

Hallituksen esitys Eduskunnalle laeiksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain ja tulo- ja varallisuusverolain 23 ja 59 §:n muuttamisesta

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan eräitä yritysverotuksen yksinkertaistamista koskevia lainmuutoksia erityisesti pienten ja keskisuurten yritysten osalta. Esitys perustuu osittain yritysverotustoimikunnan mietinnössä tehtyihin ehdotuksiin.

Ulkomaalta ostetun hyödykkeen vaihto-omaisuuteen lukemista koskevaa säännöstä ehdotetaan selvennettäväksi. Vähäisten tulo- ja menojen samoin kuin ammatinharjoittajan tulojen ja menojen käsittelyä eri verovuosien tuottoina ja kuluina ehdotetaan yksinkertaistettavaksi. Toimintavaruuden enimmäismäärä korotettaisiin 15 prosenttiin ja sen voittosidonaisuus 75 prosenttiin sekä varauksen sidon-

naisuutta varastovaraukseen lievennettäisiin. Eräiden menojen käsittely vähennyksenä verotuksessa olisi esityksen mukaan yhdenmukainen kirjanpidollisen käsittelyn kanssa. Arvonimestä suoritettavan leimaveron vähennyskelpoisuus sekä kiinteistöyhteisöjen kahdenkertainen verotus ehdotetaan poistettavaksi. Yhteisön valtion tuloverotuksessa sovellettavan lievemman verokannan enimmäistuloraja ehdotetaan korotettavaksi 130 000 markkaan.

Lakeja sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 1982 toimitettavassa verotuksessa. Esitys liittyy valtion tulo- ja menoarvioesitykseen vuodelle 1982.

YLEISPERUSTELUT

Valtiovarainministeriö asetti 13.12.1978 toimikunnan, jonka tehtävänä oli selvittää yritysverotuksen kehittämismahdollisuuksia erityisesti pienten ja keskisuurten yritysten osalta tavoitteena nykyistä yksinkertaisempi ja selkeämpi verojärjestelmä. Toimikunnan oli kiinnitettävä huomiota yrityksen ja sen omistajan verotuksen yhteisvaikutuksiin sekä elinkeinoverotoimikunnan ja PKT-toimikunnan tekemiin verotusta koskeviin ehdotuksiin. Erityisesti toimikunnan oli selvitettävä mahdollisuudet yritysomaisuuden lievempään verotuskohteluun sekä varallisuusverotuksen samoin kuin kattosäännön tarkistamiseen liittyvät muut ehdotukset. Samassa yhteydessä tuli selvittää kysymys realisoituneen arvonnousun verottamisesta sekä eri omaisuuslajien verotusarvojen määrittämisen yhtenäistämisestä. Viimeksi mainitussa yhteydessä tuli myös arvopaperien verotusarvojen perusteet ottaa tarkastelun kohteeksi.

Yritysverotustoimikunta antoi välimietintönsä (komiteanmietintö 1979: 40) kesäkuussa vuonna 1979. Mietinnön pohjalta annetulla lainsäädännöllä tarkistettiin yhteisöverokannan lievennyssäännöstä, osinkotulovähennys ulotettiin myös kunnallisverotukseen, pakollisten yrittäjäeläkevakuutusmaksujen vähentämistä koskeva enimmäisraja poistettiin, yrittäjätulon ansiotulo-osuutta korotettiin ja velkojen korkojen vähentämisrajoituksia lievennettiin. Näitä lainmuutoksia (972/79 ja 973/79) sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 1980 toimitettavassa verotuksessa.

Yritysverotustoimikunta antoi mietintönsä (komiteanmietintö 1980: 42) syyskuussa vuonna 1980.

Valtiovarainministeriö pyysi yritysverotustoimikunnan mietinnöstä lausuntoa yhteensä 53 lausunnonantajalta. Lausunto pyydettiin teollisuuden, kaupan ja pankkitoiminnan keskei-

siltä järjestöiltä, huomattavimmilta työmarkkina- ja yrittäjäjärjestöiltä, veronsaajien järjestöiltä sekä eräiltä viranomaisilta, mm. verohallitukselta.

Hallitus esittää, että yritysverotusta koskevaan lainsäädäntöön tehdään eräitä verotuksen yksinkertaistamista koskevia muutoksia, jotka helpottavat niin verovelvollisten kuin veroviranomaistenkin työtä. Nyt ehdotettavat muutokset eivät liity kiinteästi toimikunnan muihin esityksiin, joten ne on mahdollista toteuttaa erillisinä.

Ulkomaalta osterun hyödykkeen vaihto-omaisuuteen lukemista koskevaa säännöstä ehdotetaan selvennettäväksi siten, että eri kauppapalausekkeilla ei enää olisi merkitystä arvosteltaessa sitä, kuuluuko hyödyke verovelvollisen vaihto-omaisuuteen vai ei. Elinkeinotulosta vähennyskelpoisena menona ei enää pidettäisi yrityksen johtajalle tai osakkaalle myönnetystä arvonnimestä menevää leimaveroa. Liikkeen- ja ammatinharjoittajan verotuksessa merkitykseltään vähäiset tulo- ja menoerät saataisiin ehdotuksen mukaan kirjata suoriteperusteesta poiketen niiden maksuvuoden tuotoksi ja kuluksi. Ammatinharjoittajan verotuksessa ehdotetaan tulojen ja menojen jaksoittamisessa eri verovuosille sovellettavaksi nykyisen suoriteperusteen ohella maksuperustetta sen mukaan, miten tuloslaskelma on laadittu. Ehdotuksella pyritään myös toimintavarauksen kehittämiseen siten, että varausten enimmäismääriä korotettaisiin ja mahdollistettaisiin enintään 40 prosentin suuruinen varaston aliar-

