



2.6.2014

Lausuntopyyntönnä 12.5.2014

LUONNOS HALLITUKSEN ESITYKSEKSI OSUUSKUNNAN YLIJÄÄMÄNJAON VEROTUSTA KOSKEVIEN SÄÄNNÖSTEN MUUTTAMISESTA

Esitysluonnoksessa ehdotetaan muutoksia osuuspääoman koron ja muun osuuskunnan jakaman ylijäämän verotusta koskeviin säännöksiin. Lausuntonamme esitämme seuraavaa.

Osuuskunnasta saadun ylijäämän verotus

Esityksen mukaan osuuskunnasta saadun ylijäämän verotusta koskevaa sääntelyä sovellettaisiin osuuspääomalle, sijoitusosuudelle ja lisäosuudelle maksetun koron ja osakkeelle maksetun osingon tai muun tuoton sekä muun osuuskuntalain 16 luvun 1 §:n 1 kohdassa tarkoitetun ylijäämänjaon verotuksessa tietyin poikkeuksin.

Tuloverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että julkisesti noteeratusta osuuskunnasta saadusta ylijäämästä 85 prosenttia olisi veronalaista pääomatuloa. Muusta kuin julkisesti noteeratusta osuuskunnasta saadusta ylijäämästä 25 prosenttia olisi veronalaista pääomatuloa ja 75 prosenttia verovapaata tuloa 2 500 euroon saakka. Tämän euromääräisen rajan ylittävältä osalta ylijäämästä 85 prosenttia olisi veronalaista pääomatuloa ja 15 prosenttia verovapaata tuloa. Ylijäämästä 75 prosenttia olisi kuitenkin ansiotuloa ja 25 prosenttia verovapaata tuloa, jos osuuskunnassa on alle 500 osuusmaksun maksanutta jäsentä ja jos tästä osuuskunnasta saatu ylijäämä ylittää määrän, joka vastaa osuudesta maksetulle merkintähinnalle laskettua kahdeksan prosentin vuotuista tuottoa.

Esitysluonnoksessa ei perustella, miksi listaamattomien osuuskuntien jakaman ylijäämän verotuksen tulisi erota listaamattoman osakeyhtiön jakaman osingon verotuksesta. Sitä vastoin luonnoksessa todetaan useissa kohdin, että osuuskuntalain uudistuksen myötä ja osuuskuntien toiminnan kehittyessä niiden toimintaedellytykset ovat lähentyneet osakeyhtiöitä.

Esitysluonnoksen kansainvälisessä vertailussa todetaan sekä Ruotsin että Norjan osalta, että osuuskuntia verotetaan näissä maissa pääosin osakeyhtiöitä vastaavien säännöksiin. Osuuskunnat ja niiden toiminta Pohjoismaissa vastaavat paljolti toisiinsa eikä osuuskuntien veromallin sitominen Suomessakaan osakeyhtiöiden osinkoverotukseen voi muodostua ongelmalliseksi.

Talouspolitiikka/Veropolitiikka
Tero Honkavaara

2.6.2014

Yksinkertaisin menettely olisi se, että listaamattomien osuuskuntien ylijäämänjaon verotus säädeltäisiin vastaamaan listaamattoman osakeyhtiön osingonjaon verotusta. Listaamattoman osakeyhtiön osinkoveromallia sovelletaan osakeyhtiöihin niiden osakasmäärästä tai toimialasta riippumatta. Osuuskunnan jäsenmäärä (yli tai alle 500 jäsentä) ei voi olla ratkaisevassa asemassa osuuskunnan ylijäämänjaon veromallia säädettäessä.

Perusteita ei ole myöskään sille, että osuuskunnan verotuksessa 8 %:n tuotto laskettaisiin vain osuuskunnan osuuksista tai osakkeista maksetulle yhteenlasketulle merkintähinnalle, ei nettovarallisuudelle. Em. 8 %:n tuotto on laskettava osakeyhtiöiden tapaan osuuskunnan nettovarallisuuden perusteella.

