

Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 annetun lain muuttamisesta sekä peitellyn osingonjaon verotuksen laajentamista koskevaksi lainsäädännöksi

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 annettua lakia. Esityksen mukaan lain soveltamisaikaa jatkettaisiin siten, että lakia sovellettaisiin verovuosien 2020–2023 lisäksi myös verovuosien 2024 ja 2025 verotuksessa. Uusien koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenoista saisi verotuksessa tehdä lain voimassaoloaikana kaksinkertaiset poistot säännönmukaisiin poistoihin verrattuna. Poistojen enimmäismäärän korotus koskisi myös uusia vuosina 2024 ja 2025 hankittuja ja käyttöönotettuja hyödykkeitä.

Lisäksi elinkeinotulon verottamisesta annettua lakia, maatilatalouden tuloverolakia ja tuloverolakia muutettaisiin siten, että peitelty osinko olisi kokonaan veronalaista tuloa.

Ehdotettu laki koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 annetun lain muuttamisesta on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 2024 alusta ja sitä sovellettaisiin verovuosilta 2024 ja 2025 toimitettavissa verotuksissa. Muut lait on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 2023 alusta ja niitä sovellettaisiin ensimmäisen kerran verovuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa.

SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ.....	1
PERUSTELUT	3
1 Asian tausta ja valmistelu	3
1.1 Tausta	3
1.2 Valmistelu	3
2 Nykytila ja sen arviointi.....	3
3 Tavoitteet	5
4 Ehdotukset ja niiden vaikutukset	5
4.1 Keskeiset ehdotukset.....	5
4.2 Pääasialliset vaikutukset.....	6
4.2.1 Vaikutukset julkiseen talouteen	6
4.2.2 Vaikutukset verovelvollisille	7
4.2.3 Vaikutukset viranomaisten toimintaan.....	8
4.2.4 Veroperustemuutoksen kompensatio	8
5 Lausuntopalaute.....	8
6 Säännöskohtaiset perustelut.....	9
6.1 Laki koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023	9
6.2 Tuloverolaki	9
6.3 Laki elinkeinotoiminnan verottamisesta	9
6.4 Maatilatalouden tuloverolaki	9
7 Voimaantulo	9
8 Suhde muihin esityksiin.....	10
8.1 Esityksen riippuvuus muista esityksistä.....	10
LAKIEHDOTUKSET	11
1. Laki koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 annetun lain muuttamisesta	11
2. Laki tuloverolain 33 d §:n muuttamisesta	12
3. Laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 6 a §:n muuttamisesta	13
4. Laki maatilatalouden tuloverolain 5 §:n muuttamisesta	14
LIITE	15
RINNAKKAISTEKSTIT	15
1. Laki koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 annetun lain muuttamisesta	15
2. Laki tuloverolain 33 d §:n muuttamisesta.....	17
3. Laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 6 a §:n muuttamisesta.....	18
4. Laki maatilatalouden tuloverolain 5 §:n muuttamisesta	19

PERUSTELUT

1 Asian tausta ja valmistelu

1.1 Tausta

Pääministeri Sanna Marinin hallituksen hallitusohjelman liitteessä 5 yhtenä toimenpiteenä kansainvälisen veronkierron ja aggressiivisen verosuunnittelun vastaisiksi toimiksi on todettu, että peitelty osinko on syytä katsoa kokonaan veronalaiseksi tuloksi. Hallitus on päättänyt kehysriihessä vuonna 2021 jatkaa koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden kaksinkertaista poistomahdollisuutta verotuksessa vuosien 2020–2023 lisäksi myös vuosille 2024 ja 2025.

1.2 Valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä. Hallituksen esityksen tausta-aineisto on saatavilla osoitteessa <https://valtioneuvosto.fi/hankkeet/tunnuksella/VM024:00/2022>.¹

Esitys on käsitelty kuntatalouden ja -hallinnon neuvottelukunnassa 10.10.2022.

Luonnos hallituksen esityksestä eduskunnalle laiksi koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 annetun lain muuttamisesta sekä peitellyn osingonjaon verotuksen laajentamista koskevaksi lainsäädännöksi on julkaistu valtioneuvoston verkkosivuilla 22.9.2022. Luonnos on ollut lausuntokierroksella 22.9.–4.10.2022. Lausuntoja saapui lausuntoaikana 11 kappaletta.

