

Veronmaksajain Keskusliitto ry
Kalevankatu 4
00100 HELSINKI

Lausunto
17.9.2021

Valtiovarainministeriö
Vero-osasto

E-mail valtiovarainministerio@vm.fi

Viite Lausuntopyyntö 23.8.2021, VM161:00/2014 VN/791/2021

LAUSUNTO LUONNOKSESTA HALLITUKSEN ESITYKSEKSI LAEIKSI VEROTUSMENETTELTYÄ ANNETUN LAIN 31 §:N JA ERÄIDEN SIIHEN LIITTYVIEN LAKIEN MUUTTAMISESTA

Esitysluonnoksessa ehdotetaan verotusmenettelystä annetun lain 31 §:ää uudistettavaksi siten, että sitä voitaisiin soveltaa OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden mukaisessa laajuudessa. Säännökseen lisättävään uuteen 2 momenttiin ehdotetaan täsmennyksenä otettavaksi maininta, jonka mukaan siirtohinnoittelua arvioidaan markkinaehtoperiaatteen asettamissa puitteissa. Lisäksi säännökseen sisällytettäisiin esityksen mukaan nykyistä oikeustilaa selventävä edellytys, jonka mukaan liiketoimen markkinaehtoisuutta koskeva analyysi sisältäisi aina liiketoimen määrittämisen sen tosiasiallisen sisällön mukaisesti. Säännökseen ehdotettujen muutosten myötä liiketoimen määrittäminen olisi esitysluonnoksen mukaan mahdollista tehdä OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden mukaisessa laajuudessa nykysääntelyä koskevasta viimeaikaisesta oikeuskäytännöstä huolimatta. Lisäksi poikkeuksellisissa olosuhteissa etuyhteysliiketoimi voitaisiin ehdotetun 3 momentin mukaan sivuuttaa ja tarvittaessa korvata toisella, markkinaehtoperiaatteen mukaisella liiketoimella.

Muutoksen jälkeen Suomen lainsäädäntö vastaisi esitysluonnoksen mukaan Suomen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tekemiä sopimuksia, joissa on OECD:n malliverosopimuksen 9 artiklaa vastaava määräys etuyhteisyriyten välisiä liiketoimia koskevista verotuksen oikaisuista markkinaehtoperiaatteesta poikkeamisen johdosta. Muutoksen myötä kotimainen siirtohinnoittelua koskeva sääntely vastaisi esitysluonnoksen mukaan myös sääntelyä useissa muissa valtioissa.

Veronmaksajain Keskusliitto pitää perusteltuina ehdotetun sääntelyn taustalla olevia tavoitteita Suomen verotusvallan turvaamisesta sekä markkinaehtoperiaatteen aiempaa tarkemmasta sääntelystä lain tasolla.

Esitysluonnoksen perusteluissa muutetun VML 31 §:n suhdetta VML 28 §:n yleiseen veronkiertosäännökseen on käsitelty hyvin lyhyesti. Esitystä lukiessa jää käsitys, että soveltamisalat olisivat pitkälti päällekkäisiä, sillä erotuksella, että VML 31 §:n sovelta-

misen edellytyksenä ei ole veron välttämistarkoitus. Näiden kahden eri säännöksen soveltamisalojen eroavaisuuksia olisi syytä käsitellä hallituksen esityksessä laajemmin ja lisätä esimerkkejä rajanvetotilanteista. Veronmaksajain Keskusliitto pitää myös kyseenalaisena ehdotetun VML 31 § 3 momentin tarvetta VML 28 §:n sääntelyn lisäksi. Tyyppillisessä tapauksessa, joissa järjestelyn taustalla on tarkoitus välttää veroilta, voidaan tilanteeseen jo nyt puuttua VML 28 § yleisen veronkiertosäännöksen nojalla.

