



Jakeluissa mainituille

Tuloverolain 73 §:n muuttaminen (verosta vapaa kilometrikorvaus)

Valtiovarainministeriö pyytää lausuntoanne oheisesta luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laeiksi tuloverolain 73 §:n, elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 55 §:n ja maatilatalouden tuloverolain 10 e §:n muuttamisesta.

Lausunnot pyydetään lähettämään viimeistään 2.8.2012 (word-asiakirjana) sähköpostilla osoitteeseen valtiovarainministerio@vm.fi.

Sähköpostin otsikkoon toivotaan maininta ”Lausunto tuloverolain 73 §:n muuttamisesta VM066:00/2012”.

Valtiovarainministeriö julkaisee saapuneet lausunnot valtioneuvoston hankerekisterissä (www.hare.vn.fi). Jos lausuntonne sisältää salassa pidettäviä tietoja, pyydämme ilmoittamaan siitä lausunnossa.

Lisätietoja antaa Ilkka Lahti (etunimi.sukunimi@vm.fi), puh. 02955 30319, paikalla 23.7. alkaen.

Erityisasiantuntija

Ilkka Lahti

Liitteet

Luonnos hallituksen esityksestä

Jakelu

Liikenne- ja viestintäministeriö

Aalto-yliopisto

Akava

Elinkeinoelämän Keskusliitto EK

Elinkeinoelämän Tutkimuskeskus ETLA

Helsingin yliopisto
Keskuskauppakamari
KHT- Yhdistys
Kirkkohallitus
Liikennevirasto
Maa- ja metsätaloustuottajain Keskusliitto MTK ry
Metalliliitto
Metsäalan ammattilaiset METO ry
Myynnin ja markkinoinnin ammattilaiset SMKJ ry
Palkansaajien tutkimuslaitos
Pellervon taloudellinen tutkimuslaitos
Perheyritysten liitto
Rakennusliitto ry
Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK ry
Suomen Kaupan Liitto ry
Suomen Kuntaliitto ry
Suomen ortodoksinen kirkollishallitus
Suomen veroasiantuntijat ry
Suomen Taloushallintoliitto ry
Suomen ympäristökeskus
Suomen Yrittäjät ry
Toimihenkilökeskusjärjestö STTK ry
Toimihenkilöunioni ry
Valtion työmarkkinalaitos
Verohallinto
Veronmaksajain Keskusliitto ry

Hanna Kalenoja / Tampereen teknillinen yliopisto

Tiedoksi

Tietopalvelu

**Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi tuloverolain
73 §:n, elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 55 §:n
ja maatilatalouden tuloverolain 10 e §:n muuttamisesta**

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Tuloverolaissa olevaa verovapaata kilometrikorvausta koskevaa säännöstä muutettaisiin ensinnäkin siten, että Verohallinto vähentäisi verosta vapaan kilometrikorvauksen yleistä määrää vahvistettaessa yksityisajajien osuutena 5 prosenttia valtion työmarkkinalaitoksen laskemasta enimmäismäärästä. Toisekseen Verohallinto vahvistaisi erikseen verosta vapaan kilometrikorvauksen enimmäismäärän 15 000 kilometrin ylittävälle osalle. Siltä osin kuin työntekijän ajokilometrit ylittävät 15 000 kilometriä, Verohallinto vahvistaisi verosta vapaaksi määräksi 55 prosenttia valtion työmarkkinalaitoksen laskemasta kilometrikorvauksen enimmäismäärästä. Esityksellä muutettaisiin vastaavalla tavalla

elinkeinotulon verottamisesta annetun lain ja maatilatalouden tuloverolain säännöstä yksityisen liikkeen- ja ammatinharjoittajan sekä maataloudenharjoittajan oikeudesta tehdä lisävähennys elinkeinotoimintaan ja maatalouteen liittyvästä yksityisvarallisuuteen kuuluvalla autolla tehdystä elinkeinotoimintaan tai maatalouteen liittyvästä matkasta.

Esitys liittyy valtion vuoden 2013 talousarvioesitykseen ja tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 2013 alusta, ja sitä sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 2013 toimitettavassa verotuksessa.

PERUSTELUT

1 Nykytila

Tuloverolain (1535/1992) 71 §:n mukaan veronalaista tuloa ei ole työnantajalta työmatkasta saatu matkustamiskustannusten korvaus eikä matkustamiskustannusten korvaus matkasta, jonka työntekijä työtehtävien hoitamiseksi muutoin kuin edellä tarkoitulla tavalla tekee toissijaiseen työpaikkaansa. Toissijaisena työpaikkana pidetään sellaista työnantajan tai tämän kanssa samaan intressipiiriin kuuluvan yhteisön vakituista toimipaikkaa, joka sijaitsee toisella paikkakunnalla tai toisessa valtiossa kuin työntekijän ensisijaisena pidettävä varsinainen työpaikka. Vastaavasti tuloverolain 71 §:n 1 momentin mukaan työnantajalta työmatkasta saatuu matkustamiskorvaukseen rinnastetaan 22 §:ssä tarkoitettua yleishyödylliseltä yhteisöltä saatu matkustamiskorvaus yleishyödyllisen yhteisön hyväksi sen toimeksiannosta tehdystä matkasta silloinkin, kun verovelvollinen ei ole työsuhteessa yleishyödylliseen yhteisöön tai ei muuten saa palkkaa työstä, johon matka liittyy. Tällainen muulla kuin julkisella kulkuneuvolla tehdystä matkasta maksettu matkustamiskustannusten korvaus on verovapaata enintään 2 000 euroa kalenterivuodelta.

Tuloverolain 73 §:n mukaan Verohallinto antaa vuosittain etukäteen tarkemmat määräykset verovapaiden matkakustannusten korvausten perusteista ja määristä varattuaan kulkukorvausasiain neuvottelukunnalle tilaisuuden tulla kuulluksi asiassa. Verohallinto vahvistaa verovelvollisen omistamallaan tai hallitsemallaan kulkuneuvolla tekemästä työmatkasta saaman verosta vapaan kilometrikorvauksen määrän valtion työmarkkinlaitoksen laskemaa kilometrikorvauksen enimmäismäärää vastaavaksi.

Verovapaista matkakustannusten korvauksista vuonna 2012 annetun Verohallinnon päätöksen (1270/2011) 9 §:n mukaan palkansaajan omistamallaan tai hallitsemallaan kulkuneuvolla tekemästä työmatkasta suoritettavien matkustamiskustannusten korvauksen enimmäismäärä autolla on 45 senttiä kilometriltä, jota voidaan korottaa päätöksessä

mainituilla perusteilla. Tällaisena perusteena mainitaan muun muassa autossa kuljetettava suuri kone tai muu esine taikka henkilö.

Jos palkansaaja, jolla on Verohallinnon luontoisetujen laskentaperusteita koskevassa päätöksessä tarkoitettu auton käyttöetu, käyttää tällaista autoa työmatkan suorittamiseen ja maksaa itse tästä matkasta aiheutuvat polttoainekulut, hänelle korvattavien polttoainekulujen enimmäismäärä on päätöksen mukaan 12 senttiä kilometriltä. Jos palkansaajalla on Verohallinnon luontoisetujen laskentaperusteita koskevassa päätöksessä tarkoitettu vapaa autoetu, ei tällaisen auton käyttämisestä ole mahdollista maksaa matkustamiskustannusten korvausta verovapaana.

Tuloverolain 73 §:n 2 momentin mukaan valtion työmarkkinalaitos vastaa verovapaan kilometrikorvauksen enimmäismäärän laskennan perusteista. Työmarkkinalaitoksen laskentamallin oletuksena on, että autolla ajetaan ainoastaan työajoja, joiden kokonaismäärä on vuodessa 15 000 kilometriä. Laskelmissa ei ole otettu huomioon yksityisajojen osuutta. Laskennassa huomioidaan auton niin sanotut kiinteät kulut ja muuttuvat kulut. Verovapaa korvaus lasketaan kilometrikohdaiseen arvoon.

