



Lainsäädännön arviointineuvoston lausunto valtiovarainministeriölle hallituksen esityksen luonnoksesta suurten konsernien vähimmäisveroa koskevaksi lainsäädännöksi

Suurten konsernien vähimmäisveroa koskevan esitysluonnoksen perusteella saa hyvän käsityksen monimutkaisen kokonaisuuden taustasta, tavoitteista ja keskeisistä ehdotuksista. Esityksen vaikutuksia konserneihin tulisi kuitenkin tarkentaa.

Esitysluonnoksen keskeisimmät puutteet ja kehittämiskohteet

- i) Ehdotettavan lainsäädännön vaikutuksia yrityksille aiheutuvaan hallinnolliseen taakkaan ja kustannuksiin tulisi arvioida tarkemmin.
- ii) Esityksessä tulisi kuvata yritysten mahdollisuuksia ennakoida vaatimuksia ja saada neuvontaa lain soveltamisesta ja tulkinnasta.
- iii) Ehdotettavan lain vaikutuksia konserneihin voisi konkretisoida tyypillisten esimerkkien avulla, jos mahdollista.

1. Hallituksen esitysluonnoksen keskeinen sisältö

Tässä esitettävä kuvaus on suora lainaus esitysluonnoksen ”esityksen pääasiallinen sisältö” -jaksosta.

Esityksen tarkoituksena on panna täytäntöön neuvoston direktiivi (EU) 2022/2523 monikansallisten konsernien ja suurten kotimaisten konsernien maailmanlaajuisen vähimmäisverotason varmistamisesta unionissa. Esityksessä ehdotetaan, että direktiivi pannaan täytäntöön säätämällä direktiivissä tarkoitettua konsernien minimiverotuksesta erillisessä kansallisessa suurten konsernien vähimmäisverosta annetussa laissa.

Direktiivi pohjautuu OECD:n niin kutsuttuun pilari 2 -sääntelyyn, jonka tavoitteena on, että konserneja verotettaisiin vähintään minimitason mukaisesti riippumatta siitä, missä valtioissa toimintaa harjoitetaan. Minimiverotaso arvioitaisiin valtiokohtaisesti ja tosiasiallisen verotason tulisi olla vähintään 15 prosenttia.



Mikäli tosiasiallinen verotaso olisi alle 15 prosenttia, uudella sääntelyllä toteutettaisiin verotus 15 prosentin tasoon asti.

Minimiverotus toteutettaisiin direktiivin II luvussa kuvattujen kahden erillisen verotussäännön avulla, mutta tosiasiallinen verotaso määritettäisiin samalla tavalla molempia sääntöjä varten.

Pääasiallisesti sovellettava sääntö olisi niin sanottu tuloksilukemissääntö, jota sovellettaisiin lähtökohtaisesti konsernin ylimmän emoyksikön sijaintivaltiossa. Tuloksilukemissääntö olisi konserninsisäisiin omistussuhteisiin perustuva verotuksen kohdistamissääntö. Säännön mukaan konsernin ylimmän emon tulisi maksaa täydennysveroa, jos suoraan tai välillisesti omistetun konserniyksikön efektiivinen eli tosiasiallinen verotaso alittaa sovitun minimitason. Toissijainen verotason laskentaan käytettävä sääntö olisi aliverotettujen voittojen sääntö. Molemmat menetelmät ehdotetaan otettaviksi käyttöön samanaikaisesti.

Esityksessä ehdotetaan, että Suomessa otettaisiin käyttöön myös direktiivin mahdollistama kotimainen täydennysvero. Kotimainen täydennysvero olisi tarkoitus laskea pääosin samalla tavalla kuin tuloksilukemissäännön kautta maksuun pantavat verot. Kotimainen täydennysvero kohdistuisi samoihin konserneihin kuin edellä mainitut verotussäännöt, minkä lisäksi verokannaksi ehdotetaan samaa 15 prosenttia. Kotimaista täydennysveroa koskevia säännöksiä on tarkoitus soveltaa ensimmäisen kerran 31.12.2023 ja sen jälkeen alkaviin tilikausiin.

Tuloksilukemissäännön perusteella tai erikseen kotimaisena täydennysverona kannettavat verot olisivat Suomen nykyiseen verojärjestelmään verrattuina täysin uudenlaisia veroja. Ne eivät ole luonteeltaan tulon perusteella määrättäviä veroja. Säännöt eivät toimi perinteisen tuloveron tavoin, vaan niiden tarkoitus on varmistaa ylituoton vähimmäisverotaso. Esityksessä ehdotetaan, että direktiivin sääntelyyn perustuva täydennysvero muodostaisi uuden itsenäisen verolajinsa, joka suoritetaan valtiolle.

