

Verohallinto / 27.8.2025

Viite: Lausunto Verohallinnolle VH/3994/00.01.00/2025

Lausunto Verohallinnon ohjeluonnoksesta tosiasiallisen veroasteen ja täydennysveron laskennasta osana suurten konsernien vähimmäisverotusta

Verohallinto on pyytänyt lausuntoa ohjeluonnoksestaan tosiasiallisen veroasteen ja täydennysveron laskennasta osana suurten konsernien vähimmäisverotusta. Kiitämme lausuntomahdollisuudesta ja lausuntonamme esitämme pyynnön johdosta seuraavaa.

Yleistä

Ohjeluonnos täydentää Verohallinnon syventävää ohjekokonaisuutta suurten konsernien vähimmäisverotuksesta ja on odotettu verovelvollisten keskuudessa. Ohje on tärkeä lisä suurten konsernien tueksi vähimmäisverolain käytännön soveltamisessa ja täydentää aiheesta annettujen syventävien ohjeiden kokonaisuutta. Toivoisimme kuitenkin, että ohjekokonaisuutta täydennettäisiin pikaisesti myös määritellyn tuloksen sekä olettasäännösten osalta, jotka ovat välttämättömiä kokonaisuuden ymmärtämiseksi.

Arvostamme, että ohjeluonnoksessa viitataan myös OECD:n hallinnolliseen ohjeistukseen (Administrative Guidance) Verohallinnon aktiivista otetta ohjeistusten laatimisessa ja pidämme tärkeänä ohjeistusten ajantasaisuutta jatkuvasti kehittyvässä toimintaympäristössä. Ohjeluonnoksessa on kuitenkin otettu huomioon OECD:n hallinnollinen ohjeistus vain 13.7.2023 saakka. Ottaen huomioon Verohallinnon vähimmäisverotuksesta antaminen syventävien ohjeiden julkaisutahti, toivoisimme ohjeilta parempaa ajantasaisuutta ja aktiivisia päivityksiä ohjeisiin tarvittaessa tulevaisuudessa

Viittaukset alkuperäiseen lähteeseen ja tuleviin ohjeisiin

Ohjeluonnoksessa on runsaasti suoria viittauksia lainsäädäntöön, direktiiveihin sekä OECD:n tuottamaan ohjemateriaaliin, minkä katsomme tukevan ohjeistuksen läpinäkyvyyttä ja lisäävän sen informatiivisuutta. Samanaikaisesti, koska kyseessä on osa Verohallinnon tuottamaa ohjekokonaisuutta suurten konsernien vähimmäisverotuksesta, toivoisimme näkevämme enemmän suoria viittauksia muihin Verohallinnon kyseisestä aihepiiristä julkaisemiin syventäviin vero-ohjeisiin. Ohjeistusten välisten väistämättömien päällekkäisyyksien takia lukijaystävällisyyttä voisi parantaa viittaamalla selkeästi ja johdonmukaisesti eri ohjeisiin silloin, kun aiheesta on tarkempaa ja kattavampaa informaatiota saatavilla muissa ohjeissa.

Lisäksi toivomme, että ohjeluonnoksessa esitetyt linjaukset konkretisoitaisiin entistä enemmän esimerkkien sekä Verohallinnon omien näkemysten avulla, kuten muissa aiheesta annetuissa ohjeissa on tehty. Ymmärrämme, että ohjeistus täydentyy ja tarkentuu ajan myötä käytännön kokemusten karttuessa, mutta jo tässä vaiheessa olisi hyödyllistä saada lisää avaavaa ja täsmentävää ohjeistusta suorien lakiviittausten tueksi.

Rakenne ja esitystapa

Ohjeluonnoksen rakenne on yleisesti ottaen tarkoituksenmukainen, mutta rakennetta voisi myös selkeyttää. Ohje sisältää ajoittain toistoa, sekä suoria päällekkäisyyksiä. Esimerkiksi kohdassa 3.2.2. käsitellään vuokratun aineellisen omaisuuden käsittelyä, vaikka aiheelle on varattu oma alaosionsa kohdassa 3.2.5. Lukijaystävällisyyttä palvelisi selkeät viittaukset eri osioiden välillä

tai vaihtoehtoisesti kappaleiden yhdistäminen, jos erilliselle käsittelylle ei ole nimenomaista perustetta.

Lisäksi toivoisimme ohjeluonnokseen lisää selkeitä käytännön ohjeita eri osa-alueista, esimerkiksi numeeristen esimerkkien muodossa täydennysveron laskennasta. Tämä helpottaisi ohjeistuksen soveltamista käytännön tilanteissa.

Koska ohjeistus sisältää myös monimutkaisia ja Suomen verolainsäädäntöön vielä vakiintumattomia käsitteitä, olisi perusteltua koota nämä termit erilliseen osioon. Tämä selkeyttäisi ohjeen tulkintaa peilaten lainsäädäntöön, direktiiveihin, OECD:n ohjeistukseen sekä Verohallinnon muihin ohjeisiin.

Ohjeistuksen esimerkit

Arvostamme sitä, että Verohallinto on sisällyttänyt ohjeeseen havainnollistavia kuvia veroasteen laskennan tueksi. Toivoisimme kuitenkin selkeämpää lähestymistapaa kuvaajien esittämiseen. Nykyisissä kuvissa (esimerkiksi kuva 1) kaavojen esitystavan johdonmukaisuutta voisi selkeyttää (esim. lainkäyttöalueen tosiasiallinen veroaste ja kuvan lopun lainkäyttöalueen täydennysvero on esitetty visuaalisesti eri tavalla). Toivoisimme myös terminologiaan yhdenmukaisuutta, esimerkiksi kuvassa 1 on myös käytetty samoista asioista hivenen eri termejä (esim. vaihtelu sen osalta, onko termiin sisällytty sana ”lainkäyttöalue”). Ehdotamme, että termien käyttöä yhtenäistetään eri kuvaajien välillä ohjeen havainnollistavuuden sekä luettavuuden parantamiseksi.

Verohallinnon näkemykset

Toivoisimme, että ohjeluonnoksessa tuotaisiin esiin enemmän Verohallinnon omia näkemyksiä ja perusteltuja tulkintalinjauksia. Verohallinnon tulkintojen selkeä esittäminen osana syventäviä vero-ohjeita tarjoaa ohjeen käyttäjälle mahdollisuuden hahmottaa paremmin Verohallinnon linjauksia eri kysymyksiin. Tällaiset linjaukset tukisivat ohjeistuksen soveltamista käytännössä ja toisivat lisäarvoa OECD:n julkaisemien tulkintakannanottojen tueksi. Esimerkiksi lukujen 3.2.3 ja 3.2.5 osalta soveltamiskäytäntöä selkeyttäisi viittaukset eri kirjanpitostandardien mahdollisesti aiheuttamiin eroihin (esim. IFRS ja kirjanpitolaki).

Helsingissä 27. päivänä elokuuta 2025

Suomen Veroasiantuntijat ry

Heikki Wahlroos
puheenjohtaja

Johanna Männistö
jäsen