Kiinteät kustannukset

Valtion työmarkkinalaitoksen laskelmissa kiinteinä kustannuksina huomioidaan auton vuotuinen poisto eli arvon kuoletus, auton hankintaan sidotun pääoman vaihtoehtois-kustannus samoin kuin auton vakuuttamisesta, säilyttämisestä ja ruosteensuojauksesta aiheutuneet kulut. Laskennassa huomioitavien kiinteiden kustannusten euromäärä tarkistetaan vuosittain, ja kustannus lasketaan kilometrikohtaisesti. Vuodelle 2012 korvaustasoa vahvistettaessa auton kiinteiden kustannusten yhteismäärä oli 27,07 senttiä kilometriltä. Auton vuotuinen poisto lasketaan olettaen, että autolla ajetaan kahdeksan vuoden aikana yhteensä 120 000 kilometriä, jolloin auton jäännösarvo on 26,8 prosenttia sen alkuperäisestä hankintahinnasta. Laskennassa otetaan huomioon 20 eniten myydyimmän auton

keskihinta, johon lisätään auton toimitusmaksu. Vuoden 2010 aikana 20 eniten myydyimmän auton keskihinta syyskuussa 2011 oli 28 300 euroa. Laskennassa huomioitu keskimääräinen toimitusmaksu oli 600 euroa. Auton hankintaan sidotun pääoman vaihtoehdokustannus lasketaan sidotun pääoman reaali-koron perusteella. Pääomakustannus lasketaan vuosittain tarkastetusta auton alkuperäisestä hankintahinnasta, vaikka muutoin laskennassa auton pääomasta on tehty vuotuinen poisto. Laskettaessa vuoden 2012 korvaustasoa sidotulle pääomalle laskettu reaali-korko oli 2,9 prosenttia. Auton vakuutusmaksuissa huomioidaan keskimääräinen määrä liikennevakuutusmaksuista sekä vapaaehtoisista autovakuutusmaksuista. Vuoden 2012 korvaustasoa laskettaessa keskimääräisenä vakuutusmaksuna on pidetty 580 euroa. Vuoden 2012 korvaustasoa laskettaessa keskimääräinen vuotuinen säilytysmaksu oli 264 euroa ja ruosteenesto 101 euroa. Kiinteissä kustannuksissa huomioidaan vielä auton käyttömaksusta 25 prosenttia, jolloin kiinteisiin kustannuksiin on lisätty 21,17 euroa vuoden 2012 korvaustasoa laskettaessa.

Muuttuvat kustannukset

Muuttuvina kustannuksina valtion työmarkkinalaitoksen laskelmissa huomioidaan polttoaine-, voiteluaine- ja rengaskustannukset sekä huolto- ja korjauskustannukset. Laskennassa huomioitavien muuttuvien kustannusten euromäärä tarkistetaan myös vuosittain, ja kustannus lasketaan kilometrikohtaisesti. Vuodelle 2012 korvaustasoa vahvistettaessa auton muuttuvien kustannusten yhteismäärä oli 18,00 senttiä kilometriltä. Keskimääräistä polttoainekustannusta laskettaessa otetaan huomioon 95- ja 98-oktaanisen bensiinin sekä dieselin tilastollinen myyntihinta edeltävän 12 kuukauden ajalta sekä dieselauton keskimääräinen käyttövoimavero litraa kohden. Eri polttoaineiden osuutta laskettaessa otetaan puolestaan huomioon kyseisen bensiini- ja dieselkäyttöisen henkilöauton osuus koko autokannasta sekä kyseisen polttoaineen myyntiosuus kaikesta polttoaineen myynnistä. Polttoaineen keskimääräinen kulutus arvioidaan edeltävän vuoden 20 myydyimmän automerkin ja -mallin yhdis-

telmäkulutuksen painotetun keskiarvon perusteella. Vuoden 2012 laskennan perusteena oleva painotettu keskiarvo on ollut 7,33 litraa sataa kilometriä kohden. Sekä keskimääräisen polttoainekustannuksen että -kulutuksen laskennassa otetaan huomioon se, että työmatkoihin käytetty autokanta on keskimäärin 6—7 vuotta vanhaa. Voiteluöljyn kulutus on arvioitu ja laskettu 1 000 kilometrin perusteella ja laskennassa on huomioitu monias- teöljyn tilastollinen kuluttajahinta. Vastaaval- la tavalla on arvioitu huolto- ja korjauskus- tannukset ilman voitelukustannuksia. Las- kentaperusteiden lähtökohtana pidetään edel- lä kuvatulla tavalla sitä, että kahdeksan käyt- tövuoden jälkeen verovapaat kustannukset ovat kattaneet auton käytöstä syntyneet kaik- ki kustannukset ja verovelvollinen pystyy hankkimaan uuden vastaavantasaisen auton saamillaan kilometrikorvauksilla ja vanhan auton vaihtoarvolla.

Vuosi-ilmoituksen antaminen

Suorituksen maksajan on yleisestä tiedon- antovelvollisuudesta annetun Verohallinnon päätöksen (1487/2011) 5 §:n mukaan ilmoit- tava työmatkasta maksamansa verovapaat kilometrikorvaukset. Valtion tai sen laitok- sen, kunnan tai kuntayhtymän, evankelislute- rilaisen kirkon, sen seurakunnan ja seurakun- tayhtymän, ortodoksien kirkkokunnan ja sen seurakunnan sekä yliopiston ei kuitenkaan tarvitse ilmoittaa työmatkakustannusten kor- vauksia, mikäli ne maksuperusteiltaan ja suu- ruudeltaan vastaavat Verohallinnon vuosit- tain vahvistamia verovapaiden matkakustan- nusten määriä. Päätöksen 48 §:n mukaan tie- dot on annettava vuosittain tammikuun lop- puun mennessä edelliseltä kalenterivuodelta. Työnantajan on annettava tiedot sähköistä tiedonsiirtomenetelmää käyttäen, jos vuosi- ilmoitus koskee yli 15 työntekijää. Velvolli- suus antaa tiedot sähköistä tiedonsiirtomene- telmää käyttäen ei koske luonnollista henki- löä eikä kuolinpesää. Päätös koskee vuodelta 2012 annettavia tietoja. Verohallinnon oh- jeen mukaan ilmoitusvelvollisen tulee ilmoit- ta kilmetrikorvauksen perusteena oleva ki- lometrimäärä sekä verovapaiden kilometri- korvausten yhteismäärä muista matkakorva- uksista erillään.

Ennakkonpidätyksen toimittaminen

Ennakkoperintälain (1118/1996) 1 §:n mukaan ennakkoperintä toimitetaan tuloverolaissa tarkoitetun veronalaisen tulon perusteella valtiolle, kunnalle, seurakunnalle sekä Kansaneläkelaitokselle verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) säännösten mukaan maksettavaksi määrättävien verojen ja maksujen suorittamiseksi. Ennakkoperintälain 9 §:n mukaan suorituksen maksaja on velvollinen toimittamaan ennakkonpidätyksen, jollei asiasta laissa jäljempänä toisin säädetä tai 6 §:n nojalla toisin määrätä. Verohallinto voi ennakkoperintälain 6 §:n 3 momentin 4 kohdan mukaisesti päättää ennakkoperintävelvollisuuden rajoittamisesta ja siitä vapauttamisesta erityisestä syystä.

Työnantajan sosiaaliturvamaksu

Työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain (366/1963) 4 §:n perusteella työnantajan tulee suorittaa työnantajan sosiaaliturvamaksu työntekijöille maksettavien palkkojen perusteella. Palkalla tarkoitetaan ennakkoperintälaissa tarkoitettua ennakkonpidätyksen alaisista palkkaa, palkkiota ja korvausta, joten työnantajan on suoritettava työnantajan sosiaaliturvamaksu kilometrikorvauksen perusteella silloin, kun korvaus on veronalaista ja kun siitä on ennakkoperintälain mukaisesti toimitettava ennakkonpidätys.

