

Hallituksen esitys eduskunnalle suurten konsernien vähimmäisveroa koskevaksi lainsäädännöksi

Valtiovarainvaliokunnan verojaosto 17.11.2023

Yhteisöjen globaali minimivero (Pilari II) – Hallituksen esityksen ongelmia ja ratkaisuehdotuksia



**Kaksinkertaista
verotusta
vältettävä**

Suomen minimiverolaki voi johtaa kaksinkertaiseen verotukseen esimerkiksi tilanteessa, jossa toinen valtio implementoi oman minimiverolain ja OECD:n ”vertaisarviointi” –prosessi on vielä kesken



Ehdotukset:

1. OECD:n vertaisarvioinnin ollessa kesken (eli toisen valtion minimiverolaki ei ole saanut nk. ”qualified” –statusta) tulee sen kohteena oleva toisen valtion minimivero olettaa hyväksytyksi kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi.
2. Minimiverolaissa tulisi ottaa kantaa siihen, miten kaksinkertainen verotus poistetaan.

**Oikeusvarmuus
varmistettava**

Korostunut tarve ennakolliseen kannanottoon johtuen minimiverosääntöjen monimutkaisuudesta ja lainsäädäntömallin poikkeuksellisuudesta



Ehdotukset:

1. Verohallinnon (ja Keskusverolautakunnan) tulee antaa sitovia ennakollisia kannanottoja koskien minimiverolain tulkintaa.
2. OECD:n myöhemmin julkaistavia tiukentavia tulkintoja ei tule soveltaa verovelvollisen vahingoksi takautuvasti.
3. Veronkorotusten ja myöhästymismaksujen tasoa tulisi laskea.

Kaksinkertaista verotusta on vältettävä

OECD:n vertaisarvioinnin rooli Suomen sisäisessä lainsäädännössä 1/2



- **Ongelma:**

- Ehdotettu malli, jossa kotimainen täydennysvero saa ”qualified” -statuksen vain OECD:n vertaisarvioinnin kautta, voi johtaa kaksinkertaiseen verotukseen (minimiverolaki 1:25 §).
- Tällainen tilanne voi syntyä esimerkiksi silloin kun valtio X säätää kotimaisen täydennysveron eikä Suomi anna ko. täydennysverolle ”qualified” -statusta koska OECD:n vertaisarviointiprosessi on kesken.
- Kotimaisen täydennysveron ”qualified” -status ratkaisee sen, otetaanko vero huomioon osana tosiasiallista verotaso (GloBE ETR) vai vähennetäänkö se kokonaisuudessaan lainkäyttöalueen täydennysverosta. Non-qualified kohtelu (kotimaisen täydennysveron huomioiminen osana GloBE ETR:a) voi johtaa suurempaan IIR-täydennysveroon Suomessa ja näin kaksinkertaiseen verotukseen.

- **Ratkaisuehdotus:**

- Verovelvollisen suosimisen periaatteen mukaisesti minimiverolakiin tulisi soveltaa vertaisarviointia koskevaa olettaa, jonka mukaan lainkäyttöalueen lainsäädäntöratkaisut (kuten kotimainen täydennysvero) oletetaan hyväksytyiksi (nk. ”qualified” -status) vertaisarvioinnin ollessa vielä kesken.

