

VALTIOVARAINVALIOKUNNAN MIETINTÖ 51/1998 vp

Hallituksen esitys laiksi ulkomaisten väliyhteisöjen osakkaiden verotuksesta annetun lain 2 §:n muuttamisesta

JOHDANTO

Vireilletulo

Eduskunta on 8 päivänä lokakuuta 1998 lähettänyt valtiovarainvaliokuntaan valmistelevasti käsiteltäväksi hallituksen esityksen laiksi ulkomaisten väliyhteisöjen osakkaiden verotuksesta annetun lain 2 §:n muuttamisesta (HE 149/1998 vp).

Jaostovalmistelu

Asia on valmisteltu valtiovarainvaliokunnan verojaostossa.

Asiantuntijat

Verojaostossa ovat olleet kuultavina seuraavat asiantuntijat

- finanssineuvos Hillel Skurnik, valtiovarainministeriö
- ylitarkastaja Tuula Hakola, Verohallitus
- osastopäällikkö Hannele Ranta-Lassila, Keskuskauppakamari
- johtaja Tero Honkavaara, Teollisuuden ja Työnantajain Keskusliitto
- varatuomari Kimmo Laukas, Kone Oy
- apulaisjohtaja Jouni Grönroos, Outokumpu Oy
- apulaisjohtaja Hannu Mustonen, Nokia Oy..

HALLITUKSEN ESITYS

Ulkomaisten väliyhteisöjen osakkaiden verotuksesta annetulla lailla (Väliyhteisölaki) pyritään torjumaan yritysten matalan verorasituksen valtioihin perustettujen väliyhteisöjen avulla tapahtuvaa Suomen yhteisöverotuksen kiertämistä. Lain nojalla väliyhteisöjen Suomessa asuvia osakkaita verotetaan heidän osuudestaan ulkomaisen yhteisön tuloon siitä riippumatta, jاکاako yhteisö voittoa osakkailleen. Väliyhteisölain 2 §:n 3 momentin mukaan asetuksella säädetään niistä valtioista, joissa yhteisöverotuksen katsotaan vastaavan väliyhteisölaissa mainittuja itsenäisen verottamisen edellytyksiä. Nämä valtiot on viimeksi lueteltu 30 päivänä joulukuuta 1997

annettuun asetukseen sisältyvässä luettelossa (valkoinen lista).

Hallitus ehdottaa väliyhteisölakia muutettavaksi siten, että lain soveltamisalan ulkopuolelle jäävät teollista tuotantotoimintaa tai laivanvarustustoimintaa harjoittavien yhteisöjen lisäksi myös teolliseen tuotantotoimintaan verrattavaa muuta tuotantotoimintaa harjoittavat sekä eräät myynti- ja markkinointitoimintaa harjoittavat yhteisöt. Väliyhteisön määritelmää ehdotetaan muutettavaksi verosopimusvaltioiden osalta muun muassa siten, että voidaan luopua asetuksella annettavasta valkoisen listan sisältävästä luettelosta. Lakiin ehdotetaan lisäksi otettavaksi

erityissäännös sen estämiseksi, että sama ulkomaisen yhteisön tulo otetaan huomioon kahdesti määrättäessä tuloverotuksen taso yhteisön asuinvaltiossa.

Lakia ehdotetaan sovellettavaksi ensimmäisen kerran vuodelta 1999 toimitettavassa verotuksessa.

VALIOKUNNAN KANNANOTOT

Perustelut

Hallituksen esityksen perusteluista ilmenevistä syistä ja saamansa selvityksen perusteella valiokunta pitää esitystä tarpeellisena ja tarkoituksenmukaisena. Valiokunta puoltaa hallituksen esitykseen sisältyvän lakiehdotuksen hyväksymistä.

Väliyhteisölain muutosta valmisteltaessa on valtiovarainministeriöstä saadun selvityksen mukaan harkittu useita erilaisia vaihtoehtoja lain soveltamisessa havaittujen epäkohtien korjaamiseksi.

