

Valtiovarainvaliokunnan mietintö 40/1996 vp

Hallituksen esitys laiksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 51 b ja 51 d §:n muuttamisesta, lakialoite laiksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta annetun lain voimaantulosäännöksen muuttamisesta

Eduskunta on 17 päivänä syyskuuta 1996 lähettänyt valtiovarainvaliokunnan valmistelevasti käsiteltäväksi edellä tarkoitetun hallituksen esityksen 106/1996 vp.

Valiokunta on käsitellyt esityksen yhteydessä eduskunnan valiokuntaan 5 päivänä joulukuuta 1995 käsiteltäväksi lähettämän ed. Ala-Nissilän /kesk ym. lakialoitteen 62/1995 vp laiksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta, 27 päivänä syyskuuta 1996 lähettämän ed. Kokkosen /kok ym. lakialoitteen 45/1996 vp laiksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta annetun lain voimaantulosäännöksen muuttamisesta sekä 14 päivänä maaliskuuta 1996 lähettämän ed. Tauno Pehkonen /skl ym. toivomusaloitteen 33/1996 vp varauksen purkamisen siirtymäajan pidentämisestä.

Valtiovarainvaliokunnan asettamassa verojaostossa, joka on valmistellut mietinnön valiokuntaa varten, ovat olleet kuultavina ylijohtaja Lasse Arvela ja finanssineuvos Timo Viherkenttä valtiovarainministeriöstä, ylitarkastaja Tuula Hakola verohallituksesta, ylijohtaja Hannu Uusitalo Sosiaali- ja terveysalan tutkimus- ja kehittämiskeskus Stakesista, johtaja Tero Honkavaara Teollisuuden ja Työnantajain Keskusliitosta, apulaisosastopäällikkö Hannele Ranta-Lassila Keskuskauppakamarista, lainopillinen asiamies Anna Lundén Suomen Yrittäjät ry:stä, varatuomari Vesa Korpela Veronmaksajain Keskusliitosta, ekonomisti Helena Pentti SAK ry:stä, pääekonomisti Matti Koivisto STTK ry:stä, tutkimuspäällikkö Olli Saariaho Akava ry:stä, johtaja Esko Kiviranta Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitosta, kehityspäällikkö Esko Ahonen Väestöliitosta, hallituksen jäsen, KHT Urpo Salo Kirjanpito toimistojen liitosta, varatuomari Raimo Pallonen KHT-yhdistyksestä, toiminnanjohtaja Teuvo Ikonen ja toiminnanjohtaja Ismo Suksi Valtakunnallisesta Eläkeläisjärjestö-

jen Neuvottelukunnasta edustaen Eläkkeensaajien Keskusliitto ry:tä, Eläkeliiitto ry:tä, Kansallinen Eläkeläisliitto ry:tä, Eläkeläiset ry:tä, Svenska Pensionärsförbundet rf:ia, Kristillinen Eläkeliiitto ry:tä ja Oikeutta Eläkeläisille ry:tä sekä hallintotieteen lisensiaatti Pentti Rönkkö Tampereen yliopistosta.

Hallitus ehdottaa, että elinkeinotulon verottamisesta annettuun lakiin tehtäisiin eräitä pienyritysten verotuksen uudistamistyöryhmän (VM:n työryhmämuistio 1996:7) ehdotuksiin perustuvia muutoksia. Hallitus ehdottaa, että elinkeinotulon verottamisesta annettua lakia muutettaisiin siten, että yhtymästä otetun kiinteistön, rakennuksen, rakennelman, arvopaperin tai oikeuden luovutushinnaksi katsottaisiin omaisuuden tai oikeuden todennäköinen luovutushinta. Muiden hyödykkeiden arvostamissäännökset pysyisivät ennallaan. Purkautuvan avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön verotuksessa omaisuuden ja etuuden luovutushinta ehdotetaan määrittäväksi samoin kuin yksityiskäyttöön otossa. Esitykseen sisältyy myös säännösehdotus yhtymään tapahtuvien sijoitusten arvostamisesta.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 1997 alusta.

