VALTIOVARAINMINISTERIÖ

Lausunto
16.11.2018

Eduskunta
Valtiovarainvaliokunta
Verojaosto
00102 EDUSKUNTA

Hallituksen esitys eduskunnalle 218/2018

Eduskunnan valtiovarainvaliokunnan verojaosto on pyytänyt valtiovarainministeriön lausuntoa hallituksen esitystä koskevista verojaostolle jätetyistä kirjallisista lausunnoista. Kirjallisen lausunnon ovat verojaostolle jättäneet Verohallinto, Elinkeinoelämän keskusliitto EK, Finanssiala ry, Finnwatch ry, Kepa ry, Keskuskauppakamari, Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK ry, Toimihenkilökeskusjärjestö STTK ry, Suomen Yrittäjät ry, Veronmaksajain Keskusliitto ry, professori emeritus Raimo Immonen, professori Marjaana Helminen, professori Seppo Penttilä ja apulaisprofessori Tomi Viitala.

Lausunnot on toimitettu valtiovarainministeriölle. Valtiovarainministeriö esittää eduskunnalle lausuntonaan kirjallisissa lausunnoissa esille tuoduista seikoista seuraavaa:

Määräysvaltaa koskeva säännös

Osassa lausuntoja on katsottu, että määräysvaltaa koskeva raja tulisi edelleen olla 50 prosentissa, jotta verotuksen piiriin ei tulisi vähemmistöomistajia, joilla ei ole vaikutusvaltaa yhtiössä tehtäviin päätöksiin ja jotka eivät kykene hankkimaan tarvittavia tietoja väliyhteisötulon verotusta varten.

Valtiovarainministeriön lausunto

Esityksessä on ehdotettu määräysvaltaa koskevan rajan laskemista nykyisestä 50 prosentista 25 prosenttiin. Lisäksi on direktiiviin perustuen ehdotettu, että nykyisestä yleisesti verovelvollisten yhteenlasketun määräysvallan tarkastelusta siirryttäisiin etuyhteyspiirin yhteenlasketun määräysvallan tarkasteluun. Tällöin määräysvaltaa ja verotusoikeutta koskevat säännökset käytännössä yhdistyisivät laissa kaikilta osin.

Jos lausunnoissa ehdotettu muutos määräysvallan 50 prosentin rajasta toteutettaisiin ja samalla nykyistä verotusoikeutta koskevaa sanamuotoa ei kevennettäisi nostamalla tätä rajaa 50 prosenttiin, lakiin sisällytettäisiin sekä 50 prosentin osuuteen perustuva määräysvaltaa koskeva raja, että nykyistä lakia vastaava 25 prosentin osuuteen perustuva verotusoikeutta koskeva raja. Määräysvallan 50 prosentin rajasta johtuen väliyhteisölain soveltamisen piiriin ei tällöin ylipäänsä tulisi tilanteita, joissa etuyhteyspiirin yhteenlaskettu omistus on alle

50 prosenttia. Lain soveltamisen piiriin tulevissa tilanteissa ei tällöin olisi tarvetta erikseen arvioida sitä, onko etuyhteyspiiriin omistus vähintään 25 prosenttia, koska omistus olisi kaikissa tilanteissa vähintään 50 prosenttia. Sellaisia tilanteita, joissa 25 prosentin raja täyttyisi mutta joissa omistus jäisi alle 50 prosentin, ei myöskään koskaan verotettaisi, koska määräysvaltaa koskeva kynnys ei ole täyttynyt, eikä kyse ole väliyhteisöstä. Erillinen 25 prosentin verotusoikeuden rajaa koskeva säännös jäisi käytännössä soveltamatta ja olisi tarpeeton. Sääntely tarkoittaisi käytännössä, että myös verotusoikeuden raja olisi nostettu 50 prosenttiin, vaikka sanamuodon mukaan verotusoikeuden kynnys olisi alempi eli 25 prosenttia. Nykyisessä laissa tilanne on erilainen, kun määräysvaltaa arvioitaessa ei tarkastella samojen tahojen yhteenlasketun omistuksen määrää kuin verotusoikeuden rajaa koskevaa säännöstä sovellettaessa.

