Vero-oikeuden apulaisprofessori Tomi Viitala, Aalto-yliopiston kauppakorkeakoulu
tomi.viitala@aalto.fi

Eduskunnan verojaostolle

Lausunto Asiassa: Asia: E 11/2016 vp Valtioneuvoston selvitys: Komission tiedonanto - Verojen kiertämistä koskeva paketti: Seuraavat toimet tehokkaan verotuksen ja paremman verotuksen avoimuuden toteuttamiseksi

Tausta

Komission tiedonannossa esitetään eräiden BEPS-hankkeeseen sisältyvien sekä eräiden muiden veronkiertoon ja aggressiiviseen liittyvien toimenpiteiden koordinoitua täytäntöönpanoa EU:ssa:

1) Ehdotus verojen kiertämisen estämistä koskevaksi direktiiviksi (ks. erillinen U-kirje ja siitä annettu lausunto)

2) Suositus verosopimukseen liittyvistä kysymyksistä

3) Ehdotus direktiiviksi, jolla pannaan täytäntöön G20-ryhmän ja OECD:n

maakohtainen raportointijärjestelmä (ks. erillinen E-kirje ja siitä annettu lausunto)

4) Tiedonanto ulkoisesta strategiasta

Yleisiä näkökohtia

Verojen kiertämistä koskevan paketin keskeisimmät toimenpiteet ovat direktiiviehdotukset, joita ei käsitellä seuraavassa tarkemmin.

Huomion arvoista on, että muiden toimenpiteiden osalta ei ehdoteta direktiivitasoista sääntelyä vaan kyse on soft law –tyyppisistä toimenpiteistä, joilla ei ole jäsenvaltioita sitovaa oikeudellista vaikutusta. Näiden toimenpiteiden toteuttaminen jää siis riippumaan siitä, mitä toimenpiteitä jäsenvaltiot tai tiettyjen toimenpiteiden osalta EU (erityisesti toimenpiteet, jotka liittyvät ulkoiseen strategiaan) jatkossa tekevät.

Komission käsityksen mukaan veronkierron ja aggressiivisen verosuunnittelun vastaiset toimenpiteet on tehokkaimmin toteutettavissa koordinoidusti. Koordinoimaton toiminta voisi aiheuttaa useita ongelmia EU:ssa: osa jäsenvaltioista voisi jättää toimenpiteitä toteuttamatta oman kilpailuasemansa takia tai jäsenvaltioiden yksipuoliset toimenpiteet eivät välttämättä olisi

tehokkaita. Yritysten näkökulmasta erilaiset lähestymistavat ovat komission mukaan myös ongelmallisia, koska ne aiheuttavat epävarmuutta sekä monenkertaisen verotuksen riskin.

Siltä osin kuin ehdotetuissa toimenpiteissä on kyse *EU:n "verotuksellisten ulkorajojen" vahvistamisesta* eli siitä, että EU:n sisämarkkinoilla muodostuneet voitot myös verotetaan EU:ssa, komission tavoitteet ovat hyvin ymmärrettäviä. Eräissä julkisuudessakin esillä olleissa tilanteissa EU:ssa muodostuneita voittoja on pysytty kanavoimaan EU:n ulkopuolelle verotettavaksi käyttämällä hyväksi jonkin jäsenvaltion lainsäädäntöä, joka mahdollistaa tulon siirtämisen EU:n ulkopuolelle. Koordinoiduilla toimilla tällaiset tilanteet ovat paremmin vältettävissä kuin yksipuolisilla toimilla. Suomen kannalta tällaisiin toimenpiteisiin ei pitäisi liittyä ainakaan periaatteellisia ongelmia.

