Talous ja verotus
Anita Isomaa

17.2.2022 U 10/2022 vp

Valtiovarainvaliokunnan verojaostolle

Lausunto asiassa "Valtioneuvoston kirjelmä eduskunnalle ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi konsernien globaalin verotuksen vähimmäistason varmistamisesta unionissa"
Kirjoita tähän

Eduskunnan valtiovarainvaliokunnan verojaosto on pyytänyt Elinkeinoelämän keskusliitto EK:n lausuntoa otsikkoasiassa.

EK kiittää lausuntopyynnöstä ja lausuu kunnioittavasti seuraavan.

OECD:n esittämän, digitalisoituvan talouden verotusta koskevan Pilari 2:n globaalin minimiveron tavoitteet ovat sinänsä **kannatettavia**. OECD:n minimiveroa koskeva, laaja ja monimutkainen sääntelytyö on kuitenkin yhä kesken.

EU-direktiivin perustuminen monilta osin täysin keskeneräisiin OECD:n mallisääntöihin sekä direktiivin äärimmäisen kireä voimaantuloaikataulu ovat kyseenalaisia.

EK katsoo, että valtioneuvoston kantaa tulisi **tarkistaa** seuraavasti:

1. Vastoin valtioneuvoston ottamaa kantaa, uutena kantana tulisi lausua, että **direktiiviehdotus tulee jättää lepäämään ja odottamaan OECD:n työn valmistumista.**
2. Vastoin valtioneuvoston nyt ottamaa kantaa **direktiivin voimaantuloa tulisi siirtää.** Näin voitaisiin varmistaa riittävä aika direktiivin valmistelulle OECD:n lopullisten mallisääntöjen mukaiseksi. Lisäksi voimaantulon siirtäminen mahdollistaisi sen, että sekä veroviranomaisten että verovelvollisten järjestelmämuutoksille ja monimutkaisen sääntelyn omaksumiselle voitaisiin taata riittävä aika. Siirtäminen mahdollistaisi myös kokonaisuudessaan puuttuvan vaikutusarvioinnin tekemisen.
3. EK pitää tärkeänä, että valtioneuvosto kiinnittää kirjelmässään huomiota direktiivin ja OECD-sääntelyn yhdenmukaisuuteen. **Valtioneuvoston tulisi lausua kantanaan, että kaikki poikkeamat direktiivin ja OECD:n mallisääntöjen välillä tulee poistaa. Tämä koskee myös kotimaista täydennysveroa.**
4. Pilari 2:n ja Pilari 1:n keskinäinen riippuvuus on tärkeää tunnistaa valtioneuvoston kantaa muodostettaessa. **Pilarit ovat globaalin**

sopimuksen samanarvoiset osat. Toisen edistäminen ilman toista voi vaarantaa kokonaisuuden etenemisen globaalilla tasolla. EU:n pitää varmistua paketin etenemisestä myös Yhdysvalloissa ennen direktiivin edistämistä.

EK esittää kunnioittavasti seuraavat tarkemmat huomiot:

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

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

OECD:n joulukuussa 2021 julkaisemat Pilari 2 -mallisäännöt ovat keskeneräisiä ja ne tulevat muuttumaan ja tarkentumaan kevään 2021 aikana. OECD tarkastelee parhaillaan vaihtoehtoja minimiveroa koskevien mallisääntöjen yksinkertaistamiseksi ja laatii minimiveron käyttöönottoa varten yksityiskohtaisempia sääntöjä. OECD järjestää kevään 2022 aikana laajat kuulemiskierrokset, joiden perusteella sääntöihin tehdään hyvin todennäköisesti useita muokkauksia ja tarkennuksia. Direktiiviehdotus on siten ennenaikainen.

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

OECD:n mallisäännöt tulevat todennäköisesti muotoutumaan OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden kaltaiseksi säännöstöksi, jota muutetaan säännönmukaisesti. Direktiivin lukitseminen ennen kuin lopullisia sääntöjä on julkaistu ja sen perustuminen ensimmäiseen, tulevaisuudessa muuttuvaan versioon on lyhytnäköistä. Direktiivin muuttaminen tuo vähintäänkin viivettä, ellei suoranaisia ongelmia OECD:n dynaamisten tulkintojen huomioimiseen, oikeusperustasta riippumatta. Ei ole kenenkään etu, että direktiiviä joudutaan muuttamaan ennen sen voimaantuloa mahdollisesti useitakin kertoja, puhumattakaan siitä, miten tämä vaikeuttaa verohallintojen ja verovelvollisten työtä.

Vastoin valtioneuvoston käsitystä Pilari 1 ja 2 ovat täysin toisistaan riippuvaisia. Pilareiden käsitteleminen erillään ja niiden irrottaminen toisistaan vaarantaa globaalilla tasolla Pilari 1:n etenemisen. Pahin skenaario on tilanne, jossa minimivero otetaan käyttöön ja valtiot tulevat

ottamaan käyttöön kaikki omat kansalliset digiveronsa. EU:n tulisi olla äärimmäisen varovainen minimiveron edistämisessä ennen OECD-tason lopullista ratkaisua kummassakin asiassa ja esimerkiksi Yhdysvaltojen kannan selvittämistä.

Teknisen valmistelun kiirehtiminen poliittiseen kiireeseen vedoten on riski sekä verovelvollisten oikeusturvalle että sääntelyn tarkoituksen toteutumiselle.

Globaalin minimiveron tavoitteet ovat sinänsä kannatettavia, kunhan veroa koskeva sääntely vain mahdollistaa sitä koskevan lainsäädännön soveltamisen myös tosielämässä sekä verovelvollisille että veroviranomaisille.

Vaikka minimiveron toimintaperiaate on sinällään yksinkertainen ja ajatus laskennan sitomisesta IFRS-lukuihin vaikuttaa yksinkertaiselta, käytännön soveltaminen on kaikkea muuta kuin yksinkertaista. Minimiveron mallisäännöt, joihin direktiiviehdotuskin perustuu, edellyttävät todella korkean tason asiantuntemusta sekä IFRS- että verolaskennasta. Minimiveron soveltaminen tulee edellyttämään yrityksiltä useaa 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.

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 tuomioistuimien 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 viivästysseuraamuksiin. 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 viivästysseuraamuksia voida pitää kohtuullisina.

EK:n jäsenyritykset ovatkin huolissaan siitä, otetaanko sääntelyn äärimmäisen kunnianhimoisessa voimaantuloaikataulussa riittävällä

vakavuudella huomioon sen käyttökelpoisuus. Käyttökelvoton 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. Minimiveron soveltaminen tulee aluksi edellyttämään paljon manuaalista laskentaa sekä järjestelmämuutoksia, joita ei näin monimutkaisen sääntelyn osalta tehdä hetkessä. Myös Verohallinto on ilmaissut huolensa direktiivin äärimmäisen kireästä aikataulusta.

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. Vaikutusarvioinnin laatimiselle olisi hyvin aikaa OECD-työn ollessa yhä käynnissä.

Direktiivin yhtenäistä soveltamista on vaikeaa varmistaa.

Komission tulisi huolehtia siitä, että jäsenvaltiot soveltavat minimiveroa yhtenäisesti eivätkä tee siitä poikkeamia. Poikkeamat eri jäsenvaltioiden välillä lisäävät verovelvollisten hallinnollista taakkaa ja mahdollistavat lisäksi jäsenvaltioiden välisen verokilpailun jatkumisen. Vaikka direktiivin tarkoitus olisi päinvastainen, jokainen jäsenvaltio tulee 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.

Toisin kuin komissio on katsonut direktiiviä valmisteltaessa, 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.

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 eli kotimainen täydennysvero (domestic top-up tax) sen sijaan, että minimiveron perisi ns. ylimmän emoyhtiön (ultimate parent entity) sijaintivaltio.

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. Minimiveroa koskevalle sääntelylle ei ole 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.

Toiseksi minimiveron perimisen mahdollistaminen toimintavaltiossa muuttaa minimiveron luonnetta ja mekanismia merkittävästi suhteessa OECD:n minimiveron perusajatukseen. *Domestic top-up tax* eli kotimainen täydennysvero 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, että minimivero *maksettaisiin matalan verotuksen toimintavaltioon*. Tämä ei kuitenkaan tarkoittaisi sitä, että matalan verotuksen toimintavaltiolla 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.

Kunnioittavasti

Elinkeinoelämän keskusliitto EK

Penna Urrila
Johtaja