



VALTIOVARAINMINISTERIÖ
FINANSMINISTERIET

OECD:n Pillar II – hankkeen toimeenpano Suomessa (HE 77/2023)

MINIMIVERDIREKTIIVIN TÄYTÄNTÖÖNPANO - HE:N
TAUSTA JA KESKEINEN SISÄLTÖ

Nimistö

- Kansainvälinen hanke suurten konsernien tosiasiallisen vähimmäisverotason varmistamiseksi
 - OECD:ssä hankkeesta käytetään termejä **Pilari II** ja **GloBE** (The Global Anti-Base Erosion Rules)
 - EU:ssa OECD:n hankkeen pohjalta on annettu "*Direktiivi monikansallisten konsernien ja suurten kotimaisten konsernien maailmanlaajuisen vähimmäisverotason varmistamisesta unionissa*"
 - Suomessa Pilari II:n voimaasaattamiseen tähtäävä laki alustavasti nimeltään "*Laki suurten konsernien vähimmäisverosta*"
- Lyhyemmin **minimiverodirektiivi ja minimiverolaki**

OECD-tausta ja EU-direktiivi

Osa BEPS-hanketta

- BEPS (Base Erosion and profit shifting) -toimenpideohjelma julkaistiin vuonna 2013
 - Ohjelmaa viedään läpi OECD:n yhteydessä toimivassa ns. **Inclusive Framework** –kehyksessä (IF), johon on liittynyt yli 140 maata (vrt. OECD:n 38 jäsenvaltiota). IF työskentelee konsensuspohjaisesti.
 - BEPS-ohjelman tavoitteena on yritysverotuksen uudistaminen ja tiettyjen haitallisina pidettyjen ilmiöiden torjunta.
- Minimiverohanke on BEPS-hankkeista viimeisimpiä.
 - Pilari II on osa IF:n piirissä työstettyä ns. kahden pilarin mallia digitalisoituvan talouden verohaasteiden ratkaisemisessa. Mallin toinen osa, Pilari I, tähtää verotusoikeuden osittaiseen uudelleenjakamiseen markkinoiden sijainnin perusteella ja Pilari II puolestaan pyrkii estämään haitallista voitonsiirtoa ja -verokilpailua varmistamalla suurten konsernien vähimmäisverotason kaikkialla maailmassa.
 - Lokakuussa 2021 IF-valtiot ovat julkaisseet nk. ”lokakuun julkilausuman” (October Statement), jossa tavoite kahden pilarin mallista vahvistetaan. Pilari II:n osalta julkilausumassa asetetaan kansalliselle toteutukselle ns. Common Approach –standardi.
 - IF-työn tuloksena Pilari II koostuu mallisäännöistä ja niiden kommentaarista, jota täydennetään ajoittain.

OECD-työn lopputulos

- Suurten konsernien ylijäämävoittoon kohdistuva 15 % minimiverotus täydennysverona jonkin seuraavan säännön perusteella:
 - Yhtiön sijaintivaltiossa *kotimaisen täydennysveron* (QDMTT) perusteella
 - Emoyhtiövaltiossa *tuloksilukemissäännön* (IIR) perusteella tai
 - Muiden konserniyhtiöiden sijaintivaltioissa *aliverotettujen voittojen säännön* (UTPR) perusteella (perälautasäännös, jolla lähinnä tarkoitus kannustaa valtioita ottaa järjestelmä käyttöön)
- Noin 140 maata on hyväksynyt konsensusratkaisun
 - Ei velvoita sitoutuneita maita ottamaan GloBe-sääntöjä käyttöön, mutta mikäli maa ottaa ne käyttöön, ne tulee ottaa käyttöön siinä muodossa kuin ne on mallisäännöissä ja kommentaarissa kuvattu (= *common approach*)

OECD-työn aikajana

- GloBE-mallisäännöt hyväksyttiin ja julkaistiin joulukuussa 2021
- Mallisääntöjä selittävä kommentaari ja esimerkkitapauksia julkaistiin helmikuussa 2022
- Epäselvien asioiden osalta työtä on jatkettu työstämällä ja julkaisemalla ns. Administrative Guidance –ohjeistusta (ensimmäiset helmi- ja heinäkuussa 2023)
 - Hyväksytyt AG:t julkaistaan kommentaarin päivityksinä
 - Työtä jatketaan aina tarvittaessa, myös tulevina vuosina.

