

VEROJALANJÄLKI OSANA VERORAPORTOINTIA

Kandidaatintutkielma
Anna Krats
Aalto-yliopisto
Kauppakorkeakoulu
Yritysjuridiikka
Kevät 2017

Tekijä Anna Krats

Työn nimi Verojalanjälki osana veroraportointia

Tutkinto Kauppatieteiden kandidaatti KTK

Koulutusohjelma Yritysjuridiikka

Työn ohjaaja Tomi Viitala

Hyväksymisvuosi 2017

Sivumäärä 30

Kieli Suomi

Tiivistelmä

Yritysten veronmaksusta on tullut julkisuudessa vastuullisuuskysymys. Erityisesti kansainvälisessä yritystoiminnassa käytettävät verosuunnittelukeinot aiheuttavat valtioille veropakoa. Ongelmia aiheutuu niin sanottujen veroparatiisivaltioiden hyödyntämisessä erityisesti siitä, että tiedonsaanti näistä valtioista on vaikeaa.

Vapaaehtoisesta verojalanjälkiraportoinnista on haettu osaltaan ratkaisua tähän tiedonsaantiongelmaan. Verojalanjälki ei ole kuitenkaan viranomaisille kohdistuvaa raportointia, vaan sen tavoitteena on antaa tietoa yrityksen veroasioista suurelle yleisölle ja yrityksen sidosryhmille, jotta myös ne voisivat arvioida yrityksen toimintaa ja vastuullisuutta. Verojalanjäljen vastuullisuusnäkökulmasta johtuen työssä pohditaan myös yritysvastuun ja veronmaksun suhdetta.

Työssä esitellään yritysten veroraportointia koskevaa pakollista sääntelyä sekä vapaaehtoisen raportointiin liittyviä ohjeistuksia. Verojalanjälkiraportoinnin osalta esille nostetaan myös yrityksen näkökulma.

Verojalanjälkiraportoinnissa on kyse aina yrityskohtaisista valinnoista. Työn tarkoituksena ei olekaan löytää suoria vastauksia verojalanjälkeä koskeviin kysymyksiin. Tavoitteena on antaa lukijalle tarvittavat taustatiedot sen arvioimiseen, mikä merkitys verojalanjäljen raportoinnilla on osana veroraportointia suomalaisessa yhteiskunnassa. Tavoitteena on myös, että tähän työhön perehdyttyään, lukijalla olisi paremmat edellytykset tulkita yritysten tekemiä valintoja julkistettavien tietojen suhteen.

Avainsanat verojalanjälki, vapaaehtoinen veroraportointi, veroraportointi, vastuullinen veronmaksu

SISÄLLYS

LÄHTEET

LYHENTEET

1 JOHDANTO	1
1.1 Aihealueen esittely	1
1.2 Työn tavoite	2
1.3 Työn sisällöstä	3
2 YRITYSVASTUU JA VERONMAKSU	4
2.1 Onko veronmaksu osa yritysvastuuta?	5
2.2 Verojärjestelmän merkitys	7
2.3 Verosuunnittelu	8
2.3.1 Oikeudellinen näkökulma	8
2.3.2 Aggressiivinen verosuunnittelu	9
2.4 Vastuullinen veronmaksu	11
3 VERORAPORTOINTI	13
3.1 Pakottavat normit	13
3.1.1 Kirjanpitolain perusteella annettavat verotiedot	13
3.1.2 Monikansallisten suuryritysten maakohtainen raportointi	13
3.1.3 Maakohtaista raportointia koskevat muut EU-direktiivit	14
3.2 Verojalanjäljen raportointi	15
3.2.1 Ohjeistus valtion enemmistöomisteisille yhtiöille maakohtaisten verojen raportointiin	17
3.2.2 OECD:n toimintaohjeet monikansallisille yrityksille	18
3.2.3 Global Reporting Initiative –viitekehys	18
3.2.4 Raporttien varmennus	19
3.2.5 Kansainvälisten kehitysverkostojen ohjeistukset	20

4 VEROJALANJÄLKIRAPORTOINTI YRITYKSEN NÄKÖKULMASTA	21
4.1 Miksi raportoida vapaaehtoisesti?	21
4.2 Raporttiin valittavat tiedot	22
4.2.1 Yrityksen sidosryhmien vaikutus	22
4.2.2 Tietojen mitattavuus ja olennaisuus	23
4.2.3 Raportoitavat verot	24
4.3 Maineriski	26
4.4 Verojalanjätkiraportoinnin ongelmakohtia	27
5 LOPUKSI	29

LÄHTEET

Aubry, Manon & Dauphin, Thomas 2017. *Opening the vaults: the use of tax havens by Europe's biggest banks*. Oxfam International. Verkkojulkaisu.

<https://www.oxfam.org/sites/www.oxfam.org/files/bp-opening-vaults-banks-tax-havens-270317-en.pdf> Viitattu 18.4.2017

Epävirallinen työryhmä: Hanski, Marja; Rajamäki, Anu; Aine, Leena; Pokela, Marja; Pasanen, Virpi; Järvikare, Terhi; Leväjärvi, Nina; Siivola, Jarno; Nilsson, Eva; Saares, Pauliina & Seppälä, Petri 2015. *Verojalanjälkiraportointi - Epävirallisen työryhmän muistio*. Työ- ja elinkeinoministeriön julkaisu: TEM raportteja 48/2015. Verkkojulkaisu.

<https://tem.fi/documents/1410877/2869440/Verojalanjälkiraportointi.pdf/1ab816f3-e373-4913-be77-b5430ad8505a> Viitattu 31.3.2017

Euroopan komissio 2016. *Ehdotus direktiivin 2013/34/EU muuttamisesta siltä osin kuin on kyse tiettyjen yritysten ja sivuliikkeiden tuloverotietojen ilmoittamisesta*. COM (2016) 198 final (Strasbourg 12.4.2016).

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/HTML/?uri=CELEX:52016PC0198&from=EN> Viitattu 31.3.2017

FIBS ry:n verkkosivusto a. Vastuullisuusraportointikilpailu: Kaikki palkitut raportioijat.

<http://www.fibsry.fi/fi/yritysvastuu/kilpailut/vastuullisuusraportointikilpailu/kaikki-voittajat> Viitattu 31.3.2017

FIBS ry:n verkkosivusto b. Yritysvastuu: Määritelmä ja historia. <http://www.fibsry.fi/fi/yritysvastuu> Viitattu 31.3.2017

FIBS ry:n verkkosivusto c. Yritysvastuu: Yritysvastuun osa-alueet ja teemat.

<http://www.fibsry.fi/fi/yritysvastuu/yritysvastuun-osa-alueet> Viitattu 31.3.2017

Finér, Lauri & Telkki, Henri 2016. *Jäävuorta mittaamassa – Arvioita monikansallisten yritysten aggressiivisen verosuunnittelun laajuudesta Suomessa*. Finnwatch 6/2016. Verkkojulkaisu.

<http://www.finnwatch.org/images/pdf/jaavuori.pdf> Viitattu 8.4.2017

Finnwatch 2016. *Kirjoitus Finnwatchin verkkosivustolla 13.4.2016: Komission esitys maakohtaisesta veroraportoinnista on floppi*.

<https://www.finnwatch.org/fi/uutiset/377-komission-esitys-maakohtaisesta-veroraportoinnista-on-floppi-> Viitattu 30.3.2017

Global Reporting Initiative 2015. *GRI G4 Sustainability Reporting Guidelines, Implementation Manual*. Verkkojulkaisu 5.8.2015.

<https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/GRIG4-Part2-Implementation-Manual.pdf> Viitattu 30.3.2017

Hallituksen kansainvälisen veronkierron vastainen toimintaohjelma. 12.3.2014.

<http://vm.fi/documents/10623/1326184/Hallituksen+kansainvälisen+veronkierron+vastainen+toimintaohjelma+12032014+ilmoitus+eduskunnalle/d0a1dadd-3753-4aab-b003-8da707c87613>

Viitattu 31.3.2017

Harmaala, Minna-Maari & Jallinoja, Niina 2012. *Yritysvastuu ja menestyvä liiketoiminta*. Sanoma Pro Oy, Helsinki.

Immonen, Raimo & Nuolimaa, Risto 2012. *Osakeyhtiöoikeuden perusteet*. Toinen, uudistettu painos. Talentum Media Oy, Helsinki.

Jussila, Markku 2010. *Yhteiskuntavastuu*. Nyt. Infor, Helsinki.

Kepa ry & Finnwatch 2017. *Aggressiivinen verosuunnittelu ja kuinka siitä päästään eroon*. Verkkojulkaisu.

<http://www.kepa.fi/sites/kepa.fi/tiedostot/julkaisut/aggressiivinen-verosuunnittelu.pdf>

Viitattu 30.3.2017

Knuutinen, Reijo 2014. *Verotus ja yrityksen yhteiskuntavastuu*. Lakimiesliiton kustannus, Helsinki.

Koskeniemi, Martti 2013. *Haastattelu Helsingin Sanomissa 9.2.2013: Suomalaisyritykset diktatuureissa voivat myös luoda hyvää*. Toim. Petri Sajari. Verkkojulkaisu.

<http://www.hs.fi/talous/art-2000002612386.html> Viitattu 20.4.2017

Kostiainen, Reijo 2017. *Artikkeli Iltalehdessä 22.3.2017: Asiantuntija: Fortum jatkaa aggressiivista verosuunnittelua*. Toim. Juha Granath. Verkkojulkaisu.

http://www.iltalehti.fi/talous/201703222200089394_ta.shtml Viitattu 20.4.2017

Leppiniemi, Jarmo & Walden, Risto 2014. *Tilinpäätös- ja verosuunnittelu*. Talentum Media Oy, Helsinki.

Muhonen, Teemu 2017. *Kirjoitus Taloussanomissa 23.3.2017: Valuvatko verorahat soten takia pois Suomesta? Selvitimme, miten 3 terveysjättiä maksaa veroja*. Verkkojulkaisu.

<http://www.is.fi/taloussanommat/art-2000005137560.html> Viitattu 20.4.2017

OECD 2011. *OECD Guidelines for Multinational Enterprises 2011 Edition*. OECD Publishing.

Käännös: OECD:n toimintaohjeet monikansallisille yrityksille, vuoden 2011 tarkistus. Työ- ja elinkeinoministeriö. TEM raportteja 5/2012. Verkkojulkaisu. Päivitetty 14.4.2015.

<http://mneguidelines.oecd.org/guidelines/OECDn-toimintaohjeet-monikansallisille-yrityksille.pdf> Viitattu 31.3.2017

Okkonen, Katja 2008. *Uutinen Taloussanomissa 2.9.2008: Wahlroos: Yrityksellä ei ole moraalialia*. Verkkojulkaisu.

<http://www.is.fi/taloussanommat/art-2000001587489.html> Viitattu 17.4.2017

Ruuskanen, Antti 2006. *Kolumni Metalliteknikka-lehdessä: Mikä on osakeyhtiön toiminnan tarkoitus?* Verkkojulkaisu 10.10.2006. <http://www.tekniikkatalous.fi/metalliteknikka/2006-10-10/Mikä-on-osakeyhtiön-toiminnan-tarkoitus-3263751.html> Viitattu 30.3.2017

Seppälä, Petri 2016. Veroraportointi jatkaa yleistymistään. Verkkojulkaisussa *PwC:n yritysvastuubarometri 2016*, s. 16. Julkaistu 11.9.2016. <http://cdn2.hubspot.net/hubfs/2185773/Julkaisut/PwCn-Yritysvastuubarometri-2016.pdf> Viitattu 24.3.2017

Silvola, Hanna & Vinnari, Eija 2017. *Artikkeli FINSIF:in verkkosivustolla: Ovatko yritysvastuuraporttien tiedot totta?* Julkaistu 25.1.2017. <https://www.finsif.fi/ovatko-yritysvastuuraporttien-tiedot-totta/> Viitattu 31.3.2017

Simola, Eeva & Ylönen, Matti 2011. Miksi vastuuttomuus kannattaa? Veronmaksu ja yritysvastuu. Teoksessa Joutsenvirta, Maria; Halme, Minna; Jalas, Mikko & Mäkinen, Jukka (toim.), s. 117-132. *Vastuullinen liiketoiminta kansainvälisessä maailmassa*. Gaudeamus Helsinki University Press, Helsinki.