Lakialoitteisiin 62/1995 vp ja 45/1996 vp sisältyvien lakiehdotusten mukaan siirtymävarauksen purkaminen olisi mahdollista voimassa olevia säännöksiä hitaamassa aikataulussa.

Toivomusaloitteessa 33/1996 vp ehdotetaan eduskunnan hyväksyttäväksi toivomus, että hallitus ryhtyisi toimenpiteisiin vanhan verojärjestelmän kautta luodun varaukskannan purkamisen siirtymäajan jatkamiseksi.

Hallituksen esityksessä mainituista syistä ja saadun selvityksen perusteella valiokunta pitää lakiehdotusta tarpeellisena ja puoltaa sen hyväksymistä.

Hallituksen esitystä 105/1996 vp koskevassa mietinnössään 37/1996 vp valtiovarainvaliokun-

ta ehdottaa hallituksen esityksen pohjalta muutoksia tuloverolain 42 §:n 2 ja 3 momenttiin. Vastaavasti hallituksen olisi tullut ehdottaa muutosta myös elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 8 §:n 2 momenttiin. Koska viimeksi mainittu muutos aiheutuu välittömästi tuloverolakiin tehtävästä muutoksesta ja on yksinomaan teknisluonteinen, valiokunta ehdottaa, että tässä yhteydessä korjataan myös sanotussa 8 §:n 2 momentissa oleva virheellinen viittaus sekä tehdään edellisestä aiheutuva muutos lain nimikkeen ja johtolauseeseen.

Käsittelyissä lakialoitteissa on niissä tehtyjen lakiehdotusten keskeisenä sisältönä jatkaa rajoitetusti ja asteittain ns. siirtymävarausten purkuaikaa kahdella vuodella. Valiokunta ei pidä mahdollisena aloitteiden mukaista siirtymävarauksen purkuajan yleistä jatkamista, vaan katsoo, että sen tulisi olla mahdollista vain erittäin poikkeuksellisissa yksittäisissä tapauksissa, kun se on välttämätöntä yrityksen toiminnan jatkamiseksi ja työpaikkojen säilyttämiseksi. Kysymykseen voisi tulla hakemuksesta myönnettävä poikkeuslupa saada käyttää varausta tai lukea se veronalaiseksi tuloksi verovuonna 1998 tai 1999.

Poikkeuslupaa koskeva säännös voisi valtiovarainministeriön vero-osastolta 11.11.1996 saadun selvityksen mukaan olla seuraavan kaltaisen:

”21. Sen estämättä, mitä edellä on säädetty, verotuksen toimittava lääninverovirasto voi erityisistä syistä, milloin se on välttämätöntä yrityksen toiminnan jatkamiseksi ja työpaikkojen säilyttämiseksi, hakemuksesta myöntää luvan siirtymävarauksen tai sen osan käyttämiseen taikka veronalaiseksi tuloksi lukemiseen verovuonna 1998 tai 1999. Hakemus on tehtävä ennen siltä verovuodelta toimitettavan verotuksen päättymistä, jonka aikana siirtymävaraus olisi viimeistään ollut käytettävä tai luettava veronalaiseksi tuloksi.”

