

Verohallinto / 30.9.2024

Viite: Lausunto Verohallinnolle VH/6110/00.01.00/2024

Lausunto Verohallinnon ohjeluonnoksesta liittyen suurten konsernien vähimmäisverotuksen huomioitaviin veroihin

Verohallinto on pyytänyt lausuntoa ohjeluonnoksestaan liittyen suurten konsernien vähimmäisverotuksen huomioitaviin veroihin. Kiitämme lausuntomahdollisuudesta ja lausuntonamme esitämme pyynnön johdosta seuraavaa.

Viittaukset alkuperäiseen lähteeseen ja tuleviin ohjeisiin

Ohjeluonnos sisältää runsaasti viittauksia alkuperäisiin lähteisiin, minkä näemme yleisesti positiivisessa valossa. On hyödyllistä, että ohjeluonnoksessa on nimenomaisesti ja täsmällisesti eritelty viittaukset Suomen lainsäädännön sekä OECD:n mallisääntöjen ja soveltamisohjeiden mukaan, sillä tämä helpottaa lukijaa tunnistamaan alkuperäiset lähteet tehokkaammin. Verohallinto on tehnyt merkittävää työtä yhdistäessään Suomen lainsäädäntöä, OECD:n mallisääntöjä, kommentaaria ja hallinnollisia ohjeita, mikä huomattavasti helpottaa verovelvollisten tiedonhankintaa, sillä useiden lähteiden olemassaolo voi tehdä oikean tiedonlähteen löytämisestä ja siten oikean tulkinnan selvittämisestä haastavaa.

Verohallinto on useissa kohdin ohjeluonnoksessa viitannut tuleviin ohjeisiin, joita ei kuitenkaan ole vielä julkaistu eikä lausuntovaihetta ole aloitettu. Tämän tyyppinen viittaustekniikka voi olla tehokas silloin, kun lukijalla on näkymä ohjeistuksen sisältöön. Koska tuleviin ohjeisiin ei kuitenkaan ole tällä hetkellä näkyvyyttä, herää kysymys, julkaistaanko kaikki Verohallinnon luonnostelemat ohjeet samanaikaisesti vai vaiheittain niiden valmistumisjärjestyksessä. Kumpikin vaihtoehto tuo mukanaan haasteita. Jos ohjeet julkaistaan samanaikaisesti, julkaisuprosessi saattaa venyä, jolloin suomalaiset konsernit voivat ajautua eriarvoiseen asemaan muihin konserneihin verrattuna. Toisaalta, jos ohjeita julkaistaan niiden valmistumisjärjestyksessä, näyttäisi tämänhetkinen ohjeiden julkaisujärjestys olevan hieman epälooginen ja aiheuttaa sekaannusta, sillä esimerkiksi ohjeistusta määritellystä tuloksesta ja tappiosta tai olettamassäänöistä ei ole vielä julkaistu lausuntokierrokselle.

Ohjeistuksen esimerkit

Pidämme arvokkaina Verohallinnon tarjoamia useita esimerkkejä, jotka selkeyttävät ja havainnollistavat ohjeistuksen eri lukuja. Hyödyllisinä pidämme erityisesti Suomi-spesifejä esimerkkejä, kuten sivun 9, luvussa 4.2 esitettyä viittausta YLE-veroon, sillä tällaiset esimerkit edustavat kauan kaivattua ohjeistuksen soveltamista kansalliseen kontekstiin. Tämänkaltaiset esimerkit todennäköisesti parantavat lukijan ymmärrystä ja auttavat ohjeistuksen käytännön soveltamisessa. Jäljempänä tarkemmin mainitusti ohjeita annettaessa tulee kuitenkin varmistua, että ohjeistus on riittävän yksityiskohtaista myös sellaisten seikkojen osalta, joihin ei löydy Suomen verolainsäädännöstä esimerkkiä, sillä esimerkiksi konsernien ylimmät emoyksiköt joutuvat soveltamaan sääntelyä myös muilla lainkäyttöalueilla sijaitsevien konserniyksiköidensä osalta.

Arvostamme myös ohjeluonnoksen vertailua kirjanpito- ja vähimmäisverokäytännön välillä, kuten esitettyä sivun 14 kohdassa 5.1, jossa käsitellään laskennallisten verojen muutosten kirjanpitoikäytäntöä suhteessa vähimmäisverolain käytäntöihin. Tällaiset vertailut tuovat esiin

keskeisiä eroja ja yhtäläisyyksiä säännösten välillä ja lisäävät ohjeistuksen käytännönläheisyyttä. Tämä on perusteltua myös erityisesti ottaen huomioon, että laskennalliset verot eivät ole aiemmin olleet Suomessa verotukseen vaikuttava erä ja, niiden käsittely Pilari 2 -sääntelyssä on monimutkaista ja osittain edelleen tulkinnanvaraista.

Suomeen soveltumattomat kohdat

Suomen verojärjestelmään soveltumattomien kohtien osalta olisi suositeltavaa, että Verohallinto sisällyttäisi näihin kohtiin systemaattisesti käyttämänsä tekstin ("Suomen nykyinen verojärjestelmä ei sisällä laissa tarkoitettuja...") mahdollisimman pian otsikon alle. Tämä parantaisi ohjeen luettavuutta ja tehostaisi tulkintaprosessia erityisesti niiden lukijoiden osalta, jotka käsittelevät ohjeistusta ainoastaan Suomen näkökulmasta. Tällainen selkeä erottelu helpottaisi Suomen erityispiirteisiin keskittyvien verovelvollisten työtä, ja vähentäisi tarvetta käydä läpi ohjeistuksen laajoja osioita, jotka eivät suoraan sovellu kansalliseen verojärjestelmäämme.