OECD:n vertaisarvioinnin rooli Suomen sisäisessä lainsäädännössä 2/2



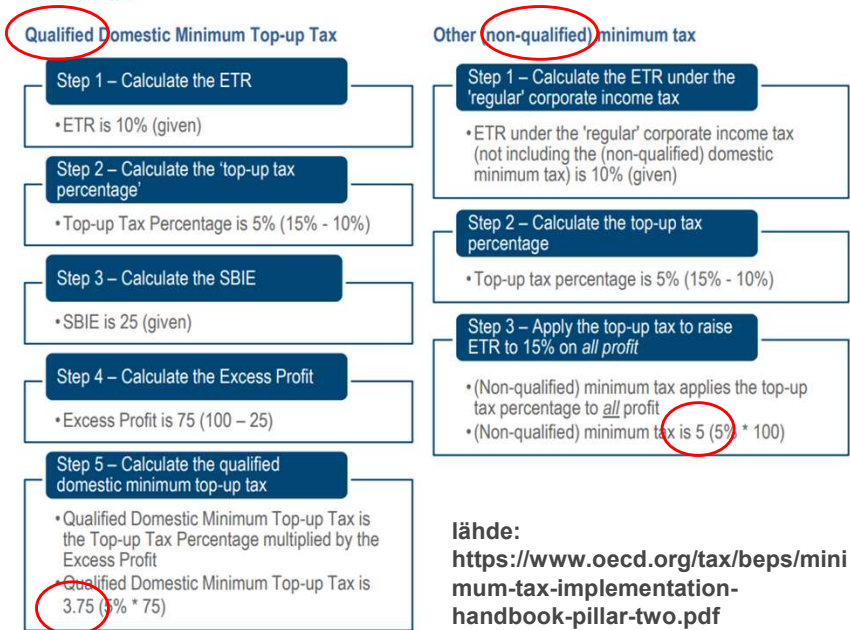
- **Perustelut:**

- OECD ei ole vielä julkaissut yksityiskohtia siitä, miten ja millä aikataululla vertaisarviointit etenevät.
- Verovelvollisilla ei ole vaikutusmahdollisuuksia OECD:n vertaisarviointiprosessien suorittamisajankohtaan tai prosessin keston.
- Vertaisarviointi voi olla vielä kesken kun täydennysveron laskentaan liittyviä ratkaisuja tehdään tilikauden aikana.
- Ruotsissa ”qualified”-statusta ei ole kytketty muodolliseen OECD:n vertaisarviointiprosessiin vaan siihen, vastaako minimiverosäännös sisällöltään GloBE-sääntöjä (Lag om tilläggsskatt 1 luku 3 §).
- Käynnissä olevat vertaisarviointit voivat aiheuttaa raportointihaasteita ja mahdollista kaksinkertaista verotusta myös myöhempinä vuosina kun valtiot ottavat omassa tahdissaan käyttöön kotimaisia täydennysverojärjestelmiä.

Qualified –statuksen vaikutus Suomessa (emoyhtiövaltio) suoritetavan IIR -täydennysveron määrään



Figure 2.1. Numerical Example - tax imposed under a QDMTT or a (non-qualified) domestic minimum tax



- **OECD:n esimerkki:** Kuinka suuri 1) “qualified” ja toisaalta 2) “non-qualified” kotimainen täydennysvero tarvitaan nostamaan verotaso vaadittuun 15 %:in

→ **Non-qualified kohtelu (kotimaisen täydennysveron huomioiminen osana GloBE ETR:ää) voi johtaa suurempaan IIR-täydennysveroon Suomessa ja näin kaksinkertaiseen verotukseen**

- Ero johtuu **substanssiperusteisesta vähennyksestä**;
 - **Qualified -kohtelu:** “Qualified” kotimainen täydennysvero lasketaan (ja vastaavasti emoyhtiövaltiossa vähennetään) sellaisesta verovajeesta jossa huomioitu substanssiperusteinen vähennys
 - **Non-qualified –kohtelu:** GloBE ETR:a laskettaessa lainkäyttöalueen **huomioitavia veroja** (sis. “non-qualified kotimainen täydennysvero) verrataan lainkäyttöalueen konserniyksiköiden nettotulokseen ennen substanssiperusteisen vähennyksen tekemistä

Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen käytännössä

- **Ongelma:**

- Hallituksen esityksessä ei ole kuvattu, miten kaksinkertainen verotus poistetaan ennen kuin OECD:n riidanratkaisumekanismi on valmis ja sitä sovelletaan.
- Kaksinkertaista verotusta voi syntyä esimerkiksi seuraavissa tilanteissa:
 - Mikäli kotimaista täydennysveroa ei vähennetä täydennysverosta vaan huomioidaan osana huomioitavia veroja vertaisarviointiprosessin ollessa kesken (ks. slide edellä).
 - Mikäli jonkun muun tytäryhtiön verottaja tulkitsee, että Suomi ei ole kerännyt riittävästi tuloksilukemissääntöön liittyvää täydennysveroa, se voisi laskea täydennysveron suuruuden omien UTPR-sääntöjensä mukaan ja kerätä täydennysveroa, vaikka verovaje on jo verotettu Suomessa.

- **Ratkaisuehdotus:**

- Minimiverolaissa tulisi ottaa kantaa siihen, miten kaksinkertainen verotus poistetaan.

Oikeusvarmuus on varmistettava

Ennakkoratkaisun tarve 1/2

- **Ongelma:**

- Hallituksen esityksen mukaan ehdotetuista täydennysveroista ei alkuvaiheessa olisi mahdollista saada Verohallinnon ennakkoratkaisua.

- **Ratkaisuehdotus:**

- Oikeusvarmuuden parantamiseksi minimiverolain soveltamista koskevista tulkintakysymyksistä tulisi olla mahdollista hakea ennakkoratkaisua Verohallinnolta ja Keskusverolautakunnalta lainsäädännön voimaantulosta alkaen.

- Ehdotus korvaavaksi lakitekstiksi (verotusmenettelylain 84 §), ehdotettu lisäys lihavoitu:

”Keskusverolautakunta voi verovelvollisen tai yhtymän kirjallisesta hakemuksesta antaa ennakkoratkaisun tuloverotuksesta **sekä suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain tulkinnasta** siten kuin Verohallinnosta annetussa laissa [\(503/2010\)](#) säädetään.”