Kysymyksessä olisi tapauskohtaiseen harkintaan perustuva poikkeuslupamenettely, jossa lääninverovirasto voisi erityisistä syistä myöntää yritykselle pidennystä siirtymävarauksen käyttöön tai varauksen veronalaiseksi tuloksi lukemiseen. Edellytykset poikkeuslupan saamiseksi olisivat varsin ankarat ja ne muodostavat myös rajat lääninveroviraston toimivallalle. Lupa varauksen lykkäämiseen voitaisiin myöntää vain, jos varauksen veronalaiseksi tuloksi lukemisesta aiheutuvat veroseuraamukset heikentäisivät yhtiön taloudellista asemaa siinä määrin, että se ei pystyisi enää jatkamaan toimintaansa. Osakeyhtiön osalta tämä merkitsisi lähinnä sitä, että yh-

tiön selvitystilaan asettamisen edellytykset täytyisivät. Kaikissa tapauksissa edellytyksenä olisi lisäksi, että varauksen purkautumisesta johtuvat veroseuraamukset aiheuttaisivat yrityksen palveluksessa olevien työntekijöiden tai yrittäjän oman työpaikan menettämisen.

Valtiovarainvaliokunnan mielestä myönteisen päätöksen saamiseksi yrityksen tulee osoittaa, että juuri siirtymävarauksen purkamisen lykkäämisellä on ratkaiseva merkitys yrityksen toiminnan jatkumisen ja työpaikkojen säilymisen kannalta. Riittävää ei olisi, että varauksen lykkäämistä perustellaan yleisesti yrityksen toimintaedellytysten säilymisellä tai parantamisella. Yrityksen olisi pystyttävä laskelmin osoittamaan, että varauksen purkamiseen liittyvä veronmaksu muodostaa esteen toiminnan jatkamiselle ja työpaikkojen säilymiselle. Apuna voitaisiin käyttää myös rahoituslaskelmaa. Varauksen käytön lykkäämistä yritys voisi perustella esimerkiksi osoittamalla, että sen tarkoituksena olisi tehdä yrityksen toiminnan kannalta keskeinen, siirtymävarauksen käyttökohteeksi sopiva investointi, jonka toteuttamatta jääminen johtaisi yrityksen toiminnan päättymiseen ja työpaikkojen menettämisen.

Valiokunta ehdottaa, että edellä mainittujen lakialoitteiden pohjalta säädettäisiin laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta annetun lain voimaantulosäännöksen muuttamisesta, jonka mukaan voimaantulosäännökseen lisätään edellä selostetun säännöksen sisältävä uusi 21 momentti.

Suomalaisten yritysten omavaraisuus on kansainvälisesti vertaillen keskimäärin heikohko. Erityisesti integroituvan rahatalouden oloissa riittävien omien pääomien tarve korostuu. Ongelmallisin tilanne on henkilöyritysten osalta.

Valiokunta edellyttää,

että hallitus ryhtyy pikaisesti toimenpiteisiin, joilla edistetään erityisesti pk-sektorin yritysten omavaraisuuden parantamista.

Käsitlemänsä toivomusaloitteen suhteen valiokunta on asettunut kielteiselle kannalle.

Valiokunta, jonka käsittelyn pohjana on ollut hallituksen esitys sekä lakialoitteet 62/1995 vp ja 45/1996 vp, ehdottaa kunnioittaen,

että hallituksen esitykseen sisältyvä lakiehdotus sekä lakialoitteisiin 62/1995 vp ja 45/1996 vp sisältyvä lakiehdotus hyväksyttäisiin näin kuuluvina:

1.

Laki**elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (poist) muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan elinkeinotulon verottamisesta 24 päivänä kesäkuuta 1968 annetun lain (360/68) 8 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on 30 päivänä joulukuuta 1992 annetussa laissa (1539/92), sekä 51 b ja 51 d §, sellaisina kuin ne ovat 14 päivänä heinäkuuta 1989 annetussa laissa (661/89), seuraavasti

8 §

hentää itselleen ottamansa eläkevakuutuksen maksuja.

