

Asia: Lausunto luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laeiksi tuloverolain sekä eräiden siihen liittyvien lakien muuttamisesta (VM111:00/2019, VN/10580/2019)

## **FINNWATCH RY:N LAUSUNTO**

Finnwatch kiittää valtiovarainministeriötä mahdollisuudesta lausua 18.6.2020 päiväystä hallituksen esitysluonnoksesta VM111:00/2019, VN/10580/2019, jonka keskeisimmät esitykset koskevat kotimaisen yhteisön määritelmän lisäämistä tuloverolakiin sekä yleisen verovelvollisuuden laajentamista sellaisiin ulkomaisiin yhteisöihin, joiden tosiasiallinen johtopaikka sijaitsee Suomessa.

**Finnwatch pitää hallituksen esitysluonnoksessa esitettyjä lakimuutoksia erittäin tarpeellisina ja pääosin hyvin perusteltuina. Tosiasiallisen johtopaikan määräytymistä koskevia perusteluja tulee kuitenkin täsmentää holding-yhtiötä koskevilta osin. Jos ulkomaista yhtiötä tosiasiallisesti johdetaan Suomesta käsin, tulee yhtiö katsoa Suomessa yleisesti verovelvolliseksi riippumatta siitä, onko kyseessä holding-yhtiö vai operatiivinen yhtiö.**

Kotimaisen yhteisön käsite on varsin vakiintunut, vaikkei sitä ole aiemmin määritelty laissa. Kotimaisiksi yhteisöiksi on katsottu yhteisöt, jotka on perustettu Suomen lakien mukaisesti tai rekisteröity Suomeen. Tuloverolakiin ehdotettu täsmennys ei tältä osin muuta oikeustilaa, mutta selkeyttää lakia ja on perusteltu lisäys etenkin tilanteessa, jossa osa ulkomaisista yhteisöistä ollaan saattamassa yleisen verovelvollisuuden piiriin.

Yleisesti verovelvolliseksi on katsottu tuloverolain perusteella verovuonna Suomessa asunut henkilö, kotimainen yhteisö, yhteisetuus ja kuolinpesä. Hallituksen esitysluonnoksessa listaukseen esitetään lisättäväksi ulkomailla perustettu tai rekisteröity yhteisö, jonka tosiasiallinen johtopaikka sijaitsee Suomessa. Vastaava ulottuvuus löytyy useiden muiden maiden lainsäädännöistä.

Lisäyksellä on Suomen veropohjaa 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 voi myös helpottaa verosopimuksiin liittyvien kaksoisasujatilanteiden ratkaisemista. Lisäksi yleisen verovelvollisuuden laajennuksella voidaan ehkäistä tilanteita, joissa yleiseltä verovelvollisuudelta Suomessa pyritään välttymään rekisteröimällä yritys ulkomaille. Tällä on merkitystä verovälttelyn ja harmaan talouden kitkemisen kannalta.

Tosiasiallisen johtopaikan määrittävällä säännöksellä ja sitä selventävillä perusteluilla on keskeinen rooli verovelvollisuuden laajennuksen tulkinnessa. Ehdotetussa säännöksessä (TVL 9 § 8. momentti) tosiasiallinen johtopaikka sijaitsee paikassa, jossa yhteisön tärkeimmät ylintä päivittäistä johtamista koskevat päätökset tehdään. Lainkohdan perusteluissa on avattu melko kattavasti, mitä ylintä päivittäistä johtamista koskevilla päätöksillä käytännössä tarkoitetaan. Holding-yhtiötä koskevat perustelut ovat kuitenkin epäselvät ja niiden perusteella on vaikeaa tulkita, milloin ulkomaisen holding-yhtiön tosiasiallisen johtopaikan katsotaan olevan Suomessa.

