Talouspolitiikka/Veropolitiikka
Virpi Pasanen

Valtiovarainvaliokunnan verojaostolle

Valtioneuvoston kirjelmä (U 43/2017 vp) eduskunnalle ehdotuksesta neuvoston direktiiviksi direktiivin 2011/16/EU muuttamisesta siltä osin kuin on kyse raportoitavia rajatylittäviä järjestelyjä koskevasta pakollisesta automaattisesta tietojenvaihdosta verotuksen alalla

Komissio on esittänyt viime vuosina useita aloitteita oikeudenmukaisemman verojärjestelmän edistämiseksi. Komission mukaan avoimuuden lisääminen on yksi tärkeimmistä yksittäisistä keinoista, joilla pyritään suojaamaan kansallisia veropohjia sekä ehkäisemään voitonsiirtoja matalamman verotuksen maihin. Direktiiviehdotuksen perustelujen mukaan viimeaikaisten tietovuotojen myötä on ilmennyt viitteitä siitä, että jotkin välittäjätahot ovat auttaneet asiakkaitaan käyttämään aggressiivisen verosuunnittelun keinoja hyödyntäviä järjestelyjä pienentääkseen verotaakkaansa. Nyt kyseessä oleva direktiiviehdotus velvoittaisi veroneuvonantajat (välittäjät) ja verovelvolliset raportoimaan tämän tyyppiset, rajat ylittävät järjestelyt, jolloin kansalliset viranomaiset pystyisivät arvioimaan niiden riskejä ja puuttumaan nopeasti mahdollisiin väärinkäytöksiin.

Direktiiviehdotuksen tavoite ehkäistä aggressiivista verosuunnittelua EU:n sisämarkkinoilla on perusteltu, mutta toteutukseen sisältyy useita ongelmakohtia.

Yleistä

Aggressiivisen verosuunnittelun ehkäisemiseksi on EU:ssa tehty jo paljon työtä. Automaattista tietojenvaihtoa verotuksen alalla on lisätty muun muassa rajat ylittäviä tilanteita koskevien ennakkopäätösten ja ennakkohinnoittelusopimusten sekä maakohtaisten raporttien osalta. EU:n veronkiertodirektiivi hyväksyttiin kesällä 2016 ja on parhaillaan implementointivaiheessa. Sen seurauksena kansallisiin lainsäädäntöihin on sisällytettävä säännöksiä koskien viittä eri aggressiivisen verosuunnittelun vastaista toimenpidettä, joita ovat korkovähennysrajoitukset, maastapoistumisverotus, yleinen väärinkäytössäännös sekä väliyhteisö- ja hybridisäännökset.

Kaikkien näiden hankkeiden yhteinen tavoite suojata kansallisia veropohjia ja ehkäistä aggressiivista verosuunnittelua on hyvä, mutta tässä kohtaa tulisi hetkeksi pysähtyä ja tarkastella kokonaisuutta laajemmassa mittakaavassa. Osa hankkeista on vasta saatettu loppuun ja osa on vielä valmisteluasteella. Esimerkiksi automaattinen verotietojenvaihto alkaa vasta tänä vuonna ja ensimmäiset veronkiertodirektiivin säännökset tulevat voimaan vuoden 2019 alusta. Näiden hankkeiden

vaikutukset tulisi analysoida huolellisesti ennen kuin verovelvollisten raportointivelvollisuutta entisestään laajennetaan.

Direktiiviesityksen mukainen soveltamisala

Direktiiviehdotuksen soveltamisalaan ei ole tehty yhtiömuotoja tai verolajeja koskevia rajauksia. Ehdotus koskisi näin ollen käsityksemme mukaan kaikkia verojärjestelyitä riippumatta siitä, käsittävätkö ne yhteisö- tai arvonlisäveroa taikka muita verolajeja. Myöskään luonnollisia henkilöitä tai pieniä yrityksiä ei ole rajattu soveltamisalan ulkopuolelle. Näin on kuitenkin tehty esimerkiksi EU:n direktiivissä 2015/2376, jossa verotuspäätösten automaattinen tietojenvaihto ei koske tapauksia, joissa osapuolina ovat luonnolliset henkilöt tai jos yhtiön vuosittainen konserniliikevaihto on alle 40 miljoonaa euroa. Vastaavanlainen rajaus tulisi sisällyttää myös nyt kyseessä olevaan direktiiviehdotukseen.