vostus toimintavarauksen lisäksi. Varauksen purkamissäännöstä ehdotetaan myös täsmennettäväksi. Liiketoiminnan kehittämiseen tähtäviä tutkimustoiminnan menoja sekä elinkeinotoiminnasta johtuneiden velkojen indeksi- ja kurssitappioita ei esityksen mukaan olisi oikeut- ta vähentää suurempaa määrää kuin mitä niitä on kirjanpidossa vähennetty. Keskinäisiltä kiinteistöyhteisöiltä ehdotetaan poistettavaksi niiden ja osakkaiden tai jäsenen kahdenkertainen verotus osakkaan tai jäsenen saaman vuokra- edun osalta. Yhteisöverokannan lievennyssään- nöstä ehdotetaan tarkistettavaksi siten, että se verotettavan tulon raja, johon asti vero on alempi kuin säädetyn veroprosentin mukainen vero, korotettaisiin 130 000 markkaan.

Ehdotukset toimintavarauksen kehittämisestä sekä kiinteistöyhteisöjen kahdenkertaisen vero- tuksen poistamisesta ja yhteisöverokannan lie- ventämisestä vähentäisivät veronsaajien tuloja. Hallitus on pyrkinyt toimintavarauksen kehit- tämisellä ja yhteisöverokannan lieventämisellä keventämään pienen ja keskisuuren yritystoi- minnan valtionverotusta noin 80 miljoonalla markalla vuoden 1982 tasolla. Jos myöhem- min saatavat tiedot osoittavat, että verotulojen aleneminen näiden muutosten johdosta on edellä arvioitua merkittävästi suurempi, tämä otetaan huomioon tulevissa yritysverotusta kos- kevissa ratkaisuihin. Muilla ehdotuksilla, jotka sisältävät pääasiassa säännöksiä tulojen ja me- nojen jaksottamisesta eri verovuosille, ei ole merkittäviä taloudellisia vaikutuksia.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1. Laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

13 §. Säännöksen mukaan hyödyke luetaan vaihto-omaisuuteen siitä alkaen, kun se on lä- hetetty, toimitettu tai muuten luovutettu vero- velvolliselle. Vaihto-omaisuuden aikarajan alku- ajankohta määräytyy siis sen perusteella, mil- loin hyödyke katsotaan luovutetuksi. Puheena olevassa lainkohdassa tarkoitettua luovutuksen on katsottu pääsääntöisesti tapahtuvan silloin, kun tavarantoimittajan hallinta on siirtynyt ostajalle.

Vaihto-omaisuuden aikarajan pääsääntöä on täydennetty valvontavaikeuksien vähentämisek- si lainmuutoksella (1094/76) ulkomaalta os- tettavan tavarantoimittajan osalta siten, että ulkomaalta ostettu hyödyke luetaan verovelvollisen vaihto- omaisuuteen siitä alkaen, kun se on tuotu lai- vaan, annettu muulle rahdinkuljettajalle tai se on, sen mukaan kuin valtiovarainministeriö tarkemmin määrää, muutoin verovelvolliselle luovutettu. Ulkomaisten hankintojen osalta säännöksessä tarkoitettu luovutusajankohta määräytyy pääsääntöisesti kulloinkin käytetyn kauppapalausekkeen mukaan. Fob-lausekkeen

osalta luovutuksen on verotuskäytännössä katsottu tapahtuneen, kun tavara on lastattu alukseen. Cif- ja franko-ehdoissa luovutuksen on katsottu tapahtuvan vasta määräsatamassa, joskin konossementin mahdollinen aikaisempi haltuunsaanti kuitenkin siirtää tavaran ostajan vaihto-omaisuudeksi.

Säännöstä ehdotetaan selvennettäväksi ja yksinkertaistettavaksi siten, että ulkomailta ostettu hyödyke luettaisiin kaikissa tapauksissa verovelvollisen vaihto-omaisuudeksi jo tavaran rahdinkuljettajalle luovuttamisen nojalla kaupatapalausekkeiden ja määräysvallan siirtymisajankohdan vaikuttamatta enää asiaan.

16 § 4 kohta. Oikeuskäytännössä on katsottu, että yrityksen johtajalle ja pääosakkaalle myönnetystä arvonnimestä menevä leimavero on verovelvolliselle vähennyskelpoinen meno. Arvonimen myöntäminen on katsottava henkilökohtaiseksi kunnianosoitukseksi sen saajalle yhteiskunnallisista ja muista ansioista. Tästä syystä ei ole tarkoituksenmukaista, että leimavero vähennetään veronalaisesta tulosta. Lueteloon niistä eristä, jotka eivät ole tulon hankimisesta tai säilyttämisestä johtuneita menoja, ehdotetaan lisättäväksi arvonnimestä suoritettava leimavero.

19 ja 22 §. Kirjanpitolain 11 §:n mukaan on maksuperusteen mukaan kirjatut liiketapahtumat pääsääntöisesti oikaistava ja täydennettävä ennen tilinpäätöksen laatimista suoriteperusteen mukaisiksi. Merkitykseltään vähäisiä liiketapahtumia, jotka on kirjattu maksuperusteen mukaan, ei mainitun säännöksen mukaan kuitenkaan tarvitse oikaista tai täydentää suoriteperusteisiksi.

Elinkeinotulon verottamisesta annetussa laissa ei ole säädetty tulojen ja menojen suoriteperusteen mukaisesti tapahtuvasta jaksottamisesta kirjanpitolaissa tarkoitettua poikkeusta. Niinpä verotuksessa onkin vaadittu muun muassa sellaisten yrityksen liikevaihtoon ja tulokseen nähden vähäisten menojen, joiden suuruus määräytyy ajan kulumisen perusteella ja jotka kohdistuvat kahteen tilikauteen, jaksottamista suoriteperusteen mukaisesti asianomaisen tilikauden kuluiksi.