Sorsa, Kaisa 2010. *Itsesääntely ja yhteiskuntavastuu*. Työ- ja elinkeinoministeriön julkaisuja: Kilpailukyky 45/2010. Verkkojulkaisu. <https://tem.fi/documents/1410877/2869440/Itsesääntely+ja+yhteiskuntavastuu.pdf/4283142a-3faa-4d2e-82da-5c9af1a15482> Viitattu 31.3.2017

Tax Justice Network, FSI-verkkosivusto. Financial Secrecy Index – 2015 Results. <http://www.financialsecrecyindex.com/introduction/fsi-2015-results> Viitattu 18.4.2017

Telkki, Henri 2015. *Valtioenemmistöisten yhtiöiden veroraportit – Maakohtaiset tiedot edelleen avaamatta*. Finnwatch 7/2015. Verkkojulkaisu. <https://www.finnwatch.org/images/pdf/Valtionyhtiöidenveroraportit.pdf> Viitattu 31.3.2017

Työ- ja elinkeinoministeriön verkkosivusto a. Vastuullisuusraportointi velvoittavaksi – mitä vaaditaan ja keneltä? <http://tem.fi/vastuullisuusraportointi> Viitattu 31.3.2017

Työ- ja elinkeinoministeriön verkkosivusto b. Yhteiskuntavastuun ohjeet ja periaatteet. <http://tem.fi/yhteiskuntavastuun-ohjeet-ja-periaatteet> Viitattu 31.3.2017

Valtioneuvoston kanslian omistajaohjausosasto 2014. *Ohjeistus valtion enemmistöomisteisille yhtiöille maakohtaisten verojen raportointiin*. 1.10.2014. VNK/1256/50/2014 http://vnk.fi/documents/10616/358621/Ohjeistus+verojen+raportointiin_2015.pdf/69e63ff6-3db9-439f-93ea-4110abd752a3 Viitattu 20.3.2017

Verohallinnon verkkosivusto a. Tietoa verohallinnosta: Veroparatiisit. Päivitetty 16.3.2017. [https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Veroparatiisit/Veroparatiisit\(27050\)](https://www.vero.fi/fi-FI/Tietoa_Verohallinnosta/Veroparatiisit/Veroparatiisit(27050)) Viitattu 8.4.2017

Verohallinnon verkkosivusto b. Siirtohinnoittelu: Maakohtainen raportti ja ilmoitus selvitysvelvollisuudesta. Päivitetty 14.3.2017.

<https://www.vero.fi/fi->

[FI/Yritys_ja_yhteisoasiakkaat/Siirtohinnoittelu/Maakohtainen_raportti_ja_ilmoitus_selvit\(42019\)](https://www.vero.fi/fi-) Viitattu 31.3.2017

LYHENTEET

BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
ESG	Environmental, Social and Governance
EU	Euroopan unioni
FIBS	Finnish Business & Society
FINSIF	Finland's Sustainable Investment Forum
FSI	Financial Secrecy Index
GRI	Global Reporting Initiative
IFRS	International Financial Reporting Standards
ILO	International Labour Organization
Kepa	vuodesta 2012 lähtien kehitysyhteistyön kattojärjestön Kepan virallinen nimi, aikaisemmin Kehitysyhteistyön palvelukeskus
KPL	kirjanpitolaki (30.12.1997/1336)
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
oy	osakeyhtiö
OYL	osakeyhtiölaki (21.7.2006/624)
PIE	Public Interest Entity
PwC	PricewaterhouseCoopers
ry	rekisteröity yhdistys
VML	laki verotusmenettelystä (18.12.1995/1558)
YK	Yhdistyneet kansakunnat

1 JOHDANTO

1.1 Aihealueen esittely

Julkisen sektorin velkaantuminen ja haasteet pitää yllä nykyisenkaltaista hyvinvointivaltion palvelutasoa lisäävät painetta yritysten panosten ja roolin kasvattamiseen yhteiskunnallisten asioiden hoidossa.¹ Osittain yhteisöverokantojen alenemisen myötä yritysten maksamien tuloverojen suhteellinen osuus eri valtioiden verotuloista on ollut jatkuvasti laskussa. Siitä huolimatta yritysten maksamat yhteisöverot muodostavat edelleen useissa valtioissa merkittävän osan kokonaisverokertymästä. Kun huomioidaan vielä yritystoiminnan välilliset vaikutukset muihin verotuloihin, yritysten merkitys julkisen sektorin rahoituksen kannalta on vielä merkittävämpi.²

Veroparatiisiasiat ja yritysten verokontribuutio ovat yhteiskunnallisesti merkittävä asia.³ Vastuullisuutta vaaditaan yhä enenevässä määrin myös yritysten veronmaksuun, vaikka kaikissa yhteyksissä yritysten oikeudenmukaisen veronmaksun vaatimusta ei ole eksplisiittisesti kytkettykään yhteiskuntavastuun käsitteistöön.⁴

Yrityksen veronmaksusta ja sen julkisuudesta onkin tullut osin eettinen ja vastuullisuuteen liittyvä kysymys. Veroparatiisitalouden roolin kasvu yritystoiminnassa on saanut aikaan sen, että yritysten taloudellisesta vastuusta on usein hyvin vaikeaa tai jopa mahdotonta saada yksilöityä tietoa. Tästä tiedonpuutteesta aiheutuu ongelmia yritysten kaikille sidosryhmille osakkeenomistajista kuluttajiin ja valtioihin.⁵

Vapaaehtoisesta veroraportoinnista on osittain haettu helpotusta veroparatiiseihin liittyviin ongelmiin. Yritysten vapaaehtoinen verojalanjäljen⁶ raportointi on kuitenkin myös vastaamista sidosryhmien vaatimuksiin sekä vastuullisesta että avoimemmasta ja läpinäkyvämmästä toiminnasta. Joillekin kuluttajaryhmille yritysten vastuullisuus on hyvinkin tärkeä kulutus päätöksiin vaikuttava kriteeri. Myös sijoitustoiminnassa

¹ Harmaala & Jallinoja 2012, s. 27

² Knuutinen 2014, s. 143

³ Kehityskysymysten kattojärjestön Kepa ry:n 9.2.2017 julkaiseman esitteen mukaan Suomi menettää 1,4 miljardia euroa vuodessa ja kehitysmaat menettävät yli 100 miljardia euroa vuodessa aggressiivisen verosuunnittelun ja verokilpailun takia. (Kepa ry & Finnwatch 2017)

⁴ Knuutinen 2014, s. 20

⁵ Simola & Ylönen 2011, s. 131

⁶ Verojalanjäljellä (myös verokontribuutio) tarkoitetaan yrityksen toiminnasta kertyviä verotuloja yhteiskunnalle tai eri valtioille.

vastuullisuusnäkökulma on nousussa ja siten myös sijoittajat tarvitsevat tietoa yrityksen taloudellisen toiminnan vastuullisuudesta.⁷

Julkinen veroraportointi perustuu vielä pääosin vapaaehtoisuuteen. Vaatimukset vastuuraportoinnin osalta ovat kuitenkin kasvussa. Vuoden 2017 alusta lähtien raportointia koskevan EU-direktiivin (2014/95/EU, muiden kuin taloudellisten tietojen ja monimuotoisuutta koskevien tietojen julkistamista koskeva direktiivi) perusteella laki velvoittaa tietyntyylisiä yhtiöitä julkiseen vastuullisuusraportointiin.⁸ Direktiivi ei siis kuitenkaan velvoita raportoimaan taloudellisista tiedoista.

1.2 Työn tavoite

Verojalanjäljen raportointi on herättänyt paljon keskustelua ja kritiikkiä vapaaehtoisen raportoinnin tarkoituksenmukaisuudesta. Voidaanko yrityksiltä ylipäänsä edellyttää vastuullisuutta veronmaksuun vai onko yksinomaan lainsäätäjän velvollisuus huolehtia veronmaksun oikeudenmukaisuudesta? Onko vapaaehtoisuuteen perustuva veroraportointi tarpeellista ja ketä se tosiasiallisesti hyödyttää? Onko verojalanjälkiraportoinnilla yhteiskunnallista merkitystä taistelussa valtioiden veropakoa vastaan?

Tässä työssä en pyri löytämään suoraa vastausta edellä mainittuihin kysymyksiin vaan tavoitteenani on avata veroraportoinnin kenttää suomalaisen yhteiskunnan näkökulmasta siten, että lukijalla olisi tämän jälkeen paremmat edellytykset itse arvioida verojalanjälkiraportoinnin merkitystä osana veroraportointia.

⁷ Vastuullinen sijoittaminen huomioi ESG-asiat (Environment, Social, Governance) eli ympäristöön, yhteiskuntaan ja hyvään hallintotapaan liittyvät näkökohdat.

⁸ Direktiivi on saatettu voimaan kirjanpitolain muutoksella, joka hyväksyttiin 29.12.2016. Raportointivelvoite koskee suuria, yleisen edun kannalta merkittäviä yhtiöitä, joiden henkilöstömäärä on yli 500 sekä tase yli 20 miljoonaa euroa tai liikevaihto yli 40 miljoonaa euroa. Direktiivi velvoittaa raportoimaan yhtiön toimintalinjoista, jotka koskevat ympäristöä, työntekijöitä ja sosiaalisia asioita, ihmisoikeuksia sekä korruption ja lahjonnan torjuntaa. Lisäksi tulee antaa lyhyt kuvaus liiketoimintamallista sekä toimintalinjoihin liittyvistä riskeistä ja niiden hallinnasta. Yhtiöillä on raportointivelvoite, mutta melko vapaat kädet tämän velvoitteen toteuttamiseen. Komissio voi esittää muutoksia vuoden 2018 lopulla annettavassa raportissaan, mikäli käy niin, ettei sääntely tuota sille asetettuja odotuksia tai se ei jollain muulla lailla toimi. (Työ- ja elinkeinoministeriön verkkosivusto a)

Verojalanjäljen raportointi ei ole yksiselitteinen asia varsinkaan yrityksen kannalta. Yritys joutuu tekemään lukuisia valintoja julkistettavien tietojen suhteen. Tavoitteenani on nostaa esille myös näitä raportointiin vaikuttavia seikkoja yrityksen näkökulmasta ja siten avata sitä taustaa, mitä vasten yrityskohtaisia verojalanjälkiraportteja tulisi arvioida.

1.3 Työn sisällöstä

Verojalanjäljen raportointi on vielä niin uusi aihe, että varsinaisesti sitä koskevaa kirjallista aineistoa ja tutkimustietoa on saatavilla varsin vähän. Yleisestä yhteiskuntavastuun teoriasta saadaan tietyin varauksin tukea myös vastuullisen veronmaksun käsittelyyn.

Aiheen kannalta tärkein teos on Reijo Knuutisen Verotus ja yrityksen yhteiskuntavastuu, jossa käsitellään veronmaksun vastuullisuutta hyvin kattavasti. Tällä teoksella onkin työssäni varsin korostunut rooli.

Työssäni olen hyödyntänyt myös viranomaislähteitä, kuten esimerkiksi Työ- ja elinkeinoministeriön ja Verohallinnon julkaisuja. Myös yhteiskuntavastuuta edistävien järjestöjen julkaisut olivat työni kannalta erittäin hyödyllisiä.

Aiheesta kiinnostunutta lukijaa kehotan tutustumaan Fortum Oyj:n ja Stora Enso Oyj:n verojalanjälkiraportteihin, jotka viime vuosina ovat olleet Suomen vastuullisuusraportointikilpailun kärkisijoilla. Vuonna 2016 Veronmaksu-sarjan voitti Fortum ja vuonna 2015 Verojalanjälki-sarjan voittaja oli Stora Enso.⁹ Näiden yritysten veronmaksun hyväksyttävyyttä yhteiskunnan näkökulmasta on myös käsitelty paljon julkisuudessa, joten tämän työn kannalta ne ovat oivallisia esimerkkejä.

Työni jakaantuu viiteen lukuun. Johdantoa seuraavassa luvussa käsittelem yritysvastuun ja veronmaksun suhdetta. Verojalanjäljestä raportoidaan yleensä vastuuraporttien yhteydessä, vaikka veronmaksun rooli osana yritysvastuuta voidaan myös kyseenalaistaa. Joka tapauksessa verojalanjäljen perimmäinen tarkoitus on viestiä vastuullisuudesta ja sen vuoksi yritysvastuun merkitystä ei sovi tässä yhteydessä unohtaa.

⁹ FIBS ry:n verkkosivusto a

Luku kolme koskee verojen raportointia: sekä laissa säädettyjä ilmoitusvelvollisuuksia että vapaaehtoista raportointia. Verojalanjälkiraportoinnin osalta esittelen tärkeimmät ja käytetyimmät ohjeistukset.

Yrityksen näkökulmasta verojalanjälkiraportointia tarkastellaan luvussa neljä. Nostan esille asioita, joihin yrityksen tulisi raportoidessaan kiinnittää huomiota. Lopuksi, viidennessä luvussa esitän lyhyesti omaa näkemystäni verojalanjälkiraportoinnin merkityksestä suhteessa sille asetettuihin tavoitteisiin.

