

Asia: HE 47/2017 vp, hallituksen esitys eduskunnalle laiksi asiakkaan valinnanvapaudesta sosiaali- ja terveydenhuollossa

FINNWATCH RY:N LAUSUNTO

Finnwatch kiittää eduskunnan talousvaliokuntaa tilaisuudesta lausunnon antamiseen. Lausunto käsittelee valinnanvapauslain 57 §:n 3 ja 4 momentin säännöksiä sosiaali- ja terveydenhuollon palveluntuottajan velvollisuudesta julkiseen maakohtaiseen veroraportointiin.

Finnwatchin mukaan esitetty raportointimalli on niin puutteellinen, ettei sen perusteella ole mahdollista saada sote-yritysten veronmaksusta, verosuunnittelusta ja sote-uudistuksen verotuottovaikutuksista riittävää kuvaa. Jotta raportointi täyttäisi tarkoituksensa, lainkohta on välttämätöntä muuttaa seuraavasti:

- 1) **Säädetään täsmällisemmin, että raportointivelvollisia olisivat kaikki monikansallisen yrityksen sote-osapuolet yrityksen koosta ja emoyrityksen kotivaltioista riippumatta.** Näin sääntely olisi yksinkertaista ja kattavaa ilman, että se muodostuisi hallinnolliseksi rasitteeksi edes pienemmille yrityksille, joilla on vain vähän tai ei lainkaan ulkomaisia toimintoja. HE:ssä raportointiin velvoitetusta säädetään epäselvästi ja virheellisesti: siitä ei selviä, mitä konsernin osapuolista velvoite koskee ja lisäksi velvollisuus näyttäisi koskevan vain suomalaiskonserneja, kun sen pitäisi koskea kaikkia monikansalliseen yritykseen kuuluvia sote-osapuolia.
- 2) **Lisätään maakohtaisesti raportoitaviin tietoihin veronmaksun arvioimisen kannalta välttämättömät tiedot** eli verotusmenettelylain (VML) 14 e §:n mukaiset HE:stä puuttuvat perustiedot – *voitto tai tappio ennen veroja, oman pääoman kirjanpidollinen arvo, työntekijöiden lukumäärä, muu aineellinen omaisuus kuin käteinen tai muut rahavarat* –, jotka kaikkein suurimmat kansainväliset yritykset joutuvat jo nyt raportoimaan maakohtaisesti veroviranomaisille, sekä näiden tietojen lisäksi *liikevoitto, henkilöstökulut ja ulkopuoliset palvelut* palkitsemisjärjestelyihin erityisesti sote-alalla liittyvän verosuunnittelun vuoksi. Vain tällä tavoin sote-yritysten veronmaksusta ja -suunnittelusta saadaan kokonaiskuva ja raportti täyttäisi tarkoituksensa.
- 3) **Säädetään raportointivelvoitteen rikkomisesta seuraavaksi sanktioksi uhkasakko**, joka olisi 5 prosenttia palveluntuottajan edeltävän tilikauden liikevaihdosta. Liikevaihtoon suhteutettu sanktio on hyvin kohdentuva ja vaikuttava ja tehostaisi ratkaisevasti raportointivelvoitteen noudattamista.

Näiden muutosehdotusten lakiteknistä toteuttamista varten Finnwatch esittää seuraavalla sivulla lainkohdan tekstiä koskevan muutosehdotuksen ja lopuksi tarkemmat perustelut ehdotetuille muutoksille.

Muutosesitys lakitekstiin (57 § 3 momentti)

Finnwatch esittää seuraavat pykäläkohtaiset muutokset valinnanvapauslain 57 §:n 3 ja 4 momenttiin – lisäykset ovat keltaisella ja poistettavat kohdat on yliviivattu.