Näemme kuitenkin Suomen verojärjestelmään soveltumattomien kohtien sisällyttämisen ohjeistukseen äärimmäisen tärkeänä, sillä Suomessa tulee tehtäväksi täydennysveron tietoilmoituksia ja täydennysveroilmoituksia myös ulkomaisten konserniyksiköiden puolesta.

Verohallinnon näkemykset

Pidämme erittäin merkittävänä ja positiivisena sitä, että Verohallinto tuo ohjeistuksessaan selkeästi esiin omia näkemyksiään ja tulkintalinjauksiaan. Esimerkkinä mainittakoon OECD:n kesäkuussa 2024 antamaan hallinnolliseen ohjeeseen perustuvat Verohallinnon ohjeluonnokseen sisällyttämät tulkinnat, vaikka niitä ole vielä säädetty lain tasolla voimaan. Pidämme erityisen tervetulleena myös sitä, että Verohallinto on ottanut nimenomaisesti kantaa esimerkiksi aiempien vuosien verojen käsittelyyn. Nämä varhaiset kannanotot auttavat selkeyttämään asioita, joihin OECD ei ole vielä antanut tarkempaa ohjeistusta, mutta jotka kuitenkin aiheuttavat kysymyksiä ja käytännön haasteita verovelvollisten keskuudessa. Kyseinen lähestymistapa vähentää epäselvyyttä ja auttaa verovelvollisia valmistautumaan raportointiurakkaan.

Koska ennakkoratkaisumahdollisuutta ei toistaiseksi ole saatettu voimaan, olisi lukijajystävällisyyden kannalta suotavaa, että Verohallinto antaisi vielä yksityiskohtaisempaa ja havainnollistavaa lisäohjeistusta sekä lisää konkreettisia esimerkkejä tiettyihin haastaviin kohtiin selkeyden lisäämiseksi. Esimerkiksi OECD:n *Minimum Tax Implementation Handbook (Pillar Two)* (julkaistu 11.10.2023) on onnistuneesti yksinkertaistanut useita monimutkaisia käsitteitä käyttämällä havainnollistavia kuvaajia ja selkeämpää kieltä. Tämänkaltaiset selvennykset helpottavat käsitteiden ymmärtämistä ja soveltamista käytännössä. Toivoisimme Verohallinnolta samankaltaista selkeyttä ja tarkennettuja ohjeita, jotta ohjeistuksen riskinä ei olisi jäädä suurimmaksi osaksi vain OECD:n sääntöjen käännösversioksi, vaan tarjoaisi vielä enemmän yksityiskohtaisempia tulkintoja ja käytännönläheisiä sovelluksia Suomen verojärjestelmässä.

Laskentasäännöt

Hallituksen esityksen (HE 98/2024 vp) 4 luvun 13 §:n sanamuoto ottaa huomioon kesäkuun 2024 hallinnollisessa ohjeistuksessa esitetyn täydennyksen, jonka mukaan "*The term "payment" in Article 4.4.4 and Article 4.4.2(b) refers to the accounting reversal of the DTL or of the recaptured DTL.*" Kyseinen lause on mielestämme monitulkintainen, minkä vuoksi pyydämme Verohallintoa lisäämään ohjeeseensa lauseen suomenkielisen käännöksen ja ohjeistusta käytännön tulkinnasta. Oikealla laskentatavalla on keskeinen merkitys verovelvollisille ja on tärkeää, että mahdolliset ristiriitaiset tulkintalinjat vältetään.

Tulevien ohjeistusten ajantasaisuus

Koska on oletettavaa, että OECD julkaisee tulevaisuudessa tarkempaa ohjeistusta, olisi suotavaa, että Verohallinto päivittää ja tarkentaa ohjeistuksiaan mahdollisimman nopeasti näiden julkaisujen jälkeen. Tällainen nopea reagointi varmistaisi, että Verohallinnon ohjeistukset pysyvät ajantasaisina ja yhdenmukaisina kansainvälisten standardien kanssa, mikä helpottaisi verovelvollisten ja muiden sidosryhmien tiedonsaantia ja vähentäisi epäselvyyksiä ohjeistusten soveltamisessa Suomen verojärjestelmässä. Haluamme korostaa Verohallinnon resurssien merkitystä tässä yhteydessä. On välttämätöntä, että Verohallinnolla on riittävät resurssit laatia ohjeistuksia vähimmäisverosäännösten soveltamisesta riittävän nopealla aikataululla. Nykyinen tilanne ei kuitenkaan näytä tukevan tätä tavoitetta. Ilman riittävää resursointia on vaarana, että ohjeistusten laadinta ja päivitys jäävät jälkeen kansainvälisistä vaatimuksista, mikä voi aiheuttaa epäselvyyttä ja tulkintaongelmia verovelvollisille.

Helsingissä 22. päivänä lokakuuta 2024

Suomen Veroasiantuntijat ry

Johanna Männistö
jäsen

Heikki Wahlroos
puheenjohtaja