2 YRITYSVASTUU JA VERONMAKSU

Puhuttaessa yrityksen vastuusta yhteiskuntaa kohtaan käytetään usein termejä yritysvastuu, yhteiskuntavastuu, vastuullisuus, vastuullinen yritystoiminta, eettinen liiketoiminta ja kestävä liiketoiminta. Yritysvastuun asiantuntijaverkoston FIBS ry:n (Finnish Business & Society) mukaan näistä termeistä yritysvastuu on vakiinnuttanut asemansa yritysmaailmassa.¹⁰ Joissain teoksissa esitetään yritys vastuun ja yhteiskuntavastuun määritelmien välillä olevan jonkinasteista eroa¹¹ ja siitä johtuen käytän tässä työssä lähteitä kunnioittaakseni kussakin yhteydessä lähteen alkuperäistä termiä. Tämän työn kannalta tällä käsitteellisellä erolla ei ole merkitystä.

Yhteiskuntavastuulla tai yritys vastuulla tarkoitetaan yleisesti kestävän kehityksen periaatteiden ja päämäärien huomioimista ja toteuttamista yritystoiminnassa. Knuutinen määrittelee yrityksen yhteiskuntavastuun tai yritys vastuun tarkoittavan sellaista yrityksen kantamaa ekologista, sosiaalista ja taloudellista vastuuta, jota yritys kantaa ympäröivään yhteiskuntaan nähden osittain jo toki lainsäädäntöön perustuen, mutta osittain tästä riippumatta¹².

Yritysvastuun yhteydessä taloudelliseen vastuuseen luetaan usein tapa, jolla yritys luo taloudellista hyvinvointia ympäröivään yhteiskuntaan.¹³ Taloudellisen vastuun

¹⁰ FIBS ry:n verkkosivusto b. FIBS ry on suomalainen yritys vastuun asiantuntijaverkosto, jossa on mukana lähes 300 alan edelläkävijää: yritysten lisäksi kansalaisjärjestöjä, oppilaitoksia, julkisen sektorin toimijoita sekä muita yhteiskunnallisia vaikuttajia.

¹¹ Näin esim. Jussila 2010, s. 13

¹² Knuutinen 2014, s. 20

¹³ Harmaala – Jallinoja 2012, s. 19

tarkastelussa keskiössä on kaksi kokonaisuutta: yrityksen taloudelliset pitkän tähtäimen toimintaedellytykset ja yrityksen toiminnasta syntyvien rahavirtojen jakautuminen sidosryhmille.¹⁴ Työ- ja elinkeinoministeriön julkaisussa ”Itsesääntely ja yhteiskuntavastuu” yrityksen taloudelliseen vastuuseen sisällytetään nimenomaisesti myös verojen maksu.¹⁵

2.1 Onko veronmaksu osa yritysvastuuta?

Yritysten vastuukysymyksiä voidaan tarkastella kapeasti tai lavasti. Hyvin kapeasti ajateltuna yritys on vastuussa vain osakkeenomistajilleen, jolloin vastuukin keskittyy lähinnä voiton tuottamiseen lakien puitteissa toimien.¹⁶ Tavallaan tämä kapein näkökulma ei edes ilmennä aitoa yhteiskuntavastuuta, koska kaikki vaatimukset tulevat jo itse laista.¹⁷ Laajemmasta näkökulmasta tarkastellen yritys nähdään osana yhteiskuntaa, joten yrityksellä on vastuuta myös muille sidosryhmille kuin osakkeenomistajille.¹⁸

Yhteiskunta ja sen julkiset organisaatiot luovat yrityksille toimintaedellytyksiä tuottamalla muun muassa yhdyskuntarakenteen, koulutettua työvoimaa ja turvallisuutta. Julkinen valta myös pyrkii edesauttamaan yritysten yhdenmukaisia kilpailuedellytyksiä ja väärinkäytösten ehkäisyä sääntelyn avulla. Yritykset puolestaan luovat yhteiskuntaan työpaikkoja ja maksavat veroja. Yritykset tarvitsevat yhteiskuntaa ja yhteiskunta tarvitsee yritystoimintaa hyvinvoinnin tuottamiseen.¹⁹

Yritysvastuun olemassaoloa ylipäänsä pohdittaessa perusteluissa nousee usein esiin yhtiön toiminnan tarkoitus. Osakeyhtiölain (21.7.2006/624) 1 luvussa 5 §:ssä määritellään osakeyhtiön toiminnan tarkoituksen olevan voiton tuottaminen osakkeenomistajille, jollei yhtiöjärjestyksestä muuta johdu. Osakeyhtiölain perusteluissa selostetaan, että periaate tarkoittaa velvollisuutta tuottaa voittoa osakkeenomistajille pitkällä aikavälillä ottaen huomioon yhtiön arvoa kohottavat kehittämistarpeet. Siten periaatetta ei tule ymmärtää

¹⁴ Jussila 2010, s 15

¹⁵ Sorsa 2010, s. 17

¹⁶ Tätä näkemystä edustaa Björn Wahlroosin tunnetuksi tullut lausahdus: ”Yrityksellä ei ole moraalialia”. Wahlroosin mukaan yrityksen ainoa tehtävä on tuottaa omistajilleen voittoa toimien lain ja hyvien tapojen mukaisesti. Ks. esim. Okkonen 2008, uutinen Taloussanomissa

¹⁷ Knuutinen 2014, s. 99

¹⁸ Knuutinen 2014, s. 62

¹⁹ Harmaala & Jallinoja 2012, s. 13

yksipuolisena velvollisuutena maksimoida osakkeenomistajille jakokelpoiset varat lyhyellä aikavälillä. Yritys ei kuitenkaan koskaan toimi yhteiskunnallisesta toimintaympäristöstä erillään, joten yrityksen toiminnassa pitäisi ottaa huomioon myös muut sidosryhmät.²⁰

Yritysvastuun huomioimista voidaan perustella myös liiketaloudellisesta näkökulmasta. Vaikka yritysvastuuseen otettaisiin vain osakkeenomistajien taloudellisia intressejä painottava näkökulma, niin tällöinkin tulee ottaa huomioon yrityksen julkinen kuva sekä mahdolliset maineriskit. Viime kädessä yhtiön hallitus on vastuussa vastuullisesta veronmaksusta.²¹ Välttämättä kaikissa tilanteissa voiton tuottamisen tarkoituksen ja yhtiön edun edistämisen yhteensovittaminen veronmaksun vastuullisuuden kanssa ei ole helppoa. Koska julkisella kuvalla voi olla olennainen merkitys yritystoiminnan menestymisen kannalta, ei osakeyhtiölaissa asetettu voiton tuottamisen tarkoitus voi olla esteenä yhtiön julkiseen kuvaan myönteisesti vaikuttavalle toiminnalle.²²

Ei kuitenkaan ole mikään itsestäänselvyys, että veronmaksu on osa yhteiskuntavastuuta. Useat yritysvastuun muilla osa-alueilla vastuullisesti toimineet yritykset ovatkin harjoittaneet aggressiivista verosuunnittelua tai veron kiertämistä.²³ Yleisestikin suhtautumisen verotukseen voidaan sanoa olevan ambivalenttista eli kaksijakoista. Tuskin kukaan maksaa veroja mielellään, vaikka tiedetäänkin, ettei hyvinvointiyhteiskuntaa voi ylläpitää ilman verotuloja. Yritysten näkökulmasta verot voidaan nähdä joko kustannuksina tai toisaalta voitonjaon luonteisina erinä yritysten tuottaman taloudellisen lisäarvon jakamisena ympäröivälle yhteiskunnalle. Kustannuskeskeinen näkökulma voi johtaa helposti siihen, ettei verokysymyksiä nähdä osana yritysvastuuta.²⁴

Yritysvastuuajattelun ei kuitenkaan tule rajoittaa lain tarkoituksen ja hengen huomioivaa verosuunnittelua. Yhtiön johdon tuleekin aktiivisesti suunnitella verotustaan ja ottaa huomioon verotustekijät toimiakseen vastuullisesti myös omistajiaan ja rahoittajiaan kohtaan.²⁵

²⁰ Ruuskanen 2006, kolumni Metallitekniikka-lehdessä

²¹ Knuutinen 2014, s. 324

²² Knuutinen 2014, s. 329. Samaan lopputulokseen päätyneet myös Immonen & Nuolimaa 2012, s. 121-122

²³ Knuutinen 2014, s. 144

²⁴ Knuutinen 2014, s. 19, 145-146

²⁵ Knuutinen 2014, s. 154

Jos hyväksytään yritys vastuuta ja myös yritysverotusta koskevat vaatimukset oikeutetuiksi, olisi perusteltua tarkastella vastuullista veronmaksua yritys vastuun yhtenä osana.²⁶ Voidaan myös ajatella, että yhteiskuntavastuullisuuden toiminnassaan tärkeäksi kokema yritys pyrkii noudattamaan vastuullisuutta myös veronmaksun osalta.²⁷

2.2 Verojärjestelmän merkitys

Perustuslain (11.6.1999/731) 81.1 §:n mukaan verosta säädetään lailla. Lain tulkinnassa tulisi ottaa huomioon myös lain henki ja sen tarkoitus. Veronmaksuun ei ole muita oikeudellisia velvollisuuksia kuin laki.²⁸

Yritys vastuun näkökulmasta myös verojärjestelmällä on merkitystä: mitä johdonmukaisempi ja selkeämpi verojärjestelmä on, sitä enemmän sen voidaan olettaa kannustavan ja velvoittavan yrityksiä ja muita veronmaksajia pelaamaan sääntöjen mukaan. Toimiminen lain kirjaimen mukaan ei kuitenkaan välttämättä kaikissa tapauksissa ole sama asia kuin, että olisi toimittu lain tarkoituksen tai hengen mukaan, siten myös lain hengen tulisi olla selvillä.²⁹

Verotuksen tulee siis perustua lakiin. Tästä legaliteettiperiaatteesta johtuen toimiminen lakien, verosopimusten ja muiden sitovien normien puitteissa on luvallista ja oikeutettua. Tähän periaatteeseen yritykset ovat usein vedonneet, kun niiden arveluttavasta verosuunnittelusta on aiheutunut julkinen kohu. Toimintaansa puolustaessaan nämä yritykset vierittävät siten vastuuta lainsäätäjälle. Lakisidonnaisuutta korostavasta tarkastelukulmasta voi joidenkin mielestä myös veroparatiisivaltioiden hyödyntäminen olla oikeutettua, koska halutessaan valtiohan voisi puuttua sääntelyllä tähän toimintaan. Kyseenalaistettavissa on myös se, miksi yritysten tulisi etsiä oikeaa toimintatapaa verotuksen suhteen jostain muualta kuin laista.³⁰

²⁶ On olemassa eriäviä näkemyksiä siitä, pitäisikö yrityksiä ylipäänsä edes verottaa. Ks. esim. Knuutinen 2014, s.129-142

²⁷ Knuutinen 2014, s. 145

²⁸ Knuutinen 2014, s. 309

²⁹ Knuutinen 2014, s. 148,159

³⁰ Knuutinen 2014, s. 148

Verojärjestelmä toimii yleensä suhteellisen loogisesti ja johdonmukaisesti kansallisissa puitteissa.³¹ Ongelmia syntyykin erityisesti kansainvälisissä tilanteissa, kun verolait ja verosopimukset eivät toimi välttämättä minkään valtion näkökulmasta synkronoidulla tai tarkoituksenmukaisella tavalla. Verotukseen vaikuttavat kansainväliset sopimukset, Euroopan unionin perussopimukset ja valtioiden väliset verosopimukset tehdään aina yleisellä tasolla ja usein erilaisten kompromissien tuloksena. Tästä johtuen erityisesti rajat ylittävissä tilanteissa voi tulla vastaan yksittäisiä tapauksia, joissa verotuksen lopputulema voidaan kokea epäoikeudenmukaiseksi. Sopimukset on kuitenkin pidettävä.³²

2.3 VEROSUUNNITTELU

2.3.1 Oikeudellinen näkökulma

Verosuunnittelun tarkoitus on löytää verotuksellisesti kannattavat toimintavaihtoehdot sekä esittää miten verot vaikuttavat yrityksen eri aikavälejä koskeviin suunnitelmiin. Verosuunnittelun avulla voidaan myös estää verohaittojen ja hallitsemattomien verotustilanteiden syntyminen.³³

Verosuunnittelun alueella liikutaan, jos käytettävien keinojen voidaan katsoa olevan hyväksyttäviä verolakien tarkoituksiin nähden. Veronkiertämisen alueella puolestaan ollaan silloin, jos käytettyjä keinoja on syytä pitää verolainsäädännön tarkoituksen vastaisena. Tällöin ei kuitenkaan rikosoikeudellisesta näkökulmasta ole vielä rikottu lakia. Sen sijaan rikoslain vastaista on verovilppi ja verorikokset, esimerkiksi jos jätetään saatua tuloa ilmoittamatta.³⁴

Veronkiertoon voidaan kuitenkin puuttua verotusmenettelystä annetun lain (VML, 18.12.1995/1558) 28 §:n veron kiertämistä koskevan yleislausekkeen nojalla. Tällöin verotuksessa voidaan sivuuttaa ne olosuhteet ja toimenpiteet, joille on annettu asian varsinaista luonnetta vastaamaton oikeudellinen muoto.

