

VEROHALLINTO
Esikunta- ja oikeusyksikkö
PL 325
00052 VERO

LAUSUNTO

22.8.2016

Valtiovarainministeriö
valtiovarainministerio@vm.fi

Viite / Diaarinumero
VM073:00/2016
A53/00 00 01/2016

Verohallinto esittää lausuntonaan luonnoksesta hallituksen esitykseksi yrittäjävähennyksestä seuraavaa:

Hallituksen esitysluonnos

Esitysluonnoksessa ehdotetaan tuloverolakiin otettavaksi säännös yrittäjävähennyksestä. Tuloverolakia muutettaisiin siten, että elinkeinotoiminnan, maatalouden ja porotalouden tuloksesta vähennettäisiin verotuksessa viisi prosenttia, kun tulos otetaan huomioon luonnollisen henkilön tai kuolinpesän verotuksessa. Metsätalouden verotuksessa otettaisiin huomioon vastaavansuuruinen vähennys. Yhtymästä saadun tulon osalta vähennystä ei tehtäisi, jos yhtymässä on yhteisöosakas.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 2017 alusta. Muutosta sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 2017 toimitettavassa verotuksessa. Esitys liittyy valtion vuoden 2017 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

Yleisiä kannanottoja

Esitysluonnoksesta käy ilmi, ettei yrittäjävähennyksellä saataisi aikaan vaikutuksia, joiden avulla päästäisiin esityksen tavoitteisiin. Esityksen tavoitteena on kannustaa yritystoiminnan harjoittamiseen kaikissa siinä mainituissa yritysmuodoissa. Luonnoksen vaikuttavuusarvioissa on kuitenkin todettu, ettei yrittäjävähennyksellä olisi merkittäviä yritystoimintaa kasvattavia vaikutuksia, ja että myös vaikutukset metsien hakkuumääriin jäisivät vähäisiksi.

Yrittäjävähennyksen laskentatapa on kuvattu esityksessä. Luonnoksessa on muun muassa otettu metsätalouden osalta yrittäjävähennyksen tekemisessä huomioon tulojen ja menojen jakautumisen epätasaisuus eri verovuosille siten, että myös verovuoden tappiosta tehtäisiin vähennys.

Elinkeinotoiminnan ja maatalouden osakkaan yhtymäosuuden hankintaan käytetyn velan korko vähennetään osakkaan saamasta tulo-osuudesta ennen tulo-osuuden jakamista ansio- ja pääomatuloksi. Yhtymän tulo-osuuteen sisältyvä

osinkotulojen verovapaa osa vähennetään korkovähennyksen jälkeen. Perusteluissa tulisi tämän takia selvyiden vuoksi mainita, että myös korot vähennetään yhtymän osakkaan verotuksessa ennen yrittäjävähennyksen tekemistä. Metsätalouden osalta yrittäjävähennys otettaisiin huomioon verotusyhtymätasolla ennen kuin metsätalouden puhdas tulo tai tappiollinen pääomatulo jaettaisiin osakkaille ja korkovähennysten piiriin.

Yrittäjävähennys olisi tarkoituksenmukaisinta toteuttaa säännönmukaisen verotuksen verotuslaskennassa siten, ettei vähennys näkyisi esitetyllä veroilmoituksella eikä verovelvollisen tarvitsisi vaatia sitä. Yrittäjävähennys on toteuttavissa säännönmukaisen verotuksen verotuslaskennan automaatiassa olevien sääntöjen perusteella. Yrittäjävähennyksen toteuttamiseksi verotuksessa tarvittavat säännöt näyttävät perustuvan sellaisiin parametreihin, jotka Verohallinnossa on verotuskannassa nyt tai ovat lisättävissä ja tulevat olemaan myös valmisohjelmistossa.

Ennakkoperinnän vastaavuus

Lakiesityksen perusteluissa ei lausuta mitään ennakkoperinnästä. Ennakkoperintälain 3 §:n ennakkoperinnän ja lopullisen verotuksen vastaavuusperiaatteen mukaisesti yrittäjävähennys tulisi myöntää jo ennakkoperinnässä verokortteja ja ennakkoeroja laskettaessa.

