

Valtiovarainministeriö
Vero-osasto

Viite: Lausuntopyyntöne 7.1.2015, Hankkeen VM161:00/2014 lausunto

SELVITYS VEROTUSMENETTELYLAIN 31 §:N MUUTTAMISTARPEESTA

Valtiovarainministeriö on pyytänyt lausuntoa verotusmenettelylain 31 §:n muuttamista koskevasta selvityksestä. Selvityksen mukaan säännöstä tulisi muuttaa siten, että etuyhteisyriyten välistä siirtohinnoittelua voitaisiin oikaista myös silloin, kun jollekin olosuhteelle tai toimenpiteelle on annettu sellainen oikeudellinen muoto, joka ei vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta.

Suomen Yrittäjät (SY) esittää lausuntonaan seuraavaa:

Emme kannata VML 31 §:n muuttamista selvityksessä esitetyllä tavalla niiden pulmien vuoksi, joita kuvaamme jäljempänä.

Liiketaloudellinen syy

Tarve pohtia lainkohdan muutostarvetta lienee syntynyt KHO:n ratkaisusta 2014:119, joka annettiin 3.7.2014. Päätöksen mukaan nykyinen VML 31 § mahdollistaa ainoastaan perinteiset siirtohintaoikaisut, mutta ei mahdollista liiketoimien uudelleenluokittelua. Siten uudelleenluokittelu voitaisiin lain nykytila huomioon ottaen toteuttaa verotuksessa vain silloin, kun VML 28 §:n eli veronkiertosäännöksen soveltamisedellytykset täyttyvät. Nyt keskustelun kohteena onkin se, tarvitaanko nykyistä veronkiertosäännöstä väljempää säännöstä, eli OECD:n malliverosopimuksen 9. artiklan implementointia Suomen verolainsäädäntöön, jotta ilmiöön olisi mahdollista puuttua. Mikäli säännös implementoitaisiin, tulee mielestämme pitää huolta verovelvollisen oikeusturvasta ja siitä että toimet ovat oikeasuhtaisia niistä verovelvollisille aiheutuviin haittoihin ja hallinnollisiin rasitteisiin nähden.

Veronkiertosäännöstä voidaan soveltaa tilanteisiin, joissa niiden oikeudellinen muoto ei vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta. Lisäksi edellytetään, että järjestelyyn on ilmeisesti ryhdytty siinä tarkoituksessa, että suoritettavasta verosta vapauduttaisiin. Kriteerit ovat melko tiukat, mutta oikeus-

käytännön pohjalta veronkiertosäännöksen soveltuminen on nykyisin suhteellisen ennustettavaa.

Yritysten kannalta on ongelmallista, jos VML 31 §:n muutos toteutettaisiin selvityksessä esitetyn kaltaisena. Tällöin VML 28 §:n oikeusvaikutukset sisällytettäisiin uuteen VML 31 §:ään, mutta ilman verovelvollisen oikeusturvaksi säädettyjä soveltamisedellytyksiä (liiketaloudellisen syyn puuttuminen ja veron välttämisen tarkoitus). Ehdotettu uusi VML 31 §:n mahdollistaisi siis toteutettuun liiketoimeen puuttumisen, vaikka järjestelylle olisi perustellut liiketaloudelliset syyt, eikä kyseessä olisi ollut veron välttämistarkoitus. Käytännössä uusi säännös mahdollistaisi käytetyn liiketoimen sivuuttamisen kaikissa olosuhteissa ilman rajoituksia.

Ehdotetun VML 31 §:n mukaan:

”Liiketoimen ehtojen katsotaan poikkeavan siitä, mitä toisistaan riippumattomien osapuolten välillä olisi sovittu myös silloin, kun jollekin olosuhteelle tai toimenpiteelle on annettu sellainen oikeudellinen muoto, joka ei vastaa asian varsinaista luonnetta tai tarkoitusta. Arvioitaessa sitä, poikkeako liiketoimen oikeudellinen muoto asian varsinaisesta luonteesta ja tarkoituksesta, liiketoimi arvioidaisiin kokonaisuutena ja otettaisiin huomioon tosiseikat ja olosuhteet, kuten kirjalliset sopimusehdot, osapuolten todellinen toiminta, liiketoimen taloudellinen sisältö sekä muut olennaiset tilanteen arviointiin vaikuttavat seikat.”

Ehdotukseen liittyy seuraavia pulmia:

1. **Laajuus:** Säännös kattaisi kaikki liiketoimet (vuokra, laina, management fee jne). Laaja soveltamisalue kasvattaisi merkittävästi hallinnollisia kustannuksia, kun verovelvollinen joutuisi varautumaan kaikkiin liiketoimiinsa uuden säännöksen näkökulmasta.
2. **Oikeusvarmuuden puute:** Säännöksen soveltumisesta ei ilmeisesti ainakaan useissa käytännön tilanteissa saisi oikeusvarmuutta ennakkoratkaisun muodossa. Ainakin KVL:n toimivaltaan kuuluu ennakkoratkaisujen antaminen vain aineellisista verolaeista (EVL, AVL, EPL). Tämä heikentää olennaisesti verovelvollisen oikeussuojaa.
3. **Pitkä jälkiverotusaika:** Oikeussuoja heikkenisi myös sitä kautta, että tulevaan Verohallinnon VALMIS-hankeeseen liittyvien muutosverotukseen liittyvien mahdollisten uudistusten myötä ehdotetun VML 31 §:n nojalla viranomaisaloitteinen muutos olisi ilmeisesti mahdollinen jopa 6 vuotta. Olisi kohtuutonta, jos verovelvollinen ei voi saada ennalta oikeusvarmuutta ennakkoratkaisuna, ja lisäksi joutuisi seuraamaan 6 vuotta mahdollista asiaan puuttumista.
4. **Kotimaiset liiketoimet:** Ei ole estettä sille, että nykyistä VML 31 §:n siirtohinnoitteluokaisusäännöstä voitaisiin soveltaa myös Suomen sisäisissä liiketoimissa. Näin on siitä huolimatta, että säännöksen pääsiällinen soveltamisalue on rajat ylittävissä liiketoimissa. Jos säännöstä muutettaisiin esitetyllä tavalla, johtaisi muutos edellä kuvattujen ongelmien kertautumiseen, sisältäen myös Suomen sisäiset liiketoimet. Tällöin haitat moninkertaistuvat.

Mielestämme lähtökohtana tulee tulevaisuudessakin olla se, että valittua liiketoimea ei uudelleenluokitella, jos sille on olemassa pääasiallinen liiketaloudellinen syy.

Legaliteettiperiaate

Veroista säätämisen tulee tapahtua aina lailla. Lain tulee sisältää säännökset verovelvollisuuden sekä veron suuruuden perusteista, kuten myös verovelvollisen oikeusturvasta. Tämä ns. legaliteettiperiaate edellyttää, että verolait ovat sisällöltään täsmällisiä ja tarkkarajaisia. Nyt ehdotettu VML 31 §:ään vaikuttaa legaliteettiperiaatteen näkökulmasta ongelmalliselta yllä listattujen pulmien vuoksi.

Lausuntopyyntöissä pyydettiin näkemystä erityisesti siitä, onko ehdotettu sääntely tarpeellinen. Tältä osin toteamme, että haluttu tavoitetilä tultaneen saavuttamaan ilman nyt ehdotettua VML 31 §:n muuttamista muutoinkin – korkojen vähennysrajoituksista sekä OECD:n BEPS-hankkeesta johtuen. Edellä selostettujen pulmien vuoksi pidämme luontevana turvata Suomen verokertymää mieluummin näiden toimenpiteiden kautta.

Korkojen vähennysrajoitukset

Suomella on jo nyt siirtohinnoitteluoikaisusäännös sen turvaamiseksi, että tulot verotettaisiin niiden kertymisvaltiossa. Lisäksi Suomen verotuloja turvaavat myös EVL 18 a §:n uusi korkovähennysoikeuden rajoitussäännös, sekä TVL 13 a §:n kiinteän toimipaikan säännös. Lisäksi asiaan vaikuttavat Suomen tekemät verosopimukset, ja viimesijaisena VML 28 §:n veronkiertosäännös.

Korkovähennysäännöksen mahdollisen muutostarpeen osalta VM:n selvityksessä todetaan, että olisi järkevää odottaa BEPS-hankkeen suosituksia ennen kuin EVL 18 a §:n muutoksia harkitaan. BEPS-hankkeen tavoitteena on myös kehittää mm. valtioiden väliyhteisösäännöksiä, kiinteän toimipaikan syntymistä koskevia säännöksiä ja korkovähennysoikeuden rajoitussäännöksiä. Olemme samaa mieltä, että on perusteltua odottaa ensinnäkin kansallisia kokemuksia korkojen vähennysoikeuden leikkaamisesta, kuin myös seurata BEPS-suositusten sisällön kehittymistä. Tätä näkemystä vaikuttaisi tukevan myös VM:n selvitykseen valittu kansainvälinen vertailu.

Lopuksi

Vuotuiseksi vaikuttavuusarvioksi VM:n selvityksessä on arvioitu 11 miljoonaa euroa. Mielestämme arvio on alimitoitettu: Jos Verohallinto hyödyntäisi ehdotettua säännöstä täydessä laajuudessa, maksuunpanomahdollisuudet olisivat huomattavasti suuremmat. Kääntöpuolena olisi verovelvollisille seuraava oikeusvarmuuden puute, hallinnollisen taakan kasvu varauduttaessa todistelemaan

valitun liiketoimen liiketaloudellisia perusteita, sekä oletettava muutoksenhakujen määrän kasvu.

Verojärjestelmän oikeusvarmuus ja ennustettavuus ovat merkittäviä etuja myös kansainvälisessä verokilpailussa. Joidenkin mielestä Suomeen ei olisi verotusmenettelyiden ja veropolitiikan ennalta arvaamattomuuden vuoksi edes viisasta investoida. Luottamuksen palauttamiseksi ja maamme houkuttelevuuden ylläpitämiseksi tulisi mieluummin pyrkiä tukemaan Suomeen suuntautuvia investointeja myös verotuksen keinoin. Kun VM:n selvityksen tarkoituksena on puuttua vain siirtohinnoitteluun liittyviin tilanteisiin, on ehdotettu muutos aivan liian laaja. Se synnyttää enemmän uusia ongelmia, kuin korjaa alkuperäistä epäkohtaa.

SUOMEN YRITTÄJÄT

Jussi Järventaus
toimitusjohtaja

Satu Grekin
veroasiantuntija