24.2.2022

Eduskunta
Valtiovarainvaliokunta
Verojaosto
00102 EDUSKUNTA

Valtioneuvoston kirjelmä eduskunnalle ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi konsernien globaalin verotuksen vähimmäistason varmistamisesta unionissa (U 10/2022 vp)

Eduskunnan valtiovarainvaliokunnan verojaosto on pyytänyt valtiovarainministeriön lausuntoa U-kirjelmää koskevista verojaostolle jätetyistä kirjallisista lausunnoista. Kirjallisen lausunnon ovat verojaostolle jättäneet Verohallinto, Elinkeinoelämän keskusliitto EK, Finnwatch ry, Keskuskauppakamari, Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK, Suomen Yrittäjät, Veronmaksajain Keskusliitto ry, professori Marianne Malmgren, professori Juha Lindgren, professori Timo Viherkenttä, apulaisprofessori Moritz Scherleitner, Finanssiala ry ja kauppatieteiden tohtori Tomi Viitala.

Lausunnot on toimitettu valtiovarainministeriölle. Valtiovarainministeriö esittää eduskunnalle lausuntonaan kirjallisissa lausunnoissa esille tuoduista seikoista seuraavaa:

Aikataulu

Lausunnoissa on kiinnitetty huomiota siihen, että ehdotettu sääntelykokonaisuus on monimutkainen ja nykyisestä kansallisesta sekä kansainvälisestä verotusjärjestelmästä poikkeava. Ehdotettua voimaantuloaikataulua on hyvin laajasti pidetty lausunnoissa haasteellisena. Osassa lausuntoja on katsottu, että Suomen kantaa tulisi tarkistaa voimaantuloaikataulun osalta ja kantaan tulisi kirjata, että sääntelyn voimaantuloa on lykättävä.

Lausunnoissa on katsottu, 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. Osassa lausunnoissa on pidetty tärkeänä, että implementointiaikataulussa pysytään ja tätä on yhdessä lausunnossa pidetty tärkeänä, jotta Suomessa on mahdollisuus hyödyntää sääntelyn myötä syntyvät potentiaaliset verotuotot alusta alkaen.

Lausunnoissa on esitetty myös näkemyksiä pilari I ja pilari II:n yhdessä käsittelemisen puolesta ja vastaan. Yhdessä käsittelemistä puoltavassa lausunnossa on katsottu, että pilarit ovat globaalin sopimuksen samanarvoiset osat ja toisen edistäminen ilman toista voi vaarantaa kokonaisuuden etenemisen globaalilla tasolla. Erillistä käsittelyä puoltavissa lausunnoissa on katsottu, ettei minimiverotasoa koskevan direktiivin käsittely ole sidottu pilari I:n etenemisaikatauluun ja että minimiverosäännökset ovat pilari I:stä erillisiä säännöksiä, jotka pystytään ottamaan käyttöön, vaikka pilari I säännöstöä ei samassa yhteydessä vielä oteta käyttöön.

Valtiovarainministeriön lausunto

Valtiovarainministeriö yhtyy lausujien näkemykseen siitä, että direktiiviehdotuksen implementoinnin määräaika on verolainsäädännölle poikkeuksellisen lyhyt. Ottaen huomioon sääntelyn laajuus ja teknisyys, pidempää määräaikaa voitaisiin pitää perusteltuna. Ehdotettu määräaika on kuitenkin hyväksyttävissä, sillä maailmanlaajuisesti monet valtiot tulevat todennäköisesti ottamaan uudet säännöt käyttöön jo vuodesta 2023 alkaen, ja direktiiviluonnoksessa ehdotettu, OECD:n suunnitelmia vastaava implementoinnin määräaika turvaisi jäsenvaltioille ja sitä kautta myös Suomelle järjestelmästä mahdollisesti syntyvät uudet verotuotot jo käyttöönotosta lähtien. Tämä on erityisen tavoiteltavaa sikäli kun tällainen uusi verotuotto liittyisi mahdolliseen kotimaiseen vajaaverotukseen; ilman säännösten käyttöönottoa Suomen osalta kannettava täydennysvero kannettaisiin Suomen ulkopuolelta. Säännökset mahdollistaisivat kotimaan toimintoihin kohdistuvan täydennysveron kantamisen myös Suomessa.