Yrittäjävähennys aiheuttaisi ennakkoperinnän vanhoille tietojärjestelmille suuren muutoksen. Yrittäjävähennys tulisi laskettavaksi ja vähennettäväksi ennen tuloksen jakamista ansio- ja pääomatuloihin. Ennakkoperinnän nykyiseen laskentaan ei ole toteutettu ohjelmallista tuloksen ansio- ja pääomatuloksi jakamista. Siinä vaiheessa kun verokortit ja ennakkoerot on laskettu seuraavalle vuodelle, ei ole ollut saatavissa uutta tietoa niistä tekijöistä, jotka vaikuttavat ansio- ja pääomatulojakoon. Käytettävissä ovat olleet vain juuri valmistuneen verotuksen tiedot tai muutoslaskennan tiedot sellaisenaan. Laskenta suoritetaan valmiiksi ansio- ja pääomatuloksi jaetuista luvuista, joista on jo vähennetty muun muassa vähennyskelpoiset menot. Tämän jälkeen tulot on arvioitu tulevan vuoden tasolle tekemällä niin sanotut tulotasokorotukset. Verovuoden aikana tehtävissä muutoksissa on tukeuduttu lähinnä asiakkaan tilitoimiston laskemiin lukuihin tai tiedot on laskettu käsin. Ennakkoperinnässä ei myöskään ole automaattisesti huomioitu vanhoja tappioita, vaan ainoastaan pyydettyä. Tämä on johtunut siitä, että niin sanotun peruslaskennan vaiheessa ei ole tiedossa käytetäänkö tappiota ennakkoperintävuotta edeltävälle vuodelle, jonka verotusta ei vielä ole toimitettu. Nämä seikat toisivat ennakkoperintään epätarkkuutta, varsinkin kun yritystuloille jo muutenkin on tunnusomaista suuret vaihtelut vuodesta toiseen.

Esityksen mukaan vähennyksen tekeminen elinkeinoyhtymästä taikka maatalouden tai metsätalouden verotusyhtymästä saadusta tulosta edellyttäisi lisäksi, että yhtymän osakkaina ei ole yhteisöjä. Tämän vaatimuksen toteutus ennakkoperinnän järjestelmiin on haasteellista. Siinä vaiheessa kun tulotiedot poimitaan asiakkaiden ennakkoperinnän pohjatiedoiksi, ei ole tiedossa keitä muita yhtymässä on osakkaina, sillä tällaisia tietoja ei kulje tulotiedon yhteydessä. Tämän tiedon tutkiminen vaatii uusia tietovirtoja ja rekistereitä ja / tai manuaalista tutkimista. Toteutustavan / työmäärän arvioimiseksi tarvitaan tieto rajauksen piiriin kuuluvien yhtymien lukumäärästä.

Yrittäjävähennys olisi Verohallinnon näkemyksen mukaan tarkoituksenmukaista toteuttaa ennakkoperinnän osalta tarkkaa laskutapaa kaavamaisemmin vuosina 2017-2018 tai toteuttaa ennakkoperinnässä vasta vuonna 2019, kun henkilöverotuksen toimittaminen siirtyy valmisohjelmistoon.

Metsätaloudesta

Metsätalouden tulon ennakkoperinnässä aiheutuu epätarkkuutta muun muassa puolisoiden osalta. Yrittäjävähennyksen kohdentaminen oikealle verovelvolliselle ei nykyisellään ole mahdollista. Jos puukaupan kohteena olevan metsän omistavat puolisot yhdessä tai verotusyhtymä, puun myynnille mahdollisesti laskettava verokortti, jossa yrittäjävähennys olisi huomioitu, tulisi laskea molemmille puolisoista tai jos kyse on verotusyhtymästä, kaikille verotusyhtymän osakkaille. Verokortti lasketaan kuitenkin sitä vaatineelle verovelvolliselle, koska puun ostaja käsittelee kauppaa kokonaisuutena, ei omistajittain jaoteltuna (esimerkiksi puukaupan vuosi-ilmoittamisessa ostaja käyttää puolisoiden yhteistä Y-tunnusta tai verotusyhtymissä yhtymän Y-tunnusta). Näin ollen yrittäjävähennys laskettaisiin ennakkoperintävaiheessa vain sitä vaatineelle henkilölle, ei niille henkilöille, joille sen kuuluisi jakaantua. Yrittäjävähennys laskettaisiin lopullisessa verotuksessa niille verovelvollisille, joille tulo on jaettu. Yrittäjävähennyksen myöntäminen verokorttia hakeneelle verovelvolliselle aiheuttaisi pientä epätarkkuutta verojen määrässä siltä osin, kuin verovelvollisen verotettavan pääomatulon määrä ylittää 30 000 euroa.

