

Professori (emeritus)
Tutkimusjohtaja
Seppo Penttilä
Tampereen yliopisto

VALTIOVARAINMINISTERIÖLLE

Asia: Lausuntopyyntö: ”Hallituksen esitys laiksi kone- ja laiteinvestointien korotetuista poistoista verovuosina 2020-2023 (VM160:00/2019)”

Pyydettyinä lausuntona esitän kunnioittavasti seuraavan.

Yleisiä näkökohtia esitysluonnoksesta

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi laki kone- ja laiteinvestointien korotetuista poistoista verovuosina 2020-2023. Lain mukaan uusien elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 30 §:ssä sekä maatilatalouden tuloverolain 8 §:ssä tarkoitettujen koneiden ja laitteiden hankintamenoista saisi verotuksessa tehdä kaksinkertaiset poistot säännönmukaisiin poistoihin verrattuna. Enimmäismäärän korotus koskisi uusia vuosina 2020–2023 hankittuja ja käyttöönotettuja hyödykkeitä.

Esitys on nähtävä suhdannepoliittisia päämääriä palvelevana verolakina. Tässä mielessä esitys on mitä ilmeisimmin ajoituksellisesti osunut kohdalleen, koska eri tahojen esittämissä talousenusteissa poikkeuksetta ennustetaan kasvun hiipumista.

Esityksessä (s. 2) lakia perustellaan yksityisten investointien lisäämisellä. Siihen, johtaako laki tällaiseen tai ainakaan investointien merkittävään lisääntymiseen, voidaan jossain määrin suhtautua skeptisesti. Yhtä lailla skeptisesti voidaan suhtautua siihen, onko tällainen määräaikainen veronhuojennuslaki tehokas investointikannustin. On selvää, että korotetut poistot alentavat investoinnin tuottovaatimusta samalla tavalla kuin esimerkiksi yhteisöverokannan alentaminen. Tällöin saatetaan toteuttaa myös sellaisia kone- ja laiteinvestointeja, jotka muutoin jäisivät toteutumatta. Voi kuitenkin olla, että tällaisten investointien määrä jää lopulta suhteellisen vähäiseksi ja korotetuista poistoista hyötyvät pääosin ne investoinnit, jotka toteutettaisiin korotetuista poistoista riippumatta. Kone- ja laiteinvestoinnit riippuvat monista muista verotusta painavammista tekijöistä, mutta verotuskin toki on yksi tekijä ja rajatilanteessa sillä voi olla vähäistä suurempi merkitys.

Laki koskee vain kone- ja laiteinvestointeja eikä rakennusinvestointeja. Sikäli kuin korotetuilla poistoilla voidaan vaikuttaa yritysten investointeihin ja niiden ajoitukseen, rakennusinvestointien jääminen lain ulkopuolelle vaikuttaa kysymyksiä herättävältä. Ne ovat aikaisemmin vakiintuneesti

olleet tällaisten huojennuslakien kohteena ja niiden osalta on kone- ja laiteinvestointeja helpommin korotetut poistot rajattavissa sellaisiin investointeihin, joiden toteuttamisen ajoitukseen korotetut poistot saattavat vaikuttaa. Rakennusinvestointien jääminen lain ulkopuolelle onkin ymmärrettävää lähinnä vain fiskaalisesta näkökulmasta. Rakennusinvestoinneilla tarkoitan teollisuus-, toimisto- yms. rakennusinvestointeja.

Kuten edellä on jo todettu, kyseessä on suhdannepoliittinen verolaki. Suomessa on ollut käytössä vastaavanlaisia korotettuja poistoja koskevia verolakeja toistuvasti 1980-luvulta lähtien. Edellinen vastaava laki oli käytössä vuosina 2013–2016. Ehkä hieman liioitellen voidaan sanoa, että suhdannepoliittisista syistä käytössä olevat korotetut poistot ovat pysyvä ominaisuus Suomen verolainsäädännössä. Näin on, vaikka samanaikaisesti pyritään karsimaan (muuta) yritystukia, jollaisena useat tahot pitävät myös korotettuja poistoja.

Teoreettisessa mielessä korotettuja poistoja voidaan pitää perusteltuina, koska ne vievät tuloverotusta rahavirtaveromallien (kassavirtaperusteisen verotuksen) suuntaan. Rahavirtamallien mukaista tuloverotusta pidetään investointien ja rahoituksen neutraalin verokohtelun kannalta perinteistä tuloverojärjestelmää parempana taloustieteellisissä tutkimuksissa. Nyt toteutettavat korotetut poistot ovat tässä suhteessa oikeansuuntaisia, mutta kuitenkin riittämättömiä, koska investointien koko hankintamenoa ei saada vähentää kerralla kuten kassavirtaperusteisissa rahavirtamalleissa saadaan.