Lukumäärätieto

Verohallinnon kilometrikorvauksia koskevien vuosi-ilmoitustietojen mukaan yksityisen sektorin maksamat kilometrikorvaukset ovat olleet vuonna 2010 yhteensä 1 037 miljoonaa euroa. Korvauksia on maksettu yhteensä noin 2 392 miljoonan kilometrin perusteella 728 000 palkansaajalle. Keskimääräinen korvaus vuonna 2010 oli yhteensä 1 426 euroa työmatkojen ollessa keskimäärin yhteensä 3 288 kilometriä. Keskimääräinen korvaus on ollut 43 senttiä kilometriltä. Verohallinnon tietojen mukaan noin 400 000 palkansaajan osalta työmatkojen yhteenlaskettu määrä vuonna 2010 oli alle 1 000 kilometriä. Noin 38 000 palkansaajaa puolestaan

ajoi työmatkoja vuoden aikana yli 15 000 kilometriä. Edellä esitetyissä luvuissa ovat mukana vain yksityisen sektorin palkansaajat ja vain sellaiset henkilöt, joille on korvattu verosta vapaina kilometrikorvauksia. Luvut eivät sisällä näin ollen niitä palkansaajia, joille ei ole vuoden 2010 aikana maksettu verosta vapaita kilometrikorvauksia eikä valtion ja sen laitoksen, kunnan ja kuntayhtymän, evankelisluterilaisen kirkon, sen seurakunnan ja seurakuntayhtymän, ortodoksisen kirkon kunnan ja sen seurakunnan sekä yliopiston työntekijöitä, vaikka näille olisi maksettu verosta vapaita kilometrikorvauksia. Valtion työmarkkinalaitoksen tietojen mukaan valtio on maksanut edellä mainittujen määrien lisäksi kilometrikorvauksia vuonna 2010 yhteensä noin 21 miljoonaa euroa.

Valtakunnallisen henkilöliikennetutkimuksen mukaan omalla henkilöautolla ajetaan keskimäärin 17 100 kilometriä vuodessa ja työssäkäyvien henkilöiden omalla henkilöautolla tehtyjen yksityismatkojen osuus kaikista matkoista on noin 90 prosenttia eli 15 390 kilometriä. Edellä mainituissa luvuissa ovat mukana kaikki palkansaajat riippumatta työnantajasta ja siitä, onko heille maksettu verosta vapaita kilometrikorvauksia. (Liikennevirasto, Valtakunnallinen henkilöliikennetutkimus 2010–2011. Erillisanalyysi aineistosta, TTY 2012).

Muut vähennykset

Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 55 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaan yksityinen liikkeen- ja ammatinharjoittaja saa sen lisäksi, mitä 7 §:ssä säädetään, vähentää Verohallinnon tuloverolain 73 §:n 2 momentin nojalla vahvistaman verovapaan kilometrikorvauksen enimmäismäärän ja liikkeen- ja ammatinharjoittajan yksityisiin varoihinsa kuuluvalla autolla tekemästä elinkeinotoimintaan liittyvästä matkasta aiheutuneiden menojen erotuksen.

Vastaavalla tavalla maatalouden tuloverolain (543/1967) 10 e §:n mukaan maatalouden harjoittaja saa sen lisäksi, mitä 6 §:ssä säädetään, vähentää Verohallinnon tuloverolain 73 §:n 2 momentin nojalla vahvistaman verovapaan kilometrikorvauksen enimmäismäärän ja maatalouden harjoittajan yksityi-

siin varoihinsa kuuluvalla autolla tekemästä maatalouteen liittyvästä matkasta aiheutuneiden menojen erotuksen.

2 Ehdotetut muutokset

2.1 Nykyisen korvaustason alentaminen

Ehdotuksella on tarkoitus rajoittaa palkansaajalle maksettavien verovapaiden kilometrikorvauksien perusteella maksettua ylikompensaatiota. Nykyinen verosta vapaiden kustannusten laskentamalli ja korvaustapa johtaa ylikompensatioon kahdesta eri syystä. Ylikompensaatiota muodostuu ensinnäkin siitä syystä, että palkansaajan yksityisajojen osuutta ei ole otettu huomioon keskimääräisiä kustannuksia laskettaessa eikä verosta vapaata korvaustasoa määriteltäessä. Toiseksi ylikompensaatiota muodostuu työajojen ylittäessä 15 000 kilometriä, sillä kiinteiden kustannusten osuus on tullut jo täysimääräisesti korvatuksi kyseisellä kilometrimäärällä. Tämän ylittävältä kilometrimäärältä palkansaajalle ei muodostu työmatkasta kiinteiden kustannusten osalta työnantajan maksamaa verosta vapaata korvausta vastaavaa kustannusta.

Korvaustaso 15 000 kilometriin asti

Valtion työmarkkinalaitoksen laskenta perustuu oletukselle, että palkansaaja ajaa vuodessa 15 000 kilometriä pelkästään työajojen ja auton kokonaiskilometrimäärä on työajojen johdosta kahdeksan vuoden jälkeen 120 000 kilometriä.

Nykyinen laskentamalli johtaa keskimääräisesti laskettuna kaikissa tilanteissa kiinteiden kustannusten osalta ylikompensatioon, koska autosta aiheutuvia kiinteistä kustannuksia ei jaeta keskimääräisten työajojen ja yksityisajojen suhteessa, vaikka autolla keskimääräisesti arvioituna ajetaan merkittävä määrä yksityisajojen. Tilastollisesti työssäkäyvien henkilöiden omalla henkilöautolla tehtyjen yksityismatkojen osuus kaikista matkoista on Suomessa noin 90 prosenttia.

Esimerkki 1

Jos palkansaajan työajojen määrä on ollut vuoden aikana yhteensä 15 000 kilometriä ja

yksityisajojen määrä 2 000 kilometriä, on palkansaaja voinut saada Verohallinnon kustannuspäätöksen mukaisesti verosta vapaana kustannuksen korvauksena kaikki autosta aiheutuneet kiinteät kustannukset eli vuoden 2012 tason mukaisesti arvioituna 4 050 euroa, vaikka autolla on ajettu myös yksityisajojen ja osa kiinteistä kustannuksista kohdistuu näihin ajoihin.

Esimerkki 2

Palkansaajan työajojen määrä on edellä kuvatus esimerkin mukaisesti 15 000 kilometriä, mutta tämän lisäksi palkansaaja on ajanut yksityisajojen esimerkiksi 20 000 kilometriä. Myös tässä tilanteessa palkansaaja on voinut saada Verohallinnon kustannuspäätöksen mukaisesti verovapaana kustannuksen korvauksena kiinteiden kustannusten osalta 4 050 euroa, vaikka suhteellisesti arvioiden suurin osa autosta aiheutuvista kiinteistä kustannuksista kohdistuu palkansaajan yksityisajoihin.

Nykyisen laskentamallin ja korvaustason johdosta esimerkkien 1 ja 2 mukaisissa tilanteissa kiinteitä kustannuksia ei kohdistu lainkaan palkansaaja yksityisajoihin ja tämän vastattavaksi, vaan kiinteät kustannukset ovat vyöryneet kokonaan työnantaja korvattavaksi. Verotuksen vahvana pääsääntönä on pidetty sitä, etteivät eläntömenot ole verotuksessa vähennyskelpoisia eikä työnantajan korvattavissa verosta vapaina kustannuksina.

Yleisen korvaustason alentamista puoltaa myös se, että työajojen jäädessä hyvin vähäiseksi voidaan perustellusti katsoa, ettei palkansaaja ole hankkinut autoa työajojen, vaan yksityisajojen varten. Näissä tilanteissa kiinteiden kustannusten osuus tulisi periaatteessa kohdentua kokonaan palkansaajan itsensä vastattavaksi ja korvauksen perusteena olisi perusteltua käyttää vain muuttuvien kustannusten osuutta.

Tilastollisesti tarkastellen palkansaaja ajaa omistamallaan autolla vuoden aikana keskimäärin 17 100 kilometriä, josta työajojen osuus on keskimäärin noin 1 710 kilometriä ja yksityisajojen osuus noin 15 390 kilometriä. Palkansaaja on voinut saada Verohallinnon vuoden 2012 kustannuspäätöksen mukaisesti 1 710 kilometrin perusteella verosta

vapaana kustannuksen korvauksena kiinteiden kustannusten osalta 461 euroa, sillä kiinteiden kustannusten yhteismäärä 4 061 euroa on laskelmassa saatettu kilometrikohtaiseen arvoon jakamalla kustannukset 15 000 kilometrillä. Kun tilastojen mukaan keskimääräisten ajojen määrä on 17 100 kilometriä, korvaustaso ottaisi paremmin huomioon todellisuudessa ajatun määrän, kun verovapaa korvausta laskettaessa käytettäisiin laskentaperusteena mainittua tilastollista keskimääräisten ajojen määrää. Tällöin myös yksityisajojen osuus tulisi nykyistä paremmin huomioitua ja keskimääräisesti arvioituna palkansaajan yksityisajojen osuus jäisi palkansaajan itsensä kannettavaksi. Näin laskettuna ja suhteuttamalla työajojen ja yksityisajojen suhde auton kokonaisajoihin, palkansaaja olisi oikeutettu saamaan verosta vapaana korvauksena autosta aiheutuneiden kiinteiden kustannusten yhteismäärästä vuoden 2012 kustannustason perusteella 406 euroa. Näin arvioituna palkansaajan verosta vapaan korvauksen ylikompensaation määrä on kiinteiden kulujen osalta noin 12 prosenttia. Tällä perusteella nykyisen korvaustason tulisi olla noin 92 prosenttia nykyisestä korvaustasosta.

