



Lainsäädännön arviointineuvosto

Lausunto Dnro: VN/25534/2021-VNK-2

22.10.2021

Lainsäädännön arviointineuvoston lausunto valtiovarainministeriölle luonnoksesta hallituksen esitykseksi laeiksi eräiden rajat ylittävien hybridijärjestelyjen verotuksesta annetun lain ja tuloverolain 9 ja 10 §:n muuttamisesta

Esitysluonnos sisältää tiiviin kuvauksen asian EU-taustasta, esityksen tavoitteista ja ehdotuksista. Vaikutuksia on arvioitu pääosin vain laadullisesti. Taloudellisissa vaikutuksissa on haarukoitu sääntelyn kohderyhmää, nostettu esille arvioinnin epävarmuuksia ja arvioitu vaikutukset verotuottoon vähäisiksi. Viranomaisvaikutuksissa on arvioitu Verohallinnolle aiheutuvia tehtäviä ja kustannuksia.

Esitysluonnoksen keskeisimmät kehittämiskohteet ovat:

- i) Esitysluonnoksessa tulisi kuvata selkeämmin, kuinka todennäköistä on, että arvioidut vaikutukset toteutuvat.**
- ii) Melko vaikeaselkoista aihetta tulisi konkretisoida paremmin kaavioiden, esimerkkien ja käsitteiden avaamisen kautta.**
- iii) Esitysluonnoksessa tulisi vielä täsmentää vaikutuksia verovelvollisen näkökulmasta.**

Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnos noudattaa osittain säädösehdotusten vaikutusten arviointiohjetta. Arviointineuvosto suosittelee, että esitysluonnosta korjataan neuvoston lausunnon mukaisesti ennen hallituksen esityksen antamista.

1 Hallituksen esitysluonnoksen keskeinen sisältö¹

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi eräiden rajat ylittävien hybridijärjestelyjen verotuksesta annettua lakia. Lisäksi ehdotetaan muutoksia tuloverolakiin. Muutokset perustuvat neuvoston direktiiviin (EU) 2017/952 direktiivin (EU) 2016/1164 muuttamisesta siltä osin, kun kyse on käänteisten hybridien verokohtelun eroavaisuuksista.

Esityksessä ehdotetaan, että eräiden rajat ylittävien hybridijärjestelyjen verotuksesta annetun lain soveltamisalaa laajennettaisiin kattamaan tilanteet, joissa kotimaisen elinkeinoyhtymän tuloosuutta ei veroteta rajoitetusti verovelvollisen yhtiömiehen, joka on muu kuin luonnollinen henkilö, asuinvaltiossa siitä syystä, että yhtiömiehen asuinvaltio katsoo yhtymän erilliseksi verovelvolliseksi. Tarkastelussa voitaisiin ottaa huomioon myös välilliset läpivirtaavat omistusrakenteet. Kyseessä olisi siten direktiivissä tarkoitettu niin sanottu käänteisen hybridiyksikön verokohtelun eroavuutta koskeva tilanne. Lisäksi edellytyksenä olisi, että yhtiömies yksin tai siihen etuyhteydessä olevien

¹ Tässä esitettävä kuvaus on suora lainaus esitysluonnoksen "esityksen pääasiallinen sisältö"- jaksosta.

yhtiömiesten kanssa käyttää määräysvaltaa hybridiyksikössä. Sääntelyä ei olisi kuitenkaan tarkoitus soveltaa, mikäli käänteinen hybridiyksikkö olisi vaihtoehtorahastojen hoitajista annetussa laissa tarkoitettu vaihtoehtorahasto, joka on laajaomisteinen ja jolla on hajautettu arvopaperisalkku. Ehdotettuja käänteistä hybridiä koskevia säännöksiä sovellettaisiin avoimen yhtiön ja kommandiittiyhtiön rajoitetusti verovelvollisen yhtiömiehen verotuksessa.

Tuloverolakiin ehdotetaan lisättäviksi säännökset, joissa säädetään Suomesta saadun tulon veronalaisuudesta käänteisen hybridiyksikön tilanteisiin liittyen.

