

Finanssiala ry

EU/1085/2023, EU/1088/2023, EU/1087/2023

Lausuntopyyntö komission yritysverotusta koskevista direktiiviehdotuksista

Komission suunnitelmat yhdenmukaistaa ja yksinkertaistaa yritysverotusta

- FA korostaa, että yhtenäistä veropohjaa koskevan BEFIT-sääntelyn soveltamisalan ulkopuolelle tulee jättää tietyt toimijat kuten eläkerahastot ja tietyt sijoitusrahastot kuten myös minimiveron osalta on tehty.
- FA katsoo, että BEFIT-menetelmän pakollisuudesta 750 mEUR liikevaihdon ylittäville yrityksille tulee luopua.
- FA katsoo, että ehdotettu BEFIT-sääntely lisää pitkälläkin aikavälillä konsernien hallinnollista työtaakkaa ja kustannuksia sen sijaan, että se vähentäisi niitä.
- FA katsoo, että BEFITin ehdotettu voimaantulo tulee liian nopeasti ottaen huomioon minimiveroa koskevan sääntelyn toimenpanon vaatimat resurssit.
- FA korostaa, että vaikutusarvion puuttuminen muodostaa riskin hallitsemattomasta implementoinnista niin jäsenvaltioiden kuin verovelvollisten yritysten kannalta ja pitää pitkäkestoisten kansainvälisten veroriitojen lisääntymistä todennäköisenä.
- FA korostaa sen tärkeyttä, että siirtohinnoittelun EU-sääntely ei poikkea tulevaisuudessakaan OECD:n siirtohinnoittelua koskevista ohjeista.

Finanssiala (jäljempänä FA) kannattaa periaatetasolla ajatusta kattavasta ja yhdenmukaisesta verosääntelystä Euroopassa, mutta katsoo, että neuvoston yritysverotusta koskevat direktiiviehdotukset, jotka koskevat yritysten tuloverotusta Euroopassa koskevaa kehystä ja siirtohinnoittelua, eivät onnistu tavoitteissaan yhtenäistää verotusta vaan lisäävät epävarmuutta ja sääntelyn monimutkaisuutta. FA ei lausu direktiiviehdotuksesta pk-yritysten kotipaikkaan perustuvasta verotusjärjestelmästä, koska se ei ehdotetussa muodossa tule soveltumaan jäsenyrityksiimme.

BEFIT:ssä on kyseessä valtava eurooppalainen verouudistus, joka kasvattaa sekä suurten konsernien compliance-kustannuksia että vaikuttaa EU-jäsenvaltioiden verotuloihin, ja siksi ehdotuksesta olisi tehtävä kattava eurooppalainen vaikutusarvio. Vaikutusarvion puuttuminen on merkki siitä, että uudistus olisi hallitsematon niin jäsenvaltioiden kuin verovelvollisten yritysten kannalta. Uuden verojärjestelmän käyttöönottoa on lykättävä myös siihen asti, että jäsenvaltiot kykenevät ennustamaan verotulokehityksensä uuden järjestelmän mukaisesti sekä varaamaan riittävän ajan verohallintojen ja suurten konsernien tarvitsemien uusien IT-järjestelmien käyttöönottoon.

Kun BEFIT:n käyttöönoton jälkeen Suomessa olisi voimassa kansallinen verojärjestelmä sekä globaali Pillar 2 (minimivero) ja eurooppalainen BEFIT, asettaa se verohallinnoille ja suurille konserneille aivan uusia haasteita ja erilaisten resurssien tarvetta. Kun BEFIT säännökset ovat tässä vaiheessa vielä varsin kehittymättömiä ja niihin yhdistetään kansallisia erityispiirteitä kansallisista verosäännöksistä, on uuden järjestelmän ennustettavuutta vaikea arvioida. Olisikin syytä pohtia vaihtoehtoa, jossa säännökset valmisteltaisiin huolella ja otettaisiin käyttöön vasta 2030-luvulla, kun

osapuolet ovat ehtineet sopeuttaa toimintaansa ensin Pillar 2-säännöksiin ja näistä on saatu kokemuspohjaa.

1 Yritysten tuloverotusta koskeva kehys - BEFIT

1.1 Yleistä BEFIT ehdotuksesta

BEFIT-direktiiviluonnoksen tarkoituksena on yhtenäisen veropohjan avulla tuoda selkeyttä ja ennustettavuutta sisämarkkinoilla toimiville yrityksille yksinkertaistamalla EU:n yhteisöverosääntelyä. Tavoite on FA:n näkemyksen mukaan kannatettava, mutta eteneminen BEFIT-esityksessä edellyttäisi vaikutusten huolellista arviointia ja veropohjan tosiasiallisen yksinkertaistamisen varmistamista. Kun se rakentuu Pillar 2 pohjalle, on ensin varmistettava, että Pillar 2 todella toimii käytännössä eikä esimerkiksi aiheuta aivan yllättäviä tilanteita sellaisissa Suomen kaltaisissa maissa, joissa verokanta on yli 15 prosenttia ja veropohja tiivis.

