

LAKIALOITE 129/2007 vp

Laki tuloverolain muuttamisesta

Eduskunnalle

ALOITTEEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Aloitteessa ehdotetaan työmatkan käsitteen laajentamista verotuksessa siten, että muualla kuin oman työnantajan toimipaikassa työskentelevien työntekijöiden voitaisiin nykyistä useammin katsoa olevan tuloverolaissa tarkoitettulla työmatkalla. Näin ollen verovapaiden matkakustannusten korvausten maksuoikeus laajenisi nykyisestä. Aloitteella pyritään ratkaisemaan komennustyöhön liittyvät pahimmat verotuksen tulkintaongelmat.

Aloitteen mukaan muualla kuin oman työnantajan toimipaikassa työskentelevällä verovelvollisella työmatkan käsitettä ja verovapaita matkakustannusten korvauksia arvioitaisiin vastaavin perustein kuin nykyisin erityisillä aloilla (so. rakennus- ja metsäalalla) työtä tekevillä verovelvollisilla. Muutos myös yhtenäistäisi työmatkan käsitettä eri toimialojen kesken.

Aloitteessa ehdotetaan, että muun muassa telakka-alan alihankintayritysten työntekijät olisivat oikeutetut verovapaisiin korvauksiin työskennellessään telakalla riippumatta siitä, onko heidät palkattu sinne suoraan vai työskentelevät-

kö he vakituisesti oman työnantajan verstaalla. Edellytyksenä kuitenkin on se, ettei työskentely kestä yli kahta vuotta. Päivittäisiltä matkoilta saisi kilometrikorvaukset ja ateriakorvauksen verovapaasti. Verovapaan päivärahan voisi maksaa, jos työntekijä yöpyy tilapäisissä majoitustiloissa.

Aloitteessa ehdotetaan, että lisääntyneiden elantokustannusten vähentämistä koskevat säännökset yhtenäistettäisiin ja yksinkertaistettaisiin ja että yön ylittäviltä työmatkoilta myönnettäisiin kaavamainen vähennys lisääntyneistä elantokustannuksista (*vähennys työmatkasta aiheutuneista ylimääräisistä elantokustannuksista*). Päivittäisiltä matkoilta kaavamaisista vähennyistä ei myönnettäisi. Verovelvollisella olisi kuitenkin aina oikeus vähentää ne lisääntyneet elantokulut, jotka hän osoittaisi työmatkasta syntyneen.

Aloitteen ehdotukset perustuvat valtiovarainministeriön komennusmiestyöryhmämuistioon (VM työryhmämuistio 14/2006) sisältyviin ehdotuksiin.

YLEISPERUSTELUT

1 Nykytilanne

Voimassa olevan lain mukaan työnantaja voi maksaa työntekijälle verovapaita matkakustan-

nusten korvauksia, jos työntekijä tekee tilapäisen työmatkan.

Laissa ei ollut määritelmää työmatkan tilapäisyyden enimmäiskestoajasta ennen vuoden 2005 lopulla tehtyä tuloverolain muutosta. Ennen mainittua tuloverolain muutosta työmatkan tilapäisyyttä arvioitiin verotus- ja oikeuskäytännössä muodostuneiden useiden eri kriteerien perusteella. Tulkintaongelmia esiintyi lähinnä tilanteissa, joissa työmatka kesti hyvin pitkään. Käytännössä tulkintaongelmat koskivat yleensä tapauksia, joissa työmatka oli yli vuoden pituinen. Tällöin jouduttiin pohtimaan sitä, missä vaiheessa kyse ei ole enää tilapäisestä työmatkasta vaan työskentelystä varsinaisella työpaikalla.

Edelleen tälläkin hetkellä työmatkan käsite on ongelmallinen tilanteessa, jossa työntekijä työskentelee muualla kuin oman työnantajan toimitiloissa mutta työkohteet vaihtuvat säännönmukaisesti, joskin hitaammin kuin niin sanotuilla liikkuvilla aloilla.

2 Komennusmiestyöryhmän ehdotus ongelman ratkaisuksi

A-vaihtoehto ongelman ratkaisuu

Työryhmä katsoi muistiossaan, että uudessa tilanteessa, jossa työmatkaa koskevat aikarajat ovat täsmällisiä, olisi mahdollista laajentaa työmatkan käsitettä siten, että lyhytaikaiset komenukset työkohteille voitaisiin säätää entistä useammassa tilanteissa tuloverolain tarkoittamiksi työmatkoiksi (A-vaihtoehto).

