



Valtiovarainministeriö / Vero-osasto

valtiovarainministerio@vm.fi; leena.aine@vm.fi

Viite: Hankkeen VM009:00/2018 lausunto

LAUSUNTO LUONNOKSESTA HALLITUKSEN ESITYKSEKSI EDUSKUNNALLE KANSAINVÄLISTEN VERORIITOJEN RATKAISUMENETTELYIHIN LIITTYVIKSI LAEIKSI

Valtiovarainministeriö on pyytänyt Keskuskauppakamarilta lausuntoa luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle kansainvälisten veroriitojen ratkaisumenettelyihin liittyviksi laeiksi.

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi uusi laki riitojenratkaisumenettelyistä kansainväliseen verotukseen liittyen. Laki soveltuisi sekä riidanratkaisudirektiivin soveltamisalaan kuuluvien riitoihin että soveltuvien osin myös muihin valtioiden välisiin riitoihin verosopimuksen tulkinnasta.

Esityksellä saatettaisiin voimaan neuvoston direktiivi (EU) 2017/1852 veroriitojen ratkaisumenetelmistä Euroopan unionissa ("EU-riitadirektiivi"). Lisäksi tavoitteena olisi tehostaa ja joustavoittaa kansainvälisiin veroriitoihin liittyviä menettelyjä sekä ottaa entistä paremmin huomioon muun muassa tappiollinen verovuosi viranomaisten päätösten toimeenpanossa.

Keskuskauppakamari esittää lausuntonaan kunnioittaen seuraavaa.

Keskuskauppakamari kannattaa keskinäisiä sopimusneuvotteluja koskevien säännösten laajempaa uudistamista riidanratkaisudirektiivin yhteydessä, sillä nykysääntely on puutteellista ja osittain vanhentunutta. Valtiovarainministeriön esitysluonnoksessa ehdotetaan kuitenkin esityksen tavoitteita palvelevien muutosten lisäksi hyvin merkittäviä rajoituksia yritysten ja luonnollisten henkilöiden muutoksenhakuoikeuteen. Keskuskauppakamarin käsityksen mukaan näille rajoituksille ei ole esitetty hyväksyttäviä perusteita, minkä vuoksi esitysluonnosta tulisi korjata jäljempänä esitetyllä tavalla.

Kansallisen muutoksenhaun ja riidanratkaisumenettelyn suhde

EU-riitadirektiivin 16 artiklassa säädetään vuorovaikutuksesta kansallisten menettelyjen ja poikkeusten välillä. Artiklan 2 kohdan mukaan *riita-asian saattaminen keskinäiseen sopimusmenettelyyn tai riidanratkaisumenettelyyn ei estä jäsenvaltiota aloittamasta tai jatkamasta samojen asioiden osalta oikeudenkäyntiä tai menettelyä hallinnollisten ja rikosoikeudellisten seuraamusten määrittämiseksi*. Artiklan 3 kohdan mukaan *asianomaiset henkilöt voivat käyttää käytettävissään olevia asianomaisten jäsenvaltioiden kansallisen lainsäädännön mukaisia muutoksen-*



hakukeinoja. Artiklan 4 kohta mahdollistaa lainsäädännön, jossa pääsyä keskinäiseen sopimusmenettelyyn tai riidanratkaisumenettelyyn rajoitetaan jäsenvaltion tuomioistuimen tai muun lainkäyttöelimen antaman päätöksen johdosta, mutta vain "...jos kyseisen jäsenvaltion kansallinen lainsäädäntö ei salli valtion poiketa tuomioistuimen tai muun lainkäyttöelimen päätöksestä". Siten artiklan 4 kohta ei koske Suomea, sillä Suomen kansallinen lainsäädäntö ei rajoita poikkeamista tuomioistuimen tai muun lainkäyttöelimen päätöksestä.

Hallituksen esitysluonnoksessa ehdotetun lain 14 §:ssä säädettäisiin riidanratkaisumenettelyn ja Suomessa käynnistetyn kansallisen muutoksenhaun suhteesta. Esitysluonnoksen mukaan verovelvollinen ei voisi saattaa valtioiden välistä veroriitaa riidanratkaisumenettelyyn, jos hän olisi samaan asiaan liittyen hakenut muutosta verotukseensa verotusmenettelystä annetun lain mukaisesti ja saanut muutoksenhaun johdosta asiaa koskevan päätöksen. Ehdotetun 1 §:n 3 momentin mukaisesti 14 §:ää sovellettaisiin sekä EU-riitojenratkaisumenettelyyn että verosopimusmenettelyyn.

