

Juha Naukkarinen
28.9.2012

Valtiovarainministeriö

Viite: Lausuntopyyntönnö 17.9.2012

**Luonnos hallituksen esitykseksi koskien
korkovähennysoikeuden rajoittamista****Yleistä hallituksen esitysluonnoksesta**

Energiateollisuus ry antoi 1.6.2012 päivätyn lausunnon luonnoksesta hallituksen esitykseksi korkovähennysoikeuden rajoittamisesta. Olemme mielihyvin kiinnittäneet huomiota siihen, että 17.9.2012 päivätyssä luonnoksessa hallituksen esitykseksi korkovähennysoikeuden rajoittamisesta keskeiset lainsäädännölliset ratkaisut korkovähennysoikeuden rajoittamiseksi ovat aikaisemmasta olennaisesti kehittyneet. Myös Energiateollisuus ry:lle keskeiset näkökohdat ovat saaneet huomiota.

Energiateollisuus on maamme kaikista teollisuudenaloista selvästi pääomavaltaisin ja investoi enemmän kuin yksikään muu teollisuudenala Suomessa. Siksi esityksellä voi olla huomattavat vaikutukset yritystemme toimintaan ja haluamme edelleen korostaa muutamia omaa alaa koskevia seikkoja.

Energia-ala vaatii erityisen merkittäviä pääomainvestointeja. Rahoituksen hinnan nousu korkovähennysoikeuden rajoituksen myötä vähentäisi energia-alan investointimahdollisuuksia. Tämä heikentäisi työllistämismahdollisuuksia, energiaomavaraisuutta ja kauppatasetta ja nostaisi myös energian hintaa.

Parhaillaan on valmistella lainmuutos, jonka tavoitteena on parantaa sähkönjakelun luotettavuutta. Työ- ja elinkeinoministeriön ehdotus sähkönjakelun toimitusvarmuuden tason parantamisesta edellyttää mittavia investointeja jakeluverkkoihin. Energiamarkkinavirasto on tehnyt alustavan arvion sähkönjakelun toimitusvarmuuden tason parantamisen aiheuttamista kustannuksista. Energiamarkkinaviraston esittämän arvion mukaan koko Suomen keskijänniteverkon kaapelointiasteen 60-80 prosenttiin nostamisen hinta olisi 3,5-4,5 miljardia euroa. Vastaavasti koko maan pienjänniteverkon kaapelointiasteen 60-80 prosenttiin nostamisen hinta olisi 1,5-2,2 miljardia euroa. Investoinnit jakautuisivat seuraavan 15 vuoden ajalle, jona aikana jakeluverkkoinvestoinnit olisivat noin 50 prosentin nykytasoa suuremmat. Näin suuret investoinnit eivät ole mahdollisia ilman vierasta pääomaa.

Energia-alan konsernirakenteet ovat pääosin täysin kotimaisia eikä niitä ole luotu veronkiertoa varten, jonka estäminen on kuitenkin ollut esityksen lähtökohta. Energia-alan konsernirakenne johtuu lainsäädännön tuomista eriyttämissäännöksistä, joiden mukaan muun muassa sähköenergiatuotanto, -verkko, ja -myynti on eriytettävä omiksi yhtiöikseen. Merkittävien pääomainvestointien alalla investoinnit eivät ole mahdollisia ilman konsernin apua. Ilman lainsäädännöstä johtuvaa konsernirakennetta rahoituksen suuntaaminen kunkin alatoimialan ajankohtaiseen investointiin voitaisiin tehdä ilman lainarakennetta, eikä etuyhteyslainoja tällöin tarvittaisi lainkaan. Nyt kuitenkin ala on pakotettu etuyhteyslainoihin, joiden korkovähennysoikeuden rajoittaminen edelleen vaikeuttaa alan kilpailukykyistä toimintaa.