Tämän ratkaisumallin mukaan työmatkan käsitteeseen liittyvät ongelmat voitaisiin ratkaista työmatkan käsitettä laajentamalla ja varsinaisen työpaikan käsitettä kaventamalla. Työryhmä katsoi, että muualla kuin oman työnantajan toimipaikassa työtä tekevällä työntekijällä työmatkan käsitettä voitaisiin arvioida vastaavaan tapaan kuin niin sanotuilla erityisten alojen työntekijöillä (A-vaihtoehto).

Työryhmämuistion mukaan tässä vaihtoehdossa työntekijän katsottaisiin olevan työmatkalla, vaikka työntekijä olisi tosiasiallisesti työskennellyt vain yhdessä työtekemispaikassa. Esimerkiksi suoraan telakalle palkatut alihankintayritysten työntekijät olisivat työmatkalla. Tällöin edellytettäisiin, että työtä on tehty

muualla kuin oman työnantajan toimipaikassa ja että työskentely työtekemispaikassa ei ole kestänyt yli tuloverolain 72 a §:ssä säädettyjen määräaikaisten, joita ovat:

— enintään kaksi vuotta erityisellä työtekemispaikalla; tai

— enintään kolme vuotta työskentelyä samassa työtekemispaikassa, jos kyse on työskentelystä rajatun ajan kestävässä työkohteessa, jolla suoritetaan luonteeltaan sellaista tilapäistä työtä, jonka suorittaminen työtekemispaikalla päättyy, kun työ saadaan valmiiksi. Lisäksi edellytetään, että työskentely suoritetaan työtekemispaikassa, joka on yli 100 kilometrin etäisyydellä verovelvollisen asunnosta ja varsinaisesta työpaikasta.

Kun työmatkan käsitettä arvioitaisiin vastaavaan tapaan kuin erityisillä aloilla, myös verovapaiden korvausten maksuoikeuden tulisi olla vastaava kuin erityisillä aloilla. Käytännössä tämä tarkoittaisi sitä, että verovapaata päivärahaa voitaisiin maksaa ainoastaan yön yli kestäville työmatkoilta. Päivittäisiltä matkoilta voitaisiin maksaa ateriakorvaus ja kilometrikorvaukset. Muutos myös yhtenäistäisi työmatkan käsitettä eri toimialojen kesken.

B-vaihtoehto ongelman ratkaisuu

Työryhmämuistiossa ehdotetun B-vaihtoehdon mukaan verotuksessa otettaisiin käyttöön uusi liikkuvan työn käsite. Muualla kuin oman työnantajan toimipaikassa työskentelevä verovelvollinen olisi oikeutettu verovapaisiin korvauksiin, jos työntekijän työ olisi liikkuvaa siten, ettei yli puolta työsuhteen aikaisista työpäivistä ole tehty samalla työtekemispaikalla. Myöskään tuloverolain 72 a §:ssä säädetty tilapäisen työn aikarajat eivät saa ylittyä. Päivittäisistä matkoista saisi myös verovapaan päivärahan.

(B-mallin mukaan kyse olisi työmatkasta, jos työntekijä tekee liikkuvaa työtä useassa muualla kuin oman työnantajan toimipaikassa sijaitsevassa työkohteessa siten, ettei työskentely yhdellä työtekemispaikalla kestä yli tilapäiselle työmatkalle säädettyjen määräaikaisten. Jos työntekijän työsuhte olisi tilapäiselle työmatkalle säädettyjä määräaikoja lyhyempi, työntekijän

liikkuvuutta arvioitaisiin sen perusteella, onko yli puolet työpäivistä tehty jossakin työkohteessa. Jos työntekijän työ täyttäisi liikkuvan työn kriteerit, työntekijälle voisi maksaa verovapaita matkakustannusten korvauksia, kuten päivärahaa. Toisaalta, jos työntekijä olisi palkattu tekemään työtä vain yhdellä työntekemispaikalla, kyse olisi jatkossakin työskentelystä varsinaisella työpaikalla.

Vastaavasti, jos tilapäisen työn määräajat ylittyvät tai jos määräaikoja lyhytaikaisemman työsuhteen aikana yli puolet työpäivistä olisi tehty samalla työntekemispaikalla, työntekijälle

ei olisi mahdollista maksaa verovapaita matkakustannusten korvauksia.

B-mallin ongelmana on se, että se muodostuisi joissakin tilanteissa väistämättä monimutkaiseksi. Monimutkaisuus koskisi lyhytaikaisia työsuhteita, jotka kestävät lyhyemmän ajan kuin tuloverolain 72 a §:ssä säädettyt enimmäismääräajat. Tällöin työn liikkuvuuden arviointiin olisi luotava uudet kriteerit, jotka väistämättä tekisivät liikkuvuuden arvioinnin monimutkaiseksi.