³¹ Knuutinen 2014, s. 148

³² Knuutinen 2014, s. 167

³³ Leppiniemi & Walden 2014, s. 17

³⁴ Knuutinen 2014, s. 172

Sekä lainsäädännön että lainsoveltamisen tasolla on vaikea tehdä veronkiertämistä koskevaa rajanvetoa, koska ulkopuoliset arviot perustuvat aina objektiivisiin tekijöihin. Sen sijaan yrityksellä itsellään on hyvät edellytykset arvioida, milloin joku toimi tai järjestely on tehty verosyiden vuoksi ja milloin taustalla ovat aidot liiketoiminnalliset syyt. Tästä syystä vastuullisuusajattelun tarpeellisuus korostuu myös veroasioissa.³⁵

2.3.2 Aggressiivinen verosuunnittelu

Aggressiivisessa verosuunnittelussa on yleensä kyse toimista, joiden ensisijaisena päämääränä on verojen välttely. OECD:n määritelmän mukaan verosuunnittelu on aggressiivista, kun monikansallinen yritys tekee konsernin sisäisiä järjestelyjä, joilla yrityksen voitot siirtyvät ulos maasta, jossa harjoitetusta toiminnasta voitot ovat kertyneet, ja järjestelyjen seurauksena yritys välttää verot kokonaan tai saavuttaa matalan verotuksen tason.³⁶

Knuutinen määrittelee aggressiivisen verosuunnittelun yhteiskuntavastuun yhteydessä sellaisiksi toimiksi, jotka toteutetaan vero-oikeudellisten sitovien normien puitteissa, mutta joita yrityksen sidosryhmien perusteltujen odotusten näkökulmasta tarkastellen ei voida pitää hyväksyttävänä. Yrityksen tulee verosuunnittelutoimiensa hyväksyttävyydessä oikeudellisen rajanvedon lisäksi ottaa huomioon laajemmin myös eri sidosryhmien ja julkisuuden näkökulma. Tämän perusteella ei kuitenkaan käytännössä voida sanoa, mikä on aggressiivista verosuunnittelua.³⁷

Aggressiivisessa verosuunnittelussa hyödynnetään yleensä ns. veroparatiisivaltioita. Globaalisti tämä toiminta on erittäin mittavaa. Sinänsä veroparatiisien hyödyntäminen ei ole varsinaisesti laitonta.³⁸

Veroparatiisivaltioista ei ole olemassa yksiselitteistä määrittelyä. OECD määrittelee veroparatiisivaltiot niitä kuvaavien tunnusmerkkien mukaan. Näitä ovat 1) matala verotus

³⁵ Knuutinen 2014, s. 176

³⁶ Finér & Telkki 2016, s.5. Alkuperäinen lähde: OECD 2015, Measuring and Monitoring BEPS, s.18. Saatavilla osoitteessa: <http://www.oecd.org/tax/measuring-and-monitoring-beps-action-11-2015-final-report-9789264241342-en.htm>

³⁷ Knuutinen 2014, s. 185

³⁸ Knuutinen 2014, s. 228

tai ei verotusta lainkaan ja tiukka pankkisalaisuus, 2) ei kansainvälisiä sopimuksia muiden valtioiden kanssa verotustietojen vaihtamiseksi ja 3) lainsäädäntö ei takaa omistuksen läpinäkyvyyttä silloin, kun yhtiöiden tai esimerkiksi säätiöiden omistajien ja edunsaajien kotipaikka on muualla kuin rekisteröintivaltiossa.³⁹ Verotuksen vastuullisuutta tarkasteleva kansainvälinen tutkijaverkosto Tax Justice Network puolestaan ylläpitää FSI-lukuun (Financial Secrecy Index) perustuvaa rankinglistaa finanssisalaisuusvaltioista.⁴⁰

Kansainvälisille konserneille pakollisen siirtohinnoittelun avulla lähtökohtaisesti välillisesti toteutetaan verotulojen oikeudenmukaista jakautumista valtioiden välillä. Siirtohinnoittelu voi olla asianmukaista tai aggressiivista. Joidenkin arvioiden mukaan siirtohinnoittelu on yrityksille ehkä tärkein epäasianmukaisen verojen välttelyn tai minimoinnin keino.⁴¹ Kaikissa tapauksissa ei kuitenkaan välttämättä ole kyse aggressiivisesta verosuunnittelusta, vaan yritysten markkinaehtoisesta poikkeava hinnoittelu voi johtua yksinkertaisesti tahattomista virheistä tai erilaisista tulkinnoista.⁴²

Useiden kansainvälisten konsernien käytetyimpiin verosuunnittelukeinoihin kuuluu myös aineettomien oikeuksien verotehokas hallinnointi. Koska jokainen aineeton omaisuususerä on oma erityistapauksensa, on niiden arvostaminen vaikeaa ja vertailukelpoisia transaktioita ei välttämättä löydy.⁴³

Aggressiiviseen verosuunnitteluun ja veroparatiisien hyödyntämiseen liittyviä ongelmia voivat osaltaan lieventää yhteiskuntavastuullisuutta ja avoimuutta koskevat vaatimukset. Yritysten tulisi olla avoimia veroparatiisikytköksistään sekä perustella sidosryhmille järjestelyjen merkitys liiketoiminnan kannalta.⁴⁴

³⁹ Verohallinnon verkkosivusto a

⁴⁰ Viimeisin lista perustuu vuoden 2015 tietoihin ja siinä kärkikolmikron muodostavat Sveitsi, Hong Kong ja USA. Esimerkiksi Luxemburg on sijalla 6 ja Saksa sijalla 8. Lista saatavilla osoitteessa www.financialsecrecyindex.com/introduction/fsi-2015-results

⁴¹ Knuutinen 2014 s. 245-246

⁴² Knuutinen 2014, s. 252

⁴³ Knuutinen 2014, s. 270

⁴⁴ Knuutinen 2014, s. 233

2.4 Vastuullinen veronmaksu

Vastuullinen veronmaksu ei tarkoita sitä, että yrityksen pitäisi maksaa ylimääräisiä veroja tai ettei asianmukaista verosuunnittelua voisi harjoittaa. Yritysvastuun kantaminen on vapaaehtoista, eikä yrityksiltä voida edellyttää vastuullisuuden nimissä sellaista veronmaksua, joka ylittää verolainsäädännön vaatimukset.⁴⁵ Kuten aiemmin jo todettu, lain kirjaimen mukaan toimiminen ei välttämättä ole sama asia kuin lain hengen ja tarkoituksen mukaan toimiminen.

Veronmaksun vastuullisuutta voidaan käytännön tasolla tarkastella monesta eri suunnasta. Asiaa voidaan tarkastella yrityskohtaisten numeroiden valossa. Konsernien kohdalla voidaan arvioida muun muassa efektiivisiä veroasteita, voittojen näyttämistä eri yhtiöissä ja valtioissa suhteessa taloudellisen lisäarvon muodostumiseen sekä verojen kohdistumisia eri yhtiöihin ja valtioihin. Valtioiden näkökulmasta tarkastellen arvioidaan esimerkiksi verovajetta eli verolainsäädännön mukaisen tavoitteellisen ja todellisen verokertymän välistä erotusta. Veronmaksun vastuullisuutta arvioitaessa voidaan myös tarkastella monikansallisten yritysten hyödyntämiä verosuunnittelukeinoja.⁴⁶

Kansainvälisissä tilanteissa toiminnan vastuullisuus tulee suhteuttaa kaikkiin eri toimintavaltioihin. Tällöin yhteiskuntavastuullista toimintaa voidaan nähdä olevan sen, että tulo näytetään verotettavaksi siellä, missä sen voidaan katsoa muodostuneen. Käytännössä tämä tarkoittaisi esimerkiksi mahdollisimman hyvin reaalista toimintaa vastaavaa konsernin juridista rakennetta, neutraaleja pääomarakenteita konsernin eri yhtiöissä tai puolueetonta siirtohinnoittelua. Tästä lähtökohdasta verot tulee maksaa siihen valtioon, mihin ne valtioiden välistä verotulojen oikeudenmukaista jakautumista ajatellen kuuluu maksaa, eikä sinne minne ne on halvempi maksaa.⁴⁷

Yhteiskunnan näkökulmasta aggressiivista verosuunnittelua ei voida välttämättä pitää hyväksyttynä, vaikka toimet olisivat lain kirjaimen mukaisia. Aggressiivinen verosuunnittelu aiheuttaa yhteiskunnalle kustannuksia ja tehottomuutta.⁴⁸ Veroparatiisien hyödyntämisen

⁴⁵ Knuutinen 2014, s. 309

⁴⁶ Knuutinen 2014, s. 236

⁴⁷ Knuutinen 2014, s. 310-311

⁴⁸ Knuutinen 2014, s. 169

seurauksena valtioille muodostuu verovajetta, kun tosiasiallisesta toimintavaltiosta voittoja siirretään eri keinoin alhaisen tai nollaverotuksen piiriin.⁴⁹

Joskus veroparatiisiin hyödyntämiseen voi olla myös verotuksesta riippumattomia liiketaloudellisia perusteita, mutta tällöinkin verohyödyn tavoittelu voi osaltaan olla vaikuttamassa sijoittautumispäätökseen.⁵⁰ Tällaisessa tilanteessa voidaan katsoa yritykselle muodostuvan eräänlaisen moraalisen todistustaakan sidosryhmiään kohtaan; kytköksen asianmukainen luonne tulee perustella.⁵¹

Käytännössä vastuulliselle veronmaksulle ei tietenkään pystytä määrittämään minkään transaktion tai tarkoituserän suhteen numeraalista rajanvetoa. Kyse ei ole oikeudellisesta määreestä, vaan kussakin tapauksessa tulee huomioida toimintaympäristön vaatimukset ja odotukset. Ainakin ympäröivän yhteiskunnan näkökulmasta moraalinen muodostaa jonkinlaisen rajan vastuullisen ja ei-vastuullisen toiminnan välille.⁵²

Moraalinen rajanveto on hyvin vaikeaa. Yksilöillä on erilaisia moraalikäsitteitä ja ne myös muuttuvat ajan myötä. Knuutisen mukaan yleisen eettisen tai moraalisen hyväksyttävyyden raja kulkee verosuunnittelun alueen sisällä. Julkisessa keskustelussa ja tiedotusvälineiden kannanotoissa ei-hyväksyttävään verosuunnitteluun viitataan toisinaan suoranaisesti termillä ”aggressiivinen verosuunnittelu” tai epäsuoralla muotoilulla ”sinänsä laillinen verosuunnittelu”.⁵³

Yrityksen voidaankin ajatella toimivan vastuullisesti silloin, kun se pystyy avoimesti kertomaan verostrategioistaan ja veronmaksustaan eri valtioihin sekä tarvittaessa pystyy perustelemaan tekemänsä ratkaisut.⁵⁴

⁴⁹ Knuutinen 2014, s. 202

⁵⁰ Knuutinen 2014, s. 274-275. Knuutinen mainitsee esimerkkinä vakuutusjärjestelyt ja captive-vakuutusyhtiön käytön. Järjestelyllä voidaan tehostaa konsernin riskienhallintaa ja saavuttaa välittömiä kustannushyötyjä. Jos tällainen yhtiö perustetaan sellaisiin valtioihin, joissa on yleensä alhainen verotus tai joissa on nimenomaisesti tätä vakuutustulomuotoa koskevat erityisen edulliset verosäännökset, liiketoiminnallisten syiden ohella voidaan tavoitella myös verotuksellisia hyötyjä.

⁵¹ Knuutinen 2014, s. 239

⁵² Knuutinen 2014, s. 184

⁵³ Knuutinen 2014, s. 182

⁵⁴ Knuutinen 2014, s. 310

3 VERORAPORTOINTI

3.1 Pakottavat normit

Verohallinto saa yrityksen tuloverotusta varten tarvittavat tiedot yrityksen veroilmoituksesta. Yritykset ovat myös velvollisia antamaan veroilmoituksia omaaloitteisesti ilmoitettavista ja maksettavista veroista ja maksuista, kuten esimerkiksi arvonlisäverosta ja työnantajasuorituksista.

Veroviranomaiset saavat tietoja myös uuden kansainvälisiä yrityksiä koskevan maakohtaisen raportoinnin perusteella. Lisäksi eri maiden viranomaisilla on mahdollisuus vaihtaa tietoja keskenään erilaisten tietojenvaihtosopimusten perusteella.