Raportointivelvollisuuden aiheuttavan järjestelyn tunnusmerkit

Aggressiivista verosuunnittelua on vaikea määritellä sen jatkuvasti muuttuvan luonteen takia, joten direktiiviehdotuksessa on päädytty listaan tunnusmerkeistä, jotka viittaavat ”vahvasti verojen kiertämiseen tai väärinkäyttöön”. Liitteen IV lista tunnusmerkeistä on direktiiviehdotuksen kriittisin osa. Tunnusmerkit on määritelty niin laveasti ja osittain tulkinnanvaraisesti, että raportointivelvoitteen piiriin näyttäisi päätyvän paljon täysin tavanomaisia liiketoimia. Alla on kommentoitu joitakin tunnusmerkkejä tarkemmin:

- Pääasiallista hyötyä mittaava testi, jonka järjestelyn tulee läpäistä raportointivelvollisuuden syntymiseksi, mikäli se täyttää jonkun A tai B luokissa luetelluista tunnusmerkeistä, on itsessään jo erittäin tulkinnanvarainen. Miten tulkitaan, mikä on järjestelyn pääasiallinen hyöty? Miten käytännössä määritellään verotuksellinen etu? Monilla järjestelyillä on verovaikutus, vaikka ne tehdään ensisijaisesti liiketoiminnallisista syistä.

- A luokan yleisistä tunnusmerkeistä ensimmäinen sisältää sellaisen järjestelyn, jonka yhteydessä verovelvollinen sitoutuu noudattamaan luottamuksellisuuden ehtoa, jonka nojalla se ei saa paljastaa muille välittäjille tai veroviranomaisille, kuinka järjestelystä voi saada verotuksellista etua. Suuri osa välittäjien kuten asianajajien ja konsulttien kanssa tehdyistä sopimuksista pitävät sisällään salassapitolausekkeen, joten pääasiallista hyötyä mittaavan testin tulkinnasta riippuen pelkästään tämä tunnusmerkki saattaisi aiheuttaa erittäin laajaa raportointivelvollisuutta.

- Myös B luokan ensimmäinen tunnusmerkki tappioiden vähentämisestä aiheuttaisi laajan raportointivelvoitteen. Aiempina vuosina

syntyneiden tappioiden käyttö on aivan normaali tuloksentasauksen keino ja osa nykyistä verolainsäädäntöä. Tappioiden käytön tulisi jatkossakin olla sallittua lain rajoitusten puitteissa. Tältä osin direktiiviehdotuksen raportointivelvoite on liian laaja.

- Listat erityisistä tunnusmerkeistä (liitteen luokat C-E) ovat sisällöltään laajoja ja kattavat kyllä monia tyypillisiä aggressiivisen verosuunnittelun keinoja, mutta ne johtaisivat osaltaan myös useiden tavanomaisten liiketoimien raportoimiseen esimerkiksi silloin, kun järjestelyn toinen osapuoli sijaitsee lainkäyttöalueella, jossa on matala yhteisöverokanta. Näiden tunnusmerkkien täyttyminen ei myöskään edellyttäisi pääasiallista hyötyä mittaavan testin läpäisyä.

Raportointivelvollisuuden määräaika

Direktiiviehdotuksessa raportoinnin aikarajaksi on ehdotettu viittä työpäivää. Viiden työpäivän määräaika raportointivelvoitteen täyttämiselle on täysin riittämätön. Se ei huomioi lainkaan yhtiöiden vaihtelevia olosuhteita. Toisaalta ehdotuksesta puuttuu kokonaan määräaika viranomaisten reagoinnille: kun välittäjä tai verovelvollinen raportoi järjestelystä, tulisi sen saada nopeasti tietoonsa, mikäli viranomaisella on jotakin huomautettavaa.

Automaattinen tietojenvaihto viranomaisten kesken tehtäisiin ehdotuksen mukaan neljännesvuosittain. Aikataulu on kohtuullinen, mutta siihen verrattuna välittäjien ja verovelvollisten vain viiden työpäivän raportointiaika vaikuttaa entistä tiukemmalta. Ei liene estettä, mikseivät myös välittäjät ja verovelvolliset voisi raportoida saman aikataulun puitteissa. Esimerkiksi maakohtaisen raportin tekemiseen on verovelvollisille annettu aikaa 12 kuukautta tilikauden loppumisesta.

