

Verohallinnolle 30.6.2017

Suomen Pääomasijoitusyhdistys ry:n lausunto – Luonnos verohallinnon ohjeeksi Siirtohinnoittelun dokumentoinnista

Suomen pääomasijoitusyhdistys (FVCA) lausuu seuraavaa:

Yleistä pääomasijoitusrahastoista ja konsernitilinpäätöksen laatimisvelvollisuudesta

Konsernitietojen dokumentoinnista on säädetty VML 14 b §:n 1 momentissa. Asiaa täsmennetään verohallinnon ohjeluonnoksen kappaleessa 4.1. Ohjeluonnoksen mukaan konsernitiedot on dokumentoitava koko konsernin osalta. Konsernilla tarkoitetaan VML 14 b §:n 3 momentin mukaisesti kirjanpitolain 1 luvun 6 §:ssä tai vastaavissa ulkomaisissa säännöksissä tarkoitettua konsernia. Esimerkiksi hallituksen esityksessä (2016) on todettu, että suomalaisen yhtiön, joka kuuluu yhdysvaltalaiseen US GAAP -sääntelyn piirissä olevaan konserniin, on esitettävä konsernitiedot US GAAP:n mukaisesti määritellystä konsernista.

FVCA toteaa, että ohjeluonnoksessa ei oteta kantaa pääomasijoitustoimintaa harjoittaviin yhtiöihin. Yleisemmin käytössä oleva rahastorakenne käsittää yhden pääomasijoitusrahastona toimivan kommandiittiyhtiön ja sen vastuunalaisena yhtiömiehenä toimivan osakeyhtiön. Rahastosijoittajat toimivat kommandiittiyhtiön äänettöminä yhtiömiehinä ja hallinnointiyhtiö tai sen tytäryhtiö vastuunalaisena yhtiömiehenä.

FVCA katsoo, että kommandiittiyhtiö eikä hallinnointiyhtiö ole nykykäytännön mukaan velvollinen laatimaan konsernitilinpäätöstä. Konsernitilinpäätös antaisi väärän kuvan hallinnointiyhtiön/rahaston tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Konsernitilinpäätös ei antaisi myöskään oikeaa ja riittävää kuvaa kohdeyhtiöiden taloudellisesta asemasta eikä kohdeyhtiöiden taloudellisen tiedon tasoa pitäisi heikentää. FVCA painottaa, että asiassa tulisi ottaa huomioon IFRS-sääntelyn mukaiset yleiset periaatteet. Myös esimerkiksi Englannissa vastaava tulkinta on kirjattu UK GAAP-ohjeisiin. Suomessa tulkintakäytännön tulisi noudattaa yleisesti muissa maissa käytössä olevaa tulkintaa.

Tarkoituksenmukaisuus ja siirtohinnoittelun dokumentointivelvollisuuden tavoitteet

Toimialan erityisen luonteen johdosta ohjeessa tulisi erikseen käsitellä siirtohinnoittelun dokumentointivelvollisuutta pääomasijoitustoimintaa harjoittavien rahastojen näkökulmasta ja selventää, että dokumentointivelvoite koskee kutakin sijoituskohdetta erikseen.

On ilmeistä, että rahaston omistamat konsernit toimivat itsenäisinä liiketoimintakokonaisuuksina suhteessa rahastoon sekä muihin sijoituskohteisiin: Rahastolla ja kohdeyhtiöllä, tai kohdeyhtiöllä keskenään, ei ole yhteistä liiketoiminnallista strategiaa tai liikkeenjohtoa, tai vastuuta toistensa liiketoimista tai taloudellisesta asemasta. Liiketoimintajohto on tyypillisesti sidottu osakepohjaisilla kannustimilla nimenomaan ja yksinomaan oman yhtiönsä kehitykseen.

Laajojen, toisistaan liiketoiminnallisesti ja hallinnollisesti täysin irrallisten konsernien tietojen kerääminen yhteen siirtohinnoitteludokumentaatioon on myös käytännössä äärimmäisen työläs tehtävä. Kukin sijoituskohde toimii täysin itsenäisenä liiketoimintakokonaisuutena ja käyttää omia erillisiä raportointijärjestelmiään.

