

LUONNOS 18.7.2016

Hallituksen esitys eduskunnalle yrittäjävähennyksen säätämiseksi

Esityksen pääasiallinen sisältö

Esityksessä ehdotetaan tuloverolakiin otettavaksi säännös niin sanotusta 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 vastaavansuuruisen 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.

Sisällys

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

SISÄLLYS

PERUSTELUT

- 1 NYKYTILA
 - 1.1 Yleistä
 - 1.2 Lainsäädäntö ja käytäntö
 - Yksityisen elinkeinonharjoittajan verotus
 - Elinkeinoyhtymän verotus
 - Maatalouden verotus
 - Metsätalouden verotus
 - Porotalouden verotus
 - 1.4 Nykytilan arviointi
 - Elinkeinotoiminta ja maatalous
 - Metsätalous
 - Porotalous
- 2 ESITYKSEN TAVOITTEET JA EHDOTETUT EHDOTUKSET
 - 2.1 Eesityksen tavoitteet
 - 2.2 Ehdotetut muutokset
 - Yksityisliike
 - Elinkeinoyhtymä
 - Maatalous
 - Metsätalous
 - Porotalous
- 3 ESITYKSEN VAIKUTUKSET
 - 3.1 Taloudelliset vaikutukset
 - 3.2 Vaikutukset verovelvollisille
 - 3.3 Vaikutukset viranomaisten toimintaan
- 4 ASIAN VALMISTELU
- 5 VOIMAANTULO

LAKIEHDOTUS

PERUSTELUT

1 NYKYTILA

1.1 Yleistä

Pääministeri Juha Sipilän hallituksen ohjelman mukaan hallituksen tavoitteena on tehdä Suomesta kilpailukykyisempi muiden toimien ohella myös yrittämisen, omistamisen ja investoimisen verotusta uudistamalla. Ohjelman mukaan yritysmuodoille, joita vuonna 2014 toteutettu yhteisöverokannan alennus ei koskenut, otetaan käyttöön yrittäjävähennys.

1.2 Lainsäädäntö ja käytäntö

Yksityisen elinkeinonharjoittajan verotus

Yksityisen elinkeinonharjoittajan liike- ja ammattitoiminnan verotus on yhdenkertaista ja se toteutetaan yrittäjän tasolla. Yksityisliike ei ole erillinen verovelvollinen. Yksityisliikkeen elinkeinotoiminnan tulos jaetaan tuloverolain (1535/1992) 30 §:n 1 momentin mukaan tappioiden vähentämisen jälkeen verotettavaksi yrittäjän ansio- tai pääomatulona (jaettava yritystulo). Jaettavasta yritystulosta lasketaan ensin pääomatulon osuus. Pääomatulo-osuutta laskettaessa nettovarallisuuden lisätään tuloverolain 41 §:n 4 momentin mukaan 30 prosenttia verovuoden päättymistä edeltäneiden 12 kuukauden aikana maksetuista palkoista. Tuloverolain 38 §:n 1 momentin mukana pääsääntö on, että pääomatuloksi luetaan määrä, joka vastaa 20 prosentin tuottoa yrityksen nettovarallisuudelle. Tuottorajan ylittävä osa yritystulosta on veronalaista ansiotuloa ja lisätään henkilön muihin ansiotuloihin ja verotetaan progressiivisen ansiotuloveroasteikon mukaisesti. Pääoma- ja ansiotulo-osuudet ovat täysimääräisesti veronalaisia. Ansiotulosta suoritetaan veroa progressiivisen tuloveroasteikon perusteella, pääomatulosta 30 prosenttia ja siltä osin kuin verotettavan pääomatulon määrä ylittää 30 000 euroa, 34 prosenttia.

Yrittäjä voi tuloverolain 38 §:n 1 momentin nojalla kuitenkin vaatia, että pääomatuloksi luetaan enintään määrä, joka vastaa 10 prosentin tuottoa yrityksen nettovarallisuudelle. Yrittäjä voi myös vaatia, että yksityisliikkeestä saatu tulo luetaan kokonaan ansiotuloksi.

Yksityisliikkeen tuloksesta voidaan elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (elinkeinoverolaki, 360/1968) 46 a §:n mukaan vähentää toimintavaraus, enintään 30 prosenttia maksetuista palkoista. Toimintavaraus on veronhuojennus, jolla säädellään vuosittain verotettavan tulon määrää.

Yksityisliikkeen elinkeinotoiminnan tappio vähennetään tuloverolain 119 §:n mukaan elinkeinotoiminnan tuloksesta seuraavan 10 verovuoden aikana sitä mukaa kuin tuloa syntyy. Verovelvollinen voi kuitenkin vaatia tappion vähentämistä kokonaan tai osittain muista saman verovuoden pääomatuloistaan tai tuloverolain 60 §:n mukaisesti alijäämähyvityksenä jos pääomatuloista tehtävien vähennysten määrä on pääomatuloja suurempi. Siltä osin kuin alijäämää ei oteta huomioon, se vahvistetaan pääomatulolajin tappioksi, joka vähennetään verovelvollisen seuraavina vuosina saamista pääomatuloista.

Elinkeinoyhtymän verotus

Henkilöyhtiötä, kuten myös muuta kahden tai useamman henkilön elinkeinotoiminnan harjoittamista varten perustamaa yhteenliittymää käsitellään verotuksessa elinkeinoyhtymänä. Elinkeinoyhtymän verotus on yhdenkertaista ja toteutetaan osakkaiden tasolla. Elinkeinoyhtymä ei ole erillinen verovelvollinen. Yhtymälle vahvistetaan elinkeinotoiminnan, maatalouden ja muun toiminnan tulos, joka tuloverolain 16 §:n mukaan jaetaan tappioiden vähentämisen jälkeen verotettavaksi osakkaiden tulona niiden osuuksien mukaan, jotka heillä on yhtiön tuloon. Osakkaiden tulona verotettavaksi jaetuista osuuksista vähennetään osuuksiin sisältyvien osinkojen osalta määrä, joka elinkeinoverolain 6 a §:n mukaan ja maatilatalouden tuloverolain 5 §:n 14 kohdan mukaan on osakkaan verotuksessa verovapaata tuloa.

Osakkaan ollessa luonnollinen henkilö elinkeinoyhtymästä saatu tulo jaetaan verotettavaksi hänen ansio- tai pääomatulonaan. Tuloverolain 40 §:n 1 momentin mukaan kunkin yhtiömiehen veronalaiseksi pääomatuloksi luetaan määrä, joka vastaa 20 prosentin tuottoa yhtiömiehen osuudelle yrityksen nettovarallisuudesta. Tuottorajan ylittävä osa yritystulosta on veronalaista ansiotuloa. Pääomatulo-osuutta laskettaessa nettovarallisuuteen lisätään tuloverolain 41 §:n 4 momentin mukaan 30 prosenttia verovuoden päättymistä edeltäneiden 12 kuukauden aikana maksetuista palkoista.

Henkilöyhtiön tuloksesta on verotuksessa mahdollista vähentää elinkeinoverolain 46 a §:ssä tarkoitettu toimintavaraus, jos yhtiön osakkaina on ainoastaan luonnollisia henkilöitä tai kuolinpesiä. Toimintavaraus on enintään 30 prosenttia maksetuista palkoista. Toimintavaraus on veronhuojennus, jolla säädelään vuosittain verotettavan tulon määrää.

Elinkeinotoiminnan tappio vähennetään elinkeinotoiminnan tuloksesta seuraavan 10 verovuoden aikana sitä mukaa kuin tuloa syntyy.

Maatalouden verotus

Maatalouden verotus on yhdenkertaista ja se toteutetaan maatalouden harjoittajan tasolla. Verotus toimitetaan näin myös silloin, kun kaksi tai useampi henkilö harjoittaa maataloutta yhdessä eli verotusyhtymän muodossa. Tuloverolain 15 §:n mukaan verotusyhtymä ei ole itsenäinen verovelvollinen, mutta maatalouden tulos vahvistetaan yhtymän tasolla ja jaetaan sen jälkeen osakkaille niiden osuuksien mukaan, jotka heillä on yhtymän tuloon. Osakkaan maatalouden tulos lasketaan vähentämällä hänen osuudestaan hänen korkomenonsa, jotka kohdistuvat yhtymän maatalouteen sekä aikaisemmilta verovuosilta vahvistetut osakkaan maatalouden tappiot yhtymästä.

Maatalouden tulos jaetaan maatalouden harjoittajan verotuksessa ansio- ja pääomatulo-osuuteen, jolloin pääomatulo-osuutta laskettaessa nettovarallisuuteen lisätään tuloverolain 41 §:n 4 momentin mukaan 30 prosenttia verovuoden päättymistä edeltäneiden 12 kuukauden aikana maksetuista palkoista. Näin saadusta nettovarallisuuden määrästä pääomatulo-osuus on 20 prosenttia. Maatalouden harjoittaja voi kuitenkin vaatia, että pääomatuloksi luetaan enintään määrä, joka vastaa 10 prosentin tuottoa yrityksen nettovarallisuudelle. Maatalouden harjoittaja voi myös

vaatia, että maataloudesta saatu tulo luetaan kokonaan ansiotuloksi. Pääoma- ja ansiotulo-osuudet ovat täysimääräisesti veronalaisia.

Maatalouden tappio vähennetään maatalouden tuloksesta seuraavan 10 verovuoden aikana sitä mukaa kuin tuloa syntyy. Tuloverolain 119 §:n 3 momentin nojalla verovelvollinen voi kuitenkin vaatia tappion vähentämistä kokonaan tai osittain tappiovuoden pääomatuloistaan.

Maatilatalouden tuloverolain (543/1967) 10 a §:n mukaan maatalouden tulosta on verotuksessa mahdollista vähentää tasausvarauksena enintään 40 prosenttia, kuitenkin vähintään 800 euroa ja enintään 13 500 euroa. Varaus tuloksenjärjestelykeino, jolla voidaan tasoittaa verotettavien tulojen vaihtelua ja siten pienentää verojen määrää. Varauksen tekeminen lykkää tulon osan verotuksen tulevaisuuteen.

Metsätalouden verotus

Metsätalouden verotus on yhdenkertaista ja se toteutetaan metsänomistajan tasolla, ellei kyse ole niin sanotusta yhteismetsästä. Verotus toimitetaan metsänomistajan tasolla myös silloin, kun kaksi tai useampi henkilöä omistaa metsää yhdessä eli verotusyhtymän muodossa. Verotusyhtymä ei ole itsenäinen verovelvollinen, mutta metsätalouden tulos vahvistetaan yhtymän tasolla ja jaetaan sen jälkeen osakkaille niiden osuuksien mukaan, jotka heillä on yhtymän tuloon.

Metsätaloudesta saadut tulot verotetaan luonnollisen henkilön verotuksessa pääosin metsätalouden pääomatulona tuloverolain 43 §:n mukaisesti. Metsätalouden pääomatulon verotuksessa sovelletaan yleisiä pääomatulon tuloveroprosentteja. Metsätalouden tulot jaksotetaan kassaperiaatteen mukaisesti sen verovuoden tuloksi, jona ne on nostettu, merkitty verovelvollisen tilille tai muutoin saatu vallintaan. Menot vähennetään sinä verovuonna, jona maksu on suoritettu lukuun ottamatta menoja, jotka tuloverolain mukaan on jaksotettava useammalle verovuodelle.

Tuloverolain 63 §:n 1 momentissa säädetään veronlaiseksi ansiotuloksi sen työn arvo, jonka verovelvollinen tai hänen puolisonsa, verovelvollisen kotona oleva lapsi, joka ennen verovuotta on täyttänyt 14 vuotta ja kuolinpesän tai verotusyhtymän osakas taikka hänen perheenjäsenensä ovat verovuonna tehneet valmistaessaan tai kuljettaessaan puutavaraa maatalon metsästä tapahtuneen hankintakaupan tai muun siihen verrattavan myynnin yhteydessä. Hankintatyön arvo katsotaan veronlaiseksi tuloksi kuitenkin vain siltä osin kuin edellä tarkoitettujen henkilöiden valmistaman tai kuljettaman puun määrä yhteensä ylittää 125 kuutiometriä.

Yhteismetsä on kahden tai useamman metsänomistajan sopimukseen ja yhteismetsälakiin (109/2003) perustuva metsän omistusrakenne, jossa osakkaina ovat yhteismetsään kuuluvien kiinteistöjen omistajat. Yhteismetsä on kiinteistöille yhteisesti kuuluva alue ja kuuluu kiinteistöoikeudellisesti osakastiloihin niiden yhteisenä alueena. Yhteismetsän muodostaminen edellyttää maanmittauslaitoksen suorittamaa kiinteistötoimitusta. Yhteismetsää pidetään verotuksessa yhteisetuutena ja erillisenä verovelvollisena. Myös yhteismetsästä saadun tulon verotus on yhdenkertaista, mutta se toteutetaan yhteisetuuden tasolla, eivätkä osakkaat maksa veroa yhteisetuudesta saamansa tulo-osuuden perusteella. Yhteismetsän veroprosentti on alempi kuin luonnollisen

henkilön metsätalouden pääomatulon verotuksessa sovellettava pääomatulon veroprosentti. Tuloverolain 124 §:n 2 momentin mukaan yhteismetsän tuloveroprosentti on 28.

Metsätalouden tulo muodostuu pääasiassa puun myyntituloista ja metsätalouden tuista. Tuloverolain 56 §:n mukaan tuloista vähennetään verotuksessa luonnollisina vähennyksinä muun muassa metsätaloudessa työskennelleiden henkilöiden palkkausmenot sivukuluineen, metsän uudistamiseen ja kasvatukseen liittyvät menot, metsäteiden rakentamis- ja kunnossapitomenot, metsän ojitusmenot, metsätalouden koneiden ja kaluston hankinta- ja käyttömenot, metsätalouden rakennusten hankintamenot, metsänhoitomaksu sekä metsävakuutusmaksut.

Metsätaloudessa on tavanomaista, että puun myyntituloa ei kerry vuosittain, vaan kymmenienkin vuosien välein. Metsätalouden harjoittamiseen kohdistuvat menot vähennetään jo menojen maksumuoden verotuksessa, vaikka sinä vuonna ei kertyisikään tuloja. Jos menot ylittävät metsätalouden tulot, tappio vähennetään verovelvollisen muista mahdollisista pääomatuloista ja edelleen tuloverolain 60 §:n mukaisesti alijäämähyvityksenä ansiotulojen verosta, jos pääomatuloista tehtävien vähennysten määrä on pääomatuloja suurempi. Siltä osin kuin alijäämää ei oteta huomioon, se vahvistetaan pääomatulolajin tappioksi, joka vähennetään verovelvollisen seuraavina vuosina saamista pääomatuloista.

Luonnollinen henkilö, kuolinpesä sekä näiden muodostama verotusyhtymä ja yhteisetuus voivat tehdä maatilana pidettävältä kiinteistöltä saadusta metsätalouden pääomatulosta tuloverolain 55 §:ssä säädetyn metsävähennyksen. Metsävähennys tehdään verotuksessa ennen luonnollisten vähennysten tekemistä. Metsävähennys koskee 1.1.1993 jälkeen vastikkeellisella saannolla hankittuja metsiä. Vähennyksen määrä on enintään 60 prosenttia verovelvollisen metsävähennykseen oikeuttavasta metsästä saadun metsätalouden pääomatulon määrästä. Verovelvollisella on oikeus omistusaikanaan vähentää metsävähennyksenä enintään 60 prosenttia omistamiensa vähennykseen oikeuttavien metsien yhteenlaskettujen hankintamenojen määrästä. Enimmäismäärän täyttymistä laskettaessa otetaan huomioon aikaisempina vuosina tehdyt vähennykset, alkaen vuodesta 2008. Metsien hankintamenolla tarkoitetaan metsämaan ja puuston yhteistä hankintamenoa. Metsän hankintamenona pidetään metsän osuutta kiinteistön hankintamenosta. Verovuonna tehtävän metsävähennyksen on oltava vähintään 1 500 euroa. Metsäkiinteistön luovutusvoiton määrää laskettaessa hankintamenosta vähennetään verotuksessa vähennetyn metsävähennyksen määrä. Metsävähennys on eräänlainen jaksotusetu. Veroetu jää kuitenkin lopulliseksi, jos kiinteistö myydään 10 vuoden omistuksen jälkeen TVL 48 §:ssä tarkoitetulle lähiomaiselle: luovutus on tällöin verovapaa eivätkä tehdyt metsävähennykset tuloudu. Lopulliseksi etu muodostuu myös silloin, kun metsä lahjoitetaan tai metsänomistaja kuolee.

Metsätalouden pääomatulosta, josta on ensin vähennetty metsävähennys, on mahdollista vähentää enintään 15 prosenttia menovarauksena tuloverolain 111 §:n mukaisesti. Varaus tuloksenjärjestelykeino, jolla voidaan tasoittaa verotettavien tulojen vaihtelua ja siten pienentää verojen määrää. Varauksen tekeminen lykkää tulon osan verotuksen tulevaisuuteen.

Porotalouden verotus

Porotalouden verotus on yhdenkertaista ja tapahtuu poronomistajien tasolla. Porotalouden verotus perustuu tuloverolain 44 §:n mukaan paliskuntien ehdotuksen perusteella vuosittain vahvistettavaan arvioon porotalouden keskimääräisestä puhtaasta tuotosta lukuporoa kohti. Järjestelmä poikkeaa merkittävästi muiden yrittäjien verotuksesta.

Poronomistajan veronalainen puhdas tuotto lasketaan kertomalla lukuporoa kohti arvioitu tuotto paliskuntien toimittamilta poroluetteloilta saadulla lukuporojen määrällä. Poronomistajan veronalaista ansiotuloa tästä puhtaasta tuotosta on se osuus, joka vastaa porotalouden hyväksi tehdyn työn arvoa. Pääomatuloa on se osuus, joka ylittää poronomistajan tekemän poronhoitotyön arvon.

Porotalouden verotuksen tuottoperusteet vuodelle 2015 on vahvistettu valtioneuvoston asetuksessa (26.11.2015/1361) porotaloudesta saatujen tulojen vuoden 2015 verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista. Asetukseen liittyvän muistion mukaan tuottoperusteita vahvistettaessa on ollut käytössä tieto, jonka mukaan porotalouden puhdas tulo on poronhoitovuonna 2014/2015 ollut yhteensä noin 12,17 miljoonaa euroa ja 67,33 euroa lukuporoa kohti. Verotettavaksi puhtaaksi tuotoksi lukuporoa kohti on arvioitu keskimäärin 29,15 euroa ja tämän perusteella vuodelle 2015 porotalouden verotettavaksi puhtaaksi tuotoksi koko poronhoitoalueella on vahvistettu 5,27 miljoonaa euroa.

1.4 Nykytilan arviointi

Elinkeinotoiminta ja maatalous

Suomessa oli elinkeinonharjoittajia vuonna 2014 noin 176 000. Näistä yrityksistä 142 000 tuotti verotettavaa voittoa. Henkilöyhtiöitä oli Suomessa vuonna 2014 noin 32 000, joista noin 25 000 tuotti voittoa. Maataloudenharjoittajia oli Suomessa vuonna 2014 n. 98 000. Verotusyhtymiä maataloudessa oli noin 13 000. Maatalouksista 93 000 tuotti voittoa. Vertailun vuoksi voidaan todeta, että osakeyhtiöitä Suomessa oli noin 167 000, joista 105 000 tuotti voittoa.

Verotusaineiston verovuoden 2014 tietojen perusteella valtaosa elinkeinonharjoittajista on pienen nettovarallisuuden ja pienten tulojen yrityksiä. Noin 77 prosentilla verotettavaa voittoa tuottavista elinkeinonharjoittajista vuotuinen tulos oli alle 30 000 euroa. Henkilöyhtiöiden osalta vastaava luku oli 79 prosenttia ja maatalouden osalta 87 prosenttia.

Elinkeinonharjoittajia ja henkilöyhtiöitä sekä maataloutta, eli niin sanottuja pienyritysmuotoja, verotetaan erilaisessa järjestelmässä kuin osakeyhtiöitä ja niiden omistajia. Tämä perustuu yritysmuotojen toiminnan erilaisuuteen; pienyritysmuodoissa toiminta on usein sellaista, että tulot eivät luonteeltaan merkittävästi poikkea palkkatuloista. Tulonmuodostus pienyritysmuodoissa on tavallisesti myös merkittävästi pienempi kuin osakeyhtiöissä. Toiminnan luonteen muuttuessa osakeyhtiömuoto on usein tarkoituksenmukaisempi ja verotuksellisesti edullisempi kuin pienyritysmuoto.

Pienen nettovarallisuuden ja pienten tulojen yrityksissä voittoa ei yleensä muodostu niin paljon, että sitä jäisi investointeihin tai työllistämiseen kulutustarpeiden tyydyttämisen jälkeen. Vähennyksen kohteena olevien yritysten nettovarallisuudet ovat tyypillisesti säilyneet ajassa matalalla tasolla sekä euromääräisesti että suhteessa yritystuloon. Yritysten omistajat eivät siis pääsääntöisesti ole kasvattaneet yrityksensä nettovarallisuutta ja näin luoneet edellytyksiä liiketoiminnan laajentamiselle.

Valtaosa pienyritysten tuloksesta verotetaan ansiotulona. Elinkeinoharjoittajilla keskimäärin yli 90 prosenttia ja henkilöyhtiöiden osakkailla noin 77 prosenttia tuloksesta verotettiin ansiotulona verovuonna 2014. Maataloudenharjoittajilla vastaava luku oli 55 prosenttia. Ansiotulojen verotus on kevyttä matalilla ja keskisuurilla tulotasoilla, joille pienyritykset valtaosin sijoittuvat. Pienen tulonmuodostuksen ja siihen liittyvän kevyen ansiotuloverotuksen takia pienyritysten verotus on nykyisin selvässä valtaosassa tapauksista yhteisöverokantaakin (20 prosenttia) kevyempää. Ansiotuloverotusta on kevennetty systemaattisesti 1990-luvun puolivälistä lähtien yhteensä noin 10 prosenttiyksiköllä, mikä on keventänyt myös pienyritysmuotojen verotusta. Kevennykset ovat lisäksi kohdentuneet voimakkaammin matalille tulotasoille, joilla valtaosa elinkeinoharjoittajista, henkilöyhtiöistä ja maataloudenharjoittajista toimii. Mahdolliset ansiotuloverotuksen keventämistoimet huojentavat näiden yritysmuotojen tulon verotusta jatkossakin. Tämä lisää pienyrityksen omistajalle verojen jälkeen käteen jäävän tulon määrää, mikä puolestaan osaltaan parantaa liiketoiminnan kasvun rahoittamisen edellytyksiä.

Vaikka valtaosassa pienyrityksistä tulonmuodostus on pientä, pienyritysten joukkoon kuuluu myös pienyritysten kokonaismäärään suhteutettuna harvalukuinen yritysjoukko, johon kuuluvien yritysten tulot ovat euromääräisesti tarkastellen suuria, mutta pieniä tai keskisuuria suhteessa yrityksen nettovarallisuuteen. Näiden yritysten tuloksesta keskimääräistä suurempi osa verotetaan pääomatulona, minkä vuoksi viime vuosina tehdyt pääomatuloverotuksen kiristykset ovat voineet kohdistua näihin yrityksiin.

Metsätalous

Metsänomistukselle on Suomessa tunnusomaista pientilavaltaisuus sekä se, että yksityiset henkilöt omistavat yli puolet metsistä (60 %). Luonnonvarakeskuksen loppuraportin 27/2016 ”Metsäverotuksen kehittämistarpeet metsä- ja elinkeinopolitiikan kannalta” (s. 7) mukaan vuonna 2013 alle 20 metsähehtaarin tilakokonaisuuksia oli kaikista yksityisten omistamista tiloista 61 prosenttia ja näiden osuus metsämaasta 17 prosenttia. Vähintään 100 hehtaarin metsätiloja oli 5 prosenttia ja näiden osuus metsäalasta oli 30 prosenttia.

Veroilmoitustietojen perusteella vuonna 2014 noin 41 prosenttia metsätalouksista oli voitollisia ja 59 prosenttia tappiollisia. Metsätalouden tappion määrä oli noin 99 prosentissa tapauksia enintään 20 000 euroa vuodessa. Metsätalouden puhtaan pääomatulon määrä oli noin 84 prosentissa tapauksia enintään 20 000 euroa vuodessa. Verovelvolliskohtaisesti tarkasteltuna metsätalouden tappiot ovat euromääräisesti pieniä, keskimäärin noin 1 000 euroa vuositasolla mediaanitappion ollessa noin 400 euroa. Metsätalouden puhdas pääomatulo oli keskimäärin noin 10 800 euroa ja mediaanitulo 4 600 euroa.

Pääosa puun myyntitulosta verotetaan pääomatulona. Puun myyntitulosta voi syntyä ansiotuloa vain, jos verovelvollinen tai hänen puolisonsa tai tietyt muut henkilöt ovat tehneet puun myyntiin liittyen työtä valmistaessaan tai kuljettaessaan puutavaraa maatilan metsästä. Tällaiselle hankintatyölle määritellään verotuksessa arvo, joka luetaan veronalaiseksi ansiotuloksi. Hankintatyön arvo on veronalaista kuitenkin vain siltä osin kuin valmistetun tai kuljetetun puun määrä yhteensä ylittää 125 kuutiometriä. Hankintatyön arvon verotusta koskeva säännös on poikkeus nykyisestä tuloverojärjestelmästä, joka perustuu todellisten tulojen ja menojen verotukseen. Hankintatyön verovapauden perusteet ovat maaseutu- ja metsäpoliittisia. Luonnonvarakeskuksen Luonnonvara- ja biotalouden tutkimuksen 18/2015 (s. 24) mukaan veronalaista hankintatyötä tekee vuosittain vain muutama tuhat metsänomistajaa. Verotonta hankintatyötä sen sijaan tekevät kymmenet tuhannet metsänomistajat.

Porotalous

Verotustietojen mukaan poronmistajien oli 4 464 kpl vuonna 2014. Porotalouden puhtaan tuoton määrä koko poronhoitoalueella oli vuonna 2014 yhteensä 3,64 miljoonaa euroa ja 20,11 euroa lukuporoa kohti. Porotalouden puhtaasta tuotosta ansiotuloa oli noin 30 prosenttia.

2 ESITYKSEN TAVOITTEET JA EHDOTETUT MUUTOKSET

2.1 Esityksen tavoitteet

Esityksen tavoitteena on hallitusohjelman linjausten mukaisesti kannustaa yritystoiminnan harjoittamiseen. Näin tehtiin myös yhteisöjen osalta vuonna 2014 toteutetulla yhteisöverokannan alennuksella, jolla pyrittiin edistämään yhteisöjen kilpailukykyä, investointihalukkuutta ja työllisyyttä. Yritystoimintaa harjoitetaan kuitenkin laajasti myös muissa yritysmuodoissa, joita yhteisöverokannan alennus ei koskenut. Näitä muita yritysmuotoja ovat yksityisliikkeet, henkilöyhtiöt, maataloudet, metsätaloudet sekä porotaloudet.

2.2 Ehdotetut muutokset

Yksityinen elinkeinonharjoittaja

Esityksen mukaan liike- ja ammattitoiminnasta saadusta elinkeinotoiminnan veronalaisesta tuloksesta vähennettäisiin verotuksessa viisi prosenttia, kun tulos verotetaan luonnollisen henkilön tai kuolinpesän tulona. Lisävähennys tehtäisiin elinkeinotoiminnan verovuoden tulosta, josta on vähennetty verotuksessa vähennyskelpoiset menot ja vanhat tappiot.

Elinkeinotoiminnan tappio, joka voidaan vähentää seuraavien kymmenen verovuoden aikana syntyvästä elinkeinotoiminnan tulosta, lasketaan elinkeinoverolain mukaan eikä yrittäjävähennys vaikuttaisi seuraaville verovuosille käytettäväksi siirtyvän tappion määrään. Seuraavina vuosina verotuksessa vähennettävä vanhan verovuoden tappio kuitenkin pienentäisi yrittäjävähennyksen laskentapohjaa sinä verovuonna, jona tappio vähennetään.

Vastaavasti kuin nykyisin, liike- ja ammattitoiminnan elinkeinotoiminnan tulos laskettaisiin ja vahvistettaisiin yrityksen tasolla. Tulos laskettaisiin elinkeinoverolain säännösten mukaan ja se muodostuisi veronalaisten tulojen ja verotuksessa vähennyskelpoisten menojen sekä varausten muutosten erotuksesta. Tästä tuloksesta vähennettäisiin elinkeinotoiminnan vanhat tappiot ja sen jälkeen ehdotettu yrittäjävähennys ja jäljelle jäävä määrä jaettaisiin verotettavaksi yrittäjän ansio- tai pääomatulona.

Elinkeinoyhtymä

Esityksen mukaan elinkeinoyhtymästä saadusta elinkeinotoiminnan ja maatalouden veronalaisesta tuloksesta vähennettäisiin verotuksessa viisi prosenttia, kun tulos verotetaan luonnollisen henkilön tai kuolinpesän tulona. Lisävähennys tehtäisiin elinkeinotoiminnan ja maatalouden verovuoden tulosta, josta on vähennetty verotuksessa vähennyskelpoiset menot ja vanhat tappiot sekä verovapaat osingot.

Elinkeinotoiminnan ja maatalouden tappio, joka voidaan vähentää seuraavien kymmenen verovuoden aikana syntyvästä elinkeinotoiminnan tai maatalouden tulosta, lasketaan elinkeinoverolain tai maatilatalouden tuloverolain mukaan eikä yrittäjävähennys vaikuttaisi seuraaville verovuosille käytettäväksi siirtyvän tappion määrään. Seuraavina vuosina verotuksessa vähennettävä vanhan verovuoden tappio kuitenkin pienentäisi yrittäjävähennyksen laskentapohjaa sinä verovuonna, jona tappio vähennetään.

Vähennyksen tekeminen elinkeinoyhtymästä saadusta tulosta edellyttäisi lisäksi, että yhtymän osakkaina ei ole yhteisöjä. Rajausta perustuu siihen, että yhteisöjen verorasitusta on jo alennettu yhteisöverokantaa laskemalla. Samasta syystä vastaava rajausta on jo aiemmin tehty verotuksessa vähennettävän toimintavarauksen osalta. Saman yhtymän osakkaiden yhdenmukaisen kohtelun vuoksi rajausta koskisi yhtymän tuloa kokonaisuudessaan, jos yhtymässä on vähintään yksi yhteisöyhtiömiehenä. Tyypillinen esimerkki rajauksen piiriin kuuluvista yhtymistä ovat esim. kommandiittiyhtiömuotoiset pääomasijoitusrahastot, joiden taustalla on usein institutionaalisia sijoittajia tai muita yhteisöjä.

Vastaavasti kuin nykyisin, yhtymälle vahvistettaisiin elinkeinotoiminnan, maatalouden ja muun toiminnan tulos. Elinkeinotoiminnan tulos laskettaisiin elinkeinoverolain säännösten mukaan ja se muodostuisi veronalaisten tulojen ja verotuksessa vähennyskelpoisten menojen sekä varausten muutosten erotuksesta. Yhtymän maatalouden tulos laskettaisiin maatilatalouden tuloverolain säännösten mukaan ja se muodostuisi veronalaisten tulojen ja verotuksessa vähennyskelpoisten menojen sekä varausten muutoksen erotuksesta. Yhtymän elinkeinotoiminnan ja maatalouden tuloksesta vähennettäisiin elinkeinotoiminnan tai maatalouden vanhat tappiot, jonka jälkeen tulos jaettaisiin verotettavaksi osakkaiden tulona niiden osuuksien mukaan, jotka heillä on yhtymän tuloon. Luonnollisen henkilön ja kuolinpesän verotuksessa elinkeinoyhtymästä saadusta tulosta vähennettäisiin verovapaiden osinkojen vähentämisen jälkeen yrittäjävähennys, jonka jälkeen tulo jaettaisiin verotettavaksi ansio- tai pääomatulona nykyisin voimassa olevan sääntelyn mukaisesti.

Maatalous

Esityksen mukaan maataloudesta tai maatalousyhtymästä saadusta maatalouden veronalaisesta tuloksesta vähennettäisiin verotuksessa viisi prosenttia, kun tulos verotetaan luonnollisen henkilön tai kuolinpesän tulona. Lisävähennys tehtäisiin maatalouden verovuoden tulosta, josta on vähennetty verotuksessa vähennyskelpoiset menot ja vanhat tappiot. Vastaavasti kuin elinkeinoyhtymästä saadun tulon osalta, vähennyksen tekeminen maatalouden verotusyhtymästä saadusta tulosta edellyttäisi lisäksi, että yhtymän osakkaina ei ole yhteisöjä.

Maatalouden tappio, joka voidaan vähentää seuraavien kymmenen verovuoden aikana syntyvästä maatalouden tulosta, lasketaan maatilatalouden tuloverolain mukaan eikä yrittäjävähennys vaikuttaisi seuraaville verovuosille käytettäväksi siirtyvän tappion määrään. Seuraavina vuosina verotuksessa vähennettävä vanhan verovuoden tappio kuitenkin pienentäisi yrittäjävähennyksen laskentapohjaa sinä verovuonna, jona tappio vähennetään.

Vastaavasti kuin nykyisin, maatalouden tulos laskettaisiin ja vahvistettaisiin yrityksen tasolla. Maatalouden tulos lasketaan maatilatalouden tuloverolain säännösten mukaan ja se muodostuu veronalaisten tulojen ja verotuksessa vähennyskelpoisten menojen sekä varausten muutoksen erotuksesta. Tästä tuloksesta vähennettäisiin vanhat tappiot ja sen jälkeen ehdotettu yrittäjävähennys. Maatalouden tulos jaettaisiin maatalouden harjoittajan verotuksessa verotettavaksi ansio- ja pääomatulona nykyisin voimassa olevan sääntelyn mukaisesti.

Metsätalous

Esityksen mukaan luonnollisen henkilön ja kuolinpesän verotuksessa metsätaloudesta ja verotusyhtymän kautta saadusta metsätalouden pääomatulosta ja vähennyskelpoisista menoista otettaisiin metsätalouden verovuoden puhdasta pääomatuloa laskettaessa huomioon 95 prosenttia. Vastaavasti kuin elinkeinoyhtymästä saadun tulon osalta, vähennyksen tekeminen metsätalouden yhtymästä saadusta tulosta edellyttäisi lisäksi, että yhtymän osakkaina ei ole yhteisöjä.

Vähennys koskisi maatilana pidettävältä kiinteistöltä saatua metsätalouden tuloa. Vähennystä ei tällöin saisi luonteeltaan satunnaisesti metsätalouden tulosta, jota voi syntyä, kun esimerkiksi omakotitalon tai kesämökin tontilta hakataan ja myydään metsää.

Vähennys ei koskisi erillisenä verovelvollisena pidettävää yhteismetsää. Yhteismetsän tuloveroprosentti on jo nykyisellään alempi kuin luonnollisen henkilön pääomatulon veroprosentti.

Vähennys ei koskisi myöskään metsätaloudesta saatua ansiotuloa. Metsätalouden verotuksessa ansiotulona verotettavaan hankintatyön arvoon kohdistuu jo nykyisin erityinen maaseutu- ja metsäpoliittisiin perusteisiin nojaava veronhuojennus, joka poikkeaa todellisten tulojen ja menojen verotukseen perustuvasta tuloverojärjestelmästä. Veronhuojennuksesta johtuen metsätaloudesta saadun ansiotulon verotus on nykyisin kevennettyä.

Metsätaloudelle on ominaista epäsymmetria menojen ja niitä vastaavien tulojen kohdistumisessa eri vuosivuosille metsätalouden menojen syntyessä vuosittain tuloja säännönmukaisemmin. Met-

säätalouden tulo muodostuu pääasiassa puun myyntituloista. Metsätaloudessa puun myyntituloa ei kerry vuosittain, vaan kymmenienkin vuosien välien. Metsätalouden harjoittamiseen kohdistuvat menot vähennetään kuitenkin jo menojen maksuvuoden verotuksessa, vaikka sinä vuonna ei ker-tyisikään tuloja. Metsätilat ovat Suomessa pääosin pieniä, mistä johtuen suuressa osassa tapauksia tulot ja menot kohdistuvat tyypillisesti eri verovuosille. Metsätalouden verotuksessa ehdotetaan tämän vuoksi säädettäväksi, että yrittäjävähennys laskettaisiin paitsi metsätalouden positiivisesta tuloksesta, myös tappiollisesta tuloksesta.

Esityksessä ehdotetaan, että metsätalouden pääomatuloista, joista on vähennetty metsävähennys, menovaraus ja luonnolliset vähennykset, otetaan puhdasta pääomatuloa laskettaessa huomioon 95 prosenttia. Säännös vastaisi elinkeinotoiminnan ja maatalouden verotukseen ehdotettua säännöstä viiden prosentin yrittäjävähennyksestä. Lisäksi säädettäisiin, että metsätalouden puhdasta pääomatuloa laskettaessa luonnollisista vähennyksistä otetaan huomioon 95 prosenttia silloin, kun metsätalouden pääomatulo on tappiollinen. Metsätalouden luonnolliset vähennykset otettaisiin verotuksessa huomioon 95 prosenttisesti sekä silloin, kun metsätalouden verovuoden puhdas pääomatulo on positiivinen, että tappiollinen. Säännös eroaa elinkeinotoiminnan ja maatalouden verotukseen ehdotetusta säännöstä, jonka mukaan yrittäjävähennys otetaan verotuksessa huomioon vain kun tulos on positiivinen. Erilainen verokohtelu perustuu edellä kuvattuun metsätalouden muista yrityksistä poikkeavaan tulonmuodostukseen. Ehdotuksella pyritään ehkäisemään se, että suurelle osalle metsätalouden verovelvollisista menot olisivat täysin vähennyskelpoisia, kun taas tuloista voisi tehdä viiden prosentin vähennyksen. Ehdotuksella pyritään myös ehkäisemään uuteen vähennykseen liittyviä menojen ja tulojen eriaikaiseen kohdistamiseen perustuvia verosuunnittelumahdollisuuksia.

Esityksessä ehdotetaan, että metsätalouden puhdasta pääomatuloa tai tappiollista pääomatuloa laskettaessa tuloista ja menoista otettaisiin huomioon 95 prosenttia. Verotusyhtymän harjoittaman metsätalouden tulos osalta jaettaisiin tämän jälkeen yhtymän osakkaille niiden osuuksien mukaan, jotka heillä on yhtymän tuloon. Metsätalouden puhdas pääomatulo tai tappiollinen pääomatulo käsiteltäisiin metsänomistajan verotuksessa osana pääomatulojen verotusta kuten nykyisinkin.

Porotalous

Porotalouden puhtaasta tulosta vähennettäisiin yrittäjävähennyksenä viisi prosenttia. Porotalouden puhdas tuotto laskettaisiin vastaavasti kuin nykyisin. Ehdotettu lisävähennys vähennettäisiin porotalouden puhtaasta tuotosta, jonka jälkeen tuotto verotettaisiin porotalouden harjoittajan ansio- tai pääomatulona kuten nykyisinkin.

3 ESITYKSEN VAIKUTUKSET

3.1 Taloudelliset vaikutukset

Vaikutukset julkiseen talouteen

Elinkeinonharjoittajille, henkilöyhtiöille, maa- ja metsätalouden sekä porotalouden harjoittajille verotuksessa myönnettävän viiden prosentin lisävähennyksen arvioidaan vähentävän verotuloja vuositasolla noin 128 miljoonalla eurolla. Tästä määrästä elinkeinonharjoittajien ja henkilöyhtiöiden osuus on noin 72 prosenttia, maatalouden osuus on noin 16 prosenttia, metsätalouden osuus on noin 12 prosenttia ja porotalouden osuus on noin 0,05 prosenttia. Valtion verotulojen arvioidaan vähentyvän noin 66 miljoonalla eurolla, kuntien noin 53 miljoonalla eurolla, seurakuntien noin 3 miljoonalla eurolla ja sairausvakuutuksen sairaanhoitomaksun ja päivärahamaksun tuoton noin 6 miljoonalla eurolla.

Vaikutukset verovelvollisten kannalta

Liikkeen- ja ammatinharjoittajat, elinkeinoyhtymät ja maatalous

Valtaosalla elinkeinonharjoittajista, henkilöyhtiöiden osakkaista ja maatalouden harjoittajista yritystoiminnan tuottama tulo eli yritystulo verotetaan ansiotulona. Tavallisesti pienyritykset sijoittuvat ansiotulojen veroasteikolla matalille ja keskitulotasolle, joilla verotus on nykyisin kevyttä. Ansiotulon verotuksen ollessa kevyttä myös veropohjaa kaventavien vähennysten, kuten ehdotetun yrittäjävähennyksen, euromääräinen arvo ja vaikutus omistajan käteen jääviin tuloihin jää pieneksi.

Verovuoden 2014 veroilmoitustietojen perusteella alle 10 000 euron tulosta tekeviä vähennyksen piiriin kuuluvia yrityksiä on Suomessa noin 150 000 kappaletta. Yritystulon vuotuisen määrän ollessa noin 10 000 euroa vähennys keventäisi verotusta arviolta n. 50 – 150 euroa vuositasolla riippuen yrityksen nettovarallisuudesta. Pääosassa tapauksia veronkevennyksen yrittäjäkohtainen määrä jää vuositasolla varsin vaatimattomaksi, minkä vuoksi ehdotetulla vähennyksellä ei arvioida olevan merkittäviä yritystoimintaa kasvattavia vaikutuksia.

Ehdotetusta vähennyksestä hyötyisivät euromääräisesti eniten harvalukuiset suurituloiset yritykset, joilla yritystoiminnan tuottama tulo verotetaan suureksi osaksi ansiotulona. Myös suurituloiset yritykset, joiden tulo verotetaan pääosin pääomatulona, hyötyisivät. Yli 100 000 euron tulosta tekeviä vähennyksen piiriin kuuluvia yrityksiä on yhteensä noin 5 000 kappaletta. Yritystulon vuotuisen määrän ollessa noin 100 000 euroa vähennys keventäisi verotusta arviolta noin 1 700 – 2 900 euroa vuositasolla riippuen yrityksen nettovarallisuudesta. Vähennyksen mahdolliset, mutta kokonaisuutena arvioiden todennäköisesti maltilliset kasvuvaikutukset, syntyisivät lähinnä näissä yrityksissä.

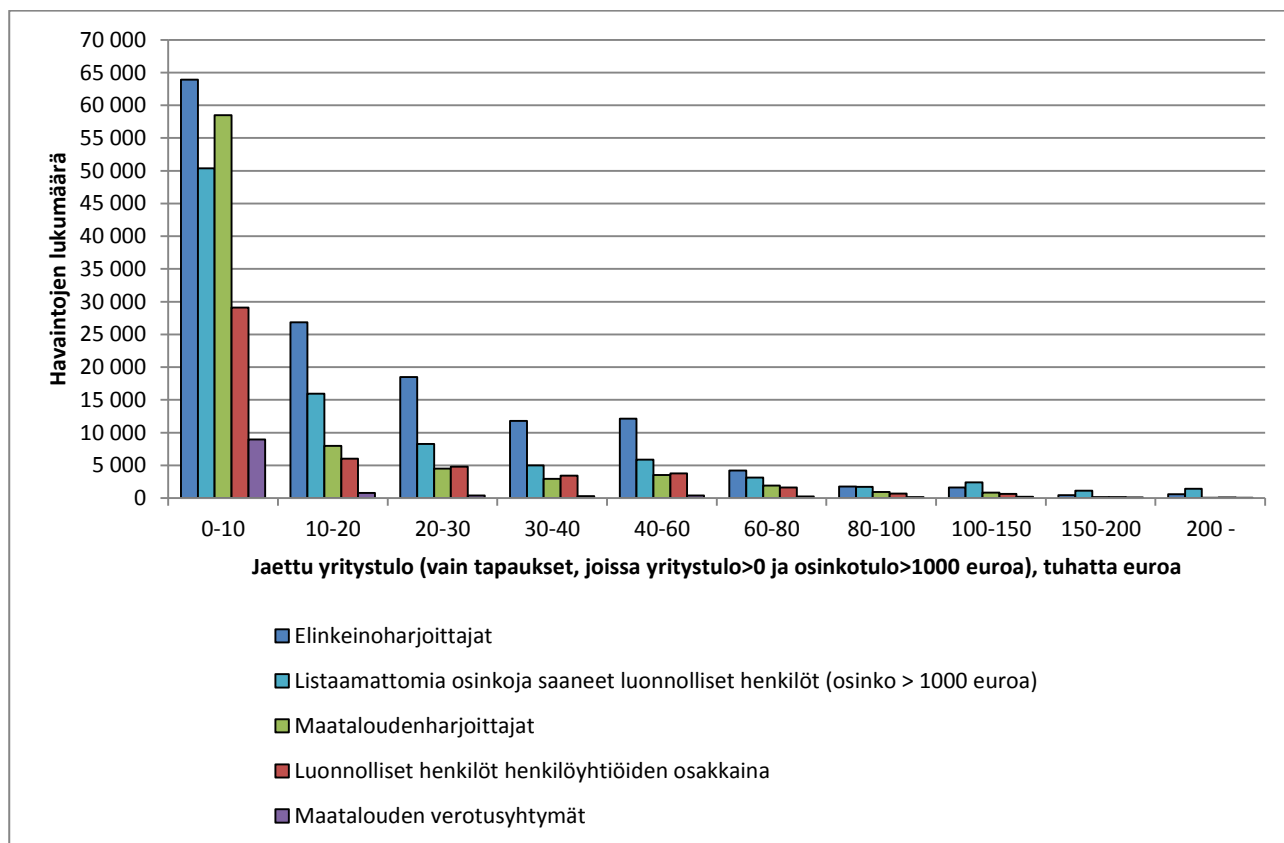
Verotusaineistojen mukaan liikkeen- ja ammatinharjoittajien, elinkeinoyhtymien, maatalouden harjoittajien sekä verotusyhtymien verorasitus on tällä hetkellä valtaosassa tapauksista yhteisöveron tasoakin, 20 prosenttia, kevyempää. Vähennyksen seurauksena yritysten ja niitä vastaavien

listaamattomien osakeyhtiöiden, joiden nettovarallisuus on pieni suhteessa tuloihin, kokonaisverorasituksen ero kasvaisi osakeyhtiön vahingoksi.

Elinkeinonharjoittajia ja henkilöyhtiöitä sekä maataloutta verotetaan erilaisessa järjestelmässä kuin osakeyhtiöitä ja niiden omistajia. Tämä perustuu yritysmuotojen toiminnan erilaisuuteen eikä verotuksessa voida saavuttaa täyttä tasapuolisuutta järjestelmän rakenteita muuttamatta. Osakeyhtiön voiton verotuksessa yhtiön verotus ja osakkaan verotus muodostavat kokonaisuuden. Kun yhteisöverokantaa alennettiin vuonna 2014, osinkoverotukseen tehtiin samalla kiristys. Tämän jälkeen myös pääomatuloverotusta kiristettiin. Listaamattoman osakeyhtiön luonnolliselle henkilölle jakaman voiton kokonaisverorasitus on nykyisin 26,0 – 26,8 prosenttia pääomatulona pidettävän niin sanotun yrittäjähuojennetun osingon osalta. Yrittäjähuojennetusta osingosta veronalaiseksi tuloksi katsotaan 25 prosenttia. Verotustietojen perusteella se myös muodostaa valtaosan pääomatulona pidettävistä listaamattomista osingoista. Ansiotulona pidettävän osingon osalta kokonaisverorasitus voi olla yrittäjähuojennetun osingon verorasitusta matalampi tai korkeampi. Se ei kuitenkaan koskaan alita yhteisöverokannan tasoa, 20 prosenttia, jota kevyempää elinkeinon harjoittajien, henkilöyhtiöiden osakkaiden sekä maatalouden harjoittajien verorasitus valtaosassa tapauksista on.

Niillä harvalukuisilla vähennyksen piiriin kuuluvilla yrityksillä, joiden yritystulo on euromääräisesti katsoen suuri, yritystuloon kohdistuva verorasitus on nykyisin yhteisöverokantaa suurempi. Näillä yrityksillä pääomatulon tai ansiotulojen veroprosentin tai molempien yhteisvaikutuksesta määräytyvä verorasitus voi myös olla suurempi kuin listaamattoman osakeyhtiön jakaman voiton kokonaisverorasitus. Ehdotettu lisävähennys voisi näin ollen kaventaa tähän joukkoon kuuluvan yrityksen sekä vastaavanlaisen nettovarallisuuden ja tulojen osakeyhtiön ja sen omistajien verokohtelun välistä eroa.

Kuvio 1: Valtaosa kaikista pienyritysten omistajista saa yrityksestään pieniä tulovirtoja.



Ehdotuksen mukaan yrittäjävähennystä ei vähennettäisi tulosta, joka on saatu elinkeinoyhtymästä tai maa- ja metsätalouden yhtymästä, jossa on osakkaana yhteisö. Verovuoden 2014 veroilmoitustietojen perusteella maa- ja metsätalouden yhtymistä tällaisia yhtymiä on alle 10 kappaletta. Elinkeinoyhtymistä eli henkilöyhtiöistä noin 400 kappaletta on verovuoden 2014 veroilmoitustietojen perusteella sellaisia, joissa osakkaana on yhteisö. Näistä noin 300 kappaletta on pääomasijoitusrahastoja, joissa osakkaina on valtaosin institutionaalisia sijoittajia ja muita yhteisöjä. Muut henkilöyhtiöt, joissa osakkaana on sekä luonnollisia henkilöitä että yhteisö tai yhteisöjä, ovat pääosin erilaisia palvelualojen ja kaupan alan yrityksiä.

Ehdotettu rajausta merkitsee sitä, että yhtymistä saadusta tulosta ei vähennetä yrittäjävähennystä yhteisöosakkaan eikä luonnollisen henkilön ja kuolinpesän osuudesta, jos yhtymässä on yhteisöosakas. Yrittäjävähennyksen verotuottovaikutusta laskettaessa edellä mainitussa 128 miljoonan euron kokonaismäärässä ei ole otettu huomioon sitä veron määrää, joka perustuisi luonnollisten henkilöiden ja kuolinpesien yhtymistä saamaan tuloon niissä tilanteissa, joissa yhtymässä on myös yhteisöosakas. Ehdotetun rajauksen voidaan arvioida pienentävän jonkin verran verotuottomenetyksen määrää.

Metsätalous

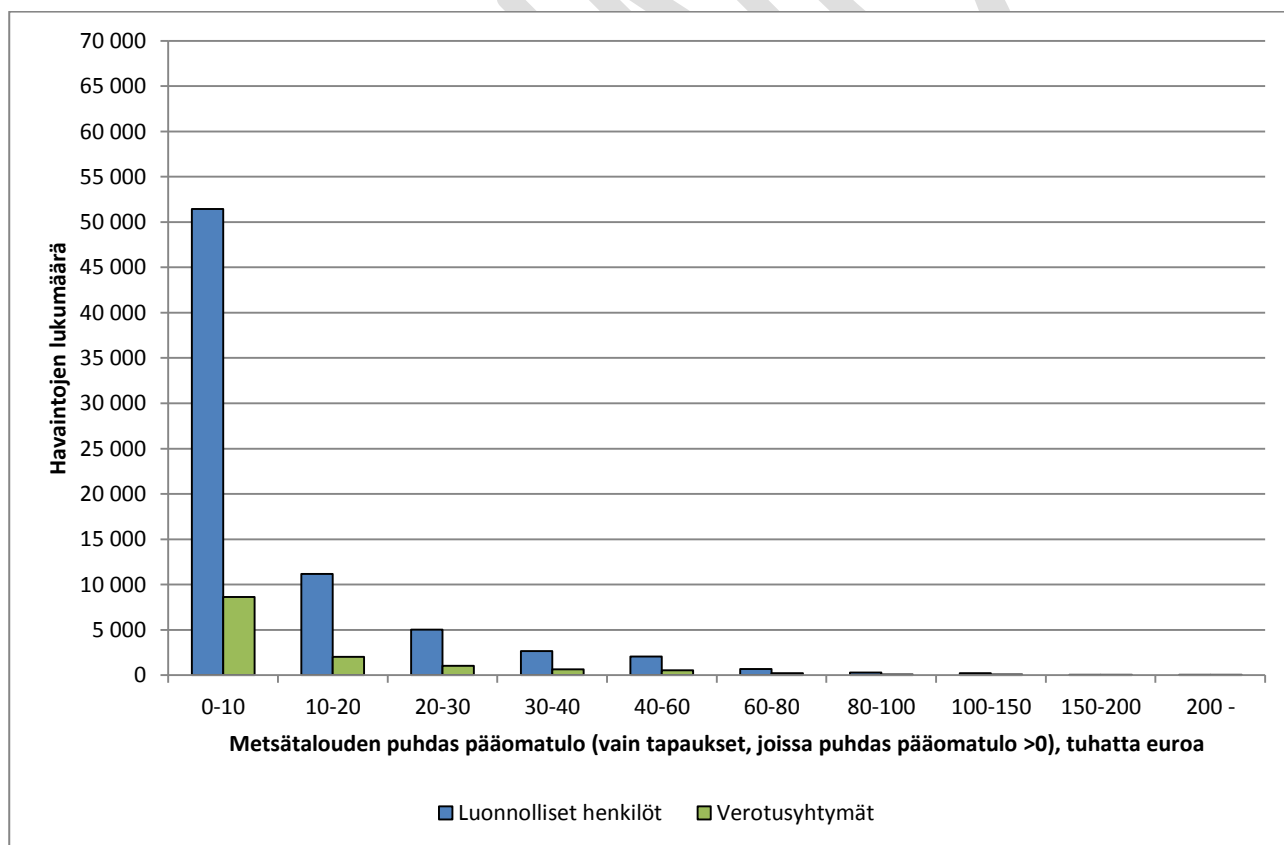
Luonnollisen henkilön saamasta metsätalouden pääomatulosta suoritetaan tuloveroa pääomatulon yleisen tuloveroprosentin, joka on 30 tai 34 riippuen tulon määrästä, mukaisesti. Veroprosentti

on 30 prosenttia verotettavan pääomatulon ollessa enintään 30 000 euroa ja 34 prosenttia 30 000 euron ylimenevältä osalta. Metsätalouden pääomatuloon sovellettavan veroprosentin kannalta esityksessä ehdotettu viiden prosentin lisävähennys merkitsisi 1,5 prosenttiyksikön veronalennusta 30 prosentista 28,5 prosenttiin tai 1,7 prosenttiyksikön veronalennusta 34 prosentista 32,3 prosenttiin.

Muutos keventää metsätalouden verotusta, jos verovelvollisella on verovuonna verotettavaa metsätalouden tuloa. Tällaisia tapauksia oli vuoden 2014 veroilmoitustietojen perusteella noin 96 000 kpl ja heidän veronalainen metsätalouden pääomatulonsa määrä yhteensä noin 1 050 miljoonaa euroa.

Jos verovelvollisen metsätalouden pääomatulo on tappiollinen, muutos kiristää verovelvollisen verotusta tappiovuonna, koska verovelvollisen muista pääomatuloista tai alijäämähyvityksen kautta ansiotuloista vähennettävä tappion määrä pienenesi. Verovuoden 2014 veroilmoitustietojen mukaan metsätalouden pääomatulo oli tappiollinen 141 000 veroilmoituksella ja metsätalouden tappiollisen pääomatulon määrä oli yhteensä 131 miljoonaa euroa.

Kuvio 2: Valtaosa metsätaloudenharjoittajista saa metsätaloudestaan pieniä tulovirtoja.



Metsätilat ovat Suomessa valtaosin pieniä ja verovelvolliskohtaisesti tarkasteltuna metsätaloudesta vuositasolla syntyvät tuotot ja tappiot ovat euromääräisesti pieniä. Pääosassa tapauksia metsätalouden puhtaan pääomatulon tai tappion vuotuinen määrä ei ylitä 20 000 euroa. Verovelvolliskohtaisesti tarkasteltuna metsätalouden tappiot ovat keskimäärin noin 1 000 euroa vuositasolla ja

puhdas pääomatulo keskimäärin noin 10 800 euroa. Keskimääräisesti tarkastellen ehdotettu säännös keventäisi metsätalouden pääomatulon verotusta keskimäärin noin 540 euroa ja toisaalta kiistäisi verotusta noin 50 eurolla verovuonna, jona metsätalouden pääomatulo on tappiollinen.

Ehdotetun säännöksen euromääräinen arvo olisi valtaosassa tapauksia varsin pieni, minkä vuoksi säännöksellä ei arvioida olevan merkittäviä vaikutuksia. Säännöksestä hyötyisivät metsänomistajat, joilla syntyy vuosittain metsätalouden pääomatuloa. Erityisesti säännöksestä hyötyisivät harvalukuiset metsänomistajat, joiden metsätalouden päämatulot ovat suuria.

Edellä mainitun Luonnonvarakeskuksen loppuraportin 27/2016 (sivu 34) mukaan ehdotettu vähennys vaikuttaisi eri tavalla tavoitteiltaan erilaisiin metsänomistajiin. Vähennys toisaalta lisäisi metsänomistajien valmiutta hakkuisiin ja siten puun tarjontaa. Tästä johtuva mahdollinen puun hinnan lasku puolestaan voisi vähentää valmiutta hakkuisiin. Arvioitu raakapuun markkinahinnan lasku olisi raportin mukaan lievä (noin 0,4–0,7 prosenttia). Kokonaisuudessaan veronalennuksen on arvioitu lisäävän hakkuumääriä vain lievästi (noin 0,4 prosenttia). Puun tuontiin muutoksella on arvioitu olevan erittäin pieni vähentävä vaikutus. Hakkuiden lisääntymisen ja kohdentumisen erilaisiin metsiin on arvioitu lisäävän metsänhoidon kustannuksia. Vähennyksen suurimman vaikutuksen on arvioitu kohdistuvan valtion verotuloihin metsätalouden pääomatulosta maksettavan pienemmän veron (noin 5,6 % - 5,7 % pienempi) myötä. Metsäteollisuuden, etenkin tukkipuuta käyttävän, on arvioitu hyötävän alentuneesta raakapuun hinnasta ja teollisuuden tuotannon arvioitu kasvavan n. 0,1–0,3 prosenttia.

Verotuottomuutoksen kompensatio

Hallitusohjelman mukaisesti kunnille aiheutuva verotulomuutos kompensoidaan nettomääräisesti. Verotulomuutos kompensoidaan valtionosuusjärjestelmän kautta. Kompensaatiosta on tarkoitus antaa erillinen esitys.

Tulonjakovaikutukset

Esityksessä ehdotettujen muutosten arvioidaan kasvattavan tuloeroja +0,02 yksikköä Gini-kertoimella mitattuna. Tuloerojen kasvu aiheutuu siitä, että muutosten verotusta keventävät vaikutukset kohdistuvat euromääräisesti tarkastellen voimakkaammin harvalukuisiin suurituloisiin yrityksiin kuin runsaslukuisiin pienituloisiin yrityksiin.

3.2 Vaikutukset viranomaisten toimintaan (täydennetään myöhemmin)

4 ASIAN VALMISTELU (täydennetään myöhemmin)

5 VOIMAANTULO

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan vuoden 2017 alusta. Lakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 2017 toimitettavassa verotuksessa.

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

LAKIEHDOTUS**Laki
tuloverolain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
lisätään tuloverolakiin (1535/1992) uusi 30 a § seuraavasti:

**30 a §
Yrittäjävähennys**

Luonnollisen henkilön ja kuolinpesän tulona verotettavasta verovuoden elinkeinotoiminnan, maatalouden ja porotalouden tulosta vähennetään yrittäjävähennyksenä viisi prosenttia siltä osin kuin kyse on

- 1) 15 §:n 2 momentissa tarkoitettua verotusyhtymän osakkaan puhtaasta tulosta, josta on vähennetty aikaisemmilta verovuosilta vahvistetut osakkaan maatalouden tappiot yhtiöstä;
- 2) 16 §:n 1 momentissa tarkoitettua osuudesta elinkeinoyhtymän elinkeinotuloon tai maatalouden tuloon, josta on vähennetty 16 §:n 3 momentissa tarkoitettut verovapaat osingot;
- 3) 16 a §:ssä tarkoitettua osuudesta ulkomaisen yhtymän ja eurooppalaisen taloudellisen etuyhtymän elinkeinotoiminnan tai maatalouden tuloon, josta on vähennetty osakkaan osuus yhtymän elinkeinotoiminnan tai maatalouden aikaisempien verovuosien tappioihin;
- 4) 30 §:n 1 momentissa tarkoitettua jaettavasta yritystulosta; ja
- 5) 44 §:n 2 momentissa tarkoitettua porotalouden puhtaasta tuotosta.

Maatilana pidettävältä kiinteistöltä saadun metsätalouden tulon verotuksessa yrittäjävähennys vähennetään siten, että metsätalouden puhdasta pääomatuloa laskettaessa otetaan huomioon

- 1) 95 prosenttia 43 §:ssä tarkoitettua pääomatulosta, josta on vähennetty 55 §:ssä ja 56 §:ssä tarkoitettut vähennykset sekä 111 §:ssä tarkoitettu menovaraus; ja
- 2) 95 prosenttia metsätalouden tappiollisesta pääomatulosta.

Vähennyksen tekeminen yhtymästä saadusta tulosta edellyttää lisäksi, että tulo on saatu yhtymästä, jonka osakkaina ei ole yhteisöjä.