

VM - valtiovarainministeriö

VM161:00/2014

Lausuntopyyntö luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laeiksi verotusmenettelystä annetun lain 31 §:n ja eräiden siihen liittyvien lakien muuttamisesta

Verotuksellisen toimintaympäristön ennakoitavuus tulee huomioida ehdotuksessa

Siirtohinnoittelua koskevia kansallisia oikeusriitoja on viimeisten vuosien aikana ollut useita. Riidat ovat olleet fiskaalisesti merkittäviä, ja ne ovat kestäneet vuosien ajan. Verovelvollisten kannalta riidat ovat aiheuttaneet huomattavaakin epävarmuutta. Yksi oikeuskäytännössä jo ratkaistu seikka on ollut se, voidaanko nykymuotoisen siirtohinnoitteluoikaisua koskevan säännöksen (VML 31 §) nojalla sivuuttaa verovelvollisten liiketoimia. Oikeuskäytännön nojalla tätä ei kuitenkaan voitu tehdä.

Nyt HE-luonnoksessa keskeisin ehdotettu uudistus onkin, että ”*poikkeuksellisissa olosuhteissa etuyhteysliiketoimi voitaisiin ehdotetun sääntelyn mukaan sivuuttaa ja tarvittaessa korvata toisella, markkinaehtoperiaatteen mukaisella liiketoimella*”. Tämä tarkoittaa käytännössä sitä, että VML 31 § mahdollistaisi jatkossa liiketoimien uudelleenluokittelua tavalla, joka on oikeuskäytännössä estetty. Odotettavissa on, että tämä synnyttää uusia pitkäkestoisia oikeusriitoja, ja täten luo epävarmuutta verotukseen yritysten toiminnan kannalta.

Näistä syistä Finanssiala ry (FA) on katsonut tarpeelliseksi antaa lausunnon HE-luonnoksesta. **FA näkee ensisijaisesti, että ehdotetusta muutoksesta liiketoimien sivuuttamisen osalta tulee luopua.**

FA myös yhtyy Elinkeinoelämän keskusliiton asiassa antamaan lausuntoon.

1 Muutosten vaikutukset ja tarpeellisuus

Ehdotettu muutos ei ole riittävän täsmällinen ja tarkkarajainen, ja se antaa mahdollisuuden uusille hyvin vapaille tulkinnoille liiketoiminnan sivuuttamisen osalta. Tämän johdosta yritysten toimintaympäristön oikeudellinen epävarmuus kasvaa. Ehdotettu muutos uhkaa lisätä suomalaisten suuryritysten moninkertaisen verotuksen riskiä, ylimääräisiä compliance- ja prosessikuluja sekä pitkäaikaisten mainehaittojen syntymistä niin yrityksille kuin myös verotuksen ennakoitavuuden kannalta Suomelle. **Muutos ei edistä Suomen verotuksellista kilpailukykyä.**

Asiassa on huomattava, että Suomessa VML 28 §:ssä on jo säännös niihin tilanteisiin, joissa valittu muoto ei vastaa asian varsinaista luonnetta ja tarkoitusta. VML 28 § soveltuu, jos johonkin järjestelyyn on ryhdytty ilmeisesti veronvälttämistarkoituksessa. Verotuksellinen legaliteettiperiaate edellyttää, että VML 28 §:n ja tätä vastaavan yleislausekkeen soveltamisedellytys olisi korkea ja tämän tulisi jo ilmetä myös säännöksen sanamuodosta.

Esityksen mukaan VML 28 §:ää ja ehdotettua VML 31 §:ää sovellettaisiin toisistaan itsenäisesti. Ehdotetussa muodossaan VML 31 § mahdollistaa toisin sanoen verotuksen oikaisun verovelvollisen kannalta vastaavin seurauksin kuin VML 28 §, mutta täysin ilman vastaavaa vaatimusta verojärjestelmälle vieraiden veroetujen tavoittelusta. **Ehdotetun sääntelyn soveltamiskynnys muodostuisi siis hyvinkin alhaiseksi, eikä tämän voida katsoa olevan legaliteettiperiaatteen mukaista.**

Koska VML 28 § soveltuu jo kansainvälisiin järjestelyihin tai järjestelyiden ketjuihin, joihin on ryhdytty siinä tarkoituksessa, että Suomen verolta vältytään, on katsottava, ettei ole tarkoituksenmukaista laajentaa VML 31 §:n soveltamisalaa esitetyllä tavalla, jolla annetaan verohallinnolle laajat oikeudet liiketoimien määrittelyyn ja sivuuttamiseen. Huomioiden nykyinen VML 28 §:n yleissäännös, esitettyä VML 31 §:n muutosta ei voida pitää tarpeellisena.

