



Valtiovarainministeriö

Lausunto

1 (5)

7.8.2020

Hankeen VM111:00/2019 lausunto

Lausunto luonnoksesta hallituksen esitykseksi laeiksi tuloverolain sekä eräiden siihen liittyvien lakien muuttamisesta

Valtiovarainministeriö on pyytänyt Elinkeinoelämän keskusliitto EK:n lausuntoa otsikkoasiassa. Esitysluonnoksen mukaan tuloverolakia muutettaisiin siten, että ulkomaista yhteisöä pidettäisiin Suomessa yleisesti verovelvollisena, jos yhteisön tosiasiallinen johtopaikka on täällä.

Esitysluonnoksen tavoitteena on laajentaa Suomen verotusoikeutta sekä varmistaa, että riittävät siteet Suomeen omaavia yhteisöjä pidetään kotimaisina ja yleisesti verovelvollisina. Esitysluonnoksen tavoitteena on myös parantaa Suomen lainsäädännön soveltuvuutta kaksoisasujatilanteiden ratkaisemiseen Suomen eduksi. Tavoitteena on myös rajoittaa tilanteita, joissa yleinen verovelvollisuus pyritään välttämään perustamalla yhtiö ulkomaille, vaikka sen omistus, johto ja toiminta olisivat kokonaan Suomessa. Luonnoksen mukaan muutoksen jälkeen Suomen sääntely vastaisi monessa muussa valtiossa voimassa olevaa sääntelyä ja Suomen alueellinen verotusvalta laajenisi samantaiseksi kuin useissa muissa valtioissa.

EK kiittää lausuntopyynnöstä ja lausuu luonnoksesta seuraavasti.

Uuden sääntelyn tarkkarajaisuus ja ennustettavuus

Aikaisemman oikeuskäytännön perusteella on selvää, että ulkomailta rekisteröityä, mutta tosiasiallisesti Suomesta johdettua yhteisöä ei voida pitää Suomessa yleisesti verovelvollisena nyt voimassa olevan lainsäädännön perusteella. Yhteisölle voi kuitenkin syntyä johtopaikan perusteella Suomeen kiinteä toimipaikka (KHO 1999:25). Luonnoksen sivulla 14 on käsitelty tosiasiallisen johtopaikan ja kiinteän toimipaikan luovan johtopaikan käsitteitä ja niiden eroja. Esitysluonnoksen mukaan tosiasiallinen johtopaikka on pääsääntöisesti ylemmän johdon päätöksentekopaikka, mutta kiinteän toimipaikan luova johtopaikka voi olla myös muun toimivan johdon päätöksentekopaikka.

Edellä mainitussa KHO:n vuosikirjaratkaisussa kiinteän toimipaikan syntyminen johti lähtökohtaisesti saman laajuiseen verotusoikeuteen

Elinkeinoelämän keskusliitto EK

PL 30 · Eteläranta 10, 00131 Helsinki · Puhelin 09 42020

etunimi.sukunimi@ek.fi · www.ek.fi · Y-tunnus 1902799-1 · Kotipaikka Helsinki

Talouspolitiikka/Veropolitiikka
Anita Isomaa

7.8.2020

kuin yhtiön katsominen yleisesti verovelvolliseksi olisi johtanut, mutta näin ei luonnollisesti ole kaikissa tilanteissa. Näin ollen esityksen tavoite on perusteltu. Esitysluonnoksesta ilmenevällä tavalla muutos ei kuitenkaan tulisi lisäämään Suomen verotuloja merkittävästi. Tämän vuoksi on erityisen tärkeää kiinnittää huomiota siihen, että uusi sääntely on tarkkarajaista ja sen soveltaminen ennustettavaa.

EK katsoo, että esitysluonnoksen jatkovalmistelussa tulee huolehtia siitä, että uusi sääntely ei johtaisi tarpeettomiin prosesseihin tai tulkinta-ongelmiin tilanteissa, joihin ei liity tarkoitusta välttää veroa. Sääntelyn ei tulisi johtaa yleisen verovelvollisuuden muodostumiseen suomalaisten konsernien ulkomaisille tytäryhtiöille, joissa emoyhtiö harjoittaa normaalia konserniohjausta tai esimerkiksi joiden hallituksessa työskentelee henkilöitä, jotka kuuluvat konsernijohtoon.

