

Verohallinto
PL 325
00052 VERO

LAUSUNTO
VM/1378/03.01.00/2017

5.3.2018

Valtiovarainministeriölle

Lausunto luonnoksesta luonnoksesta hallituksen esitykseksi koskien hallintarekisteröidyistä osakkeista saatujen osinkojen verotusmenettelyä

Lausumapyyntö

Valtiovarainministeriö on pyytänyt Verohallinnon Harmaan talouden selvitysyksiköltä lausumaa luonnoksesta eduskunnalle laeiksi rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain, verotusmenettelystä annetun lain, ennakoperintälain sekä verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 9 §:n muuttamisesta.

Lausuma

Verohallinnon Harmaan talouden selvitysyksikkö (myöhemmin ”selvitysyksikkö”) lausuu harmaan talouden torjunnan näkökulmasta seuraavaa:

Osakkeiden hallintarekisteröinnin mahdollistaminen myötä pääasiallinen harmaan talouden riski liittyy osingonsaajien luotettavaan tunnistamiseen. Mikäli osingonsaajien tunnistaminen vaikeutuisi entisestään, tämä voisi johtaa aggressiivisen veronkierron sekä harmaan talouden tapausten lisääntymiseen. Olennaista tässä kohdin on turvata viranomaisten tietojensaanti sekä mahdollisimman kattava osakkeenomistuksen yleisöjulkisuus.

Käsillä olevasta esitysluonnoksesta voidaan todeta, että se on paitsi verotuksen myös harmaan talouden torjunnan näkökulmasta tarpeellinen ja kannatettava. Lakimuutos ei kuitenkaan tuo ratkaisuja osingonjakohetken veronkiertojärjestelyihin, aggressiiviseen verosuunnitteluun tai harmaan talouden ilmiöihin puuttumiseen. Tähän liittyen esitetään kehittämissuhteita.

Perustelut

Harmaan talouden torjunnan näkökulmasta esitysluonnoksessa on nähtävissä useampia positiivisia näkökohtia.

Ensinnäkin hallintarekisteröinnin mahdollistaminen myötä on syytä olla olemassa jokin säännös tilanteille, joissa osingonsaaja on tuntematon (hallintarekisteröity) ja Suomeen yleisesti verovelvollinen.

Toiseksi esitysluonnoksessa ehdotetulla tavalla Verohallinto saa aiempaa kattavammin tietoja ulkomaisista rajoitetusti verovelvollisista, mikä on verovalvonnan

kannalta hyvä. Samalla kattavampi osingonsaajatieto vaikeuttaa palautushakemuksiin liittyvien lähdeveropetosten tekemistä ja vähentää näin harmaan talouden riskiä.

Kolmantena kannatettavana seikkana voidaan mainita verovastuiden selkeyttäminen siltä osin, kun on noudatettu voimassa olevan lain mukaista ns. yksinkertaistettua menettelyä. Esimerkiksi alipidätyksestä vastuussa tulisi olla joka tilanteessa suomalainen taho.

Harmaan talouden torjunnan näkökulmasta positiivisena voidaan nähdä edelleen se, että osingonsaajan tutkimis- ja tunnistamismenettelyiden täsmällisemmällä säätelyllä on mahdollista aikaisempaa paremmin varmistaa osingonsaajan tietojen oikeellisuus.

Kehittämisehdotuksia

Selvitysyksikön kiinnittää huomiota vielä muutamiin kehittämistä vaativiin kohtiin esitysluonnoksessa:

Verovastuut ovat vielä osin epäselvästi säädelty; tahtotila kerrotaan esityksen yleisissä perusteluissa, mutta pykälät puuttuvat vielä osin.

Lakimuutos ei tuo ratkaisuja osingonjakohetken veronkiertojärjestelyihin, aggressiiviseen verosuunnitteluun sekä harmaan talouden ilmiöihin puuttumiseen. Yleisesti on tunnistettu, että osinkoihin kohdistuu paljon aggressiivista verosuunnittelua. Tämän kaltaisille ilmiöille on tyypillistä, että osakkeen muodollinen omistusoikeus on osingonmaksuhetkellä sillä osapuolella, jonka asuinvaltion kanssa Suomessa on edullinen verosopimus (näin esimerkiksi Viitala, Tomi 2016: Osinkojen lähdeverotuksen murentuminen).