Valtion työmarkkinalaitoksen laskennan ja Verohallinnon vahvistaman verosta vapaan korvaustason tulee perustua tapausten suuren lukumäärästä johtuen kaavamaiseen laskentatapaan. Korvaustasoa määriteltäessä tulee samalla kiinnittää huomioita siihen, ettei se johda sen alhaisen tason johdosta lukuisissa tapauksissa tilanteeseen, jossa verosta vapaa korvaus ei kata työmatkasta aiheutuneita todellisia kustannuksia. Tällaisessa tilanteessa korvaamatta jäänyt osuus on vähennettävissä tulonhankkimiskuluina palkansaajan omassa verotuksessa. Vähennyksen tekeminen edellyttää kuitenkin ajopäiväkirjaa tai muuta luotettavaa selvitystä työajojen ja yksityisajojen määristä sekä selvitystä autosta aiheutuvista todellisista kustannuksista. Jotta esitys ei johtaisi siihen, että palkansaajan täytyy eritellä autosta syntyviä kustannuksia ja vaatia niiden vähentämistä omassa verotuksessa, ylikompensaation purkamiseksi yleiseen korvaustasoon esitetään tehtäväksi vain vähäinen rajausta yksityisajojen johdosta.

Tällä perusteella *tuloverolain* 73 §:n 2 momentissa säädettyä yleistä korvaustasoa

ehdotetaan muutettavaksi siten, että Verohallinto vahvistaisi edelleen verovelvollisen omistamallaan tai hallitsemallaan kulkuneuvolla tekemästä työmatkasta saaman verosta vapaan kilometrikorvauksen määrän käyttäen perusteena valtion työmarkkinalaitoksen laskemaa kilometrikorvauksen määrästä, mutta verosta vapaan kilometrikorvauksen määrää vahvistettaessa tästä määrästä vähennettäisiin yksityisajojen osuutena 5 prosenttia. Pääosa kilometrikorvauksia saavista kuuluisi tähän yleisenä korvaustasona pidettävään ryhmään.

Ehdotettu sääntelyn rakenne vastaisi verovapaan päivärahan ja ateriakorvauksen määrittämisen tapaa, jossa Verohallinto vähentää valtion työmarkkinalaitoksen laskelman yhteismäärästä 15 prosenttia säästyneiden eläntokustannusten osuutena.

Verohallinnon vahvistama määrä pyörästäisiin normaalein pyörityssäännöin sentin tarkkuuteen. Näin ollen jos valtion työmarkkinalaitoksen laskeman kilometrikorvauksen enimmäismäärä olisi kyseisenä vuonna 45 senttiä kilometriltä, olisi Verohallinnon vahvistama verosta vapaa yleinen korvaustaso enintään 43 senttiä kilometriltä.

Korvaustaso 15 000 kilometrin jälkeen

Jos työnantaja korvaa palkansaajalle Verohallinnon vahvistaman kustannuspäätöksen mukaisen verovapaan korvauksen kultakin ajatulta kilometriltä, autosta aiheutuneet kiinteät kustannukset ovat keskimääräisesti laskettuna tulleet korvatuksi palkansaajalle täysimääräisesti, kun työajojen määrä on 15 000 kilometriä. Nykyinen laskentamalli johtaa kiinteiden kustannusten osalta ylikompensaatioon, kun palkansaaja ajaa työajoja yli 15 000 kilometriä vuodessa, koska laskentamallissa kiinteiden kustannusten osuus saatetaan kilometrikohtaiseen arvoon jakamalla kiinteiden kustannusten määrä 15 000 kilometrillä.

Esimerkki 3

Jos palkansaajan työmatkat ovat vuoden aikana olleet yhteensä 40 000 kilometriä, palkansaaja on voinut saada Verohallinnon kustannuspäätöksen mukaisesti verovapaana kustannuksen korvauksena 18 000 euroa. Keskimääräisesti laskettuna palkansaajalle

työmatkoista aiheutuvat kiinteät kustannukset ovat 5 810,50 euroa ja muuttuvat kustannukset 7 200 euroa eli yhteensä työmatkoista on aiheutunut palkansaajalle kustannuksia 13 010,50 euroa. Nykyinen laskentamalli johtaa näin ollen keskimääräisesti arvioituna 4 989,50 euron ylikompensaatioon. Ylikompensaation kautta palkansaajalle maksettua korvausta on käsitelty palkansaajan verotuksessa verovapaana tulona.

Ylikompensaatiota muodostuu 15 000 kilometrin jälkeen, koska työmatkasta ei aiheudu auton kiinteiden kustannusten osalta lisääntyneitä kustannuksia lisääntyneiden kilometrien johdosta auton kuolletuskustannusta lukuun ottamatta. Esimerkiksi auton säilytys- ja vakuutuskustannukset säilyvät samansuuruisina riippumatta lisääntyneistä kilometreistä. Tämän johdosta esityksessä ehdotetaan säädettäväksi erillisestä verosta vapaasta korvaustasosta 15 000 kilometrin ylittävälle osalle.

Ylikompensaation määrää arvioitaessa on tarkasteltava auton kuolletuksesta aiheutuvaa lisääntynyttä kustannusta ja muita kiinteitä kustannuksia. Auton kuolletuksesta aiheutuva lisääntynyt kustannus on arvioilta noin 7 senttiä kilometriä kohden, kun asiaa tarkastellaan valtion työmarkkinalaitoksen tilastojen perusteella, joita käytetään myös enimmäistason vahvistamisessa. Auton kuolletuksesta aiheutuvaa lisääntynyttä kustannusta arvioitaessa on otettu huomioon 20 eniten myydyimmän automerkin keskihinnat ja verrattu lisääntyneiden kilometrien vaikutusta auton jälleenmyyntihintaan. Arvioinnissa vuotuinen kilometrimäärä on vaihdellut 15 000 kilometristä 40 000 kilometriin auton vaihtovälin vaihdellessa kahdeksasta vuodesta kolmeen vuoteen. Kaikissa tilanteissa auton kokonaiskilometrimäärä oli 120 000. Tällä perusteella nykyinen korvaustaso johtaa noin 20 sentin ylikompensaatioon kilometriä kohden, kun työajojen määrä ylittää 15 000 kilometriä vuodessa. Näin ollen korvaustason tulisi olla 15 000 kilometrin ylittävältä osalta 55 prosenttia nykyisestä korvaustasosta.

Tämän johdosta esityksessä ehdotetaan lisättäväksi *tuloverolain 73 §:n 2 momenttiin* lisäksi säännös, jonka mukaan Verohallinto vahvistaa yleisen korvaustason lisäksi erillisen verosta vapaan, eli alemman korvausta-

son työmatkojen ylittäessä 15 000 kilometriä vuodessa. Tuloverolain 73 §:n 2 momentin nojalla Verohallinto vahvistaisi alemman korvaustason määräksi 55 prosenttia nykyisestä valtion työmarkkinalaitoksen laskemasta kilometrikorvauksen enimmäismäärästä. Verohallinto vahvistaisi näin ollen kaksi eri kilometrikorvausta. Toinen olisi 95 prosenttia valtion työmarkkinalaitoksen laskemasta kilometrikorvauksen enimmäismäärästä, jota sovellettaisiin nykyiseen tapaan korvattaessa työmatkasta aiheutuvia kustannuksia 15 000 kilometriin asti. Toinen olisi 15 000 ylittävälle osalle sovellettava määrä, ja sen suurus olisi 55 prosenttia valtion työmarkkinalaitoksen laskemasta kilometrikorvauksen enimmäismäärästä.

