finnwatchin tammikuussa 2022 antamalla komission alkuperäistä direktiiviesitystä koskevalla lausunnolla¹. Koska puutteet eivät ole korjattavissa nyt käsillä olevan direktiivi-implementoinnin yhteydessä, ei niiden yksityiskohtaista läpikäyntiä nähty tässä yhteydessä tarkoituksenmukaiseksi. Suomen

¹ Finnwatchin lausunto komission minimiverodirektiiviesityksestä (ehdotus neuvoston direktiiviksi monikansallisten konsernien globaalien verotuksen vähimmäistason varmistamisesta unionissa, COM(2021) 823 final):

https://finnwatch.org/images/pdf/Finnwatchin_lausunto_komission_minimiyhteisoveroa_koskevasta_direktiiviesityksesta_1012022.pdf

tulisi kuitenkin aktiivisesti edistää sääntelyn jatkokehittämistä ja mainittujen puutteiden korjaamista kansainvälisillä foorumeilla, kuten OECD:ssä, EU:ssa ja YK:ssa.

Keskeiset huomiot lakiesityksen kansallista liikkumavaraa sisältävistä kohdista

Vähimmäisverotusta koskeva direktiivi jättää kansalliselle implementoinnille melko vähän liikkumavaraa, ja hallituksen esitysluonnoksessa (HE-luonnos) on pyritty noudattamaan direktiiviä mahdollisimman tarkasti. Valinnanvapautta löytyy kuitenkin mm. kotimaisen täydennysveron käyttöönottoon, veron toteutukseen sekä seuraamusmaksuihin liittyen.

1. Kotimaisen täydennysveron käyttöönotto

Kotimaisen täydennysveron käyttöönotto on direktiivin mukaan vapaaehtoista. HE-luonnoksessa ehdotetaan, että kotimainen täydennysvero otetaan Suomessa käyttöön, vaikka sen aikaansaamien verotulojen arvioidaan jäävän melko pieniksi Suomessa esiintyvien aliverotustilanteiden vähäisyydestä johtuen. Finnwatch pitää käyttöönottoa kannatettavana: muussa tapauksessa Suomi käytännössä luopuisi oikeudestaan täydennysverottaa mahdollisia alueellaan esiintyviä aliverotustilanteita, ja verotusoikeus siirtyisi tuloksilukemissäännön nojalla sille maalle, jossa Suomessa sijaitsevien aliverotettujen tytäryhtiöiden emoyhtiö sijaitsee. Emoyhtiön sijaintimaan hyväksi tapahtuvalle verotuloista luopumiselle ei ole perusteita, vaikka Finnwatch katsookin, että minimiverosäännökset olisivat olleet huomattavasti oikeudenmukaisemmat ja toimivammat, jos mahdollisuutta kotimaisen täydennysveron käyttöönottoon ei olisi sisällytetty niihin lainkaan.

HE-luonnoksessa esitetyt arviot suomalaisten konsernien ulkomaisten toimintojen verovajeesta ja Suomeen uuden sääntelyn seurauksena ohjautuvista verotuotoista vahvistavat Finnwatchin aiemman arvion siitä, että kotimaisen täydennysveron vuoksi kansainvälisen minimiveron synnyttämät verotuotot tullaan keräämään pääosin maissa, joissa vajaaverotus tapahtuu. Toisin sanoen uudistus kasvattaa ennen kaikkea veroparatiisien verokertymiä.

HE-luonnoksen mukaan suomalaisten konsernien ulkomaisten toimintojen ns. GLOBE-verovaje (=määrä, jolla ulkomaisten tytäryhtiöiden maksamat verot alittavat minimiverosäännösten mukaisen 15 %:n efektiivisen veroasteen) on liikkunut viime vuodet 150–300 miljoonassa eurossa. Isosta verovajeesta huolimatta Suomen vuotuiset verotuotot olisivat kasvaneet arvioiden mukaan vain 2–30 miljoonalla eurolla, mikäli minimiverosäännökset olisi otettu käyttöön jo aiemmin. Syynä tähän on se, että maiden, joissa verovaje syntyy, oletetaan ottavan käyttöön kotimainen täydennysvero, jolloin täydennysvero kerätään säännön ensisijaisuuden vuoksi kyseisissä maissa eikä Suomelle siten jää verotettavaa toissijaisen tuloksilukemissäännön nojalla. Neuvoteltuun kompromissiin sisällytetyn kotimaisen täydennysveron fiskaalinen vaikutus Suomelle on siis hyvin merkittävä – sen lisäksi, että se heikentää koko uudistuksen tavoitteiden toteutumista