Toisaalta koordinoidut toimenpiteetkään eivät ole ongelmattomia. Niissä tulisi huomioida EU:n jäsenvaltioiden *kilpailuasema* suhteessa keskeisiin kolmansiin kilpailijamaihin kuten USA:han, Kiinaan ja Japaniin. Lähinnä tältä osin kyse on siitä, ettei yritysten toimintaedellytyksiä EU:ssa tarpeettomasti hankaloiteta. Kuten komission tiedonannossakin on mainittu, sen tarkoituksena on vuoden 2016 aikana antaa esitys toimenpiteistä, joilla riidanratkaisumenettelyjä voitaisiin tehostaa. Lisäksi komission ohjelmassa on mainittu rajat ylittäviä tappioita koskeva esitys, mikä lisäisi EU:ssa toimivien konsernien kilpailukykyä nykyisestä. Suomen tulisi aktiivisesti kiinnittää komission huomiota siihen, että myös yritysten kilpailukykyä lisäävät toimenpiteet saadaan liikkeelle yhtäaikaisesti veronkiertoa ja aggressiivista verosuunnittelua estävien toimenpiteiden kanssa.

Koordinoitujen toimenpiteiden keskeinen ongelma on edelleen se, että jäsenvaltioiden yritysverotusta koskevissa järjestelmissä on huomattavia eroja. Mitä yksityiskohtaisempia toimenpiteitä EU-tasolla esitetään, sitä pienempi mahdollisuus jäsenvaltioille jää sopeuttaa toimenpiteitä omaan lainsäädäntöönsä. Toisaalta yleisluontoiset toimenpiteet jättävät tilaa kansalliselle harkinnalle ja sopeuttamiselle mutta tällöin lopputuloksena voi olla koordinoimattomuutta jäsenvaltioiden välillä. Toimenpiteitä joudutaankin arvioimaan sekä kansallisesta että EU:n sisämarkkinoiden toimivuuden näkökulmasta kuin myös kilpailukykynäkökulmasta suhteessa kolmansiin valtioihin.

Suositus verosopimukseen liittyvistä kysymyksistä

Suosituksessa ohjeistetaan jäsenvaltioita muuttamaan verosopimuksiaan siten, että niitä ei voida käyttää hyväksi aggressiivisessa verosuunnittelussa. Suosituksessa esitetään, että jäsenvaltiot ottaisivat BEPS-suositusten mukaisesti käyttöön verosopimuksia koskevan yleisen väärinkäytöslausekkeen (ns. principal purpose test, PPT), jonka mukaan verosopimusetuuksia ei tule myöntää tilanteissa, joissa verovelvollinen on toiminut keinotekoisesti ko. etujen saamiseksi. Lisäksi suosituksessa esitetään, että jäsenvaltiot muuttaisivat verosopimusten kiinteän toimipaikan määritelmää siten, että kiinteän toimipaikan tahallinen välttäminen olisi aiempaa vaikeampaa.

Komission suositus ei ole jäsenvaltioita oikeudellisesti sitova. Käytännössä sopimusten muuttaminen BEPS-suositusten mukaisesti on tarkoitus toteuttaa monenkeskisellä sopimuksella, jota koskeva työ on kesken OECD:ssä. Myös Suomi osallistuu työhön, joten komission suositusten toimeenpano Suomen osalta tapahtunee suosituksesta riippumatta OECD:n tasolla sovittavalla tavalla.

Yleisesti voidaan todeta, että Suomessa verosopimusetuuksien epääminen verosopimusten väärinkäytön vuoksi on ollut käytännössä harvinaista, vaikka jo nykyisellään tämä on ollut mahdollista joko sopimuksiin liittyvien erityisten väärinkäyttösäännösten (mm. tosiasiallinen edunsaaja, *beneficial ownerhip,* -edellytys) tai yleisen veronkiertosäännöksen (VML 28 §) nojalla. Käytännössä väärinkäyttösäännösten todellinen merkitys riippuukin niiden soveltamiskäytännöstä.

Tiedonanto ulkoisesta strategiasta

Ulkoiseen strategiaan sisältyy useita päämääriä ja toimenpiteitä suhteessa kolmansiin maihin mm. verotuksen avoimuuden lisääminen, oikeudenmukaisempi verokilpailu, kehitysmaiden auttaminen verotusalan hyvän hallintotavan standardien noudattamisessa ja yhteisen EU-listan luominen kolmansista valtioista, jotka eivät noudata hyvän hallintotavan periaatteita verotuksessa.

Suomen kannalta päämäärät lienevät pääosin helposti hyväksyttäviä.