EK katsoo, että tosiasiallisen johtopaikan määritelmän tulisi olla mahdollisimman selkeä ja vastata sitä, miten päätöksenteko käytännössä toteutuu. Luonnoksessa käytetty määritelmä "paikka, jossa yhteisön tärkeimmät päätösvaltaa päivittäisessä johtamisessa koskevat päätökset tehdään" soveltunee parhaiten yhtiöön, jossa on vähän tai ei lainkaan työntekijöitä ja jossa osakkeenomistaja käyttää keskitetysti päättäntävaltaa. Sen sijaan muissa tapauksissa määritelmä ei ole tarkkarajainen, koska määritelmästä ei selviä, onko ratkaisevaa se, mikä taho valmistelee, esittelee ja toimeenpanee päätettävän asian vai se, kuka tekee asiassa lopullisen päätöksen. Tästä näkökulmasta määritelmä voisi olla pikemminkin sidottu yhteisön toiminnan luonteeseen ja yhteisön omaa toimintaa koskevaan, tosiasialliseen päätöksentekoon. Tuolloin määritelmä voitaisiin laatia esimerkiksi siten, että "...tosiasiallinen johtopaikka sijaitsee paikassa, jossa yhteisön *toiminnan luonne huomioon ottaen* tärkeimmät ylintä *tosiasiallista yhteisön toiminnallista* ~~päivittäistä~~ johtamista koskevat päätökset tehdään."

Tosiasiallisen johtopaikan sijainnin ei tulisi myöskään jäädä toimivaltaisten viranomaisten välisten neuvottelujen varaan, sillä tämä ei vastaa lainsäädännön tarkkarajaisuuden ja ennustettavuuden edellytyksiä.

Kokouspaikan merkitys

Esitysluonnoksen sivun 41 mukaan silloin, kun yhteisön hallituksen tai vastaavan päätöksentekoelimen jäsenet ja muu johto tai pääkonttori ovat eri valtioissa eli ns. hajautetun johtorakenteen tilanteissa tosiasiallisen johtopaikan sijainnin määrittämisessä painotetaan paikkaa, jossa hallituksen tai muun vastaavan päätöksentekoelimen *kokoukset pidetään*. Luonnoksen sivulla 42 todetaan, että mikäli yhtiön tosiasiallista päätösvaltaa käytetään hallituksen tai muun vastaavan päätöksentekoelimen kokouksissa video- tai muuta teknistä apuvälinettä käyttäen,

Talouspolitiikka/Veropolitiikka
Anita Isomaa

7.8.2020

tosiasiallisen johtopaikan sijaintia arvioitaessa tarkastellaan paikkaa, josta mainittuun videokokoukseen on *maantieteellisesti liitytty*.

EK huomauttaa, että kokouspaikan fyysinen sijainti ei ole kaikissa tilanteissa soveltuva mittari tosiasiallisen johtopaikan määrittämiseen. Tämän on osoittanut viimeistään koronakriisi, joka on käytännössä estänyt fyysisten kokousten järjestämisen. EK pitää myös liittymismaan käyttämistä johtopaikan sijainnin kriteerinä joissakin tilanteissa ongelmallisena. Online-kokouksissa liittymismaan määrittely voi olla vaikeaa. Lisäksi kokouksen osallistujat, esimerkiksi hallituksen jäsenet, voivat liittyä kokoukseen useammasta eri valtiosta ja useammasta eri kaupungista. Missään maassa ei ole edes välttämättä enemmistöä hallituksen jäsenistä.

Esitysluonnoksen sivun 43 mukaan tosiasiallisen johtopaikan tarkastelussa ei huomioida päätöksentekokoelimen jäsenten tai muun johdon asuinvaltiota. EK katsoo, että tämä on perusteltua, koska esitysluonnoksessa kuvatuin tavoin kysymyksessä ovat erilliset oikeushenkilöt ja verovelvolliset.

Sijoitusrahastot ja verovapaat yhteisöt

Esitysluonnoksen sivuilla 22–23 käsitellään ns. rahastopoikkeusta, jonka käyttöönottoa ei ole kuitenkaan pidetty esitysluonnoksessa perusteltuna.

EK katsoo, että poikkeus tulisi ottaa käyttöön. Yleisen verovelvollisuuden syntyminen Suomeen rahaston hallinnoinnin perusteella ei johtaisi verotulojen lisääntymiseen Suomessa, koska UCITS- ja AIMF-rahastot ovat tyypillisesti Suomessa verovapaita tuloverolain 20 a §:n nojalla. Sen sijaan yleinen verovelvollisuus johtaisi vain lisääntyvään hallinnolliseen taakkaan. Sääntelyn soveltumista rahastoihin ja muihin verovapaisiin yhteisöihin tulisi harkita uudelleen tarpeettoman hallinnollisen työn välttämiseksi.

Jos rahastopoikkeusta ei oteta käyttöön, esitetty sääntely johtaisi todennäköisesti siihen, että Suomessa hallinnoitavan rahaston hallinnointi siirtyisi pois Suomesta. Tämä ei vastaisi myöskään UCITS IV -direktiivin tarkoitusta, jonka tavoitteena on nimenomaan ollut helpottaa sijoitusrahastojen rajat ylittävää hallinnointia ja toimintaa.