Säännöstä ehdotetaan muutettavaksi siten, että vähäisten tulo- ja menoerien käsittely verotuksessa olisi samanlainen kuin kirjanpidossa. Tässä tarkoitettuja menoja olisivat muun muassa sellaiset vuosittain toistuvat menot, joiden suuruus määräytyy ajan kulumisen perus-

teella ja jotka kohdistuvat kahteen tilikauteen, kuten esim. korot, vakuutusmaksut ja vuokrat. Edellä mainittujen vuosittain toistuvien menojen jaksottamisella, jos samaa kirjaustapaa noudatetaan niiden osalta jatkuvasti, ei juuri ole vaikutusta yrityksen eri vuosien tuloksiin. Merkitykseltään vähäisiä menoeria olisivat myös yrityksen liikevaihtoon ja tulokseen nähden vähäiset menoerat, kuten posti-, puhelin- ja lomakemenot. Sellaiseksi tuloeräksi, jonka saisi tulouttaa verotuksessa maksuvuoden tulona, voitaisiin katsoa poikkeuksellinen ja yrityksen liikevaihtoon nähden vähäinen tulo.

27 a §. Kirjanpitolain mukaan ammatinharjoittajan kirjanpitoon on merkittävä liiketapahtumina maksetut menot, korot ja verot sekä saadut tulot samoin kuin tavaroiden ja palvelusten oma käyttö. Ammatinharjoittajan kirjanpito ja siitä johdettu tuloslaskelma ovat siten maksuperusteisia. Ammatinharjoittaja voi pitää kirjanpitonsa ja laatia tuloslaskelmansa myös suoriteperusteisesti. Verotusta varten ammatinharjoittajan on muutettava maksuperusteisesti laaditun tuloslaskelman osoittama vuositulo suoriteperusteiseksi, mikä tapahtuu ottamalla huomioon muun muassa ostovelat ja myyntisaamiset tilikauden alussa ja lopussa. Maksuperusteisen tuloslaskelman muuttaminen suoriteperusteiseksi on tehnyt ammatinharjoittajan verolomakkeet vaikeatajuisiksi, minkä vuoksi ammatinharjoittaja joutuu useissa tapauksissa kääntymään veroilmoituksensa laatimisessa kirjanpitotoimiston tai muun vastaavan asiantuntijan puoleen.

Pykälässä ehdotetaan säädettäväksi, että ammatinharjoittajan verotuksessa tulot ja menot jaksotettaisiin eri verovuosille samalla tavalla kuin ne on kirjanpitolain mukaisesti jaksotettu. Tämä ei kuitenkaan koskisi vähäistä suurempia käyttö- ja vaihto-omaisuuden hankintamenoja eikä käyttöomaisuudesta saatuja luovutushintoja.

28 §:n 2 momentti ja 46 a §. Voimassa olevan 46 a §:n 1 momentin mukaan toimintavaraus saa olla enintään 50 prosenttia verovelvollisen tilikauden voitosta ennen varauksen tekemistä, kuitenkin niin, että verovuonna ja aikaisemmin tehtyjen purkamattomien toimintavarausten yhteismäärä ei saa ylittää 10 prosenttia tilikauden päättymistä edeltäneen 12 kuukauden aikana maksettujen palkkojen määrästä. Toimintavarausten ja varastovarauksen tekeminen on 3 momentin säännöksellä

sidottu toisiinsa siten, että niiden yhteismäärä ei saa ylittää varastovarausten tai toimintavarausten yhteismäärää, sen mukaan kumpi niistä on suurempi.

Toimintavarausten kehittämiseksi erityisesti pienten, keskisuurten ja työvoimavaltaiten yritysten asemaa silmällä pitäen ehdotetaan, että toimintavarausten enimmäismäärä korotettaisiin 10 prosentista 15 prosenttiin varauksen perusteena olevien palkkojen määrästä. Samalla tulisi toimintavarausten vuotuinen enimmäismäärä korottaa 75 prosenttiin verovelvollisen tilikauden voitosta.

Toimintavarausten ja varastovarausten sidonnaisuutta ehdotetaan lievennettäväksi siten, että verovelvollinen, jolla on toimintavarausta, saisi tehdä varastovarausten, mutta tämän varauksen enimmäismäärä olisi 40 prosenttia. Voimassa olevassa laissa oleva säännös varastovarausten ja toimintavarausten sidonnaisuudesta on 46 a §:n 3 momentissa ja viittaus tähän lainkohtaan on 28 §:n 2 momentissa, jossa on varaston aliarvostussäännös. Kun ehdotuksen mukaan rajoitettaisiin vain varaston aliarvostusta, ehdotetaan tätä koskeva säännös sijoitettavaksi 28 §:n 2 momenttiin. Verovelvollisella olisi mahdollisuus valita, tekeekö hän täyden varaston aliarvostuksen, jolloin hän ei voi tehdä toimintavarausta, vai aliarvostaako hän varaston enintään 40 prosentilla, jolloin hänellä on oikeus toimintavaraukseen. Jos aikaisemmin tehtyä toimintavarausta ei pureta, olisi varaston 40 prosentin aliarvostusrajoitus myös voimassa.

Säännös siitä, että toimintavarausten enimmäismäärän ylittävä määrä on tuloutettava siinä verovuonna, jolloin enimmäismäärä on ylitetty, sisältyy 46 a §:n 2 momenttiin. Säännöstä ehdotetaan täydennettäväksi siten, että koko toimintavarausta olisi tuloutettava viimeistään elinkeinotoiminnan lakkaamisvuonna.

54 §:n 2 mom. Momentissa säädetään, ettei verovelvollinen saa poistoina vähentää suurempaa määrää kuin hän on verovuonna tai aikaisemmin kirjanpidossaan vähentänyt. Tämä säännös estää tekemästä verotuksessa poistoja nopeammin kuin kirjanpidossa eli näyttämästä voittoa kirjanpidossa, vaikka verotettavaa tuloa on alennettu tekemällä verotuksessa suurempia poistoja. Säännöksen ei ole katsottu soveltuvan kurssi- ja indeksitappioiden eikä lain 25 §:ssä tarkoitettujen tutkimustoiminnan meno-

jen jaksottamiseen. Näissä tapauksissa verotuksessa on saatettu tehdä sellaisia vähennyksiä, joita ei ole tehty kirjanpidossa. Kun tällaista tilannetta ei ole pidettävä asianmukaisena, ehdotetaan momentissa olevaan kieltoon vähentää verotuksessa suurempaa määrää kuin kirjanpidossa on vähennetty lisättäväksi lain 25 §:ssä tarkoitettua liiketoiminnan kehittämiseen tähtäävän tutkimustoiminnan menot ja 26 §:ssä mainitut elinkeinotoiminnasta johtuneiden velkojen indeksi- ja kurssitappiot.

2. Laki tulo- ja varallisuusverolain 23 §:n muuttamisesta

23 §:n 2 mom. Keskinäisillä kiinteistöyhteisöillä tarkoitetaan sellaisia kiinteistön omistavia osakeyhtiöitä tai osuuskuntia, joissa jokainen osake tai osuus tuottaa pysyvän hallintaoikeuden johonkin kiinteistön huonetilaan. Tällaiset yhteisöt ja niiden osakkaat ovat kahdenkertaisen verotuksen kohteena. Tämä tarkoittaa sitä, että yhteisön tuloon lisätään se etu, joka on katsottu tulleen jaetuksi osakkaille siten, että he ovat saaneet yhteisön huoneistot käyttöönsä. Kysymyksessä on yhteisön osakkaalleen eräänlaisen vuokraedun muodossa alihintaan antama etuus, johon voidaan soveltaa verotuslain 57 §:n 1 momentin säännöstä peitellystä osingonjaosta.

Yritysten toimitiloja omistavat ja omakustannusperiaatteella toimivat teollisuus- ja liiketalo-osakeyhtiöt ovat sellaisia yhteisöjä, joihin nykyisin saatetaan soveltaa kahdenkertaista verotusta edellä viitatuilla tavalla.

Nykyisen säännöksen mukaan ei asunto-osakeyhtiö, asunto-osakeyhtiölain 25 §:ssä tarkoitettu asunto-osakeyhtiönä käsiteltävä kiinteistöyhtiö eikä asunto-osuuskunta ole kuitenkaan nyt esillä olevassa suhteessa kahdenkertaisen verotuksen kohteena. Mainittujen asunto-yhteisöjen lisäksi kahdenkertaista verotusta ei sovelleta ns. vuokraedun osalta muihinkaan kiinteistöosakeyhtiöihin ja osuuskuntiin, mikäli ne täyttävät seuraavat lisäedellytykset:

— jos rakennus tontteineen on ainakin 90 prosenttia yhteisön kokonaisvaroista,

— jos rakennuksesta ja tontista saadut tulot ovat ainakin 80 prosenttia yhteisön veronalaisista tuloista,

— jos yhteisön osakkaat tai jäsenet pitävät vähintään 50 prosenttia yhteisön tiloista sen

sääntöjen mukaisessa osakkaiden omassa käytössä ja

— jos kukaan osakas tai jäsen ei hallitse enempää kuin 30 prosenttia yhteisön tiloista.

Oikeuskäytännössä ei huoneiston ole katsottu olleen edellä tarkoitettulla tavalla osakkaan omassa käytössä esim. silloin, kun tukkukauppaa harjoittava yhtiö on luovuttanut kiinteistö-osakeyhtiön osakkuuden perusteella hallitsemansa huoneiston yhteistoimintasopimuksella kauppiaan käyttöön vähittäiskauppaliikkeen harjoittamista varten.

Säännöksessä asetetut rajat kahdenkertaisesta verotuksesta vapautumiselle ovat epäkäytännöllisiä ja sattumanvaraisia. Olennaista eroa ei saisi olla sillä, omistaako yrittäjä toimitiloinaan tarvitsemansa kiinteistön huonetiloihin välittömästi vai omistaako hän kiinteistöyhtiön osakkeita, jotka puolestaan tuottavat yhtiöjärjestyksen mukaisen oikeuden hallita toimitiloiksi tarvittavia huoneistoja. Yleensä suuremmat yritykset omistavat toimitilakiinteistönsä yksin, kun taas pienet ja keski suuret yritykset hankkivat usein toimitilansa ostamalla keskinäisen kiinteistöyhtiön osakkeita. Täten voimassa oleva järjestelmä merkitsee pienille ja keski suurille yrityksille lisärasitusta suurempiin yrityksiin verrattuna.

Ehdotuksen mukaan poistettaisiin kaikkien keskinäisten kiinteistöyhteisöjen osalta osakkaan tai jäsenen saamaan vuokraetuun perustuva kahdenkertainen verotus. Merkitystä ei enää olisi sillä, onko huoneisto välittömästi osakkaan omassa käytössä vai onko se vuokrattuna toisen käyttöön. Monimutkaisten rajojen poistaminen edistäisi ilmenneiden epäkohtien korjaamisen ohella myös verotuksen yksinkertaistamista.