Verohallinnon 15 000 ylittävälle osalle vahvistama määrä pyöristettäisiin normaalein pyöristyssäännöin sentin tarkkuuteen. Näin ollen jos valtion työmarkkinalaitoksen laskeman kilometrikorvauksen enimmäismäärä olisi kyseisenä vuonna 45 senttiä kilometriltä, olisi Verohallinnon vahvistama verosta vapaa yleinen korvaustaso enintään 25 senttiä kilometriltä.

Jos palkansaajan työmatkasta aiheutuneet ajokilometrit ovat esimerkiksi 20 000 kilometriä kalenterivuoden aikana, voitaisiin palkansaajalle korvata esityksen mukaan verosta vapaana kilometrikorvauksena 15 000 kilometrin osalta enintään Verohallinnon vahvistama verosta vapaa kilometrikorvaus, mikä olisi 95 prosenttia valtion työmarkkinalaitoksen laskemasta kilometrikorvauksen enimmäismäärästä, sekä 5 000 kilometrin osalta Verohallinnon vahvistama enintään 55 prosenttia edellä mainitusta enimmäismäärästä. Jos valtion työmarkkinalaitoksen laskema kilometrikorvauksen enimmäismäärä olisi kyseisenä vuonna esimerkiksi 45 senttiä kilometriltä, olisi palkansaajalle verosta vapaana korvattava enimmäismäärä yhteensä 7 700 euroa ((15 000 kilometriä x 43 senttiä /kilometri) + (5 000 kilometriä x 25 senttiä /kilometri) = 7 700 euroa).

Tuloverolain 73 §:ssä säädettäisiin verovelvolliselle maksettavien verosta vapaiden korvausten enimmäismääristä. Jos työnantajan työmatkasta maksama korvaus alittaisi 15 000 kilometrin osalta Verohallinnon vahvistaman yleisen korvaustason, voitaisiin

palkansaajalle maksaa verosta vapaana 15 000 kilometrin ylittävältä osalta sen suurin korvaus, mikä palkansaajalle voitaisiin verosta vapaana enintään kokonaiskilometrien perusteella laskettuna maksaa. Jos esimerkiksi työntekijä ja palkansaaja ovat sopineet työmatkasta korvattavan kilometrikorvauksen määräksi 35 senttiä kilometriltä ja palkansaajan työmatkasta aiheutuneet ajokilometrit ovat 40 000 kilometriä kalenterivuoden aikana, olisi palkansaajan saamasta kokonaiskorvauksesta 14 000 eurosta verovapaata 12 700 euroa ja veronalaista 1 300 euroa, jos valtion työmarkkinalaitoksen laskema kilometrikorvauksen enimmäismäärä olisi kyseisenä vuonna 45 senttiä kilometriltä, jolloin Verohallinnon vahvistama verosta vapaa yleinen korvaustaso olisi 43 senttiä kilometriltä ja 15 000 ylittävältä osalta 25 senttiä kilometriltä. Palkansaajan verovapaan kilometrikorvauksen enimmäismäärä olisi tällöin 12 700 euroa $((15\,000 \text{ kilometriä} \times 43 \text{ senttiä/kilometri}) + (25\,000 \text{ kilometriä} \times 25 \text{ senttiä/kilometri})) = 12\,700 \text{ euroa}$.

Säännöksessä tarkoitettu kilometriraja olisi verovelvolliskohtainen. Näin ollen jos palkansaaja saisi kalenterivuoden aikana tekemistään työmatkoista kahdelta eri työnantajalta kummaltakin kilometrikorvauksia siten, että toisen työnantajan maksaman määrän perusteena olisi 10 000 kilometriä ja toisen työnantajan maksaman määrän perusteena olisi 9 000 kilometriä eli yhteensä 19 000 kilometriä, olisi korvauksen määrä 15 000 kilometrin osalta verosta vapaata enintään Verohallinnon vahvistama 95 prosenttia valtion työmarkkinalaitoksen laskemasta kilometrikorvauksen enimmäismäärästä ja 4 000 kilometrin osalta verosta vapaata olisi Verohallinnon vahvistama enintään 55 prosenttia enimmäismäärästä.

2.2 Muut lakimuutokset

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi myös *elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 55 §:n 1 momentin 2 kohtaa* siten, että yksityinen liikkeen- ja ammatinharjoittaja saisi sen lisäksi, mitä 7 §:ssä säädetään, vähentää Verohallinnon tuloverolain 73 §:n 2 momentin nojalla vahvistaman päätöksen mukaan lasketun verosta vapaan kilometri-

korvauksen määrän ja liikkeen- ja ammatinharjoittajan yksityisiin varoihinsa kuuluvalla autolla tekemästä elinkeinotoimintaan liittyvästä matkasta aiheutuneiden menojen erotuksen. Esityksen johdosta yksityisen liikkeen- ja ammatinharjoittajan elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 55 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettu lisävähennys laskettaisiin tuloverolain 73 §:n 2 momentissa säädetyllä tavalla yleisen kustannustason määrän ja 15 000 kilometrin ylittävältä osalta verosta vapaan alemman määrän perusteella. Muilta osin säännökseen ei olisi tarkoitus tehdä muutoksia.

Samoilla perusteilla ehdotetaan muutettavaksi *maatalouden tuloverolain 10 e §:n 1 momentin 2 kohtaa* siten, että maatalouden harjoittaja saa sen lisäksi, mitä 6 §:ssä säädetään, vähentää Verohallinnon tuloverolain 73 §:n 2 momentin nojalla vahvistaman päätöksen mukaan lasketun verosta vapaan kilometrikorvauksen määrän ja maatalouden harjoittajan yksityisiin varoihinsa kuuluvalla autolla tekemästä maatalouteen liittyvästä matkasta aiheutuneiden menojen erotuksen. Myös tältä osin esityksen johdosta maatalouden harjoittajan maatilatalouden tuloverolain 10 e §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettu lisävähennys laskettaisiin Verohallinnon vahvistaman yleisen kustannustason määrän ja 15 000 kilometrin ylittävältä osalta erikseen vahvistetun verosta vapaan alemman määrän perusteella. Muilta osin säännökseen ei olisi tarkoitus tehdä muutoksia.

Edellä kuvattujen muutosten lisäksi tekni- senä muutoksena tuloverolain 73 §:ää muutettaisiin siten, että sana Verohallitus korvattaisiin sanalla Verohallinto.

2.3 Ennakonpidätyksen toimittaminen

Korvauksen maksajan tulee enakkoperintälain mukaisesti toimittaa ennakonpidätys ja suorittaa työnantajan sosiaaliturvamaksu veronalaisen korvauksen perusteella. Jos palkansaajalle maksettava kilometrikorvaus on kokonaan tai osittain veronalaista tuloa, on suorituksen maksajan toimitettava tästä ennakonpidätys ja suoritettava työnantajan sosiaaliturvamaksu. Korvauksen maksajan ennakonpidätysvelvollisuutta ja työnantajan sosiaaliturvamaksun suorittamisvelvollisuutta

voidaan pitää perusteltuna niissä tilanteissa, joissa suorituksen maksajan itsensä maksama korvaus ylittää määrältään verosta vapaan korvauksen enimmäisrajat. Ennakonpidätysvelvollisuutta ja työnantajan sosiaaliturvamaksun suorittamisvelvollisuutta ei puolestaan voida pitää perusteltuna niissä tilanteissa, joissa yksittäisen suorituksen maksajan itsensä maksama korvaus ei ylitä määrältään verosta vapaan korvauksen enimmäisrajaa, mutta useamman suorituksen maksajan maksamien korvausten yhteismäärä ylittää verosta vapaiden korvausten yhteenlasketun enimmäismäärän.

Jos palkansaajan yhden työnantajan maksamien kilometrikorvausten perusteena on 25 000 kilometriä ja korvauksen määrä on yhteensä 11 250 euroa, olisi tästä määrästä esityksen mukaan verosta vapaata korvausta 8 950 euroa ja veronalaista korvausta 2 300 euroa. Esimerkki perustuu oletukselle, että valtion työmarkkinalaitoksen laskema kilometrikorvauksen enimmäismäärä olisi kyseisenä vuonna 45 senttiä kilometriltä, jolloin Verohallinnon vahvistama yleinen verosta vapaa kilometrikorvaus olisi kyseisenä vuonna 43 senttiä kilometriltä ja 15 000 ylittävältä osalta 25 senttiä kilometriltä. Esimerkin mukaisessa tilanteessa työnantajan tulisi esityksen mukaan toimittaa ennakonpidätys ja suorittaa työnantajan sosiaaliturvamaksu veronalaisen korvauksen eli 2 300 euron perusteella.