2 Nykytila ja sen arviointi

Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968), jäljempänä *elinkeinoverolaki*, 30 §:n mukaan koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden verovuoden poiston suuruus saa olla enintään 25 prosenttia menojäännöksestä. Vastaavasti maatalouden tuloverolain (543/1967) 8 §:n mukaan koneiden, kaluston ja laitteiden verovuoden poiston suuruus saa olla enintään 25 prosenttia menojäännöksestä.

Korotettuja poistoja koskevia veronhuojennuslakeja on ollut voimassa myös aikaisemmin. Vuosina 2009 ja 2010 tehtyjä investointeja koski tuotannollisten investointien väliaikaisesti korotetuista poistoista annettu laki (222/2009), jonka mukaan tuotannollisista investoinneista sai tehdä korotetun poiston enintään kahtena verovuotena. Vuonna 2012 säädettiin laki tuotannollisten investointien korotetuista poistoista verovuosina 2013–2015 (699/2012), joka koski vuosina 2013–2015 tehtyjä investointeja. Lailla tuotannollisten investointien korotetuista poistoista verovuosina 2013–2015 annetun lain muuttamisesta (1242/2013) lain soveltamisaikaa kuitenkin lyhennettiin koskemaan vain verovuosia 2013 ja 2014. Lailla tuotannollisten investointien korotetuista poistoista verovuosina 2013 ja 2014 annetun lain muuttamisesta (1398/2014) lain soveltamisaikaa kuitenkin jatkettiin myös vuosille 2015 ja 2016.

Laki koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 on ollut voimassa vuoden 2020 alusta lukien, ja sen nojalla elinkeinon- tai maataloudenharjoittajalla on oikeus vähentää uuden koneen, kaluston tai muun

¹ <https://vm.fi/hanke?tunnus=VM024:00/2022>

niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenosta poistona enintään 50 prosenttia verovuosina 2020–2023.

Tuloverolain (1535/1992) 33 d §:n mukaan verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 29 §:ssä tarkoitetusta peitelystä osingosta 75 prosenttia on ansiotuloa ja 25 prosenttia verovapaata tuloa. Peitelty osinko on kuitenkin kokonaan veronalaista ansiotuloa, jos peitelty osinko on saatu tämän lain 33 c n 3 momentissa tarkoitetulta ulkomaiselta yhteisöltä.

Elinkeinoverolain 6 a §:n 7 momentin mukaan peitelystä osingosta on 75 prosenttia veronalaista tuloa.

Maatilatalouden tuloverolain 5 §:n 1 momentin 14 kohdan mukaan maatalouden verovuoden veronalaisia tuloja ovat muun ohessa maatalouteen kuuluvan omaisuuden tuottamat korot, 25 prosenttia muusta kuin julkisesti noteeratusta osuuskunnasta saadusta tuloverolain 33 e §:ssä tarkoitetusta ylijäämästä tämän momentin 17 kohdassa tarkoitettua ylijäämänpalautusta lukuun ottamatta 5 000 euroon saakka siltä osin kuin verovelvollisen henkilökohtaiseen pääomatuloon kuuluva tällainen ylijäämä ei ylitä 5 000 euroa ja 75 prosenttia tämän ylittävältä osalta, 75 prosenttia muusta kuin julkisesti noteeratusta yhtiöstä saadusta osingosta, 85 prosenttia julkisesti noteeratusta yhtiöstä saadusta osingosta ja julkisesti noteeratusta osuuskunnasta saadusta tuloverolain 33 e §:ssä tarkoitetusta ylijäämästä tämän momentin 17 kohdassa tarkoitettua ylijäämänpalautusta lukuun ottamatta, yhteisön saamat osingot ja mainitut suoritukset kuitenkin siten kuin elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 6 a ja 6 d §:ssä säädetään.

Nykyinen peitellyn osingon veronalaisuusprosentti 75 tuli voimaan vuoden 2014 alussa samaan aikaan, kuin yhteisöveroprosentti laskettiin 24,5:stä 20:een. Kun osinkoverotuksessa siirryttiin yhtiöveron hyvitysjärjestelmästä (yhdenkertainen verotus) edelleen voimassa olevaan kahdenkertaisen verotuksen järjestelmään vuoden 2005 alussa, oli peitelty osinko 70 prosenttisesti veronalaista tuloa. Ennen vuotta 2005 peitelty osinko oli saajalleen kokonaan veronalaista tuloa.