On syytä ottaa huomioon, että lähes 140 maata, Suomi mukaan lukien, on liittynyt viime lokakuussa OECD:n piirissä laadittuun suunnitelmaan, johon määräaika perustuu. Näin ollen suomalaiset yritykset osana monikansallisia konserneja voisivat joka tapauksessa joutua sääntelyn piiriin ulkomailla sijaitsevien konserniyksiköidensä kautta. Kansainvälisten konsernien suomalaisten konserniyksiköiden tosiasiallinen verotaso tulisi arvioitavaksi säännökset implementoivissa muissa valtioissa ja kotimaisten yksiköiden olisi esimerkiksi kyettävä tuottamaan ulkomaisille emoyksiköilleen säännösten edellyttämiä taloudellisia tietoja. Kotimaisten toimijoiden voidaan tältäkin osin katsoa hyötyvän siitä, että säännökset olisi tuotu kotimaan lainsäädäntöön kun ne tulevat kansainvälisesti sovellettaviksi, eikä sääntelyn sisällön selvittäminen jäisi ainoastaan ulkomaisten lähteiden varaan. Kotimaisen lainsäädännön olemassaolo mahdollistaisi myös Verohallinnon antaman ohjeistuksen asiassa.

Direktiiviehdotus perustuu OECD:ssä valmisteltuihin mallisääntöihin, joiden lopullinen versio julkaistiin joulukuussa 2021. OECD on 21.2.2022 ilmoittanut, että mallisääntöjen kommentaari on tarkoitus julkaista pian ja tämän jälkeen työ jatkuu GloBE Implementation Framework -järjestelmän puitteissa ja tarkoituksena

on täsmentää esimerkiksi ilmoitusmenettelyyn liittyviä hallinnollisia kysymyksiä.[1] Kuten U-kirjelmässä on todettu, on tärkeää, että direktiiviehdotus ei poikkea tulkintaa vaikeuttavalla tavalla taustalla olevista OECD:n mallisäännöistä. Direktiiviehdotusta on käsitelty neuvoston työryhmän kokouksissa alkuvuonna 2022. Koska mallisääntöjen muotoilu on jo OECD:n tasolla hyväksytty, valtiovarainministeriö katsoo, että direktiivin muotoiluille on sinänsä mahdollista löytää pohja kansainvälisesti valmistelluista mallisäännöistä, vaikka sääntelyn tulkintalähteeksi kaavailtua kommentaaria tai GloBE Implementation Framework -jatkotyön sisältöä ei ole vielä julkaistu.[2]

Kuten U-kirjelmässä on todettu, valtioneuvosto katsoo, ettei minimiverotusta koskevan direktiiviehdotuksen käsittely edellytä, että pilari I:n käsittely etenisi samalla aikataululla. Pilari I:n ja pilari II:n työ on OECD:n teknisessä työssä erotettu ja ne etenevät tällä hetkellä omien aikataulujensa mukaan. Pilari II:n osalta tekninen työ on edennyt nopeammalla aikataululla kuin pilari I:n osalta. Kun huomioidaan Pilari I ja II –työn erottaminen OECD:n teknisellä tasolla sekä projektien hyvin erilaiset aikataulut ja valmiusasteet, valtiovarainministeriö katsoo, ettei EU-tasolla olisi perusteltua erkaantua OECD:n pilari II:lle asettamasta aikataulusta ainoastaan sillä perusteella etteivät nämä kaksi erillistä projektia ole edenneet samassa tahdissa.

Valtiovarainministeriö toteaa myös, että pilareissa ehdotetut veromallit ovat teknisesti erillisiä järjestelmiä eikä pilari I:n viivästyminen näin ollen vaikeuta pilari II:n käyttöönottoa tai minimiverotasoa koskevien säännösten soveltamista vero-oikeudellisesta näkökulmasta tarkasteltuna.