Tehokas puuttuminen tällaiseen aggressiivisesta verosuunnittelusta aiheutuvaan veronkiertoon, jopa harmaan talouden ilmiöihin, ei ole voimassaolevan veronkiertosäännöksen (VML 28 §) yleisluontoisuuden vuoksi riittävällä tasolla. Veronkiertoon puuttuminen edellyttää täsmällistä normia. Täsmällisellä veronkiertosäännöksellä mahdollistettaisiin muun muassa se, ettei synny tilanteita, joihin tosiasiallisen edunsaajan käsite ei sovellu.

Selvitysyksikkö ehdottaa, että Suomessa huomioitaisiin OECD:n uusimmat mallisopimuksen kommentaarin kohdat. Tältä osin on huomioitava erityisesti, että ns. PPT-määräys (Principal purpose test) on tullut osaksi OECD:n malliverosopimusta ja kommentaaria vuonna 2017. PPT-määräys tulee siten myös osaksi Suomen verosopimuksia monenkeskisen sopimuksen soveltamisen myötä. PPT näyttäisi edellyttävän, että Suomessa säädettäisiin kansalliseen lähdeverolakiin erityinen veronkiertosäännös.

Koska Suomi on yleisesti sitoutunut OECD:n suosituksiin, selvitysyksikkö ehdottaa, että OECD:n malliverosopimuksen uusien suositus PPT-määräyksestä saataan voimaan kansallisella lainsäädännöllä Suomessa. Määräyksessä tarkastelun kohteena on verosopimusten väärinkäyttötilanteisiin liittyvä järjestely, jossa tutkitaan järjestelyn pääasiallista tarkoitusta. Määräyksen saattaminen voimaan on perusteltua muun muassa kilpailuneutraliteetin ja vastavuoroisuuden periaatteen näkökulmasta.

Tehokkaan kansainväliseen veronkiertoon pureutuvan normin implementoiminen lisääisi myös verotusmenettelyn oikeusvarmuutta ja ennakoitavuutta. Säännös voitaisiin muotoilla esimerkiksi seuraavasti:

”Verosopimukseen perustuvaa etuutta ei [...] saa tulon tai varallisuuden osalta myöntää, jos on kohtuullista päätellä, kun otetaan huomioon kaikki asiaa koskevat tosiasiat ja olosuhteet, että verosopimusetuuden hankkiminen oli yksi sellaisen järjestelyn tai transaktion pääasiallisista tarkoituksista, joka välittömästi tai välillisesti johti tähän etuuteen, paitsi jos selvitetään, että tämän etuuden myöntäminen olisi näissä olosuhteissa tämän mukaan luetun verosopimuksen asiaa koskevien määräysten tavoitteen ja tarkoituksen mukais- ta.”

Laissa tulisi selvästi olla maininta, että tulkintalähteenä käytettäisiin OECD:n kommentaaria.

Määräys eroaa juridiselta muodoltaan VML 28 §:stä, jonka tulkinnassa korostetaan sitä, että olosuhteelle tai toimenpiteelle on yksinomaan annettu veronkiertoon viittaava tarkoitus. Erityisen veronkiertosäännöksen soveltaminen ei edellyttäisi yksinomaista tarkoitusta veronkierrosta, vaan se voi olla myös yksi järjestelyn pääasiallisista tarkoituksista. Sijoitustoiminnassa yksinomaisen veronkiertotarkoituksen osoittaminen on ollut Verohallinnolle käytännössä vaikeaa, koska kuvatulaisissa tilanteissa on tyypillistä sellaisten sopimusetujen olemassaolo, jotka eivät vastaa järjestelyn tosiasiallista luonnetta. PPT-määräyksessä on puolestaan kyse järjestelyn pääasiallisen tarkoituksen näyttämisestä, mikä on Verohallinnolle käytännössä helpompaa.

PPT-määräykseen liittyen, myös EU-oikeuden vaikutukset käsillä olevaan sääntelyyn on otettava huomioon ATAD GAAR -sääntelyn tullessa implementoitavaksi Suomessa.

Helsingissä 5.3.2018

Janne Marttinen
johtaja

Jarkko Mäki
ylitarkastaja