Itse valkoisen listan osalta harkittiin vaihtoehtona myös suppeampaa ns. mustaa listaa, johon olisi sisällytetty sellaiset valtiot, jotka lainsäädäntönsä vuoksi olisivat edellyttäneet väliyhteisölain soveltamista. Tämäkin olisi edellyttänyt näiden valtioiden järjestelmien jatkuvaa yksityiskohtaista seurantaan niiden lainsäädännön osalta, jolloin olisi törmätty niihin samoihin ongelmiin, jotka ovat ilmenneet jo nykyisen valkoisen listan ajan tasalla pitämisessä. Lisäksi tällainen lista olisi merkinnyt sille otettavien valtioiden negatiivista leimautumista, mitä ei Suomen kannalta pidetty hyvänä ratkaisuna.

Näin ollen esityksessä on päädytty ehdottamaan joustavampaa menettelyä, joka ei edellyttäisi jatkuvaa vieraiden valtioiden lainsäädännön tarkkaa seuraamista. Kun Suomi tekee verosopimuksia vain sellaisten valtioiden kanssa, joilla on yleisesti hyväksytyjä periaatteita noudattava tuloverojärjestelmä, katsottiin sen olevan riittävä tae sille, että väliyhteisölakia ei jouduta soveltamaan. Jos tällainen verosopimusvaltio muuttaa lainsäädäntöään siihen suuntaan, ettei se enää täytä näitä kriteerejä, on aina mahdollista harkita verosopimuksen irtisanomista kunta esityksen perusteluissakin todetaan.

Hallituksen ensisijaisena tarkoituksena on ollut väliyhteisölain muutoksella joustavoittaa ja selkeyttää nykyistä menettelyä sekä hallinnon että yritysten kannalta eikä luoda uusia mahdollisuuksia Suomen verolainsäädännön kiertämiseksi. Tämän vuoksi ehdotetaan, että hallituksen esityksen päätarkoituksen selventämiseksi lain 2 §:n 2 momentin 2 kohtaa tarkistetaan ja lisätään siihen uusi 4 momentti siten, että soveltamisedellytyksiin verosopimusvaatimuksen ja erityisen veronhuojennuslainsäädännön hyödyntämisen kiellon lisäksi sisällytetään vaatimus, että yhteisöt asuinvaltiossaan ovat velvollisia suorittamaan tulostaan veroa, joka ei olennaisesti eroa yhteisöjen Suomessa tulostaan suorittamasta verosta. Erillisessä 4 momentissa määriteltäisiin, milloin asuinvaltiossa suoritettavan veron katsotaan olennaisesti eroavan yhteisöjen Suomessa suorittamasta verosta. Väliyhteisölain soveltamisalan ulkopuolelle jääminen edellyttäisi näin ollen myös, että yhteisön asuinvaltiossa on hyväksyttävän tasoinen yleinen yhteisöverojärjestelmä. Arvio kohdistuisi valtioon kokonaisuudessaan, mutta arviossa otettaisiin huomioon, että valtion eri osissa (esimerkiksi Sveitsin kanttooneissa) saattaa olla eritasoinen yleinen yhteisöverotus, mikä kokonaisarvion perusteella saattaa merkitä sitä, että valtiossa kannettavaa yhteisöveroa ei voida pitää riittävänä. Valtion eri osilla tarkoitettaisiin osavaltiota, kunta tai muuta valtiollista tai hallinnollista osaa. Huomattavasti Suomen yhteisöveroa alhaisempana pidettäisiin yhteisöveroa, joka suuruudeltaan asianomaisessa valtiossa keskimääräisesti alittaa 75 prosenttia Suomen yhteisöverosta. Keskimääräisyydellä tarkoitettaisiin sitä, että joissakin valtion osissa saattaa yhteisövero suuruudeltaan vastata Suomen veroa tai jopa ylittää sen ja muissa osissa niin laajalti alittaa sen, että koko-

naisarvion perusteella voidaan yhteisöveron katsoa olevan huomattavasti Suomen yhteisöveroa pienempi (*Valiokunnan 1. muutosehdotus*) .