Jos sitä vastoin palkansaaja olisi saanut edellä kuvatut kilometrikorvaukset kahdelta eri työnantajalta siten, että toinen suorituksen maksajan kilometrikorvaus olisi ollut 5 400 euroa 12 000 kilometrin perusteella ja toisen maksajan kilometrikorvaus olisi ollut 5 850 euroa 13 000 kilometrin perusteella, ei voitaisi pitää perusteltuna, että työnantajien tulisi toimittaa ennakonpidätys ja suorittaa työnantajan sosiaaliturvamaksu. Jälkimmäisessä esimerkkitapauksessa yksittäisen maksajan maksama korvaus ei ylitä verovapaan korvauksen enimmäisrajaa, vaikka palkansaajan lopullisen verotuksen toimittamisen yhteydessä palkansaajan verotettavaksi korvauksen määräksi vahvistettaisiin ehdotuksen mukaan 2 300 euroa. Myös tässä esimerkissä on oletuksena, että valtion työmarkkinalaitoksen laskema kilometrikorvauksen enim-

mäismäärä olisi kyseisenä vuonna 45 senttiä kilometriltä, jolloin Verohallinnon vahvistama yleinen verosta vapaa kilometrikorvaus olisi kyseisenä vuonna 43 senttiä kilometriltä ja 15 000 ylittävältä osalta 25 senttiä kilometriltä. Koska ennakonpidätysvelvollisuutta ei voitaisi pitää perusteltuna tilanteissa, joissa yksittäisen suorituksen maksajan itsensä maksama korvaus ei ylitä määrältään verovapaan korvauksen enimmäisrajaa, mutta useamman suorituksen maksajan maksamien korvausten yhteismäärä ylittää verovapaiden korvausten yhteenlasketun enimmäismäärän, tulisi Verohallinnon vapauttaa suorituksen maksaja ennakonpidätysvelvollisuudesta enakkoperintälain 6 §:n 3 momentin 4 kohdan perusteella.

3 Esityksen vaikutukset

Esityksen tarkoituksena on rajoittaa palkansaajalle maksettavien verovapaiden kilometrikorvausten maksamista tilanteessa, jossa palkansaajalle ei muodostu työmatkasta vastaavaa kustannusta. Ehdotettu muutos johtaisi ensinnäkin vähäiseen yleisen verosta vapaan korvaustason alenemiseen. Ehdotettu muutos vaikuttaisi myös palkansaajalle maksettaviin kilometrikorvauksiin työmatkojen ylittäessä 15 000 kilometriä kalenterivuodessa. Työmatkojen ylittäessä 15 000 kilometriä työnantaja voisi edelleen verosta vapaana korvata 15 000 ylittävältä osalta palkansaajalle työmatkasta aiheutuneet muuttuvat kustannukset sekä ajoneuvon kuollettamisesta aiheutuneet lisääntyneet kustannukset. Muutoksella ei olisi vaikutusta niin sanottujen muuttuvien kustannusten korvaamiseen työmatkojen ylittäessä 15 000 kilometriä. Näin ollen muutoksen tarkoituksena on edelleen mahdollistaa työmatkasta aiheutuneiden kustannusten korvaaminen verosta vapaana, mutta rajoittaa työmatkan perusteella verosta vapaana maksettavaa ylikompensaatiota silloin, kun palkansaajalle ei muodostu työmatkasta kustannuksia.

Ehdotus saattaa joissain yksittäisissä tapauksissa heikentää halukkuutta työn tekemiseen. Esitys kiristää hiukan kaikkien kilometrikorvauksen saajien verotusta, ja vaikutus on voimakkaampi niillä palkansaajilla, jotka ajavat työmatkoja vuoden aikana yli 15 000

kilometriä. Jos verovelvollisen työmatkat ovat vuoden 2012 aikana 3 000 kilometriä, työnantaja voi korvata työntekijälle verosta vapaana kilometrikorvauksena yhteensä 1 350 euroa. Muutoksen johdosta edellä mainitusta korvauksesta olisi vuonna 2013 verosta vapaata korvausta 1 290 euroa. Veronalaista korvausta olisi 60 euroa, josta veron määrä olisi 45 marginaaliveroprosentilla 27 euroa. Jos verovelvollisen työmatkat ovat vuoden 2012 aikana 30 000 kilometriä, työnantaja voi korvata työntekijälle verosta vapaana kilometrikorvauksena yhteensä 13 500 euroa. Esityksen johdosta edellä mainitusta korvauksesta olisi vuonna 2013 verosta vapaata korvausta 10 200 euroa. Veronalaista korvausta olisi 3 300 euroa, josta veron määrä olisi 45 marginaaliveroprosentilla 1 485 euroa. Jos työmatkoja on vuoden 2012 aikana ajettu yhteensä 50 000 kilometriä, työnantaja on voinut näiden perusteella korvata kilometrikorvauksia verosta vapaana yhteensä 22 500 euroa. Esityksen johdosta edellä mainitusta korvauksesta olisi verosta vapaata korvausta 15 200 euroa. Veronalaista korvausta olisi 7 300 euroa, josta veron määrä olisi 45 marginaaliveroprosentilla 3 285 euroa.

Muutoksella ei olisi vaikutusta tuloverolain 93 §:ssä säädetyn verovelvollisen asunnon ja varsinaisen työpaikan välisten matkakustannusten määrään eikä näiden vähennyskelpoisuuteen. Esityksellä ei ole tarkoitus muuttaa Verohallinnon nykyistä ohjeistusta asunnon ja työpaikan välisistä matkoista aiheutuneiden kustannusten käsittelystä verotuksessa. Näin ollen esityksestä riippumatta esimerkiksi erityisalojen matkoihin sovellettaisiin jatkossakin Verohallinnon ohjeistusta. Erityisaloilla tarkoitetaan toimialoja, joilla erityistä työntekemisspaikkaa joudutaan vaihtamaan usein alalle tunnusomaisen työn lyhytaikaisuuden vuoksi ja joilla ei yleensä ole varsinaista työntekemisspaikkaa. Erityisaloja ovat esimerkiksi rakennus-, maanrakennus- ja metsäalat. Esitys ei myöskään vaikuttaisi Verohallinnon vuosittain antamaan päätökseen matkakuluvähennyksen määrästä tietyltä vuodelta toimitettavassa verotuksessa eikä sen soveltamisalaan. Näin ollen Verohallinto vahvistaisi nykyisen mukaisesti vähennyksen määrät verovelvollisen käyttäessä asunnon ja

työpaikan väliseen matkaan omistamaansa tai hallitsemaansa kulkuneuvoa.

Esityksellä ei olisi myöskään tarkoitus muuttaa Verohallinnon verovapaista matkakustannusten korvauksista annettavan päätöksen kilometrikorvauksen enimmäismäärän korotusperusteita. Näin ollen verosta vapaan korvauksen määrää korotettaisiin nykyisen mukaisesti, jos esimerkiksi työn suorittaminen edellyttää liikkumista autolla metsäautotiellä tai muulla liikenteeltä suljetulla tienrakennustyömaalla.

Ehdotuksella ei olisi välittömiä vaikutuksia työmatkojen lukumäärään eikä työn perusteella tehtyjen matkojen pituuteen. Ehdotus saattaisi kuitenkin joissain yksittäisissä tapauksissa lisätä joukkoliikenteen käyttöä, kun verovelvollinen ei olisi oikeutettu nykylaajuudessa verosta vapaaseen korvaukseen. Nykyinen korvaustaso on saattanut suosia ylikompensaation johdosta käyttämään omaa autoa julkisen liikenteen sijasta. Esityksellä ei ole kuitenkaan tarkoitus rajoittaa verovelvollisen valinnanvapautta eri kulkuvälinen välillä. Tuloverotuksen peruseriaatteena pidetystä subjektiivisesta teoriasta pidettäisiin edelleen kiinni, ja verovelvollisella on edelleen oikeus hankkia tuloa parhaaksi katsomallaan tavalla ja valitsemillaan keinoilla.

