

Valtiovarainministeriö
Antero Toivainen
Snellmaninkatu 1 A, PL 28
00023 Valtioneuvosto

VM002:00/2017

**Lausunto monenkeskisestä yleissopimuksesta ja Valtiovarainministeriön muistiosta
”Monenkeskinen yleissopimus ja Suomen valinnat”**

Valtiovarainministeriö on pyytänyt Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK ry:ltä lausuntoa monenkeskisestä yleissopimuksesta, jolla toteutetaan verosopimukseen liittyvät toimenpiteet veropohjan rapautumisen ja voitonsiirron estämiseksi. Lisäksi Valtiovarainministeriö on pyytänyt lausuntoa Suomen alustavia varaumia ja valintoja kuvaavasta muistiostaan (13.1.2017).

Lausuntona monenkeskiseen yleissopimukseen ja Valtiovarainministeriön muistioon SAK esittää seuraavaa:

Monenkeskisen yleissopimuksen pääasiallinen sisältö ja keskeiset tavoitteet

OECD:n ja G20-valtioiden veronvälttämisen ja voitonsiirtojen vastaisessa BEPS-hankkeessa, Base Erosion and Profit Shifting, on sovittu valtioiden välisiin verosopimukseen liittyvistä toimenpiteistä, joilla estetään muun muassa sekä perusteettomien etujen saaminen verosopimusten perusteella että kokonaan verottamatta jääminen.

OECD on julkaissut monenkeskisen yleissopimuksen, johon liittymällä valtiot voivat muuttaa jo olemassa olevia kahdenkeskisiä verosopimuksiaan vastaamaan BEPS-hankkeen toimenpidesuosituksia ilman, että jokainen verosopimus joudutaan uudelleen erikseen neuvottelemaan. Kuten Valtiovarainministeriön muistiossakin on esitetty, osa yleissopimuksen määräyksistä on minimistandardeja, jotka kaikkien BEPS-työhön sitoutuneiden valtioiden odotetaan hyväksyvän, ja osa suosituksia, joiden hyväksyminen on valinnaista.

Monenkeskisellä yleissopimuksella voidaan muuttaa muun muassa voimassa olevien verosopimusten määräyksiä, jotka liittyvät verotuksellisiin hybridi-instrumentteihin, verosopimusten säännöksiin yhteisöjen kaksoisasujatilanteista, kaksinkertaisen verotuksen poistamiseen, verosopimusten väärinkäytösten estämiseen, osinkoverotukseen, myyntivoittojen verotukseen, kiinteän toimipaikan muodostumiseen, keskinäiseen sopimusmenettelyyn ja välimiesmenettelyyn.

SAK pitää monenkeskisen verosopimuksen taustalla olevia tavoitteita merkittävänä. SAK:n mielestä Suomen tulee vahvasti sitoutua kaikkiin kansainvälisiin hankkeisiin ja toimenpiteisiin, joilla aggressiivista verosuunnittelua, veron kiertämistä ja välttämistä sekä veropohjan

Työllisyys- ja työehdot osasto/MTa

10.2.2017

rapautumista estetään. SAK:n näkemyksen mukaan monenkeskinen yleissopimus voisi parhaimmillaan edistää Suomen sopimien verosopimusten yhdenmukaisuutta. Lisäksi jatkossa ei aina tarvittaisi hyvin pitkiäkin kahdenvälisiä verosopimusneuvotteluja olemassa olevien sopimusten muuttamiseksi vaan muutokset olisi mahdollista saada voimaan nopeasti. Tästä näkökulmasta monenkeskinen verosopimus voisi olla hyvinkin tehokas ja koordinoitu väline verosopimusmääräyksiä muutettaessa.

Valtiovarainministeriön lausunnolla olevan muistion mukaan monenkeskisen yleissopimuksen ensimmäinen allekirjoitustilaisuus järjestettäisiin 5.6.2017 alkavalla viikolla, ja Suomi valmistautuisi allekirjoittamaan yleissopimuksen tässä tilaisuudessa. Yleissopimuksen allekirjoittamisen yhteydessä Suomen on annettava luettelo odotettavissa olevista varaumista ja yleissopimukseen sisältyvistä ilmoituksistaan. Valtiovarainministeriön muistiossa esitetään Suomen suunnittelemaa varaumia ja valintoja. Yleissopimuksen määräykset vaativat eduskunnan hyväksynnän, joten yleissopimus tullaan myöhemmin saattamaan eduskunnan käsiteltäväksi hallituksen esityksellä samaan tapaan kuin kahdenväliset verosopimuksetkin.

SAK pitää erittäin hyvänä Valtiovarainministeriön menettelyä, jossa Suomen suunnittelemissa varaumista ja valinnoista on pyydetty lausuntoa jo tässä vaiheessa.

Yleissopimuksen allekirjoittavan valtion on ilmoitettava, mitä verosopimuksia se haluaa ottaa yleissopimuksen soveltamisalaan. Valtiovarainministeriön muistion mukaan Suomen osalta ilmoitus kattaisi kaikki Suomen laajat tuloverosopimukset. SAK:n mielestä tämä on oikea lähtökohta.