Avoimen yhtiön yhtiömiehelle ja kommandiittiyhtiön vastuunalaiselle yhtiömiehelle sekä sellaiselle osakeyhtiön osakkaalle, jota ei työntekijäin eläkelain 2 §:n 7 momentin mukaan pidetä mainittua lakia sovellettaessa työsuhteessa olevana, otetusta vapaaehtoisesta eläkevakuutuksesta suoritettavat vakuutusmaksut ovat vähennyskelpoisia samoin rajoituksin kuin tuloverolain 96 §:ssä säädetään verovelvollisen oikeudesta vä-

51 b ja 51 d §

(Kuten hallituksen esityksessä)

Voimaantulosäännös

(Kuten hallituksen esityksessä)

2.

Laki**elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta annetun lain voimaantulosäännöksen muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

lisätään elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta 30 päivänä joulukuuta 1992 annetun lain (1539/92) voimaantulosäännökseen uusi 21 momentti seuraavasti:

21. Sen estämättä, mitä edellä on säädetty, verotuksen toimittava lääninverovirasto voi erityisistä syistä, milloin se on välttämätöntä yrityksen toiminnan jatkamiseksi ja työpaikkojen säilyttämiseksi, hakemuksesta myöntää luvan siirtymävarauksen tai sen osan käyttämiseen taikka veronalaiseksi tuloksi lukemiseen verovuonna 1998 tai 1999. Hakemus on tehtävä ennen siltä verovuodel-

ta toimitettavan verotuksen päättymistä, jonka aikana siirtymävaraus olisi viimeistään ollut käytettävä tai luettava veronalaiseksi tuloksi. (Uusi)

Voimaantulosäännös

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 1997.

Vielä valiokunta ehdottaa,

että toivomusaloite 33/1996 vp hylättäisiin.

Helsingissä 22 päivänä marraskuuta 1996

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa puheenjohtaja Mauri Pekkarinen /kesk, jäsenet Olavi Ala-Nissilä /kesk, Ulla Anttila /vihr, Pirjo-Riitta Antvuori /kok, Timo Ihmäki /kok, Bjarne Kallis /skl, Timo Laaksonen /vas, Reijo Laitinen /sd, Markku Lehtosaari

/kesk, Mats Nyby /sd, Virpa Puisto /sd, Jukka Roos /sd, Kimmo Sasi /kok, Oiva Savela /kok, Marja-Liisa Tykkyläinen /sd ja Jukka Vihriälä /kesk sekä varajäsenet Kirsti Ala-Harja /kok, Maria Kaisa Aula /kesk, Markku Pohjola /sd (osittain), Matti Saarinen /sd ja Kari Uotila /vas.

Vastalause

Henkilöyhtiöiden veronkiristyksestä luovuttava

Hallituksen esityksessä ehdotetaan, että henkilöyhtiöön sijoitettava omaisuus samoin kuin henkilöyhtiöstä yksityiskäyttöön otettavat kiinteistöt, rakennukset, rakennelmat, arvopaperit ja oikeudet arvostettaisiin todennäköiseen luovutushintaan eli käypään arvoon.

Kuten asiaa valmistelleen työryhmänkin mietinnössä todetaan, käyvän arvon soveltaminen vaikeuttaisi verotuksen toimittamista ja lisäisi verotusta koskevia valituksia, koska käypä arvo on hyvin harvoin määriteltävissä yksiselitteisesti. Tämän vuoksi varojen arvostamista omaisuuden siirroissa koskevia säännöksiä ei tule muuttaa.