Ehdotuksemme pohjautuu edellä kuvattuun komennusmiestyöryhmän A-vaihtoehtoon.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1 Työmatkan, varsinaisen työpaikan ja työnantajan toimipaikan käsitteet tuloverolakiin

71 §:n 2 mom. Verovapaat matkakustannusten korvaukset. Kun työmatkan käsitettä arvioitaisiin vastaavalla tavalla kuin erityisillä aloilla, myös verovapaiden korvausten maksuoikeuden tulisi olla vastaava kuin erityisillä aloilla. Aloitteessa teemme tuloverolain 71 §:n 2 momenttia koskevan säännösehdotuksen, jossa erityisiä aloja koskevat säännökset matkakustannusten korvauksista ulotettaisiin koskemaan myös edellä mainittuja uuden 3 momentin mukaisia työmatkoja.

Säännösehdotuksen mukaan toimialoilla, joilla erityistä työntekemispaikkaa joudutaan alalle tunnusomaisen työn lyhytaikaisuuden vuoksi usein vaihtamaan, katsotaan päivittäisistä asunnon ja erityisen työntekemispaikan välisistä matkoista saaduista matkakustannusten korvauksista verovapaaksi tuloksi vain matkustamiskustannuksista saatu korvaus, jos verovelvollisella ei ole varsinaista työpaikkaa. Jos kuitenkin tilaisuutta työnantajan järjestämään työpaikkaruokailuun erityisellä työntekemispaikalla tai sen välittömässä läheisyydessä ei ole, katsotaan, sen mukaan kuin Verohallitus vuosittain tarkemmin määrää, päivittäisistä asunnon ja erityisen työntekemispaikan välisistä matkoista saaduista matkakustannusten korvauksista vero-

vapaaksi lisäksi myös ateriakorvaus. Mitä edellä tässä momentissa säädetään, koskee myös 72 §:n 3 momentissa tarkoitettuja työmatkoja. Viimeisessä virkkeessä verovapaiden matkakustannusten korvaukset laajennetaan koskemaan komennustyötä tekevien työmatkoja (72 §:n 3 momentissa tarkoitettujen työmatkat).

72 §:n 3 mom. Työmatka (Uusi momentti).

Aloitteessa ehdotetaan, että tuloverolain 72 §:ään lisättäisiin työmatkaa koskeva uusi 3 momentti, jossa säädettäisiin työmatkan käsitteestä koskien niitä liikkuvaa työtä tekeviä työntekijöitä, joilla ei ole varsinaista työpaikkaa. Säännöksen mukaan työmatkana pidettäisiin päivittäistä matkaa asunnon ja työntekemispaikan välillä, jos työskentely on tilapäistä 72 a §:ssä tarkoitettulla tavalla eikä työntekijällä ole työn liikkuvuuden vuoksi varsinaista työpaikkaa. Asunnon ja oman työnantajan toimipaikan välistä matkaa ei kuitenkaan pidettäisi tällöin työmatkana. Voimassa olevan lain 3 momentti siirtyisi 4 momentiksi.

Säännöksen mukaan muualle kuin oman työnantajan toimipaikalle tehty matka olisi työmatka, jos työskentely on tuloverolain 72 a §:ssä tarkoitettulla tavalla tilapäistä. Näin ollen kyse olisi työmatkasta, jos työskentely kestäisi alle tuloverolain 72 a §:ssä säädettyjen määräaikojen. Kun säännöksen mukaan asunnon ja oman

työnantajan toimipaikan välistä matkaa ei pidettäisi työmatkana niillä verovelvollisilla, joilla ei lainkaan ole varsinaista työpaikkaa, esimerkiksi työnantajan omalla verstaalla työskentelystä ei edelleenkään voisi maksaa verovapaita matkakustannusten korvauksia.

Ehdotettu 3 momentti koskisi ainoastaan tilanteita, joissa työntekijällä ei lainkaan ole varsinaista työpaikkaa. Jos työntekijä työskentelisi vakituisesti oman työnantajan toimipaikassa, tulisi siitä hänen varsinainen työpaikkansa, eikä työryhmän ehdottama 3 momentti tulisi sovellettavaksi. Esimerkiksi oman työnantajan toimipaikalle tehty tilapäinen matka voi olla työmatka, jos työntekijälle on työkohteen pitkäkestoisuuden vuoksi syntynyt varsinainen työpaikka työkohteelle. Toisaalta myös oman työnantajan toimipaikka on tällöin varsinainen työpaikka, jos työskentely siellä kestää yli tuloverolain 72 a §:ssä säädettyjen määräaikojen.