2 Arvio hallituksen esitysluonnoksesta ja vaikutusarvioinneista

2.1 Yleiset huomiot

Arviointineuvosto pitää myönteisenä, että perusteluja lain muuttamiselle, asian nykytilaa, tavoitteita ja keskeisiä esityksiä on kuvattu tiiviisti. Asiakokonaisuus on hyvin yksityiskohtainen ja osin vaikeaselkoinen sääntelyn aihepiiristä ja kirjoitustavasta johtuen. Asian ymmärtäminen vaatii ponnisteluja asiaan vähemmän perehtyneeltä lukijalta. Ymmärrettävyyttä voisi parantaa esimerkiksi sääntelykohdetta havainnollistavilla kaavioilla² ja avaamalla asian ymmärtämiselle olennaisia käsitteitä jo siinä vaiheessa, kun käsite mainitaan tekstissä ensimmäistä kertaa.³

Esitysluonnoksen mukaan EU-sääntelyn taustalla on kansainvälinen OECD-tasolla tehty työ ja täytäntöönpantavalla direktiivillä ja OECD:n raportilla vuodelta 2015 on yhteys.⁴ *Arviointineuvosto katsoo*, että esitysluonnosta selkiyttäisi direktiivin ja OECD:n raportin keskinäisyyden tarkempi käsittely. Nyt esitysluonnoksesta ei ilmene riittävällä tavalla, kuinka OECD:n raportti tavoitteineen vaikuttaa esitettyihin sääntelyratkaisuihin ja niiden vaikutuksiin.

Arviointineuvosto pitää myönteisenä, että esitysluonnoksessa viitataan systemaattisesti esitysluonnoksen taustalla käytettyyn tietopohjaan.

Arviointineuvosto pitää myönteisenä, että direktiiviin perustuvan sääntelyn tarkkarajaisuudesta huolimatta esitysluonnoksessa on pohdittu myös vaihtoehtoista toteutustapaa ja perusteltu valittu linja.

Esitysluonnoksen perusteella saa käsityksen, että ehdotettujen lakimuutosten soveltamistilanteet tulevat olemaan hyvin harvinaisia ja koskettamaan rajattua kohderyhmää. Esitysluonnoksessa on kuvattu vaikutusten olevan vähäisiä. *Arviointineuvosto katsoo*, että esitysluonnoksessa tulisi kuvata selkeämmin, kuinka todennäköistä on ylipäättänsä arvioitujen vaikutusten toteutuminen.

2.2 Taloudelliset vaikutukset

Arviointineuvosto toteaa, että taloudellisia vaikutuksia on pyrittävä arvioimaan euromääräisinä. Mikäli vaikutuksia ei voida arvioida määrällisesti ja täsmällisesti, tulee vähintään pyrkiä arvioimaan vaikutusten suuntaa ja suuruusluokkaa sekä erilaisia vaikutusketjuja. Esitysluonnoksesta saa hyvin käsityksen, että ehdotetun lakimuutoksen soveltamisalaan kuuluvat käytännön tilanteet ovat harvi-

² Sivulta 6 alkaen näkee, miten esimerkinomaisesti aihetta voisi havainnollistaa kaaviokuvoin. COM(2016) 687 final, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016PC0687&from=EN>

³ Esimerkiksi asiakokonaisuudelle olennainen käsite *käänteinen hybridi* avataan vasta kappaleessa 3.1, vaikka sitä sivutaan jo aikaisemmissa kappaleissa.

⁴ <http://www.oecd.org/tax/beps/>

naisia ja niihin vaikuttavat moninaiset seikat, kuten esimerkiksi yhtiömiehen sijaintivaltion verotuskäytäntö. Esitysluonnoksesta saa käsityksen, että määrällisten arvioiden ja tarkkojen vaikutusarviointien puuttumiseen ovat vaikuttaneet sääntelyn soveltamiseen liittyvät epävarmuustekijät.

Arviointineuvosto katsoo, että esitysluonnoksen vaikutusarvioita voisi mahdollisuuksien mukaan vielä täsmentää arvioihin sisältyvien epävarmuuksien kuvauksella. Kun esitysluonnoksessa ehdotettujen toimenpiteiden vaikutusten arviointiin sisältyy epävarmuutta, voisi esitysluonnoksessa hyödyntää systemaattisesti vaihteluvälejä arvioihin liittyvien epävarmuuksien havainnollistamiseksi. Esitysluonnoksessa todetaan esimerkiksi vaikutukset verotuottoon vähäisiksi, mutta verotuotosta ei esitetä suuntaa antavaa vaihteluväliä.

2.3 Viranomaisvaikutukset

Arviointineuvosto katsoo, että esitysluonnoksessa on arvioitu riittävästi olennaisia viranomaisvaikutuksia.

2.4 Vaikutukset verovelvolliselle

Arviointineuvosto katsoo, että esitysluonnoksessa on hyvin tunnistettu kaupparekisteritietojen ja Verohallinnon tietojen perusteella yritysjoukko, johon vaikutukset mahdollisesti kohdistuisivat. Esitysluonnoksesta jää kuitenkin epäselväksi, minkä suuruinen vaikutus lain soveltamistilanteella voisi olla kyseisiin verovelvollisiin.

