



Valtiovarainministeriö

Vero-osasto

Viite: VM071:00/2015

LAUSUNTO LUONNOKSESTA HALLITUKSEN ESITYKSEKSI LAIKSI VEROTUS-MENETTELYSTÄ ANNETUN LAIN SIIRTOHINNOITTELUA KOSKEVIEN DOKUMENTOINTISÄÄNNÖSTEN MUUTTAMISESTA

Valtiovarainministeriö on pyytänyt Keskuskauppakamarilta lausuntoa luonnoksesta hallituksen esitykseksi laiksi verotusmenettelystä annetun lain siirtohinnoittelua koskevien dokumentointisäännösten muuttamisesta. Keskuskauppakamari esittää lausuntonaan kunnioittaen seuraavaa:

Hallituksen esitysluonnos liittyy OECD:n lokakuussa 2015 julkaisemaan niin sanottuun BEPS-dokumentointiohjeistukseen (Base Erosion and Profit Shifting). Hallituksen esitysluonnoksen mukaan ohjeistus on implementoitu tai sitä ollaan parhaillaan implementoimassa useissa valtioissa.

Keskuskauppakamari pitää perusteltuna, että Suomi on mukana kansainvälisissä hankkeissa, joiden tarkoituksena on ehkäistä veropohjan rappeutumista. Samalla on kuitenkin varmistettava se, että suomalaisten yritysten kilpailukyky ei käyttöön otettavan sääntelyn johdosta heikkene suhteessa muissa valtioissa asuviin yrityksiin.

Keskuskauppakamarin käsityksen mukaan ehdotettu muutos siirtohinnoitteludokumentointiin lisää merkittävästi yritysten hallinnollista taakkaa. Hallituksen esitysluonnoksessa hallinnollisen taakan lisääntymistä on Keskuskauppakamarin näkemyksen mukaan aliarvioitu. Yrityksille tulevia lisäkustannuksia tulisi sekä lainsäädännön että hallituksen esityksen tasolla pyrkiä minimoimaan hyödyntämällä kaikki ne joustomahdollisuudet, jotka OECD:n julkaiseman malliohjeistuksen puitteissa ovat mahdollisia.

Lisäksi Keskuskauppakamari pyytää ottamaan jatkovalmistelussa huomioon seuraavat seikat.

Ehdotus uudeksi VML 14 b §:n 1 momentiksi – Konsernia koskevat tiedot (master file)

Hallituksen esitysluonnoksessa todetaan, että siirtohinnoitteludokumentointiin olisi sisällytettävä VML 14 b §:n 1 momentissa mainitut tiedot konsernista, johon verovelvollinen kuuluu. Konsernilla tarkoitetaan koko kansainvälistä konsernia, jonka osa suomalainen verovelvollinen on. BEPS-dokumentointiohjeistuksen C.1. Master file -otsikon alla kohdassa 20 todetaan kuitenkin lisäksi, että tiedot voidaan esittää myös liiketoiminta-alueittain esimerkiksi silloin, kun liiketoiminta-alueet toimivat hyvin itsenäisesti.



Saman otsikon alla kohdassa 18 todetaan, että master filen tarkoitus on antaa verohallinnoille vain yleisen tason katsaus monikansallisen yhtiön globaaleihin toimintoihin ja käytäntöihin. Edelleen kohdassa todetaan, että riittävänä esimerkiksi voidaan pitää ristiviittauksia jo olemassaoleviin dokumentteihin, mikäli nämä täyttävät master filelle asetetut vaatimukset.

Keskuskauppakamarin käsityksen mukaan hallituksen esitysluonnosta tulisi täydentää BEPS-dokumentointiohjeistusta vastaavaksi. Näin voidaan vähentää dokumentoinnista aiheutuvaa hallinnollista taakkaa, ja master filen tarkoitus yleisen tason katsauksena tulee selkeämmin esille.

Ehdotus uudeksi VML 14 b §:n 2 momentiksi – Yksittäistä yritystä koskevat tiedot (local file)

Hallituksen esitysluonnoksen sivulla 7 todetaan VML 14 b §:n 2 momentin 5 kohdassa, että local fileen laadittava toimintoarviointi on tehtävä tarkemmalla tasolla, kuin mitä master filessä esitetään pykälän 1 momentin 2 kohdan perusteella. BEPS-dokumentointiohjeistuksen liitteen II alaviitteessä 1 todetaan, että niiltä osin kuin toimintoarvioinnissa annettavat tiedot menevät päällekkäin master filessä esitettyjen tietojen kanssa, local fileessä riittää viittaus master filessä esitettyihin tietoihin. *Tästä mahdollisuudesta tulisi mainita myös hallituksen esityksessä, jotta vältetään päällekkäiseltä hallinnolliselta työltä.*

