

EDUSKUNNAN
PERUSTUSLAKIVALIOKUNTA

Helsingissä,

11 päivänä marraskuuta 1983

Lausunto n:o 3

Valtiovarainvaliokunnalle

Valtiovarainvaliokunta on kirjeellään 14 päivästä lokakuuta 1983 eduskunnan päätöksen mukaisesti pyytänyt perustuslakivaliokunnan lausuntoa hallituksen esityksestä n:o 110 laiksi tulo- ja varallisuusverolain muuttamisesta. Asian johdosta ovat olleet kuultavina hallitusneuvos Seppo Mäkelä valtiovarainministeriöstä sekä professori Mikael Hidén ja professori Ilkka Saraviita. Käsiteltävään asiaa yksinomaan valtiosääntöoikeudelliselta kannalta perustuslakivaliokunta esittää kunioittavasti seuraavaa.

Esityksessä ehdotetaan täsmennettäväksi niitä perusteita, joilla verovapaat henkilökuntaedut erotetaan veronalaisista luontaiseduista, lisäämällä tulo- ja varallisuusverolakiin (1043/74) uusi henkilökuntaetuja koskeva 22 a §. Säännösehdotus perustuu pääasiallisesti oikeus- ja verotuskäytäntöön ehdotukseen sisällytettyjen keskeisten henkilökuntaetujen osalta. Säännösehdotuksessa tarkoitettavat edut olisivat verovapaita vain, jos ne olisivat tavanomaisia ja kohtuullisia. Edun tavanomaisuuden selvittäminen edellyttää vertailua eri toimialoilla noudatettaviin menettelyihin. Toimialakohtainen menettely ei siten yleensä osoitaisi edun tavanomaisuutta, paitsi säännösehdotuksen 2 momentissa tarkoitettujen liikenteenharjoittajan palveluksessa tai hänen palveluksestaan eläkkeellä olevan verovelvollisen työnantajalta saaman matkaan oikeuttavan vapaa- tai alennuslipun osalta. Hallituksen esityksen mukaan vapaa- tai alennusmatka on verovapaa lentoliikenteen ulkomaanmatkojen osalta, jos matka tehdään ilman paikanvarausoikeutta. Verovelvollisen vapaa- tai alennuslippuna saaman edun verovapauden edellytyksenä ei ole se, että etu olisi rajoitettu vain hänen henkilökohtaiseen käyttöönsä, vaan verovelvollisen saama lippu voi tulla myös hänen omaistensa käyttöön.

Ehdotuksen voimaantulosäännös on liikenteenharjoittajan palveluksessa tai hänen palveluk-

sestaan eläkkeellä olevan verovelvollisen vapaa- tai alennuslippujen osalta takautuva siten, että sitä sovellettaisiin heidän osaltaan kuitenkin jo vuosilta 1982 ja 1983 toimitettavissa verotuksissa. Näiltä vuosilta verotus toimitettaisiin kaikkien eri liikennemuotojen työntekijöiden osalta vähintään yhtä lievässä tai lievemässä muodossa kuin voimassa olevan oikeuden olisi katsottu edellyttävän ottaen myös huomioon korkeimman hallinto-oikeuden asianomaiset päätökset. Täten voimaantulosäännöksen takautuvien määräysten tarkoituksena on varmistaa, ettei verotuskäytäntöä tarvitse liikenteenharjoittajan palveluksessa olevien osalta jälkikäteen muuttaa.

Valtiosääntöoikeudellinen arviointi

Hallituksen esitykseen sisältyvällä lakiehdotuksella ei ole tarkoitus kiristää tai lieventää verotusta. Säännösehdotus perustuu keskeisten henkilökuntaetujen osalta nykyiseen oikeus- ja verotuskäytäntöön ja merkitsee liikenteenharjoittajien palveluksessa olevien verovelvollisten osalta osittaista verotuksen lieventymistä. Täten kysymys ei ole uudesta tai lisäystä verosta, jota koskeva lakiehdotus olisi käsiteltävä valtiopäiväjärjestyksen 68 §:ssä määrättyssä järjestyksessä.