2. Arvio hallituksen esitysluonnoksesta ja vaikutusarvioinneista

2.1 Yleiset huomiot

Esitysluonnoksessa on kyse suurten konsernien uudenlaisesta verosääntelystä, joka tulisi sovellettavaksi nykyisen verojärjestelmän rinnalle. Tavoitteena on, että konserneja verotettaisiin vähintään minimitason mukaisesti riippumatta siitä, missä valtioissa toimintaa harjoitetaan. **Arviointineuvosto katsoo**, että esityksen taustaa, tavoitteita ja ehdotuksia on käsitelty hyvin, mutta sisältö olisi voitu jäsenellä selkeämmäksi.

Esityksen sisällön ja merkityksen ymmärtäminen edellyttää syvällistä vero-oikeuden ja kirjanpitosääntelyn asiantuntemusta. Vaikea termistö ja ehdotettavan sääntelyn yhteys EU-lainsäädäntöön sekä OECD:n



työskentelyn tuloksena syntyneisiin malleihin ja ohjeisiin vaikeuttaa kokonaisuuden hahmottamista ja säännösten yksiselitteistä ymmärtämistä. **Arviointineuvosto katsoo**, että ehdotettavan lain vaikutuksia konserneihin voisi konkretisoida tyypillisten esimerkkien avulla, jos mahdollista.

Arviointineuvosto katsoo, että esitysluonnoksessa on selkeästi tuotu esiin liikkumavara kotimaisen täydennysveron käyttöönotossa, veromenettelyssä ja seuraamuksissa. Kotimaisen täydennysveron sisällyttäminen Suomen lainsäädäntöön omana verolajinaan on perusteltu. Koska esitys nojaa osaltaan kansainvälisen yhteistyön onnistumiseen, olisi siihen liittyviä riskejä hyvä tunnistaa.

Esitysluonnoksen mukaan komission direktiiviä koskevaa työryhmätyöskentelyä on jatkettu OECD:n täytäntöönpanokehyksen työn rinnalla läpi kevään ja kesän 2023. **Arviointineuvosto kiinnittää huomiota** lyhyeen lausuntoaikaan, mikä selittynee OECD:stä johtuvista aikatauluista. Esitysluonnoksesta jää epäselväksi, onko lain kohderyhmiä kuultu ja onko konserneilta saatu palautetta ehdotetun sääntelyn sovellettavuudesta.

2.2 Taloudelliset vaikutukset

2.2.1 Vaikutukset yrityksiin

Esitysluonnoksen mukaan ehdotusten vaikutukset Suomen verotulojen kannalta ovat vähäiset, mutta uusi vero ja siihen liittyvät laskentavaatimukset lisäävät merkittävästi yritysten hallinnollista taakkaa sekä veroviranomaisen työtä. Ehdotettu järjestelmä aiheuttaisi sen piiriin kuuluville konserneille laajoja alkuvaiheen selvityksiä ja raportointijärjestelmien rakentamiseen liittyviä kuluja. Alkuvaiheessa yritysten hallinnolliset kustannukset todennäköisesti lisääntyisivät merkittävästi. Järjestelmä lisäisi raportointitaakkaa myös pysyvästi. **Arviointineuvosto suosittelee** sääntelytaakkalaskurin käyttöä, jolloin olisi mahdollista saada käsitys hallinnollisen taakan kokonaismäärästä.

Arviointineuvosto katsoo, että yrityksiin kohdistuvaa hallinnollista taakkaa ja kustannuksia tulisi myös arvioida erikseen toimenpiteiden osalta, joissa direktiivi jättää kansallista liikkumavaraa ja jotka lisäävät yritysten hallinnollista taakkaa. Esitysluonnoksen mukaan tällainen on esimerkiksi täydennysverosta annettava erillinen veroilmoitus.

Arviointineuvosto katsoo, että esityksessä tulisi arvioida yleisellä tasolla konserneille aiheutuvia kuluja, kun hyödynnetään lain soveltamisessa ulkopuolisia asiantuntijoita.

Laki suurten konsernien vähimmäisverosta ehdotetaan tulemaan voimaan 1.1.2024. Ehdotettu järjestelmä edellyttäisi, että verovelvolliset ja Verohallinto soveltaisivat täysin uudentyyppistä sääntelyä olemassa olevan verojärjestelmän rinnalla. Lausuntopalautteesta käy ilmi, että direktiivissä, OECD:n materiaaleissa, kansallisessa kirjanpito- ja verolainsäädännössä sekä nyt ehdotettavassa lainsäädännössä käytetyt termit ja määritelmät poikkeavat toisistaan. **Arviointineuvosto katsoo**, että esityksessä tulisi selvittää, kuinka normistojen keskinäiset erot on otettu huomioon ehdotetuissa lainsäädäntöratkaisuissa.



Esitysluonnoksen mukaan täydennysveroista ei olisi mahdollista saada Verohallinnon ennakkoratkaisua ainakaan alkuvaiheessa. **Arviointineuvosto katsoo**, että esityksessä tulisi kuvata yritysten mahdollisuuksia ennakoida vaatimuksia ja saada neuvontaa lain soveltamisesta ja tulkinnasta.