Esitys lisäisi jonkin verran korvauksen maksajien ja Verohallinnon hallinnollista työtä. Työnantajan tulisi seurata palkansaajan verovuoden aikana työmatkana ajettuja ajokilometrejä ja huomioida 15 000 kilometrien ylittyminen, koska työnantajan on huolehdittava, että se täyttää enakkoperintälain ennakonpidätysvelvollisuuden sekä työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun lain sosiaaliturvamaksun suorittamisvelvollisuuden. Verohallinnon tulisi puolestaan lopullisen verotuksen toimittamisen yhteydessä seurata verovelvolliselle verovuoden aikana maksettuja kilometrikorvauksia maksajasta riippumatta ja valvoa, ettei veronalaista korvausta ole käsitelty ennakonpidätyksessä tai verovelvollisen ilmoituksessa verosta vapaana. Tämän johdosta valtion ja sen laitoksen, kunnan ja kuntayhtymän, evankelisluterilaisen kirkon, sen seurakunnan ja seurakuntayhtymän, ortodoksisen kirkkokunnan ja sen seurakunnan sekä yliopiston tulisi jatkossa työnantajina ilmoittaa maksamansa kilometrikorvaukset,

jolloin Verohallinto ei voisi jatkossa vapauttaa näitä ilmoittamisvelvollisuudesta. Näin ollen esitys tulisi lisäämään myös edellä mainittujen tahojen ilmoittamisvelvollisuutta ja siitä aiheutuvia kustannuksia.

Esityksen verotuottovaikutuksia on vaikea arvioida. Verohallinto vahvistaa verovelvollisen omistamallaan tai hallitsemallaan kulkuneuvolla tekemästä työmatkasta saaman verosta vapaan kilometrikorvauksen määrän, mutta palkansaaja ja työnantaja sopivat korvaustasosta sopimusvapautensa puitteissa. Osa palkansaajista ja työnantajista ovat sopineet korvattavan määrän Verohallinnon vahvistamia määriä vastaavaksi. Niissä tilanteissa, joissa palkansaajalle maksettava korvaustaso muuttuu Verohallinnon vahvistamia enimmäismääriä vastaavaksi, ehdotettu muutos ei lisää palkansaajan verotettavaa ansiotuloa. Muutos sitä vastoin vähentää työnantajan yrityksen maksamaa kilometrikorvauksen määrää, mikä puolestaan kasvattaa yrityksen voittoa tai pienentää sen tappiota. Tällöin muutos vaikuttaa yrityksen verotukseen ja yhteisöveron tuottoon. Osassa tilanteita palkansaaja ja työnantaja ovat sopineet palkansaajalle maksettavasta kilometrikorvaustasosta viittaamatta Verohallinnon vahvistamiin määriin. Tällöin osapuolet ovat nimenomaisesti maininneet sopimuksessa korvattavan määrän, mikä saattaa vastata Verohallinnon vahvistamaa määrää taikka olla yli tai alle Verohallinnon vahvistaman määrän. Työnantajan korvatus palkansaajalle vahvistettuja enimmäismääriä ylittävänä olisi enimmäismäärän ylittävä osa palkansaajan verotettavaa ansiotuloa. Näissä tilanteissa muutos lisäisi ansiotuloverotuksen tuottoa.

Muutoksen arvioidaan lisäävän verotuottoja yleisen verosta vapaan korvaustason alenemisen perusteella hiukan yli 20 miljoonaa euroa olettaen, että työnantajien maksama korvaustaso ei alene nykyisestä ja nykyinen ylikompensaatio tulee näin ollen verotetuksi koko määrältään ansiotuloverotuksessa 45 marginaaliveroprosentilla. Tästä verotuotosta valtion osuus olisi x miljoonaa euroa, kuntien osuus y miljoonaa euroa ja seurakuntien osuus z miljoonaa euroa. Jos puolestaan oletetaan, että puolet työnantajista korvaa muutoksen johdosta vain alennetun verovapaan enimmäismäärän ja puolet työnantajista ei

alenna nykyistä korvaustasoa, arvioidaan muutoksen lisäävän verotuottoja noin 15 miljoonaa euroa. Tästä verotuottojen lisäyksestä noin 10 miljoonaa euroa kertyy ansiotuloverotuksen lisäyksenä ja noin 5 miljoonaa euroa yhteisöverotuoton lisäyksenä. Tällä perusteella kertynyt verotuottojen lisäys jakautuisi veronsaajien kesken siten, että valtion osuus olisi x miljoonaa euroa, kuntien osuus y miljoonaa euroa ja seurakuntien osuus z miljoonaa euroa.

Tämän lisäksi esityksen arvioidaan lisäävän verotuottoja 15 000 kilometrin ylittävän osan muutoksen perusteella noin 50 miljoonaa euroa olettaen, että työnantajien maksama korvaustaso ei alene nykyisestä ja nykyinen ylikompensaatio tulee näin ollen verotetuksi koko määrältään ansiotuloverotuksessa 45 marginaaliveroprosentilla. Tästä verotuotosta valtion osuus olisi x miljoonaa euroa, kuntien osuus y miljoonaa euroa ja seurakuntien osuus z miljoonaa euroa. Jos puolestaan oletetaan, että puolet työnantajista korvaa muutoksen johdosta vain alennetun verovapaan enimmäismäärän ja puolet työnantajista ei alenna nykyistä korvaustasoa, arvioidaan muutoksen lisäävän verotuottoja hiukan yli 30 miljoonaa euroa. Tästä verotuottojen lisäyksestä noin 21 miljoonaa euroa kertyy ansiotuloverotuksen lisäyksenä ja noin 11 miljoonaa euroa yhteisöverotuoton lisäyksenä. Tällä perusteella kertynyt verotuottojen lisäys jakautuisi veronsaajien kesken siten, että valtion osuus olisi x miljoonaa euroa, kuntien osuus y miljoonaa euroa ja seurakuntien osuus z miljoonaa euroa.

Esityksen verotuottovaikutukset olisivat näin ollen yhteensä noin 70 miljoonaa euroa, olettaen, että työnantajien maksama korvaustaso ei alene nykyisestä ja nykyinen ylikompensaatio tulee verotetuksi koko määrältään ansiotuloverotuksessa 45 marginaaliveroprosentilla. Tästä verotuotosta valtion osuus olisi x miljoonaa euroa, kuntien osuus y miljoonaa euroa ja seurakuntien osuus z miljoonaa euroa. Jos puolestaan oletetaan, että puolet työnantajista korvaa muutoksen johdosta vain alennetun verovapaan enimmäismäärän ja puolet työnantajista ei alenna nykyistä korvaustasoa, arvioidaan muutoksen lisäävän verotuottoja noin 45 miljoonaa euroa. Tästä verotuottojen lisäyksestä a miljoonaa euroa

kertyy ansiotuloverotuksen lisäyksenä ja b miljoonaa euroa yhteisöverotuoton lisäyksenä. Tällä perusteella kertynyt verotuottojen lisäys jakautuisi veronsaajien kesken siten, että valtion osuus olisi x miljoonaa euroa, kuntien osuus y miljoonaa euroa ja seurakuntien osuus z miljoonaa euroa.

Työntekijä ja työnantaja sopivat sopimusvapautensa puitteissa korvaustasosta ja lopullinen verotuottovaikutus jää riippumaan työntekijän ja työnantajan välisistä sopimuksista.

4 Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä. Esitysluonnoksesta on antanut lausuntonsa (täydentyy lausuntojen antamisen jäl-

keen). Esitys on käsitelty kulukorvausasian neuvottelukunnassa.

5 Riippuvuus muista esityksistä

Esitys liittyy valtion vuoden 2013 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

6 Voimaantulo

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 2013 alusta, ja sitä sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 2013 toimitettavaan verotukseen.

