

Finnwatch kiittää valtiovarainministeriötä mahdollisuudesta lausua hallituksen esityksen luonnoksesta ulkomaisten väliyhteisöjen osakkaiden verotusta koskevan lain muutoksia sekä yleistä veronkiertosäännöstä koskien.

### Väliyhteisölain muutoksista

Pidämme tervetulleena sitä, että veronkiertodirektiiviin sisältyvät väliyhteisösäännökset toimeenpannaan Suomen nykyisen väliyhteisösäätelyn pohjalta. Myös määräysvallan täyttymistä osoittavan prosenttiosuuden lasku 25 prosenttiin etuyhteyssuhteissa on tervetullut. Katsomme myös, että ehdotuksessa esitettyjen lakimuutosten myötä väliyhteisölain soveltaminen tulee tietyissä tapauksissa helpottumaan, sillä niin verottajan kuin verovelvollisten ei tule enää ETA-alueilla arvioida erityisiä verohuojennuksia koskevan poikkeuksen voimaan astumista. Myös kansallisiin maalistoihin liittyvistä poikkeuksista luopuminen on tervetullutta.

Esityksessä on kuitenkin vielä monia kohtia, joissa olisi syytä esittää kunnianhimoisemmin verovälttelyyn puuttuvaa sääntelyä sekä helpottaa jo tiedossa olevia ongelmia lain käytännön soveltamisessa.

Väliyhteisöainsäädännön keskeinen tavoite on keinotekoisten verojärjestelyjen torjuminen. Lisäksi väliyhteisöjä koskevalla sääntelyllä voidaan torjua valtioiden välistä haitallista verokilpailua. Lain tavoitteiden näkökulmasta toteamme, että:

- lakiehdotuksen 2§:n asetettava 3/5 raja verotuksen tasosta on liian matala. Suomen yhteisöverokanta on huomattavasti useita verrokkimaita matalampi ja siksi rajaa olisi perusteltua nostaa ¾:aan. Nyt esitetyn rajan ongelmallisuus tulee esiin kun vertaillaan VM:n luonnosesityksen sivuilla 11–15 esitettyjä verrokkimaiden vastaavia rajoja.

Maa	Yhteisöverokanta	VYL %-raja	Verotuksen taso, jolla VYL soveltuu
Alankomaat	25%	50%	12,5%
Belgia	29%	50%	14,5%
Luxemburg	18% <sup>1</sup>	50%	9%
Ranska	33%	50%	16,5%
Ruotsi	22%	55%	12,1%
Saksa	30%	(VYL soveltuu alle 25%	alle 25%

<sup>1</sup> Luxemburgissa väliyhteisöainsäädännön yhteydessä sovellettava yritysverokanta olisi 18 prosenttia eli erilaisia kunnallisia veroja ei otettaisi huomioon. Ks. VM:n esitysluonnos, s. 13.

		verokannalla verotettuihin yhteisöihin)	
Keskiarvo			14,9%
Suomi (VM:n ehdotus)	20%	60% (3/5)	12%
Suomi (FW:n ehdotus)	20%	75%	15%

