

VALTIOVARAINVALIOKUNNAN MIETINTÖ 40/2005 vp

Hallituksen esitys laeiksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 16 §:n ja maatilatalouden tuloverolain 7 §:n muuttamisesta

JOHDANTO

Vireilletulo

Eduskunta on 8 päivänä marraskuuta 2005 lähettänyt valtiovarainvaliokuntaan valmistelevasti käsiteltäväksi hallituksen esityksen laeiksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 16 §:n ja maatilatalouden tuloverolain 7 §:n muuttamisesta (HE 187/2005 vp).

Jaostovalmistelu

Asia on valmisteltu valtiovarainvaliokunnan verojaostossa.

Asiantuntijat

Verojaostossa ovat olleet kuultavina

- erityisasiantuntija Sami Laaksonen, valtiovarainministeriö
- ylitarkastaja Kari Aaltonen, Verohallitus
- veroasiantuntija Virpi Pasanen, Elinkeinoelämän keskusliitto
- veroasiantuntija Leena Romppainen, Suomen Yrittäjät ry
- lakiasiain johtaja Vesa Korpela, Veronmaksajain Keskusliitto ry.

Keskuskauppakamari ja Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto MTK ry ovat toimittaneet kirjalliset lausuntonsa. Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK ry on ilmoittanut, ettei sillä ole huomauttamista asiaan.

HALLITUKSEN ESITYS

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi elinkeinotulon verottamisesta annettua lakia ja maatilatalouden tuloverolakia. Esityksessä tarkennettaisiin kummankin lain vähennyskelvottomia rangaistusluonteisia maksuja koskevan säännöksen sanamuotoa siten, että säännös koskisi sakkojen ohella kaikkia oikeudenvastaisten tekojen johdosta määrättyjä ja oikeussäännösten noudattamista tehostavia sanktionluonteisia maksuseuraamuksia. Elinkeinotulon verottamisesta

annettuun lakiin ehdotetaan lisäksi sisällytettäväksi säännös siitä, että lahjukset ja muut vastaavat epäasiallisessa tarkoituksessa annetut edut eivät olisi tuloverotuksessa vähennyskelvottomia.

Lait ovat tarkoitettut tulemaan voimaan mahdollisimman pian. Lakeja sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 2006 toimitettavassa verotuksessa.

VALIOKUNNAN KANNANOTOT

Perustelut

Valiokunta puoltaa lakiehdotusten hyväksymistä vähäisin sanonnallisoin tarkennuksin.

Hallituksen esityksen tarkoituksena on selkiinnyttää oikeustilaa siltä osin kuin se koskee sanktioluontoisten maksuseuraamusten vähennyskelvottomuutta. Jatkossa *kaikki* lainvastaisen teon johdosta määrätty maksuseuraamukset olisivat vähennyskelvottomia. Lakiin on tarkoitettu lisäksi ottaa nimenomainen säännös lahjusten ja muiden vastaavien etujen vähennyskelvottomuudesta.

Vaikka kysymys on pääosin nykykäytännön toteavasta sääntelystä, merkitsee ehdotus myös joitakin muutoksia nykytilaan. Näitä kysymyksiä on käsitelty erikseen jäljempänä.

Sanktioluontoisten maksuseuraamusten vähennyskelvottomuus

Soveltamisalan laajennus. Esitys rajoittaisi uudentyyppisten seuraamusmaksujen, kuten kilpailunrikkomusmaksujen tai päästöoikeuksien ylitysmaksujen vähennysoikeutta verotuksessa. Se merkitsisi lisäksi myös eräiden perinteisesti vähennyskelvoisten erien, kuten vähennyskelvoisten verojen laiminlyöntien yhteydessä määrättävien veronkorotusten, muuttumista vähennyskelvottomiksi.

Valiokunnan asiantuntijakuulemisessa on arvioitu sitä, että vähennyskelvottomuuden alaa laajennetaan nykyisestä. Eräänä vaihtoehtona on esitetty, että vähennyskelvottomuus liitettäisiin tekijän tuottamuksen asteeseen eli siihen, onko teon syynä tahallisuus tai törkeä tuottamus.

Valiokunta pitää hallituksen esityksen lähtökohtia perusteltuina. Uusi säännös selkeyttäisi oikeustilaa ja tehostaisi osaltaan erityislaeissa säädeltyjen sanktioiden ennalta estävää vaikutusta. Lisäksi yleissäännöksen muotoon kirjoitettu säännös on joustava myös tulevaisuuteen nähden. Huomionarvoista on myös se, että vähennyskelvottomat maksuseuraamukset voidaan määrätä hallinnollisessa menettelyssä jo nykyisin. Tältä osin ei siis ole kysymys periaatteellisesta laajennuksesta.

Sääntelyä ei voida sitoa valiokunnan käsityksen mukaan myöskään tuottamuksen asteeseen, koska maksut eivät perustu tuottamusharkintaan. Riittävää on, että erityislaissa tarkoitettu laiminlyönti tai rikkomus on sinänsä tapahtunut. Seuraamusmaksujen tarkoituksena on näin varmistaa, että niiden perustana olevia säännöksiä noudatetaan ja asetetut velvoitteet täytetään.