Ulkomaisia holding-yhtiöitä koskevissa perusteluissa todetaan (HE-luonnos s.44), ettei yhtiön tosiasiallinen johtopaikka voi syntyä Suomeen pelkästään sillä perusteella, että yhtiön omistaja on Suomessa. Lisäksi perusteluissa todetaan, että jos toiminta on passiivista omistamista, joka ei vaadi aktiivista johtamista, ulkomaisella yhtiöllä ei voida katsoa olevan tosiasiallista johtopaikkaa Suomessa. On perusteltua, ettei ulkomaiselle holding-yhtiölle voi syntyä tosiasiallista johtopaikkaa Suomeen pelkän konsernisuhteen tai omistuksen perusteella, jos johtamista koskevat päätökset tehdään muualla. Kaikkien passiivista omistamista harjoittavien ulkomaisten holding-yhtiöiden rajaaminen uuden säädöksen ulkopuolelle ei kuitenkaan ole perusteltua, ja rajaus aiheuttaisi tulkintavaikeuksia sen suhteen, milloin holding-yhtiön toiminta on niin passiivista, ettei sitä tarvitse johtaa lainkaan. Jos yhtiön toiminnan kannalta olennaiset päätökset tehdään Suomessa, tulee yhtiön tosiasialliseksi johtopaikaksi katsoa Suomi, vaikka toiminta olisi passiivisluonteista eikä siksi edellyttäisi siinä määrin päivittäistä johtamista kuin aktiivista liiketoimintaa harjoittavissa yhtiöissä.

Myös suomalaisen holding-yhtiön kanssa samaan konserniin kuuluvan ulkomaisen yhtiön tosiasiallisen johtopaikan muodostumista koskevia perusteluja olisi hyvä selventää seuraavilta osin. HE-luonnoksen perusteluissa todetaan (s.44), että ulkomaiselle yhtiölle voi muodostua tosiasiallinen johtopaikka Suomeen ainoastaan silloin, jos ulkomaisen yhtiön *oma toiminta Suomessa* on sellaista, että yhtiötä voidaan katsoa johdettavan Suomesta käsin. On epäselvää, mihin “omalla toiminnalla” lauseessa viitataan, sillä ainoastaan johtamisella tulisi olla asian kannalta merkitystä. On jälleen perusteltua, ettei pelkän omistuksen nähdä synnyttävän tosiasiallista johtopaikkaa, mutta ulkomaiselle yhtiölle tulisi muodostua tosiasiallinen johtopaikka Suomeen, jos sitä katsotaan johdettavan Suomesta käsin riippumatta siitä, sijoittuuko sen mahdollinen muu (johtamisesta erillinen) oma toiminta Suomeen vai ei. Perusteluja voisi tältä osin selkeyttää.

Lopuksi holding-yhtiöitä koskevissa perusteluissa olisi hyvä täsmentää, että samoja linjauksia noudatetaan myös muiden kuin konserniin kuuluvien ulkomaisten holding-yhtiöiden kohdalla, eli esimerkiksi tapauksissa, joissa suomalainen sijoittaja omistaa ulkomaisen holding-yhtiön ja vastaa yhtiön toimintaa koskevista päätöksistä.

Hallituksen esitysluonnoksessa on tehty myös joukko perusteltuja rajauksia. Pidämme tarkoituksenmukaisena sitä, ettei rahastoja tai varustustoimintaa koskevia poikkeuksia säädetty. Mahdollisimman yleinen sääntely ilman poikkeuksia tekee lainsäädännöstä selkeämpää ja neutraalimpaa, mistä johtuen kaikille poikkeuksille tulisi olla erityisen hyvät perusteet. Hallituksen esitysluonnoksen perusteella tällaisia ei vaikuttaisi olevan. Aiemmin kiinteässä toimipaikassa syntyneiden tappioiden vähennysmahdollisuuden sitominen näyttöön siitä, ettei tappioita ole saatu vähentää toisessa maassa, on myös erittäin tärkeää verovälttelyn estämisen näkökulmasta. Muussa tapauksessa säädäntö voisi mahdollistaa tappioiden vähentämisen kahdessa eri maassa.

Helsingissä 13.7.2020

Saara Hietanen  
veroasiantuntija  
Finnwatch ry