Direktiivin tarpeellisuus

Lausunnoissa on otettu kantaa siihen, onko globaalista minimiverosta tarpeen säätää direktiivillä OECD:n ratkaisun lisäksi. Yhdessä lausunnossa direktiiviä on pidetty ylimääräisenä väliportaana ja on katsottu, että se voi johtaa yhtenäisyyden sijaan siihen, että minimiverosääntöjä sovelletaan jäsenvaltioissa epäyhtenäisesti ja OECD:n sääntelystä poiketen. Toisaalta lausunnoissa on myös pidetty tärkeänä EU-tasolla yhteisesti sovittua sääntelykokonaisuutta sillä sen on katsottu edistävän toimeenpanon tehokkuutta sekä sisämarkkinoiden toimivuutta.

Yhdessä lausunnossa katsotaan, että ehdotetun direktiivisääntelyn voidaan katsoa yleensä ottaen olevan toissijaisuus- ja suhteellisuusperiaatteiden

[1] Ks. esimerkiksi OECD Tax Talks -webinaari no 19 kalvo 8: https://www.oecd.org/tax/presentation-oecd-tax-talks-february-2022.pdf

[2] Verotusta koskevissa direktiiveissä on aiemmin käytetty esimerkiksi direktiivin johdanto-osassa viittausta taustalla vaikuttaviin OECD-materiaaleihin. Ks. esim. neuvoston direktiivi (EU) 2017/952, annettu 29.5.2017, direktiivin (EU) 2016/1164 muuttamisesta siltä osin kuin on kyse verokohtelun eroavuuksista kolmansien maiden kanssa, jonka johdantokappaleessa 28 on todettu, että pannessaan tämän direktiivin täytäntöön jäsenvaltioiden olisi käytettävä esimerkkinä tai tulkintalähteenä toimenpidettä 2 koskevan OECD:n BEPS-raportin soveltuvia selityksiä ja esimerkkejä siltä osin, kuin ne ovat yhdenmukaisia tämän direktiivin ja unionin oikeuden kanssa.

mukainen, koska sillä rajoitetaan jäsenvaltioiden välistä verokilpailua yhteisöverokannoilla ja tämän voidaan katsoa edistävän sisämarkkinoihin liittyvää resurssien tehokasta kohdentamista. Lausunnon mukaan toissijaisuusperiaatteen voidaan katsoa täyttyvän tilanteessa, koska OECD:n lausuman hyväksyneet valtiot eivät ole sitoutuneet toteuttamaan pilari II:n sääntelyä ja ilman direktiivisääntelyä olisi mahdollista, että kaikki jäsenvaltiot eivät toteuta sääntelyä.

Lausunnoissa on esitetty, että yksimielisesti hyväksytty direktiivi saattaa antaa tukea tulkinnalle siitä, että järjestelmä ehdotetussa muodossaan on EU-oikeuden mukainen esimerkiksi sijoittautumisvapautta koskevien kysymysten osalta.

Valtiovarainministeriön lausunto

Valtiovarainministeriö pitää globaalin minimiverosääntelyn implementointia direktiivillä EU-tasolla tarpeellisena. Direktiivin tavoitteena on panna OECD:n mallisäännöt täytäntöön mahdollisimman yhtenäisellä tavalla EU:n alueella, mikä osaltaan varmistaa sisämarkkinoiden toimivuutta. Tätä voidaan pitää tärkeänä ja hyväksyttävänä tavoitteena jo siksi, että mahdollinen tulkintakäytäntö muodostuisi EU-alueella mahdollisimman yhtenäiseksi. Direktiivin yhdenmukaisuutta OECD:n mallisääntöjen kanssa on pyrittävä edistämään direktiiviehdotuksen jatkovalmistelussa.

Poikkeamat OECD:n mallisäännöistä

Merkittävämpänä poikkeamana OECD:n mallisääntöihin nähden lausunnoissa on pidetty minimiverosääntelyn ulottamista puhtaasti kotimaisiin konserneihin konsernin täyttäessä muut sääntelyn soveltamisedellytykset. Lisäksi yhdessä lausunnossa on katsottu, että direktiiviehdotuksen mahdollistama kotimainen täydennysvero on poikkeus OECD:n mallisäännöistä ja tämä optio tulisi poistaa.