Esityksen taloudellinen vaikutus valtion kannalta olisi noin 5—10 miljoonaa markkaa. Henkilöyhtiöiden kannalta esitys johtaisi siihen, ettei yhtiön osakas enää siirtäisi kiinteistöjä tai liikehuoneistoja yhtiölle. Yhtymien omaan pääomaan tällä taas olisi vaikutusta. Todennäköistä on myös se, että ennen lain voimaantuloa eli tämän vuoden puolella siirrettäisiin yhtiömältä kiinteistöt ja liikehuoneistot. Käyvän arvon soveltaminen vaikeuttaisi verotuksen toimittamista ja lisäisi verotusta koskevia valituksia. Hallitus perustelee esitystään sillä, että yksityisoton kohteena olevan omaisuuden arvonnollisaa ei lueta yhtiön veronalaiseksi tuloksi, vaan osakkaan tuloksi vasta silloin, kun hän sen realisoii. Juuri näin pitääkin olla. Ei ole perusteltua verottaa arvonnoususta ennen kuin se on realisoitu. On muistettava, että veronmaksuvelvollisuus on yleensä perusteltu veronmaksukyvyllä. Tällaista veronmaksukykyä ei synny silloin, kun yhtiömies yksityisottona ottaa omaisuutta yhtiöstä. Mahdollisesta arvonnoususta syntynyt veronmaksukyky syntyy vasta kun yhtiömies realisoii omaisuuden.

Nykyinen verotuskäytäntö on ollut toimiva, eikä omaisuuden arvonnousu ole jäänyt verottamatta. Verovelvollisuus on syntynyt silloin, kun arvonnousu on realisoitunut.

Esitys tulee vaikuttamaan kielteisesti henkilöyhtiöiden perustamiseen. Henkilöyhtiö on yrittäjäksi ryhtyvälle varsin sopiva yritysmuoto. Samoin se on yhtiön sidosryhmille yhtiömiehen rajoittamattoman vastuun takia hyvä yhtiömuoto.

Hallituksen esitys henkii kielteistä suhtautumista yrittäjyyteen aikana, jolloin yrittäjyyttä ja yritysten mahdollisuuksia vahvistaa rahoitusrakenne ja työllistää pitäisi nimenomaan edistää.

Pienyrityksille siirtymävarausten purkamiseen lisäaika

Yritys- ja pääomaverouudistuksen yhteydessä päädyttiin muun ohessa yritysten kirjavan tuloksentasausjärjestelmän karsimiseen. Siirtymävarauksen käyttöön ottaminen tarjosi useimmille yrityksille ainoan mainittavamman terveen tien varautua tuloksella tuleviin investointeihin.

Siirtymävarauksen käyttöajanjakso rajattiin tuolloin vuoden 1992 lopulla ulottumaan vuoteen 1997.

Talouden ja työllisyyden elpyminen saatiinkin vauhtiin vuoden 1994 ja 1995 alkupuoliskolla. Väärin painottuneen talouspolitiikan seurauksena sekä koko talouden että yritysten investointien kasvuvauhti on hidastunut. Erityisen hidasta on ollut nimenomaan pk-sektorin investointien elpyminen.

Käytännössä tämä on merkinnyt sitä, että varsinkin pk-yritykset eivät ole voineet purkaa siirtymävarauksia eduskunnan arvioimalla tavalla.

Pienet ja keskisuuret yritykset eivät voi hyödyntää pääomamarkkinoita osake-emissioiltaan, koska niiden osakkeilla ei ole markkinoita. Näiden yritysten ainoa todellinen mahdollisuus pääomarakenteen parantamiseen on tulorahoitus, koska yrittäjän omat mahdollisuudet lisäsi-
joituksiin ovat myös hyvin rajoitetut. Vakavarai-

suus on tärkeä yritysten toiminta- ja työllisyysmahdollisuuksien turvaamiselle. Yritysten mahdollisuuksia parantaa rahoitusrakennettaan on välttämätöntä parantaa myös ajatellen mahdollista EMU-jäsenyyttä.

Tässä tilanteessa olisikin välttämätöntä, että erityisesti pk-yritysten tarpeet huomioiden siirtymävarausten purkuaikaa jatketaan porrastettuna vuoden 1999 loppuun siten, että verovuoden 1997 päättyessä siirtymävarausta saisi olla jäljellä enintään 2 milj. markkaa ja verovuoden 1998 päättyessä enintään 1 milj. markkaa.

