

## Finansutskottet

**Regeringens proposition till riksdagen om godkännande och sättande i kraft av den multilaterala konventionen för att genomföra skatteavtalsrelaterade åtgärder för att motverka skattebaserosion och flyttning av vinster**

### INLEDNING

#### *Remiss*

Regeringens proposition till riksdagen om godkännande och sättande i kraft av den multilaterala konventionen för att genomföra skatteavtalsrelaterade åtgärder för att motverka skattebaserosion och flyttning av vinster (RP 307/2018 rd): Ärendet har remitterats till finansutskottet för betänkande.

#### *Beredning i delegation*

Ärendet har beretts i finansutskottets skattedelegation.

#### *Sakkunniga*

Skattedelegationen har hört

- konsultativ tjänsteman Minna Ojala, finansministeriet
- lagstiftningssekreterare Johanna Lahti, utrikesministeriet
- direktör Sami Laaksonen, Skatteförvaltningen
- skattedirektör Anita Isomaa-Myllymäki, Finlands näringsliv rf
- direktör Ann-Mari Kemell, Centralhandelskammaren
- advokat Ritva Aalto, Finlands Advokatförbund
- chef för juridiska ärenden Vesa Korpela, Skattebetalarnas Centralförbund rf
- biträdande professor Tomi Viitala, Aalto-universitetet
- universitetslärare Mika Nissinen, Östra Finlands universitet.

Delegationen har fått skriftligt yttrande av

- Ålands landskapsregering
- Finlands Fackförbunds Centralorganisation FFC rf.

Inget yttrande av

- arbets- och näringsministeriet
- Företagarna i Finland rf.

## Betänkande FiUB 31/2018 rd

### PROPOSITIONEN

Regeringen föreslår att riksdagen godkänner den år 2016 ingångna multilaterala konvention som gäller skatteavtalsrelaterade åtgärder för att motverka skattebaserosion och flyttning av vinster samt ger sitt samtycke till att vissa reservationer görs och notifikationer lämnas på grundval av konventionen.

Konventionen har utarbetats som en del av ett projekt för att motverka skattebaserosion och flyttning av vinster som OECD och G20-länderna har startat. Konventionen gör det möjligt att anpassa många bilaterala skatteavtal med en multilateral konvention utan att separat anpassa varje bilateralt avtal och utan de förfaranden för godkännande och ikraftträdande som berör ändringarna.

Däremot ändrar inte konventionen ett bilateralt skatteavtal direkt på samma sätt som ett ändringsprotokoll till ett skatteavtal. Konventionen tillämpas i stället parallellt med det egentliga skatteavtalet. Förhållandet mellan konventionen och ett skatteavtal definieras i samordnings- och notifikationsklausulerna i konventionens artiklar. Samordnings- och notifikationsklausulerna samt de notifikationer som parterna till konventionen har lämnat konkretiserar för dem som tillämpar konventionen hur konventionen anpassar skatteavtalen. Genom notifikationer specificeras de skatteavtalsbestämmelser i stället för vilka, vid sidan av vilka eller i avsaknad av vilka konventionens bestämmelser blir tillämpliga.

Konventionen kan betraktas som en meny av bestämmelser, eftersom den ger parterna stor valfrihet att välja vilka av konventionsbestämmelser de vill tillämpa. I konventionen ingår det bestämmelser som en part kan låta bli att tillämpa genom att lämna en reservation. Dessutom ingår en del om skiljeförfarande som en part måste välja särskilt för att tillämpa den.

Med hjälp av konventionen ska ett stycke i ingressen som berör syftet med ett skatteavtal, en allmän bestämmelse om förhindrande av avtalsmissbruk, reviderade bestämmelser om förfarandet vid ömsesidig överenskommelse och en bestämmelse om motsvarande justering i fråga om internprissättning inkluderas i våra skatteavtal. Vidare föreslås Finland tillämpa den del i konventionen som berör skiljeförfarande. I fråga om de övriga bestämmelserna föreslås Finland lämna reservationer om att inte tillämpa dem.

Konventionen trädde i kraft internationellt den 1 juli 2018. För Finlands del träder konventionen i kraft den första dagen i den månad som följer efter utgången av den period om tre kalendermånader som börjar den dag när Finland deponerar sitt godkännandeinstrument. Konventionen börjar dock tillämpas först efter det att den har trätt i kraft i fråga om båda parterna till ett bilateralt skatteavtal.