2.2.2 Vaikutukset julkiseen talouteen

Esitysluonnoksen mukaan ehdotettujen muutoksien Suomen verotuottoja kasvattava vaikutus olisi alkuvuosina keskimäärin noin 20 miljoonaa euroa vuodessa. Myöhempinä vuosina verotuotot alenisivat. **Arviointineuvosto pitää esimerkillisinä** julkisen talouden vaikutusarvioiteja. Esitysluonnoksessa on kuvattu ehdotetun sääntelyn piiriin kuuluvia konserneja, potentiaalista verovajeen määrää ja esityksen verotuottoja kasvattavaa vaikutusta. Vaikutusarvioinneissa on myös avattu hyvin tausta-aineiston heikkouksia ja rajoituksia sekä oletuksia ja näistä seuraavia epätarkkuuksia.

2.3 Muut ihmisiin kohdistuvat ja yhteiskunnalliset vaikutukset

Esitysluonnoksen perusteluiden mukaan verovelvollisuuteen vaikuttaisivat tilinpäätöslaskennan perusteella määräytyvä veropohja ja säännösten tulkinnassa myös asiaa koskeva OECD:n materiaali, kuten mallisäännöt, kommentaari ja siihen jatkossa hallinnollisen ohjeistuksen muodossa tulevat päivitykset. Tällä voi olla vaikutusta eduskunnan lainsäädäntövaltaan, verotuksen legaliteettiperiaatteeseen ja hallinnon lainalaisuusperiaatteeseen.

Lainsäädännön arviointineuvosto kiinnittää huomiota siihen, että esitys tulisi valmistella ja kirjoittaa niin, että ehdotetun sääntelyn selkeys ja johdonmukaisuus turvataan ottaen huomioon täytäntöön pantava direktiivi ja siihen kytkeytyvät normistot. Esityksessä olisi avattava, kuinka implementointi kytketään OECD:n mallisääntöihin ja kommentaariin kuitenkin siten, että direktiivi lähtee näistä nimenomaan esimerkkien ja tulkinnan lähteenä.

3. Lainsäädännön arviointineuvoston lausuma

Lainsäädännön arviointineuvoston lausunto on annettu hallituksen esityksestä suurten konsernien vähimmäisveroa koskevaksi lainsäädännöksi (VM036:00/2023), jonka valtiovarainministeriö toimitti arviointineuvoston käyttöön sähköpostitse 22.9.2023. Lausunto on julkinen.

Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnos noudattaa tyydyttävästi lainvalmistelun vaikutusarviointiohjetta. Arviointineuvosto suosittelee, että esitysluonnosta korjataan neuvoston lausunnon mukaisesti ennen hallituksen esityksen antamista.



Helsingissä 28. syyskuuta 2023

Leila Kostainen

Lainsäädännön arviointineuvoston puheenjohtaja

Birgitta Hämäläinen

Erityisasiantuntija, lainsäädännön arviointineuvoston sihteeri

Yhteystiedot:

Valtioneuvoston kanslia
PL 23, 00023 Valtioneuvosto
vnk.fi
p. 0295 16001



Liite 1 Arviointineuvoston käyttämät standardilausumat

5. Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnos täyttää kiitettävästi lainvalmistelun vaikutusarviointiohjeen vaatimukset. Arviointineuvostolla on vain vähäisiä lisäsehdotuksia hallituksen esitysluonnokseen.

4. Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnos täyttää hyvin lainvalmistelun vaikutusarviointiohjeen vaatimukset. Arviointineuvosto suosittelee, että hallituksen esitysluonnosta täydennetään neuvoston lausunnon mukaisesti ennen hallituksen esityksen antamista.

3. Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnos noudattaa tyydyttävästi lainvalmistelun vaikutusarviointiohjetta. Arviointineuvosto suosittelee, että esitysluonnosta korjataan neuvoston lausunnon mukaisesti ennen hallituksen esityksen antamista.

2. Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnos noudattaa välttävästi lainvalmistelun vaikutusarviointiohjetta. Hallituksen esitysluonnoksessa on olennaisia puutteita ja esitysluonnosta tulee korjata neuvoston lausunnon mukaisesti ennen hallituksen esityksen antamista.

1. Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnoksen puutteet ovat niin merkittäviä, ettei esitysluonnos täytä lainvalmistelun vaikutusarviointiohjeen vaatimuksia. Hallituksen esitysluonnoksen pohjalta ei pysty muodostamaan riittävää ja perusteltua käsitystä esityksestä, eikä sen taloudellisista ja yhteiskunnallisista vaikutuksista. Ilman puutteellisuuksien korjaamista on vakavasti harkittava, voiko hallituksen esityksen antaa eduskunnan käsiteltäväksi.*

* Viimeinen virke jätetään pois niissä tilanteissa, kun esitystä ei käytännössä voida vetää pois.