3.1.1 Kirjanpitolain perusteella annettavat verotiedot

Kirjanpitolaki (KPL, 30.12.1997/1336) velvoittaa suoranaisesti raportoimaan ainoastaan tilikauden verotettavan tulon ja aikaisimpiin tilikausiin perustuvat tuloverot. Yksittäinen kirjanpitovelvollinen voi kuitenkin olla velvollinen antamaan verotusta koskevaa liitetietoinformaatiota. Tulovero maksetaan kirjanpidon osoittamasta tuloksesta, johon on tehty verolakien mukaiset oikaisut.

Listattujen yhtiöiden konsernitilinpäätökset tulee laatia kansainvälisten tilinpäätösperiaatteiden mukaisesti. IFRS-kirjanpitostandardien nojalla yritysten tulee raportoida koko konsernin maksamat verot maailmanlaajuisesti tai enintään alueellisesti.⁵⁵

3.1.2 Monikansallisten suuryritysten maakohtainen raportointi

Vuoden 2017 alusta lähtien monikansallisilla konserneilla, joiden konsernituloslaskelman liikevaihto on vähintään 750 miljoonaa euroa, on velvollisuus vuosittain raportoida veroistaan maakohtaisesti viranomaisille. Lähtökohtaisesti selvitysvelvollinen on konsernin ylin emoyhtiö. Raportin lisäksi Suomessa sijaitsevan yhtiön, joka on osa kansainvälisen konsernin maakohtaista raporttia, tulee antaa ilmoitus selvitysvelvollisuudesta eli siitä, mikä konsernin yhtiöistä antaa raportin ja mihin maahan. Ensimmäinen raportti tulee antaa

⁵⁵ Knuutinen 2014, s. 117

jo 1.1.2016 alkaneista tilikausista. Lakimuutosten taustalla ovat OECD:n BEPS-raportin⁵⁶ suositukset sekä pakollista automaattista tietojenvaihtoa koskeva EU-direktiivi 2016/881/EU⁵⁷. Tavoitteena on lisätä läpinäkyvyyttä verotuksen kansainvälisissä tilanteissa.⁵⁸

Konserniin tai yritykseen kuuluvista osapuolista maakohtaisesti raportoitavia tietoja ovat tulot, voitto tai tappio ennen veroja, maksetut ja kertyneet tuloverot sekä lähdeverot, oman pääoman kirjanpidollinen arvo, kertyneet voittovarat, työntekijöiden lukumäärä sekä muu aineellinen omaisuus kuin käteinen tai muut rahavarat. Lisäksi on annettava tietoja konserniin tai yritykseen kuuluvista osapuolista, niiden toiminnan luonteesta, käytetyistä tietolähteistä ja valuutasta.⁵⁹

EU-direktiivin mukaan maakohtaisen raportin tietoja voidaan käyttää verotuksen riskianalyysin tekemiseen muiden käytettävissä olevien tietojen lisäksi sekä perustana Verohallinnon lisäselvityksille. Tietoja voidaan käyttää myös muuhun taloudelliseen ja tilastolliseen analyysiin.⁶⁰

3.1.3 Maakohtaista raportointia koskevat muut EU-direktiivit

EU:n tilinpäätösdirektiivi (2013/34/EU) velvoittaa tietyt yritykset raportoimaan vuosittain maakohtaisesti kohdevaltion hallituksille tai niiden alaisille tahoille suorittamistaan liiketoimintaan liittyvistä maksuista, esimerkiksi rojalteista, lisenssimaksuista ja tuotanto-oikeuksista. Raportointivelvoite koskee öljy-, maakaasu- ja kaivannaistoimialoilla toimivia sekä aarniometsien hakkuuta harjoittavia suuria yrityksiä ja PIE-yhteisöjä⁶¹. Direktiiviin

⁵⁶ BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) on OECD:n toimintasuunnitelma veropohjan rapautumisen ja voittojen siirtelyn estämiseksi. Se pyrkii mm. siihen, että monikansalliset yritykset näyttäisivät tuloksensa niissä maissa, joissa yritysten varsinainen liiketoiminta ja arvon luominen tapahtuu. Tavoitteena on kansainvälisen verojärjestelmän uudistaminen. Hankkeen takana ovat vahvasti G20-maat.

⁵⁷ Kyseisestä direktiivistä puhutaan yleisesti lyhenteellä DAC4 ja maakohtainen raportointi kulkee kansainvälisesti nimellä Country By Country Reporting (CbC Reporting).

⁵⁸ Verohallinnon verkkosivusto b

⁵⁹ Laki verotusmenettelystä (VML 18.12.1995/1558) 14e § Verotuksen maakohtaisen raportin sisältö. Lailla 1489/2016 lisätty 14e § tuli voimaan 1.1.2017.

⁶⁰ Verohallinnon verkkosivusto b

⁶¹ PIE-yhteisöillä (Public Interest Entity) tarkoitetaan yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä. KPL:n 1 luvun 9 §:n mukainen PIE-yhteisön määritelmä on direktiivin minimin laajuinen. KPL:n mukaan PIE-yhteisöjä ovat sellaiset yhteisöt, jonka arvopaperi on kaupankäynnin kohteena säännellyllä markkinalla, sekä luottolaitokset ja vakuutusyhtiöt.

perustuva laki kaivannaisteollisuutta ja puunkorjuuta aarniometsissä harjoittavien yritysten viranomaisille suorittamien maksujen julkistamisesta (1621/2015) tuli voimaan 1.1.2016 ja koskee ensimmäisen kerran vuodelta 2016 laadittavaa raporttia.

CRD IV eli vakavaraisuusdirektiivi (2013/36/EU) sisältää säännöksiä luottolaitoksille ja sijoituspalveluyrityksille maakohtaisesta veroraportoinnista. Näiden toimijoiden tulee julkistaa jäsenvaltioittain ja toimipaikkamaittain konsolidoidusti seuraavat tiedot: nimi/nimet, toiminnan luonne, maantieteellinen sijainti, liikevaihto, palkatun henkilöstön määrä kokopäivätyötä vastaavana, tulos ennen veroja, verot tuloksesta ja saadut valtiontuet. Suomessa kyseinen direktiivi on implementoitu laissa luottolaitostoiminnasta (610/2014) 10 luvun 12 §:ään ja sitä on sovellettu 1.1.2015 lähtien. Tiedot annetaan tilinpäätöksen yhteydessä.⁶²

3.2 VEROJALANJÄLJEN RAPORTOINTI

Verojalanjätkiraportointi on raportointia muiden sidosryhmien kuin viranomaisten tarpeisiin. Sidosryhmien luottamus laskee finanssikriisin myötä ja sen vuoksi vaaditaan avoimuutta yrityksen toiminnan vaikutuksista yhteiskuntaan. Tietoa vaaditaan myös toiminnan verovaikutuksista. Julkisen raportoinnin kautta yritys antaa myös laajalle yleisölle mahdollisuuden arvioida toimintaansa ja siten voidaan myös esittää, että vastuullisesti toimiva yritys kertoo myös veronmaksustaan riittävän avoimesti.⁶³ Vastuullisen arvioinnin näkökulmasta ei ole riittävää, että yritys olisi täysin avoin vain veroviranomaisiin nähden. Viranomaiset ovat sidottuja lakiin ja lain puitteissa toimiminen ei aina välttämättä ole vastuullista toimintaa.⁶⁴

⁶² Vakavaraisuusdirektiivin myötä julkiseksi tulleiden vuoden 2015 tietojen perusteella kehitysjärjestö Oxfam teki selvityksen Euroopan 20 suurimman pankin toiminnasta. Raportin mukaan näiden pankkien voitoista keskimäärin 26 prosenttia rekisteröitiin veroparatiisivaltioissa. Kuitenkin vain 12 prosenttia pankkien liikevaihdosta oli peräisin näistä valtioista. Kyseisissä valtioissa työskenteli vain 7 prosenttia pankkien koko työvoimasta. Raportti julkaistiin 27.3.2017. (Aubry & Dauphin 2017, s. 15)

⁶³ Knuutinen 2014, s. 329

⁶⁴ Knuutinen 2014, s. 330

PwC:n (PricewaterhouseCoopers Oy) yritys vastuubarometrin⁶⁵ 2016 mukaan verojalanjäljestä raportoivien yhtiöiden määrä on jatkanut kasvuaan. Vuodelta 2014 julkaistujen tietojen perusteella tunnistettiin 52 yhtiötä, jotka raportoivat maksamistaan ja tilittämistään veroista laajemmin. Vuoden 2015 verojalanjäljestään raportoivia yhtiöitä tunnistettiin 71. Valtioneuvoston kanslian omistajaohjausosaston antama valtionomisteisia yhtiöitä koskeva ohje verojalanjälkiraportoinnista on luonnollisesti vaikuttanut siihen, että näinä vuosina valtionomisteisten yhtiöiden mukaantulo on kasvattanut raportojien määrää. Viimeisimmällä raportointikierroksella kasvua on kuitenkin suhteellisesti eniten tapahtunut ei-valtionomisteisten yhtiöiden määrässä.⁶⁶

Verojalanjäljen raportointiin ei ole säädelyä mallia, vaan yritys voi itse päättää raportointitavan ja laajuuden. Tukea raportoinnin periaatteisiin voidaan hakea yhteiskuntavastuun yleisistä järjestelmistä ja standardeista. Työ- ja elinkeinoministeriö mainitsee sivuillaan yhteiskuntavastuun selkärangan muodostuvan seuraavista kansainvälisesti tunnustetuista ohjeista ja periaatteista: OECD:n toimintaohjeet monikansallisille yrityksille, YK:n Global Compact -aloite, ISO 26000 -yhteiskuntavastuu opas⁶⁷, kansainvälisen työjärjestön ILO:n kolmikantainen periaatejulistus, joka koskee monikansallisia yrityksiä ja sosiaalipolitiikkaa sekä YK:n yrityksiä ja ihmisoikeuksia koskevat ohjaavat periaatteet. Aihepiirin kannalta näistä tärkein on OECD:n ohjeet, koska niissä käsitellään myös verotusta koskevia periaatteita.

Raportoinnin kannalta tärkeitä ovat myös GRI-viitekehys ja yritys vastuun raporttien varmennuksessa käytetty AA1000-standardi.

⁶⁵ PwC:n yritys vastuubarometri tarkastelee suomalaisyritysten yritys vastuuta julkisesti saatavilla olevan tiedon pohjalta. Vuoden 2016 yritys vastuubarometriin (koskee vuodelta 2015 julkaistuja tietoja) kartoitettiin yhteensä 608 yritystä ja organisaatiota. Mukana olivat liikevaihdon perusteella Suomen 500 suurinta yritystä (Talouselämä-lehden 500 yrityksen lista). Tämän lisäksi otettiin mukaan 108 muuta yritystä tai julkista organisaatiota. Yritys vastuutietoja julkaisi 161 yritystä, jotka arvioitiin barometriä varten. Saatavilla osoitteessa <http://www.pwc.fi/fi/julkaisut>

⁶⁶ Seppälä 2016, julkaisussa PwC:n yritys vastuubarometri 2016 s. 16

⁶⁷ ISO 26000 on tunnetun kansainvälisen ISO-organisaation yhteiskuntavastuustandardi. ISO 26000 määrittelee yhteiskuntavastuun osa-alueita ja asettaa niistä ohjeita. ISO 26000 ei kuitenkaan ole muiden ISO-standardien tapainen sertifioitavissa oleva standardi vaan vapaamuotoinen ohjeisto. Standardissa on mukana yritys vastuun ekologinen ja sosiaalinen alue, mutta taloudellista vastuuta tai erityisesti vastuullista veronmaksua niissä ei käsitellä.

3.2.1 Ohjeistus valtion enemmistöomisteisille yhtiöille maakohtaisten verojen raportointiin

Hallituksen kansainvälisen veronkierron vastaisen toimintaohjelman⁶⁸ tavoitteen saavuttamiseksi valtion enemmistöomisteiset yhtiöt velvoitettiin raportoimaan veroista maakohtaisesti. Suomen valtioneuvoston kanslian omistajaohjausyksikkö antoi tätä raportointia koskevan ohjeistuksen syksyllä 2014. Valtion enemmistöomisteisille yhtiöille raportointi on siis pakollista ja vähemmistöomisteisiä yhtiöitä kannustetaan vastaavaan raportointiin. Raportti tuli julkaista osana yritysvastuuraporttia, vuosikertomusta tai erillisenä raporttina ensimmäisen kerran keväällä 2015 vuodelta 2014 maksettavista ja tilitettävistä veroista.⁶⁹

Ohjeistuksessa luetellaan raportin vähintään sisältämät tiedot.⁷⁰ Todetaan, että koska eri asiat ovat eri yhtiöille olennaisia myös verotuksen osalta, on ohjeistuksen tarkoituksena antaa raamit, joiden puitteissa kukin yritys tekee omat valintansa. Lopputuloksena tulee olla yhtiön verojalanjäljestä kertova raportti, jonka perusteella voidaan arvioida yhtiön toimintaa sekä toiminnan asianmukaisuutta ja läpinäkyvyyttä. Raportin tulee antaa selkeä kuva yhtiön yhteiskunnallisesta vaikuttavuudesta yhtiön omaan toimintaan, tuloksellisuuteen, tuotettuun lisäarvoon ja työllistämiseen liittyvien verojen muodossa.

