



Valtiovarainministeriö
Kansainvälisen verotuksen yksikkö

Viite
VM7002:00/2017

Asia
Monenkeskinen yleissopimus, jolla toteutetaan verosopimuksiin liittyvät toimenpiteet veropohjan rapautumisen ja voitonsiirron estämiseksi; ulkoasiainministeriön lausunto

Valtiovarainministeriö on pyytänyt ulkoasiainministeriön lausuntoa monenkeskisestä yleissopimuksesta, jolla toteutetaan verosopimuksiin liittyvät toimenpiteet veropohjan rapautumisen ja voitonsiirron estämiseksi ja Suomen alustavia varauksia ja valintoja kuvaavasta muistiosta (lausuntopyyntö VM/002:00/2017).

OECD:n ja G20-valtioiden veronvälttämisen ja voitonsiirtojen vastaisessa hankkeessa (BEPS, Base Erosion and Profit Shifting) on sovittu toimenpiteistä, joilla muutettaisiin valtioiden välisiä kahdenvälisiä sopimuksia kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi (verosopimukset). Verosopimuksilla pyritään estämään tulon kaksinkertaista verotusta. BEPS:n vastaisten verosopimuksiin liittyvien toimenpiteiden tarkoituksena on pääosin estää perusteettomien etujen saavuttamista verosopimusten perusteella sekä muun muassa estää nollaverotustilanteita. Jotta verosopimusten muutokset voitaisiin saattaa voimaan mahdollisimman pian, OECD:n työryhmässä on valmisteltu monenkeskinen yleissopimus (yleissopimus), johon liittymällä valtiot voivat muuttaa jo olemassa olevia verosopimuksiaan.

Osa yleissopimuksen määräyksistä on minimistandardeja, jotka kaikkien BEPS-työhön sitoutuneiden valtioiden odotetaan hyväksyvän, ja osa suosituksia, joiden hyväksyminen on valinnaista. Yleissopimus on rakennettu siten, että valtio voi jättää valinnaisen määräyksen valitsematta tekemällä varauksen. Lisäksi joidenkin minimistandardien osalta standardin voi täyttää useammalla vaihtoehtoisella tavalla.

Yleissopimuksen allekirjoittavan valtion on ilmoitettava, mitä verosopimuksia se haluaa sisällyttää yleissopimuksen soveltamisalaan. Suomen osalta ilmoitus kattaisi kaikki Suomen tekemät laajat tuloverosopimukset. Lisäksi yleissopimuksen allekirjoittamisen yhteydessä kunkin allekirjoittajavaltion on annettava luettelo odotettavissa olevista varauksista ja yleissopimukseen sisältyvistä ilmoituksista. Jotta yleissopimuksella olisi vaikutuksia tiettyyn Suomen tekemään verosopimukseen, on myös Suomen kahdenvälisen sopimuskumppanin allekirjoitettava ja ratifioitava yleissopimus. Lisäksi sopimuskumppaneiden tekemät varaukset ja valinnat vaikuttavat kunkin sopimussuhteen sisältöön.

Ulkoasiainministeriö esittää lausuntonaan seuraavaa:

Valtiovarainministeriö on yleissopimuksen neuvotteluvaiheessa ollut yhteydessä ulkoasiainministeriön oikeuspalvelun EU- ja valtiosopimusoikeuden yksikköön, joka on antanut valtiosopimusoikeudellista neuvontaa eritoten yleissopimuksen loppumääräyksistä (VII osa). Ulkoasiainministeriöllä ei näin ollen ole tarvetta enää tässä vaiheessa lausua sopimuksen sisällöstä, eikä se näe estettä sopimuksen allekirjoittamiselle. Ulkoasiainministeriö keskittyy lausunnossaan sopimukseen tehtäviin varauksiin ja ilmoituksiin sekä sopimuksen voimaansaattamiseen liittyviin menettelyllisiin seikkoihin.

Allekirjoitusvaltuuksien hakeminen ja luettelo odotettavissa olevista varauksista

Jos valtiosopimukseen on tarpeen tehdä varaus tai antaa selitys, julistus tai ilmoitus, asiasta päättää tasavallan presidentti lukuun ottamatta valtioneuvoston ohjesäännön (262/2003) 3 §:n 9 kohdassa tarkoitettuja EU-sopimuksia, joiden osalta asiasta päättää valtioneuvoston yleisistunto. Kun kyse on varauksista, selityksestä tai ilmoituksesta, joka koskee lainsäädännön alaa, sille on ennen tasavallan presidentin taikka valtioneuvoston yleisistunnon päätöstä hankittava eduskunnan suostumus.

Suomi ei yleensä tee varauksia tai anna selityksiä, julistuksia tai ilmoituksia valtiosopimuksen allekirjoittamisen yhteydessä, vaan vasta lopullisen sitoutumisen yhteydessä. Tästä käytännöstä joudutaan toisinaan poikkeamaan ja tällöin on hankittava valtuudet varauksen, selityksen, julistuksen tai ilmoituksen antamiseen allekirjoitusvaltuuksien hankkimisen yhteydessä.