Väliyhteisölain tyyppinen lainsäädäntö on aina jossain määrin vaikeata soveltaa. Samaa voidaan sanoa nyt tehtävistä muutoksista. Näin ollen lain soveltamisen ennustettavuuden kannalta onkin valiokunnan mielestä välttämätöntä, että Verohallitus ohjaa tehokkaasti muuta verohallintoa. Toisaalta on myös huomattava, että ehdotetun kaltaiset säännökset ovat luonteeltaan ennaltaehkäiseviä. Valiokunta ehdottaa, että eduskunta hyväksyy asiaa koskevan lausuman (*Valiokunnan lausumaehdotus*) .

Hallitus ehdottaa 2 §:n 3 momentissa säädettäväksi, että laskettaessa sitä tuloa, jonka perusteella arvioidaan, onko tuloverotuksen tosiasiallinen taso yhteisön asuinvaltiossa alhaisempi kuin 3/5 Suomessa asuvan yhteisön verotuksen tasosta täällä, ei oteta huomioon väliyhteisön toiselta väliyhteisöltä saamaa osinkoa, joka on jaettu voitosta, joka on jonkin osingonjakoa välittömästi edeltävän viiden verovuoden osalta otettu Suomessa huomioon viimeksi mainitun yhteisön tuloverotuksen tasoa arvioitaessa. Ehdotetussa muodossaan 2 §:n 3 momentin sanamuoto tarkoittaa sitä, että ainoastaan vertailutulon laskennassa ei otettaisi huomioon väliyhteisön toiselta väliyhteisöltä saamaa osinkoa. Jotta em. osinkotuloa ei otettaisi huomioon laskettaessa väliyhteisölain 4 §:ssä tarkoitettua veronalaista tuloa, tulee tämä tarkoitus ilmaista myös itse lakitekstissä. Säännös tästä asiasta tulisi kuitenkin sisällyttää voimassa olevan lain 4 §:n 1 momenttiin. Hallituksen esitykseen ei sisälly ehdotusta viimeksi mainitun lainkohdan muuttamiseksi, mutta koska se on tarpeen tehdä ehdotuk-

sen 2 §:n 3 momentin tarkoituksen toteuttamiseksi, valiokunta ehdottaa, että myös 4 §:n 1 momenttia tämän johdosta muutetaan. Valiokunta ehdottaa tehtäväksi tästä aiheutuvat muutokset myös lakiehdotuksen nimikkeeseen ja johtolauseeseen (*Valiokunnan 2. muutosehdotus*) .

Hallituksen esitys koskee otsikointinsa mukaisesti ulkomaisten väliyhteisöjen osakkaiden verotusta. Tästä poiketen on hallituksen esitykseen sisältyvässä lakiehdotuksessa lain nimikkeessä käytetty käsitettä osakkeiden verotus. Valiokunnan saaman selvityksen mukaan kysymyksessä on painovirheeseen verrattava erehdys, jonka valiokunta ehdottaa korjattavaksi (*Valiokunnan 3. muutosehdotus*) .

Hallituksen esityksen perusteluiden mukaan lakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 1999 toimitettavassa verotuksessa. Lain voimaantulosäännökseen tätä ehdotusta ei kuitenkaan ole kirjoitettu. Valiokunta ehdottaa, että voimaantulosäännöksessä lausutaan julki, että lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 1999 toimitettavassa verotuksessa (*Valiokunnan 4. muutosehdotus*) .

Päätösehdotus

Edellä esitetyn perusteella valtiovarainvaliokunta kunnioittavasti ehdottaa,

että lakiehdotus hyväksytään muutettuna (Valiokunnan muutosehdotus) ja

että hyväksytään asiaa koskeva lausuma (Valiokunnan lausumaehdotus) .