GloBE-säännöt pähkinäkuoressa 1/2

- Sovelletaan kansainvälisiin **konserneihin**, joiden **konsernitason liikevaihto ylittää 750 MEUR** (minimiverodirektiivillä soveltamisalaa laajennettu myös suuriin kotimaisiin konserneihin).
- Tietyt toimijat (esim. julkisvallan yksiköt, eläkerahastot, voittoa tavoittelemattomat järjestöt ja kansainväliset järjestöt) on vapautettu GloBE-säännöistä. Samoin kansainvälisen merenkulun tulot on rajattu sääntöjen soveltamisen ulkopuolelle.

GloBE-säännöt pähkinäkuoressa 2/2

- 15 % minimiverotuksella tarkoitetaan järjestelmässä määriteltyihin konsernin tuottoihin kohdistuvaa **verotuksen maakohtaista efektiivistä tasoa**
 - Efektiivinen verokanta (ETR) saadaan jakamalla yrityksen maksamat verot sen tulojen määrällä. Mallisäännöissä on yksityiskohtaiset määräykset tosiasiallisen verotason määrittelyssä käytettävien tulojen ja verojen laskemisesta.
 - tavoitteena varmistaa, että sääntelyn piirissä olevien yksiköiden verotason arviointi yhteismitallista kaikissa sääntöjä soveltavissa maissa
 - Jos konsernin verotus tietyllä alueella **alittaa 15 %** vähimmäistason, konsernille **määrätään** sääntöjen mukaista **täydennysveroa (top-up tax)** niin paljon, että 15 % taso saavutetaan kaikissa konsernin toimintamaissa.
 - **Täydennysvero kohdistuu vain rutiinituoton ylittävään tulokseen** – järjestelmässä tämä varmistetaan tekemällä verotuksen pohjana olevasta tuloksesta yrityksen aineellisiin varoihin ja henkilöstömenoihin pohjautuva vähennys (**substance based income exclusion**) ennen veron määräämistä.
- Säännösten yksityiskohtaisuudesta johtuen yritysten raportointitaakka kasvaa
 - Järjestelmään rakennettu safe harbour –säännöksiä, joilla tarkoituksena keventää hallinnollista taakkaa tilanteissa, joissa riski vähimmäisverotason alittamisesta on pieni

Minimiverodirektiivi

Direktiivin aikajana

- Implementointi EU:ssa yhdenmukaisesti direktiivillä
- Direktiivi hyväksytty 14.12.2022
 - IIR implementoitava 31.12.2023 mennessä ja sovelletaan 2024 alusta alkaen (UTPR 2025 alusta alkaen)
- Common approach korostaa GloBE-sääntöjen ja muun OECD-materiaalin merkitystä, tämä tunnustettu myös direktiivissä → direktiivin sisältö vastaa GloBE-sääntöjä muutamien poikkeuksin
 - OECD-materiaalin jatkokehitys tulevina vuosina voi aiheuttaa tarvetta kehittää myös kotimaan lainsäädäntöä

Direktiivin sisältö

- Direktiivin pääasiallinen sisältö:
 - IIR- ja UTPR-sääntöjen sisällyttäminen kansalliseen lainsäädäntöön **pakollista** → Suomen osaltaan varmistettava, että konsernin toimintoihin kohdistuu maakohtaisesti vähintään 15 %:n verorasitus Suomessa ja muualla kuin Suomessa sijaitsevien konserniyksiköiden osalta.
 - Kotimaisen täydennysveron (QDMTT) käyttöön ottaminen **vapaaehtoista** → Kansallinen täydennysvero kohdistuu kunkin maan sisäiseen aliverotukseen, kun IIR- ja UTPR-säännöt yleensä kohdistuvat niitä soveltavien maiden ulkopuoliseen aliverotukseen. QDMTT-sääntöä sovellettaessa soveltava maa siis kantaa omaan aliverotukseensa liittyvän täydennysveron, eivätkä muiden maiden IIR- ja UTPR-säännöt tule sovellettaviksi.
- Direktiivin implementointiin liittyvät erityispiirteet
 - EU-oikeuden edellyttämät mukautukset - keskeisimpinä velvoite soveltaa järjestelmää myös suuriin kotimaisiin konserneihin (sama 750 mEUR liikevaihtoraja) syrjinnän estämiseksi.
 - Kansallinen liikkumavara on poikkeuksellisen kapea (QDMTT:n käyttöön ottaminen, menettelysäännökset), koska direktiivin on tarkoitus saattaa jäsenvaltioiden kansalliset lait vastaamaan OECD:n mallisääntöjen tavoitteita.