Yritysverotuksen harmonisointi Euroopan unionin tasolla vähentäisi onnistuessaan jäsenvaltioiden erilaisten verojärjestelmien tulkinnasta, soveltamisesta ja ilmoittamisesta aiheutuvaa työtä ja kustannuksia, mikä on erittäin kannatettavaa. **Ehdotetun järjestelmän ajoitus on kuitenkin väärä.** Suuret konsernit sekä myös kansalliset valtiovarainministeriöt ja verohallinnot ovat erittäin työllistettyjä minimiverojärjestelmän (Pillar 2) käyttöönoton kanssa. Minimivero tulee vaatimaan sen kohteena olevilta konserneilta huomattavia resursseja niin työmäärässä kuin kustannuksissakin erilaisten järjestelmämuutosten ja uusien raportointijärjestelmien myötä ja on selvää, ettei niillä tule olemaan valmiutta tässä vaiheessa alkaa valmistautua BEFITin vaatimiin järjestelmämuutoksiin. FA katsoo, että BEFITin voimaansaattamista tulee myöhentää huomattavasti ehdotetusta vuoden 2028 alusta, aina 2030-luvun loppupuolelle.

Huolimatta siitä, että BEFIT:in tavoitteena on hyödyntää EU:ssa hyväksytyt tilinpäätöskäytännön (useimmiten IFRS) mukaista taloudellista tietoa veropohjan laskennassa, direktiiviluonnos sisältää veropohjan laskennassa huomioitavia oikaisuja, joista osaa ei tällä hetkellä tunneta suomalaisissa verosäännöissä ja jotka eivät myöskään liity Pillar 2 -sääntöihin. Veropohjaan tehtävien oikaisujen suhde tilinpäätöskäytäntöön jää epäselväksi, onko esimerkiksi direktiiviluonnoksen vähennyskelpoisen varauksen tarkoitus vastata IAS 37:n mukaista kirjanpidon varausta. Direktiiviluonnoksen poistosäännöt eroavat IFRS:stä ja esittävät osin hyvin yksityiskohtaisia sääntöjä mm. suoraan vähennyskelpoiseksi kuluksi kirjattavan käyttöomaisuuserän enimmäismäärästä, minkä vuoksi konsernien olisi edelleen seurattava erikseen käyttöomaisuushyödykkeiden verotusarvoja suunnitellun BEFIT ja voimaantulevan Pillar 2 -säännösten myötä entistä yksityiskohtaisemmin. Lisäksi BEFIT-konserniin kuuluvat yhtiöt määrittälään direktiiviluonnoksessa eri tavalla kuin esimerkiksi IFRS:ssä, mikä tarkoittaisi, että konsernien tulisi laatia useita erilaisia konsernilaskelmia eri tarkoituksia varten.

FA:n käsityksen mukaan BEFITin tarkoitus yksinkertaistaa yhteisöverosääntelyä ei näytä toteutuvan johtuen myös ehdotetusta kaksitasoisesta verotettavan tulon laskentajärjestelmästä, jossa ensin BEFIT-konsernille lasketaan BEFIT-veropohja (BEFIT tax base), joka sitten jaetaan jäsenvaltioille. Jäsenvaltiot voivat tämän jälkeen soveltaa – minimiverosääntelyn sallimissa rajoissa – omia veropohjaan vaikuttavia säännöksiään verokannan sääntelyn lisäksi ja mahdollisesti myös toisistaan

poikkeavia säännöksiä kansallisten BEFIT-veroilmoitusten sisällön osalta. Siinä missä esimerkiksi ehdotukseen sisältyvät mahdollisuus rajat ylittävälle tappiontasaukselle ja lähdeverotuksen poistuminen unionin alueella ovat positiivisia ehdotuksia, uhkaa konsernien hallinnollinen taakka kuitenkin lisääntyä huomattavasti kaksitasoisen järjestelmän vuoksi ja vesittää järjestelmän tarkoituksen.

On todennäköistä, että erityisesti jäsenvaltioille jätettävä oikeus säätää myös kansallisesti veropohjasta (vähimmäisverodirektiivin sallimissa rajoissa) tulee estämään ehdotuksen pyrkimyksen yksinkertaistaa verojärjestelmää ja saavuttaa kustannussäästöjä. Konsernien verotus uhkaa päinvastoin muodostua entistä monimutkaisemmaksi ja moniportaisemmaksi, kun niiden tulee täyttää sekä vähimmäisverodirektiivin mukaiset vaatimukset erillisine hyvin yksityiskohtaisine ja monimutkaisine verolaskelmineen ja veroilmoituksineen että BEFITin vaatimat verolaskelmat ja -ilmoitukset konserni- ja yhtiötasolla.