59 §. Tulo- ja varallisuusverolain 59 §:ään sisältyvä yhteisöverokannan lievennyssäännös koskee kaikkia osakeyhtiöitä riippumatta yhtiön koosta. Käytännössä tällä säännöksellä on kuitenkin suurin merkitys pienille ja keski suurille osakeyhtiöille, koska suuryhtiöiden verotettava tulo harvemmin sijoittuu alueelle, johon lievennystä sovelletaan. Säännöstä ehdotetaan tarkistettavaksi siten, että se verotettavan tulon raja, johon asti kotimaisille yhteisöille myönnetään tuloveron asteittainen vähennys, korotettaisiin 100 000 markasta 130 000 markkaan.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

Laki

elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan elinkeinotulon verottamisesta 24 päivänä kesäkuuta 1968 annetun lain (360/68) 13, 16 ja 19 §, 22 §:n 1 momentti, 28 §:n 2 momentti, 46 a § sekä 54 §:n 2 momentti,

sellaisina kuin niistä ovat 13 § 29 päivänä joulukuuta 1976 annetussa laissa (1094/76), 16 § osittain muutettuna 30 päivänä joulukuuta 1970 annetulla lailla (849/70) sekä 28 §:n 2 momentti ja 46 a § 28 päivänä joulukuuta 1978 annetussa laissa (1090/78), sekä

lisätään lakiin uusi 27 a § seuraavasti:

13 §

Hyödyke luetaan vaihto-omaisuuteen siitä alkaen, kun se on lähetetty, toimitettu tai muuten luovutettu verovelvolliselle, siihen saakka, kun verovelvollinen on sen luovuttanut taikka se on kulutettu, tuhoutunut tai muuten menetetty. Ulkomaalta ostettu hyödyke katsotaan luovutetuksi ja siten verovelvollisen vaihto-

omaisuudeksi välittömästi sen jälkeen, kun se on tuotu laivaan, annettu muulle rahdinkuljettajalle tai, milloin hyödyke on varastoitu ulkomaille, se on, sen mukaan kuin valtiovarainministeriö tarkemmin määrää, verovelvolliselle luovutettu. Metsäkauppasopimuksella määrättyä alueelta kiinteään markkamääräiseen hintaan ostetut, laadultaan määritellyt puut lue-

taan ostajan vaihto-omaisuuteen. Rakennus, rakennelma, kone tai muu sellainen luovuttajan valmistama hyödyke, jonka tilaaja sopimuksen mukaan ottaa vastaan erityisen tarkastuksen toimitettuaan, luetaan luovuttajan vaihto-omaisuuteen siihen saakka, kun se on tarkastuksen jälkeen vastaanotettu.

16 §

Tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneita menoja eivät ole:

1) verovelvollisen puolison sekä sellaisen lapsen tai muun perheenjäsenen, joka ei ennen verovuotta ole täyttänyt 14 vuotta, palkat, eläkkeet tai muut etuudet;

2) verovapaan tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneet menot, kuitenkin niin, että verovapaan tulon ylittävä osa menoista katsotaan vähennyskelpoiseksi;

3) liittymisestä sähkö-, puhelin-, vesi-, viemäri- ja kaukolämpöverkostoon suoritettut maksut, jotka palautetaan verovelvolliselle tämän luopuessa liittymismaksun tuomasta edusta tai joilla saadut edut verovelvollisella on oikeus siirtää kolmannelle henkilölle; eikä

4) leimavero avoimesta kirjeestä tai muusta asiakirjasta, jolla arvonimi todellisen viran sitä seuraamatta annetaan.

19 §

Tulo on sen verovuoden tuottoa, jonka aikana se on saatu rahana, saamisena tai muuna rahanarvoisena etuutena. Merkitykseltään vähäiset tuloerät saadaan kuitenkin lukea sen verovuoden tuotoksi, jona niiden maksu on saatu.

22 §

Meno on sen verovuoden kulu, jonka aikana sen suorittamisvelvollisuus on syntynyt, jollei jäljempänä muuta säädetä. Vähäiset menot saadaan kuitenkin lukea sen verovuoden kuluksi, jona niiden maksu on tapahtunut.

27 a §

Poiketen siitä, mitä tulon ja menon jaksottamisesta on säädetty, ammatinharjoittajan, joka on pitänyt kirjanpitoa ja laatinut tuloslaskelmansa kirjanpitolain 27 ja 30 §:n mukaisesti, tulo on sen verovuoden tuottoa, jona sen maksu on saatu, ja meno sen verovuoden kulu, jona sen maksu on tapahtunut. Käyttöomaisuus-

desta saadut luovutushinnat ja muut vastikkeet sekä vaihto- ja käyttöomaisuuden hankintamenot jaksotetaan kuitenkin 2 ja 3 luvun säännösten mukaan, elleivät ne ole 19 ja 22 §:ssä tarkoitettulla tavalla vähäisiä.

28 §

Verovuoden kulu on verovelvollisen sitä vaatiessa lisäksi enintään 50 prosenttia siitä hankintamenon osasta, jota ei 1 momentin säännösten perusteella ole katsottu kuluksi. Sellaisen verovelvollisen, joka on verovuonna tehnyt 46 a §:n nojalla toimintavaruksen tai jolla on aikaisemmin tehtyjä purkamattomia toimintavaroja, verovuoden kulu on kuitenkin enintään 40 prosenttia edellä mainitusta hankintamenon osasta.

46 a §

Verovelvollinen, raha-, vakuutus- ja eläkelaitoksia lukuun ottamatta, saa vähentää verovuonna tekemänsä toimintavaruksen, joka saa olla enintään 75 prosenttia verovelvollisen tilikauden voitosta ennen varauksen tekemistä, kuitenkin niin, että verovuonna ja aikaisemmin tehtyjen purkamattomien toimintavarausten yhteismäärä ei saa ylittää 15 prosenttia tilikauden päättymistä edeltäneiden 12 kuukauden aikana maksettujen ennakonpidätysten alaisten palkkojen määrästä.