Esityksessä ehdotetun 14 §:n perusteluina mainitaan prosessuaalinen tehokkuus, tarkoituksenmukaisuus, prosessien päällekkäisyyksien välttäminen ja kansainväliset käytännöt. Esitys ei kuitenkaan sisällä tarkempia perusteluja siitä, miten prosessuaalinen tehokkuus käytännössä toteutuisi tai mistä näkökulmasta ehdotettu menettely olisi tarkoituksenmukainen. Esityksessä ei myöskään ole mainittu, että 14 §:n perustana oleva direktiivin 16 artiklan 4 kohta ei koske Suomea edellä kerrotuista syistä.

EU-riitadirektiivin taustakappaleen 9 kohdan mukaan *direktiivin tarkoituksena on erityisesti varmistaa, että oikeutta oikeudenmukaiseen oikeudenkäyntiin ja elinkeinovapautta kunnioitetaan täysimääräisesti.* Näin ollen direktiivi ei vaadi eikä edes tue muutoksenhaun rajoittamista Suomessa. Muutoksenhakujärjestelmässä annettu päätös sulkisi esityksen mukaan jatkossa verovelvolliselta mahdollisuuden saattaa kaksinkertainen verotus riidanratkaisumenettelyyn, vaikka kaksinkertainen verotus ei päätöksen myötä poistuisikaan.

Keskuskauppakamarin näkemyksen mukaan esitys rajoittaisi perusteettomasti luonnollisen henkilön ja yrityksen muutoksenhakuoikeutta. Muutoksenhaun rajoittaminen esitysluonnoksessa kuvatulla tavalla on myös ristiriidassa EU-riitadirektiivin tarkoituksen kanssa.

Keskuskauppakamari pitää virheellisenä esityksen mukaista käsitystä siitä, että kansallinen muutoksenhaku ja riidanratkaisumenettely olisivat päällekkäisiä prosesseja. Prosesseissa on ensinnäkin eri osapuolet: kansallisessa muutoksenhaussa vastakkain ovat verovelvollinen ja Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö, kun taas riidanratkaisumenettelyn osapuolet ovat kahden eri valtion toimivaltaiset viranomaiset.

Suomen kansallinen muutoksenhakujärjestelmä voi käytännössä poistaa kaksinkertaisen verotuksen vain, jos Suomi luopuu verotusoikeudesta. Toisen valtion veroviranomaisilla ei ole lakisääteistä tai tosiasiallista velvoitetta toimia Suomen muutoksenhakuasteen verovelvolliselle antaman päätöksen mukaisesti, sillä toinen valtio ei ole osapuolena muutoksenhaussa. Sen sijaan riidanratkaisumenettelyssä kaksinkertainen verotus poistetaan, jos menettelyssä päästään ratkaisuun. Ratkaisuun päätyminen on kuitenkin epävarmaa, ellei menettelyyn liity viimesijaista



välimiesmenettelyä. Verosopimusmenettelyissä välimiesmenettely olisi käytössä vasta monenkeskisen yleissopimuksen voimaantulon myötä joidenkin verosopimusmaiden osalta. Suomen tekemät merkittävät rajaukset monenkeskisen yleissopimuksen välimiesmenettelyn soveltamiseen johtavat käytännössä siihen, että EU-riitojenratkaisumenettelyn soveltamisalan ulkopuolella verosopimusmenettelyyn liittyy aina riski siitä, ettei menettely johda ratkaisuun.

Esitysluonnoksessa esitetty näkemys siitä, että ehdotettu muutoksenhaun rajoittaminen on kansainvälinen käytäntö, ei saa tukea jaksossa 2.2. esitetystä ulkomaiden lainsäädännöstä. Vertailumaista ainoastaan Yhdysvalloissa näyttäisi olevan voimassa lainsäädäntö, jonka mukaan kansallisessa muutoksenhaussa annettu päätös estäisi kansainvälisen riidanratkaisumenettelyn aloittamisen.