- ETA-alueella merkittävää taloudellista toimintaa harjoittavia yhteisöjä koskevaa poikkeusta tulisi täsmentää ilmeisen keinotekoisiiin järjestelyihin puuttumiseksi. Nykysääntelyä vastaava ETA-alueilla sijaitsevia ulkomaisia yhteisöjä koskeva poikkeus mahdollistaa taloudelliseksi toiminnaksi määriteltävän hyvinkin keinotekoisia järjestelyjä. Käytännössä esimerkiksi toimistohuone tai yksi osa-aikainenkin työntekijä täyttävät "merkittävän taloudellisen toiminnan" määritelmän. On-off-mallisesti sovellettavassa väliyhteisölaissa täysin kosmeettinen toiminta laukaisee poikkeuksen, jonka myötä väliyhteisöä ei veroteta lainkaan. Em. ongelmasta johtuen Suomen väliyhteisölakia ei juurikaan sovelleta ETA-maissa. Finnwatch esittää, että lain tulee mahdollistaa myös ETA-maiden väliyhteisöjen tulojen verotus siltä osin, kun väliyhteisön tulot eivät kerry niiden kotivaltiossa tosiasiallisesti harjoitetusta toiminnasta. Tämä voitaisiin tehdä esimerkiksi täsmentämällä 3 §:n 3 momenttia siten, että ETA-maissa väliyhteisöksi voitaisiin katsoa yhteisö, jonka tuloista merkittävä osa kertyy toiminnasta, josta yhteisön henkilökunta ei ole itsenäisesti toimivaltainen päättämään. Lain esitöissä olisi syytä nostaa esiin esimerkkejä tällaisista tilanteista, jotta lain soveltaminen olisi ennustettavampaa. Samalla lain 4 §:ää tulisi täsmentää siten, että ETA-alueella toimivan väliyhteisön tulo ei ole osakkaalle verotettavaa siltä osin, kun se kertyy siellä tosiasiallisesti harjoitetusta toiminnasta. Tämä edellyttäisi, että luonnollisten henkilöiden väliyhteisöstä saamat osingot katsottaisiin tältä osin veronalaisiksi lain 4§:ssä. Yhteisöille osingot olisivat yleensä verovapaita joka tapauksessa.
- edellä mainitun, jo ETA-maissa monissa määrin ongelmallisen poikkeuksen laajentaminen tiettyjen toimialojen osalta myös ETA-maiden ulkopuolelle ei ole perusteltua eikä direktiivi edellytä sitä. Laajennus on haitallinen paitsi Suomen veropohjalle myös kehittyville maille. On tavallista, että teollista toimintaa harjoittavat yritykset pyrkivät neuvottelemaan kehittyvien maiden kanssa erilaisia verolomia. Väliyhteisölainsäädännön poikkeuksien laajentaminen ETA-maiden ulkopuolelle tekee verolomien neuvottelusta kannattavampaa eikä sitä voida pitää tarkoituksenmukaisena sääntelyn tavoitteisiin nähden, sillä se kannustaisi haitalliseen verokilpailuun. Toimialapoikkeukset ja siten poikkeusten laajentaminen

ETA-maiden ulkopuolelle tulisi poistaa laista kokonaan.

- toteamme lisäksi, että lakiehdotuksen 3 §:ään sisällytetty Euroopan unionin neuvoston ns. "veroparatiisilista" on käyttökelvoton poliittisin perustein ja - tarkoituksiperin laadittu lista, joka ei sisällä verovälttelyn kannalta keskeisimpiä valtioita eikä sillä ole mielekästä käyttöarvoa tässä kontekstissa.

Lisäksi toteamme, että eduskunnassa VYL:n muutoksista myöhemmin käytävän keskustelun pohjustamiseksi hallituksen esitykseen olisi hyvä lisätä verrokkimaita koskeva vertailu käytössä olevista toimialapoikkeuksista. Mikäli toimialapoikkeuksia ei ole verrokkimaissa asetettu, tämä olisi hyvä tuoda eksplisiittisesti esiin. Toteamme myös, että hallituksen esitysluonnoksen vaikutusarvio on varsin suppea.

### **Veronkiertosäännöksestä**

Valtiovarainministeriö esittää, että yleistä veronkiertosäännöstä VML 28 § ei muuteta lainkaan. Tämä on menetetty mahdollisuus, sillä nykyinen VML 28 § ei mahdollista tehokasta puuttumista aggressiiviseen verosuunnitteluun – käytännössä vähäpätöisetkin liiketaloudelliset perusteet voivat riittää siihen, ettei järjestelyä pidetä puhtaasti keinotekoisena. Erillisyhtiöverotuksesta johtuen verotuskäytännössä ei aina oteta huomioon järjestelyn taloudellisia seurauksia kokonaisvaltaisesti koko konsernin näkökulmasta, vaan tarkastelu rajautuu yksittäisessä maassa olevaan tytäryhtiöön.

