27.11.2023 Julkinen

Vero-osasto
erityisasiantuntija Laura Puro

Valtiovarainvaliokunnan verojaostolle

Valtioneuvoston kirjelmä eduskunnalle komission ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi yritysten tuloverotusta Euroopassa koskevasta kehyksestä (U 64/2023 vp)

Eduskunnan valtiovarainvaliokunnan verojaosto on pyytänyt valtiovarainministeriön lausuntoa valtioneuvoston kirjelmää koskevista verojaostolle jätetyistä kirjallisista asiantuntijalausunnoista. Kirjallisen lausunnon ovat verojaostolle jättäneet Elinkeinoelämän keskusliitto EK, ETLA, Finanssiala ry, Finnwatch ry, Keskuskauppakamari, Metsäteollisuus ry, Suomen Yrittäjät, Teknologiateollisuus ry, VATT, Verohallinto, professori Pekka Nykänen ja Senior Fellow Timo Viherkenttä.

Lausunnot on toimitettu valtiovarainministeriölle. Valtiovarainministeriö esittää valtiovarainvaliokunnan verojaostolle lausuntonaan asiassa U 64/2023 vp toimitetuissa asiantuntijalausunnoissa esitettyihin seikkoihin liittyen kunnioittavasti seuraavaa:

Yleiset huomiot u-kirjelmästä sekä direktiiviehdotuksen antamisen ajankohdasta ja implementoinnin aikataulusta

Eduskunnalle jätetyissä kirjallisissa lausunnoissa on valtioneuvoston kantaa vastaavasti pääsääntöisesti sinänsä kannatettu ehdotuksen tavoitteita sisämarkkinoilla toimivien yritysten rajat ylittävän toiminnan toimintaedellytysten parantamisesta, mutta suhtauduttu kriittisesti ehdotuksen kykyyn vastata näihin tavoitteisiin. Joissakin lausunnoissa katsottiin, ettei valtioneuvoston periaatteellinen torjuva suhtautumien yritysveropohjan harmonisointiin unionissa ole perusteltua.

Lausunnoissa on esitetty erityisen kriittisiä näkemyksiä direktiiviehdotuksen antamisajankohtaan samoin kuin ehdotettuun sääntelyn implementoinnin aikatauluun. Suuressa osassa lausunnoissa direktiiviehdotuksen antamisajankohtaa on pidetty huonona ja ehdotettua implementointiaikataulua on pidetty liian kireänä. Osassa lausunnoissa on katsottu, että BEFIT-direktiiviehdotuksen käsittely pitäisi lopettaa

kokonaan tai vähintään lykättävä useammalla vuodella. Toisaalta yhdessä lausunnossa on katsottu, että koska sääntelyä sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuonna 2028, voidaan implementointiajan katsoa olevan riittävän pitkä.

Valtiovarainministeriö yhtyy lausunnoissa esitettyihin näkemyksiin direktiiviehdotuksen antamisajankohdan haasteellisuudesta ja kireästä implementointiaikataulusta ottaen huomioon, että kansainvälisesti on käynnissä useita merkittäviä ja laajakantoisia yritysverotuksen veropohjaa koskevia hankkeita. Valtioneuvoston kannan mukaisesti direktiiviehdotuksen jatkovalmistelussa on pyrittävä ottamaan huomioon erityisesti globaalin minimiveron soveltamisesta syntyvät kokemukset järjestelmän toimivuudesta. Tämän vuoksi valtiovarainministeriö pitää perusteltuina lausunnoissa esitettyjä näkemyksiä siitä, että direktiiviehdotuksen käsittelyssä edettäisiin kunnolla vasta siinä vaiheessa, kun ensi vuoden alusta sovellettavaksi ehdotetusta globaalista minimiverosta on käytännön soveltamiskokemusta. Ainakaan Suomen ei tule kiirehtiä ehdotuksen käsittelyä.

Jos käsittely kuitenkin etenee, Suomen on tärkeä olla aktiivisesti mukana ehdotuksen käsittelyssä ehdotuksen antamisajankohdan haasteellisuudesta huolimatta. BEFIT-direktiiviehdotusta on tähän mennessä esitelty yleisellä tasolla muiden samaan aikaan annettujen direktiiviehdotusten kanssa syyskuussa neuvoston verotyöryhmän kokouksessa. Ehdotuksen varsinainen käsittely työryhmässä ei ole vielä alkanut ja tullee alkamaan aikaisintaan vasta ensi vuoden puolella riippuen myös tulevan neuvoston puheenjohtajan prioriteeteista.