Sääntelyllä ei olisi tarkoitus muuttaa oikeustilaa niiden verovelvollisten osalta, joilla on varsinainen työpaikka. Näin ollen varsinaisen työpaikan omaavan työntekijän työmatkana pidettäisiin oman työnantajan toimipaikalle tehtyä matkaa, jos kyse on erityisestä työntekemispai-
kasta tai tuloverolain 71 §:n 1 momentissa tarkoitettua toissijaisesta työpaikasta.

72 b § (Uusi). Varsinainen työpaikka. Ehdotamme tuloverolakiin uutta säännöstä, jossa määriteltäisiin varsinainen työpaikka. Säännösehdotuksen 1 ja 2 momentti vastaisivat sisällöltään nykyisiä Verohallituksen päätöksessä olevia määräyksiä. Verohallituksen päätöksessä olevien määräysten tulkintaa on selvitetty verohallinnon julkaisemassa henkilöverotuksen käsikirjassa.

1 mom. Pykälän 1 momentin mukaan varsinaisella työpaikalla tarkoitetaan paikkaa, jossa verovelvollinen vakituisesti työskentelee. Varsinainen työpaikka voi olla virasto, toimisto, tehdas, työpaja, varasto tai muu vastaava rakennus tai muu ulkonaisesti erotettava paikka, jossa verovelvollinen vakituisesti työskentelee. Silloinkin, kun verovelvollinen on otettu esimerkiksi

sairasloman sijaiseksi, kesä- tai ruuhka-apulaiseksi tai muuhun vastaavaan lyhytaikaiseen työhön, työskentelypaikkaa pidetään hänen varsinaisena työpaikkanaan. Varsinainen työpaikka on paikka, jossa työntekijä työskentelee vakituisesti ennen komennukselle lähtöä ja jonne hän palaa työskentelemään komennuksen jälkeen.

Työvoimaa vuokraavien yhtiöiden palveluksessa olevien työntekijöiden varsinainen työpaikka on käyttäjäyrityksen eli työntekijän vuokralle ottaneen työnteettäjän toimitiloissa. Vuokratyötä koskevissa tilanteissa työntekijän vuokralle ottanut työnteettävä rinnastettaisiin säännöksiä sovellettaessa työnantajaan. Esimerkiksi A Oy:n paikkaan X vuokralle ottaman työntekijän varsinainen työpaikka on paikassa X. Jos työntekijä tekee työmatkan paikasta X esimerkiksi A Oy:n asiakasyrityksen toimitiloihin, työntekijällä on työmatkan ajalta oikeus verovapaisiin matkakustannusten korvauksiin vastaavalla tavalla kuin A Oy:n omilla työntekijöillä. Vastaavalla tavalla, jos A Oy työskentelee erityisellä alalla, työntekijä on oikeutettu verovapaisiin matkakustannusten korvauksiin samoin perustein kuin A Oy:n omat työntekijät.

Jos työntekijä työskentelee vakituisesti oman työnantajan toimipaikassa, hänelle syntyy sinne varsinainen työpaikka. Tällöin työntekijä voi tehdä tilapäisen työmatkan myös oman työnantajan toiselle toimipaikalle eikä siitä tule hänen varsinaista työpaikkaansa. Vastaavasti työntekijä saattaa työskennellä muualla kuin oman työnantajansa toimipaikassa sijaitsevassa työkohteessa niin pitkäaikaisesti, että hänellä on siellä varsinainen työpaikka. Myös tällöin työntekijä voi tehdä tilapäisen työmatkan oman työnantajan toimipaikalle eikä siitä tule hänen varsinaista työpaikkaansa.

Oman työnantajan toimipaikalle syntyy varsinainen työpaikka, jos työntekijä lähtee sieltä tilapäisille komennuksille ja palaa komennusten jälkeen sinne työskentelemään. Jos työntekijä esimerkiksi työskentelee kuusi kuukautta oman työnantajan toimitiloissa, sen jälkeen kaksi vuotta komennuskohteella, sen jälkeen kuusi kuukautta oman työnantajan toimitiloissa ja jatkaa työskentelyä näin eteenpäin, työntekijällä

katsottaisiin olevan varsinainen työpaikka oman työnantajan toimitiloissa. Jos taas työntekijä ei työskentele ennen tilapäistä komennusta oman työnantajan toimipaikassa tai palaa komennuksen jälkeen vakituisesti työskentelemään oman työnantajan toimitiloihin, työntekijällä ei olisi varsinaista työpaikkaa oman työnantajan toimitiloissa. Jos työskentelyaika komennuskohteella ei ylittäisi kahta vuotta, myöskään sinne ei syntyisi varsinaista työpaikkaa. Esimerkiksi jos telakka-alan työntekijä työskentelisi yhden kuukauden työnantajan verstaalla, jonka jälkeen hän siirtyisi työskentelemään vuodeksi telakalle A, toiseksi vuodeksi telakalle B ja kolmanneksi vuodeksi telakalle C, työntekijällä ei olisi varsinaista työpaikkaa. Vaikka yksittäisiä työpäiviä tehtäisiin myös oman työnantajan verstaalla, sinne ei katsottaisi syntyvän varsinaista työpaikkaa.