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

Laki**tuloverolain 73 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan tuloverolain (1535/1992) 73 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa
504/2010 seuraavasti:

73 §

Verovapaiden korvausten perusteet ja määrä

Verohallinto vahvistaa työnantajalta työmatkasta saadun verovapaan päivärahan ja ateriakorvauksen määrän käyttäen perusteena valtion työmarkkinalaitoksen laskemaa matkakustannusten yhteismäärää. Kotimaan päivärahaa määrättäessä tästä yhteismäärästä vähennetään säästyneiden elantokustannusten osuutena 15 prosenttia. Näin laskettu määrä vähennetään matkakustannusten yhteismäärästä myös ulkomaan päivärahojen määriä vahvistettaessa. Verohallinto vahvistaa verovelvollisen omistamallaan tai hallitsemallaan

kulkuneuvolla tekemästä työmatkasta saaman verosta vapaan kilometrikorvauksen määrän käyttäen perusteena valtion työmarkkinalaitoksen laskemaa kilometrikorvauksen enimmäismäärää. Verosta vapaan kilometrikorvauksen määrää vahvistettaessa työmarkkinalaitoksen laskemasta määrästä vähennetään yksityisajojen osuutena 5 prosenttia. Siltä osin kuin ajokilometrit ylittävät 15 000 kilometriä Verohallinto vahvistaa verosta vapaaksi määräksi 55 prosenttia valtion työmarkkinalaitoksen laskemasta kilometrikorvauksen enimmäismäärästä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .

2.

Laki**elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 55 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 55 §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laeissa 1168/2000 ja 506/2010, seuraavasti:

55 §

Yksityinen liikkeen- ja ammatinharjoittaja saa sen lisäksi, mitä 7 §:ssä säädetään, vähentää:

1) Verohallinnon tuloverolain 73 §:n 2 momentin nojalla vahvistaman työmatkasta saadun verovapaan päivärahan enimmäismäärän ja työmatkasta aiheutuneiden lisäantenneiden elantokustannusten erotuksen; ja

2) Verohallinnon edellä mainitun päätöksen mukaan lasketun verosta vapaan kilomet-

rikorvauksen määrän ja liikkeen- ja ammatinharjoittajan yksityisiin varoihinsa kuuluvalla autolla tekemästä elinkeinotoimintaan liittyvästä matkasta aiheutuneiden menojen erotuksen.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

3.

Laki**maatilatalouden tuloverolain 10 e §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan maatilatalouden tuloverolain (543/1967) 10 e §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laeissa 1169/2000 ja 507/2010, seuraavasti:

10 e §

Maatalouden harjoittaja saa sen lisäksi, mitä 6 §:ssä säädetään, vähentää:

- 1) Verohallinnon tuloverolain 73 §:n 2 momentin nojalla vahvistaman työmatkasta saadun verovapaan päivärahan enimmäismäärän ja työmatkasta aiheutuneiden lisäntyneiden elantokustannusten erotuksen; ja
- 2) Verohallinnon edellä mainitun päätöksen mukaan lasketun verosta vapaan kilomet-

rikorvauksen määrän ja maatalouden harjoittajan yksityisiin varoihinsa kuuluvalla autolla tekemästä maatalouteen liittyvästä matkasta aiheutuneiden menojen erotuksen.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Liitteet

Rinnakkaistekstit

1.

Laki**tuloverolain 73 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan tuloverolain (1535/1992) 73 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa
504/2010 seuraavasti:

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

73 §

73 §

*Verovapaiden korvausten perusteet ja määrä**Verovapaiden korvausten perusteet ja määrä*

Verohallitus vahvistaa työnantajalta työmatkasta saadun verovapaan päivärahan ja ateriakorvauksen määrän käyttäen perusteena valtion työmarkkinalaitoksen laskemaa matkakustannusten yhteismäärää. Kotimaan päivärahaa määrättäessä tästä yhteismäärästä vähennetään säästyneiden elantokustannusten osuutena 15 prosenttia. Näin laskettu määrä vähennetään matkakustannusten yhteismäärästä myös ulkomaan päivärahojen määriä vahvistettaessa. Verohallitus vahvistaa verovelvollisen omistamallaan tai hallitsemallaan kulkuneuvolla tekemästä työmatkasta saaman verosta vapaan kilometrikorvauksen määrän valtion työmarkkinalaitoksen laskemaa kilometrikorvauksen enimmäismäärää vastaavaksi.

Verohallinto vahvistaa työnantajalta työmatkasta saadun verovapaan päivärahan ja ateriakorvauksen määrän käyttäen perusteena valtion työmarkkinalaitoksen laskemaa matkakustannusten yhteismäärää. Kotimaan päivärahaa määrättäessä tästä yhteismäärästä vähennetään säästyneiden elantokustannusten osuutena 15 prosenttia. Näin laskettu määrä vähennetään matkakustannusten yhteismäärästä myös ulkomaan päivärahojen määriä vahvistettaessa. *Verohallinto* vahvistaa verovelvollisen omistamallaan tai hallitsemallaan kulkuneuvolla tekemästä työmatkasta saaman verosta vapaan kilometrikorvauksen määrän käyttäen perusteena valtion työmarkkinalaitoksen laskemaa kilometrikorvauksen enimmäismäärää. Verosta vapaan kilometrikorvauksen määrää vahvistettaessa työmarkkinalaitoksen laskemasta määrästä vähennetään yksityisajojen osuutena 5 prosenttia. Sil-
tā osin kuin ajokilometrit ylittävät 15 000 kilometriä *Verohallinto* vahvistaa verosta vapaaksi määräksi 55 prosenttia valtion työmarkkinalaitoksen laskemasta kilometrikorvauksen enimmäismäärästä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .

2.

Laki

elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 55 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 55 §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laeissa 1168/2000 ja 506/2010, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

55 §

Yksityinen liikkeen- ja ammatinharjoittaja saa sen lisäksi, mitä 7 §:ssä säädetään, vähentää:

1) Verohallinnon tuloverolain 73 §:n 2 momentin nojalla vahvistaman työmatkasta saadun verovapaan päivärahan enimmäismäärän ja työmatkasta aiheutuneiden lisääntyneiden elantokustannuksen erotuksen; ja

2) Verohallinnon edellä mainitussa päätöksessä vahvistaman verovapaan kilometrikorvauksen enimmäismäärän ja liikkeen- ja ammatinharjoittajan yksityisiin varoihinsa kuuluvalla autolla tekemästä elinkeinotoimintaan liittyvästä matkasta aiheutuneiden menojen erotuksen.

55 §

Yksityinen liikkeen- ja ammatinharjoittaja saa sen lisäksi, mitä 7 §:ssä säädetään, vähentää:

1) Verohallinnon tuloverolain 73 §:n 2 momentin nojalla vahvistaman työmatkasta saadun verovapaan päivärahan enimmäismäärän ja työmatkasta aiheutuneiden lisääntyneiden elantokustannusten erotuksen; ja

2) Verohallinnon edellä mainitun päätöksen mukaan lasketun verosta vapaan kilometrikorvauksen määrän ja liikkeen- ja ammatinharjoittajan yksityisiin varoihinsa kuuluvalla autolla tekemästä elinkeinotoimintaan liittyvästä matkasta aiheutuneiden menojen erotuksen.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta
20 .

3.

Laki**maatilatalouden tuloverolain 10 e §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan maatilatalouden tuloverolain (543/1967) 10 e §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laeissa 1169/2000 ja 507/2010, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

10 e §

Maatalouden harjoittaja saa sen lisäksi, mitä 6 §:ssä säädetään, vähentää:

1) Verohallinnon tuloverolain 73 §:n 2 momentin nojalla vahvistaman työmatkasta saadun verovapaan päivärahan enimmäismäärän ja työmatkasta aiheutuneiden lisääntyneiden elantokustannusten erotuksen; ja

2) Verohallinnon edellä mainitun päätöksen mukaan lasketun verovapaan kilometrikorvauksen *enimmäismäärän* ja maatalouden harjoittajan yksityisiin varoihinsa kuuluvalla autolla tekemästä maatalouteen liittyvästä matkasta aiheutuneiden menojen erotuksen.

10 e §

Maatalouden harjoittaja saa sen lisäksi, mitä 6 §:ssä säädetään, vähentää:

1) Verohallinnon tuloverolain 73 §:n 2 momentin nojalla vahvistaman työmatkasta saadun verovapaan päivärahan enimmäismäärän ja työmatkasta aiheutuneiden lisääntyneiden elantokustannusten erotuksen; ja

2) Verohallinnon edellä mainitun päätöksen mukaan lasketun *verosta vapaan* kilometrikorvauksen määrän ja maatalouden harjoittajan yksityisiin varoihinsa kuuluvalla autolla tekemästä maatalouteen liittyvästä matkasta aiheutuneiden menojen erotuksen.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .