



Aalto-yliopisto  
Kauppakorkeakoulu

# Ennakoitavuuden kansainväliset ulottuvuudet

Apulaisprofessori Tomi Viitala  
Aalto-yliopiston kauppakorkeakoulu

# Sisällys

- Ennakoitavuuden erityispiirteet kansainvälisessä verotuksessa
- Verosopimukset – ”perinteisiä” epävarmuustilanteita
- Verosopimukset – multilateraali-instrumentin (MLI) vaikutuksia
- Riidanehkäisymenetelmät
- Riidanratkaisumenetelmät
- Pakkoarbitraatio

# Ennakoitavuuden erityispiirteet kansainvälisessä verotuksessa

- Useita oikeuslähteitä
  - Kaksi tai useampi kansallinen verolainsäädäntö
  - Verosopimukset
  - EU-oikeus
- Lainsäädäntömuutosten määrä (*legislative uncertainty*)
- Mahdollisuus erilaisiin tulkintoihin eri valtioissa (*administrative uncertainty*)
  - EU: komission valtion tuki –tulkinnat, EU-tuomioistuim
- Ennakkokannanottojärjestelmien luonnolliset rajoitteet
  - Sitoo yhtä valtiota

# Ennakoitavuuden erityispiirteet kansainvälisessä verotuksessa

- Ylikansallisten riidanratkaisumenetelmien puutteet
- Verosuunnittelun aggressiivisuus (*taxpayer conduct*)
- Ennakoimattomuus voi johtaa kahden- tai useampikertaiseen verotukseen

→ G20-, OECD- ja EU-agendalla ennakoitavuus ja varmuus verotuksessa (*tax certainty*) korkealla

# Verosopimukset – ”perinteisiä” epävarmuustilanteita

- Tulotyyppi
    - Esim. ohjelmistoista saadut tulot
  - Kiinteä toimipaikka
    - Esim. projektitoimitukset, myyntiyhtiö rakenteet
  - Sijoitusrahastot
    - Oikeus verosopimusetuuksiin
  - Siirtohinnoittelu
    - Markkinaehtoperiaatteen soveltaminen
- Verosopimusten yksityiskohtaisuus?
- OECD:n malliverokommentaarin selkeys?
- BEPS-vaikutus: lyhyt vs. pitkä aikaväli?

# Verosopimukset – näkökohtia multilateraali-instrumentista (MLI)

- MLI:n ja verosopimuksen yhteensovittaminen → ei konsolidointia, onko tulkinta ristiriidatonta?
- Ristikkäiset varaumat → Sopimus ei muutu, muuttuuko tulkinta?
- Yleinen väärinkäyttöä estävä määräys (Principal Purpose Test, PPT) → Kuinka ennakoitavaa on soveltaminen?

# Riidanehkäisymenetelmät

- Siirtohinnoitteludokumentointisäännökset
- Ennakolliset hinnoittelusopimukset
  - Erityisesti kahden tai monenkeskiset APAt
  - APA -menettelyyn liittyvät velvollisuudet ja menettelykysymykset eivät ole selkeästi säänneltyjä
  - Ei velvollisuutta päästä sopimukseen
- Tiivistetty yhteistyö – myös monenkeskinen rajat ylittävä
  - Maakohtainen raportointi, ennakkotietojen vaihto → Verohallinnoilla yhteistä dataa entistä enemmän

# Riidanratkaisumenetelmät

- MAP-menettelyn kehittäminen
  - MLI:n pakolliset minimistandardit eivät merkinne muutosta Suomen käytäntöihin
  - Mm. mahdollisuus esittää MAP-vaatimus kummalle tahansa viranomaiselle (asuin- tai lähdevaltion)
  - Keskeiset puutteet eivät korjaudu: velvollisuus päästä sopimukseen, menettelyn aikaraja, verovelvollisen mahdollisuus osallistua...



# Pakkoarbitraatio

- OECD MLI
  - Suomi ottaa käyttöön tietyin varauksin
    - Soveltaminen edellyttää myös toisen sopimusosapuolen valintaa
    - 2 vuoden neuvotteluaika ellei toinen osapuoli sovelle 3:a vuotta
    - Ei sovelleta, jos asia ratkaistu kansallisessa muutoksenhakuprosessissa Suomessa tai toisessa valtiossa
    - ”Last best offer” –menettely
    - Vapaat varaumat: mm. ei veronkiertotapaukset, vain yleissopimuksen voimaantulon jälkeiset verokaudet

# EU:n riidanratkaisudirektiivi

- COM (2016) 686 final
- Poliittinen yhteisymmärrys ECOFIN:ssä 23.5.2017, eräitä muutoksia komission ehdotukseen
- Implementointi 30.6.2019 mennessä; sovelletaan 1.7.2019 jälkeisiin valituksiin, jotka koskevat 1.1.2018 tai sen jälkeen alkavia verovuosia
- Koskee laajasti verosopimuksen soveltamisriitoja, erityisesti kaksinkertaista verotusta aiheuttavia
- Mm. sekä yritykset että henkilöt, selkeät aikarajat, verovelvollisen oikeusturva, päätösten (osittainen) julkisuus, arbitraatiomenettely, välimiesten riippumattomuus
- EU-jäsenvaltioiden välillä seurattava direktiivin MAP- ja arbitraatiomenettelysäännöksiä