2 mom. Pykälän 2 momentin mukaan varsinaisena työpaikkana pidetään paikkaa, josta verovelvollinen hakee työmääräykset, säilyttää työssä käyttämiään asusteita, työvälineitä tai työaineita, tai muuta työn tekemisen kannalta vastaavaa paikkaa, jos verovelvollisella työn liikkuvuuden vuoksi ei ole paikkaa, jossa hän vakituisesti työskentelee. Esimerkiksi autonkuljettajan varsinaisena työpaikkana pidetään varikkoa tai muuta paikkaa, josta hän hakee auton ennen työvuoronsa alkua. Asennus- tai korjaustyötä tekevällä henkilöllä on varsinainen työpaikka, jos hänellä on paikka, josta hän säännöllisesti hakee työmääräykset. Myös urheilijalla voi olla varsinainen työpaikka. Korkeimman hallinto-oikeuden päätöksen mukaan Superpesis-sarjassa päätoimisesti pelaavien pesäpalloilijoiden varsinaisia työpaikkoja ovat seuran säännölliset harjoittelupaikat ja kotiottelupaikka (KHO 2003:50).

3 mom. Pykälän 3 momentissa kavennettaisiin varsinaisen työpaikan käsitettä siitä, millaiseksi käsite muodostuisi ainoastaan 1 ja 2 momentin perusteella. Momentti koskisi työntekijöitä, jotka työskentelevät muualla kuin oman työnantajan toimipaikassa. Säännös koskisi liikkuvaa työtä tekeviä työntekijöitä. Säännöksen mukaan

muualla kuin oman työnantajan toimipaikassa sijaitsevaa työntekemispaiikkaa ei pidetä varsinaisena työpaikkana, jos työntekijän työskentely on liikkuvaa siten, etteivät tuloverolain 72 a §:ssä säädettyt tilapäistä työskentelyä koskevat määräajat ylity. Näin ollen esimerkiksi sellainen työntekijä työskentelisi erityisellä työntekemispaiikalla, jonka alihankintatyötä telakalla suorittava työnantaja on palkannut suoraan telakalle töihin, jos työntekijän työ on liikkuvaa siten, etteivät edellä mainitut määräajat ylity. Mainituissa esimerkissä työntekijä voisi enimmillään työskennellä kaksi vuotta yhdellä telakalla, jonka jälkeen hänen olisi siirryttävä toiselle työntekemispaiikalle työskentelemään, jottei kyseisestä telakasta muodostuisi hänelle varsinaista työpaikkaa.

Ehdotetun säännöksen 3 momentti sisältäisi uuden verotuksellisen käsitteen, työnantajan toimipaikan. Käsitteen tulkinnasta muodostuisi merkittävä raja sille, voidaanko työntekijälle maksaa verovapaita korvauksia. Työnantajan toimipaikalla tarkoitettaisiin säännöksessä työnantajan omistamaa, vuokraamaa tai muutoin hallitsemaa muuta kuin tilapäistä tilaa. Työnantajan toimipaikka olisi esimerkiksi toimisto, varasto, myymälä tai muu pysyvä liikepaikka, joka on työnantajan hallinnassa. Työnantajan toimipaikka ei olisi esimerkiksi asiakasyrityksen tila, vaikka työnantajan työntekijöitä siellä työskentelisi jatkuvasti, elleivät tilat ole työnantajan hallinnassa. Työskentelytilojen katsottaisiin olevan työnantajan hallinnassa esimerkiksi silloin, kun työnantaja on vuokrannut tiloja itselleen.

Tilojen katsottaisiin olevan työnantajan hallinnassa myös silloin, jos työnantaja valvoo tiloihin pääsyä esimerkiksi erillisten kulkukorttien tai avainten muodossa, jolloin työntekemispaiikkaan on pääsy ainoastaan kyseisen työnantajan työntekijöillä. Työnantajan toimipaikka ei myöskään olisi sama asia kuin kiinteä toimipaikka. Rakennustyömailla tietyn ajan kestävä työskentely yleensä muodostaa yritykselle kiinteän toimipaikan.