Nykyistä verotusoikeuden rajaa koskevaa kynnystä ei ole syytä keventää. Määräysvaltaa koskevan rajan nostaminen 50 prosenttiin johtaisi käytännössä kuitenkin nimenomaan juuri tähän lopputulokseen ja väliyhteisölainsäädännön soveltamisalan merkittävään supistumiseen, minkä vuoksi valtiovarainministeriö katsoo, ettei esitystä ole perusteltua muuttaa lausunnoissa tarkoitetulla tavalla.

Taloudellisen toiminnan poikkeus

Osassa lausuntoja on katsottu, että taloudellisen toiminnan poikkeuksessa tulisi edellyttää toiminnan olevan ”merkittävää” ja että poikkeusta tulisi soveltaa vain Euroopan talousalueella. Lisäksi on katsottu, että Euroopan talousalueella väliyhteisöiksi tulee luokitella yksiköt, joiden tulo ei pääasiallisesti kerry niiden kotivaltiossa tosiasiallisesti harjoittamasta taloudellisesta toiminnasta.

Toisaalta osassa muita lausuntoja on katsottu, että poikkeukseen liitetty tuotantotoiminnan edellytys on perusteeton ja se tulisi poistaa laista. Lisäksi teolliseen tuotantotoimintaan verrattavan palvelutoiminnan käsitettä on pidetty tulkinnanvaraisena. Ongelmallisena on pidetty myös tietojenvaihtoa koskevaa lisäedellytystä ja tämän ohella on ehdotettu säädettäväksi, että riittävänä pidettäisiin lisäksi lainkäyttöalueelle sijoittautuneen yhtiön toiminnasta saatua muuta luotettavaa selvitystä. Lisäksi on ehdotettu tietojenvaihdon tosiasiallista toteutumista koskevan edellytyksen poistamista.

Valtiovarainministeriön lausunto

Direktiiviin sisältyvä taloudellisen toiminnan poikkeusta koskeva säännös vastaa nykyiseen kansalliseen säännökseen sisältyvää säännöstä taloudellisesta toiminnasta lukuun ottamatta käsitettä ”varat”, joka puuttuu kansallisesta säännöksestä. Molemmissa säännöksissä on kyse tosiasiasiallisen taloudellisen toiminnan harjoittamisesta.

Säännökset perustuvat Euroopan unionin tuomioistuimen väliyhteisösääntelyä koskevaan oikeuskäytäntöön. Tämä tarkoittaa sitä, että säännöksissä on otettu huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyssä sopimuksessa säädetyt velvoitteet. Nämä velvoitteet, erityisesti sijoittautumisvapautta koskeva säännös, rajaavat jäsenvaltion mahdollisuuksia säätää esimerkiksi väliyhteisösäännösten sisällöstä Euroopan talousalueella. Direktiivissä poikkeuksen soveltamisen edellytykseksi ei ole säädetty, että tulon tulisi pääasiallisesti kertyä yhtiöiden kotivaltiossaan harjoittamasta toiminnasta, eikä tällaista edellytystä voida säätää kansallisestikaan. Poikkeusta on tietyin edellytyksin perusteltua soveltaa myös Euroopan talousalueen ulkopuolissa valtioissa sijaitseviin yksiköihin, jotta lain soveltamisalasta ei muodostuisi tarpeettoman laaja sen johdosta, että nykyisestä sääntelystä poistetaan lukuisia muita poikkeuksia. Lisäksi ehdotettu

sääntely yksinkertaistaisi lain rakennetta, kun poikkeuksen pääsääntö olisi muotoiltu samoin perustein.

Edellä kerrottuun viitaten valtiovarainministeriö katsoo, ettei esitystä ole aiheellista näiltä osin muuttaa lausunnoissa tarkoitetuin tavoin.