Toimeenpano Suomessa ja jatkoseuranta

Aikataulu

- Implementointi pääosin tarkoitus tehdä uudella lailla, joka sisältää direktiivin edellyttämät säännökset sekä pääosan menettelysäännöksistä
 - Lisäksi pieniä muutoksia veronkantolakiin ja väliyhteisölakiin
- Laki tarkoitettu tulemaan direktiivin aikataulun mukaisesti voimaan 1.1.2024
 - IIR, QDMTT 31.12.2023 ja sen jälkeen alkavat tilikaudet
 - UTPR pääosin 31.12.2024 ja sen jälkeen alkavat tilikaudet

Vaikutukset 1/2

- Verotuottovaikutukset on arvioitu pieniksi
 - **Tuloksilukemissäännöllä kerättävä uusi verotuotto enimmillään 30 miljoonaa euroa vuodessa alkuvaiheessa**
 - **Kotimaisena täydennysverona kerättävä verotuotto enimmillään noin miljoona euroa vuodessa**
 - Arviot tehty yhdessä Verohallinnon kanssa ja pohjautuvat tuoreimpiin verotustietoihin ja maakohtaisen raportoinnin (CbCR) tietoihin
 - Täydennysverolla ei ole suoraa vaikutusta yhteisöveron tuottoon.
 - Arvioiminen haastavaa ja on oletettavaa, että verotuoton vuosittainen vaihtelu on suurta
 - Etenkin IIR-säännön mukaan kannettavan veron määrään vaikuttaa se, missä laajuudessa muut maat ottavat käyttöön kotimaisia täydennysveroja.
 - Kansainvälisesti toimivien konsernien maailmanlaajuinen kokonaisverotus kiristyy, mutta verotuotot kertynevät suurimmalta osaltaan maissa, joissa tuottoja nykyisin verotetaan vähän tai ei ollenkaan.
 - Arviot viittaavat siihen, että suomalaisten konsernien efektiivinen aste on jo nyt hyvällä tasolla → minimiverosääntely voi parantaa Suomen kilpailuasemaa suhteessa matalan verotuksen maihin.

Vaikutukset 2/2

- Sääntely monimutkaista ja sisältää uudenlaista raportointia → yritysten hallinnolliset kulut lisääntyvät erityisesti ensimmäisinä vuosina.
 - Suomessa sääntelyn piiriin tulisi arvioiden mukaan noin 2800 yhtiötä
 - Suomessa arvioidaan olevan sääntelyn piiriin tulevien konsernien ylimpiä emoyhtiöitä yhteensä n. 60-80 kpl
- Hankkeella ei arvioida olevan merkittävää heikentävää vaikutusta investointihalukkuuteen Suomessa.
- Verohallinto on alustavasti arvioinut hankkeen investointikustannuksiksi 2,1 milj. euroa, joka koostuu pääosin tietojärjestelmiin liittyvistä hankintamenosta ja henkilöstömenoista.

Jatkoseuranta

- OECD:n mallisääntöjen kommentaari täydentyy ainakin ensimmäisten vuosien aikana ajoittain uudella ohjeistuksella, jonka vaikutusta kotimaiseen lainsäädäntöön tulee seurata.
- Lisäksi OECD:n piirissä järjestetään sääntöjen käyttöönottajien peer-review – prosessi, jonka tulokset ovat tärkeitä sääntöjen soveltamisen kannalta.
- Koska kyseessä on tyypillisesti rajatylittäviin tilanteisiin kohdistuva sääntely, OECD:ssa työstetään myös kansainvälisiä oikeusvarmuusmekanismeja. Mekanismien kehittäminen ja työn seuraaminen on tärkeää sääntelyn piiriin tulevien konsernien oikeusturvan kannalta.



VALTIOVARAINMINISTERIÖ
FINANSMINISTERIET

Kiitos!