

Asia: Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi tuloverolain, elinkeinotulon verottamisesta annetun lain sekä konserniavustuksesta verotuksessa annetun lain 2 ja 7 §:n muuttamisesta (HE 136/2020 vp)

## **FINNWATCH RY:N LAUSUNTO**

Finnwatch kiittää valtiovarainvaliokunnan verojaostoa mahdollisuudesta lausua hallituksen esityksestä HE 136/2020 vp.

**Finnwatch pitää hallituksen esityksen mukaisia lakimuutoksia erittäin tarpeellisina ja kannatettavina. Tosiasiallisen johtopaikan määräytymistä koskevia perusteluja oli holding-yhtiöiden osalta täsmennetty kiitettävästi, mutta perusteluissa olisi hyvä täsmentää vielä erikseen, ettei holding-yhtiössä päätösvaltaa käyttävän omistajan ajoittainen matkustaminen ulkomaille estä tosiasiallisen johtopaikan muodostumista Suomeen.**

Hallituksen esityksen keskeisimmät esitykset koskevat kotimaisen yhteisön määritelmän lisäämistä tuloverolakiin sekä yleisen verovelvollisuuden laajentamista koskemaan sellaisia ulkomaisia yhteisöjä, joiden tosiasiallinen johtopaikka sijaitsee Suomessa. Vastaava ulottuvuus löytyy useiden maiden maiden lainsäädännöistä.

Lisäyksellä on Suomen veropohjaa tiivistävä ja osin myös laajentava vaikutus: sillä varmistetaan, että riittävät siteet Suomeen omaavia yrityksiä pidetään Suomessa yleisesti verovelvollisina, jolloin ne ovat verovelvollisia Suomeen maailmanlaajuisista tuloistaan. Useiden verrokkimaiden kanssa yhtenevä määritelmä helpottaa verosopimukseen liittyvien kaksoisasujatilanteiden ratkaisemista Suomen eduksi. Lisäksi yleisen verovelvollisuuden laajennuksella voidaan ehkäistä tilanteita, joissa yleiseltä verovelvollisuudelta Suomessa pyritään välttymään rekisteröimällä yritys ulkomaille. Tällä on iso merkitys verovälttelyn ja harmaan talouden kitkemisen kannalta.

### *Tosiasiallisen johtopaikan määrittävä säännös*

Tosiasiallisen johtopaikan määrittävällä säännöksellä (TVL 9 § 8. momentti) ja sitä selventävillä perusteluilla on keskeinen rooli verovelvollisuuden laajennuksen tulkinnassa. Sekä kyseistä säännöstä että siihen liittyviä perusteluja on täsmennetty hallituksen esitysluonnoksesta. Uudelleen muotoillussa säännöksessä tosiasiallinen johtopaikka sijaitsee *paikassa, jossa yhteisön hallitus tai muu päätöksentekoelein tekee yhteisön tärkeimmät ylintä päivittäistä johtamista koskevat päätökset*. Lisäksi tosiasiallisen johtopaikan sijaintia arvioitaessa otetaan huomioon myös muut yhteisön organisointiin ja liiketoimintaan liittyvät olosuhteet. Hallituksen tai muun vastaavan elimen päätöksentekopaikalle annetaan nyt aiempaa enemmän painoarvoa tosiasiallisen johtopaikan muodostumista arvioitaessa. Täsmennysten myötä sekä tosiasiallisen johtopaikan määrittävä säännös että siihen liittyvät perustelut ovat aikaisempaa selkeämmät.

## *Konsernitilanteet*

Tosiasiallisen johtopaikan määräytymistä konsernitilanteissa koskevia perusteluja on korjattu saadun lausuntopalautteen perusteella. Perusteluissa todetaan nyt eksplisiittisesti, ettei tavanomaisen konserniohjauksen intressissä tapahtuvaa, emoyhtiön konsernijohtoon kuuluvien toimihenkilöiden hallitustyöskentelyä ulkomaisen tytäryhtiön hallituksessa pidettäisi tosiasiallisen johtopaikan luovana päätöksentekona. Sitä, ettei pelkkä emoyhtiön johtohenkilön hallitustyöskentely synnytä ulkomaiselle tytäryhtiölle tosiasiallista johtopaikkaa Suomeen, voidaan pitää perusteltuna, koska sääntelyn tarkoituksena ei ole saattaa kaikkia suomalaisten konsernien operatiivisia tytäryhtiöitä yleisen verovelvollisuuden piiriin Suomessa. Tilanteita tulee kuitenkin arvioida tapauskohtaisesti kaikki relevantit seikat huomioon ottaen. Konsernitilanteiden rajaaminen kategorisesti kokonaan sääntelyn ulkopuolelle ei ole järkevä vaihtoehto, koska muuten ei-konsernimuotoisten toimijoiden olisi äärimmäisen helppoa kiertää sääntely järjestelemällä yritystoiminta konsernimuotoon. Yksinkertaisimmillaan tämä voisi tarkoittaa sitä, että yksittäisen ulkomaisen yhtiön suomalainen omistaja perustaisi holding-yhtiön ulkomaisen yhtiön ja omistajan väliin, ja välttyisi tämän seurauksena tosiasiallista johtopaikkaa koskevalta sääntelyltä konserneja koskevan vapautuksen perusteella.