Euroopan talousalueen ulkopuolisten lainkäyttöalueiden osalta esityksessä on ehdotettu poikkeuksen edellytykseksi kolmea lisäedellytystä. Taloudellisen toiminnan poikkeus perustuu Euroopan unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä tehtyyn tulkintaan unionin alueella sovellettavasta sijoittautumisvapaudesta, joka liittyy unionin alueen sisämarkkinoiden toteuttamiseen. Esityksessä ei ole pidetty perusteltuna sellaisenaan soveltaa vastaavaa sijoittautumisvapauteen perustuvaa ajattelua mihin tahansa lainkäyttöalueeseen maailmassa. Myös nykyisessä laissa taloudellisen toiminnan poikkeusta on sovellettu Euroopan talousalueen ulkopuolella vain rajatusti.

Poikkeuksen soveltamisalan rajaus perustuu myös siihen, että tähän mennessä taloudellisen toiminnan poikkeuksen soveltamatta jättäminen on käytännössä osoittautunut haasteelliseksi. Julkaistussa oikeuskäytännössä ja verotuskäytännössä tällaiset tilanteet ovat erittäin harvinaisia. Esityksessä ei ole pidetty perusteltuna laajentaa käytännössä maailmanlaajuiseksi poikkeusta, jolla nykyisin on ollut näin laaja soveltamisala. Poikkeuksen soveltamiseen ei direktiivistä johtuen voida liittää lisäedellytyksiä Euroopan talousalueen osalta. Alueen ulkopuolisten lainkäyttöalueiden osalta poikkeukseen on liitetty lisäedellytykseksi ulkomaisen yksikön toimialaa koskevaa kriteeri. Tällä lisäedellytyksellä poikkeuksen ulkopuolelle on pyritty rajaamaan direktiivin taustalla olevan BEPS-hankkeen[1] hengen mukaisesti erityisesti valtiosta toiseen helposti liikkuvat niin sanotut mobiilit tulot, jotka tyypillisesti voivat olla aggressiivisen verosuunnittelun kohteena. Ehdotetun toimialaa koskevan säännöksen rakenne pohjautuu nykyiseen toimialapoikkeamaan, jossa toimialat on määritelty ainoastaan yleisellä tasolla. Esityksessä toimialakriteeriä on laajennettu koskemaan myös teolliseen tuotantotoimintaan verrattavaa muuta palvelutoimintaa. Laajennuksen tarkoituksena on ottaa huomioon myös nykyaikainen liiketoiminta, jonka muodot voivat toisaalta myös kehittyä. Esityksen perusteluissa on kuvattu joitakin esimerkkitilanteita, joihin säännöstä ei sovellettaisi. Palvelutoimintaa ei ole näistä syistä katsottu tarkoituksenmukaiseksi määritellä säännöksessä tarkemmin. Tämän lisäksi esityksessä on ehdotettu riittävää tietojenvaihtoa koskevan soveltamisedellytyksen säilyttämistä, joka on väliyhteisölain kaltaisen sääntelyn soveltamistilanteissa keskeinen ja nykyaikainen soveltamisen edellytys.

Ilman esityksessä ehdotettuja lisäedellytyksiä poikkeuksen soveltamisala muodostuu valtiovarainministeriön käsityksen mukaan liian laajaksi ja väliyhteisölain tehokkuutta heikennetään merkittävästi. Valtiovarainministeriö katsoo tämän vuoksi, ettei esitystä ole aiheellista näiltä osin muuttaa lausunnoissa tarkoitetuin tavoin.

[1] OECD:n hanke ”Base Erosion and Profit Shifting”

Verotuksen tasoa koskeva soveltamisedellytys

Osassa lausuntoja on katsottu, että verotuksen tasoa koskeva alaraja 3/5 tulisi laskea 50 prosenttiin. Toisaalta osassa muita lausuntoja on katsottu, että raja tulisi nostaa 75 prosenttiin.

Valtiovarainministeriön lausunto

Esityksessä ehdotettu 3/5 raja on kireämpi kuin direktiivissä edellytetty minimiraja. Valtiovarainministeriö ei pidä perusteltuna säätää tältä osin vielä kireämpää lakia.

Osastopäällikkö Terhi Järvikare

Finanssineuvos Jari Salokoski