Muutosten tarpeita kuvaa esimerkiksi vuoden 2016 lopussa saatu Fortumin voittoon johtanut 136 miljoonan euron verokiista, joka on herättänyt suurta huomiota myös julkisessa keskustelussa. Tapauksessa korkein hallinto-oikeus ei antanut asiassa Veronsaajien oikeudenvallontayksikölle valituslupaa, ja Helsingin hallinto-oikeuden aikaisempi Fortumille myönteinen päätös (06357/14/8113) pysyi voimassa. Tapauksessa kyseessä oli Fortumin aggressiivisesta verosuunnittelusta, jossa hyödynnettiin Belgian valtion yrityksille tarjoamaa verotukea. Fortum oli välttänyt vuosittain yli 50 miljoonan euron yhteisöverot siirtämällä muista maista voittoja matalan verotuksen Belgiaan. Päätöksessään hallinto-oikeus katsoi, ettei järjestely ollut VML 28§ tarkoittamaa veron kiertämistä. Belgian yhtiössä työskenteli kaksi osa-aikaista työntekijää, joiden kautta kanavoitiin miljardien eurojen rahavirtoja. Helsingin hallinto-oikeus totesi ratkaisussaan: *"Asiassa on ilmeistä, että järjestelyllä on saavutettu edellä kuvatut Belgian ja Suomen verolainsäädännöstä johtuvat huomattavat veroedut. Yhtiö on kuitenkin esittänyt rahoitusjärjestelylle myös verotuksesta riippumattomia syitä, eikä järjestelyiden yksinomaisena tai pääasiallisena tarkoituksena voida katsoa olleen veron kiertäminen tai veron välttäminen verotusmenettelystä annetun lain 28 §:ssä tarkoitettulla tavalla."*

Finnwatch toivoo, että VML 28 §:n uudistus otetaan uudelleen harkintaan siten, että veronkiertosäännöksen soveltumiskriteerejä tarkennetaan esimerkiksi lisäämällä pykälään oma momentti nimenomaan monikansallisten yritysten aggressiivista verosuunnittelua koskien.

- Veronkiertosäännöstä tulee voida soveltaa siten, että verojärjestelyjä tarkastellaan koko konsernin näkökulmasta. Lakiin tulee täsmentää, että veronkiertämisen arvioinnissa on otettava huomioon verotukselliset ja muut taloudelliset seuraamukset ja niiden keskinäiset mittasuhteet koko konsernin näkökulmasta eri toimintamaissa.
- Edelliseen liittyen veronkiertosäännökseen tulisi täsmentää, että veroseuraamuksiin nähden vähäiset liiketaloudelliset perusteet eivät estä puuttumista aggressiiviseen verosuunnitteluun. Verottajan todistustaakan helpottamiseksi laissa tai sen perusteluissa tulisi lisäksi antaa kriteereitä siitä, miten liiketaloudellisten perusteiden vähäisyyttä ja taloudellisia seurauksia arvioidaan. Apuna voidaan käyttää Euroopan komission suosittamia veronkiertosäännöksiä tulkintakriteereitä<sup>2</sup>, joiden perusteella voitaisiin huomioida järjestelyiden liiketaloudellisten perusteiden mittasuhteita ja merkitystä suhteessa järjestelyillä saavutettaviin veroseuraamuksiin. Lainkohdan perusteluissa tulee lisäksi antaa esimerkkejä tilanteista, joissa lainkohtaa on tarkoitus soveltaa.

---

<sup>2</sup> Euroopan komissio, (2012/772/EU), <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/%20PDF/?uri=CELEX:32012H0772&from=FIEN>