Esitysluonnoksen mukaan esitystä laadittaessa ei ole ollut mahdollista tarkasti arvioida sääntelyn vaikutusten määrää myöskään verovelvollisten näkökulmasta. Tämä johtuu esitysluonnoksen mukaan siitä, että sääntelyn soveltamistilanteet voivat olla monimutkaisia ja perustuvat tavallisesti seikkoihin, joista ei ole olemassa tietopohjaa arvioinnin perustaksi.

Arviointineuvosto toteaa, että taloudellisten vaikutusten määrällinen arviointi edellyttää riittävää tilastollista tietopohjaa. Jos tilastotietoja ei ole saatavissa, on taloudellisia vaikutuksia pyrittävä arvioimaan ainakin suuntaa-antavasti esimerkiksi käyttämällä erilaisia kyselyihin perustuvia tietoja tai asiantuntija-arvioita. Esitysluonnoksesta jää epäselväksi, olisiko arvioinnissa voitu tarkastella vaikutuksia verovelvolliseen esimerkinomaisesti muutaman tyyppillisen sääntelyn kohteena olevan soveltamistilanteen kautta.

Arviointineuvosto katsoo, että esitysluonnoksessa tulisi kuvata tarkemmin esitysluonnoksen vaikutuksia erilaisten verovelvollisten näkökulmasta. Esitysluonnoksen mukaan verovelvollisten on vähintään tunnettava ehdotetun sääntelyn sisältö ja noudatettava siitä seuraavia ilmoittamisvelvoitteita, mikä merkitsee verovelvollisten hallinnollisen taakan kasvua.

Arviointineuvosto katsoo, että ehdotettu sääntely voi olla asiaa vähemmän tuntevalla henkilölle vaikeasti ymmärrettävää ja esitysluonnoksestakin saa kuvan, että sääntelyn soveltamistilanteet voivat olla monimutkaisia. Esitysluonnoksesta jää epäselväksi voiko verovelvolliselle muodostua odottamattomia vaikutuksia tai tunnistamattomia riskejä, jos sääntelyn soveltamistilanteet eivät ole ymmärrettäviä verovelvolliselle.

3 Muut asiat

Lainsäädännön arviointineuvoston lausunto on annettu luonnoksesta hallituksen esitykseksi laeiksi eräiden rajat ylittävien hybridijärjestelyjen verotuksesta annetun lain ja tuloverolain 9 ja 10 §:n

muuttamisesta, jonka valtiovarainministeriö toimitti arviointineuvoston käyttöön sähköpostitse 7.10.2021. Lausunto on julkinen.

Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnos noudattaa osittainⁱ säädösehdotusten vaikutusten arviointiohjetta. Arviointineuvosto suosittelee, että esitysluonnosta korjataan neuvoston lausunnon mukaisesti ennen hallituksen esityksen antamista.

Helsingissä 22. lokakuuta 2021

Leila Kostiainen

Lainsäädännön arviointineuvoston puheenjohtaja

Annika Collin

Erityisasiantuntija, arviointineuvoston sihteeri

ⁱ Arviointineuvoston käyttämät lausumat ovat:

1. Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnos täyttää säädösehdotusten vaikutusten arviointiohjeen vaatimukset. Arviointineuvostolla on vain vähäisiä lisäsehdotuksia esitysluonnokseen.
2. Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnos vastaa pääosin säädösehdotusten vaikutusten arviointiohjetta. Arviointineuvosto suosittelee, että hallituksen esitystä täydennetään neuvoston lausunnon mukaisesti ennen hallituksen esityksen antamista.
3. Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnos noudattaa osittain säädösehdotusten vaikutusten arviointiohjetta. Arviointineuvosto suosittelee, että esitysluonnosta korjataan neuvoston lausunnon mukaisesti ennen hallituksen esityksen antamista.
4. Arviointineuvosto katsoo, että hallituksen esitysluonnos on puutteellinen säädösehdotusten vaikutusten arviointiohjeen näkökulmasta. Esitysluonnosta tulee korjata neuvoston lausunnon mukaisesti ennen hallituksen esityksen antamista.
5. Arviointineuvosto katsoo, että esitysluonnoksessa on merkittäviä puutteita. Esitysluonnoksen pohjalta ei todennäköisesti pysty muodostamaan riittävää ja perusteltua käsitystä esityksestä, eikä sen taloudellisista ja yhteiskunnallisista vaikutuksista. Ilman puutteellisuuksien korjaamista on vakavasti harkittava, voiko esityksen antaa eduskunnan käsiteltäväksi. *

* Viimeinen virke voidaan jättää pois niissä tilanteissa, kun esitystä ei käytännössä voida vetää pois.