Valtiovarainvaliokunta 5.11.2020
Verojaosto

Asia: Lausunto hallituksen esityksestä HE 185/2020 koskien lakia Euroopan talousalueella sijaitsevan tytäryhtiön lopullisen tappion konsernivähennyksestä ja lakia elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 18 a §:n muuttamisesta

FINNWATCH RY:N LAUSUNTO

Finnwatch kiittää valtiovarainvaliokunnan verojaostoa mahdollisuudesta lausua hallituksen esityksestä HE 185/2020, jossa ehdotetaan annettavaksi laki Euroopan talousalueella sijaitsevan tytäryhtiön lopullisen tappion konsernivähennyksestä.

Finnwatch pitää hallituksen esityksessä esitetyn lain säätämistä perusteltuna toteutustapana ratkaista Suomen konserniavustuslakiin liittyvät EU-lainsäädännölliset ongelmat komission edellyttämässä aikataulussa[1].

Hallituksen esitys on laadittu tilanteessa, jossa EU:n komissio on antanut Suomelle huomautuksen Suomen konserniavustuslainsäädännön ja EU:n vapaan sijoittautumisoikeuden välisestä ristiriidasta, ja edellyttänyt lainsäädännön korjaamista nopealla aikataululla. Vaikka nk. lopullisten tappioiden vähentämiseen ja konserniverotukseen liittyy muitakin tiedossa olevia korjaustarpeita, on lakimuutokset päätetty toteuttaa nyt vain niiltä osin kuin komissiolta saatu huomautus edellyttää. Muilta osin konserniverotuksen uudistustoimet on päätetty toteuttaa myöhemmin niiden toteutusta pohtivan työryhmän selvitystyön valmistuttua.

Suomessa konsernin sisäinen tappiontasaus on mahdollistettu konserniavustuslailla. Sekä konserniavustuksen antajan että saajan tulee lain sanamuodon mukaan olla kotimaisia osakeyhtiöitä tai osuuskuntia eli konserniavustuslaki ei nykymuodossaan tunne tappiontasausta tilanteessa, jossa konserniyhtiöt sijaitsevat eri lainkäyttöalueilla. Kuitenkin EUT-oikeuskäytäntö edellyttää, että vastaava tappiontasausmahdollisuus tulee ulottaa myös muissa ETA-valtioissa sijaitseviin tytäryhtiöihin, mikäli tytäryhtiön tappioiden katsotaan olevan lopullisia.

Hallituksen esityksessä esitetään, että Suomessa otettaisiin käyttöön erillinen konsernivähennys, jonka avulla ulkomaisen tytäryhtiön lopulliset tappiot saisi vähentää emoyhtiön verotuksessa laissa määritettyjen kriteerien täyttyessä. Malli vastaa keskeisiltä osin Ruotsin konsernivähennysmallia. Erillisestä konsernivähennyksestä säätäminen on nähty on helpommaksi ratkaisuksi kuin konserniavustuslain soveltamisalan laajentaminen. Hallituksen esityksessä esitettyjen tietojen valossa valinta vaikuttaa perustellulta.

[1] Pidemmällä tähtäimellä konserniverotuksen ongelmat tulisi ratkaista vähintäänkin EU-tasolla toteutettavalla konserniverouudistuksella. Suomen tulisi aktiivisesti edistää EU:ssa ja muissa kansainvälisissä neuvotteluissa yritysveromallia, jossa veropohja määritettäisiin konsernitasolla ja verotusoikeus jaettaisiin eri maiden kesken kaavamaisesti.

Hallituksen esitys vastaa pitkälti aiemmin lausuntokierroksella ollutta hallituksen esitysluonnosta, joskin perusteluja on joiltain osin täsmennetty ja niihin on lisätty soveltamista helpottavia käytännön esimerkkejä. Esitysluonnokseen nähden hallituksen esitykseen on lisäksi tehty seuraavat muutokset:

- Lakiesityksestä on poistettu vaatimus siitä, että selvitystilan päättyessä tytäryhtiön kotivaltiossa ei saisi olla etuyhteysyritystä.

- Konsernivähennystä pienentäviä eriä koskevan säännöksen määräaikaa on lyhennetty 10 vuodesta viiteen vuoteen ja sen sanamuotoja on muutettu säännöksen selkeyttämiseksi.