Propositionen innehåller ett lagförslag om sättande i kraft av de bestämmelser i konventionen som hör till området för lagstiftningen. Lagen avses träda i kraft samtidigt som konventionen träder i kraft för Finlands del vid en tidpunkt som föreskrivs genom förordning av statsrådet.

## Betänkande FiUB 31/2018 rd

### UTSKOTTETS ÖVERVÄGANDEN

Utskottet tillstyrker lagförslagen utan ändringar.

Med propositionen inhämtar regeringen riksdagens samtycke till en multilateral konvention som Finland undertecknade den 7 juni 2017 tillsammans med 67 andra stater. Konventionen ingår i OECD:s omfattande *BEPS-projekt*<sup>1</sup> för att förhindra skattebaserosion och flyttning av vinster och den ska genomföra BEPS-åtgärder som ingår i skatteavtal.

Riksdagens samtycke behövs också för de reservationer och notifikationer som Finland kommer att göra till konventionen.

#### *Allmän bedömning*

Utskottet tillstyrker förslaget. Konventionen är i sig en viktig del av de femton åtgärdsförslagen i BEPS-projektet eftersom två av de fyra minimikraven i projektet gäller skatteavtal. De har bestämmelser om avtalsmissbruk och effektiv tvistlösning. Konventionen har beretts i ett brett internationellt samarbetet, där Finland har deltagit. Konventionen antogs 2016 och den trädde i kraft internationellt den 1 juli 2018.

En multilateral konvention har allmänt ansetts vara ett effektivt instrument som är lämpat för sitt syfte. Då kan staterna med en enda signatur och ett enda antagningsförfarande införliva de ändringar i skatteavtalen som beror på BEPS i sina egna skatteavtal. För Finland innebär det potentiellt sett 70 skatteavtal,<sup>2</sup> när det nordiska skatteavtalet, som redan i sig är ett multilateralt avtal, och skatteavtalen med Tyskland och Bulgarien undantas. Också Hongkong kommer att vara utanför; Finland har nyligen ingått ett skatteavtal med Hongkong som uppfyller minimikraven i BEPS.

Konventionen är materiellt flexibel och fungerar som en *meny* som ger parterna mycket stor frihet att välja vilka bestämmelser i konventionen de vill tillämpa. Det är ett viktigt element för att konventionen ska kunna antas på bred front, menar utskottet. Det betyder å andra sidan att konventionen bara inverkar på bilaterala skatteavtal när avtalsparterna går in för samordnade val. En grundförutsättning är självfallet att båda parterna har antagit konventionen och införlivat det bilaterala skatteavtalet i förteckningen över de avtal som ingår i tillämpningsområdet.

#### *Hur Finland valt*

Utskottet välkomnar Finlands val att införliva alla omfattande inkomstskatteavtal i tillämpningsområdet för konventionen. Undantagen för de fyra avtal som nämns ovan är motiverade. Finland har för avsikt att ingå bilateralt avtal med Tyskland och Bulgarien, vilket kommer att underlätta tolkningen av enskilda skatteavtal. Det nordiska skatteavtalet har nyligen kompletterats för att stämma överens med BEPS (RP 169/2018 rd – FiUB 14/2018 rd).

---

1 BEPS-projektet (Base Erosion and Profit Shifting) startades av G20-länderna och OECD 2013.  
2 Enligt läget den 1 oktober 2018 kommer 49 parter att ingå i konventionens tillämpningsområde.

## Betänkande FiUB 31/2018 rd

Utskottet ställer sig bakom Finlands reservationer och notifikationer. Därmed kommer Finland bara att införa de obligatoriska bestämmelserna och lämnar reservationer om de alternativa bestämmelserna. De alternativa bestämmelserna innehåller många regler för skatteundandragande i enskilda fall och de gäller bland annat fasta driftställen och hybrida arrangemang. Det är mer befogat att bedöma behovet av den här typen av bestämmelser vid bilaterala förhandlingar om skatteavtal eftersom situationen är mer hanterbar.

Konventionen har en del som gäller skiljeförfarande och den måste parterna explicit välja om de vill införliva den i skatteavtalen. Förfarandet kan tillämpas om båda parterna är valt det och deras reservationer inte ställer hinder i vägen.

Utskottet ställer sig bakom regeringens val att Finland ska tillämpa delen om skiljeförfarande. Dessutom är de föreslagna reservationerna befogade enligt utskottet. De ligger i linje med EU:s direktiv om skattetvistlösningsmekanismer<sup>3</sup> till den del de gäller skatteundandragande, skattebedrägeri och fall som inte avser dubbelbeskattning. De två andra reservationerna gäller det tidsmässiga tillämpningsområdet och situationer när ett annat skiljeförfarande redan har initierats. Den första reservationen följer det vanliga regeringssättet i skatteavtal, medan det i den andra inte är relevant att initiera ett överlappande förfarande.

Utskottet framhåller dessutom att reservationerna beträffande skiljeförfarande inte inverkar på den nationella överklaganderätten. De inskränker inte heller det ömsesidiga avtalsförfarandet enligt ett skatteavtal när förhandlingar pågår. De nuvarande rättsmedlen kommer således att finnas också i fortsättningen. – Frågan om en skatt är inkomstskatt enligt ett skatteavtal avgörs redan när man bedömer om ett avtal är tillämpligt. Skiljeförfarandet är inte avsett att åsidosätta denna grundläggande konstitutionellrättsliga fråga.

Vid en bedömning av hela regelverket bör man komma ihåg att reservationerna kan återtas senare. Däremot kan inga nya reservationer lämnas eller gamla utvidgas. Därför är det viktigt att reservationerna är tillräckligt heltäckande från början. Det är en bra princip, menar utskottet.

### *Propositionens konsekvenser*

Propositionen avviker från det vanliga eftersom den ändrar bilaterala fördrag med en multilateral konvention. Konventionen ändrar dock inte själva skatteavtalen utan den kommer att tillämpas vid sidan av respektive skatteavtal. Den slutliga effekten bestäms av samordnings- och notifikationsklausulerna och avtalsparternas notifikationer. Det gör att det kommer att vara ännu svårare att tolka skatteavtalen.

Av dessa skäl är de föreslagna förfarandena befogade eftersom de är tänkta att underlätta möjligheterna att få aktuell information och följa upp förfarandena. Det ska ske via underrättelser från finansministeriet som publiceras i Finlands författningssamling. Samtidigt påpekar utskottet att aktuella versioner av skatteavtalen och en sammanställning om konventionen för varje skatteavtal måste publiceras i Finlex. Det vore till mycket stor hjälp vid tillämpningen.

---

3 Rådets direktiv (EU) 2017/1852 av den 10 oktober 2017 om skattetvistlösningsmekanismer i Europeiska unionen.

## Betänkande FiUB 31/2018 rd

Vidare påpekar utskottet att Skatteförvaltningen har ett styruddrag som blir mer och mer krävande. Finansministeriet måste se till att Skatteförvaltningen har adekvata resurser för att utföra sina uppgifter.

### *Ikraftträdande*

För Finland är ikraftträdandet bundet till att godkännandeinstrumentet ska deponeras. Från och med vilken tidpunkt konventionen tillämpas beror i sin tur på när den träder i kraft. Konventionen måste deponeras senast i mars för att den ska kunna tillämpas på både källskatt och andra skatter från och nästa år. Utskottet förordar snabb behandling för att vi ska kunna hålla fast vid den tidsramen.

## FÖRSLAG TILL BESLUT

Finansutskottets förslag till beslut:

*Riksdagen godkänner den konvention som avses i proposition RP 307/2018 rd och godkänner att det görs de reservationer och lämnas de notifikationer som framgår av bilagan till propositionen.*

*Riksdagen godkänner lagförslaget i proposition RP 307/2018 rd utan ändringar.*

Helsingfors 1.2.2019

I den avgörande behandlingen deltog

ordförande Timo Kalli cent  
vice ordförande Ville Vähämäki saf  
medlem Timo Harakka sd  
medlem Timo Heinonen saml  
medlem Toimi Kankaanniemi saf  
medlem Pauli Kiuru saml  
medlem Esko Kiviranta cent  
medlem Elina Lepomäki saml  
medlem Mats Nylund sv  
medlem Aila Paloniemi cent  
medlem Antti Rantakangas cent  
medlem Markku Rossi cent  
medlem Eero Suutari saml  
medlem Maria Tolppanen sd  
medlem Matti Torvinen blå  
medlem Kari Uotila vänst  
medlem Pia Viitanen sd  
medlem Ozan Yanar gröna

## **Betänkande FiUB 31/2018 rd**

ersättare Lasse Hautala cent (delvis)  
ersättare Eero Reijonen cent (delvis).

Sekreterare var

utskottsråd Maarit Pekkanen.

