Tax Services MSK
PL 311, 00121 HELSINKI

Eduskunta
Valtiovarainvaliokunta
Verojaosto
Vs. valiokuntaneuvos Ilkka Lahti (ilkka.lahti@eduskunta.fi)

Lausunto hallituksen esityksestä eduskunnalle ennakonkannon ja eräiden muiden verotusmenettelyjen uudistamista koskevaksi lainsäädännöksi (HE 237/2016 vp)

Tässä lausunnossa esitetään kommentteja hallituksen esitykseen HE 273/2016 vp, jäljempänä hallituksen esitys tai esitys, siltä osin kuin siinä esitetään muutoksia yhteisöjen ennakon täydentämiseen. Muilta osin esitystä ei kommentoida lausunnossa. Pyydän, että esittämäni kommentit otetaan huomioon valtiovarainvaliokunnassa asiaa valmisteltaessa:

1 Yhteisöjen ennakontäydennysmaksujen nykytila ja niihin ehdotetut muutokset

Voimassaolevan verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995), jäljempänä VML, mukaan yhteisö voi maksaa oma-aloitteisesti ennakontäydennysmaksua veroilmoituksen viimeiseen antopäivään asti siten, että jäännösverolle ei peritä yhteisökorkoa. Yhteisön veroilmoitus on annettava neljän kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä eli huhtikuun loppuun mennessä, jos tilikausi on kalenterivuosi.

Hallituksen esityksessä sivulla 21 todetaan, että verotuskäytännössä on esiintynyt tapauksia, joissa yhteisö ensin hakee ennakoidensa alentamista tai poistamista ja maksaa verovuoden päättymisen jälkeen vastaavan veron ennakontäydennysmaksuna. Esityksessä todetaan, että näin yhteisö saa korotonta veroluottoa. Näiden verovelvollisten osuuden kaikista yhteistöistä ja yhteisetuuksista kerrotaan esityksessä olevan 10-12 prosenttia. Päätös jo määrättyjen ennakoiden alentamisesta ja poistamisesta edellyttää verohallinnon päätöstä, joten verohallinto pystyy jo nykyisin lainsäädännön voimassaollessa estämään tämän mahdollisuuden hyväksikäytön havaitessaan yhtiön toistuvasti hyödyntävän korotonta veroluottoa. Todettakoon, että tämän mukaan merkittävä enemmistö eli 90-88 prosenttia yhteisöistä ei siis toimi esityksessä mainitulla tavalla ja hyödy esityksessä mainitusta korottomasta veroluotosta.

Hallituksen esityksen sivulla 21 todetaan, että yhteisöjen ennakontäydennysmaksun maksaminen painottui vuosina 2012-2014 korottaman ennakontäydennysmaksuajan viimeisiin päiviin. Esityksen sivulla 23 todetaan, että jäännösverolle määrättävä korko kannustaa verovelvollisia huolehtimaan ennakkoperinnässä kertyvän veron riittävyydestä.

Hallituksen esityksessä sivulla 24 näyttää lähdetyn siitä, että yhteisöillä on tieto yhteisöveron oikeasta määrästä jo ennen nykyisen korottoman ennakontäydennysmaksuajan päättymistä. Esityksessä myös todetaan, että yhteisöjen neljän kuukauden koroton maksuaika viivästyttää

Tax Services MSK Oy
Y-tunnus: 2781351-1
Kotipaikka: Helsinki
www.taxservicesmsk.fi

Postiosoite
PL 311
00121 Helsinki

Käyntiosoite
Mannerheimintie 20 B
Helsinki

Marianne Malmgrén
marianne.malmgren@taxservicesmsk.fi
mobile +358 40 556 4090

veron maksamista tarpeettomasti. Esityksessä myös katsotaan, että edellytykset seurata ennakon maksuunpanon riittävyyttä ja reagoida liian pieneen maksuunpanoon pyytämällä ennakon määräämistä tai täydentämällä ennakkoperintää ennen tilinpäätöksen laatimista ja veroilmoituksen antamista ovat parantuneet siitä, kun voimassa olevasta ennakon täydennysmaksusta säädettiin.

Esityksessä todetaan kuitenkin myös, että mm. yhteisöjen voi olla vaikeaa selvittää täsmällistä veron määrää verovuoden aikana. Tämän vuoksi verovelvollisella olisi esityksen mukaan edelleen olla mahdollisuus täydentää ennakkoperintää lyhyen ajan verovuoden jälkeen ilman korkoseuraamusta. Korkolaskennan yhdenmukaisuuden edistämiseksi korottoman ennakon täydentämisen tulisi olla esityksen mukaan yhdenmukainen kaikilla verovelvollisilla.

Yhteisöjen ennakon täydentämisen osalta esityksessä esitetään seuraavaa:

- Ennakkoveroa voitaisiin täydentää verovuoden päättymistä seuraavan kuukauden viimeisenä päivänä erääntyvällä ennakolla korottomasti. Jos yhteisön tilikausi on kalenterivuosi, viimeistään 31.1. erääntyvä ennakko pienentäisi jäännösveron korkoa. Koroton ennakon täydennyksen maksuaika lyhenisi nykyisestä neljästä kuukaudesta yhteen kuukauteen. Lisäksi yhteisön täytyisi tietää verovuodelta maksettava yhteisövero käytännössä tammikuun puolivälin paikkeilla voidakseen hakea ennakkoveron määräämistä, pyytää eräpäivän aikaistamista kolmesta viikosta ja Verohallinnon olisi pysyttävä määräämään ennakkoverot siten, että eräpäivä on viimeistään 31.1.
- Verovuoden päättymistä seuraavan kuukauden jälkeen erääntyvälle ennakolle laskettaisiin ennakon määräämisen yhteydessä huojennettua viivästyskorkoa verovuoden päättymistä seuraavan toisen kuukauden ensimmäisestä päivästä ennakon eräpäivään.