Rakennustyömaa ei kuitenkaan tilapäisen luonteensa vuoksi olisi tässä tarkoitettu työnantajan toimipaikka. Työnantajalle ei muodostuisi

toimipaikkaa asiakasyrityksen tiloihin myöskään sen vuoksi, että työnantaja olisi vuokranut työntekijöilleen sosiaalituloja työntekemispaijalta. Myöskään rakennustyömaalle tuodusta parakista ei muodostuisi työnantajan toimipaikkaa.

2 Päiväraha- ja ateriakorvaussäännökset tuoverolakiin

72 c §. Päiväraha (Uusi) ja 72 d § Ateriakorvaus (Uusi). Aloitteessa ehdotetaan, että päivärahan ja ateriakorvauksen käsitteet siirrettäisiin Verohallituksen päätöksestä lakiin. Jos työmatkan käsitettä laajennettaisiin työryhmän ehdottamalla tavalla, olisi samalla myös pidettävä mielessä päivärahan ja ateriakorvauksen alkuperäinen tavoite korvata työmatkasta aiheutuneita lisääntyneitä elantokustannuksia.

Jos työmatka tehdään aivan oman kodin tai varsinaisen työpaikan lähelle, lisääntyneitä elantokustannuksia syntyy harvoin. Varsinkaan, jos työntekijä kulkee päivittäin kotoaan lähellä sijaitsevalle työntekemispaijalta, ei lisääntyneitä elantokustannuksia yleensä synny.

Tämän vuoksi komennusmiestyöryhmä ehdotti, että päivärahaan ja ateriakorvaukseen oikeuttavien kilometrimäärien nostamismahdollisuuksia pohdittaisiin samassa yhteydessä. Työryhmä ei kuitenkaan tehnyt ehdotusta siitä, kuinka paljon kilometrimääriä olisi nostettava. Tässä aloitteessa kilometrimäärät ehdotetaan säilytettäväksi nykyisellään.

Päivärahaa koskevan säännöksen 1 momentin mukaan päivärahalla tarkoitettaisiin korvausta kohtuullisesta ruokailu- ja muiden elantokustannusten lisäyksestä, joka palkansaajalle aiheutuu työmatkasta. Päivärahaan ei luettaisi matkustamisesta eikä majoittumisesta suoritettavaa korvausta, vaan ne voidaan korvata erikseen. Päivärahan määritelmä vastaisi Verohallituksen päätöksessä tällä hetkellä olevaa määritelmää, eikä sen tulkintaa olisi tarkoitus muuttaa.

Päivärahaa koskevan säännöksen 2 momenttiin otettaisiin säännökset erityisen työntekemispaijan etäisyysvaatimuksista, joista nykyisin määrätään Verohallituksen päätöksessä.

Ehdotetun säännöksen mukaan päivärahan suorittaminen edellyttäisi, että erityinen työntekemispaiikka on yli 15 kilometrin etäisyydellä joko palkansaajan varsinaisesta työpaikasta tai asunnosta riippuen siitä, kummasta matka on tehty. Etäisyysvaatimus on sama kuin voimassa olevassa Verohallituksen päätöksessä. Aloitteessa ehdotetun säännöksen mukaan erityisen työntekemispaijan on lisäksi oltava yli 5 kilometrin etäisyydellä sekä varsinaisesta työpaikasta että asunnosta. Jälkimmäinenkin etäisyysvaatimus perustuu voimassa olevaan Verohallituksen päätökseen.

Aloitteessa ateriakorvauksen osalta edellytetään, että työmatkasta ei suoriteta päivärahaa eikä verovelvollisella ole työn vuoksi mahdollisuutta ruokailutauon aikana aterioida tavanomaisella ruokailupaikallaan. Erityisen työntekemispaijan on lisäksi oltava yli 5 kilometrin etäisyydellä palkansaajan varsinaisesta työpaikasta ja asunnosta.

3 Ehdotus vähennykseksi työmatkasta aiheutuneista ylimääräisistä elantokustannuksista

Nykyinen tilanne

Jos verovelvolliselle on aiheutunut työmatkasta lisääntyneitä elantokustannuksia eikä työnantaja ole niitä korvannut, verovelvollisella on oikeus vähentää työmatkasta aiheutuneet lisääntyneet elantokustannukset omassa verotuksessaan. Vähennyksen saamiseksi on lisääntyneistä elantokustannuksista esitettävä selvitys. Vähennyksen perusteena ovat todelliset kulut. Riittävä selvityksenä ei, toisin kuin erityisillä aloilla, voida pitää pelkkää selvitystä työskentelyolosuhteista (KHO 2003:67, KHO 10.5.2004 t. 1032). Jos todellisia kuluja ei kyetä selvittämään mutta kuitenkin osoitetaan, että lisääntyneitä elantokustannuksia on todennäköisesti aiheutunut, vähennyksen määrä arvioidaan. Arvioituna elantokustannusten lisäyksenä tilapäisellä työmatkalla kotimaassa pidetään muun selvityksen puuttuessa Verohallituksen yhtenäistämishojeen (Dnro 1572/32/2005, 4.1.2006) mukaan yli 6 tuntia kestäneellä matkalla 11 euroa ja yli 10 tuntia kestäneellä matkalla 20 euroa vuo-