Lain soveltamisala

Ehdotetun lain soveltamisala on aikaisempiin korotettuja poistaja sisältäneisiin verolakeihin verrattuna kolmessa kohdassa poikkeava: 1) Ehdotettu sääntely koskee elinkeinotoimintaa harjoittavan verovelvollisen kaikkea uutta irtainta käyttöomaisuutta, 2) Ehdotettu sääntely koskee myös maataloutta harjoittavaa verovelvollista ja 3) Ehdotettu sääntely ei koske rakennusinvestointeja. Käsittelen näitä seuraavassa:

- 1) Ehdotettu sääntely koskee elinkeinotoimintaa harjoittavan verovelvollisen kaikkea uutta irtainta käyttöomaisuutta
Aikaisemmin suhdannepoliittisista syistä säädetyt korotetut poistot on ulotettu koskemaan vain tuotannollisia investointeja. Esitysluonnoksessa tehty soveltamisalan laajennus on perusteltu. Se, että korotetut poistot otetaan käyttöön tuotantotoiminnan lisäksi myös esim. palvelualalla, on tapahtunut elinkeinorakenteen muutos huomioon ottaen perusteltua. Jos korotetuilla poistoilla uskotaan voitavan vaikuttaa yritysten investointien ajoitukseen, korotettujen poistojen ulottaminen palvelu- ja muille aloille on perusteltua.
- 2) Ehdotettu sääntely koskee myös maataloutta harjoittavaa verovelvollista
Jos korotetuilla poistoilla uskotaan voitavan vaikuttaa investointien ajoitukseen, on korotettujen poistojen ulottaminen maatalouteen yhtä lailla perusteltua kuin palvelualojen osalta. Nykyaikainen maatalous on vastaavanlaista yritystoimintaa kuin muukin yritystoiminta ja alalla investoinnit ovat suuria. Maatalouden jättämiselle korotettujen poistojen ulkopuolelle ei siis olisi asiallisia perusteita.
- 3) Ehdotettu sääntely ei koske rakennusinvestointeja
Jos korotetuilla poistoilla uskotaan olevan vaikutuksia investointien ajoitukseen, on rakennusinvestointien jääminen lain ulkopuolelle epä johdonmukaista. Kuten edellä olen todennut, rakennusinvestointien osalta olisi mahdollista rajata korotetut poistot siten, että ne

kohdentuisivat kone- ja laiteinvestointeja todennäköisemmin vain sellaisiin investointeihin, joiden ajoitukseen korotetuilla poistoilla on ehkä vaikutusta. Helppoa tämä ei toki olisi. Ymmärrän hyvin, että rakennusinvestoinnit on haluttu mahdollisesti fiskaalisista syistä rajata korotettujen poistojen ulkopuolelle, mutta suhdannepoliittista perustelua tälle rajaukselle ei löytyne.

Verotuottovaikutus

Esitysluonnoksen sivuilla 2–4 arvioidaan esityksen vaikutuksia verotuottoihin. Luonnoksessa päädytään siihen, että vuonna 2020 verotuottojen arvioidaan ehdotuksen johdosta pienentyvän 207 miljoonaa euroa. Luku on iso, jos sitä verrataan esimerkiksi siihen verotuottovaikutukseen, joka tuotannollisten investointien korotetuista poistoista verovuosina 2013–2016 annetulla lailla (30.11.2012/699) arvioitiin olevan. Hallituksen esityksen 94/2012 sivulla 3 tuon lain poisto-oikeuksien lisäämisen arvioitiin lain ensimmäisenä käyttövuotena 2013 pienentävän verotuloja 20 miljoonalla eurolla ja 40 miljoonaa vuosina 2014 ja 2015. Nyt tarkasteltavan esitysluonnoksen verotuottoja alentavan vaikutuksen arvioidaan siis olevan viisi–kymmenkertainen, vaikka laki ei salli rakennusinvestointien poistoja kuten tuotannollisten investointien korotettuja poistoja koskeva laki salli. Avoimeksi jää, voidaanko tätä eroa selittää esitysluonnoksen laajemmalla soveltamisalalla eli sen ulottumisella myös tuotannollisten investointien ulkopuolelle.