57 § *Palvelun tuottajan velvollisuus tilinpäätös- ja verotustietojen antamiseen*

- - - (1 ja 2 momentti) - - -

Suoran valinnan ja asiakassetelillä annettavan palvelun tuottajan, joka on ~~kirjanpitolain 1 luvun 6 a §:n 1 momentin 2 kohdan mukainen suurkonserni~~ osapuolena sellaisessa konsernissa tai yrityksessä, johon kuuluu palveluntuottajan lisäksi vähintään yksi ulkomainen osapuoli, tulee edellä 1 momentissa säädetyn lisäksi antaa seuraavat maakohtaisesti eriteltyt tiedot ~~yritysryhmään edellä tarkoitettuun konserniin tai yritykseen~~ kuuluvista osapuolista (maakohtainen veroraportti):

- 1) ~~liikevaihto~~ tulot eriteltyinä etuyhteyssuhteessa ja muiden kanssa tehdyistä liiketoimista syntyneiden osalta sekä näiden yhteismäärät;
- 2) ulkopuoliset palvelut;
- 3) henkilöstökulut;
- 4) maksetut ja saadut aineettomien oikeuksien korvaukset eriteltyinä etuyhteydessä ~~suhteessa~~ olevien ja ~~ulkopuolisten~~ muiden osapuolten välisiin korvauksiin sekä näiden yhteismäärät;
- 5) lainojen korkokulut- ja tuotot eriteltyinä etuyhteydessä ~~suhteessa~~ olevien ja ~~ulkopuolisten~~ muiden osapuolten välisiin korkoihin ja tuottoihin sekä näiden yhteismäärät;
- 6) liikevoitto tai -tappio;
- 7) voitto tai tappio ennen veroja;
- 8) maksetut ja kertyneet tuloverot sekä lähdeverot;
- 9) oman pääoman kirjanpidollinen arvo;
- 10) kertyneet voittovarot;
- 11) työntekijöiden lukumäärä;
- 12) muu aineellinen omaisuus kuin käteinen tai muut rahavarat;
- 13) ~~yritysryhmään edellä tarkoitettuun konserniin tai yritykseen~~ kuuluvien yhtiöidensä osapuolten nimet, niiden toiminnan luonne, verotukselliset asuinvaltiot ja sijainti, mikäli sijainti on eri kuin verotuksellinen asuinvaltio;
- 14) tiedot tässä pykälässä tarkoitettujen tietojen tuottamisessa käytetyistä tietolähteistä ja valuutasta.

Tiedot annetaan 77 §:n 1 momentissa tarkoitettua tiedonhallintapalvelua käyttäen. Valtioneuvoston asetuksella voidaan säätää tarkemmin maakunnalle toimitettavien tietojen yksityiskohdista ja tietojen toimittamisen tavoista. Lisäksi ~~suurkonsernin edellä 3 momentissa tarkoitettun palvelun tuottajan tulee sisällyttää 3 momentissa tarkoitettu maakohtainen veroraportti~~ ~~tarkoitettujen palvelun tuottajan~~ ~~tarkoitettujen~~ tiedot sisällytetään osaksi tässä laissa ~~tarkoitettujen palvelun tuottajan~~ sen julkista toimintakertomusta ja julkistaa raportti palvelun tuottajan verkkosivulla 6 kuukauden kuluessa raportoitavan tilikauden viimeisestä päivästä. Jos 3 momentissa tarkoitettu raportointiin velvoitettu palvelun tuottaja ei ole julkaissut maakohtaista veroraporttia määräajassa taikka on julkaissut sen olennaisesti vaillinaisena tai virheellisenä, palvelun tuottajalle voidaan määrätä uhkasakko, joka on 5 prosenttia palvelun tuottajan edeltävän tilikauden liikevaihdosta.

Edellä esitetyn muutosehdotuksen lakitekniinen (ei sisällöllinen) vaihtoehto olisi lisätä valinnanvapauslakiin sote-yritysten maakohtaisesta raportoinnista erillinen tai erilliset lainkohdat, joissa säädettäisiin ensin verotuksen maakohtaiseen raportointiin velvoitetuista palvelun tuottajista ja sen jälkeen raportin sisällöstä lakitekniikaltaan vastaavasti, kuin verotusmenettelylain (VML) 14 d ja e §:ssä, joissa säädetään Verohallinnolle annettavasta verotuksen maakohtaisesta raportista.

Perustelut edellä esitetyillä muutoksilla

1. Maakohtaiseen raportointiin velvoitetut

Hallituksen esityksessä (HE 47/2017 vp) maakohtaisen raportoinnin velvoite esitetään säädettäväksi palvelun tuottajalle, joka on kirjanpitolain (KPL) 1 luvun 6 a §:n 1 momentin 2 kohdan mukainen suurkonserni. HE:n sääntely on epäonnistunut, sillä se jättää epäselväksi, mikä tai mitkä konsernin osapuolista ovat velvoitettuja raportointiin ja miltä osin. HE:n sanamuodon perusteella raportointi nimittäin näyttäisi velvoittavan vain suomalaista konsernia (koska laissa viitataan KPL:n nojalla kirjanpitovelvolliseen konserniin), vaikka sen pitäisi yhtä lailla koskea ulkomaiseen konserniin (so. emoyrityksen kotivaltio ulkomailla) suomalaista tytäryhtiötä tai kiinteää toimipaikkaa, joka tarjoaa Suomessa sote-palveluita. HE on virheellinen säätäessään veloitteen riippuvaiseksi sote-tuottajan emoyrityksen kotipaikasta – ilmeisesti kyse lienee tahattomasta virheestä. Epäselväksi HE:n perusteella jää myös se, mikä konsernin osapuolista olisi velvollinen raportin antamaan.

Virheen korjaamiseksi Finnwatch esittää, että raportointiin velvoitettaisiin yksiselitteisesti sote-palvelun tuottaja, joka on osapuoli sellaisessa konsernissa tai yrityksessä, johon kuuluu palveluntuottajan lisäksi vähintään yksi ulkomainen osapuoli. Raporttia ei siis tarvitse antaa, jos yritys toimii vain Suomessa eli yritykseen ei kuulu palveluntuottajan lisäksi yhtään ulkomaista osapuolta. Raportointivelvollisuus olisi myös Suomessa toimivalla palveluntuottajalla, joka on ”ulkomailla asuvan” monikansallisen yrityksen (so. (emo)yrityksen kotivaltio ulkomailla) osapuoli. Tällöin tiedot tulisi antaa koko ulkomaisen yrityksen maakohtaisten toimintojen osalta. Maakohtaisen raportin laatimisvelvollisuus ei koskisi ainoastaan konsernin muodossa harjoitettavaa liiketoimintaa, vaan raportti tulisi laatia myös silloin, kun liiketoiminta olisi rajat ylittävää toisella lainkäyttöalueella sijaitsevan kiinteän toimipaikan vuoksi. Raportti olisi tehtävä, vaikka konsernin ulkomaisen ylimmän emoyrityksen tai ulkomaisen yrityksen kotivaltiossa ei olisi julkista maakohtaista raporttia koskevaa lainsäädäntöä.

Finnwatchin ehdotuksessa maakohtaiseen raportointiin velvoitettuja samaan yritysryhmään kuuluvia sote-palvelun tuottajia voi olla useita, mutta käytännössä saman monikansallisen yrityksen sote-palveluntuottajat tekisivät raportit yhdessä ja julkistaisivat kukin saman raportin verkkosivuillaan.

Finnwatchin esittämällä tavalla sääntely saataisiin soveltuvin osin vastaamaan lakisystemaattisesti VML 14 d ja e §:ää, joissa on säädetty automaattisesta maakohtaisten verotietojen vaihdosta.

Monikansallista yritystä koskeva maakohtainen raportointi toisi ratkaisevaa lisätietoa Suomessa nykyisin ja tulevaisuudessa toimivien sote-yritysten verosuunnittelusta. Aggressiivinen verosuunnittelu perustuu konsernin sisäisiin järjestelyihin, joilla yritys siirtää

veronalaiset voittonsa liikevoittoa tekevästä tytäryhtiöstä ulkomaiseen holdingyhtiöön ja kevyen verotuksen piiriin. Monikansallinen konserni on yksi taloudellinen kokonaisuus, jonka pieni osa yksi tytäryhtiö tai kiinteä toimipaikka on, ja siksi avoimuutta tulee vaatia koko yritykseltä (so. emoyhtiö, tytäryhtiöt ja kiinteät toimipaikat, kuten sivuliikkeet).

HE:n mukaan maakohtainen raportointi koskisi KPL 1 luvun 6 a §:n 1 momentin 2 kohdan mukaista suurkonsernia, jolla sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella ylittyy vähintään kaksi seuraavista kolmesta raja-arvosta tilinpäätöspäivänä: 1) taseen loppusumma 20 000 000 euroa; 2) liikevaihto 40 000 000 euroa; 3) tilikauden aikana palveluksessa keskimäärin 250 henkilöä. Finnwatchin mukaan soveltamisalarajaus on tarpeeton.

Finnwatch esittää monikansallisen yrityksen kokoa koskevasta soveltamisrajauksesta luopumista ja veloitteen säätämistä kaikille monikansalliseen yritykseen kuuluville sote-tuottajille riippumatta siitä, kuinka suuri monikansallisen yrityksen liikevaihto on. Tämä olisi lakiteknisesti kaikkein yksinkertaisin ja selkein ratkaisu ja raportointi saataisiin näin kattamaan kaikki veroja kansainvälisesti suunnittelevat sote-yritykset. Raportointi ei aiheuttaisi liiallista hallinnollista taakkaa suuryrityksiä tai -konserneita pienemmille yrityksille, koska pienemmillä yrityksillä on luonnollisesti vähemmän maakohtaisia toimintoja (jos lainkaan) ja siten vähemmän raportoitavaa. Mikäli kokoa koskeva rajoitus kuitenkin päätetään sisällyttää lakiin, yksinkertaisinta olisi viitata vain liikevaihtoon siten, että veloitettuja olisivat ne sote-palvelun tuottajat, jotka kuuluvat monikansalliseen yritykseen, jonka vuosittainen liikevaihto on vähintään 40 miljoonaa euroa.

2. Julkisesti raportoitavat tiedot

HE:n mukaisesta maakohtaisesta raportista puuttuu yli puolet monikansallisten yritysten veronmaksun arviointiin tarvittavista keskeisistä tilinpäätöstiedoista. Tietoihin on välttämättä lisättävä Finnwatchin esittämät tiedot, jotta raportointi täyttäisi tehtävänsä. Finnwatchin lakimuutosehdotuksessa maakohtaisen veroraportin tiedot on lueteltu soveltuvien osin kirjanpitoasetuksen (1339/1997) mukaisen tuloslaskelman, taseen ja rahoituslaskelman mukaisessa järjestyksessä.

Maakohtaisen veroraportoinnin minimitasoksi tulisi asettaa verotusmenettelylaissa (VML 14 e §) säädetyt tiedot, joita kaikkein suurimmat kansainväliset yritykset joutuvat jo nyt raportoimaan maakohtaisesti veroviranomaisille. Finnwatch pitää käsittämättömänä, että näitä tietoja on jätetty pois HE:n mukaisesta maakohtaisesta raportointivaatimuksesta. VML 14 e pykälän tiedot ovat perustilinpäätöstietoja, joita myös OECD ja EU pitävät kaikkein keskeisimpinä verovalvonnan ja aggressiivisen verosuunnittelun arvioimisen kannalta. Lainsäädännöksellä pantiin täytäntöön direktiivi (EU) 2016/881, jonka johdannon 3 kohdan mukaan em. perustietojen avulla ”*veroviranomaiset voivat reagoida haitallisiin verotukseen liittyviin käytäntöihin tekemällä muutoksia lainsäädäntöön tai suorittamalla asianmukaisia riskinarviointeja ja verotarkastuksia sekä todeta, noudattavatko yritykset käytäntöjä, jotka johtavat huomattaviin keinotekoisiiin tulonsiirtoihin verotuksellisesti edullisiin ympäristöihin*”.

Edellisten tietojen lisäksi *liikevoitto (tai -tappio)* on tarpeen, koska pelkästä liikevaihdosta ja tilikauden tuloksesta ei saa kuvaa esimerkiksi verolakien tarkoituksen kannalta vieraita veroetuja tavoittelevista rahoitusjärjestelyistä. Liikevoitto on yksi keskeinen kansainvälisiin kirjanpitostandardeihin perustuva liiketoimintaa kuvaava luku. Kun yritys raportoi liikevoiton (tai -tappion), *voiton tai tappion ennen veroja* (molemmat tiedot siis puuttuvat HE:stä) sekä

tuloverot maakohtaisesti, voitaisiin arvioida yrityksen efektiivistä eli tosiasiallista veroastetta vertaamalla maksettuja tuloveroja yrityksen tulokseen ennen veroja. Mikäli efektiivinen veroaste olennaisesti poikkeaisi asianomaisen maan nimellisestä verokannasta, yrityksen on mahdollista selvittää, mistä poikkeaminen johtuu (so. onko poikkeamiselle muu kuin verosuunnitteluun pohjautuva syy).

Raportoitaviin tietoihin tulee lisätä *henkilöstömäärän* (yksi VML 14 e §:n tiedoista, jotka jätetty perusteettomasti pois HE:stä) lisäksi *henkilöstökulut* sekä *ulkopuoliset palvelut*, jotta yrityksen maakohtaisen taloudellisen toiminnan lisäksi voidaan arvioida henkilöstöön liittyviä rahavirtoja, palkitsemisjärjestelyitä ja mahdollista verosuunnittelua. Erityisesti lääkärien tiedetään pitkään minimoineen veroja muuntamalla palkkatulonsa lääkärien holdingyhtiöiden kautta kevyemmin verotettaviksi työpanos- ja muiksi osingoiksi ja luontoiseduiksi. Sote-yrityksissä toimii myös huomattavan paljon ei-työsuhteisia ammatinharjoittajia, joille maksetut palkkiot ovat ulkopuolisia palvelukuluja (useat sote-yritykset erittelevät nämä tilinpäätöksissään vielä erikseen muista ulkopuolisista palveluista).

Maakohtaiset tiedot *aineettomien oikeuksien korvauksista* ja *lainakoroista* ovat tarpeen siksi, koska näiden konsernin sisäisten rahansiirtojen avulla yritykset toteuttavat yleisimmin rajat ylittävää voitonsiirtoa. Tietojen avulla verosuunnittelukuviot tulisivat näkyvämmiksi. Nämä tiedot ovat jo HE:n mukaisessa maakohtaisessa raportissa eikä niitä siis tule lakiesityksestä poistaa.

Konsernin osapuolet yksilöimällä saadaan puolestaan alustava kuva siitä, minkä tyyppistä toimintaa yrityksellä on esimerkiksi veroparatiiseissa, ja asioita voidaan tarvittaessa selvittää tarkemmin konserniyhtiökohtaisesti. HE:ssä vaaditaan kertomaan yritysryhmään kuuluvista yhtiöistä maakohtaisesti, mutta Finnwatch pitää parempana, että sote-tuottajat veloitetaan kertomaan tiedot *konserniin tai yritykseen kuuluvista osapuolista*. Näin raportissa avattaisiin tytäryhtiöiden lisäksi muut yrityksen osapuolet, kuten kiinteät toimipaikat. Finnwatchin esitys on reaalisesti ja lakisystemaattisesti perusteltu, sillä VML 14 e §:n ei-julkisessa maakohtaisessa raportissa edellytetään tietoja nimenomaan konserniin tai yritykseen kuuluvista osapuolista.

3. Sanktio

HE:stä puuttuu kokonaan sanktio, mikäli palvelun tuottaja jättää maakohtaisen raportin antamatta laissa säädetyn vastaisesti. Finnwatchin esittämä palvelun tuottajan liikevaihtoon suhteutettu viiden prosentin uhkasakko on tehokas ja vaikuttava, sillä se ei muodostu suhteettoman suureksi pienelle sote-yhtiölle eikä liian pieneksi suurelle sote-yhtiölle.

Lopuksi

Ainoastaan Finnwatchin esityksen mukainen julkinen maakohtainen raportointi vastaisi puoluerajat ylittävään huoleen sote-uudistuksen verotuottovaikutuksista verotuksen läpinäkyvyyden osalta. HE:een tehtävillä korjauksilla hallitus voisi vielä eduskuntakäsittelyssä lunastaa lupauksensa toimeenpanna veron välttämisen ja aggressiivisen verosuunnittelun vastaisia toimenpiteitä. Uudistuksella torjuttaisiin haitallista verokilpailua käyvien veroparatiisien toimintaa, sillä maakohtainen raportti tekisi näkyväksi vaaditut verotiedot oikeudenkäyttöalueilta, joissa ne on salattu.