Päästöoikeuden ylitysmaksu. Valiokunnan asiantuntijakuulemisessa on kiinnitetty erityistä huomiota päästökauppalaan tarkoittaman päästöoikeuden ylitysmaksun verokohteluun. Sen vähennyskelvoisuutta on puollettu sillä perusteella, että ylitysmaksu on hallinnollinen maksu eikä rangaistusseuraamus, joista on säädetty erikseen päästökauppalaan 67 §:ssä.

Edellä on jo todettu, että vähennyskelvottomat rangaistusluonteiset maksuseuraamukset voidaan sinänsä määrätä myös hallinnollisessa menettelyssä. Päästöoikeuden ylitysmaksun vähennyskelvoisuus on ratkaistava siten sen mukaan, onko kyseessä esityksen mukainen oikeussäännösten noudattamista tehostava sanktionluonteinen julkisoikeudellinen maksuseuraamus vai ei.

Esityksessä on lähdetty siitä, että päästöoikeuden ylitysmaksu on luonteeltaan sanktio. Tämä ilmenee mm. päästökauppadirektiivin (2003/87/EY) 16 artiklasta. Jos toiminnanharjoittaja ei palauta päästöjä vastaavaa määrää päästöoikeuksia, se on velvollinen maksamaan liikapäästöistä 16 artiklassa tarkoitettua sakkoa. Tämä direktiivin mukainen sakko on nimetty päästökauppalaan 62 §:ssä *päästöoikeuden ylitysmaksuksi*.

Päästökauppalaan 67 §:ssä säädelty päästökaupparikkomus koskee puolestaan *muita laiminlyönnejä* kuin päästöoikeuksien palauttamatta jättämistä. Se on tuottamuspohjainen sanktio-säännös, jonka perusteella voidaan määrätä lainkohdassa mainituille rikkomuksille tai laiminlyönneille sakko.

Valiokunta katsoo näillä perusteilla, että päästöoikeuden ylitysmaksua tulee käsitellä ve-

rotuksessa vähennyskeltvottomana eränä, kuten hallituksen esityksessä on myös todettu. Ylitysmaksujen, kuten muidenkin seuraamusmaksujen, mitoituksessa on tärkeä ottaa kuitenkin huomioon, etteivät maksut ole verotuksessa vähennyskelpoisia.

Veronkorotus. Valiokunnan asiantuntijakuulemisessa on kiinnitetty niin ikään huomiota vähennyskelpoisiin veroihin liittyvien veronkorotusten muuttuvaan verokohteluun. Tällä hetkellä vähennyskelpoisia ovat esimerkiksi ennakonpidätysten ja arvonlisäverojen veronkorotukset, koska nämä verot ovat itsessään vähennyskelpoisia tai läpikuluerän luonteisia.

Valiokunta pitää hallituksen esitystä johdonmukaisena myös tältä osin. Veronkorotusta ei ole syytä liittää sen perusteena olevan veron käsittelyyn, koska veronkorotus ei perustu itse veroon vaan verovelvollisen laiminlyöntiin. Ehdotettu verokohtelu vastaisi myös viivästysseurauksien osalta vuonna 1995 tehtyä muutosta. Se olisi siten tästäkin näkökulmasta perusteltu.

Valiokunta pitää tärkeänä sitä, että muuttuva verokohtelu otetaan jatkossa huomioon myös veronkorotusta määrättäessä. Tuore hallituksen esitys verotusmenettelylain ja eräiden siihen liittyvien muiden lakien muuttamisesta (HE 91/2005 vp) sisältää lisäksi muutoksen, jonka mukaan veronkorotus voidaan jättää kaikissa tapauksissa myös määräämättä. Veronkorotuksen vähimmäismäärästä on siis tarkoitus luopua. Myös tällä tulee olla valiokunnan mielestä oma painoarvonsa vastaisessa veronkorotuskäytännössä.

Lahjusten ja lahjusten luonteisten etujen vähennyskeltvottomuus

Elinkeinoverolakiin on tarkoitus siis ottaa nimenomainen säännös, joka epää lahjusten ja lahjusten luonteisten menojen vähennysoikeuden. Ehdotuksella ei ole tarkoitettu muuttaa vallitsevaa oikeustilaa eikä laajentaa nykyistä soveltamiskäytäntöä. Sääntelyä on pidetty aiheellisena OECD:n veroasiainkomitean asiaan kiinnittämän huomion vuoksi.

Valiokunta pitää sääntelyä sinänsä asianmukaisena mutta ehdotettua sanamuotoa epä-tarkkana. Maininta epäasiallisessa tarkoituksessa annettujen etujen vähennyskeltvottomuudesta voi johtaa helposti subjektiivisiin ja vaihteleviin tulkintoihin. Valiokunta esittää sen vuoksi sanamuodon täsmentämistä siten, että vähennyskelpoisia eivät olisi lahjukset eivätkä lahjusten luonteiset edut. Vähennyskeltvottomia olisivat nykyiseen tapaan sekä rikoslain mukaisten lahjusten että lahjusten luonteisten muiden etujen antamisesta aiheutuvat menot.