Konsernitalanteet

Esitysluonnoksen sivulla 43 käsitellään konsernitalanteita. Luonnoksen mukaan pääsääntöisesti tosiasiallisen johtopaikan sijaintia tarkastellaan kunkin *yksittäisen yhteisön oman toiminnan* sekä omien yhtiöjärjestysten tai muiden sitä vastaavien sääntöjen näkökulmasta ja että rajanveto on tehtävä muun muassa siihen nähden, milloin kyseessä on

Talouspolitiikka/Veropolitiikka
Anita Isomaa

7.8.2020

konsernin toiminta ja milloin ulkomaisen tytäryhtiön toiminta. Luonnoksen mukaan kattavat, lähinnä strategiset päätökset konsernitasolla eivät olisi arvioinnissa merkityksellisiä. Konserniyhtiön kohdalla, mikäli kyseessä ei ole normaalisti konserniyhtiön päätösvallassa olevat asiat, arvioinnissa tarkasteltaisiin yhtiön keskeisiä johtamispäätöksiä ja kaupallisia päätöksiä tekevän, määräysvaltaa käyttävän tahon, kuten emoyhtiön tai konserniyhtiön päätöksentekopaikkaa. Esitysluonnoksen mukaan tosiasiallisen johtopaikan katsotaan sijaitsevan Suomessa, jos yhteisön toimintaa koskeva muu johtaminen, erityisesti rahoituspäätösten osalta, pääasiallisesti ja tosiasiallisesti tapahtuu Suomessa.

EK katsoo, että esitysluonnos jää konsernitalanteiden osalta epäselväksi ja voi johtaa tulkintaongelmiin. Erityisesti käsitteet "normaalisti konserniyhtiön päätösvallassa olevat asiat" ja "keskeiset johtamispäätökset" jäävät esitysluonnoksessa epäselviksi. Esitysluonnosta pitäisi tarkentaa myös siltä osin, kun luonnoksessa mainitaan "yhteisön toimintaa koskeva muu johtaminen, erityisesti rahoituspäätösten osalta".

EK katsoo, että esitysluonnoksen perusteluissa tulee ilmetä selkeästi, että strategisia päätöksiä tai governance-tyyppistä konserniohjausta tai hallinnointia ei katsota johtopaikkaa siirtäväksi kriteeriksi. Konsernissa governance luo usein erilaisia kontroleja, jotka edellyttävät poikkeamista yhtiöoikeudellisesta hyväksynnästä. Tämä ei kuitenkaan poista yhtiön oman päätöksenteon tärkeyttä. Myöskään konsernin sisäistä rahoitusta koskeva päätöksenteko ei voi olla tosiasiallisen johtopaikan Suomeen siirtävä kriteeri.

Rutiininomainen päätösten hyväksyminen

Esitysluonnoksen sivulla 42 todetaan, että hallituksen tai muun vastaavan päätöksentekoelimen hyväksyessä rutiininomaisesti toimeenpanevan johdon päätökset, toimeenpanevan johdon päätöksentekopaikka on tärkeä määritettäessä tosiasiallisen johdon paikkaa.

EK katsoo, että rutiininomaisen hyväksynnän käsite jää luonnoksessa epäselväksi. Tyypillisesti hallitus ja toimitusjohtaja käyttävät yhteisössä ylintä päätösvaltaa merkittävissä asioissa. Ns. rutiininomainen päättäminen liittyy sen sijaan ns. trust-hallituksiin, joissa hallituksen jäsenyys on ulkopuolelta ostettu palvelu. On epäselvää, katsottaisiinko päätöksen tekeminen rutiininomaiseksi tilanteissa, joissa sitova sopimus ei synny ilman hallituksen hyväksyntää. Käytännössä voi olla, että yhteisön hallitus hylkää toimivan johdon tekemät esitykset harvoin. Sitä vastoin hallitus käyttää mieluummin ennakoivaa ohjausta tai pyytää toimivaa johtoa jatkamaan esityksen valmistelua. Näin ollen *rutiininomaisen päätöksenteon käsitettä on vaikeaa sitoa päätöksen hylkäämiseen.*

Talouspolitiikka/Veropolitiikka
Anita Isomaa

7.8.2020

Kaksinkertaisen verotuksen poistaminen

Esitysluonnoksessa ei oteta kantaa kaksinkertaisen verotuksen poistamiseen tilanteissa, jossa yleinen verovelvollisuus syntyy Suomeen, mutta lähtömaahan jää toiminnan luonteen takia yhtiöoikeudellisen kotipaikan lisäksi verotuksen kiinteä toimipaikka.

EK katsoo, että tällaisen tilanteen käsitteleminen voisi olla tarpeen luonnoksen selkeyden vuoksi.

Kunnioittavasti

Elinkeinoelämän keskusliitto EK
Talouspolitiikka

Penna Urrila
Johtaja