Lievemmän verotuksen rajaksi esitetty 2 500 euroa ei nykyisen 1 500 euron tavoin perustu mihinkään. Listaamattomien osakeyhtiöiden osinkoverotuksessa lievemmin verotetun osinkotulon raja on kuitenkin 150 000 euroa. Tähän euromäärään verrattuna osuuskunnan jäsenille nyt ehdotettu 2 500 euroa on selkeästi alimitoitettu.

Mikäli edellä esitettyä listaamattoman osakeyhtiön veromallia ei säädettäisi sellaiseen koskemaan myös osuuskuntia, tulisi lievemmin verotetun ylijäämän määrän vastata listaamattomien osakeyhtiöiden 150 000 euroa. Tällä muutoksella osakeyhtiöiden ja osuuskuntien verotuksellista neutraalisuutta voitaisiin lisätä.

Edellä esitettyjen muutosten lisäksi osuuskuntien ja Verohallinnon hallinnollisen taakan pienentämiseksi esim. alle 100 euron ylijäämänpalautukset tulisi säätää kokonaan verovapaiksi.

Ylijäämänpalautuksen vähennyskelpoisuus

Voimassa olevan EVL 18 §:n 1 momentin 1 kohdan mukaan osuuskunnan vähennyskelpoista menoa on osuuskunnan ostojen ja myyntien taikka niihin rinnastettavien suoritusten perusteella jakama ylijäämänpalautus kokonaisuudessaan.

Esitysluonnoksessa ehdotetaan osuuskunnan vähennyskelpoista ylijäämää koskevaa sääntelyä rajattavaksi sekä vähennykseen oikeutettujen osuuskuntien että vähennyskelpoisen määrän suhteen. Ylijäämän vähennyskelpoisuuden edellytykseksi esitetään vaatimus vähintään 15 jäsenestä, joista vähintään kaksi kolmasosaa tulee olla luonnollisia henkilöitä. Käytännössä tämä rajaisi nk. toisen asteen osuuskunnat vähennyskelpoisuuden ulkopuolelle. Pidämme tätä rajausta perusteettomana.

Esityksen taustalla vaikuttaisi olevan pyrkimys muuttaa osuuskuntien verotuksessa täysin vakiintuneesti noudatettua periaatetta, jonka mukaan osuuskunnan ja sen jäsenen välillä voidaan noudattaa omakustannushintaan perustuvaa hinnoittelua. Muussa tapauksessa ylijäämän vähennyskelpoisuutta koskevat muutokset menettäisivät pitkälti merkityksensä. Esitysluonnoksessa tätä merkittävää periaatteellista muutosta ei kuitenkaan ole selkeästi todettu. Jos esityksen tavoitteena on omakustannushinnoittelun estäminen, niin esityksen jatkovalmistelussa se on avoimesti todettava.

Talouspolitiikka/Veropolitiikka
Tero Honkavaara

2.6.2014

Osuuskunnissa omakustannushinnoittelun mahdollistavat osuuskuntalain 1 luvun 5 §:n mukainen osuustoiminnan yleinen tarkoitus eli taloudellisen toiminnan harjoittaminen jäsenten taloudenpidon tai elinkeinon tukemiseksi sekä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 18 §:n 1 momentin säännös verovähennyskelpoisesta ylijäämänpalautuksesta. Silloin kun etukäteisen omakustannushinnoittelun kautta saavutettava lopputulos on sama kuin jälkikäteisen ylijäämänpalautuksen hyödyntämisen kautta, omakustannushinnoittelu on ollut ja sen tulee jatkossakin olla osuuskuntien verotuksessa mahdollista.

