

VERONMAKSAJAIN KESKUSLIITTO RY  
Kalevankatu 4  
00100 HELSINKI

LAUSUNTO  
6.10.2020

Valtiovarainministeriö  
Vero-osasto

E-mail [valtiovarainministerio@vm.fi](mailto:valtiovarainministerio@vm.fi)

Viite Lausuntopyyntö 17.9.2020 VM124:00/2020

## LAUSUNTO LUONNOKSESTA HALLITUKSEN ESITYKSEKSI KOSKIEN TYTÄRYHTIÖN LOPULLISEN TAPPION KONSERNIVÄHENNYSTÄ

Esitysluonnoksessa ehdotetaan annettavaksi laki Euroopan talousalueella sijaitsevan tytäryhtiön lopullisen tappion konsernivähennyksestä.

Esityksen taustalla on Euroopan komission Suomea vastaan käynnistämä rikkomusmenettely. Suomen voimassa oleva konserniavustussääntely on komission mukaan ristiriidassa unionin oikeuden kanssa. Nyt ehdotetuilla muutoksilla pyritään varmistamaan Suomen konserniverotusta koskevien säännösten yhteensopivuus EU-oikeuden kanssa säätämällä toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan tytäryhtiön lopulliset tappiot tietyin edellytyksin vähennykelpoisiksi emoyhtiön verotuksessa. Komission näkemyksen mukaan ulkomaisen tytäryhtiön lopullisten tappioiden vähennysoikeutta koskeva lainsäädäntö tulisi saattaa voimaan ripeästi. Tästä johtuen ehdotettu lainsäädäntömuutos on erotettu muusta konserniverojärjestelmän uudistamisesta, jota valmistelee valtiovarainministeriön 31.10.2019 asettama työryhmä.

**Veronmaksajain Keskusliitto pitää ehdotettua sääntelyä ja sen valmistelun erottamista muusta konserniverotuksen uudistamisesta perusteltuna.**

Ehdotetun sääntelyn tavoitteena on turvata kansallista veropohjaa ja sallia ulkomaisten tytäryhtiöiden lopullisten tappioiden vähennysoikeus vain niissä tilanteissa, joissa EU-oikeudellisen sääntelyn ja oikeuskäytännön voidaan katsoa sitä edellyttävän. Toisaalta ehdotuksessa on pyritty varmistamaan, että sääntely täyttää EU-oikeuden edellytykset myös siltä osin, kuin unionin oikeuden tulkinta ei ole täysin selvä, esimerkiksi sallimalla lopulliset tappiot vähennettäväksi muidenkin kuin viimeisen toimintavuoden osalta. Valmistelussa on valittu luonnokseen verovelvolliselle myönteisiäkin sääntelyvaihtoehtoja, kuten tytäryhtiön tappioiden jälkikäteisten muutosten ajallinen kohdistaminen verovelvolliselle edullisella tavalla.

**Ehdotettu sääntely on Veronmaksajain Keskusliiton käsityksen mukaan perusteltu konserniverotuksen muuttamiseksi EU-oikeuden edellyttämällä tavalla ja pääpiirteissään tarkkarajainen sekä selvä.**

### Soveltamisala

Lakiehdotusluonnos on paikoin vaikealukuinen. Lakiluonnoksessa ei myöskään rajata sitä, mistä tulosta verovelvollinen voisi ehdotetun konsernivähennyksen tehdä. On periaatteessa mahdollista, että myös lain soveltamisalaan kuuluvilla yhteisöillä on maatalouden tulolähde. Jos tarkoitus on ollut rajata vähennys konserniavustuksen tavoin elinkeinoverolain mukaan verotettavan tuloon, tulisi tästä ottaa lakiin maininta. Jos taas tarkoituksena on, että yhteisö voisi vähentää lopulliset tappiot myös MVL-tulostaan, olisi tästä hyvä maininta vähintään hallituksen esityksen perusteluissa.