## **Betänkande FiUB 31/2018 rd**

### **Reservation**

#### **RESERVATION 1**

##### **Motivering**

Med propositionen inhämtar regeringen riksdagens samtycke till en multilateral skattekonvention som Finland undertecknade 2017. Konventionen är en del av OECD:s och G20-ländernas projekt mot skattebaserosion och flyttning av vinster (BEPS), som eftersträvar att minska det internationella skatteundandragandet.

Som finansutskottet säger i betänkandet möjliggör konventionen att ett stort antal internationella skatteavtal anpassas med hjälp av en enda multilateral konvention, vilket är betydligt lättare än att revidera tiotals avtals separat. Finland har ingått ungefär 80 skatteavtal och i hela världen finns drygt 3 000 skatteavtal. Konventionen ersätter dock inte de bilaterala avtalen, utan den kommer att tillämpas jämsides med dem, förutsatt att båda avtalsparterna har ratificerat konventionen. Alla länder får tillträda konventionen även om de inte i övrigt har deltagit i BEPS-projektet.

Konventionen är välkommen och bestämmelserna är till största delen en förbättring.

De gällande skatteavtalen begränsar ofta skatterätten i hemviststaten. I kombination med aggressiv skatteplanering har det försvårat för många mycket resursstarka utvecklingsländer att beskatta ekonomiskt värdeskapande på sitt territorium. I och med att konventionen inskränker möjligheterna att använda vissa metoder för skatteundandragande kan man anta att det stärker skattebasen och ökar beskattningsmöjligheterna i hemviststaten.

BEPS-projektet har startats av OECD; också de delar i BEPS som gäller skatteavtal har beretts utifrån OECD:s modellskatteavtal. Dessutom är OECD sekretariat för konventionen. Trots att konventionsbestämmelserna kan tillämpas på andra skatteavtal än de som följer OECD-modellen, bekräftar det att OECD fortfarande spelar en stor roll i det globala skattesystemet. Många stater i sydligare länder, forskare och aktörer i det civila samhället har redan länge krävt att länder måste komma överens om spelreglerna för internationell beskattning så att resultatet är multilateralt på riktigt och att exempelvis FN:s skattekommitté och FN:s modellskatteavtal får en starkare ställning. Vi håller med om denna allmänna princip. Utifrån detta är det förståeligt att vissa sydligare länder har haft en reserverad hållning till konventionen. Trots det är konventionsbestämmelserna en uppenbar förbättring om man jämför med nuläget och gällande skatteavtal, också sett ur de flesta utvecklingsländers perspektiv.

Vilken effekt konventionen har globalt beror på hur många stater som tillträder den och hur heltäckande de tillämpar den. Ju färre länder som är med och ju färre bestämmelser de tillämpar desto mindre roll spelar konventionen. I större skala blir det inte nödvändigtvis lättare att införa restriktioner för aggressiv skatteplanering på det internationella planet och för avtalsshopping, om staterna plockar ut vissa bestämmelser för sig och lämnar omfattande reservationer. Dessutom tillämpar länderna bestämmelserna på olika sätt, vilket gör att de internationella skatteavtalen blir ännu mer komplicerade och röriga.

## **Betänkande FiUB 31/2018 rd** **Reservation**

Mot denna bakgrund kan man med fog fråga sig varför Finlands regering och finansutskottet väljer en snäv tillämpningslinje.

### *Hur konventionen tillämpas i Finland*

Som vi säger ovan ges staterna stort handlingsutrymme när det gäller att välja vilka bestämmelser de vill införa. Vår regering har bestämt sig för att ett stycke i ingressen som berör syftet med ett skatteavtal, en allmän bestämmelse om förhindrande av avtalsmissbruk, reviderade bestämmelser om förfarandet vid ömsesidig överenskommelse och en bestämmelse om motsvarande justering i fråga om internprissättning inkluderas i våra skatteavtal.

Regeringen utnyttjar också möjligheten att utvidga det internationella skiljeförfarandet i tvister.

Men i vissa fall lämnar regeringen en så kallad reservation, det vill säga låter bli att införa bestämmelserna. Om man bortser från skiljeförfarandet, kan man säga att Finland tillämpar konventionen på miniminivå. Vi avviker från miniminivån egentligen bara när vi vill gå det lättare för företagen att undvika dubbelbeskattning. Även om Finlands avtalsparter i skatteavtal skulle bestämma sig för att införa konventionen i större skala, påverkar det inte de bilaterala skatteavtalen i de frågor där Finland har gjort en reservation.