Lausunnoissa on korostettu, että direktiivin on oltava yhdenmukainen OECD:n minimiveromallin kanssa ja katsottu, että direktiivin poikkeamat OECD:n mallisääntöihin nähden tulee poistaa. Lausunnoissa on katsottu, ettei ole täysin selvää, edellyttääkö unionin perusvapauksien toteutuminen minimiveron soveltamista myös puhtaasti kotimaisiin konserneihin ja näin ollen tarvetta laajentaa direktiiviehdotuksen sääntelyn soveltumisalaa koskemaan näitä konserneja tulisi jatkovalmistelussa arvioida tarkemmin EU:n primäärioikeuden näkökulmasta.

Yhden lausunnon mukaan koko hankkeen tavoitteiden kannalta ei ole täysin kriittinen asia, että sääntely on globaalisti identtistä, vaikka lausujan mukaan siitä onkin hyötyä, että säännökset ovat samanlaiset eri maissa. Näin ollen lausuja katsoo, ettei kannassa ole tarpeen korostaa OECD:n mallin ja direktiivin erojen poistamisen tärkeyttä jatkokäsittelyssä.

Lausunnoissa on kiinnitetty huomiota siihen, että direktiivin soveltaminen EU:ssa kansallisiin konserneihin asettaa jäsenvaltioissa toimivat kansalliset soveltamisalaan kuuluvat konsernit eri asemaan kuin muissa GloBE-määräyksiä soveltavissa valtioissa olevat kansalliset konsernit, jos niihin ei OECD:n mallin mukaisesti sovelleta GloBE-säännöksiä ja tästä voi syntyä kilpailuhaitta EU:n jäsenvaltioille.

Lausunnoissa on myös katsottu, että EU:n perusvapaudet, erityisesti sijoittautumisvapaus, edellyttävät direktiivin ulottamista myös EU-maissa kotipaikkaansa pitävien kansainvälisten konsernien kotimaisiin tytäryksiköihin sekä puhtaasti kotimaisiin konserneihin. Laajennusta on pidetty perusteltuna ottaen huomioon EUT:n ratkaisukäytäntö.

Valtiovarainministeriön lausunto

Direktiiviehdotuksen mukaan direktiiviä suunniteltaessa oli tehtävissä vain rajoitettu määrä valintoja. Valtiovarainministeriö toteaa, että esimerkiksi mahdollisuus periä kotimaista täydennysveroa sisältyy myös OECD-ratkaisuun.[3] Valtiovarainministeriö katsoo, ettei mahdollisuutta periä kotimaista täydennysveroa ole syytä ehdottaa poistettavaksi direktiivistä, sillä vastaava optio sisältyy myös OECD-mallisääntöihin. Mahdollisuus kotimaiseen täydennysveroon tarkoittaa myös, että mahdolliseen kotimaiseen verovajeeseen liittyvä täydennysvero voitaisiin kantaa Suomessa sen sijaan, että tämä täydennysvero kannettaisiin jossakin muussa valtiossa.

Komission mukaan direktiiviehdotus on suunniteltu niin, että riskit kotimaisten ja rajat ylittävien tilanteiden välisestä syrjinnästä vältettäisiin. Näin ollen jäsenvaltioiden olisi direktiiviehdotuksen mukaan tietyissä tilanteissa sovellettava 15 prosentin tosiasiallista verotasoa pakollisena myös jäsenvaltion alueella sijaitseviin kotimaisiin yrityksiin. Valtiovarainministeriö pitää oikeusvarmuuteen liittyviä näkökohtia tärkeinä kotimaisia yrityksiä koskevan soveltamisalan laajennuksen osalta. Kotimaisten konsernien rajaaminen direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle ei poistaisi niihin liittyviä EU-oikeudellisia ongelmia. Mikäli direktiiviehdotus olisi laadittu niin, että sitä sovellettaisiin vain rajat ylittävissä tilanteissa kuten OECD:n mallisääntöjä, on mahdollista, että direktiivin sääntelyä pidettäisiin EU:n perusvapauksien kannalta ongelmallisena ja jäsenvaltioiden implementoimaa sääntelyä jouduttaisiin yksittäistapausten kautta arvioimaan lopulta Euroopan Unionin tuomioistuimessa (EUT), jolle asian arviointi viime kädessä kuuluisi. EUT:n arviointi perustuu aina käsillä olevan yksittäisen jäsenvaltion lainsäädännön ja tapauksen yksityiskohtien arviointiin. Tällainen arviointi voisi aiheuttaa merkittävää ja pitkäkestoista epävarmuutta säännösten soveltamisessa ja koko järjestelmän toimivuudessa EU:n alueella, millä voidaan

[3] Ks. esimerkiksi mallisääntöjen *Qualified Domestic Minimum Top-up Tax* -määritelmä sekä artikla 5.2.3. joka sisältää säännöksen kotimaisen täydennysveron huomioimisesta mallisääntöjen mukaista täydennysveroa määritettäessä.

arvioida olevan merkittäviä haittoja sekä verovelvollisten että veroviranomaisten kannalta.