Lisäksi FA:n mukaan on todellinen **vaara siitä, että BEFIT lisäisi osaltaan konsernien epävarmuutta verotuksen osalta**. Jo voimassa olevat ja päätetyt muutokset verotukseen (ATAD1, ATAD2, DAC6 ja erityisesti tuore minimiverosääntely) ovat tuoneet/tuovat mukanaan paljon epävarmuutta ja on pelättävissä, että EU:n jäsenvaltiot soveltavat direktiivien monimutkaisia säännöksiä eri tavalla, jolloin riskit oikeusprosesseihin kasvavat.

BEFIT lisää myös oikeudellista epävarmuutta sekä kansainvälisten veroriitojen määrää ja kestoja. Tässä yhteydessä on todettava, että myös verohallinnot Euroopassa tarvitsevat lisää resursseja kansainvälisten veroriitojen ratkaisemiseen eli verotuksen hallinnolliset kustannukset kasvavat entisestään. BEFIT-ennakkoverojen määrittäminen, säännönmukaisen verotuksen toimittaminen, muutoksenhaku ja ratkaisujen antaminen olisi prosessina ensin valmisteltava hyvin huolellisesti, jotta taataan verokertymän ennustettavuus ja hallinnointi jäsenvaltioissa.

FA katsoo, että BEFITin **soveltamisalan ulkopuolelle tulisi rajata minimiveroa koskevan sääntelyn tapaan muun muassa eläkerahastot ja tietyt sijoitusrahastot**. BEFITin mukanaan tuomaan hallinnollisen työmäärän säilyttäminen tällaisille toimijoille on pelkkä hallinnollinen rasite ja kustannus niin itse toimijoille kuin verohallinnoillekin, joille ei näiden käytännössä verosta vapautettujen toimijoiden osalta muodostu kuitenkaan verotettavaa tuloa. Lisäksi suomalaisten eläkeyhtiöiden osalta on erityisesti huomattava, että suomalainen käytännön verovapaus perustuu tulevaisuuden eläkevastuista tehtävien varausten erityiseen vähennyskelpoisuuteen EVL:ssä, mikä poikkeaa yleiseurooppalaisesta linjasta. Tämän vuoksi BEFITin laskentasäännöstö arvatenkaan ei tulisi sitä tunnistamaan, minkä vuoksi Suomen on jo siksikin pidettävä huoli siitä, että eläkeyhtiöt jäävät sääntelyn ulkopuolelle.

FA katsoo myös, että **menetelmän pakollisuudesta 750 mEUR liikevaihdon ylittävälle yrityksille tulisi luopua**.

FA katsoo lisäksi, että direktiiviehdotuksessa **ehdotettua jakotapaa jakaa konsernien verotettava tulo jäsenvaltioiden välillä tulisi vielä kehittää**. Kaavamainen menneiden tilikausien tulokseen perustuva jakoavain ei aina johda oikeanmukaiseen jako-osuuteen jäsenvaltioiden välillä erityisesti suhdanneherkillä(-herkissä) aloilla (maissa) tai esimerkiksi tilanteissa, joissa tytäryhtiöiden tulokseen on

vaikuttanut poikkeukselliset olosuhteet (pandemiat, sota, ilmastonmuutoksen aiheuttamat ääriolosuhteet, yritysjärjestelyt, toiminnanmuutokset jne.), joiden vuoksi eri vuodet eivät ole tulosten suhteen verrannollisia. Eri jäsenvaltioiden väliset erot verokannoissa, veropohjissa ja verojärjestelmissä (kuten Viron verojärjestelmä) voivat tällöin johtaa epäedullisiin lopputuloksiin ja/tai jopa vääristää kilpailua.

Nyt valittu ratkaisu, jossa jakotapa on ratkaistu ainoastaan seitsemäksi ensimmäiseksi vuodeksi tulevan pysyvän jakoavaimen jäädessä auki, aiheuttaa epävarmuutta. Lisäksi pysyvän jakoavaimen osalta viitataan verotuksen maakohtaisesta raportista saataviin tietoihin, mikä indikoi sitä, että suurten konsernien raportimistaakkaa ei olla edes haluamassa keventää pohtimalla esimerkiksi verotuksen maakohtaisen raportin tarvetta minimiverojärjestelmän tultua voimaan. FA:n kannan mukaan BEFITin pysyvistä jakoavaimesta pitäisi sopia edes pääpiirteiden osalta jo lopullista direktiivitekstiä laadittaessa.