Ohjeistuksessa mainitaan lopuksi, että painottamalla raportoitavan tiedon olennaisuutta pyritään välttämään tarpeetonta hallinnollista taakkaa ja sääntelyn lisäämistä ja siitä aiheutuvia kustannuksia, mutta mahdollistetaan raportoitavien tietojen vertailukelpoisuus maittain ja yhtiöiden välillä.

⁶⁸ Hallitus antoi 8.5.2014 eduskunnalle kansainvälisen veronkierron vastaisen toimintaohjelman, jonka tarkoituksena on koota yhteen toimenpiteitä, joiden avulla kansainväliseen verojen välttämiseen ja veronkiertoon voidaan puuttua sekä saada veroparatiiseja koskevat ongelmat hallintaan.

⁶⁹ Valtioneuvoston kanslian omistajaohjausosasto 2014

⁷⁰ Kvantitatiivisten verotietojen osalta raportoiviksi listataan yhtiön veronmaksua kuvaavat tunnusluvut, kuten liikevaihto, tulos ennen veroja, henkilöstön lukumäärä tai muu vastaava vertailuluku maittain; kaikki yhtiön maksettavat ja tilitettävät verot yhtiön itse valitseman olennaisuusperiaatteen mukaisesti maittain ja verolajeittain sekä yhtiön vastaanottamat julkiset tuet; OECD:n määrittelemiä veroparatiisivaltioihin liittyvät maksettavat ja tilitettävät verot ja vastaanottamat julkiset tuet kaikilta osin maittain ja verolajeittain sekä hankittujen tai luovutettujen yhtiöiden osuus, joka alkaa omistuksen alkamishetkestä ja päättyy omistuksesta luopumishetkeen.

3.2.2 OECD:n toimintaohjeet monikansallisille yrityksille

OECD:n toimintaohjeet monikansallisille yrityksille ovat valtioiden esittämiä suosituksia, joilla pyritään varmistamaan, että yritysten toiminta on yhdenmukaista valtioiden harjoittaman politiikan kanssa, vahvistamaan luottamusta eri osapuolten välillä sekä edistämään ulkomaisia sijoituksia ja kestäväää kehitystä.⁷¹

Näiden ohjeiden edistämiseen ovat sitoutuneet 44 maan hallitukset ja ohjeiden noudattamisen seuraamiseen on luotu järjestelmä, niin sanotut kansalliset yhteyselimet. Ohjeiden teemat ovat työ ja työelämän suhteet, ihmisoikeudet, yritystoimintaa koskevien tietojen ilmoittaminen, ympäristö, lahjonnan ja kiristyksen torjunta, kuluttajansuoja, kilpailu, verotus sekä tiede ja teknologia.⁷²

Verotuksen osalta toimintaohjeissa korostetaan sitä, että yritysten tulisi erityisesti toimia toimintamaidensa verolakien ja asetusten hengen ja kirjaimen mukaisesti. Todetaan, että lain hengen mukaisella toiminnalla tarkoitetaan lainsäädännön tarkoituksien tunnistamista ja noudattamista.⁷³

Knuutisen mukaan OECD:n ohjeiden yritysten toimintaa koskevat suositukset nostavat riman niin korkealle, että jos kaikki valtiot ja kaikki monikansalliset yritykset niitä noudattaisivat, ei tässäkään työssä käsiteltäviä verotuksen liittyviä ongelmia enää olisi. Mutta käytännössä asia ei kuitenkaan näin ole.⁷⁴ Varsin monet yritykset mainitsevat vastuuraporteissaan noudattavansa näitä toimintaohjeita.

3.2.3 Global Reporting Initiative -viitekehys

Merkittävin kansainvälinen vastuullisuusraportointikehikko on Global Reporting Initiative (GRI), joka on myös suomalaisissa yhtiöissä käytetyin vapaaehtoinen viitekehys.⁷⁵ Vaikka GRI on yhteiskuntavastuun toimenpiteiden tulosten mittaamista ja viestintää koskeva

⁷¹ OECD:n toimintaohjeet monikansallisille yrityksille saatavilla osoitteessa <http://mneguidelines.oecd.org/guidelines/>

⁷² Työ- ja elinkeinoministeriön verkkosivusto b

⁷³ OECD 2011, s.45

⁷⁴ Knuutinen 2014, s.323

⁷⁵ Epävirallinen työryhmä: Hanski ym. 2015, s. 13

raportointiohjeistus, on se lisäksi ohjannut jollakin tavalla kaikkien yhteiskuntavastuuseen panostaneiden yritysten yhteiskuntavastuun kehitystyötä ja strategiaprosesseja.⁷⁶

GRI:ssä määritellään melko yksityiskohtaisesti yhteiskuntavastuun erilaisia näkökohtia, toimenpiteitä ja arviointikriteereitä. Lisäksi GRI määrittää yleisemmille käytännöille ja johtamismenetelmille tavoitetasoja.⁷⁷

GRI sisältää myös taloudelliseen toimintaan liittyviä indikaattoreita. Uusimmassa G4-versiossa veroja käsitellään laajemmin kuin aiemmassa versiossa.⁷⁸ Ohjeistuksen mukaan on raportoitava valtiolta saadut merkittävien taloudellisten avustusten määrät, kuten verohelpotukset ja verohyvitykset sekä muut mahdolliset isäntämaiden hallituksilta saadut avustukset. Lisäksi näitä taloudellisia avustuksia on verrattava kyseiseen maahan maksettuihin veroihin, jotta voidaan muodostaa tasapuolinen kuva tapahtumista yrityksen ja valtion välillä.⁷⁹ Muutoin GRI ei sisällä varsinaista raportointistandardia tai -ohjeistusta verojen osalta.

3.2.4 Raporttien varmennus

Yritysvastuuraporteissa käytetään myös riippumatonta varmistusta. Varmentaminen on vapaaehtoista eikä varmennuksen sisältöä, laajuutta tai toteutustapaa ole määritelty velvoittavilla säädöksillä. Yleisimpinä voidaan mainita tilintarkastajien ammattikunnan ISEA3000 ja AccountAbilityn AA1000 -varmennusstandardit.⁸⁰ Näistä AA1000 näyttää olevan suomalaisissa verojalanjälkiraporteissa käytetympi.

AA1000 on AccountAbility-yhteisön kehittämä ja ylläpitämä standardi, jonka tavoitteena on auttaa organisaatioita edistämään yhteiskuntavastuullisuutta sekä sen seuranta ja mittaamista. AA1000 muodostuu useasta kokonaisuudesta. Tärkein näistä on periaatestandardi AA1000APS eli Principles Standard, joka käsittelee sidosryhmiä, sidosryhmävuorovaikutusta, olennaisuutta ja mitattavuutta. Periaatestandardia täydentävät mittaamis- ja raportointistandardi AA1000AS ja sidosryhmästandardi

⁷⁶ Jussila 2010, s. 7

⁷⁷ Jussila 2010, s. 50

⁷⁸ Knuutinen 2014, s. 125

⁷⁹ Global Reporting Initiative 2015, s.74

⁸⁰ Silvola & Vinnari 2017, artikkeli FINSIF:in verkkosivustolla

AA1000SES. AA1000 ei kuitenkaan ole varsinainen standardi eikä sillä ole virallista sertifikaattia.⁸¹

Yritys voi valita kahdesta eri varmennustasosta: rajoittavan varmuuden antavasta (limited review) tai kohtuullisen varmuuden (reasonable review) antamasta varmennuksesta. Suomalaisissa yritysraporteissa käytetään enimmäkseen rajoittavan varmuuden antavia varmennuksia.⁸²

3.2.5 Kansainvälisten kehitysverkostojen ohjeistukset

Voidaan ajatella, että vastuullisesti toimivalle yritykselle olisi luontevaa tukeutua veroraportointia koskevia linjauksia tehdessään vastuullisuutta edistävien kehitysverkostojen näkemyksiin.

Oikeudenmukaisen veronmaksun puolesta kampanjoivat kansainväliset kehitysjärjestöt ja -verkostot vaativat, että maakohtaisen raportoinnin kehittämässä tulee huomioida sille asetetut tavoitteet. Yleisenä linjauksena on ollut, että raporttien tulee olla niin laajoja ja esitystavaltaan sellaisia, että ulkopuolinen pystyisi niiden avulla arvioimaan, onko yritys maksanut verot oikein ja vastuullisesti jokaiseen liiketoimintamaahansa. Lisäksi halutaan tehdä läpinäkyvämmäksi myös sitä, miten yrityksen toiminta hyödyttää kohdemaiden kansalaisia ja paikallisyhteisöjä. Tax Justice Network onkin hahmotellut listan niistä asioista, joista jokaisen suuren monikansallisen yrityksen tulisi ensi vaiheessa vähintään raportoida niiden toimialaan katsomatta.⁸³

⁸¹ Jussila 2010, s. 47-49

⁸² Silvola & Vinnari 2017, artikkeli FINSIF:in verkkosivustolla

⁸³ Telkki 2015, s.8. Tax Justice Networkin lista alkuperäisenä osoitteessa <http://www.taxjustice.net/topics/corporate-tax/country-by-country/>

4 VEROJALANJÄLKIRAPORTOINTI YRITYKSEN NÄKÖKULMASTA

4.1 Miksi raportoida vapaaehtoisesti?

Liiketoiminnan eettisyys on yksi yrityskuvaa parantava tekijä. Myönteinen yrityskuva luo toiminnalle yleensä hyvät olosuhteet, jolloin rahoittajien ja muiden yhteiskumppanien ja myös markkinoiden luottamus säilyy.⁸⁴ Raportoinnilla voidaan rakentaa organisaatiolle mainetta vastuullisena ja riskinsä hallitsevana toimijana ja ainakin jonkin verran edistää myönteistä vuorovaikutusta organisaation ja sen sidosryhmien välillä.⁸⁵

Yritys voi hyötyä raportoinnista myös sisäisesti: raportointi toimii yrityksen oman sisäisen kehittämisen ja riskienhallinnan työkaluna.⁸⁶ Vapaaehtoisen veroraportoinnin vaatimaa taustatyötä voidaan hyödyntää yritysten verojen maksuun ja hallinnointiin liittyvien prosessien kokonaiskuvan selventämiseen ja hahmottamiseen ja siten tehostaa veronmaksuun liittyviä prosesseja. Tietojen keräämisen ja analysoinnin myötä prosesseihin liittyvien riskien ja kustannusten tunnistaminen tulee helpommaksi. Lisäksi julkaistusta materiaalista on muodostettavissa muitakin yhteenvetoraportteja ja sekä yksittäisiä tiedotteita.⁸⁷

Ainakin osittain yritysvastuuta voidaan pitää myös kilpailukyknä. Yritysten tulisikin enemmän pohtia yritysvastuun kantamisen hyötyjä, eikä tarkastella yritysvastuuta pelkästään negatiivisena ja kustannuksia lisäävänä vastuunkantona.⁸⁸ On huomioitava myös se seikka, että nykyisin yritysvastuun kantamisesta kieltäytyminenkin voi johtaa liiketoiminnan kannalta negatiivisiin seurauksiin.⁸⁹

Lainsäädännön ennakointi saattaa myös olla hyödyllisempää kuin lakien kiristymisen odottaminen. Edelläkävijät saavat yleensä kilpailuedun ja välttyvät äkillisiltä muutosinvestoinneilta mahdollisten pakottavien säännösten astuessa voimaan.⁹⁰ Toki vielä ei ole varmuutta siitä, missä laajuudessa yksityiskohtaisempi veroraportointi on tulossa pakolliseksi. Knuutisen näkemyksen mukaan yritykset joka tapauksessa tulevat viestimään

⁸⁴ Immonen – Nuolimaa 2012, s. 122

⁸⁵ Knuutinen 2014, s. 113

⁸⁶ Knuutinen 2014, s.113

⁸⁷ Epävirallinen työryhmä: Hanski ym. 2015, s.25

⁸⁸ Knuutinen 2014, s. 82

⁸⁹ Knuutinen 2014, s. 311

⁹⁰ Ks. esim. Harmaala – Jallinoja 2012, s. 62-64

entistä laajemmin verostrategioistaan sekä raportoimaan tarkemmin myös konkreettisesti eri valtioihin maksamansa verot.⁹¹

Yritysvastuullisuuden hyötyjä on myös tutkittu, mutta tulokset yritys vastuun positiivisen puolen osalta eivät näytä olevan täysin yksiselitteisiä. Etenkään vastuullisen veronmaksun hyödyt eivät ole välttämättä kovin selkeitä ja suoraviivaisia, koska maksetut verot ovat kuitenkin välittömästi tarkastellen pois kassasta ja oman pääoman arvosta.⁹² Myös Työ- ja elinkeinoministeriön julkaisemassa raportissa todetaan, että vapaaehtoisesta veroraportoinnista saatavat hyödyt saattavat olla yritys kohtaisia ja vaikeasti kvantifioitavissa.⁹³

4.2 Raporttiin valittavat tiedot

Muun muassa yrityksen toimiala, koko, markkina-alue, liiketoiminnan tavoitteet sekä yritysten keskeisten sidosryhmien odotukset määrittävät yritys vastuun eri osa-alueiden käytännön toimenpiteitä. Kunkin yrityksen tulee määrittää omalta osaltaan keskeiset vastuukysymykset.⁹⁴ Osin tästä syystä verojalan jäljen raportoinnissa ei ole yhteneväistä raportointimallia, vaan raportin kannalta olennaiset tiedot vaihtelevat yritys kohtaisesti. Raportin tulisi myös kytkeytyä yrityksen arvoihin ja muuhun viestintään.