Enligt betänkandet är det ofta mer relevant att komma överens om detaljer vid bilaterala förhandlingar om skatteavtal. Samma syn kom också fram i en del av sakkunnigyttrandena. Den synen kan vara motiverad om man ser på frågan från ett snävt nationellt perspektiv och vill lyfta fram företagets intressen, pragmatiska synsätt och kortsiktiga tillämpningsfall.

Genom att välja ett snävt tillämpningsområde och omfattande reservationer bidrar Finland till att konventionen inte får så stor effekt överlag. Ju fler länder som handlar på samma sätt desto sämre möjligheter har vi att med internationella skatteavtal tygla aggressiv skatteplanering och skattebaserosion. Den multilaterala konventionen ingår också i det regelbaserade multilaterala system som Finlands regering så iögonfallande har åtagit sig att följa.

Av den anledningen anser vi att Finland bör införa konventionsbestämmelserna så heltäckande som möjligt och tillämpa dem på alla skatteavtal. Merparten av bestämmelserna är i vilket fall som helst av den arten att de kan införas, att Finland redan har åtagit sig att följa dem och att de motsvarar de mål som Finland har satt upp för sina bilaterala skatteavtal.

### *Skiljeförfarande*

Bestämmelserna om tvistlösning är ett undantag från Finlands njugga linje visavi konventionen. Finland har uppgett sig vilja tillämpa det internationella skiljeförfarandet, när den skattskyldige anser att ett skatteavtal har tillämpats på fel sätt och frågan inte har kunnat lösas via ömsesidig överenskommelse mellan stater. I de gällande skatteavtalen har Finland inga bestämmelser om obligatoriskt skiljeförfarande.

Skiljeförfarandena begränsar de behöriga nationella myndigheternas befogenheter. I fortsättningen ska ett ärende kunna hänskjutas till internationella skiljedomstolen, också när det finns ett be-



## **Betänkande FiUB 31/2018 rd** **Reservation**

slut från den högsta rättsinstansen i Finland, eftersom Finland inte utnyttjar möjligheten att undanta ärenden där en domstol eller administrativ besvärsinstans redan har meddelat ett beslut. Dessutom saknas det insyn i skiljeförfarandena och de lägger all makt i händerna på en liten grupp experter på internationell beskattning.

I stället för att stärka skiljepanelen bör man satsa på att förebygga tvister, och då är det ytterst viktigt att bestämmelserna om flyttning av vinster och fördelning av beskattningsrätten är så tydliga som möjligt. Vi välkomnar att förfarandet för ömsesidiga förhandlingar mellan behöriga myndigheter stärks. Däremot ligger det inte i linje med detta att Finland låter bli att förlänga förhandlingstiden från två till tre år.

### ***Förslag***

Vi föreslår

att riksdagen godkänner den konvention som avses i proposition RP 307/2018 rd och godkänner att det görs de reservationer och lämnas de notifikationer som framgår av bilagan till propositionen,

att riksdagen godkänner tre uttalanden. (***Reservationens förslag till uttalande***)

### ***Reservationens förslag till uttalanden***

- 1. Riksdagen förutsätter att regeringen gör en utvärdering av vilka konsekvenser Finlands reservationer och vägval har för Finlands och andra länders möjligheter att stärka sin skattebas och motverka aggressiv skatteplanering och att regeringen rapporterar till riksdagen under nästa regeringsperiod och samtidigt vidtar åtgärder för att undanröja reservationerna.*
- 2. Riksdagen förutsätter att regeringen vidtar nödvändiga åtgärder för att införliva den allmänna bestämmelsen om förhindrande av avtalsmissbruk i den multilaterala konventionen i vår skattelagstiftning.*
- 3. Riksdagen förutsätter att regeringen arbetar för en reform av den internationella företagsbeskattningen för att tillämpningen av armlängdsprincipen och specialföretagsprincipen går mot en modell, där multinationella koncerner betraktas som en skattemässig helhet och beskattningsrätten fördelas mellan staterna enligt en fördelningsnyckel.*

**Betänkande FiUB 31/2018 rd**  
**Reservation**

Helsingfors 1.2.2019

Kari Uotila vänst  
Timo Harakka sd  
Pia Viitanen sd  
Ozan Yanar gröna  
Maria Tolppanen sd  
Riitta Myller sd