Asian valtiosääntöoikeudellinen arviointi edellyttää kuitenkin vielä säännösehdotuksen tarkastelua hallitusmuodon 5 §:n sisältämän yhdenvertaisuusperiaatteen valossa. Lakiehdotuksella ehdotetaan säädettäväksi verovapaiksi tietyt työnantajalta työntekijälle tulevat taloudelliset edut, jotka liittyvät työsuhteeseen samanaikaisesti kun muut työnantajan työntekijälle myöntämät työsuhteeseen liittyvät taloudelliset edut jäävät edelleen veronalaisiksi siten kuin tulo- ja omaisuusverolain 20 §:n 6 momentissa säädetään. Yleensä on katsottu, että hallitusmuodon 5 §:n säännöksen tarkoituksena on estää kansalaisten tai kansa-

laisryhmien asettaminen ilman yleisesti hyväksytävää perustetta toisiaan edullisempaan tai epäedullisempaan asemaan. Perustuslakivaliokunta on aikaisemmin todennut, ettei hallitusmuodon yhdenvertaisuusperiaate edellytä kaikkien kansalaisten kaikissa suhteissa samanlaista kohtelua, elleivät asiaan vaikuttavat olosuhteet ole samanaikaiset. Tämän vuoksi perustuslakivaliokunta toteaa, ettei nyt kysymyksessä olevaa lakiehdotusta voida pitää hallitusmuodon 5 §:n vastaisena ottaen huomioon lakiehdotuksen edellä selostetut tavoitteet. Perustuslakivaliokunta viittaa lisäksi siihen, että lakiehdotuksen 22 a §:n 1 momentin 2 kohdan ja 2 momentin osalta kysymykseen tulevat vain asianomaisen työnantajan tavanomaiseen ja normaaliin yritystoimintaan liittyvät tuotteet ja palvelukset.

Perustuslakivaliokunnalla ei ole myöskään huomauttamista lakiehdotuksen voimaantulosäännöksen osalta, koska lakiehdotuksen 22 a §:n 2 momentin taannehtiva soveltaminen jo vuosilta 1982 ja 1983 toimitettavissa verotuksissa on tarkoitettu sovellettavaksi kysymyksessä olevien verovelvollisten eduksi. Voimaantulosäännöksen tarkoituksena on välttää aikaisempaa ja lakiehdotuksessa tarkoitettua verotuskäytäntöä ankaramman verotuksen taannehtiva soveltaminen vuosilta 1982 ja 1983. Tämä perustuu tulkintaan, että

korkeimman hallinto-oikeuden 16 päivänä toukokuuta 1983 antamat päätökset velvoittaisivat tällaiseen yleiseen taannehtivuuteen. Puuttumatta kysymykseen taannehtivien verolakien valtiosääntöoikeudellisesta arvioinnista enemmän perustuslakivaliokunta kuitenkin katsoo, ettei valtiosääntöoikeudellista estettä ole sille, että tavallisella lailla säädetään verotuksen taannehtivasta helpottamisesta kuten nyt on kysymyksessä olevan lakiehdotuksen voimaantulosäännöksen osalta asianlaita. Hyvä lainsäädäntökäytäntö, asianmukaisen verotuksen toimittaminen ja kansalaisten oikeusturva edellyttävät kuitenkin pääsääntöisesti, että kultakin verovuodelta sovellettavien verotussäännösten tulee olla kansalaisten ja viranomaisten tiedossa ja käytettävissä hyvissä ajoin ennen verovuoden alkua.

Edellä esitettyyn viitaten perustuslakivaliokunta, jolla ei ole muuta huomautettavaa hallituksen esitykseen sisältyvän lakiehdotuksen johdosta, kunnioittavasti lausuntonaan esittää,

että hallituksen esitykseen sisältyvä lakiehdotus voidaan käsitellä valtiopäiväjärjestyksen 66 §:ssä määrättyssä järjestyksessä.

Perustuslakivaliokunnan puolesta:

Pekka Löyttyniemi

Martti Manninen

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa puheenjohtaja Löyttyniemi, varapuheenjohtaja Kemppainen, jäsenet Alho, Anttila (osittain), Eenilä, Enävaara, Hämäläinen (osittain), Jansson (osittain), Kivistö, Kärhä,

Louekoski (osittain), Muroma, Nieminen (osittain), Pokka, Skinnari, Viinanen ja Zyskowiec sekä varajäsenet Hilpelä (osittain), E. Laine, Rajamäki (osittain) ja Roos (osittain).