FA nostaa esiin tarpeen yhtenäistää myös kirjanpito- ja tilinpäätössääntelyä. Ehdotettu yhtenäinen yritysverojärjestelmä ei yksinään ratkaise kaikkia ongelmia eikä varsinkaan niitä, joiden syy on kirjanpitosääntelyn ja verosääntelyn eroavaisuuksissa.

1.2 Yksityiskohtaisia huomioita BEFIT ehdotuksesta

Verotuksen on perustuttava kirjanpidon tulokseen

Jos suurten yritysten ja verohallintojen työtä on tarkoitus vähentää tai yksinkertaistaa BEFIT:in myötä, niin IFRS-kirjanpidon ja verotuksen, tai ainakin näiden erojen, on oltava vähäisiä. BEFIT-esityksessä jää epäselväksi, mitä oikaisuja kirjanpidon tulokseen tulisi veropohjan laskennassa ja miltä osin BEFIT sääntöjen on tarkoitus vastata esim. IFRS sääntöjä. Myös terminologia on epäselvää, esimerkkinä termi "Financial assets held for trading" ja siihen liittyvät oikaisut jäivät hyvin epäselkeäksi tekstissä.

Lisäksi tulee huomioida, että esimerkiksi suomalaiset vakuutusyhtiöt eivät saa tehdä erillistä IFRS-tilinpäätöstä, vaan IFRS-tilinpäätös tehdään ainoastaan konsernitasolla. BEFITin tulee olla sovellettavissa ilman, että sen vuoksi vakuutusyhtiöt joutuisivat laatimaan erillisen "BEFIT-tilinpäätöksen".

BEFIT'n konserni-käsite

BEFIT:ssä konserni muodostuu joko suoraan tai välillisesti 75 prosenttisesti omistetuista konserniyksiköistä. Tämä poikkeaa yleisesti kirjanpidon ja Pillar 2 sääntöjen konserniyksikön käsitteestä, jossa konserniyksikkö muodostuu yleensä yli 50 prosenttisesti omistetuista yksiköistä.

Poistot

IFRS:n lähtökohta poistoissa on taloudellinen käyttöikä, kuitenkin BEFIT:ssä annetaan yksityiskohtaisia sääntöjä poistoaikoihin, mm. rakennusten osalta esitetään 28 vuoden enimmäispoisto aika.

Tulonjako siirtymäkauden jälkeen

Siirtymäkauden, takaraja 2035, jälkeen konsernin tulo jaettaisiin jollakin muulla kuin nyt esitetyllä tavalla, mikä lisää konsernin veroriskiä tulevaisuudessa.

2 Siirtohinnoittelusäätely

BEFIT-kehyksen käyttöönoton jälkeen siirtohinnoittelua koskevat säännökset ovat relevantteja unionin ulkopuolisten konserniyhtiöiden kanssa tehtävien liiketoimien hinnoittelussa sekä BEFIT-säätelyn ulkopuolisissa konserneissa.

FA pitää ehdotetun siirtohinnoittelusäätelyn tavoitteita kannatettavina.

Ehdotetulla säätelyllä on tarkoitus kodifioida OECD:n siirtohinnoitteluohjeet osaksi unionin oikeutta ja siten luoda yhtenäistä tulkintaa markkinaehtoperiaatteelle. Nykyiselläänkin OECD:n siirtohinnoitteluohjeilla on merkittävä tulkintavaikutus siirtohinnoittelun alalla, mutta ohjeet ovat tällä hetkellä implementoitu jäsenvaltioiden lainsäädäntöihin vaihtelevasti.

OECD:n siirtohinnoitteluohjeet ovat nimensä mukaisesti ohjeita, eikä niitä ole tarkoitettu lainsäädännöksi, koska niiden pitää olla joustavampi instrumentti kuin lailla säätäminen. OECD:n ohjeistuksen saattaminen direktiiviksi ja sitä kautta kansallisiin lainsäädäntöihin saattaa FA:n näkemyksen mukaan aiheuttaa ongelmia, kun jatkossa järjestelmää tulisi päivittää. Siirtohinnoittelulainsäädäntö perustuu keskeisiltä osiltaan OECD:n puitteissa sovituille periaatteille, jolloin lainsäädäntöketjun toimivuus OECD:n ohjeista EU direktiiviksi ja lopulta kansalliseksi lainsäädännöksi on pitkä ja aikaa vievä prosessi.

FA korostaa sen **tärkeyttä, että EU-säätely ei poikkea nyt eikä tulevaisuudessakaan OECD:n siirtohinnoittelua koskevista ohjeista**, koska se olisi omiaan tuottamaan lisähaasteita sellaisille konserneille, jotka toimivat sekä unionissa että sen ulkopuolella.

FINANSSIALA RY

Hannu Ijäs