Kuten Valtiovarainministeriön muistiossakin on esitetty, jotta yleissopimuksella olisi vaikutuksia Suomen aiemmin solmimaan verosopimukseen, on myös Suomen kahdenvälisen sopimuskumppanin allekirjoitettava ja ratifioitava yleissopimus. Lisäksi sopimuskumppaneiden tekemät varaumat ja valinnat vaikuttavat tulevien muutosten sisältöön. Monenkeskinen yleissopimus on SAK:n käsityksen mukaan ensisijainen kahdenväliseen verosopimukseen nähden silloin, kun monenkeskisessä verosopimuksessa on sovittu samasta asiasta kuin kahdenkeskisessä verosopimuksessa, tai jos asiasta ei kahdenkeskisessä verosopimuksessa ole lainkaan määräyksiä. Monenkeskisen verosopimuksen myötä Suomen solmimien verosopimusten tulkinta on näin ollen jatkossa entistä monimutkaisempaa. Riitojenratkaisun tehostaminen onkin ensiarvoisen tärkeää, koska monenkeskinen sopimus tulee todennäköisesti entisestään lisäämään valtioiden välisiä veroriitoja.

Samaan aikaan myös Euroopan unionin komissio on antanut ehdotuksensa neuvoston direktiiviksi kaksinkertaisen verotuksen riitojenratkaisumekanismista EU:ssa, ja ongelmallista onkin, että pahimmillaan kehitys johtaa useiden erilaisten toimintatapojen ja

Työllisyys- ja työehdot osasto/MTa

10.2.2017

menettelyjen muodostumiseen, mitä ei toisaalta voida pitää kannatettavana kehityssuuntana.

Minimistandardit ja Suomen valinnat

Valtiovarainministeriön muistion mukaan minimistandardeista johtuvia muutoksia ovat verosopimusten tarkoitusta kuvaavan johdantolauseen muutos (yleissopimuksen 6 artikla), yleisen väärinkäytöksiä estävän määräyksen lisääminen (yleissopimuksen 7 artikla) ja keskinäistä sopimusmenettelyä koskevan artiklan päivitys (yleissopimuksen 16 artikla). Minimistandardien osalta SAK pitää Valtiovarainministeriön muistiossa esitettyjä valintoja ainakin tässä vaiheessa perusteltuina ennen kuin tarkempia vaikutusarvioita on voitu tehdä. Yksityiskohtaisina kommentteina Valtiovarainministeriön muistiossa esitettyihin valintoihin esitämme seuraavaa:

Mukaan luetun verosopimuksen tarkoitus (6 artikla)

Monenkeskisen verosopimuksen myötä verosopimusten tarkoitusta kuvaavaa johdantokappaletta olisi muutettava siten, että kaksinkertaisen verotuksen poistamisen lisäksi nimenomaisesti mainitaan tarkoitus olla luomatta tilaisuuksia verottamatta jäämiseen tai alennettuun verotukseen veron kiertämisen tai välttämisen avulla. Valtiovarainministeriön muistion mukaan Suomen verosopimuksista tällaiset johdantokappaleet puuttuvat, joten yleissopimuksen allekirjoittamisen seurauksena verosopimukseen sisällytettäisiin tällainen johdantokappale.

Suomi ei kuitenkaan olisi valitsemassa määräystä, joka viittaisi haluun kehittää taloudellista suhdetta ja laajentaa yhteistyötä veroasioissa. Valtiovarainministeriö ei ole mitenkään perustellut tätä valintaa muistiossaan. SAK pitäisi kuitenkin hyvänä, että valinnan taustalla olevat perustelut avattaisiin tarkemmin.

Sopimusten väärinkäytön estäminen (7 artikla)

Verosopimusten väärinkäytöstilanteita (ns. treaty shopping) pyritään estämään yleisellä väärinkäytöksiä estävällä määräyksellä ja määräyksellä, jolla asetetaan kriteerejä sopimusedun saamiselle.

Minimistandardin voi monenkeskisen verosopimuksen mukaan täyttää kolmella vaihtoehtoisella tavalla. Suomi olisi valitsemassa näistä vaihtoehtoista yleisen väärinkäytöksiä estävän määräyksen (Principal Purpose Test, PPT-määräys, artiklan 1 kappale). Valtiovarainministeriön mukaan Suomella on jo nyt verosopimuksissaan sekä tiettyjä tulotyyppejä (osinko, korko ja rojalti) koskevia PPT-määräyksiä että yleisiä PPT-määräyksiä.

Yleissopimus on laadittu siten, että PPT on oletuksena eli sen valitsemiseksi ei tarvitse tehdä varauksia. SAK pitää Suomen valintaa tältä osin perusteltuna.

Työllisyys- ja työehdot osasto/MTa

10.2.2017

Valinnaiset määräykset ja Suomen valinnat

Muiden kuin minimistandardien osalta valtioilla on mahdollisuus valita, haluavatko ne näitä muutoksia verosopimusverkostoonsa.