- Ehdotus korvaavaksi lakitekstiksi (verotusmenettelylain 85 §), (ehdotettu lisäys lihavoitu):

”Verohallinto voi verovelvollisen tai yhtymän kirjallisesta hakemuksesta antaa ennakkoratkaisun tuloverotuksesta **sekä suurten konsernien vähimmäisverosta annetun lain tulkinnasta.**”

Ennakkoratkaisun tarve 2/2



- **Perustelut:**

- Ennakkoratkaisu: Verovelvollisilla on jopa korostettu tarve saada minimiverolain soveltamista koskevia ennakkoratkaisuja voimaantulon alkuvaiheessa. Ehdotetut säännöt ovat monimutkaisia ja ne eroavat merkittävästi voimassa olevasta tuloverojärjestelmästä. Oikeuskäytännön puuttuessa sääntöjen oikea tulkinta käytännön tilanteissa on epävarmaa.

- **Huomio koskien ennakkollisia keskusteluja:**

- Hallituksen esityksen mukaan Verohallinto käy ennakkollisia keskusteluja verovelvollisten kanssa minimiverolain haastavista verokysymyksistä.
- Tämä on hyvin positiivinen ja tervetullut selvennys verovelvollisten oikeusturvan kannalta. Erityisesti ensimmäisinä soveltamisvuosina ennakkolliset keskustelut esimerkiksi syvennetyn yhteistyön muodossa ovat verovelvollisille tärkeä väylä saada tulkintakannanottoja esimerkiksi liiketoimien verokäsittelyn varmistamiseksi etukäteen tai raportointivelvoitteiden täyttämiseksi.
- Olisikin tärkeää päivittää Verohallinnon internet-sivujen ennakkollisia keskusteluja koskeva ohjeistus (Ennakollinen keskustelu - vero.fi) kattamaan myös minimiveroa koskevat tilanteet:
 - Minimiveron osalta ennakkollisia keskusteluja voidaan käydä ja Verohallinto voisi antaa tulkintakannanottoja ensimmäisinä vuosina vaikka vakiintunutta verotus- ja oikeuskäytäntöä ei vielä ole.
 - Ennakollista keskustelua voidaan käydä myös minimiveron osalta vaikka siihen ei sovelleta verotusmenettelylakia.

Tulevaisuudessa julkaistavien OECD-ohjeiden soveltaminen

- **Ongelma:**

- Hallituksen esityksen mukaan OECD:n piirissä GloBE-kommentaaria päivitetään aika ajoin hallinnollisella lisäohjeistuksella, joka otetaan osaksi varsinaista kommentaaria (HE s. 22). Tämän ohjeistuksen on siten tarkoitus tulla noudatettavaksi osana GloBE-sääntöjen ja kommentaarin kokonaisuutta.
- Hallituksen esityksen perusteella on epäselvää, mistä ajankohdasta alkaen tällaista tulevaisuudessa annettavaa ohjeistusta sovelletaan.

- **Ratkaisuehdotus ja perustelut:**

- Perustuslain 81 §:n lailla säätämisen vaatimuksesta, takautuvan lainsäädännön kiellosta sekä verovelvollisen suosimisen periaatteesta johtuen tiukentavia tulkintoja ei tule soveltaa verovelvollisen vahingoksi takautuvasti.

Veronkorotukset 1/2

- **Ongelma:**

- Ehdotetun lain **veronkorotuksen minimitaso** on veronkorotuksen määrää koskevan 8:16 §:n perusteella huomattavan korkea. Jo pienikin virhe täydennysveroilmoituksessa tai tietoilmoituksessa, mikä johtaa esimerkiksi määrältään yhden euron liian alhaiseen täydennysveron määrään, tarkoittaa 8:16.2 §:n perusteella vähintään 10.000 euron veronkorotusta verovelvolliselle.
- Ehdotetun lain 8:17 §:ssä säädetyn **myöhästymismaksun taso** on huomattavan korkea (5.000 ja 1.000 euroa). Vertailukohdaksi voidaan ottaa yhteisöjen tuloveroilmoitus, jossa myöhästymismaksun suuruus on 100 euroa.

- **Ratkaisuehdotus:**

- Veronkorotuksen minimitasoa tulisi laskea esimerkiksi 1.000 euroon, jotta tahattomat teknisluonteiset virheet tai hankalassa tulkintatilanteessa tehdyt ja myöhemmin virheelliseksi todetut ratkaisut eivät johda automaattisesti virheen moitittavuuteen suhteutettuna liian ankariin sanktioihin.
- Myöhästymismaksujen taso tulisi madaltaa vastaamaan tuloveron myöhästymismaksun tasoa.

Veronkorotukset 2/2

- **Perustelut:**

- Hallituksen esityksessä on tunnistettu, että kyseessä on uuden tyyppinen ja monimutkainen sääntelykokonaisuus.
- Tähän sopii huonosti ehdotettu veronkorotusten korkea taso - erityisesti kun otetaan huomioon, että verovelvollisten raportointitaakka tulee olemaan huomattava ja hallinnollisesti hyvin kuormittava.

UPM **BIOFORE**
BEYOND FOSSILS