Energiateollisuus ry

Fredrikinkatu 51-53 B, 00100 Helsinki

PL 100, 00101 Helsinki

Puhelin: (09) 530 520, faksi: (09) 5305 2900

www.energia.fi

Monet konsernit (ja kuntakonsernit) ovat järjestäneet ulkoisen rahoituksensa emoyhtiön (tai kunnan) kautta, koska ulkoisen rahan hinta on näin alhaisempi. Tämä johtaa automaattisesti siihen, että konsernissa loppuosa rahoituksesta on järjestettävä sisäisellä rahoituksella ilman, että sillä pyritään verotukselliseen etuun. Nyt ehdotettu lainsäädäntö tosiasiallisesti ohjaa rahoitusta tytäryhtiötasolla tapahtuvan ulkoisen rahoituksen suuntaan, joka ei ole yrityksille ja kunnille liiketaloudellisesti edullinen.

Energia-alan yrityksistä hyvin suuri osa on kuntaomisteisia. Kuntien energiayritykset ovat tyypillisesti konserneja edellä mainitun eriyttämismallin nojalla. Lisäksi yritykset voivat kuulua osaksi kuntakonsernia. Usein merkittävä osa tällaisten yritysten lainoista on etuyhteyslainoja, joten merkittävä osa korkomenoista tulee rajoituksen piiriin, jolloin kunnan vähentävä tulo-rahoitus vaikuttaa suoraan kunnan veromaksajiin.

Energiantuotannossa on myös paljon osakkuusyhtiöitä. Osakkuusyhtiöt eivät tavoittele voittoa, vaan ne ovat yhteisyrityksiä, jotka on perustettu toteuttamaan suuria pääomia vaativia tuotantoinvestointeja, esimerkiksi tuulivoimaan, vesivoimaan tai ydinvoimaan. Osakkuusyhtiöt ottavat suuria lainoja, joiden vastuut ja vakuudet ovat osakkailla. Osakkaina on sekä teollisuusyrityksiä, kuntaomisteisia ja muita energiayhtiöitä sekä jopa suoraan kuntia. Osa osakkuusyhtiöistä (myöhemmin "keskinäisiä yhtiöitä") on konserneja.

Ehdotettu 18a.2 §: Nettokorkomenojen 500.000 euron raja

Ehdotetun EVL 18a.2 §:n mukaan korkomenot ovat vähennyskelpoisia siltä osin kuin ne ovat enintään korkotulojen suuruiset. Korkotuloja suuremmat korkomenot (nettokorkomenot) ovat vähennyskelpoisia, jos ne ovat verovuonna enintään 500.000 euroa. Nettokorkomenojen ylittäessä verovuonna edellä mainitun määrän nettokorkomenot eivät ole vähennyskelpoisia siltä osin kuin

- 1) ne ylittävät 30 prosenttia 3 §:ssä tarkoitettua elinkeinotoiminnan tuloksesta, johon on lisätty korkomenot, verotuksessa vähennettävät poistot sekä rahoitusomaisuuden menetykset ja arvomuutokset sekä konserniavustuslaissa tarkoitettu saatu konserniavustus ja josta on vähennetty annettu konserniavustus; ja
- 2) 30 prosentin rajan ylittävien nettokorkomenojen määrä on enintään yhtä suuri kuin etuyhteydessä olevien osapuolten väliset nettokorkomenot.

Hallituksen esitysluonnoksessa tätä on perusteltu toteamalla muun ohessa, että (s. 24) "euromääräiseen rajaan sisältyisivät sekä etuyhteydessä oleville osapuolille että muille suoritettut nettokorkomenot. Euromääräinen raja asetettaisiin, jotta säännöksen soveltamisesta ei aiheutuisi kohtuutonta työtä Verohallinnolle ja verovelvollisille".

500.000 euron raja on jyrkkä. Tämän lisäksi raja asettaa eri elinkeinotoiminnan haarat eriarvoiseen asemaan. Vähän pääomaa sitovilla toimialoilla kuten esimerkiksi myynnissä ja markkinoinnissa sekä palveluissa ehdotettu euromääräinen raja on vähintäänkin riittävä. Sen sijaan runsaasti pääomaa sitovilla elinkeinotoiminnan haaroilla, kuten energiateollisuudessa, ehdotettu euromääräinen raja on kovin vaatimaton. Energiateollisuuden pääomavaltaisuus huomioon ottaen energiateollisuuden kannalta perustellumpi raja olisi 3.000.000 euroa. Jo nämä seikat huomioon ottaen, ehdotetun säännöksen perusteluksi esitetty verohallinnon ja verovelvollisten kohtuuttoman työn välttäminen vaikuttaa perin kevyeltä, ottaen erityisesti huomioon, että verotuksen toimittaminen on Verohallinnossa pitkälti automatisoitu ja nykyin esillä olevan asian osalta automatisoitavissa oleva laskentaprosessi.

Käsityksemme mukaan perustelluinta olisi luopua nyt ehdotetusta 500.000 euron jyrkästä rajasta. Sen sijaan voitaisiin omaksua joustavampia ratkaisuja, kuten esimerkiksi:

- 1 korkovähennysrajoituksia sovelletaan vain yli 500.000 euron ylittäviin etuyhteydessä olevien osapuolten välisiin nettokorkomenoihin,
- 2 500.000 euron rajaa korotetaan selvästi, esimerkiksi 2.000.000 euroon tai
- 3 euromääräinen raja suhteutetaan kyseessä olevan yrityksen edustaman elinkeinotoiminnan haaran pääomavaateisiin. Tämä voitaisiin toteuttaa kaksivaiheisella testillä. Nettokorkomenot olisivat vähennyskelpoisia, jos ne olisivat verovuonna enintään 500.000

euroa. Jos nettokorkomenot ylittäisivät 500.000 euroa, nettokorkomenot olisivat kuitenkin edelleen vähennyskelpoisia, mikäli nettokorkomenot olisivat enintään x prosenttia [prosenttiluku määriteltävä lainsäädännön valmistelun yhteydessä] verovelvollisen omasta pääomasta (tai taseen loppusummasta).

Ehdotettu EVL 18a.3 §: Konsernin käsite

Suomalaiset kunnat harjoittavat energian tuotantoa niin kunnallisten liikelaitosten kuin kuntien omistamien osakeyhtiöiden muodossa. Kuntien omistamat osakeyhtiöt ovat lisääntymässä sitä myötä kun kunnallisia liikelaitoksia yhtiöitetään.

Ehdotetussa EVL 18a.3 §:ssä säädetään muun ohessa, että jos verovelvollinen esittää selvityksen siitä, että verovelvollisen oman pääoman suhde vahvistetun tilinpäätöksen mukaiseen taseen loppusummaan on korkeampi tai yhtä suuri kuin vahvistetun konsernitaseen vastaava suhdeluku verovuoden lopussa. Ehdotetussa EVL 18a.3 §:n säännöksessä tulkinnanvaraiseksi jää, mitä "vahvistetulla konsernitaseella" tarkoitetaan: tarkoitetaanko tällä kuntakonsernia vai kunnan omistaman osakeyhtiön muodostamaa konsernia.

Olisi perusteltua, että konsernitaseen määritelmää täsmennettäisiin esimerkiksi hallituksen esityksen perusteluissa erityisesti kuntien omistamien energiayhtiöiden kuin kuntien omistamien muiden yhtiöiden kannalta.

Ehdotettu EVL 18a.3 §: Oman pääoman käsite

Ehdotetussa EVL 18a.3 §:ssä säädetään muun ohessa, että "jos verovelvollinen esittää selvityksen siitä, että verovelvollisen oman pääoman suhde vahvistetun tilinpäätöksen mukaiseen taseen loppusummaan on korkeampi tai yhtä suuri kuin vahvistetun konsernitaseen vastaava suhdeluku verovuoden lopussa" ja että "taseella tarkoitetaan kirjanpitolain 7a luvun 1 §:ssä tarkoitettujen kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaista tasetta. Jos kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaista tasetta ei ole laadittu, taseella tarkoitetaan Euroopan unionin jäsenvaltion tai Euroopan talousalueeseen kuuluvan valtion kirjanpitolainsäädännön ja näiden puuttuessa vastaavien säännösten mukaista tasetta".

Yksittäisen yrityksen tilinpäätökseen kirjataan KPL 5:5:n mukaisesti suunnitelman mukaiset poistot sekä KPL 5:12:n mukaisesti suunnitelman ylittävät poistot. Suunnitelman ylittävät poistot rasittavat tilikauden tulosta ja tilikauden voittoa. Kertyneet suunnitelman ylittävät poistot ilmoitetaan taseen vastattavissa, rivillä "tilinpäätössiirtojen kertymä / poistoero". Ehdotetun EVL 18a.3 §:n laskusäännön kannalta tämä tarkoittaa, että *kertyneet suunnitelman mukaiset poistot vaikuttavat täysimääräisesti taseen loppusummaan, mutta ne eivät kuitenkaan sisälly oman pääoman määrään.*

Konsernitilinpäätöksessä tehtyjen ja suunnitelman mukaisten poistojen kertynyt erotus merkitään KPL 6:5.6 §:n perusteella konsernitaseeseen jaettuna omaan pääomaan ja laskennalliseen verovelkaan sekä niiden muutos konsernituloslaskelmaan jaettuna laskennallisen verovelan muutokseen ja tilikauden tulokseen. Ehdotetun EVL 18a.3 §:n laskusäännön kannalta tämä tarkoittaa, että *kertyneet suunnitelman mukaiset poistot vaikuttavat täysimääräisesti taseen loppusummaan, ja nämä jakautuvat konsernitaseen oman ja vieraan pääoman välillä siten, että nykyisellä 24,5 prosentilla verokannalla 75,5 prosenttia on omassa pääomassa ja 24,5 prosenttia vieraassa pääomassa.*

Mikäli yritys soveltaisi konsernitilinpäätöksessään KPL 7a.1 §:n tarkoittamalla tavalla kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja, lopputulos on edellä selostettua konsernitasetta vastaava.

Energiateollisuus on investointi- ja pääomaintensiivistä. Tämä tarkoittaa sitä, että energiateollisuuden yrityksillä on mittavia kertyneitä poistoeroja. Kun poistoeroa ei yksittäisen yrityksen tilinpäätöksessä lueta omaan pääomaan, mutta konsernitilinpäätöksessä tästä luetaan 75,5 prosenttia omaan pääomaan, ehdotettu EVL 18a.3 §:n säännös merkitsee energiateollisuuden, ja muiden pääomaintensiivisten toimialojen, kannalta sitä, että EVL 18a.3 §:ssä tasetestin merkitys jää vähäiseksi. Tämä johtopäätös vahvistuu vielä, kun muistetaan, että kertynyt poistoero ei ole ainoa tämän tyyppinen erä. Esimerkiksi energiateollisuuden

kannalta merkittävät liittymismaksut esitetään tilinpäätösstandardista riippuen taseessa joko velkana tai omana pääomana.

Edellä oleva lopputulos ei mitä ilmeisimminkään vastaa hallituksen ehdotusluonnoksen tarkoitusta, jota on luonnoksessa luonnehdittu sanomalla, että (s. 26) ”sääntelyn tarkoituksena on mahdollistaa korkomenojen vähentäminen verovelvollisen selvityksen perusteella silloin, jos yksittäisessä yrityksessä oman pääoman osuus taseen loppusummasta on vähintään samalla tasolla kuin koko konsernissa. Tällä pyritään muun muassa lieventämään sääntelyn vaikutuksia keskitettyyn konsernirahoitukseen”.

Käsityksemme mukaan lainsäädäntöehdotusta olisi perusteltua kehittää suuntaan, jossa verovelvollisella olisi mahdollisuus esittää EVL 18a.3 §:ssä tarkoitettuna yksittäisen yrityksen tilinpäätöksenä sellainen tuloslaskelma ja tase, jotka on laadittu niiden laskentaperiaatteiden ja -standardien mukaan, joita sovelletaan siinä konsernissa, johon kyseessä oleva verovelvollisyhtiö viimekädessä – EVL 18a.3 §:ssä viitatualla tavalla – konsolidoidaan.

Edellä olevalla ehdotuksella tarkoitamme sitä, että vaikka suomalainen yksittäinen yritys soveltaisi yksittäisen yrityksen tilinpäätöksessään KPL 3-5 lukujen kansallista tilinpäätöstä koskevia säännöksiä ja laatisi veroilmoituksensa tällaisen tilinpäätöksen pohjalta, niin sovellettaessa ehdotettua EVL 18a.3 §:n säännöstä kyseessä olevalla yrityksellä olisi mahdollisuus, niin vaatiessaan ja kyseessä olevan EVL 18a.3 §:n säännöksen soveltamista varten, esittää konsernin laskentaperiaatteiden ja -standardien mukaisesti laadittu tuloslaskelma ja tase. Tällainen tuloslaskelma ja tase tulisi esittää niiden laskentaperiaatteiden ja -standardien mukaisesti, joita sovelletaan siinä konsernissa, johon kyseessä oleva verovelvollisyhtiö viimekädessä konsolidoidaan. Useimmiten tämä tarkoittaisi KPL 7a luvun mukaisesti laadittua tuloslaskelmaa ja tasetta.

Ehdotettu EVL 18a.3 §: Tasetestissä käytettävän taseen ajankohta

EVL 18a.3 §:ssä on ehdotettu säädettäväksi muun ohessa seuraavaa: ”jos verovelvollinen esittää selvityksen siitä, että verovelvollisen oman pääoman suhde vahvistetun tilinpäätöksen mukaiseen taseen loppusummaan on korkeampi tai yhtä suuri kuin vahvistetun konsernitaseen vastaava suhdeluku verovuoden lopussa”.

Oletetaan, että yrityksen tilikausi on 1.1 – 31.12.2014. Tällaisessa tilanteessa tasetesti tehtäneen taseen 31.12.2014 perusteella (”verovuoden lopussa”). Mikäli näin on tarkoitettu säädettäväksi, olisi perusteltua, että tämä tuotaisiin selkeästi esille hallituksen esityksessä. Nyt hallituksen esitysluonnoksessa viitataan ainoastaan ”verovuoden loppuun” (s. 25), ilman, että siinä täsmennetään tarkemmin minkä verovuoden lopusta on kyse.

Haluamme tuoda esille sen, että tasetestin tekeminen edellä olevan esimerkin mukaisesti taseen 31.12.2014 perusteella on verovelvollisten kannalta ongelmallinen. Energiateollisuudessa esimerkiksi taseen omaan pääomaan kirjattavat energiahajonnaiset sekä syklisillä teollisuudenaloilla kesken tilikautta tapahtuvat hintatason ja kysynnän voimakkaat muutokset voivat merkittävästi ja ennakoimattomasti vaikuttaa tilikauden lopun oman pääoman määrään. Tämä merkitsee, että verovelvollisen on tällaisilla toimialoilla lähes mahdotonta luotettavasti etukäteen ennakoida verovuoden lopun tasetta ja tasetestiä, kun merkittäviä johdannaisiin tai sykleihin liittyviä muutoksia voi tapahtua muutaman kuukauden tai pahimmillaan jopa muutaman viikon sisällä ennen tilinpäätösajankohtaa. Lisäksi on huomattava, että verovuoden lopun tase on, tilinpäätöksen käytännön laatimiseen menevästä ajasta johtuen, joka tapauksessa käytettävissä vasta kyseessä olevaa vuotta seuraavan vuoden helmi-maaliskuussa.

Edellä olevan perusteella käsityksemme mukaan olisi perustellumpaa, että tasetesti tehtäisiin taseen 31.12.2013 perusteella (”verovuotta edeltävän verovuoden lopussa”). Tämä mahdollistaisi sen, että verovelvollinen voisi hyvissä ajoin jo kyseessä olevan verovuoden aikana ennakoida ja huomioida tasetestin vaikutukset.

Ehdotettu EVL 18a.4 §: Säännösten soveltuvuus keskinäisiin yhtiöihin

Hallituksen esitysluonnoksessa lainsäädännön soveltamisalan ulkopuolelle on jätetty ns. "TVL-yhtiöt", toisin kuin aikaisemmassa hallituksen esitysluonnoksessa.

Hallituksen esitysluonnoksessa tätä perusteltiin muun ohessa toteamalla, että (s. 18) "sääntelyä ei tässä vaiheessa ehdoteta tuloverolakiin muun muassa siksi, että korkovähennysrajoitusten soveltaminen myös muun toiminnan tulolähteessä merkitsisi sääntelyn soveltamista asunto-osakeyhtiöihin eikä sääntelyn perusteena voitaisi käyttää verotuksen tulolaskelmaa samalla tavalla kuin elinkeinotoiminnan tulolähteessä" ja että "toimivana vaihtoehtona ei pidetä sellaisen korkovähennysrajoitussäännöksen ottamista tuloverolakiin, jonka mukaan rajoitusta ei sovellettaisi asunto-osakeyhtiöihin ja keskinäisiin kiinteistöosakeyhtiöihin".

Energiateollisuus ry:n käsityksen mukaan kyse ei ole pelkästään asunto-osakeyhtiöihin ja keskinäisiin kiinteistöosakeyhtiöihin liittyvästä kysymyksestä, vaan nämä edustavat erästä, käytännössä kylläkin merkittävää, yksityiskohtaa yleisemmästä kysymyksestä. Yleisesti kyse on siitä, miten korkovähennysrajoituksia tulisi soveltaa voittoa tai hyötyä itselleen tavoittelemattomien, mutta kylläkin osakkeenomistajilleen voittoa tai hyötyä tavoittelevien, osakeyhtiöiden kohdalle. Kyse on siis siitä, miten korkovähennysrajoituksia tulisi soveltaa keskinäisten yhtiöiden kohdalla. Keskinäiset yhtiöt voivat olla ns. "TVL-yhtiöitä" tai "EVL-yhtiöitä".

Energiateollisuudessa käytetään paljon keskinäisiä yhtiöitä. Kyse on ns. "Mankala-yhtiöistä". Näitä verotetaan vakiintuneesti EVL-yhtiöinä.

Käsityksemme mukaan TVL-yhtiöiden kategorinen rajaaminen korkovähennysrajoitusten ulkopuolelle ei ole perusteltua. Tämä jo sen perusteella, että tällainen lainsäädännöllinen ratkaisu mahdollistaa TVL-yhtiöiden puitteissa jatkossakin sellaisen verosuunnittelun, jota vastaan korkovähennysrajoitukset on ilmeisesti nimenomaisesti tarkoitettu. Samalla tällainen lainsäädännöllinen ratkaisu sisällyttää korkovähennysrajoitusten piiriin sellaiset keskinäiset EVL-yhtiöt, joiden ei ole tarkoitus tuottaa voittoa.

Käsityksemme mukaan perustelluin lainsäädännöllinen ratkaisu olisi sisällyttää korkovähennysrajoitusten piiriin niin EVL kuin TVL -yhtiöt, mutta erikseen säätää, että lainsäädännön ulkopuolelle jäävät keskinäiset EVL ja TVL -yhtiöt (mukaan lukien keskinäiset asunto- ja kiinteistöosakeyhtiöt). Keskinäisellä yhtiöllä tarkoitetaan yhtiötä, jonka tarkoitus ei ole tuottaa voittoa.

Ehdotettu EVL 18a.6 §: Erinäisiä huomioita

Hallituksen esitysluonnoksessa todetaan seuraavaa (s. 26): "vakuussääntelyn rajoittamisella saataviin on tavoitteena helpottaa myös niin sanottujen kokonaishoitopalveluiden rahoitusrakenteita. Kokonaishoitopalveluiden verotuksesta säädetään voimassa olevassa laissa eräiltä osin muun muassa 19a §:ssä. Yleensä esimerkiksi yleisölle liikkeelle lasketun joukkovelkakirjan korkoja ei pidettäisi etuyhteydessä olevien osapuolten välisinä velkoina".

Hallituksen esitysluonnoksessa viitatuksi kokonaishoitopalveluiden rahoitusrakenteet ja joukkovelkakirjojen korot jäävät yleisluonteisiksi luonnehdinnoiksi ilman että näiden relevanssi nyt esillä olevan asian kannalta avautuu. Olisi perusteltua, että nämä kohdat sekä niiden taustalla olevat ajatukset ja pohdinnat avataan selkeämmin varsinaisessa hallituksen esityksessä.

Hallituksen esitysluonnoksessa todetaan lisäksi seuraavaa (s. 26-27): "niin sanottuihin cash pooling- tilanteisiin, joissa konserniyhtiöiden varoja hallitaan keskitetysti esimerkiksi yhden konserniyhtiön nimissä olevalla pankkitilillä, ei myöskään olisi tarkoitus soveltaa 1 ja 2 momentin rajoituksia".

Pidämme tärkeänä, että cash pooling -tilanteet jäävät ehdotettujen säännösten soveltamisalan ulkopuolelle. On kuitenkin todettava, että EVL 18a.6 §:n säännöstekstistä ei ilmene, että tarkoituksena on jättää cash pooling -tilanteet säännösten soveltamisalan ulkopuolelle. Olisi perusteltua, että säännöstekstiä tältä osin täsmennettäisiin.

Ehdotettu EVL 18a.7 §: Hankintamenoon aktivoidut korot

KPL 4:4 §:n perusteella korkomenot voidaan eräissä tilanteissa aktivoida hankintamenoon. Vaikka aktivointikriteerit täyttyisivät, aktivointi on kuitenkin KPL 4:5.3:n perusteella vapaaehtoista ("saadaan hankintameno lukea"). KPL 7a:1:ssä tarkoitettujen kansainvälisten tilinpäätösstandardien nojalla korkomenojen aktivointi hankintamenoon on pakollista standardien niin säätäessä.

EVL 14.1 §:n mukaan käyttöomaisuuden hankintameno on hyödykkeen hankinnasta ja valmistuksesta johtuneiden muuttuvien menojen määrä. Hankintamenoon luetaan lisäksi KPL 4:4:ssä tai 7a:1:ssä tarkoitettujen kansainvälisten tilinpäätösstandardien nojalla hyödykkeen hankintamenoon kirjanpidossa luetut kiinteät menot ja korkomenot.

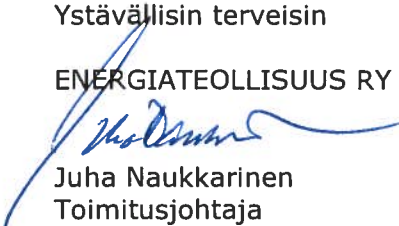
KPL 4:4 ja EVL 14.1 § yhdessä lukien tarkoittavat, että korkomenot saadaan joko (1) vähentää kirjanpidossa ja verotuksessa vuosikuluna tai (2) aktivoida käyttöomaisuuden hankintamenoon. KPL 7a:1 ja EVL 14.1 § yhdessä lukien tarkoittavat puolestaan sitä, että (3) korkomenot on aktivoitava kirjanpidossa ja verotuksessa käyttöomaisuuden hankintamenoon.

Ehdotettu EVL 18a § ja hallituksen esitys jättävät avoimeksi seuraavan investointi- ja pääomaintensiiviselle energiateollisuudelle keskeisen kysymyksen. Jos verovelvollinen aktivoi hankintamenoon sellaisia korkoja, joista vuosikuluna vähennettäessä muodostuisi EVL 18a.7 §:ssä tarkoitettuja vähennyskelvottomia nettokorkomenoja, miten tällainen hankintameno vastaisuudessa vähennetään poistoina – siis vähennetäänkö poisto "normaaliin tapaan" vai huomioidaanko poiston määrää laskettaessa jollakin tavoin se, että hankintamenoon aktivoidusta korosta olisi muodostunut vähennyskelvotonta nettokorkomenoa, jos se olisi vähennetty vuosikuluna. Luonnos EVL 18a §:ksi ja hallituksen esitykseksi jättää lisäksi avoimeksi sen, onko asian arvioinnissa merkitystä sillä, että KPL 7a:1:ssä tarkoitettujen kansainvälisten tilinpäätösstandardien nojalla korkomenojen aktivointi hankintamenoon on pakollista standardien niin säätäessä.

Käsityksemme mukaan perustelluinta olisi vähentää poisto "normaaliin tapaan" ja että poiston määrää laskettaessa ei huomioitaisi sitä, että hankintamenoon aktivoidusta korosta olisi muodostunut vähennyskelvotonta nettokorkomenoa, jos se olisi vähennetty vuosikuluna. Perustelemme kantaamme sillä, että jälkimmäinen johtaisi erittäin monimutkaisiin ja tulkinnanvaraisiin laskentatilanteisiin, joilla ei kuitenkaan verokertymän kannalta olisi merkitystä. Koska kysymys on kuitenkin energiateollisuuden kannalta periaatteellisesti merkittävästä seikasta, toivomme, että hallituksen esityksessä asiaan otettaisiin nimenomaisesti kantaa.

Ystävällisin terveisin

ENERGiateollisuus RY



Juha Naukkarinen
Toimitusjohtaja