Hallinnollinen seuraamusmaksu

Lausunnoissa on kiinnitetty huomiota direktiiviehdotuksen sanktiomääräyksiin ja laiminlyönnistä määrättävää hallinnollista sanktiota on pidetty ongelmallisena. Osassa lausuntoja on katsottu, että alkuvaiheessa tapahtuvien tahattomien laskenta- ja raportointivirheiden ei tulisi johtaa sanktioihin tai viivästysseuraamuksiin. Toisaalta yhdessä lausunnossa on pidetty tärkeänä, ettei sanktioita heikennetä sillä sen katsotaan vesittävän säännösten tehoa.

Valtiovarainministeriön lausunto

Valtiovarainministeriö katsoo, että ehdotettu liikevaihdon perusteella määrättävä hallinnollinen sanktio poikkeaa Suomessa verotuksen alalla voimassa olevista hallinnollisista seuraamusmaksuista. Valtiovarainministeriö kuitenkin katsoo, että ehdotettu hallinnollinen seuraamusmaksu olisi mahdollista sisällyttää Suomen kansalliseen lainsäädäntöön arvioimalla jatkokäsittelyssä tarkemmin ehdotettuja hallinnollisia seuraamuksia Suomen kansallisen lainsäädännön, erityisesti perustuslain ja perusoikeuksien hallinnollisille seuraamusmaksuille asettamien reunaehtojen kannalta.

Huomioita vapautettujen yksiköiden tilanteesta

Kahdessa lausunnossa on kiinnitetty huomiota säännöksistä vapautettujen toimijoiden, erityisesti eläkevakuuttajien asemaan. Yhdessä lausunnossa on kiinnitetty huomiota eläkesijoittajien toiminnassaan käyttämien tytäryksiköiden asemaan silloin, kun eläkesijoittajan osuus jää alle 95 %:n ja katsottu, että direktiivissä tulisi pyrkiä varmistamaan, ettei eläketuottoihin kohdistu sääntelystä johtuen ylimääräistä verorasitusta. Lisäksi oli kiinnitetty huomiota joint ventures -rakenteiden määritelmään, joka lausunnon mukaan on direktiiviehdotuksessa suppeampi kuin OECD:n mallisäännöissä.

Valtiovarainministeriön lausunto

Direktiiviehdotuksen ja OECD:n mallisääntöjen mukaan sääntely koskisi kaikkia konserneja toimialasta riippumatta, mutta konsernien tietyt toimijat, kuten eläkerahastot, tulee vapauttaa sääntelystä erikseen määritellyllä poikkeussäännöllä. Konsernin määrittelyssä keskeistä olisi määritellä konserniin kuuluvat yksiköt. Yksikön määritelmä on laaja ja se voi kattaa myös esimerkiksi verovapaita tai osittain verovelvollisia yhteisöjä tai läpivirtausperiaatteen mukaisesti verotettavia yhtymiä.

Eläkevakuuttaja, kuten kotimainen työeläkevakuutusyhtiö voi olla sääntelyssä tarkoitetun konsernin ylin emoyksikkö. Työeläkevakuutusyhtiön voidaan arvioida täyttävän direktiiviehdotuksen määritelmän eläkerahastosta, joka on vapautettu yksikkö. Tällöin työeläkevakuutusyhtiö itse olisi minimiverotusta koskevien sääntöjen soveltamisalan ulkopuolella. Direktiiviehdotuksessa ja OECD:n mallisäännöissä vapautetun eläkerahaston määritelmä itsessään kattaisi lisäksi eräät eläkerahaston sijoituksia hoitavat tai aputoimintoja harjoittavat yksiköt. Työeläkevakuutusyhtiö ja mahdolliset muut vapautetut yksiköt otettaisiin kuitenkin huomioon konsernin määritelmää ja 750 miljoonan euron kokonaisliikevaihtorajaa arvioitaessa. Tämä vastaa esimerkiksi maakohtaisessa veroraportoinnissa käytettävää lähestymistapaa (Country-by-Country Reporting).