Sen selville saaminen, onko tulo yhtymästä, jonka osakkaana on yhteisö, on myös metsätalouden osalta haasteellista. Tällaisten yhtymien lukumäärä on kuitenkin marginaalinen. Käytännössä puun ostaja toimittaisi jatkossakin kaavamaisen ennakonpidätyksen näiltä verotusyhtymiltä samansuuruisena kuin kaikilta muiltakin puuta myyviltä verotusyhtymiltä eli yrittäjävähennyksen laskennallisen vaikutuksen verran liian alhaisena. Yrittäjävähennys poistettaisiin näiltä verotusyhtymiltä lopullisessa verotuksessa.

Esityksen mukaan vähennys ei koskisi metsätaloudesta saatua ansiotuloa. Ansiotulona verotettavan hankintatyön arvon pitäminen ennakkoperinnässä erillisenä yrittäjävähennyksen piiriin kuuluvista tuloista on mahdollista.

Metsätaloutta koskevassa nykytilan kuvauksessa hankintatyön arvon verotus on kuvattu tavalla, josta voi saada käsityksen, että työn arvo verotettaisiin ansiotulona sen lisäksi, että koko puunmyyntitulo verotetaan pääomatulona (sivut 5 ja 9). Olisi hyvä tuoda esille, että tuloverolain 43 §:n mukaan metsätalouden pääomatuloa on hankintakauppatulosta vain puun myyntitulo vähennettynä hankintatyön arvolla.

Puolisoiden yhdessä harjoittaman metsätalouden osalta voisi ehdotettujen muutosten kuvaukseen selvyiden vuoksi lisätä vastaava maininta kuin on verotusyhtymän osalta hallituksen esitysluonnoksessa sivulla 12. Puolisoiden yhdessä harjoittamasta metsätaloudesta saadun tulon verotukseen sovelletaan tuloverolain 14.4 §:n mukaan verotusyhtymää koskevia säännöksiä. Puolisoiden yhdessä harjoittaman metsätalouden tulos jaettaisiin siis yrittäjävähennyksen tekemisen jälkeen puolisoille metsään kohdistuvien omistusosuksiensa mukaisesti.

Metsätaloutta koskevassa ehdotettujen muutosten kuvauksessa sivulla 11 sanotaan, että vähennystä ei saisi luonteeltaan satunnaisesta metsätalouden tulosta. Koska tonteilla ei ole metsää, ja niiltä saatu tulo ei määritelmällisesti siksi ole metsätalouden tuloa, voisi perustelujen asianomaisen kohdan sanoa mieluummin, "...ei saisi luonteeltaan satunnaisesta puun myyntitulosta, jota voi saada, kun esimerkiksi omakotitalon tai kesämökin tontilta hakataan ja myydään puuta." Tällaisen satunnaisen puun myyntitulon erottelu varsinaisista metsästä saaduista tulosta on haasteellista tietojärjestelmissä sekä ennakoperinnän että verotuslaskennan osalta.

Porotaloudesta

Porotalouden osalta perusteluissa olisi hyvä esitettyä selkeämmin kuvata, että porotalouden keskimääräinen puhdas tuotto lukuporoa kohti on tarkoitus yksinkertaisesti vahvistaa 5 prosenttia pienemmäksi kuin laskentaperusteet muuten edellyttävät. Tällöin yrittäjävähennyksen määrää ei erikseen näytettäisi poronmistajille, eikä ennakoperintään aiheutuisi vastaavia ongelmia kuin maatalouden ja elinkeinotoiminnan osalta.

Porotalouden verotuksen nykytilakuvauksessa on hallituksen esitysluonnoksen sivulla 7 kuvattu vuodelle 2015 valtioneuvoston asetuksella vahvistettuja tuottopesteiteita. Tämän johdosta olisi johdonmukaista käyttää myös nykytilan arviointi – kohdassa sivulla 9 vuoden 2014 tietojen sijaan vuodelta 2015 käytettävissä olevia tietoja. Vuonna 2015 poronmistajia oli 4384. Puhtaan tuoton kokonaismäärä oli vuonna 2015 yhteensä 5,27 miljoonaa euroa ja 29,15 euroa lukuporoa kohti.