Vuoden 1994 lopun tietojen mukaan pieniin alle 2 milj. markan siirtymävarauksiin oli sitoutunut yhteensä 4,4 miljardia markkaa, vuoden 1996 lopussa vastaava luku on arvioiden mukaan noin 3,4 miljardia markkaa.

Laskennallisesti menetykset veronsaajien kannalta voisivat olla varsin merkittävät, sillä verotuksen kiristäminen voisi ajaa monet jo ”jaloilleen päässeetkin” pk-yritykset uusiin vaikeuksiin, irtisanomisiin, lisätyöttömyyteen ja valtion menojen kasvuun. Esimerkiksi rakennusalan yritykset ovat varsin ongelmallisessa tilanteessa.

Yhteisöverouudistuksen henkilöstöyhtiöitä ja elinkeinonharjoittajia koskevat siirtymäsään-

nökset ovat poistumassa. Kuitenkaan näiden yritysten verotuksellista asemaa ei ole korjattu.

Kun elinkeinonharjoittajien ja henkilöyhtiöiden tulo verotetaan pääasiassa ansiotulona, tuloutuvien varausten verokanta voi nousta monissa pk-yrityksissä jopa 60 prosenttiin. Tämä heikentäisi tarpeettomasti muutoinkin vielä epävarmaa pk-yritysten tulevaisuutta.

Lakiesitykseen otettu anomusmahdollisuus lääninverovirastoon ei ole ratkaisu ongelmaan. Se on byrokraattinen ja toimimaton ratkaisu.

Siirtymävarausten purkamisen jatko onkin välttämätöntä edellä sanotuista syistä.

Edellä olevan perusteella ehdotamme,

että valiokunnan mietintöön sisältyvä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 8 § hyväksyttäisiin valiokunnan ehdotamassa muodossa sekä lain 51 b ja 51 d § :n muuttamista koskeva ehdotus hylättäisiin.

Samalla ehdotamme,

että lakialoitteeseen 45/1996 vp sisältyvä lakiehdotus hyväksyttäisiin näin kuuluvana:

Laki

elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta annetun lain voimaantulosäännöksen muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta 30 päivänä joulukuuta 1992 annetun lain (1539/92) voimaantulosäännöksen 12 ja 14 momentti seuraavasti:

12. Siirtymävaraus saadaan lukea tuloksi viimeistään verovuonna 1999 tai käyttää verovelvollisen elinkeinotoiminnan välittömään käyttöön verovuosina 1994—1999 hankittavan investointivarauslain 9 § :ssä tarkoitetun käyttöomaisuuden hankintamenojen ja mainituissa lainkohdassa tarkoitettujen muiden menojen kattamiseen siltä osin kuin menojen suorittamisvelvollisuus on syntynyt verovuoden 1999 loppuun mennessä.

14. Jos verovelvollinen ei ole käyttänyt siirty-

mävarausta tai sitä ei ole luettu veronalaiseksi tuloksi viimeistään verovuonna 1999, luetaan käyttämättä tai tuloksi lukematta jätetty osa siirtymävarauksesta verovuoden 1999 veronalaiseksi tuloksi kuitenkin niin, että 2 000 000 markkaa ylittävä osa siirtymävarauksesta luetaan verovuoden 1997 veronalaiseksi tuloksi ja 1 000 000 markkaa ylittävä osa verovuoden 1998 veronalaiseksi tuloksi. Jos verovelvollinen lopettaa elinkeinotoimintansa, luetaan siirtymävaraus toiminnan lopettamisvuoden veronalaiseksi tuloksi.

21. (Kuten valiokunnan mietinnössä.)

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 1997 toimitettavassa verotuksessa.

Voimaantulosäännös

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 1997.

Helsingissä 22 päivänä marraskuuta 1996

Olavi Ala-Nissilä /kesk
Maria Kaisa Aula /kesk

Bjarne Kallis /skl
Markku Lehtosaari /kesk

Jukka Vihriälä /kesk
Mauri Pekkarinen /kesk