Päätösehdotus

Edellä esitetyn perusteella valtiovarainvaliokunta ehdottaa,

että 2. lakiehdotus hyväksytään muuttamattomana ja

että 1. lakiehdotus hyväksytään muutoin hallituksen esityksen mukaisena paitsi 16 §:n uusi 8 kohta muutettuna (Valiokunnan muutosehdotus).

Valiokunnan muutosehdotus

1.

Laki

elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 16 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan elinkeinotulon verottamisesta 24 päivänä kesäkuuta 1968 annetun lain (360/1968) 16 §:n 5 kohta, sellaisena kuin se on laissa 1385/1997, ja lisätään 16 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 859/1981, 1164/1990 ja 717/2004 sekä mainitussa laissa 1385/1997, uusi 8 kohta seuraavasti:

16 §
Tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneita menoja eivät ole:

(5 kohta kuten HE)

8) lahjukset eivätkä lahjusten luonteiset edut.

Voimaantulosäännös
(Kuten HE)

Helsingissä 29 päivänä marraskuuta 2005

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

pj.	Olavi Ala-Nissilä /kesk	Kimmo Sasi /kok
vpj.	Matti Ahde /sd	Anni Sinnemäki /vihr
jäs.	Christina Gestrin /r	Irja Tulonen /kok
	Kyösti Karjula /kesk	Kari Uotila /vas
	Pekka Kuosmanen /kok	Jukka Vihriälä /kesk
	Reijo Laitinen /sd	vjäs. Timo Kalli /kesk
	Maija-Liisa Lindqvist /kesk	Bjarne Kallis /kd
	Pekka Nousiainen /kesk	Mikko Kuoppa /vas
	Pirkko Peltomo /sd	Maija Perho /kok
	Markku Rossi /kesk	Maija Rask /sd.
	Matti Saarinen /sd	

Valiokunnan sihteerinä jaostokäsittelyssä on toiminut

valiokuntaneuvos Maarit Pekkanen.

VASTALAUSE

Perustelut

Valtiovarainvaliokunta on hyväksynyt hallituksen esityksen HE 187/2005 vp mukaisesti elinkeinoverolain 16 §:n muuttamisen siten, että säännöksen mukainen verovähennyskeltvottomuus koskisi sakkojen ohella kaikkia oikeuden-vastaisten tekojen johdosta määrättyjä ja oikeus-säännösten noudattamista tehostavia sanktion-luonteisia maksuseuraamuksia. Tähän joukkoon luetaan kuuluvaksi myös päästökauppalain 62 §:n mukainen päästöoikeuden ylitysmaksu.

Aikaisemmin elinkeinotulon verottamisesta annettuun lakiin sisällytetty sakkojen yms. vastaava vähennyskeltvottomuus on ollut rajattu selkeästi rangaistuksenluonteisuuden pohjalta. Hallinnollisessa menettelyssä määrättävään sanktionluonteiseen seuraamukseen ei ole tätä vähennyskeltvottomuutta liitetty. EVL:n 16 §:n uuden 5 kohdan muotoilu merkitsisi asiantuntijakuulemisissa esiin tuodun mukaisesti sitä, että moitittavaan käyttäytymiseen liittyvällä tuottamuksen asteella ei olisi enää merkitystä suhteessa vähennyskeltvottomuuteen. Tämä aiheuttaa selkeän ongelman päästöoikeuden ylitysmaksujen osalta. Ylitysmaksu on päästökauppalain mukainen hallinnollinen maksu, jonka lisäksi päästökauppalain rangaistus-seuraamukset on säädetty erikseen lain 67 §:ssä. Päästöoikeuden ylitysmaksua ei tulisikaan säätää vähennyskeltvottomaksi, sillä se liittyy oleellisesti yrityksen tulonhankkimistoimintaan, eikä seuraamuksen määräytymiseen mitenkään vaikuta teon ta-

hallisuus tai törkeä huolimattomuus. Päästöoikeudet ovat niukka hyödyke, joita ei aina ole edes saatavilla. Tähän mennessä oletuksena onkin ollut, että nimenomaan päästöoikeuden ylitysmaksu olisi verotuksessa vähennyskelpoinen.

Ehdotus

Edellä olevan perusteella ehdotamme,

että 2. lakiehdotus hyväksytään valiokunnan mietinnön mukaisena ja

että 1. lakiehdotus hyväksytään muutoin valiokunnan mietinnön mukaisena paitsi 16 § muutettuna seuraavasti:

Vastalauseen muutosehdotus

16 §

Tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneita menoja eivät ole:

— — — — —
5) sakot, seuraamusmaksut *lukuun ottamatta päästöoikeuden ylitysmaksua* eivätkä muut sanktionluoteiset maksuseuraamukset;
— — — — —

(8 kohta kuten VaVM)

Helsingissä 29 päivänä marraskuuta 2005

Pekka Kuosmanen /kok
Kimmo Sasi /kok
Irja Tulonen /kok

Bjarne Kallis /kd
Maija Perho /kok