Esitysluonnoksessa tuodaan aivan oikein esille myös se, että kyse on jaksotushuojennuksesta, minkä vuoksi esitys johtaa siihen, että vuosina 2024–2027 verotuotot lisääntyvät vastaavasti. Jos laki toimisi sille asetettujen tavoitteiden mukaisesti, se lisäisi yritysverotuksesta kertyvien verotulojen lisäksi myös muita verotuloja. Niistä ei ole esitetty arvioita. Periaatteessa, jos sääntely lisää investointeja, yritysverotulot lisääntyvät myöhemmin myös näiden investointien tuottojen vuoksi. Kyse ei siis ole pelkästään siitä, verot lisääntyvät tulevaisuudessa sen vuoksi, että vuosina 2020–2023 on tehty korotettuja poistoja.

Esitysluonnoksen mukaan periaatteessa negatiivinen maksimiverotuottovaikutus vuodelle 2020 voisi olla 770 miljoonaa euroa, mutta sitten monien oletusten perusteella kuitenkin päädytään 207 miljoonaan euroon. On vaikeata arvioida, ovatko kaikki tehdyt oletukset realistisia. Joka tapauksessa oletukset johtavat siihen, että aika suuren yritysjoukon oletetaan syystä tai toisesta jättävän maksimipoistot tekemättä. Hyvä olisi, jos tehtyjä oletuksia voitaisiin perustella laajemmin.

Muita yksityiskohtia

Ehdotettu laki on siinä mielessä hyvin onnistunut, että se on yksinkertainen.

Lakia esitetään (1 §) sovellettavaksi elinkeinotoimintaa harjoittavaan verovelvolliseen. Vuoden 2020 alusta sovellettava yhteisöjen tulolähdejaottelu-uudistus merkitsee sitä, että EVL:n mukaan verotetaan sellaisiakin yhteisöjä, jotka eivät harjoita elinkeinotoimintaa. Esitetty lain sanamuoto merkitsee, että tällaiset yhteisöt jäävät korotettujen poistojen ulkopuolelle. Jos tätä on tarkoitettu, niin tällaista rajausta olisi syytä perustella esityksessä.

Sivulla 6 sanotaan, että ”Kone tai laite, johon korotettua poistoa sovelletaan, muodostaa erillisen poistokohteen”. Olisi hyvä, jos hallituksen esityksessä sanottaisiin myös se, miten tällaisen koneen tai laitteen luovutushinta tai siitä saadut muut vastikkeet tuloutetaan.

Esitysluonnoksen 3 §:n mukaan edellytyksenä tässä laissa tarkoitettujen poistojen vähentämiseksi verotuksessa on, että hankintamenosta tehtävä poisto on vähennetty kuluna myös verovelvollisen kirjanpidossa. Kun laissa puhutaan kirjanpidosta, sillä yleensä tarkoitetaan kirjanpitolain (KPL) mukaista kirjanpitoa. Edellä oleva lain vaatimus merkitsee sitä, että korotettu poisto tulee vähentää tuloslaskelmalla. Esitysluonnoksen mukaan korotettuja poistoja sovelletaan myös maatalouteen. MVL:n mukaan verotettava verovelvollinen ei ole KPL:n mukaan kirjanpitovelvollinen, ellei kysymyksessä esimerkiksi ole maataloutta harjoittava osakeyhtiö (ks. KPL 1:1a). Esitysluonnoksen 3 § ei voi merkitä sitä, että maataloudenharjoittajan tulisi laatia KPL:n mukainen kirjanpito. Nykymuodossaan 3 § ei voi koskea maataloudenharjoittajaa, joka ei ole KPL:n mukaan kirjanpitovelvollinen. Voiko se silloin koskea myöskään maataloutta harjoittavaa osakeyhtiötä, vaikka se onkin kirjanpitovelvollinen. On huomattava, että EVL 54 §:ssä tarkoitettu kirjanpitosidonnaisuus ei koske maataloutta harjoittavaa osakeyhtiötä. Voidaanko maataloutta harjoittavat verovelvolliset asettaa toisistaan poikkeavaan asemaan sen perusteella, onko kyseessä kirjanpitovelvollinen vai ei-kirjanpitovelvollinen maataloudenharjoittaja? Esityksessä olisi syytä käsitellä 3 §:ää maataloudenharjoittajien kannalta.

Tampereella 4.11.2019

Seppo Penttilä
Professori (em.), tutkimusjohtaja