Veronmaksajain Keskusliitto huomauttaa, että nyt esitettyjen muutosten kanssa hyvin saman sisältöistä muutosta esitettiin VML 31 §:ään jo vuonna 2015. Tuolloin hankkeen valmistelu lopetettiin muun ohessa sen vuoksi, että hallituksen esitysluonnoksesta saaduissa palautteissa nousi esiin huoli sääntelyn perustuslainmukaisuudesta. Vaikka nyt esitetty muutos VML 31 §:ään on muotoilultaan toinen, vastaa sen asiasisältö ja tarkoitus Veronmaksajain Keskusliiton käsityksen mukaan pitkälti aiempaa vuoden 2015 ehdotusta.

Veronmaksajain Keskusliitto katsoo, että esitysluonnoksessa ehdotettu, Verohallinnolle annettava avoin mahdollisuus harkita mikä tahansa taloudellinen toimi toisin ja tarvittaessa sivuuttaa liiketoimi kokonaan, on edelleen perustuslain näkökulmasta ongelmallinen, sillä perustuslaki edellyttää verolainsäädännöltä täsmällisyyttä, selkeyttä ja ennakoitavuutta. Esitysluonnoksessa ehdotetut säännökset ovat muotoilultaan niin yleisluontoisia, etteivät ne edes yhdessä esitysluonnoksen perustelujen ja OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden kanssa anna vastausta käytännön soveltamistilanteisiin. Käytännön soveltamiskriteerit tulevat tällöin muodostumaan ensin verotus- ja myöhemmin oikeuskäytännössä. Tällaisen avoimen harkintavallan jättäminen Verohallinnolle heikentää verotuksen ennakoitavuutta, vähentää oikeusvarmuutta ja lisää riskiä veroriidoista.

Veronmaksajain Keskusliitto esittää, että jatkovalmistelussa varmistetaan esityksen yhteensopivuudesta perustuslain kanssa ja tehdään esitykseen mahdollisesti tarvittavat korjaukset.

Oikeusvarmuuden turvaamiseksi jatkovalmistelussa olisi syytä harkita, olisiko liiketoimen sivuuttamiseen ja uudelleenluonnehdintaan liittyen mahdollista määritellä yksiselitteisempää kriteeristöä, jonka täytyessä ehdotettu VML 31 § 3 momentti soveltuisi. Esitysluonnos jättää myös jossain määrin epäselväksi sen, mikä ero on liiketoimen sivuuttamisen (VML 31.3 §) ja liiketoimen tunnistamisen (VML 31.2 §) välillä ja missä menee momenttien soveltamisalojen välinen raja. Liiketoimen sivuuttamisen tulisi aina olla poikkeuksellista eikä VML 31.2 § soveltamalla tulisi pystyä muuttamaan oikeustoimia muuksi kuin mitä tosiseikat osoittavat. VML 31 § 3 momenttiin tulisi esitysluonnoksessa mainitun poikkeuksellisen soveltamisen varmistamiseksi lisätä maininta korkeasta soveltamiskynnyksestä esimerkiksi niin, että säännöksen soveltaminen edellyttäisi *ilmeisyyttä* siitä, että osapuolten välisessä liiketoimessa on poikettu siitä, mitä toisistaan riippumattomien osapuolten välillä olisi sovittu.

Esitysluonnoksessa ei käsitellä näyttötaakan jakautumista VML 31.3 §:n soveltamistilanteissa. Veronmaksajain Keskusliitto esittää, että säädösten asettamiseksi Verohallinnolle vahva näyttötaakka soveltamisedellytysten täyttymisestä ja markkinaehtoperiaatteesta poikkeamisesta.

Jatkovalmistelussa tulee selvittää, onko VML 31.3 §:n soveltamiselle määriteltävissä yksiselitteisempi kriteeristö. Säännöksen soveltamisen poikkeuksellisuus tulisi varmistaa ottamalla asiaa koskeva yksiselitteinen maininta säädöstekstiin.

Teemu Lehtinen
toimitusjohtaja

Kati Malinen
lakiasianjohtaja