2 Esitetyt muutokset ennakoiden täydentämiseen eivät ole yhteensopivia tilinpäätös ym. aikataulujen kanssa

Toisin kuin hallituksen esityksen perusteluista on ymmärrettävissä yhteisöillä ei ole käytännössä mahdollisuutta selvittää yhteisöveron tarkkaa määrää siten, että ne voisivat hakea ja maksaa lisää ennakkoveroa kuukauden sisällä verovuoden päättymisestä. Yhteisöt joutuisivat lähes aina maksamaan korkoa, jos ennakkovero ei riitä yhteisöveron maksamiseen, tai hakea tarkoituksella liian korkeaa ennakkoveroa tammikuun puoliväliin mennessä. Perusteena ei voi käyttää sitä, että kaikilla verovelvollisilla tulisi olla yhdenmukaiset määräajat. Samanlaisia määräaikoja ei voida säätää eri verovelvollisille, kun tilanteet ovat erilaisia.

Liitteenä on esimerkki, jossa kerrotaan, missä aikataulussa IFRS- ja FAS-tilinpäätöksen laativa kotimainen yhtiö käytännössä etenee tilinpäätösten laadinnassa ja konserniavustusten määrittämisessä. Yhtiöt laativat sekä IFRS- että FAS-tilinpäätöksen usein, kun yhtiö kuuluu joko kotimaiseen tai ulkomaiseen konserniin.

Yhteisövero määrätään Suomessa erillisyhtiöille ja verotettavan tuloksen laskenta perustuu kansallisten säännösten mukaan laadittuun FAS-tilinpäätökseen. Liitteenä olevasta esimerkistä käy ilmi, että FAS-tilinpäätös on yleensä valmis aikaisintaan vasta kolmen kuukauden kuluttua tilikauden päättymisestä. Lisäksi konserniavustuksen enimmäismäärästä on konserniavustuslain (825/1986) mukaisesti tehtävä päätös tilikauden aikana, mutta sen tarkka määrä kuinkin konserniyhtiön osalta vahvistuu vasta FAS-tilinpäätöksen laatimisen yhteydessä.

Ehdotettu lyhyt määräaika ennakkoveron korottomaan täydentämiseen aiheuttaa ongelmia myös muissa kuin konserniin kuuluvissa yhtiöissä. Erityisesti keskisuurten ja pienten yhtiöiden tilinpäätöksen tekee usein tilintoimisto, jonka resurssit eivät useinkaan riitä kaikkien yhteisöasiakkaiden tilinpäätösten tekemiseen verolaskentaa varten lyhyessä yhden kuukauden määräajassa. Käytännössä tämä merkitsee myös keskisuurille ja pienille yhtiöille lisää sekä hallinnollisia kustannuksia että verojen korkokustannuksia.

Edellä olevat ja esimerkissä tarkemmin kuvatut seikat osoittavat sen, miksi yhteisöjen ennakontäydennysmaksuja on voimassa olevan lainsäädännön aikana maksettu vasta laissa säädetyn neljän kuukauden määräajan loppupuolella. Käytännössä ennakontäydennysmaksun maksamiseen tarvittava tieto ei ole aikaisemmin yhteisöillä käytettävissä. Ei ole perusteltua lyhentää yhteisöjen korotonta ennakoiden maksuaikaa esityksessä ehdotetulla tavalla neljästä kuukaudesta yhteen kuukauteen, vaan nykyinen neljän kuukauden aika on säilytettävä laissa.

Myöskään ennakoiden täydentämiseen liittyvää menettelyä ei ole tarpeen muuttaa siten, että nykyiset oma-aloitteiset ennakontäydennysmaksut korvattaisiin hakemuksen perusteella määrättävillä ennakkoveroilla. Hakemusmenettely lisää tarpeettomasti ja ilman vastaavaa hyötyä sekä Verohallinnon työmäärää että yritysten hallinnollista taakkaa.

3 Yhteenveto

Esitän edellä olevilla perusteilla, että yhteisöjen ennakoiden verovuoden päättymisen jälkeistä korotonta maksuaikaa ei pidä lyhentää neljästä kuukaudesta yhteen kuukauteen. Nykyinen maksuaika pitää säilyttää. Lisäksi esitän, että yhteisöjen ennakoiden täydentämisessä säilytetään oma-aloitteinen menettely eikä siirrytä hakemusmenettelyyn.

Helsingissä 22. päivänä marraskuuta 2016

Marianne Malmgrén
dosentti, oikeustieteen tohtori, varatuomari, Partner
Tax Services MSK Oy

Liitteet:

- Esimerkki ennakontäydentämiseen esitetyn lakimuutoksen suhteesta yritysten tilinpäätösaikatauluun