Yhtiöveron hyvitysjärjestelmässä ennen vuotta 1999 peitelty osinko ei oikeuttanut yhtiöveron hyvitykseen, mikä johti peitellyn osingon kahdenkertaiseen verotukseen. Hallituksen esityksessä Eduskunnalle peitellyn osingon verotusta koskevien säännösten uudistamisesta (HE 26/1998 vp) asiaa arvioitiin seuraavasti:

”Peitellyn osingon seuraamukset ovat kahdenkertaisesta verotuksesta johtuen poikkeuksellisen ankarat ja voidaan nähdä sanktion luonteisina. Sanktiona verotustapa on ongelmallinen muun ohessa sen takia, että se johtaa yhtä ankariin seuraamuksiin sekä tahattomissa että räikeissä tapauksissa. Ankaruus koetaan ongelmaksi varsinkin silloin, kun on kysymys tahattomasta virhehinnoittelusta olosuhteissa, joissa oikean hinnan määrittämiseen ei ole helposti saatavilla luotettavaa vertailukohdetta. Yleensä verotuksessa tyydytään veronkorotuksen uhkaan, jota törkeissä tapauksissa täydentää rikosoikeudellinen seuraamusjärjestelmä. Tällöin myös toimenpiteen moitittavuus voidaan ottaa huomioon seuraamuksia harkittaessa. Peitellyn osingon verotus tapahtuu lisäksi usein jälkiverotuksena, jolloin verovelvollisen maksettavaksi tulevat vielä viivästyseuraamukset.”

Kyseisessä hallituksen esityksessä ehdotettiin, että peitellyn osingon verotuksessa siirryttäisiin yhdenkertaiseen verotukseen. Tämä ehdotettiin toteutettavaksi siten, että peitelty osinko oikeuttaisi yhtiöveron hyvitykseen. Sääntely tuli voimaan vuoden 1999 alussa ja oikeustila säilyi sellaisenaan vuoden 2004 loppuun saakka, jolloin yhtiöveron hyvitysjärjestelmästä luovuttiin.

Hallituksen esityksessä Eduskunnalle yritys- ja pääomaverouudistukseksi (HE 92/2004 vp), joka johti yhtiöveronhyvitysjärjestelmästä luopumiseen, ehdotettiin, että peitelty osinko olisi

myös vuodesta 2005 eteenpäin 100 prosenttisesti ansiotuloa. Eduskunta kuitenkin katsoi (VaVM 12/2004 vp), että tämä olisi ankaroittanut peitellyn osingon verotuskäytäntöä aiemmasta, mikä ei ollut perusteltua. Sen vuoksi peitelty osinko säädettiin 70 prosenttisesti veronalaiseksi tuloksi kuten avoin osinkokin (silloin kun avoin osinko verotettiin ansiotulona). Peitellyn osingon verokohtelu säilyi siten käytännössä ennallaan (vastasi avoimen osingon verokohtelua), vaikka osinkoverotuksessa siirryttiin pois yhtiöveron hyvitysjärjestelmästä.

Kun yhteisöveroprosenttia laskettiin vuoden 2014 alusta lukien, korotettiin samalla avoimen osingon veronalaisuusprosenttia 70:stä 75:een. Peitellyn osingon veronalaisuusprosenttia muutettiin samaan aikaan avointa osinkoa vastaavasti. Jotta peitellyn osingon verotus ei muodostuisi avointa osinkoa edullisemmaksi, säädettiin peitelty osinko tuolloin kokonaan veronalaiseksi ansiotuloksi tietyissä tilanteissa, kun osinko on saatu ulkomaiselta yhteisöltä, ja vastaavissa tilanteissa saatu avoin osinkokin olisi kokonaan veronalaista ansiotuloa.

3 Tavoitteet

Esityksen tavoitteena on tukea yritysten investointeja mahdollistamalla korotettujen poistojen tekeminen verotuksessa myös verovuosina 2024 ja 2025. Lisäksi esityksen tavoitteena on kiristää peitellyn osingon verotusta hallitusohjelman mukaisesti.