Raportoitavat tiedot

Ehdotetun 8 aaa artiklan 6 kohdassa on luettelo tiedoista, jotka tulee raportoida viranomaisille. Verovelvollisen ja välittäjän tunnistetietojen lisäksi tulisi esimerkiksi antaa c alakohdan mukaisesti tiivistelmä raportoitavan järjestelyn sisällöstä ja yleinen kuvaus olennaisista liiketoimista kuitenkin niin, ettei se johda liike-, elinkeino- tai ammattisalaisuuden tai kaupallisen menettelyn paljastamiseen. Tässäkin jälleen herää kysymys siitä, miten rajanveto tulkitaan ja mikä taho lopulta päättää, mitkä toimet määritellään liikesalaisuuksiksi ja missä vaiheessa tämä määrittely tehdään. On välttämätöntä, että liikesalaisuudet turvataan kaikissa tilanteissa.

Lisäksi direktiiviehdotus jättää epäselväksi, tuleeko myös sellaiset järjestelyt tai järjestelyjen sarjat raportoida, jotka välittäjä on suunnitellut,

mutta joita verovelvollinen ei ole päätynyt toteuttamaan. Yritysten näkökulmasta voi olla ongelmallista, jos rekisteriin päätyisi tällaisia järjestelymahdollisuuksia, joita yritys ei ole itse edes käyttänyt.

Seuraamukset raportointivelvollisuuden laiminlyönnistä

Direktiiviesityksessä raportointivelvollisuuden laiminlyönnin seuraamukset jätettäisiin kansallisen päätöksenteon varaan. Seuraamusten olisi ehdotuksen mukaan oltava ”tehokkaita, oikeasuhteisia ja varoittavia”. Mielestämme seuraamus raportoimatta jättämisestä tulisi ensisijaisesti olla huomautus, ja välittäjälle tai verovelvolliselle tulisi antaa mahdollisuus raportoida puuttuvat tiedot järjestelystä jälkikäteen.

Pelkästä raportin puuttumisesta ei tulisi rangaista, vaan itse järjestelyt tulisi arvioida kulloinkin voimassa olevan lainsäädännön ja verosopimusten mukaisesti. Niiden perusteella tehdään järjestelyn verotuksellinen arvio ja esimerkiksi päätös veronkiertosäännöksen soveltamisesta.

Hallinnollisen taakan lisääntyminen

Direktiiviehdotuksen väite siitä, että raportoinnista aiheutuvien kustannusten pitäisi olla vähäisiä, on optimistinen arvio. Ehdotuksesta puuttuu ensinnäkin kokonaan vertailu siitä, millainen hallinnollinen lisätaakka normaalien liiketoiminnan muutosten raportoinnista ja ennen kaikkea raportointivelvoitteen täyttymisen arvioinnista aiheutuisi suhteessa hyötyyn, joka saataisiin raportoitujen aggressiivisten järjestelyjen mahdollisesta ennaltaehkäistystä tai verottamisesta.

Direktiiviehdotuksen mukainen laaja raportointivelvoite, aiheuttaisi sekä välittäjille että verovelvollisille merkittävän lisätaakan jo pelkästään raportointivelvollisuuden syntymisen analysoinnista. Esimerkiksi veroneuvontaa tarjoavilla välittäjillä on paljon jatkuvia asiakkuussuhteita, jolloin voi olla epäselvää, milloin voidaan katsoa tietyn järjestelyn olevan verovelvollisen käytettävissä. Sekä varsinainen raportointi että päätös olla raportoimatta edellyttävät monessa tapauksessa erillistä arviointia ja selvitystä, mikä aiheuttaa merkittävää hallinnollista taakkaa yritystoiminnalle.

Lopuksi

Direktiiviehdotus näyttää herättävän enemmän kysymyksiä kuin vastauksia. Edellä esitettyjen direktiiviehdotuksen ongelmakohtien sekä käytännön näkökulmien johdosta komission ehdotusta ei tulisi tässä vaiheessa viedä eteenpäin.

EU:n ja OECD:n toimesta on jo tehty valtava määrä veropohjan rapautumista estäviä uudistuksia, joiden vaikutuksista ei vielä tiedetä. Arvio ehdotetun raportointivelvoitteen tarpeesta tulisi tehdä myöhemmin uudestaan.

Toissijaisesti, jos direktiiviehdotus etenee, raportointivelvoitteen laajuutta tulisi rajata ja täsmentää huomattavasti. Direktiiviin tulisi lisäksi sisällyttää riittävän tiukka aikaraja, jonka puitteissa asianosaisten jäsenvaltioiden veroviranomaisten on suoritettava raportoituja järjestelyjä koskeva toimenpideharkinta.