Yleissopimuksessa edellytetään, että sen allekirjoittamisen yhteydessä on annettava luettelo odotettavissa olevista varauksista ja yleissopimukseen sisältyvistä ilmoituksista. Vaikka kyse ei vielä olekaan lopullisista varauksista ja ilmoituksista, tulisi ulkoasiainministeriön näkemyksen mukaan sopimuksen allekirjoitusvaltuuksia haettaessa valtioneuvoston yleisistunnon esittää, että tasavallan presidentti tekisi myös päätöksen varauksista ja ilmoituksista koskevan alustavan luettelon antamisesta. Varauksien ja ilmoitusten sisältö tulisi selostaa esittelymuistiossa.

Yleissopimukseen tehtävät varaukset ja ilmoitukset vahvistettaisiin sitoutumisen yhteydessä tasavallan presidentin päätöksellä. Siltä osin kuin varaukset ja ilmoitukset kuuluvat lainsäädännön alaan, on niille hankittava eduskunnan suostumus ennen tasavallan presidentin hyväksymispäätöstä. Tämä toteutetaan viettäessä yleissopimus eduskunnan hyväksyttäväksi hallituksen esityksellä.

Yleissopimuksen voimaansaattaminen ja yleissopimuksella muutettujen kahdenvälisen sopimusten soveltaminen

Yleissopimus tulee voimaan sen 34 artiklan 1 kohdan mukaan sen kalenterikuukauden 1 päivänä, joka seuraa sen kolmen kalenterikuukauden ajanjakson kuluttua, joka alkaa päivänä, jona viides ratifiointi- tai hyväksymiskirja talletetaan. Sellaisen yleissopimuksen allekirjoittajan osalta, joka ratifioi tai hyväksyy yleissopimuksen viidennen ratifioimis- tai hyväksymiskirjan tallettamisen jälkeen, tulee yleissopimus voimaan sen 34 artiklan 2 kohdan mukaan sen kuukauden 1 päivänä, joka seuraa sen kolmen kalenterikuukauden ajanjakson kuluttua, joka alkaa päivänä, jona tämä allekirjoittaja tallettaa ratifioimis- tai hyväksymisasiakirjansa.

Yleissopimus on hyväksyttävä ja saatettava voimaan perustuslain 94 §:n ja 95 §:n mukaisesti. Yleissopimuksella kahdenvälisiin verosopimuksiin tehtyjä muutoksia voidaan kuitenkin alkaa soveltaa kunkin kahdenvälisen sopimuksen osalta vasta, kun kumpikin kahdenvälisen sopimuksen osapuolista on sitoutunut yleissopimukseen ja se on tullut kummankin osapuolen osalta voimaan. Kahdenvälisten sopimusten muutosten lopulliseen sisältöön vaikuttavat kummankin osapuolen tekemät varaukset ja valinnat.

Ulkoasiainministeriö katsoo, että kyseessä oleva menettely, jossa monenvälisellä yleissopimuksella muutetaan kahdenvälisiä sopimuksia, jotka kunkin tulevat muutettuina itsenäisesti sovellettavaksi, on poikkeuksellinen, mutta mahdollinen. Ulkoasiainministeriö esittää, että yleissopimus ja sen voimaansaattamislaki saatettaisiin voimaan valtioneuvoston asetuksella sinä ajankohtana, jona yleissopimus tulee sen 34 artiklan mukaisesti voimaan. Tämän jälkeen kunkin kahdenvälisen verosopimuksen soveltamisesta muutetussa muodossaan julkaistaisiin ministeriön ilmoitus säädöskokoelman sopimussarjassa säädöskokoelmalain (188/2000) 8 ja 10 §:n mukaisesti. Ilmoituksella tehtäisiin julkiseksi tieto muutetun kahdenvälisen sopimuksen soveltamisen alkamisajankohdasta ja siihen liittyvistä varauksista/ilmoituksista.

Sekä yleissopimuksen voimaansaattamislakiin että -asetukseen tulisi ulkoasiainministeriön näkemyksen mukaan ottaa säännös siitä, että kyseistä lakia ja asetusta sovelletaan niihin Suomen kahdenvälisiin verosopimuksiin, joita muutetaan yleissopimuksella.

Osittain vastaavalla tavalla on toimittu esimerkiksi saatettaessa voimaan väliaikaisesti Tanskan, Suomen, Islannin, Norjan ja Ruotsin välillä tehty yleinen turvallisuussopimus (SopS 10-12/2013). Kyseessä on monenvälinen sopimus, jota on kunkin osapuolen osalta alettu soveltaa väliaikaisesti eri ajankohtana. Sopimuksen väliaikaisesta soveltamisesta on ensin annettu tasavallan presidentin asetus (SopS 129/2010) ja tämän jälkeen sopimussarjassa on julkaistu ilmoitus, kun sopimusta on alettu soveltaa väliaikaisesti tiettyjen osapuolten välillä (esimerkiksi ulkoasiainministeriön ilmoitus SopS 130/2010 sopimuksen soveltamisesta väliaikaisesti Suomen ja Norjan sekä Suomen ja Ruotsin välillä).

Oikeuspäällikkö



Päivi Kaukoranta

Lainsäädäntösihteeri



Annika Naskila

Liitteet

-