rokaudessa. Edellytyksenä on lisäksi, että verovapaan päivärahan maksamisen edellytyksenä olevat kilometrirajat täyttyvät. Erityisillä aloilla vähennyksenä on hyväksytty ateriakorvausta vastaava määrä työmatkan kestosta ja etäisyydestä riippumatta.

Ongelma

Käytännössä lisääntyneiden elantokustannusten osoittaminen verotuksessa on vaikeaa. Vähennyksen myöntämisessä tapauskohtaiselle harkinnalle jää väistämättä hyvin suuri merkitys. Vähennysten yksinkertaistaminen ja kaavamaisesti vähentäisi riskiä siitä, että verovelvollisia kohdellaan verotuksessa eri tavoin. Työryhmä esittää harkittavaksi, että vähennyksiä yksinkertaistettaisiin siten, että yön ylittäviltä matkoilta verovelvollisella olisi aina oikeus kaavamaisesti vähentää lisääntyneitä elantokustannuksia verotuksessaan. Toisaalta päivittäisiltä matkoilta vähennysoikeutta ei olisi, ellei kustannuksia tosiasiaassa voida osoittaa. Yön ylittäviltä matkoilta hyväksyttäisiin kaavamainen vähennys, esimerkiksi päivärahaa vastaava määrä. Suurempikin määrä voitaisiin hyväksyä vähennettäväksi, jos verovelvollinen voisi osoittaa to-

dellisten lisääntyneiden elantokustannusten ylittävän päivärahan määrän.

Säännösehdotuksen perustelut

93 a § (Uusi). Aloitteessa ehdotetaan kaavamaista ansiotulosta valtionverotuksessa tehtävää verovähennystä. Säännösehdotuksen mukaan verovelvollisella on oikeus vähentää 430 euroa jokaista sellaista kuukautta kohti, jona hän on työtekemispaikan sijainnin vuoksi yöpynyt tilapäisissä majoitustiloissa, jos 1) työmatkan kesto ylittää 72 a §:ssä säädetyn tilapäisen työskentelyn määräajan; 2) tilapäiset majoitustilat sijaitsevat yli 100 kilometrin etäisyydellä verovelvollisen asunnosta; ja 3) verovelvollisella ei ole oikeutta verovapaisiin matkakustannusten korvauksiin eikä hän voi vähentää majoitusta koskevia kustannuksia verotuksessaan. Vähennys on mitoitettu 20 euroksi yhtä työmatkapäivää kohden.

Edellä olevan perusteella ehdotamme,

että eduskunta hyväksyy seuraavan lakiehdotuksen:

Laki

tuloverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan 30 päivänä joulukuuta 1992 annetun tuloverolain (1535/1992) 71 §:n 2 momentti ja *lisätään* 72 §:ään uusi 3 momentti, jolloin nykyinen 3 momentti siirtyy 4 momentiksi, ja lakiin uusi 72 b, 72 c, 72 d ja 93 a §, seuraavasti:

71 §

Verovapaat matkakustannusten korvaukset

Toimialoilla, joilla erityistä työtekemispai-
kaa joudutaan alalle tunnusomaisen työn lyhyt-
aikaisuuden vuoksi usein vaihtamaan, katsotaan
päivittäisistä asunnon ja erityisen työtekemis-
paikan välisistä matkoista saaduista matkakus-

tannusten korvauksista verovapaaksi tuloksi
vain matkustamiskustannuksista saatu korvaus,
jos verovelvollisella ei ole varsinaista työpaik-
kaa. Jos kuitenkin tilaisuutta työnantajan jär-
jestämään työpaikkaruokailuun erityisellä työ-
tekemispaikalla tai sen välittömässä läheisyy-
dessä ei ole, katsotaan, sen mukaan kuin vero-
hallitus vuosittain tarkemmin määrää, päivittäis-
istä asunnon ja erityisen työtekemispaikan vä-

lisistä matkoista saaduista matkakustannusten korvauksista verovapaaksi lisäksi myös ateria- korvaus. Mitä edellä tässä momentissa sääde- tään, koskee myös 72 §:n 3 momentissa tarkoi- tettuja työmatkoja.