4 Ehdotukset ja niiden vaikutukset

4.1 Keskeiset ehdotukset

Esityksessä ehdotetaan, että elinkeinotoimintaa tai maataloutta harjoittavalle verovelvolliselle sallittaisiin säännönmukaiseen poistoon verrattuna kaksinkertaiset poistot koneiden, kaluston ja laitteiden hankintamenoista verovuosien 2020–2023 lisäksi myös verovuosina 2024 ja 2025.

Laissa tarkoitettujen koneiden, kaluston ja laitteiden vuotuinen enimmäispoisto olisi siten 25 prosentin sijasta 50 prosenttia. Ehdotus koskisi kaikkea lain voimassaoloaikana käyttöön otettua uutta irtainta käyttöomaisuutta.

Lisäksi ehdotetaan, että peitelty osinko olisi jatkossa kaikissa tapauksissa kokonaan veronalaista tuloa. Suomen verojärjestelmään sisältyy useita erilaisia tulon veronalaisuusprosentteja eri tulolähteitä ja tulotyyppejä koskien. Nämä veronalaisuusprosentit ovat verojärjestelmän sisäisiä osia, jotka määrittelevät, miltä osin eri tyyppisiä tuloja luetaan veronalaiseksi tuloksi. Niin kauan, kuin tulon veronalaisuusprosentti on nollan ja sadan prosentin välillä, ei pelkästään siitä, onko tulo osittain tai kokonaan veronalaista, voi seurata, että tietyn tulon veronalaisuusprosentti voisi johtaa siihen, että kyseisestä tulosta veronalaiseksi luettava määrä voisi miltään osin olla verrattavissa rikosoikeudellisiin sanktioihin. Kyse on tällöin tietyn tulon verotustavasta, ei verojärjestelmän ulkopuolisesta seuraamusten määrittämisestä. Vasta jos veronalaisuusprosentti ylittäisi sata prosenttia, saattaisi olla kyseessä rikosoikeudellisen sanktion määräytyminen suoraan verojärjestelmän perusteella. Ehdotuksen ei siten katsota olevan ristiriidassa esimerkiksi Euroopan ihmisoikeussopimuksen mukaisen kaksoisrangaistavuuskiellon kanssa.

Esityksessä ehdotetaan lisäksi, että esityksestä aiheutuvat verotuottomuutokset kompensoitaisiin kunnille pääministeri Sanna Marinin hallituksen hallitusohjelman mukaisesti. Kunnallisverotulojen sekä yhteisöverotulojen kompensatioista annetaan erilliset esitykset.

4.2 Pääasialliset vaikutukset

4.2.1 Vaikutukset julkiseen talouteen

Ehdotetulla muutoksella jatketaan koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden kaksinkertaista poistomahdollisuutta verotuksessa vuosien 2020–2023 lisäksi vuosina 2024 ja 2025. Muutoksen vaikutusarvio on laadittu vastaavalla yritysten verotustietoihin pohjautuvalla simulointimenetelmällä kuin hallituksen esityksessä Eduskunnalle laiksi koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 sekä laeiksi verontilityslain ja tuloverolain väliaikaisesta muuttamisesta (HE 85/2019 vp). Laskelman oletuksia on kuitenkin tarkennettu käytettävissä olevien vuosia 2020 ja 2021 koskevien veroilmoitustietojen avulla.

Vuosina 2020–2023 voimassa olevasta kaksinkertaisesta poisto-oikeudesta on tässä vaiheessa käytettävissä verotustietoa vain osittain. Vuosi 2020 on viimeisin vuosi, jolta verotus on valmistunut ja jolta on käytettävissä kattavaa veroilmoitustietoa. Lisäksi Verohallinnolta on pyydetty erikseen tieto koskien vuonna 2021 veroilmoituksilla ilmoitettujen lisä- ja verohuojennuspoistojen määrää. Vuodesta 2020 alkaen tämä tieto sisältää tehtyjen korotettujen poistojen lisäksi lisäpoistoja ja edellisten määrää ei voida eritellä jälkimmäisestä. Jos kuitenkin oletetaan, että lisä- ja verohuojennuspoistojen määrän kasvu vuodesta 2019 vuoteen 2021 on olennaisesti seurausta korotetuista poistoista, voidaan arvioida, että korotetut poistot olisivat lisänneet tehtyjen poistojen määrää vuonna 2021 yhteisöjen osalta noin 650 miljoonaa euroa ja kaikkien verovelvollisten osalta noin 670 miljoonalla eurolla.