Valtiovarainministeriön muistion mukaan Suomi tekisi varauman kaikkien muiden kuin minimistandardien osalta eli Suomi ei ottaisi yleissopimuksen tarjoamia muita muutoksia verosopimuksiinsa. Käytännössä tämä tarkoittaa sitä, että yleissopimus ei muuttaisi esimerkiksi Suomen verosopimusten nykyisiä määräyksiä kiinteästä toimipaikasta.

Valtiovarainministeriö perustele ratkaisua muistiossaan sillä, että yleissopimuksen ja verosopimusten yhteensovittaminen on hankalaa yleissopimuksen kirjoitustavan ja verosopimusverkoston eri-ikäisyyden vuoksi. Lisäksi koska yleissopimuksen olisi sovellettava kaikkien siihen liittyvien valtioiden tarpeisiin, siinä ei ole voitu verosopimuskohtaisesti yksilöidä, mikä artikla tai kappale korvataan, vaan asia jää niin sanottujen yhteensovituslausekkeiden ja ilmoitusten varaan. Yleissopimuksen allekirjoittaminen ja hyväksyminen merkitsee sitä, että verovelvollisten on verosopimuksen rinnalla luettava yleissopimusta ja tunnistettava, mitkä verosopimuksen määräykset muuttuvat yleissopimuksen johdosta. SAK ymmärtää, että verosopimusmääräysten soveltaminen voi jatkossa olla verovelvollisille hyvinkin hankalaa ja monimutkaista.

Lisäksi Valtiovarainministeriö mainitsee muistiossaan, että yleissopimuksen allekirjoituksen aikataulu on erittäin kunnianhimoinen, kun ensimmäinen allekirjoitustilaisuus järjestetään jo kesäkuussa 2017. Valtiovarainministeriön mukaan tässä aikataulussa ei ole ollut mahdollista tehdä riittävän yksityiskohtaista tarkastelua yleissopimuksen määräysten yhteensovivuudesta kaikkien Suomen verosopimusten osalta. Myös BEPS:n taloudellisia vaikutuksia selvittävän Valtiovarainministeriön työryhmän työ on muistion mukaan edelleen kesken. SAK pitääkin tärkeänä, että BEPS-hankkeen taloudelliset vaikutukset Suomelle selvitettäisiin mahdollisimman pian ja tarkoin.

Suomi voi ottaa yleissopimuksen määräysten mukaisia määräyksiä verosopimuksiinsa kahdenvälisen neuvottelujen kautta. Lisäksi yleissopimuksessa on määräykset varauman perumisesta ja supistamisesta eli yleissopimus mahdollistaa määräysten myöhemmänkin käyttöönoton. SAK:n mielestä Suomen tulisikin myöhemmin, vaikutusarviointien selvittyä, tarkastella aiemmin tekemiään varauksia ja valintoja, jotta monenkeskisen yleissopimuksen taustalla olevat tavoitteet saavutettaisiin samalla kuitenkin vaarantamatta Suomen verotuottoja.

Välimiesmenettely ja Suomen valinnat

Yleissopimuksen kuudes osa koskee niin sanottua välimiesmenettelyä. Välimiesmenettelyllä tarkoitetaan verosopimuksen tulkintaerimielisyyttä

Työllisyys- ja työehdot osasto/MTa

10.2.2017

koskevan tilanteen ratkaisemista saattamalla asia riippumattoman välimiespaneelin käsiteltäväksi.

Valtion on nimenomaisesti ilmoitettava, jos se haluaa soveltaa yleissopimuksen kuudennen osan välimiesmenettelyä koskevia artikloja verosopimuksissaan. Yleissopimus sisältää tietyt välimiesmenettelyä koskevat olettasäännökset, joista valtioiden on kuitenkin mahdollista poiketa varaumin ja ilmoituksin. Valtiot voivat myös sopia keskenään monista välimiesmenettelyä koskevista seikoista yleissopimuksen sisällöstä poikkeavalla tavalla.

Valtiovarainministeriön muistion mukaan on oletettavaa, että pakollisen välimiesmenettelyn sisällyttää verosopimuksiinsa vain hyvin pieni joukko valtioita, jotka lisäksi muutoinkin kannattavat kyseistä menettelyä ja tehokasta riitojenratkaisua. Suomi valitsisi soveltavansa välimiesmenettelyä tietyin varauksin, jotka on esitetty muistiossa. Välimiesmenettelyä koskevien varaumien ja valintojen osalta otettaisiin huomioon Suomen kilpailukykyyn vaikuttavat seikat, mitä SAK pitää tärkeänä. Kuten Valtiovarainministeriön muistiossakin on esitetty, asiaa on arvioitava sekä riidanratkaisuprosessien tehokkuuden kannalta että ottaen huomioon sekä verovelvollisten että veronsaajan näkökulma. Lisäksi Suomen on otettava huomioon mahdollisesti tuleva EU:n kaksinkertaisen verotuksen riitojenratkaisumekanismi.

Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK ry