Ehdotetun lain soveltamisalaa selkiyttäisi ja luettavuutta parantaisikin se, että soveltamisalaa koskeva 1 § muutettaisiin esimerkiksi seuraavaan muotoon:

*Suomessa yleisesti verovelvollisella yhteisöllä tai osuuskunnalla on tässä laissa säädettyin edellytyksin oikeus vähentää (elinkeinoverolain) mukaan verotettavasta tulostaan Euroopan talousalueella sijaitsevan tytäryhtiön tässä laissa tarkoitettuja lopullisia tappioita vastaava määrä konsernivähennyksenä.*

*Lakia sovelletaan niihin osakeyhtiöihin ja osuuskuntiin, jotka voivat olla konserniavustuksesta verotuksessa annetussa laissa (826/1986) tarkoitetun konserniavustuksen antajana tai saajana*

### Lopullisen tappion määrän laskeminen

Esityksen mukaan lopullisen tappion ja konsernivähennyksenä vähennettävän määrän selvittämiseksi emoyhtiön olisi tehtävä neljä erilaista laskelmaa, joista alin osoittaisi lopullisen tappion määrän. Esityksen perusteluissa ei täysin ymmärrettävästi selosteta tarvetta näin monelle laskelmalle.

**Veronmaksajain keskusliiton mielestä näin raskaan menettelyn sääntämistä tulisi välttää ja pyrkiä turvaamaan sääntelyn tavoitteet jollain vaihtoehtoisella, vähemmän hallinnollista taakkaa verovelvolliselle aiheuttavalla tavalla.**

### Tappioiden myöhemmin ilmennyt käyttömahdollisuus

Ehdotetussa 11 §:ssä säädettäisiin menettelystä tilanteessa, jossa konsernivähennyksen tekemisen jälkeen ilmeni mahdollisuus käyttää lopullisiksi katsotut tappiot tytäryhtiön verotuksellisessa kotipaikassa tai muualla. Konsernivähennyksenä vähennetty määrä palautettaisiin näissä tapauksissa emoyhtiön verotettavaan tuloon.

Tällaisen tulkinnallisen takaportin auki jättäminen on verovelvollisten oikeusturvan kannalta epätoivottavaa. Konsernivähennyksenä vähennettävien tappioiden lopullisuuden kriteerit ovat erittäin tiukat ja tarkkarajaiset. Vain puretun tytäryhtiön tappiot voidaan vähentää konsernivähennyksenä. Emoyhtiön täytyy vähennyksen saadakseen pystyä näyttämään toteen, että vähennyksen edellytykset ovat olemassa ja että tappiot aidosti ovat ehdotetussa laissa tarkoitettulla tavalla lopullisia. Jos myöhemmin kävisi ilmi, että tappiot olisivatkin käytettävissä, kyse lienee lähes poikkeuksetta tilanteesta, ettei vähennysoikeuden edellytykset alun perinkään tosiasiallisesti täyttyneet. Emoyhtiön

verotusta voitaisiin tällaisessa tilanteessa oikaista verotusmenettelylain yleisten verotuksen oikaisua koskevien säännösten perusteella. Erillistä 11 §:ää tarvittaisiin Veronmaksajain Keskusliiton käsityksen mukaan lähinnä tilanteisiin, jossa kertaalleen lopetettu toiminta pystyttäisiin aloittamaan uudelleen niin, että paikallinen lainsäädäntö sallisi tytäryhtiön vanhojen tappioiden vähennysoikeuden.

**Tulkintaerimielisyyksien ja tarpeettomien veroriitojen välttämiseksi tulisi luonnoksen 11 § joko poistaa tai rajata koskemaan vain tilanteita, joissa konserni aloittaa toiminnan uudelleen samassa valtiossa.**

#### Vaatus konsernivähennyksen tekemisestä

Lakiin ehdotetaan sisällytettäväksi säännös, jonka mukaan emoyhtiön on tehtävä vaatimus konsernivähennyksen tekemisestä verovuodelta antamassaan veroilmoituksessa. Esitysluonnoksen perusteluiden mukaan säännöksen on tarkoitus olla lähinnä informatiivinen ja ilmeisesti selkiyttää sitä, että konsernivähennystä ei myönnetä verohallinnossa viran puolesta. Ehdotettu 13 § voidaan virheellisesti lukea erityiseksi määräajaksi vähennysvaatimuksen tekemiselle.

**Koska tarkoituksena ei ilmeisesti ole, että vähennystä olisi vaadittava ennen verotuksen päättymistä tai ettei vähennystä saisi, jollei sitä ole ilmoitettu määräajassa yhteisön veroilmoituksella, olisi tästä perusteltua ottaa hallituksen esitykseen nimenomainen maininta tulkintaepäselvyyksien välttämiseksi tai vaihtoehtoisesti selkiyttää pykälän 13 ilmaisua.**

Teemu Lehtinen  
toimitusjohtaja

Kati Malinen  
lakiasiaintohtaja