Käytännön esimerkkinä mainittakoon Konserniverokeskuksen oikaisulautakunnassa käsiteltävänä olevat tapaukset, kuten siirtohinnoittelua koskevat oikaisuvaatimukset. Oikaisulautakuntaan tuleva tapaus on usein tulkinnanvarainen ja siihen liittyy merkittäviä näyttökysymyksiä. Olisi epätarkoituksenmukaista ohjata tällaiset kysymykset muutoksenhakua rajoittamalla suoraan kansainväliseen riidanratkaisumenettelyyn, kun Suomen kantakaan ei välttämättä vielä ole selvillä, ja kaksinkertainen verotus voisi osittain tai kokonaan poistua jo oikaisulautakunnassa.

Keskuskauppakamarin saamien tietojen mukaan APA- ja MAP-menettelyt ovat tälläkin hetkellä ruuhkautuneita, ja kestävät käytännössä useita vuosia. Tälläkään perusteella ei ole syytä lainsäädännöllä ohjata muutoksenhakua oikaisulautakunnan sijasta kansainväliseen riidanratkaisumenettelyyn. Lisäksi tulkinnanvaraisiin tilanteisiin liittyy usein sekä verovelvollisen että Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tekemä valitus. Hallituksen esitysluonnoksessa ei oteta kantaa tilanteeseen, jossa verovelvollinen saattaisi tulkinnanvaraisen verotuspäätöksen suoraan riidanratkaisumenettelyyn, kun taas Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön samaa asiaa koskeva valitus olisi oikaisulautakunnan ja mahdollisissa myöhemmissä vaiheissa kansallisten tuomioistuinten käsiteltävänä.

Tulkintakysymysten saattaminen ensisijaisesti riidanratkaisumenettelyyn vähentäisi myös korkeimman hallinto-oikeuden prejudikaattipäätöksiä verosopimusten soveltamisesta ja siten verotuksen ennakoitavuutta ja oikeusvarmuutta. Tämä voisi lisätä veroriitojen määrää ja siten valtiolle veroriitojen ratkaisemisesta kansallisessa muutoksenhakumenettelyssä ja kansainvälisissä riidanratkaisuissa aiheutuvia kustannuksia.

Este oikeudelle pyytää riidanratkaisutoimikunnan perustamista

Keskuskauppakamari kiinnittää huomiota myös esitetyn lain 9 §:n 3 momenttiin, jossa säädetäisiin poikkeuksista verovelvollisen oikeuteen pyytää riidanratkaisutoimikunnan perustamista verovelvollisen oletetun vilpillisen mielen takia. Oletus perustuisi tiettyjen säännösten soveltamiseen verotuspäätöksessä. Ehdotettu muutoksenhaun rajoittaminen ja 9 §:n 3 momentti yhdessä johtaisivat siihen, että verovelvollisen oikeus tehokkaaseen riidanratkaisuun riippuisi yksittäisen verovirkailijan päätöksestä soveltaa tiettyjä pykäläiä verotuspäätökseen, eikä verovelvollinen voisi saattaa tätä päätöstä oikaisulautakunnan arvioitavaksi menettämättä oikeutta riidan ratkaisemiseen kansainvälisessä menettelyssä. **Keskuskauppakamari pitää tällaista sääntelyä verovelvollisen oikeussuojan kannalta kestävämmänä.**



Lopuksi

Keskuskauppamari katsoo, että muutoksenhakuoikeutta ei voida rajoittaa esityksessä esitetyllä tavalla. Esitys pakottaisi verovelvolliset yritykset ja yksityishenkilöt valitsemaan kahden lopputulokseltaan epävarman menettelyn välillä. Esitys voisi johtaa tilanteeseen, jossa verovelvollinen jää kokonaan ilman oikeussuojaa. Näin ollen esityksen mukainen menettely lisäisi merkittävästi verotukseen liittyvää epävarmuutta ja veroriskejä.

Nykyisessä kansainvälisessä ja muuttuvassa toimintaympäristössä viranomaisten on pikemminkin tehostettava valtioiden välisten riitojen ratkaisua eikä sulkea pois mahdollisuuksia kaksinkertaisen verotuksen poistamiseen. Muutoksenhakuoikeuden rajoittaminen olisi hallitusohjelman veropoliittisen linjauksen vastainen, sillä verotuksen kärkitavoitteena on verotusmenettelyjen asiakaslähtöisyys ottaen huomioon verotuksen johdonmukaisuus, ennakoitavuus ja oikeusvarmuus.

KESKUSKAUPPAKAMARI

Ann-Mari Kemell
Johtaja

Emmiliina Kujanpää
Veroasiantuntija