Finnwatchin havainnot lakiesitykseen ja näihin muutoksiin liittyen on esitetty alla:

1. Lain ehdotetussa soveltamisalassa on huomioitu sekä EUT-vaatimukset että konserniavustuslain soveltamisala. Konsernivähennys soveltuisi ehdotetun sääntelyn mukaan vain tilanteissa, joissa osapuolet täyttävät konserniavustuksen saajalle ja antajalle asetetut, mm. yhteisömuotoa, omistusosuutta ja toimialaa koskevat kriteerit. Kriteerien yhdenmukaisuus on erittäin tärkeää veropohjan turvaamisen kannalta: konsernivähennyksen soveltumisalan ei tule olla konserniavustuksen soveltamisalaa laajempi.

2. Tappioiden lopullisuutta koskevien kriteerien tulee olla selkeitä ja tiukkoja, jotta lainsäädäntö ei mahdollista tappioiden siirtoa lainkäyttöalueelta toiselle verovälttelytarkoituksessa. Lakiehdotuksen 5 §:ään sisältyvät kriteerit täyttävät tämän vaatimuksen myös niihin nyt tehtyjen muutosten jälkeen. Verovälttelyn estämisen kannalta erityisen tärkeä on tappioiden syntymishetkeen liittyvä vaatimus: lakitekstissä edellytetään, että tappiot ovat syntyneet sinä aikana, kun ulkomainen tytäryhtiö on ollut suomalaisen emoyhtiön omistuksessa. Ilman tällaista rajausta sääntely kannustaisi suomalaisia yhtiöitä ostamaan tappiollisia yhtiöitä ulkomailta suomalaisen emoyhtiön yhteisöverojen määrän pienentämiseksi.

3. Väärinkäytösten estämiseksi lakiluonnoksessa säädetään myös konsernivähennystä pienentävistä eristä. Tällaisia olisivat konsernivähennyksen tekemistä edeltävän viiden vuoden aikana toteutetut etuyhteysliiketoimet, joiden johdosta tytäryhtiön varoja on siirtynyt vastikkeetta tai alihintaan siihen etuyhteydessä olevalle taholle, ja jotka ovat siten kasvattaneet ulkomaisen tytäryhtiön tappioita. Konsernivähennystä oikaistaan siltä osin kuin nämä toimet ovat kasvattaneet tappioita.

   Säännös on erittäin tarpeellinen verovälttelyn estämiseksi siitäkin huolimatta, että tällaisten erien olemassaolon ja määrän selvittäminen voi toisinaan olla työlästä. Tähän liittyvää hallinnollista taakkaa on kuitenkin hallituksen esityksessä kevennetty merkittävästi lyhentämällä määräaikaa 10 vuodesta viiteen vuoteen. Määräajan lyhentämistä voitaneen hallinnolliset vaikutukset huomioiden pitää perusteltuna, mutta lainsäätäjän olisi hyvä seurata, että lyhyempi määräaika ei johda vastiikkeettomiin tai alihintaisiin liiketoimiin määräaikaa edeltävinä vuosina.

Hallitusohjelman harmaan talouden torjuntaa koskevan liitteen 4 kohdassa 14 esitetään selvitettäväksi harmaan talouden riippumattoman tutkimustoiminnan ulottamista yritysten ja yksityishenkilöiden aggressiiviseen verosuunnitteluun. Asiassa tulisi edetä ripeästi. Tämä Harmaan talouden selvitysyksikön toimialan laajennus tai uuden aggressiiviseen verosuunnitteluun keskittyvän riippumattoman tutkimusyksikön perustaminen tukee tämän ja vastaavien muiden seurantatehtävien toteutumista.

4. Keinotekoisiin järjestelyihin tulee voida puuttua ja ne tulee voida rajata konsernivähennyssääntelyn ulkopuolelle. Periaatteessa tämän pitäisi olla mahdollista VML 28 §:n perusteella. Käytännössä kyseiseen pykälään liittyvä oikeuskäytäntö on kuitenkin johtanut tilanteeseen, jossa pykälää voidaan vain harvoin soveltaa. Tästä johtuen VML 28 § sanamuotoa olisi tulevaisuudessa hyvä täsmentää siten, etteivät vähäiset liiketoiminnalliset perusteet estä pykälän soveltamista.

Helsingissä 5.11.2020

Saara Hietanen
veroasiantuntija
Finnwatch ry