4.2.1 Yrityksen sidosryhmien vaikutus

Koska vapaaehtoinen verojalan jäljen raportointi vastaa sidosryhmien tiedontarpeeseen, tulisi julkaistavat tiedot valita ensisijaisesti sidosryhmien odotusten ja tarpeiden mukaan. Julkaistavan verojalan jälkiraportin sisältöön on yrityksen sidosryhmillä siten huomattava vaikutus.

Yrityksen sidosryhmiä voidaan tarkastella monella eri laajuudella. Perinteisesti yritystoiminnan sidosryhmiksi määritellään esimerkiksi omistajat, asiakkaat ja yhteistyökumppanit. Yhteiskuntavastuun perusajatus laajentaa sidosryhmien käsitettä.

⁹¹ Knuutinen 2014, s. 333

⁹² Knuutinen 2014, s. 84

⁹³ Epävirallinen työryhmä: Hanski ym. 2015, s. 25

⁹⁴ FIBS ry:n verkkosivusto c

Tarkastelun alle tulevat tällöin myös esimerkiksi yrityksen toimialueen asukkaat ja heidän muodostamansa viralliset ja epäviralliset yhteisöt. Myös julkishallinto muodostuu keskeiseksi sidosryhmäksi.⁹⁵ Voidaankin sanoa, että yrityksen sidosryhmiä ovat laajasti tarkastelleen kaikki ne tahot, joihin yritys vaikuttaa omalla toiminnallaan, sekä ne tahot, jotka vastaavasti omalla toiminnallaan vaikuttavat tai voivat vaikuttaa yrityksen toimintaan joko suoraan tai epäsuorasti. Lisäksi on tunnettava myös se yhteiskunnallinen konteksti, jossa kulloinkin toimitaan.⁹⁶

Keskeisten sidosryhmien näkökulmat yritykseen ovat harvoin samoja, joten yrityksen yhteiskuntavastuultakin toivotaan erilaisia asioita ja painotuksia. Näiden sidosryhmien odotukset voivat joissain tapauksissa olla keskenään täysin päinvastaisia, jolloin yhteiskuntavastuun kehittämisen resursseja menee paljon ristiriitaisten toiveiden välillä tasapainoiluun.⁹⁷ Yrityksen näkökulmasta onkin olennaista pohtia, mitkä sidosryhmät ovat kiinnostuneita yrityksen veronmaksusta ja mitä tietoa he tarvitsevat ja kuinka pitkälle on tarkoituksenmukaista tähän tarpeeseen vastata.⁹⁸

4.2.2 Tietojen mitattavuus ja olennaisuus

Mitattavuus ja olennaisuus ovat osa yhteiskuntavastuun perustaa. Mitattavuuden kautta pyritään yhtenäistämään yhteiskuntavastuuta ja helpottamaan eri yritysten yhteiskuntavastuullisuuden luotettavaa arviointia.⁹⁹ Mitattavuuden vaatimuksella on yritetty tukea myös toimialojen välisiä vertailuja. Kuitenkin verrattaessa erityyppisiä toimialoja ja yrityksiä, tulisi tiedot jollain tavoin suhteuttaa toisiinsa. Pelkkien vaikutusten perusteella vertailua ei voida tehdä, vaan tulisi käyttää jotain suhdelukua. Esimerkkinä voidaan mainita toimialavertailussa yleisesti käytettävät henkilöstö- ja asiakasmäärät.¹⁰⁰

Mitattavuuden tavoin myös olennaisuus pyrkii ohjaamaan yhteiskuntavastuun panostuksia oikeaan ja yhteiskunnan kannalta merkittävään suuntaan. Yhteiskuntavastuun

⁹⁵ Jussila 2010, s. 18

⁹⁶ Knuutinen 2014, s. 85

⁹⁷ Jussila 2010, s. 27

⁹⁸ Knuutinen 2014, s. 300

⁹⁹ Jussila 2010, s. 19-20

¹⁰⁰ Jussila 2010, s. 35-36

näkökulmasta toimenpiteiden tulisi olla olennaisia sekä yhteiskunnallisten ongelmien että yrityksen liiketoiminnan kannalta.¹⁰¹

Yhteiskuntavastuuraporteissa olennaisuutta tarkastellaan laajemmasta näkökulmasta kuin talousraportoinnissa yleensä. Vastuuraporteissa olennaisuuden määrittelyssä otetaan huomioon myös kestävän kehityksen tavoite varmistaa nykyhetken toimintaedellytykset vaarantamatta tulevien sukupolvien toimintaedellytyksiä. Nämä taloudelliset, sosiaaliset ja ympäristövaikutukset vaikuttavat merkittäväällä tavalla yrityksen talouteen ja siten ovat olennaisia myös niiden sidosryhmien kannalta, joita ensisijaisesti kiinnostaa yrityksen taloudellinen tulos.¹⁰²

Jos yritysraportoinnin tarkoituksena on vastata nimenomaan sidosryhmien tiedontarpeeseen, voidaan olettaa, että kriteerit olennaisuuden arvioinnille tulisi hakea sidosryhmien näkemyksistä ja odotuksista. Siten olennaista tietoa on erityisesti se, mitä sidosryhmät tarvitsevat arvioidakseen yritys vastuun toteutumista.¹⁰³

4.2.3 Raportoitavat verot

Vastuullisesta veronmaksusta puhuttaessa on myös huomioitava, mistä veroista puhutaan. Yleensä huomio keskittyy tuloverotukseen. Monien yhtiöiden kohdalla yhtiön taloudellisen yhteiskuntavastuullisuuden näkökulmasta tarkasteltuna myös esimerkiksi arvonlisäverotus on tärkeässä roolissa. Vaikka yritys ei syystä tai toisesta maksaisi lainkaan tuloveroja, voi se olla vastuullisessa veronmaksajan tai -tilittäjän roolissa muiden veromuotojen osalta.¹⁰⁴

Yrityksen verokontribuutiota voidaan tarkastella eri laajuudella. Tarkastelussa voidaan huomioida vain välittömät verot. Tuloveron lisäksi välittömiä veroja ovat muun muassa jätevero, kiinteistövero, pankkivero, tonnivero, YLE-vero ja varainsiirtovero. Laajemmassa tarkastelussa otetaan mukaan myös välilliset verot. Näitä ovat muun muassa arvonlisävero, apteekkimaksu, lähdeverot, vakuutusmaksuvero ja valmisteverot.¹⁰⁵

¹⁰¹ Jussila 2010, s. 19

¹⁰² Knuutinen 2014, s. 123

¹⁰³ Knuutinen 2014, s. 126

¹⁰⁴ Knuutinen 2014, s. 145

¹⁰⁵ Knuutinen 2014, s. 299

Julkaistuissa verojalanjälkiraporteissa yritykset usein myös kertovat muun muassa myös työnantajamaksuista sekä palkoista pidätetyistä ja maksetuista ennakonpidätyksistä.

Yritykset kertovat raporteissaan yleensä myös efektiivisen veroasteen. Tunnusluvun formaalista laskutavasta johtuen sen laskeminen eikä myöskään tulkitseminen ole kovin yksinkertaista.¹⁰⁶ Efektiivisen veroasteen perusteella alan ammattilaisenkin voi olla vaikea arvioida verorasituksen tasoa.¹⁰⁷

Keskustelu vastuullisesta veronmaksusta on keskittynyt paljon vain maksettujen verojen maakohtaisen raportoinnin ympärillä. Yritykset voisivat raporteissaan kertoa enemmän myös veronmaksua koskevista yleisistä periaatteistaan ja strategioistaan, esimerkiksi konsernin pääomarakenteista ja siirtohinnoitteluperiaatteista. Tällöin kuitenkin tulee selvittää mitä ne verotuksen kannalta tarkoittavat.¹⁰⁸

Myös PwC:n yritys vastuubarometrin 2016 mukaan raportoinnissa keskitytään enimmäkseen tietojen esittämiseen lukujen valossa ilman selittäviä tekstiosuuksia. Standardiksi näyttäisi muodostuneen verojen raportointi verolajikohtaisesti, kuten myös maakohtainen raportointi sekä veron erottaminen maksettaviin ja tilitettäviin veroihin. Sen sijaan suurempien linjojen avaaminen, kuten verostrategian ja liiketoiminnan luonteen vaikutus verojen määrään, ei näytä yleistyvän. Verojalanjälkiä olisi helpompi ymmärtää, jos maa- ja lajikohtaiseen informaatioon yhdistettäisiin kirjallinen kuvaus yhtiön verostrategiasta, verojen hallinnoinnista sekä liiketoiminnan merkityksestä verojalanjälkeen. Valistuneiden johtopäätösten tekemiseksi on tärkeää ymmärtää liiketoiminta ja yrityksen tilanne.¹⁰⁹

¹⁰⁶ Yritysten efektiivisen verokannan laskeminen ei ole yksiselitteinen asia. Eroavaisuuksia syntyy muun muassa siinä, haetaanko tunnusluvulla laskennallisia vai todellisuudessa maksettuja veroja. Verokannan lisäksi efektiiviseen yritysverotuksen tasoon vaikuttaa myös veropohja.

¹⁰⁷ Knuutinen 2014, s. 307

¹⁰⁸ Knuutinen 2014, s. 332

¹⁰⁹ Seppälä 2016, julkaisussa PwC:n yritys vastuubarometri 2016, s.16

4.3 Maineriski

Tiedotusvälineiden mielenkiinto yritysten veroasioita kohtaan näyttää koko ajan lisääntyvän. Tiedotusvälineiden rooli verotusta koskevissa julkisuuskohuissa voikin olla hyvin merkittävä. Osaltaan kohua lisää se, että julkisuudessa käytetään veroparatiisien yhteydessä usein termiä veronkierto, vaikka yritysten veroparatiiseihin liittyvä toiminta harvoin on veron kiertämistä oikeudellisessa merkityksessä.