Työeläkevakuutusyhtiön kanssa samaan konserniin kuuluvien yksiköiden tilannetta arvioitaisiin vapautetun yksikön määritelmän kannalta erikseen. Mikäli nämä konserniyksiköt eivät täyttäisi sääntelystä vapautetun yksikön määritelmää esimerkiksi joko 95 %:sti omistettuna yksikkönä tai osana eläkerahaston laajennettua määritelmää, minimiverotusta koskevat säännökset voisivat tulla sovellettavaksi niihin. Toisaalta on mahdollista, että edellytysten täyttyessä koko konserni, eli emoyksikkö sekä sen kaikki konserniyksiköt, olisivat vapautettuja toimijoita.

Sääntelyssä tarkoitettuun konserniin luettaisiin lähtökohtaisesti kaikki yksiköt, jotka tilinpäätösstandardin mukaan konsolidoidaan niin sanotusti rivi riviltä osaksi konsernia. Tyypillisesti tämä edellyttää yli 50 %:n määräysvaltaa. Tältä osin valtiovarainministeriö huomauttaa, että eläkevakuuttajien tai muidenkaan toimijoiden ei-konsolidoituvat (tyypillisesti alle 50 %:n omistukset) omistusyhteys- tai osakkuusyritykset eivät olisi sääntelyssä tarkoitettuja konserniyksiköitä mikäli niitä ei yhdistellä rivi riviltä, eivätkä ne siksi yleensä tulisi sääntelyn piiriin. Täyttä varmuutta säännösten vaikutuksesta konsolidoituvien, mutta alle 95 %:sesti omistettujen yksiköiden vaikutuksesta ei ole, mutta valtiovarainministeriön käsityksen mukaan keskinäisiä kiinteistöyhtiöitä lukuunottamatta tällaiset omistukset eläkevakuuttajilla eivät ole yleisiä.[4]

Direktiiviehdotukseen ja OECD:n mallisääntöihin sisältyy lisäksi omat säännökset siitä, millä perustein tietyt yhteisyritysrakenteet (*joint ventures*) otettaisiin sääntelyyn piiriin. Tältä osin joint venture -määritelmään sisältyy OECD:n mallisäännöissä kuitenkin täsmennyksiä nimenomaisesti vapautettujen yksiköiden omistamiin joint venture -rakenteisiin liittyen eli niitä rajataan tietyin

[4] Esimerkiksi työeläkevakuutusyhtiöistä annetun lain 5 §:n mukaan työeläkevakuutusyhtiö ei saa ilman Vakuutusvalvontaviraston lupaa hankkia kirjanpitolain (1336/1997) 1 luvun 5 §:ssä tarkoitettua määräämisvaltaa muuta toimintaa kuin vakuutustoimintaa harjoittavassa yhteisössä, jollei yhteisön toimintaa voida pitää työeläkevakuutustoimintaan liittyvänä tai jollei se ole asunto- tai kiinteistöyhteisö. Tältä osin voidaan ottaa huomioon, että kotimaisissa asunto-osakeyhtiöissä ja keskinäisissä kiinteistöosakeyhtiöissä ei normaalisti muodostu veronalaista tuloa ja tämä perustuu tilinpäätöslaskentaan, jota käytetään myös direktiiviehdotuksessa veropohjan lähtökohtana.

edellytyksin pois sääntelyn piiristä. Kuten edellä on todettu, valtiovarainministeriö pitää tärkeänä, että direktiiviehdotus vastaa OECD:n mallisääntöjen sisältöä.

Vapautettuja toimijoita koskevan sääntelyn osalta direktiivin säännöt myös vastaavat OECD:n malliverosääntöjä, eikä direktiivin siten arvioida aiheuttavan sellaisia vaikutuksia, joita OECD:n mallisäännöt itsessään eivät aiheuttaisi.

Osastopäällikkö, ylijohtaja Terhi Järvikare

Neuvotteleva virkamies Jaana Mikkola