Se osa toimintavarausten määrästä, joka ylittää 1 momentissa tarkoitettun toimintavarausten enimmäismäärän, on tuloutettava sinä verovuonna, jona enimmäismäärä on ylitetty. Jos verovelvollinen lopettaa toimintansa, luetaan toimintavaraukset lopettamisvuoden veronalaiseksi tuloksi.

54 §

Poistoina sekä 25 ja 26 §:ssä tarkoitettuina kuluina verovelvollinen ei saa vähentää suurempaa määrää kuin mitä hän on verovuonna ja aikaisemmin kirjanpidossaan vähentänyt.

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammi-kuuta 1982. Sitä sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 1982 toimitettavassa verotuksessa, kuitenkin niin, että 54 §:n 2 momenttia sovelletaan muutetussa muodossaan ensimmäisen kerran vuodelta 1984 toimitettavassa verotuksessa.

2.

Laki

tulo- ja varallisuusverolain 23 ja 59 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan 31 päivänä joulukuuta 1974 annetun tulo- ja varallisuusverolain 23 §:n 2 momentti ja 59 §, sellaisina kuin ne ovat, 23 §:n 2 momentti 23 päivänä kesäkuuta 1977 annetussa laissa (510/77) ja 59 § 21 päivänä joulukuuta 1979 annetussa laissa (972/79), näin kuuluviksi:

23 §

Veronalaiseksi tuloksi ei myöskään katsota asunto-osakeyhtiölle, asunto-osuuskunnalle tai muulle kiinteistöosakeyhtiölle tai -osuuskunnalle sen osakkeenomistajien tai jäsenten saamaa etua huoneistoista, joihin heillä yhtiöjärjestyksen tai osuuskunnan sääntöjen nojalla on hallinta-oikeus.

59 §

Jos kotimaisen yhteisön verotettava tulo on alle 130 000 markkaa tai verotettava varallisuus alle 50 000 markkaa, otetaan edellisessä tapauksessa tuloveron määräämisen perusteeksi

ainoastaan yhtä monta täyttä prosenttia yhteisön verotettavasta tulosta kuin siihen sisältyy 1 300 markan määrää ja jälkimmäisessä tapauksessa, mikäli yhteisö ei ole varallisuuden perusteella suoritettavasta verosta vapaa, varallisuusveron määräämisen perusteeksi yhtä monta täyttä prosenttia yhteisön verotettavasta varallisuudesta kuin siihen sisältyy 500 markan määrää.

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammi-kuuta 1982. Sitä sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 1982 toimitettavassa verotuksessa.

Helsingissä 9 päivänä lokakuuta 1981

Tasavallan Presidentin estyneenä ollessa

Pääministeri

MAUNO KOIVISTO

Valtiovarainministeri *Abti Pekkala*

1.

Laki

elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan elinkeinotulon verottamisesta 24 päivänä kesäkuuta 1968 annetun lain (360/68) 13, 16 ja 19 §, 22 §:n 1 momentti, 28 §:n 2 momentti, 46 a § sekä 54 §:n 2 momentti,

sellaisina kuin niistä ovat 13 § 29 päivänä joulukuuta 1976 annetussa laissa (1094/76), 16 § osittain muutettuna 30 päivänä joulukuuta 1970 annetulla lailla (849/70) sekä 28 §:n 2 momentti ja 46 a § 28 päivänä joulukuuta 1978 annetussa laissa (1090/78), sekä

lisätään lakiin uusi 27 a § seuraavasti:

Voimassa oleva laki

13 §.

Hyödyke luetaan vaihto-omaisuuteen siitä alkaen, kun se on lähetetty, toimitettu tai muuten luovutettu verovelvolliselle, siihen saakka, kunnes verovelvollinen on sen luovuttanut taikka se on kulutettu, tuhoutunut tai muuten menetetty kuitenkin niin että ulkomaalta ostettu hyödyke luetaan verovelvollisen vaihto-omaisuuteen siitä alkaen kun se on tuotu laivaan, annettu muulle rahdinkuljettajalle tai se on, sen mukaan kuin valtiovarainministeriö tarkemmin määrää, muutoin verovelvolliselle luovutettu. Metsäkauppasopimuksella määrättyä alueelta kiinteään markkamääräiseen hintaan ostetut, laadultaan määritellyt puut luetaan ostajan vaihto-omaisuuteen. Rakennus, rakennelma, kone tai muu sellainen luovuttajan valmistama hyödyke, jonka tilaaja sopimuksen mukaan ottaa vastaan erityisen tarkastuksen toimitettuaan, luetaan luovuttajan vaihto-omaisuuteen siihen saakka kunnes se on tarkastuksen jälkeen vastaanotettu.

16 §.

Tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneita menoja eivät ole:

1) verovelvollisen puolison sekä sellaisen lapsen tai muun perheenjäsenen, joka ei ennen verovuotta ole täyttänyt 14 vuotta, palkat, eläkkeet tai muut etuudet;

2) verovapaan tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneet menot, kuitenkin niin, että verovapaan tulon ylittävä osa menoista katsotaan vähennyskelpoiseksi, *eivätkä*

Ehdotus

13 §

Hyödyke luetaan vaihto-omaisuuteen siitä alkaen, kun se on lähetetty, toimitettu tai muuten luovutettu verovelvolliselle, siihen saakka, kun verovelvollinen on sen luovuttanut taikka se on kulutettu, tuhoutunut tai muuten menetetty. *Ulkomaalta ostettu hyödyke katsotaan luovutetuksi ja siten verovelvollisen vaihto-omaisuudeksi välittömästi sen jälkeen*, kun se on tuotu laivaan, annettu muulle rahdinkuljettajalle tai, *milloin hyödyke on varastoitu ulkomaille*, se on, sen mukaan kuin valtiovarainministeriö tarkemmin määrää, verovelvolliselle luovutettu. Metsäkauppasopimuksella määrättyä alueelta kiinteään markkamääräiseen hintaan ostetut, laadultaan määritellyt puut luetaan ostajan vaihto-omaisuuteen. Rakennus, rakennelma, kone tai muu sellainen luovuttajan valmistama hyödyke, jonka tilaaja sopimuksen mukaan ottaa vastaan erityisen tarkastuksen toimitettuaan, luetaan luovuttajan vaihto-omaisuuteen siihen saakka, kun se on tarkastuksen jälkeen vastaanotettu.