poistamalla veroparatiiseilta kannusteet nostaa yhteisöveroastettaan tai luopua matalaan verotukseen johtavista verohuojennuksista.

Kokonaistasolla minimiverosäännösten käyttöönoton arvioidaan kasvattavan Suomen verotuottoja staattisesti arvioituna 20 miljoonalla eurolla vuodessa. Arvioon todetaan kuitenkin liittyvän merkittävää epävarmuutta eikä se staattisena arviona ota huomioon minimiverosääntelyn käyttäytymisvaikutuksia. Tämä tarkoittaa käytännössä sitä, etteivät esimerkiksi sääntelyn seurauksena vähenevän voitonsiirron synnyttämät verotuotot ole mukana arvioissa, vaikka voitonsiirron vähenemisen on kansainvälisissä arvioissa arvioitu olevan varsin olennainen verotuottoja kasvattava tekijä.

2. Täydennysverosäännösten toteuttamistapa

HE-luonnoksen mukaan täydennysverosäännökset olisi mahdollista sisällyttää osaksi olemassa olevaa yhteisöverojärjestelmää. Monet eroavaisuudet yhteisöveron ja täydennysveron ja toisaalta niitä koskevien menettelyjen välillä tekisivät tästä kuitenkin käytännössä hankalaa, mistä johtuen HE-luonnoksessa esitetään, että täydennysvero muodostaisi oman, uuden ja itsenäisen verolajinsa. Täydennysveroa koskevista säännöksistä ehdotetaan säädettävän oma lakinsa (sen sijaan, että ne sisällytettäisiin tuloverolakiin). Finnwatch pitää valintoja perusteltuina, mutta katsoo, että täydennysveron julkisuudesta tulisi tässä tapauksessa säätää samassa yhteydessä. Täydennysverotietojen tulisi olla julkisia vastaavassa laajuudessa kuin tuloverotiedot ovat tällä hetkellä. Lisäksi yritysten maakohtaiset efektiiviset veroasteet olisi syytä säätää julkisiksi. Em. tietojen säätäminen julkisiksi edellyttää muutoksia lakiin verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta. Lakimuutokset tulee sisällyttää nyt käsittelyssä olevaan hallituksen esitykseen.

3. Seuraamusmaksut

Kolmas keskeinen kansallista liikkumavaraa sisältävä osa-alue on säännösten rikkomisesta seuraavat seuraamusmaksut. Direktiivin mukaan mm. verotietoilmoituksen tekemättä jättämisestä tai virheellisten tietojen antamisesta määrättävien seuraamusmaksujen on oltava tehokkaita, oikeasuhteisia ja varoittavia, mutta muilta osin seuraamusmaksujen määrittäminen on jätetty kunkin jäsenvaltion päätäntävaltaan. HE-luonnoksessa esitetään, että seuraamukset toteutettaisiin veronkorotuksen muodossa siten, että veronkorotuksen määräytymisperusteena olisi lisääntyneen täydennysveron määrä. Finnwatch huomauttaa, että ilmoitusvelvoitteita rikkoneelle yritykselle ei välttämättä tule lainkaan maksettavaksi täydennysveroa, ja siksi ilmoitusvelvollisuuteen liittyvän sanktion sitominen täydennysveron määrään ei ole toimiva ratkaisu.