72 §

Työmatka

Työntekijällä, jolla työn liikkuvuuden vuoksi ei ole varsinaista työpaikkaa, työmatkana pide- tään myös päivittäistä matkaa asunnon ja työnte- kemispaikan välillä, jos työskentely on tilapäis- tä 72 a §:ssä tarkoitettulla tavalla. Asunnon ja oman työnantajan toimipaikan välistä matkaa ei tällöin kuitenkaan pidetä työmatkana.

72 b §

Varsinainen työpaikka

Varsinaisella työpaikalla tarkoitetaan paik- kaa, jossa verovelvollinen vakituisesti työsken- telee.

Jos verovelvollisella työn liikkuvuuden vuoksi ei ole paikkaa, jossa hän vakituisesti työsken- telee, pidetään varsinaisena työpaikkana paik- kaa, josta hän hakee työmääräykset, säilyttää työssä käyttämiään asusteita, työvälineitä tai työaineita, tai muuta työn tekemisen kannalta vastaavaa paikkaa.

Työntekijällä, jonka työskentely on liikkuvaa siten, että 72 a §:ssä säädetty tilapäistä työsken- telyä koskevat määräajat eivät ylity, muualla kuin oman työnantajan toimipaikassa sijaitse- vaa työntekemispaikkaa ei pidetä varsinaisena työpaikkana.

72 c §

Päiväraha

Päivärahalla tarkoitetaan korvausta kohtuulli- sesta ruokailu- ja muiden elantokustannusten li-

säyksestä, joka palkansaajalle aiheutuu työmat- kasta. Päivärahaan ei lueta matkustamisesta eikä majoittumisesta suoritettavaa korvausta.

Päivärahan maksaminen edellyttää, että eri- tyinen työntekemispaikka on yli 15 kilometrin etäisyydellä joko palkansaajan varsinaisesta työ- paikasta tai asunnosta, riippuen siitä, kummasta matka on tehty. Erityisen työntekemispaikan on lisäksi oltava yli viiden kilometrin etäisyydellä sekä varsinaisesta työpaikasta että asunnosta.

72 d §

Ateriakorvaus

Ateriakorvauksella tarkoitetaan korvausta kohtuullisesta ruokailukustannusten lisäykses- tä, joka palkansaajalle aiheutuu työmatkasta. Ateriakorvauksen maksaminen edellyttää, että työmatkasta ei suoriteta päivärahaa eikä vero- velvollisella ole työn vuoksi mahdollisuutta ruo- kailutauon aikana aterioida tavanomaisella ruo- kailupaikallaan. Erityisen työntekemispaikan on lisäksi oltava yli viiden kilometrin etäisyydellä palkansaajan varsinaisesta työpaikasta ja asun- nosta.

93 a §

Vähennys työmatkasta aiheutuneista ylimääräi- sistä elantokustannuksista

Verovelvollisella on oikeus vähentää 430 eu- roa jokaista sellaista kuukautta kohti, jona hän on työntekemispaikan sijainnin vuoksi yöpynyt tilapäisissä majoitustiloissa, jos

1) työmatkan kesto ylittää 72 a §:ssä sääde- tyn tilapäisen työskentelyn määräajan;

2) tilapäiset majoitustilat sijaitsevat yli 100 kilometrin etäisyydellä verovelvollisen asunnos- ta; ja

3) verovelvollisella ei ole oikeutta verovapai- siin matkakustannusten korvauksiin eikä hän voi vähentää majoitusta koskevia kustannuksia ve- rotuksessaan.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .

Helsingissä 30 päivänä marraskuuta 2007

Jyrki Yrttiaho /vas
Unto Valpas /vas
Veijo Puhjo /vas
Martti Korhonen /vas
Annika Lapintie /vas
Pentti Tiusanen /vas
Paavo Arhinmäki /vas
Jaakko Laakso /vas
Erkki Virtanen /vas
Mikko Kuoppa /vas
Claes Andersson /vas
Markus Mustajärvi /vas
Matti Kangas /vas
Jukka Gustafsson /sd

Reijo Laitinen /sd
Reijo Kallio /sd
Sari Palm /kd
Johanna Ojala-Niemelä /sd
Pauliina Viitamies /sd
Ilkka Kantola /sd
Esko-Juhani Tennilä /vas
Lauri Oinonen /kesk
Minna Sirnö /vas
Merja Kyllönen /vas
Katja Taimela /sd
Matti Kauppila /vas
Jouko Laxell /kok
Tarja Tallqvist /kd