Riippumatta siitä, minkälaisella aikataululla direktiiviehdotusta tullaan mahdollisesti neuvostossa käsittelemään, on valtioneuvoston kannan mukaisesti tärkeää, että yrityksille ja Verohallinnolle jää riittävästi aikaa järjestelmän implementointiin. Ehdotettua voimaantuloa vuoden 2028 aikana voidaan valtiovarainministeriön näkemyksen mukaan joka tapauksessa pitää kireänä. Direktiivin implementoinnin aikataulua ja mahdollista lykkäämistä tulee miettiä viimeistään siinä vaiheessa, kun direktiivi on niin viimeistelty, että voidaan arvioida, koska sen olisi asianmukaista tulla sovellettavaksi.

Direktiiviehdotuksen ja u-kirjelmän vaikutusarviot

Useassa lausunnossa kritisoitiin direktiiviehdotuksen ja U-kirjelmän vaikutusarvioiden suppeutta ja sitä, ettei niihin sisälly jäsenvaltiotasoista arvioita verotuottovaikutuksista, vaikkakin tätä on pidetty ymmärrettävänä. Yhdessä lausunnossa todetaan, että vaikka ehdotettavaa järjestelmää voidaan johonkin mittaan arvioida sen rakenteen perusteella, kannanotto ehdotukseen ilman minkäänlaista käsitystä ehdotuksen verotuottovaikutuksista on hyvin epätyydyttävä asetelma.

Valtiovarainministeriö pitää kritiikkiä puutteellisista vaikutusarvioista ymmärrettävänä ja yhtyy näkemyksiin siitä, että kannanoton muodostaminen ehdotukseen il-

man tarkkaa käsitystä ehdotuksen vaikutuksista ei ole optimaalinen tilanne. Tämänkin vuoksi valtiovarainministeriö pitää tässä vaiheessa varauksellista suhtautumista direktiiviehdotukseen perusteltuna.

Direktiiviehdotukseen liittyvässä vaikutusarviossa on arvioitu ehdotettujen muutosten taloudellisia vaikutuksia vain hyvin yleisellä tasolla eikä vaikutuksia ole arvioitu jäsenvaltiokohtaisesti. Koska kyseessä on merkittävä uudistus, johon sisältyy useita täysin uusia elementtejä verrattuna nykyiseen yritysverojärjestelmään, ja joiden arviointi vaatii laajojen aineistojen analysointia, ei U-kirjelmän laatimisvaiheessa ole pystytty laatimaan numeerisia arvioita ehdotuksen vaikutuksista Suomen yhteisöverotuottoihin. Lisäksi ehdotukseen liittyy sellaisia elementtejä (esim. lähdeverojen ja niiden hyvitysvastuiden jakaminen), joiden arviointi yksittäisen jäsenvaltion tasolla voi olla erittäin haastavaa. Valtioneuvoston kannan mukaisesti vaikutuksia tulee pyrkiä arvioimaan tarkemmin jatkovalmistelun yhteydessä ja valtioneuvoston kantaa direktiiviehdotukseen voidaan tarvittaessa tarkentaa, kunhan vaikutuksista on enemmän tietoa.

Direktiiviehdotuksen soveltamisala

Lausunnoissa on esitetty eri suuntaisia näkemyksiä järjestelmän pakollisuudesta tietyn kokoluokan ylittäville yhtiöille. Osassa lausunnoissa on katsottu, että järjestelmän tulisi olla kaikille yhtiöille vapaaehtoinen. Toisissa lausunnoissa on puolestaan katsottu, että vapaaehtoisuus muun muassa vesittäisi tavoitteita järjestelmän yksinkertaistamisesta ja hallinnollisen taakan vähenemisestä.

Yhdessä lausunnossa on lisäksi kommentoitu ehdotuksen soveltumista suomalaisiin työeläkevakuutusyhtiöihin ja sijoitusrahastoihin ja katsottu, että nämä tulisi jättää BEFIT-järjestelmän soveltamisalan ulkopuolelle.

Valtiovarainministeriö huomauttaa, että valtioneuvoston kirjelmässäkin on tuotu esille niitä haasteita, joita järjestelmän osittaisesta vapaaehtoisuudesta voisi syntyä. Valtioneuvoston kirjelmän mukaisesti niille konserneille, joille järjestelmään siirtyminen on vapaaehtoisia, voisi aiheutua hallinnollista taakkaa rinnakkaisten järjestelmien vertailusta. Valtioneuvoston kirjelmässä todetaan vapaaehtoisuuden tarkoittavan myös sitä, että BEFIT-järjestelmää täytyisi ylläpitää vanhojen järjestelmien rinnalla, jonka vuoksi ehdotus monimutkaistaisi verojärjestelmää kokonaisuudessaan sekä lisäisi veroviranomaisen hallinnollista taakkaa. Lisäksi kirjelmässä todetaan, että vapaaehtoisina BEFIT-järjestelmään liittyvien yritysten osalta vapaaehtoisuus mahdollistaisi verotuksen optimoinnin BEFIT-järjestelmän ja nykyjärjestelmän välillä.