HE-luonnoksessa esitetään, että veronkorotusten määrien osalta noudateltaisiin pitkälti verotusmenettelylain 32 b §:n esimerkkiä ja ns. perustaso olisi 10 % lisääntyneen täydennysveron määrästä. Veronkorotus olisi kuitenkin aina vähintään 10 000 euroa

tilanteissa, joissa määrätty täydennysvero on jäänyt laiminlyönnin vuoksi liian pieneksi. Tapauksissa, joissa laiminlyönti ei ole johtanut täydennysveron määräämiseen liian matalana, veronkorotus voisi olla lakiluonnoksen mukaan 1 000–25 000 euroa (HUOM: perusteluosiossa korkeampi 10 000 euron alaraja). Jälkimmäisen osalta jää epäselväksi, missä tilanteissa veronkorotus nousisi yli määritetyn 1 000 euron alarajan, jos prosentuaalisten veronkorotusten perusteena olevaa täydennysveron lisäystä ei kerran tapahdu. 1 000 euron veronkorotusta on vaikea pitää tehokkaana, oikeasuhtaisena ja varoittavana, kun kyse on suuryritykselle määrättävästä laiminlyöntimaksusta. Siksi veronkorotusten tasoa tulisi vielä arvioida kriittisesti ja alarajaa nostaa. Samalla olisi hyvä harkita laiminlyöntiseuraamusten sitomista (täydennysverolisäyksen sijaan) yrityksen liikevaihtoon tai muuhun kokoa heijastavaan lukuun, koska laiminlyönti ei ollenkaan aina johda tilanteeseen, jossa täydennysveroa määrättäisiin maksettavaksi liian vähän. Tämä tekee lisääntyneen täydennysveron määrästä huonon perusteen veronkorotuksen määrätymiselle.

Muuta huomioitavaa

Minimiverosäännösten käyttöönotossa on kyse mittavasta uudistuksesta, joka aiheuttaa huomattavia kustannuksia ja resurssitarpeita Verohallinnolle niin käyttöönottovaiheessa kuin sen jälkeenkin. Verohallinnon riittävä resurssointi on siten edellytys uudistuksen onnistumiselle.

HE-luonnoksessa ei oteta kantaa siihen, miten minimiverosäännösten vaikutuksia tullaan seuraamaan säännösten käyttöönoton jälkeen. Tämä on kuitenkin tarpeen sääntelyn toimivuuden ja jatkokehitystarpeiden arvioimiseksi. Suomeen kohdistuvien verovaikutusten kansallisen seurannan lisäksi Suomen tulee varmistaa, että uudistuksen vaikutuksia seurataan kattavasti OECD-tasolla. OECD-tasolla tapahtuvan seurannan tulee pitää sisällään maakohtaisten verovaikutusten lisäksi myös sääntelyn eri komponenttien vaikutusten arviointia, jotta esimerkiksi substanssiperusteisen vähennyksen ja kotimaisen täydennysveron käyttöönoton vaikutuksista verotuottojen jakautumiseen saadaan kattavasti tietoa. Lisäksi OECD-tasolla on äärimmäisen tärkeää seurata sitä, minkälaisia vaikutuksia uudella sääntelyllä on kehittyviin maihin.

Kehittyvien maiden kannalta keskeisin minimiverokokonaisuuteen sisältyvä komponentti on tämän lainsäädäntöhankkeen ulkopuolelle jäävä nk. STTR-sääntö (subject to tax rule), joka mahdollistaa lähdeverojen perimisen tietyistä konsernin sisäisistä maksuista silloin, kun niihin ei kohdemaassa kohdistu riittävää verotusta. Säännöksen käyttöönotto edellyttää verosopimusmuutoksia. Verouudistuksen hyväksyneet maat ovat sitoutuneet ottamaan säännön käyttöön joko allekirjoittamalla tätä koskevan monenkeskisen verosopimuksen tai muuttamalla kahdenvälisiä verosopimuksia kehittyvien maiden näin pyytäessä. Suomen tulee allekirjoittaa monenkeskinen sopimus ja ryhtyä viiveettä toimiin verosopimusten muuttamiseksi niiden kehittyvien maiden kanssa, jotka eivät liity monenkeskiseen sopimukseen.