Täydennysehdotuksia esitysluonnoksessa oleviin säännöksiin

Esitetyn tuloverolain 30 a §:n 1 momentin 2-kohdassa sanotaan: "2) 16 §:n 1 momentissa tarkoitettu osuudesta elinkeinoyhtymän elinkeinotuloon tai maatalouden tuloon..."

Elinkeinoyhtymän maatalouden tulosta säädetään kuitenkin 16 §:n 2 momentissa, kun 1 momentti koskee vain elinkeinotuloa. Siksi säännösehdotusta pitänee täydentää muotoon: "2) 16 §:n 1 momentissa tarkoitettu osuudesta elinkeinoyhtymän elinkeinotuloon, josta on vähennetty 16 §:n 3 momentissa tarkoitettut verovaapaat osingot tai 16 §:n 2 momentissa tarkoitettu osuudesta elinkeinoyhtymän maatalouden tuloon, josta on vähennetty 16 §:n 3 momentissa tarkoitettut verovaapaat osingot."

Säännösehdotuksen 30 a §:n 3 momentti "tulo on saatu yhtymästä, jonka osakaina ei ole yhteisöjä" kaipaisi perusteluihin kuvausta myös siitä, miten ehtoa sovelletaan ulkomaisiin yhtymiin.

Resurssit / Esitysluonnoksen kohta 3.2 "Vaikutukset viranomaisten toimintaan"

Verohallinnon laskelmien mukaan yrittäjävähennyksen toteuttamisesta säännönmukaisen verotuksen nykyisessä VTL-järjestelmässä aiheutuisi lisäkustannuksia noin 180 000 euroa. Vastaavat kustannukset olisivat nykyisellä järjestelmällä ennakoperinnän osalta verotuksellisesti suppeampana toteutettuna noin 125 000 euroa ja laajasti toteutettuna noin 260 000 euroa. Yrittäjävähennys ei tulisi tehdä suppeamman toteutuksen mukaisessa ennakoperinnässä täysin uuden

säännöksen tarkoittamalla tavalla, kun vähennystä ei voitaisi tehdä laskennassa yritystulosta, josta olisi vähennetty verovuoden arvioidut menot, varaukset ja aikaisemmat tappiot. Yrittäjävähenitys tehtäisiin tällöin ennakkoperinnässä verovelvollisen ilmoittamien ansiotulon ja pääomatulon yhteissummasta.

Yrittäjävähenityksen toteuttaminen täysin säännöksen tarkoittamalla tavalla aiheuttaisi nykytilaan verrattuna verovelvollisen ilmoitettavien tietojen olennaisen lisääntymisen ja lisäresurssitarpeen asiakkaiden ohjaukseen ja neuvontaan sekä verotustyöhön.

Yrittäjävähenityksen valmisohjelmistossa toteuttamisesta aiheutuvat järjestelmäkustannukset tulevat arvioitaviksi valmishankkeen viimeisen toteutusprojektin 4 ja siihen liittyvien muiden lainsäädäntömuutosten yhteydessä.

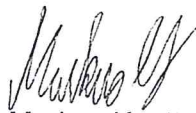
Yrittäjävähenityksen voimaantulo

Verohallinto on siirtymässä yrittäjäasiakkaidenkin osalta uuden valmisohjelmistokokonaisuuden käyttöön arviolta loppuvuonna 2018 siten, että ennakkoperintä ja lopullinen verotus on tarkoitus toimittaa pääosin samalla laskennalla. Yrittäjävähenityksen esitetty voimaantulo tarkoittaisi sitä, että lakimuutos olisi ensin toteutettava kiireellisessä aikataulussa nykyisin käytössä oleviin järjestelmiin ja verovuoden 2018 säännönmukaista verotusta koskien sitten jo uuteen valmisohjelmistoon. Jos yrittäjävähenityksen halutaan kuitenkin tulevan voimaan vuoden 2017 alusta lukien, olisi vähennys tietojärjestelmäkustannusten minimoimiseksi syytä ottaa huomioon ennakkoperinnässä vasta vuodesta 2019 alkaen. Tästä aiheutuvasta ennakkoperinnän vastaavuusvaatimuksesta poikkeamisesta olisi aiheutta säättää ennakkoperintälain määräaikaaisella muutoksella.



Pääjohtaja

Pekka Ruuhonen



Ylitarkastaja

Markus Kautto