Toisaalta valtiovarainministeriö katsoo, että arvioitaessa tarvetta järjestelmän pakollisuudelle tietyn kokoluokan ylittäville yhtiöille, on otettava huomioon, että ehdotuksen tarkoituksena on nimenomaisesti parantaa EU-alueella toimivien yritysten kilpailukykyä ja niiden toimintaedellytyksiä. On myös huomioitava, että järjestel-

mään siirtymisestä voi valtioneuvoston kirjelmässä ja asiantuntijalausunnoissa esitetyn mukaisesti aiheutua yrityksille merkittäviä siirtymävaiheen kustannuksia. Kun vielä huomioidaan, että järjestelmää ehdotetaan otettavaksi käyttöön melko nopealla aikataululla keskellä suurta kansainvälistä yritysverotuksen muutosta, ei yhtiöiden pakottaminen BEFIT-järjestelmään ainakaan heti järjestelmän mahdollisen käyttöönoton yhteydessä välttämättä ole perusteltua. Valtiovarainministeriö katsookin, että valtioneuvoston kirjelmässä esitetyt sinänsä hieman kriittiset huomiot järjestelmän pakollisuudesta tietyn kokoluokan ylittäville yhtiöille ovat tässä vaiheessa perusteltuja. Valtioneuvoston kannan mukaisesti pakollisuutta tulisi arvioida tarkemmin jatkovalmistelun yhteydessä.

Valtiovarainministeriö yhtyy asiantuntijalausunnossa esitettyihin näkemyksiin BEFIT-järjestelmän soveltumisen haastavuudesta pakollista työeläketurvaa tarjoaviin eläkeyhtiöihimme. Valtioneuvoston kannan mukaisesti valtiovarainministeriö pitää Suomen kannalta tärkeänä, ettei ehdotuksesta aiheudu haitallisia vaikutuksia kotimaisille työeläkeyhtiöille. Sijoitusrahastojen osalta valtiovarainministeriö kiinnittää huomiota BEFIT-ehdotuksen soveltamisalaan. BEFIT-järjestelmää olisi tarkoitus soveltaa vain direktiiviehdotuksen liitteessä I mainittuihin yhtiömuotoihin. Suomen osalta liitteessä I on listattu osakeyhtiö, osuuskunta, säästöpankki ja vakuutusyhtiö. Suomessa ns. UCITS-sijoitusrahastot voivat olla vain sopimusperusteisia sijoitusrahastoja. Ns. AIFM-rahastot voisivat periaatteessa toimia osakeyhtiömuodossa, mutta käytännössä suomalaiset AIFM-rahastot ovat lähes poikkeuksetta sopimusperusteisia erikoissijoitusrahastoja tai kommandiittiyhtiömuotoisia. Valtiovarainministeriön käsityksen mukaan jo tämä rajaisi käytännössä suomalaiset sijoitusrahastot ehdotuksen ulkopuolelle.

Verotettavan tuloksen laskeminen

Muutamissa lausunnoissa on kommentoitu direktiiviehdotuksen verotettavan tuloksen laskemista koskeva sääntelyä. Lausunnoissa on todettu muun muassa, että verotuksesta aiheutuvien kustannusten pienentämiseksi olisi perusteltua, että verotus perustuisi mahdollisimman pitkälle kirjanpidolliseen tulokseen, jos poikkeuksille ei ole vahvoja, esimerkiksi veropohjan suojaamiseen liittyviä perusteita. Yhdessä lausunnossa on pidetty ongelmallisena sitä, että verotettavan tuloksen laskentapohja eroaa globaalia minimiveroa koskevasta sääntelystä ja edellytetty, että veropohjan laskennassa käytetään globaalin minimiveron laskentasääntöjä, ei taas erilaisia laskentasääntöjä.