Ottamalla nämä oletukset lähtökohdaksi, voidaan simulointilaskelmien perusteella arvioida, että kaksinkertaisen poisto-oikeuden jatkoon yhteisöverotuottoa alentava vaikutus olisi vuoden 2024 tasossa noin 275 miljoonaa euroa. Oikeus korotettuihin poistoihin olisi yhteisöverovelvollisten yritysten lisäksi myös yhtymillä, kuten avoimilla yhtiöillä ja kommandiittiyhtiöillä, elinkeinonharjoittajilla ja maatalouden harjoittajilla, millä on vaikutusta ansio- ja pääomatuloveron tuottoon. Jos yhtymien osalta sovelletaan samoja oletuksia kuin mitä yhteisöverotuottojen suhteen on käytetty, saadaan verotuottoja alentavaksi vaikutukseksi näiden verovelvollisten osalta vuoden 2024 tasossa yhteensä noin 15 miljoonaa euroa. Ehdotuksen vaikutukset kuntien verotuloihin, sairausvakuutusmaksuihin ja kirkollisveroon arvioidaan vähäisiksi.

Vuonna 2024 verotuottojen arvioidaan pienenevän ehdotuksen johdosta yhteensä noin 290 miljoonaa euroa ja vuonna 2025 noin 230 miljoonaa euroa. Vuosina 2024 ja 2025 verotuottomenetykset olisivat siten yhteensä noin 520 miljoonaa euroa. Koska kyseessä on verotettavan tulon jaksottamista koskeva muutos, muuntuisivat vuosien 2024 ja 2025 verotuottojen menetykset verotuottojen lisäyksiä vuodesta 2026 alkaen. Vuosina 2026–2029 verotuotot lisääntyisivät yhteensä noin 355 miljoonalla eurolla. Jäljelle jäävät 165 miljoonaa euroa palautuisivat myöhemmin, vuodesta 2030 alkaen.

Vaikutukset eri veronsaajille käyvät ilmi alla olevasta taulukosta.

Taulukko. Korotettujen poistojen jatkamisen arvioitut vaikutukset verovuosina 2024–2029

Vero- vuosi	Yhteensä	Yhteisö- vero	Valtion ansio- ja pääomatulovero	Kunnal- lisvero	Kirkollis- vero	Sairausvakuu- tusmaksut
2024	-290	-275	-12	-3	0	0
2025	-230	-218	-9	-2	0	0
2026	130	123	5	1	0	0
2027	97	92	4	1	0	0
2028	73	69	3	1	0	0
2029	55	52	2	1	0	0

Pitkällä aikavälillä määräaikaisten korotetut poistot lykkäävät verotusta ja muutoksen fiskaalinen vaikutus muodostuu lykkääntymisen aiheuttamasta korkovaikutuksesta. Korkovaikutusta ei ole tässä esityksessä erikseen arvioitu, sillä sen vaikutus menetettyyn verotuottoon on ensimmäisten vuosien aikana vähäinen.

Peiteltyä osinkoa koskevan muutoksen vaikutuksia on arvioitu Verohallinnolta saatujen tietojen avulla. Valtaosa peittelystä osingosta havaitaan verotarkastuksissa, joista ei ole julkaistu tilastotietoa. Verohallinnolta saatujen julkaisemattomien tilastojen perusteella vuosina 2016–2020 verotarkastuksissa havaittu peitelty osinko oli keskimäärin noin 26 miljoonaa euroa vuodessa. Lisäksi verotusta toimitettaessa ilmenevä peitelty osinko on ollut näinä vuosina keskimäärin 3 miljoonaa euroa vuodessa. Jos oletetaan, että nämä luvut vastaavat peittelyn osingon määriä myös vuonna 2023, voidaan arvioida, että peittelyn osingon verottaminen 100-prosenttisesti saajansa ansiotulona 75 prosentin sijaan lisäisi maksuunpantua valtion ansiotuloveroa noin 2 miljoonaa euroa vuodessa, kun saajalle oletetaan keskimäärin 25 prosentin ansiotuloveroaste. Ehdotuksen vaikutukset kuntien verotuloihin, sairausvakuutusmaksuihin ja kirkollisveroon arvioidaan vähäisiksi.