Siirtohinnoitteludokumentaation konsernin toimintaa kuvaavan osan on tarkoitus antaa yleiskuva konsernin liiketoimintaympäristöstä. Dokumentointivelvollisuutta ei siksi tule laajentaa rahastoon tai hallinnointiyhtiöön ja näiden kautta muihin sijoituskohteisiin.

Itsenäisen liiketoiminta-alueen raportointi

Mikäli Verohallinto katsoo FVCA:n näkemyksen vastaisesti, että rahasto, rahaston vastuunalainen yhtiömies tai äänettömät yhtiömiehet muodostaisivat kohdeyhtiön kanssa konsernin, tulisi konsernitietojen kuvaamista koskevassa kappaleessa selventää VML 14b §:n 4 -kohdan poikkeussäännön soveltuminen pääomasijoitusrahastoihin.

VML 14b §:n 4 -kohdan mukaan konsernitiedot voidaan esittää vaihtoehtoisesti sen konsernin liiketoiminta-alueen osalta, johon verovelvollinen kuuluu jos liiketoiminta-alue toimii muuhun konserniin nähden itsenäisesti ja se on eroteltavissa muusta konsernista. On selvää, että kyseinen kohta soveltuisi pääomasijoitusrahaston omistamaan konserniin ja kukin sijoituskohde muodostaisi VML 14b §:n 4 -kohdassa tarkoitettun muusta konsernista itsenäisen liiketoiminta-alueen.

Suhde verotuksen maakohtaiseen raportointiin

Verotuksen maakohtaista raportointia koskevan ohjeen mukaan raportin antamisvelvollisuus on ensisijaisesti konsernin ylimmällä emoyhtiöllä. Konsernin ylimmän emoyhtiön määritelmä on kytketty konsernitilinpäätöksen laatimisvelvollisuuteen. Kyseinen lähestymistapa on perusteltu, sillä ei ole tarkoituksenmukaista raportoida yhdessä sellaisia tahoja, joiden tilinpäätöstietojen yhdistelemiseen ei ole kirjanpidon näkökulmasta katsottu olevan tarvetta.

Siirtohinnoittelun dokumentointia koskevasta ohjeluonnoksesta on mahdollista saada käsitys, että dokumentointivelvoite voisi koskea eri kokonaisuutta kuin maakohtainen raportointi. Kahden kiinteästi yhteen liittyvän ja samaa tarkoituserää edistävän raportointimuodon tulisi olla määritelmiensä puolesta yhdenmukaisia.

Muita huomioita

Ohjeen sivulla 19(60) todetaan: *"Konsernitietoja edellytetään poikkeuksellisesti dokumentoitavan myös tilanteessa, jossa ei ole kyse konsernista."* Virke on sisältönsä ja tarkoituksensa osalta epäselvä. Jos vaatimus liittyy sisällöllisesti seuraavaan virkkeeseen: *"Ulkomaisen yrityksen ja sen suomalaisen kiinteän toimipaikan muodostaman kokonaisuuden osalta on esitettävä VML 14 b §:n 1 momentin konsernitiedot, vaikka ulkomainen yritys ei toimisi konsernirakenteessa"*, tulisi asiallinen yhteys selventää yhdistämällä virkkeet.

Edellä mainittua kiinteitä toimipaikkoja koskevaa poikkeusta lukuun ottamatta vain konsernitilinpäätöksen laativan tahon tulisi olla velvollinen raportoimaan konsernitietoja.

Dokumentointivelvollisuus perustuu VML 14 a – c §:iin. Yleisenä kommenttina FVCA toteaa lopuksi, että verovelvollisille asetettu siirtohinnoittelun dokumentointivelvollisuus ei voi olla laajempi kuin näissä lainkohdissa säädetään. Verohallinto ei voi myöskään ohjeistuksellaan laajentaa siirtohinnoittelun dokumentointivelvollisuutta yli ja ohi em. lainkohdissa olevien vaatimusten.

SUOMEN PÄÄOMASIOITUSYHDISTYS

Pia Santavirta

Toimitusjohtaja