Kuten asiantuntijalausunnoissa todetaan, BEFIT-direktiiviehdotuksen verotettavan tuloksen laskentasäännöt eivät ole täysin yhtenäiset globaalia minimiveroa koskevan tuloksen laskentasääntöjen kanssa. Valtiovarainministeriö korostaa, että BEFIT-sääntelyllä ja toisaalta globaalia minimiveroa koskevalla sääntelyllä on omat tarkoituksensa ja tavoitteensa. Globaalia minimiveroa koskevassa sääntelyssä on kyse suurten konsernien maailmanlaajuisen vähimmäisverotason varmistami-

sesta. Suomessa kyseessä on normaalin yhteisöveron lisäksi mahdollisesti tulevasta verosta, jota voi tulla maksettavaksi, jos yhteisöveron laskentapohjaa koskevien sääntöjen mukaan laskettu verotaso ei ole riittävä. BEFIT-järjestelmä puolestaan korvaisi kokonaan sen piiriin tulevien yhtiöiden osalta yhteisöveron nykyisen laskentapohjan. Ottaen huomioon sääntelyiden erilaiset tarkoitukset ja tavoitteet globaalin minimiveron laskentapohja ei välttämättä sellaisenaan sovellu BEFIT-järjestelmän mukaisen verotettavan tulon laskentapohjaksi. Tämänkin vuoksi valtiovarainministeriö pitää valtioneuvoston kannan mukaisesti tärkeänä, että direktiiviehdotuksen jatkovalmistelussa voitaisiin ottaa huomioon globaalin minimiveron soveltamisesta syntyvät kokemukset järjestelmän toimivuudesta.

Verotuottojen jakaminen

Verotuottojen jakamisen osalta lausunnoissa on kritisoitu erityisesti sitä, että direktiiviehdotus jättää siirtymäkauden jälkeen sovellettavaksi tulevan jakokaavan auki. Lausunnoissa on toisaalta katsottu, että verotuottoja olisi perusteltua jakaa kaavamaisemman jakoavaimen mukaisesti, sillä tämä voisi pienentää Suomelle kansainvälisestä voitonsiirrosta aiheutuvia verotuottojen menetyksiä. Toisaalta toisissa lausunnoissa katsottiin, että verotulot tulisi jatkossakin jakaa markkinaehtoperiaatteen mukaisesti. Lausunnoissa myös tuotiin esille mahdolliseen kaavamaisempaan jakoon mahdollisesti liittyviä ongelmakohtia. Lausunnoissa esitettiin, ettei kaavamainen jako, ainakaan sellaisessa muodossa kuin se on ollut esillä vuosien 2011 ja 2016 CCCTB-ehdotuksissa, välttämättä asianmukaisesti antaisi arvoa ympäristökysymyksille, tehokkuudelle, tuottavuudelle tai lisäarvolle. Lausuntojen perusteella kaavamaisempi jako voisi olla tällöin Suomen kannalta epäedullinen.

Valtiovarainministeriö yhtyy sinänsä lausunnoissa esitettyihin näkemyksiin siitä, että lopullisen jakokaavan jääminen auki ei ole optimaalinen ratkaisu ja hankaloittaa järjestelmän arviointia. Lopullisen jakokaavan arviointi ja sitä koskeva kannanmuodostus on mahdollista ja perusteltua vasta siinä vaiheessa, kun sitä koskevan ehdotuksen yksityiskohdista on saatavilla tarkempaa tietoa. Valtiovarainministeriö kuitenkin viittaa erityisesti ETLA:n lausunnossa esitettyyn huomioon siitä, että aikaisempien vaikutusarvioiden perusteella jakokaavan yksityiskohdat voivat vaikuttaa suurestikin Suomen verotuottoihin. Esim. vuoden 2016 CCCTB-direktiiviehdotusta koskevassa valtioneuvoston kirjelmässä[1] arvioitiin, että olisi ollut todennäköistä, että Suomi olisi ollut häviäjänä jaettaessa yhdistettyä veropohjaa eri jäsenvaltioille silloin ehdotetun jakokaavan mukaisesti.[2] Ehdotetun jakokaavan ei myöskään katsottu heijastavan sitä, missä arvo syntyy. Valtiovarainministeriö katsookin, ettei aiempien ehdotusten ja niitä koskevien vaikutusarviointien perusteella ole selvää, että kaavamainen jako olisi Suomen kannalta perusteltu.

[1] U 66/2016 vp.

[2] Määräävinä tekijöinä jakokaavassa oli tällöin myynti, työvoima ja omaisuuserät. Näillä tekijöillä olisi ollut ehdotuksen mukaisesti yhtä suuri painoarvo. Omaisuuseriin kuuluivat tällöin vain aineelliset hyödykkeet, jolloin aineettomat hyödykkeet olisivat jääneet ehdotetun jakokaavan ulkopuolelle.

Terhi Järvikare
osastopäällikkö, ylijohtaja

Laura Puro
erityisasiantuntija asiantuntija