KHO on ratkaisussaan 2011:103 mm. todennut, että osuuskunnan ja sen jäsenen väliseen omakustannushintaiseen hinnoitteluun ei voida puuttua peiteltyä osinkoa koskevan VML 29 §:n perusteella. Myöskään VML 31 §:n siirtohinnoittelusäännökset eivät lainkohdan perustelujen mukaan koske osuuskuntaa. Hallituksen esityksessä (107/2006) todetaan lainkohdan soveltamisalasta, että "vallitsevan verotuskäytännön mukaisesti säännöksellä ei olisi tarkoitus puuttua voittoa tavoittelemattomien yritysten hinnoitteluun. Esimerkiksi osuuskunnan tarkoitus on jo osuuskuntalain (1488/2001) 2 §:n mukaan jäsenten taloudenpidon tai elinkeinon tukemiseksi harjoittaa taloudellista toimintaa siten, että jäsenet käyttävät hyväkseen osuuskunnan tarjoamia palveluita. Osuuskunnan ei siten edellytettäisi hinnoittelevan näitä palveluita markkinaehtoperiaatteen mukaan." Myös uuteen osuuskuntalakiin (421/2013) sisältyy vastaavansisältöinen säännös toiminnan tarkoitusta koskevassa 5 §:ssä lisäyksenä, että toiminnan tarkoituksesta voidaan säännöissä määrätä toisin. Jos muuta määräystä ei säännöissä ole, osuuskunnan tarkoitus on myös uuden osuuskuntalain aikana muuttumaton.

Esitysluonnoksen mukaan epäselväksi jää myös se, tulisivatko markkinaehtoista hinnoittelua edellyttävät VML 29 § ja 31 § sovellettaviksi osuuskunnan ja sen jäsenen välisissä liiketoimissa niissä osuuskunnissa, joissa ylijäämän palautus ei enää olisi vähennyskelpoinen. Ehdotetun mallin toteutuminen voisi siten johtaa epäselvään tulkintatilanteeseen, joka todennäköisesti saisi lopullisen ratkaisunsa vasta oikeuskäytännön kautta. Esityksen perusteluita tulee jatkovalmistelussa täydentää siten, että esityksessä selkeästi todetaan, että VML 29 § ja 31 § ei sovelleta osuuskuntien verotuksessa.

Perusteluissa todetaan, että ylijäämän palautuksen vähennyskelpoisuuden säilyttäminen ei ole mahdollista EU:n valtiontukisääntelystä johtuvista syistä. Luonnoksessa viitatussa Komission tiedonannossa (1998/C384/03) ei kuitenkaan käsitellyt mukaan ole asetettu vaatimuksia osuuskunnan jäsenten lukumäärän tai luonnollisten henkilöiden suhteellisen osuuden osalta. **Tavoitteen mukainen lopputulos on mahdollista saavuttaa rajaamalla ylijäämän palautuksen vähennyskelpoisuus jäsenkauppaan perustuvaan osaan ylijäämästä.** Tämä riittää esittämään Komission tiedonannossa todetun osuuskunnan nk. vieraskaupasta syntyneen ylijäämän vähentämisen verotuksessa.

Esitetyn uuden EVL 18 §:n 4 momentin mukaan ylijäämänpalautus olisi vähennyskelpoinen mm. vain siltä osin kuin se jaetaan elinkeinotoimintaa tai maataloutta harjoittavalle osuuskunnan jäsenelle. Esitettyä säännöstä tulee muuttaa siten, että yli-

Talouspolitiikka/Veropolitiikka
Tero Honkavaara

2.6.2014

jäämänpalautus on vähennyskelpoinen myös silloin, kun se jaetaan metsätaloutta harjoittavalle osuuskunnan jäsenelle.

Verolainsäädännön muutoksilla ei pidä vaarantaa osuustoiminnan perusajatusta. Mahdollisuus omakustannushintaan tapahtuvaan jäsenkauppaan on olennainen osa osuustoiminnan periaatteita, jäsenten taloudenpidon ja elinkeinon tukemista eikä sitä tule verotuksen kautta estää.

Kunnioittavasti

Elinkeinoelämän keskusliitto EK
Talouspolitiikka

Jussi Mustonen
Johtaja