Valiokunnan muutosehdotus

Laki

ulkomaisten väliyhteisöjen osakkaiden verotuksesta annetun lain 2 ja 4 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan ulkomaisten väliyhteisöjen osakkaiden verotuksesta 16 päivänä joulukuuta 1994 (1217/1994) annetun lain 2 §:n 2 ja 3 momentti ja 4 §:n 1 momentti sekä *lisätään* 2 §:ään uusi 4 momentti seuraavasti:

2 §

Ulkomainen väliyhteisö

Sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, ulkomaisena väliyhteisönä ei kuitenkaan pidetä:

(1 kohta kuten HE)

2) yhteisöä, jonka asuinvaltion kanssa Suomella on voimassa kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskeva sopimus, jos yhteisöä on sopimuksen mukaan pidettävä tuossa valtiossa asuvana ja sopimusta sovelletaan yhteisön saamaan tuloon, *edellyttäen, että yhteisöt siinä valtiossa ovat velvollisia suorittamaan tulostaan veroa, joka ei olennaisesti eroa yhteisöjen Suomessa tulostaan suoritettavasta verosta, eikä yhteisö ole saanut hyötyä tämän valtion erityisestä veronhuojennuslainsäädännöstä.*

(3 mom. kuten HE)

Yhteisöjen asuinvaltiossaan tulostaan suoritettavan veron katsotaan 2 momentin 2 kohdassa tarkoitettussa mielessä olennaisesti eroavan yhteisöjen Suomessa suoritettavasta verosta, jos yhteisöt tässä valtiossa voimassa olevan verolainsäädännön mukaan ovat siellä velvollisia

suorittamaan valtiolle tai sen osalle tulostaan veroa, jonka tosiasiallinen yhteismäärä keskimääräisesti on huomattavasti pienempi kuin yhteisöjen Suomessa tulostaan tosiasiallisesti suoritetta vero. (Uusi)

4 §

Veronalainen tulo

Veronalaista tuloa on verovelvollisen välitöntä ja ulkomaista välillistä omistusosuutta taikka edunsaaja-asemaa vastaava osa ulkomaisen väliyhteisön tulosta, jos verovelvollinen yksin tai yhdessä samaan etupiiriin kuuluvien kanssa omistaa vähintään 10 prosenttia yhteisön pääomasta tai on edunsaajana oikeutettu vähintään 10 prosentin osuuteen yhteisön varallisuuden tuotosta. *Edellä 2 §:n 3 momentissa tarkoitettulla tavalla huomioon otetusta voitosta jaettua osinkoa ei pidetä veronalaisena tulona.*

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 1999. Sitä sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 1999 toimitettavassa verotuksessa.

Valiokunnan lausumaehdotus

Eduskunta edellyttää valtiovarainministeriön ryhtyvän tarvittaviin toimenpiteisiin yhtenäisen verotuskäytännön turvaamiseksi.

Helsingissä 24 päivänä marraskuuta 1998

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

pj. Mauri Pekkarinen /kesk
vpj. Kari Rajamäki /sd (osittain)
jäsen. Olavi Ala-Nissilä /kesk
Ulla Anttila /vihr
Pirjo-Riitta Antvuori /kok
Heikki Järvenpää /kok
Bjarne Kallis /skl

Timo Laaksonen /vas
Reijo Laitinen /sd
Markku Lehtosaari /kesk
Håkan Malm /r
Mats Nyby /sd (osittain)
Maija Rask /sd
Jukka Roos /sd

VaVM 51/1998 vp — HE 149/1998 vp

Oiva Savela /kok
Jukka Vihriälä /kesk
Jorma Vokkolainen /vas
vjäs. Hannu Kemppainen /kesk

Arto Lapiolahti /sd (osittain)
Lauri Metsämäki /sd (osittain)
Markku Pohjola /sd
Matti Saarinen /sd.