16 §

Tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneita menoja eivät ole:

1) verovelvollisen puolison sekä sellaisen lapsen tai muun perheenjäsenen, joka ei ennen verovuotta ole täyttänyt 14 vuotta, palkat, eläkkeet tai muut etuudet;

2) verovapaan tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneet menot, kuitenkin niin, että verovapaan tulon ylittävä osa menoista katsotaan vähennyskelpoiseksi;

Voimassa oleva laki

3) liittymisestä sähkö-, puhelin-, vesi-, viemäri- ja kaukolämpöverkostoon suoritettut maksut, jotka palautetaan verovelvolliselle tämän luopuessa liittymismaksun tuomasta edusta tai joilla saadut edut verovelvollisella on oikeus siirtää kolmannelle henkilölle.

19 §.

Tulo on sen verovuoden tuottoa, jonka aikana se on saatu rahana, saamisena tai muuna rahanarvoisena etuutena.

22 §.

Meno on sen verovuoden kulua, jonka aikana sen suorittamisvelvollisuus on syntynyt, jollei jäljempänä muuta säädetä.

Verovuoden kulua on verovelvollisen sitä vaatiessa lisäksi 46 a §:n 3 momentissa mainituin rajoituksin enintään 50 prosenttia siitä hankintamenon osasta, jota ei 1 momentin säännösten perusteella ole katsottu kuluksi.

Ehdotus

3) liittymisestä sähkö-, puhelin-, vesi-, viemäri- ja kaukolämpöverkostoon suoritettut maksut, jotka palautetaan verovelvolliselle tämän luopuessa liittymismaksun tuomasta edusta tai joilla saadut edut verovelvollisella on oikeus siirtää kolmannelle henkilölle; eikä

4) leimavero avoimesta kirjeestä tai muusta asiakirjasta, jolla arvonimi todellisen viran sitä seuraamatta annetaan.

19 §

Tulo on sen verovuoden tuottoa, jonka aikana se on saatu rahana, saamisena tai muuna rahanarvoisena etuutena. Merkitykseltään vähäiset tuloerät saadaan kuitenkin lukea sen verovuoden tuotoksi, jona niiden maksu on saatu.

22 §

Meno on sen verovuoden kulua, jonka aikana sen suorittamisvelvollisuus on syntynyt, jollei jäljempänä muuta säädetä. Vähäiset menoerät saadaan kuitenkin lukea sen verovuoden kuluksi, jona niiden maksu on tapahtunut.

27 a §

Poiketen siitä, mitä tulon ja menon jaksottamisesta on säädetty, ammatinharjoittajan, joka on pitänyt kirjanpitoa ja laatinut tuloslaskelmansa kirjanpitolain 27 ja 30 §:n mukaisesti, tulo on sen verovuoden tuottoa, jona sen maksu on saatu, ja meno sen verovuoden kulua, jona sen maksu on tapahtunut. Käyttöomaisuudesta saadut luovutushinnat ja muut vastikkeet sekä vaihto- ja käyttöomaisuuden hankintamenot jaksotetaan kuitenkin 2 ja 3 luvun säännösten mukaan, elleivät ne ole 19 ja 22 §:ssä tarkoitettulla tavalla vähäisiä.

28 §

Verovuoden kulua on verovelvollisen sitä vaatiessa lisäksi enintään 50 prosenttia siitä hankintamenon osasta, jota ei 1 momentin säännösten perusteella ole katsottu kuluksi. Sellaisen verovelvollisen, joka on verovuonna tehnyt 46 a §:n nojalla toimintavarauksen tai jolla on aikaisemmin tehtyjä purkamattomia toimintavarauksia, verovuoden kulua on kuitenkin enintään 40 prosenttia edellä mainitusta hankintamenon osasta.

Voimassa oleva laki

Ehdotus

46 a §.

Verovelvollinen, raha-, vakuutus- ja eläkelaitoksia lukuun ottamatta, saa vähentää verovuonna tekemänsä toimintavarauksen, joka saa olla enintään 50 prosenttia verovelvollisen tilikauden voitosta ennen varauksen tekemistä, kuitenkin niin, että verovuonna ja aikaisemmin tehtyjen purkamattomien toimintavarausten yhteismäärä ei saa ylittää 10 prosenttia tilikauden päättymistä edeltäneiden 12 kuukauden aikana maksettujen ennakonpidätysten alaisten palkkojen määrästä.

Se osa toimintavarausten määrästä, joka ylittää 1 momentissa tarkoitetun toimintavarausten enimmäismäärän, on tuloutettava sinä verovuonna, jona enimmäismäärä on ylitetty.

Verovelvollisen 28 §:n 2 momentin nojalla kuluksi luettava vaihto-omaisuuden bankintamenon määrä sekä verovuonna ja aikaisemmin tehtyjen purkamattomien toimintavarausten määrä eivät yhdessä saa ylittää toimintavarausten enimmäismäärää tai bankintamenosta kuluksi luettavan osan enimmäismäärää sen mukaan, kumpi näistä on suurempi.