Edellä esitetyn perusteella FA katsoo, että ehdotetusta muutoksesta oikeustoimien sivuuttamisen osalta tulee luopua.

2 Ehdotetun sääntelyn soveltaminen vain poikkeustilanteissa

Jo OECD:n siirtohinnoitteluohteidenkin mukaan osapuolten valitsema ja toteuttama oikeustoimi on aina markkinaehtoisuuden arvioinnin lähtökohta. **Mikäli VML 31 §:ää kuitenkin muutettaisiin esityksen mukaisesti, VML 31 §:ään on lisättävä maininta siitä, että verovelvollisen siirtohinnoitteludokumentaatio sekä transaktion luokittelu ovat aina lähtökohta ja tästä poikkeaminen on tarkoitettu hyvin poikkeukselliseksi toimeksi.**

FA huomauttaa, että HE-luonnoksessa verohallinto arvioi sivulla 16 muutoksen tuotoksi vuositasolla noin 50 – 100 miljoonaa euroa. Näin suuri arvio korostaa jo nyt sitä, että uutta pykälää ei tulisi soveltamaan poikkeuksellisesti, vaan yleisluontoisemmin.

Luonnoksessa todetaan, että oikeustoimien sivuuttamisen sisällyttäminen VML 31 §:ään vastaisi kansainvälistä käytäntöä. FA korostaa, että luonnoksen kansainvälinen vertaileva osuus ei lainkaan huomioi muiden maiden oikeuskäytännön määrää (tai sen puutetta) arvioitaessa muutoksen tarpeellisuutta. Esimerkiksi Ruotsissa ei käsityksemme mukaan ole lainkaan oikeuskäytäntöä markkinaehtoperiaatteen mukaisesta sivuuttamisesta. Tämä korostaa sitä, että oikeustoimien sivuuttamisen mahdollisuus on siis ymmärretty hyvin poikkeukselliseksi menettelyksi, eikä nyt käsillä olevaksi yleisluontoisemmaksi oikeudeksi.

Tämän kaltaista sääntelyä tulee soveltaa vain hyvin poikkeuksellisissa ja keinotekoisissa tilanteissa. Ehdotetusta muotoilusta tämä ei ilmene, mikä muodostaa edellä kuvatusti myös ongelman legaliteettiperiaatteen näkökulmasta. **Mikäli muutosta sivuuttamisen osalta edistetään edellä kuvatusta huolimatta, edellyttää tämä aidosti sitä, että soveltaminen on poikkeuksellista. Tämä edellyttää tiukennusta soveltamedellytyksiin sekä viranomaiselle asetettavaa hyvin korkeaa näyttötaakkaa.**

3 Moninkertaisesta verotuksesta

Ehdotettu liiketoimien sivuuttamista koskeva pykälä edellyttää verovelvollisten näkökulmasta tehokasta oikeussuojaa. Verovelvollisten näkökulmasta esitys voi johtaa moninkertaiseen verotukseen. Nykyisellään verotuksen oikaisemista koskevat prosessit kestävät vuosia ja ovat kalliita. Lisäksi näihin liittyy maineriski verovelvollisten kannalta, kun esimerkiksi pörssiyhtiöiden on julkistettava nämä tapaukset.

Näistä syistä esitämme, että mikäli säännös muutetaan vastaamaan esitettyä muotoa, tulee tähän yhdistää velvollisuus veroviranomaisten osalta poistaa / edistää moninkertaisen verotuksen poistamista, mikäli säännöstä sovelletaan.

4 Säännöksen voimaantuloon liittyen:

Ehdotettu lakimuutos on tarkoitettu tulemaan voimaan 1.1.2022 siten, että verotusmenettelylain 31 §:n uutta 2 ja 3 momenttia sovellettaisiin ensimmäisen kerran 1 päivänä tammikuuta 2022 tai sen jälkeen alkavalta verovuodelta toimitettavassa verotuksessa.

Kuten edellä on tuotu esiin, muutoksilla voidaan luoda huomattavaa epävarmuutta verovelvollisten näkökulmasta. Verovelvollisten näkökulmasta on tarpeellista, että muutosten vaikutuksia voidaan arvioida täsmällisesti jo ennen sääntelyn voimaantuloa. Tätä varten tarvitaan viranomaisten ohjeistusta sekä keskusteluja Verohallinnon ja verovelvollisten kesken soveltamiskäytännöstä.

Tästä syystä FA ehdottaa, että muutosten voimaantuloa on perusteltua lykätä vuodella eteenpäin siten, että muutokset tulevat voimaan vasta 1.1.2023.

FINANSSIALA RY

Hannu Ijäs