Julkinen maakohtainen veroraportointi tarjoaa kattavan tietopohjan monikansallisten yritysten veronmaksun arvioimiseen ja mahdollistaa kohdennetumman yhteiskunnallisen keskustelun. Yksinkertaistaen, aggressiivista verosuunnittelua voitaisiin pitää todennäköisenä esimerkiksi silloin, jos suomalaisyhtiö maksaa maakohtaisen raportin perusteella suuren määrän korko- ja/tai rojaltimeksuja saman konsernin ulkomaisille tytäryhtiöille ja suomalaisyhtiölle jää maksuvähennysten jälkeen jäljelle vain vähän Suomessa veronalaista tuloa huolimatta suomalaisyhtiön suurista myyntiluvuista, työntekijämäärästä ja aiemmin investoidusta omaisuudesta. Lisäksi konsernilla on raportin mukaan toisessa valtiossa huomattavat voitot, vaikka konsernilla on siellä vain hyvin vähän myyntiä ja työntekijöitä, ja se maksaa näistä voitoista vain hyvin vähän yhteisöveroa.

Mikäli sote-yritystä on syytä raportin perusteella epäillä aggressiivisesta verosuunnittelusta, yrityksellä on mahdollisuus selvittää verojen maksuun liittyviä vastuitaan sanallisen selvityksen ja tarkempien tilinpäätöstietojen perusteella. Oikeudellisen ratkaisun tekeminen siitä, onko jokin yritys syyllistynyt veron kiertämiseen, kuuluu oikeusvaltiossamme riippumattomalle tuomioistuimelle. Sen sijaan aggressiivinen verosuunnittelun rajoista, sen torjuntakeinoista sekä sote-yritysten verotuottovaikutuksista on voitava keskustella julkisuudessa avoimesti, ja tämän toteutumista julkinen maakohtainen veroraportointi ratkaisevalla tavalla edistäisi.

Maakohtainen raportointi on tarkoitettu yksinkertaiseksi ja selkeäksi raportointistandardiksi, joka soveltuu kaikille yhtiöille toimialaan, toimintamaihin ja omistukseen (koti- tai ulkomainen) katsomatta. Raportoitavia tietoja on vain kourallinen: kyse on liiketoiminnan kirjanpidon perustunnusluvuista, jotka ovat globaalisti yhteismitallisia ja joita yritykset joutuvat jo nyt raportoimaan tilinpäätöksissään. Kyse on numeerisesta datasta, jota yritys ei voi lakia rikkomatta manipuloida.

EU:ssa suurten luottolaitosten ja sijoituspalveluyritysten sekä luonnonvarayhtiöiden olemassa olevat raportointivaatimukset sekä vapaaehtoiset maakohtaiset raportointialoitteet todistavat sen, että maakohtainen raportointi on toteutettavissa ja että se on hyödyllistä. Sote-alalla esimerkiksi ruotsalaiseen konserniin kuuluva Attendo Suomi on ilmoittanut raportoivansa jatkossa tilinpäätöstietonsa maakohtaisesti.

Maakohtaiset tiedot palvelevat laajasti yrityksen kaikkia sidosryhmiä: niiden rahoittajia ja sijoittajia, poliitikkoja ja päättäjiä (kunnissa ja valtakunnan tasolla), mediaa, kansalaisjärjestöjä, tutkijoita, kuluttajia ja yksittäisiä valvutuneita kansalaisia. Aggressiivisen verosuunnittelun seuraamisen lisäksi raportit tuovat esimerkiksi suoria kustannus- ja tehokkuushyötyjä Verohallinnolle, sillä niiden avulla verottaja saa yrityksistä lisätietoja, joita se normaalisti joutuu kyselemään erikseen eri valtioiden veroviranomaisilta. Lainsäätäjälle maakohtainen raportointi mahdollistaa sote-lakiuudistuksen vaikutusarvioinnin, johon kuuluu myös toteutetun uudistuksen vaikutusten seuranta. Sijoittajille maakohtaiset verotiedot antavat mahdollisuuden aiempaa perusteellisemmän kohdeyrityksen maineeseen, rahavirtoihin ja taloudelliseen asemaan kytkeytyvien riskien arvioimiseen ja informoitujen sijoituspäätösten tekemiseen

Kaiken kaikkiaan yritystoiminnan läpinäkyvyys vähentää epävarmuutta markkinoilla ja lisää yritysten ja niiden sidosryhmien välistä luottamusta. Läpinäkyvyydellä on näin myös investointeja ja talouskasvua lisäävä vaikutus.

Liite: 14 kysymystä ja vastausta julkisesta maakohtaisesta raportoinnista