54 §

Poistoina verovelvollinen ei saa vähentää suurempaa määrää kuin mitä hän on verovuonna ja aikaisemmin kirjanpidossaan vähentänyt.

46 a §

Verovelvollinen, raha-, vakuutus- ja eläkelaitoksia lukuun ottamatta, saa vähentää verovuonna tekemänsä toimintavarauksen, joka saa olla enintään 75 prosenttia verovelvollisen tilikauden voitosta ennen varauksen tekemistä, kuitenkin niin, että verovuonna ja aikaisemmin tehtyjen purkamattomien toimintavarausten yhteismäärä ei saa ylittää 15 prosenttia tilikauden päättymistä edeltäneiden 12 kuukauden aikana maksettujen ennakonpidätysten alaisten palkkojen määrästä.

Se osa toimintavarausten määrästä, joka ylittää 1 momentissa tarkoitetun toimintavarausten enimmäismäärän, on tuloutettava sinä verovuonna, jona enimmäismäärä on ylitetty. *Jos verovelvollinen lopettaa toimintansa, luetaan toimintavaraukset lopettamisvuoden veronalaiseksi tuloksi.*

Poistoina *sekä 25 ja 26 §:ssä tarkoitettuina kuluina* verovelvollinen ei saa vähentää suurempaa määrää kuin mitä hän on verovuonna ja aikaisemmin kirjanpidossaan vähentänyt.

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammiukuuta 1982. Sitä sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 1982 toimitettavassa verotuksessa, kuitenkin niin, että 54 §:n 2 momenttia sovelletaan muutetussa muodossaan ensimmäisen kerran vuodelta 1984 toimitettavassa verotuksessa.

2.

Laki

tulo- ja varallisuusverolain 23 ja 59 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti muutetaan 31 päivänä joulukuuta 1974 annetun tulo- ja varallisuusverolain 23 §:n 2 momentti ja 59 §, sellaisina kuin ne ovat, 23 §:n 2 momentti 23 päivänä kesäkuuta 1977 annetussa laissa (510/77) ja 59 § 21 päivänä joulukuuta 1979 annetussa laissa (972/79), näin kuuluviksi:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

23 §

Veronalaiseksi tuloksi ei myöskään katsota asunto-osakeyhtiölle, asunto-osuuskunnalle tai asunto-osakeyhtiöistä annetun lain 25 §:ssä tarkoitetulle osakeyhtiölle sen osakkeenomistajan tai jäsenten saamaa etua huoneistoista, joihin heillä yhtiöjärjestyksen tai osuuskunnan sääntöjen nojalla on hallintaoikeus. Mitä edellä tässä momentissa on säädetty, koskee myös muuta osakeyhtiötä tai osuuskuntaa, jonka kokonaisvaroista, verovapaat varat mukaan luettuina, vähintään 90 prosenttia muodostuu ja jonka veronalaisista tuloista, tässä kohdassa tarkoitettua etua lukuun ottamatta, vähintään 80 prosenttia on saatu yhdestä tai useammasta sellaisesta rakennuksesta tontteineen, jonka huoneistojen lattiapinta-alasta, kiinteistön hoitoa varten tarpeellisia huoneistoja ja huoneistojen yhteiskäyttöön varattuja tiloja lukuun ottamatta, on vähintään 50 prosenttia osakkeenomistajien tai jäsenten yhtiöjärjestykseen tai osuuskunnan sääntöihin perustuvassa omassa käytössä ja jonka osakeyhtiön tai osuuskunnan kukaan osakas tai jäsen ei hallitse enempää kuin 30 prosenttia huoneistojen lattiapinta-alasta.

59 §.

Jos kotimaisen yhteisön verotettava tulo on alle 100 000 markkaa tai verotettava varallisuus alle 50 000 markkaa, otetaan edellisessä tapauksessa tuloveron määräämisen perusteeksi ainoastaan yhtä monta täyttä prosenttia yhteisön verotettavasta tulosta kuin siihen sisältyy 1 000 markan määriä, ja jälkimmäisessä tapauksessa, mikäli yhteisö ei ole varallisuuden perusteella suoritettavasta verosta vapaa, varallisuusveron määräämisen perusteeksi yhtä mon-

Veronalaiseksi tuloksi ei myöskään katsota asunto-osakeyhtiölle, asunto-osuuskunnalle tai muulle kiinteistöosakeyhtiölle tai -osuuskunnalle sen osakkeenomistajien tai jäsenten saamaa etua huoneistoista, joihin heillä yhtiöjärjestyksen tai osuuskunnan sääntöjen nojalla on hallintaoikeus.

59 §

Jos kotimaisen yhteisön verotettava tulo on alle 130 000 markkaa tai verotettava varallisuus alle 50 000 markkaa, otetaan edellisessä tapauksessa tuloveron määräämisen perusteeksi ainoastaan yhtä monta täyttä prosenttia yhteisön verotettavasta tulosta kuin siihen sisältyy 1 300 markan määriä ja jälkimmäisessä tapauksessa, mikäli yhteisö ei ole varallisuuden perusteella suoritettavasta verosta vapaa, varallisuusveron määräämisen perusteeksi yhtä mon-

Voimassa oleva laki

ta täyttää prosenttia yhteisön verotettavasta varallisuudesta kuin siihen sisältyy 500 markan määriä.

Ehdotus

ta täyttää prosenttia yhteisön verotettavasta varallisuudesta kuin siihen sisältyy 500 markan määriä.

*Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammi-
kuuta 1982. Sitä sovelletaan ensimmäisen
kerran vuodelta 1982 toimitettavassa verotuk-
tuksessa.*