VML 14 b § 2 momentin 6 kohdan osalta hallituksen esitysluonnoksessa todetaan, että siirtohinnoitteludokumentointiin olisi liitettävä käytettävissä oleva tieto vertailukohteista. *Hallituksen esityksessä tulisi tuoda esille myös se, mitä BEPS-dokumentointiohjeistuksen D.1. Contemporaneous documentation -otsikon alla kohdassa 28 todetaan vertailutietojen puuttumisesta tai niiden hankkimisen suhteettomista kustannuksista:*

"Taxpayers should not be expected to incur disproportionately high costs and burdens in producing documentation. Therefore, tax administrations should balance requests for documentation against the expected cost and administrative burden to the taxpayer of creating it. Where a taxpayer reasonably demonstrates, having regard to the principles of the Guidelines, that either no comparable data exists or that the cost of locating the comparable data would be disproportionately high relative to the amounts at issue, the taxpayer should not be required to incur costs in searching for such data."

Lisäystä voidaan pitää perusteltuna myös sen vuoksi, että vastaava asia on mainittu voimassa olevan sääntelyn esitöissä. VML 14 b §:ää koskevassa hallituksen esityksessä 107/2006 on todettu, että siirtohinnoitteludokumentoinnissa ei edellytettäisi vertailukohteen esittämistä, jos vertailukohteita ei ole tai jos vertailukohteiden etsiminen vaatisi verovelvolliselta kohtuuttomia kustannuksia. Edellä esitetyn tekstin poisjättäminen hallituksen esityksen perusteluista voi aiheuttaa tulkintaepäselvyyksiä.

***Ehdotus uudeksi VML 14 b §:n 4 momentiksi – Siirtohinnoitteludokumentointivelvoite vähäisten liiketoimien osalta***

VML 14 b §:n 4 momentin osalta esitetään pohdittavaksi, voisiko tietyn yhteissumman alittavia pieniä ja epäolennaisia liiketoimia jättää kokonaan VML 14 b §:n 4 momentin soveltamisen ulkopuolelle.¹ Tämä vähentäisi sekä yritysten että Verohallinnon hallinnollista taakkaa.

Ehdotus uudeksi VML 14 d §:ksi – Verotuksen maakohtainen selvitys

Hallituksen esitysluonnoksessa sivulla 3 mainitaan BEPS-dokumentointiohjeistuksen sisältämän mallilain 6.1 artiklaa vastaavasti:

”OECD on erityisesti todennut, että country-by-country report -tietoja voitaisiin käyttää siirtohinnoittelun ylätasen riskianalyysin ohella myös muiden BEPS-ilmiöön liittyvien riskien arvioimiseen sekä taloudellisten ja tilastollisten analyysien tekemiseen.”

Hallituksen esitysluonnoksesta on kuitenkin jätetty pois 6.1 artiklan viimeinen virke:

”Transfer pricing adjustments by the [Country Tax Administration] will not be based on the CbC Report.”

Keskuskauppakamarin näkemyksen mukaan lakitekstiin tai hallituksen esityksen perusteluihin tulee sisällyttää artikla kokonaisuudessaan, jotta välttyään tulkintaepäselvyyksiltä.

Maakohtaisen selvityksen osalta olisi lisäksi hyvä todeta, mihin tietoja käytetään ja mitä johtopäätöksiä niistä voidaan tehdä. Maakohtainen selvitys voi esimerkiksi näyttää epäjohtonmukaiselta tilanteesta, jossa yhtiön tulos on positiivinen, mutta veroja ei makseta esimerkiksi aikaisempien vuosien tappioiden vähentämisen johdosta. Tällaiset esimerkit hallituksen esityksessä havainnollistaisivat sitä, että maakohtaisesta raportista ei voida vetää liian pitkälle ulottuvia johtopäätöksiä.

Ehdotetun VML 14 d §:n 7 momentissa annetaan Verohallinnolle valtuus antaa tarkemmat määräykset maakohtaisen selvityksen toimittamisen ajankohdasta ja toimittamistavasta. Siirtohinnoitteludokumentoinnin esittämisen ajankohdasta on kuitenkin säädetty suoraan laissa, minkä vuoksi olisi johdonmukaista säätää myös maakohtaisen raportin antamisajankohdasta laissa. BEPS-dokumentointiohjeistuksen maakohtaisen selvityksen mallilain 5 artiklassa esitetään, että toimittamisen ajankohta olisi viimeistään 12 kuukauden kuluessa raportoitavan tilikauden päättymisestä. Tätä aikarajaa voisi käyttää myös kotimaisessa sääntelyssä.

¹ Säännöksen rakenne voisi perustua esimerkiksi elinkeinoverolain pienhankintoja koskevan 33 §:n mukaiseen sääntelymalliin. Lisäsääntelyn mukaan edellä 2 momentin 5-9 kohdassa tarkoitettuja tietoja ei edellytettäisi pykälän 4 momentin estämättä myöskään pienten, tietyn yhteiseuromäärän rajan alle jäävien liiketoimien osalta.



KESKUSKAUPPAKAMARI

Ann-Mari Kemell
Johtaja

Kristiina Virtanen
Veroasiantuntija