## *Holding-yhtiöt*

Finnwatchin keskeisimmät hallituksen esitysluonnosta koskevat huomiot liittyivät holding-yhtiöitä koskeviin perusteluihin. HE-luonnokseen sisältyneet perustelut olivat tältä osin epäselvät ja niitä onkin täsmennetty merkittävästi hallituksen esitykseen. Uusien perusteluiden mukaan ulkomaiselle holding-yhtiölle syntyy Suomeen tosiasiallinen johtopaikka, jos holding-yhtiön toiminnan kannalta olennaiset päätökset tehdään Suomessa, vaikka holding-yhtiön toiminta olisi passiiviluonteista omistamista eikä siten edellyttäisi vastaavassa määrin ylempää päivittäistä päätöksentekoa kuin varsinaista liiketoimintaa harjoittavissa yhtiöissä. Perustelut ovat tältä osin huomattavasti HE-luonnosta selkeämmät ja tarkoituksenmukaisemmat: holding-yhtiöiden tulee ehdottomasti olla sääntelyn piirissä, koska verovälttelyä, jota lakimuutoksilla pyritään estämään, tapahtuu nimenomaan holding-yhtiöiden avulla.

Perusteluissa on myös nostettu nyt selkeästi esiin, että samoja säännöksiä sovelletaan soveltuvin osin luonnollisten henkilöiden ja oikeushenkilöiden omistamiin sijoitusyhtiöihin.

Holding-yhtiöitä koskevissa perusteluissa on kuitenkin edelleen yksi lause, jonka tulkinta voi vaikeuttaa säännösten soveltamista. Perusteluissa todetaan, että *mikäli holding-yhtiön omistaja tosiasiasa käyttää päätösvaltaa yhteisössä, merkityksellinen arvioitaessa holding-yhtiön tosiasiallisen johtopaikan sijaintia on paikka, jossa holding-yhtiön omistaja käyttää osakkeiden suoma päätösvaltaa*. Tämä on tulkittavissa siten, että yleiseltä verovelvollisuudelta voisi välttyä matkustamalla esimerkiksi yhtiön rekisteröintimaahan näennäisesti tekemään olennaiset päätökset, vaikka yhtiön omistaja tosiasiasa asuisi Suomessa ja olennaiset yhtiön toimintaa koskevat päätökset tehtäisiin täällä. Perusteluissa tulisi tuoda selkeästi esiin, ettei omistajan ajoittainen matkustaminen

toiseen maahan estä tosiasiallisen johtopaikan muodostumista Suomeen. Muussa tapauksessa sääntely on esimerkiksi Viroon perustettujen holding-yhtiöiden kohdalla kierrettävissä.

### *Rajaukset ja siirtymäsäännös*

Hallituksen esitykseen oli lisätty rahastoja koskeva siirtymäsäännös, jonka perusteella uutta sääntelyä sovelletaan ulkomaisiin, toisessa ETA-alueeseen kuuluvassa valtiossa rekisteröityihin tai perustettuihin UCITS- tai AIF-muotoisiin rahastoihin ensimmäisen kerran verovuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa. Perusteluissa todetaan, että siirtymäajassa on käytännössä kyse määräaikaisestä rahastopoikkeuksesta, jonka avulla saadaan lisää aikaa arvioida sääntelystä rahastoille mahdollisesti aiheuttuvia ongelmia. Siirtymäsäännöksen sisällyttäminen ja rahastoja koskeva lisäarviointi vaikuttavat perustelluilta muun säädännön pian tapahtuva voimaantuluminen huomioiden. Vaikutusarvioinnissa olisi hyvä selvittää, miten tosiasiallista johtopaikkaa koskeva sääntely on vaikuttanut niissä maissa, joissa rahastoja koskevia poikkeuksia ei ole säädetty. Tällaisia maita ovat HE:n perusteella esimerkiksi Tanska ja Norja. Rahastoja ei kuitenkaan tule rajata kokonaan sääntelyn ulkopuolelle ilman perusteellista selvitystä. On myös huomionarvoista, että suomalaisiin rahastoihin vertautuvat rahastot olisivat yleisestä verovelvollisuudesta huolimatta Suomessa verovapaita toimijoita.

Helsingissä 21.10.2020

Saara Hietanen  
veroasiantuntija  
Finnwatch ry