Tiedotusvälineiden rinnalle on tullut myös sosiaalisen median vaikutus. Sosiaalisessa mediassa on hyvät ja huonot puolensa. Joissain tilanteissa kansalaiset ja kuluttajat voivat reagoida joihinkin havaittuihin epäkohtiin virallista poliittista päätöksentekojärjestelmää nopeammin ja tehokkaammin. Huono puoli on se, että faktat ja asia-argumentit eivät välttämättä aina tehoa sosiaalisen median ”tuomioihin”.¹¹⁰

Myös useat yritys vastuuta edistävät kansalaisjärjestöt ja aktivistiorganisaatiot ovat olleet jo pitkään kiinnostuneita yritysten veronmaksusta. Nämä organisaatiot saavat usein median huomion sekä yleisen mielipiteen näkemystensä ja toimiansa taakse. Näkyvyyttä tavoitellessaan nämä järjestöt eivät aina valitse kohteekseen sellaista yritystä, jossa asiat on hoidettu kaikkein huonoiten, vaan tarkoitukseen voi paremmin sopia joku johtava tai muutoin tunnettu yritys.¹¹¹

Verojalanjäljen raportoinnin näkökulmasta aggressiivinen verosuunnittelu on todellinen riskitekijä yrityksen maineelle. Yrityksen vuosikausien määrätietoinen työ ekologisen ja sosiaalisen yritys vastuun eteen voi hetkessä laimentua yleisön silmissä esimerkiksi siitä syystä, että julkisuudessa kerrotaan yrityksen veroparatiisikytköksistä.¹¹² Riski on suuri etenkin sellaisten yritysten kohdalla, joiden menestys on kiinni positiivisesta julkisuuskuvasta. Myös julkisen ja yksityisen sektorin rajapinnassa toimivat yritykset, kuten terveysalan toimijat, ovat julkisuudessa erityisen tarkkailun alla.¹¹³

Aggressiiviseen verosuunnitteluun liittyvää maineriskiä joutuvat arvioimaan lähes kaikki yritykset riippumatta siitä, mikä yleinen suhtautuminen yritys vastuuseen on.¹¹⁴ Yritykset

¹¹⁰ Knuutinen 2014, s 312

¹¹¹ Knuutinen 2014, s. 318

¹¹² Knuutinen 2014, s. 324

¹¹³ Knuutinen 2014, s.157

¹¹⁴ Knuutinen 2014, s. 158. Knuutisen mukaan eräät hyvin vahvan globaalien markkina-aseman omaavat yritykset saattavat katsoa olevansa vahvuudestaan johtuen ainakin osin tällaisten maineriskien yläpuolella.

ovat kuitenkin eri asemissa sen suhteen, kuinka sen sidosryhmät reagoivat kielteiseksi koettuun verosuunnitteluun. Asiakaskatoriskin suuruuteen voi vaikuttaa esimerkiksi yrityksen toimiala, brändin vahvuus, kilpailutilanne ja se, miten tuotot jakautuvat asiakassegmenteittäin. Teoriassa yrityksen siis kannattaisi harjoittaa verosuunnittelua siihen rajaan saakka, missä se muuttuu sellaiseksi, että asiakkaat ja muut sidosryhmät pitävät sitä epäsopivana.¹¹⁵

Yritysten olemista eri asemissa maineriskin suhteen voidaan hyvin valottaa vertailemalla terveysalan yrityksiä ja energia-alalla toimivaa Fortumia. Suuria terveysalan yhtiöitä arvosteltiin 2010-luvun alkupuolella niiden aggressiiviseksi tulkitusta verosuunnittelusta. Taloussanomien selvityksen mukaan nykyään nämä yhtiöt maksavat veroja Suomeen varsin normaalisti. Lisäksi näistä kahden yhtiön edustajat myöntävät, että kritiikin kohteeksi joutuneita järjestelyjä purettiin yhteiskunnallisen keskustelun ja paineen vuoksi.¹¹⁶ Myös Fortumin verosuunnittelu on ollut viime vuosina paljon julkisuudessa. Reilu vero -järjestön asiantuntijan Reijo Kostiaisen mukaan Fortumin vuoden 2016 tilinpäätös kuitenkin osoittaa, että julkinen arvostelu aggressiivista verosuunnittelua kohtaan ei ole vaikuttanut Fortumin verosuunnitteluun vaan Fortum jatkaa entiseen tapaan niin sanottujen veroparatiisivaltioiden hyödyntämistä.¹¹⁷

4.4 Verojalanjälkiraportoinnin ongelmakohtia

Vapaaehtoiseen verojalanjäljen raportointiin liittyy monia haasteita sekä yrityksen että raporttia tulkitsevan tahon näkökulmasta katsottuna. Ensinnäkin yritys joutuu tekemään jatkuvaa rajanvetoa sen suhteen, mitä tietoa kerrotaan ja missä laajuudessa. Raportointi kohdistuu usein monille eri sidosryhmille, joiden tiedontarpeet ovat erilaisia. Lisäksi sidosryhmien ymmärrys ja käsityskyky taloudellisen tiedon suhteen voivat olla hyvinkin erilaiset. Tavallisen kuluttajan edellytykset arvioida verojalanjälkiraporttien joskus hyvin monimutkaisiakin tietoja todennäköisesti poikkeavat paljonkin esimerkiksi

¹¹⁵ Knuutinen 2014, s. 344-345. Knuutinen argumentoi tätä rahoitusteorian nojalla. Ks. s. 342-345

¹¹⁶ Muhonen 2017, Taloussanomien haastattelu 23.3.2017

¹¹⁷ Kostiainen 2017, Iltalehden artikkeli 22.3.2017

pääomasijoittajan edellytyksistä. Voidaankin kysyä, mitkä mahdollisuudet tavallisella kuluttajalla on tulkita raporteissa esitettyjä tietoja oikein.

Raportointia ja niiden tulkintaa vaikeuttaa myös määritelmien kirjo. Ongelmia vastuuraportoinnissa aiheuttaa esimerkiksi eriävät käsitykset siitä, mitkä valtiot luetaan veroparatiiseiksi ja millä perusteilla. Tähän liittyen epäselvyyttä lisää vielä joidenkin luokittelujen mukaan veroparatiiseiksi luettavat EU-valtiot ja se, että Euroopan komissio kannustaa yrityksiä hyödyntämään tervettä verokilpailua. Tämä on tulkittavissa siten, että komission näkökulmasta esimerkiksi vapaan sijoittautumisoikeuden hyödyntäminen olisi hyväksyttävää toimintaa, vaikka tämä johtaisi jossakin jäsenvaltiossa verojen määrän alenemiseen.¹¹⁸

Yrityksen kannalta haasteena voidaan mainita myös raportoinnin aiheuttama hallinnollinen taakka. Esimerkiksi Fortumissa verojalanjäljen raportointivalmiuden luomiseen ja kehittämiseen käytettiin kolmen vuoden aikana resursseja yhteensä 2 124 työpäivää. Tämän työpanoksen lisäksi neljän vuoden aikana ulkopuolisia kuluja arvioitiin syntyneen vähintään lähes puoli miljoonaa euroa. Näiden aloituskustannusten jälkeen Fortumin arvion mukaan raportointi vaatii vuosittain resursseja yhteensä 431 työpäivää sekä ulkopuolisia palveluja vähintään vajaan 100 000 euron edestä. Arvioista puuttuvat esimerkiksi kirjanpidon ja viestinnän kulut, koska niitä ei pystytty tarkasti identifioimaan.¹¹⁹

On kuitenkin muistettava, että yrityksen valittavissa on, mitä veroja ja miten tarkasti esitetään, joten myös hallinnollisen taakan suuruus on yrityksen itsensä päätettävissä. Tuskin jokaisen yrityksen kohdalla on tarkoituksenmukaista kerätä tietoa aivan kaikista veroista, vaan hallinnollinen työ on suhteutettava todelliseen tarpeeseen ja siitä saatavaan hyötyyn.

Yritysten julkisten verokohujen myötä sidosryhmien luottamus vapaaehtoiseen veroraportointiin on varmasti laskenut. Luotettavuuteen vaikuttaa myös se, että yrityksillä on vapaus valita julkistettavat tiedot eikä raportin varmennuskaan anna välttämättä takuuta siitä, että yritys olisi toiminut sidosryhmien kannalta vastuullisesti.¹²⁰

¹¹⁸ Knuutinen 2014, s. 102

¹¹⁹ Epävirallinen työryhmä: Hanski ym. 2015, s. 25

¹²⁰ Silvola & Vinnari 2017, artikkeli FINSIF:in verkkosivustolla

Julkisuudessa on käyty keskustelua myös vapaaehtoisen raportoinnin todellisista tarkoituksiperistä. Joidenkin näkemysten mukaan yhteiskuntavastuun vapaaehtoisuuteen perustuvilla ohjeistuksilla pyritään estämään pakollisen sääntelyn syntyminen.¹²¹

5 LOPUKSI

Edellä esitettyjen seikkojen valossa on hyvä pohtia, mikä merkitys suomalaisessa yhteiskunnassa vapaaehtoisella veroraportoinnilla oikeastaan on. Onko edes tarkoituksenmukaista julkisesti avata yrityksen veroasioita verojalanjäkiraporttien muodossa? Mitkä yrityksen sidosryhmistä ovat oikeasti niin kiinnostuneista yrityksen veronmaksusta, että laaja raportointi kannattaa? Olisiko vastuullista veronmaksua mahdollista perustella pienemmälläkin tietomäärällä?

Verojalanjäljen tulisi vastata sidosryhmien vaatimuksiin vastuullisesta ja avoimemmasta toiminnasta. Joissakin tapauksissa kuitenkin näyttää siltä, että raportoidaan vain raportoinnin vuoksi ja on unohdettu ottaa huomioon se, mitä sidosryhmät oikeasti haluaisivat tietää. Raporttien viestinnällisissä ratkaisuissa tulisi enemmän painottaa sidosryhmäkeskeisyyttä, jotta yritys voisi hyötyä niistä vastuullisen toimijan maineen kautta. Veroasioista viestiessään yritysten tulisi myös huomioida sidosryhmien edellytykset tulkita raporteissa esitettyjä tietoja oikein. Voisi olla perusteltua koostaa eri laajuiset raportit esimerkiksi sijoittaja- ja kuluttajaryhmille.

Voidaan myös pohtia sitä, ketä tai mitä päämäärää laaja verotietojen julkistaminen lopulta palvelee. Ei ole yleistettäviä todisteita siitä, että varsinkaan verojalanjäljenraportoinnilla olisi positiivista vaikutusta yrityksen tulokseen. Negatiivisia seurauksia tarkasteltaessa julkinen raportointi asettaa eri toimialojen yritykset mielestäni varsin epäoikeudenmukaisiin asemiin; joillain aloilla aggressiivinen verosuunnittelu aiheuttaa merkittävää asiakaskatoa, kun taas toisilla aloilla aggressiivisen verosuunnittelun aiheuttamalla huonolla maineella ei näytä olevan suoranaista merkitystä yrityksen toimintaan. Raportoinnin yhteydessä yrityksen tuleekin ennen kaikkea punnita hyötyjä ja haittoja.

¹²¹ Koskenniemi 2013, haastattelu Helsingin Sanomissa 9.2.2013

Vapaaehtoiseen veroraportointiin kohdistuneen kritiikin perusteella näyttäisi siltä, että verojalanjäljen raportoinnilla ei saada helpotusta veroparatiisien hyödyntämistä ja aggressiivista verosuunnittelua koskeviin ongelmiin. Joissain tapauksissa sidosryhmiltä tuleva paine kuitenkin pakottaa yrityksiä pidättäytymään veroparatiisien hyödyntämisestä. Vastuullista veronmaksua ei kuitenkaan tulisi jättää yritysten itsensä valittavaksi vaan veropako-ongelmien poistamiseksi lainsäätäjän pitäisi luoda yhtenäiset, kaikille toimijoille tasavertaiset säännöt. Nykyinen pakottaviin normeihin perustuva lainsäädäntö ei ole riittävän laajaa veroparatiisiongelmiin poistamiseksi.

Tulee myös muistaa, että valtion merkitys yrityksen tekemiin verotusta koskeviin valintoihin on suuri. Etenkin kansainväliset verotusasiat ovat monimutkaisia poliittisia kysymyksiä ja joissain ratkaisussa valtion linjaukset voivat globaalisti tarkastellen vaikuttaa vastuuttomilta. Jos valtiot tällä tavoin mahdollistavat yritysten vastuuttoman verokäyttäytymisen, voidaanko yritysten olettaa kantavan vastuunsa oma-aloitteisesti? Mielestäni hyvin mielenkiintoinen tutkimusaihe olisikin tarkastella valtion toimia, kuten kansainvälisiä verosopimuksia, vastuullisuuden näkökulmasta ja tutkia sitä, ovatko valtion neuvottelemat veroedut ristiriidassa vastuullisen veronmaksun kanssa. Kiinnostavaa olisi selvittää, miten näissä tilanteissa viestitään ja miten veroetujen mahdollisesti suoma vastuuttomuus perustellaan yrityksen sidosryhmille.

Tällä hetkellä Euroopan komissiossa on valmistella tilinpäätösdirektiiviä (2013/34/EU) koskeva muutosehdotus, jolla velvoitettaisiin monikansalliset suuryhtiöt raportoimaan julkisesti maakohtaisista veroistaan.¹²² Ehdotusta on jo kritisoitu. Esimerkiksi Finnwatchin mukaan komission esitys sisältää vakavia puutteita eikä avoimuus lisääny siinä määrin, että aggressiivisesta verosuunnittelusta saataisiin riittävästi sen torjunnassa vaadittavaa tietoa.¹²³ Vielä on epävarmaa, tullaanko tätä direktiivimuutosta toteuttamaan. Verojalanjäljen raportointi näyttää kuitenkin löytäneen paikkansa osana suomalaisten suurien pörssiyritysten vastuullisuusraportteja.

¹²² Euroopan komissio 2016

¹²³ Finnwatch 2016, kirjoitus Finnwatchin verkkosivustolla 13.4.2016