Yllä arvioitu verotuotto kertyy suurimmaksi osaksi viiveellä, koska valtaosa peittelystä osingosta havaitaan jälkikäteen verotarkastuksissa. Siten muutos ei lisää ansiotuloveron kertymää vielä vuonna 2023.

4.2.2 Vaikutukset verovelvollisille

Korotetut poistot alentavat investoinnin tuottovaatimusta ja tätä kautta kannustavat lisäämään investointeja koneisiin, kalustoon ja laitteisiin. Matalan yhteisöveroprosentin arvioidaan heikentävän kannustimen tehoa, koska korotetuista poistoista saatava taloudellinen etu on tällöin pienempi. Korotetuilla poistoilla ei voida myöskään vaikuttaa tappiollisten yritysten investointikannustimiin, koska näillä ei ole verotettavaa tuloa. Muutoksen johdosta lisääntyneiden investointien voidaan arvioida lisäävän taloudellista toimintaa ja siten vaikuttavan talouskasvuun ja verotuottoja kasvattavasti. Nämä epäsuorat vaikutukset ovat kuitenkin vaikeasti arvioitavissa, eikä niitä ole voitu sisällyttää tässä esityksessä esitettyihin taloudellisiin vaikutuksiin.

Toimialoittain tarkasteltuna korotettuja poistoja arvioidaan hyödynnettävän eniten teollisuuden toimialalla, jonka osuus vuoden 2020 verotuksessa irtaimen käyttöomaisuuden lisä- ja verohuojennuspoistoista oli noin 47 prosenttia, kun saman toimialan osuus säännönmukaisista irtaimen käyttöomaisuuden poistoista oli noin 22 prosenttia.

Korotetut poistot ovat mahdollisia kaikista uusista koneista ja laitteista, joten järjestelmä ei lähtökohtaisesti ohjaa investointeja ympäristövaikutusten näkökulmasta. Muutoksen odotetaan jossain määrin lisäävän uusia investointeja ja niiltä osin, kun uudet investoinnit parantavat energiatehokkuutta tai edistävät kiertotaloutta, investointien ympäristövaikutusten voidaan arvioida olevan myönteisiä. Kokonaisuutena muutoksen ympäristövaikutuksia ei voida täsmällisesti arvioida, koska käytettävissä ei ole kattavaa tietoa yritysten tulevien vuosien investointipäätöksistä.

Peiteltäviä osinkoja koskevalla muutoksella ei katsota olevan merkittäviä vaikutuksia verovelvollisille.

4.2.3 Vaikutukset viranomaisten toimintaan

Veronhuojennusten soveltamisedellytysten tutkiminen ja huojennuskohteiden erillisseuranta verotuksessa lisäävät työmäärää Verohallinnossa. Korotettujen poistojen lyhyehkön soveltamisajan vuoksi hallinnolliset lisäkustannukset jäänevät kuitenkin melko vähäisiksi.

Peiteltäviä osinkoja koskevalla muutoksella ei katsota olevan merkittäviä vaikutuksia viranomaisen toimintaan, koska kyseessä on kaavamainen veronalaisuusprosentin muutos.

4.2.4 Veroperustemuutoksen kompensatio

Pääministeri Sanna Marinin hallituksen hallitusohjelman mukaisesti kuntatalouteen vaikuttavat veroperustemuutokset kompensoidaan nettomääräisesti. Muutokset kunnallisveron tuottoon kompensoitaisiin valtionosuusjärjestelmän kautta. Muutokset yhteisöveron tuottoon kompensoitaisiin kunnille yhteisöveron jako-osuuksia muuttamalla. Kunnallisverotulojen sekä yhteisöverotulojen kompensatioista annetaan erilliset esitykset.

5 Lausuntopalaute

Lausunnon hallituksen esitysluonnoksesta ovat antaneet Elinkeinoelämän keskusliitto EK ry, Elinkeinoelämän tutkimuslaitos ETLA, Keskuskauppakamari, Suomen Veroasiantuntijat ry, Suomen Yrittäjät ry, Teknologiateollisuus ry, Verohallinto, Veronmaksajain Keskusliitto ry, professori Timo Viherkenttä, dosentti Timo Torkkel sekä Kristiina Äimä, Aki Kokko ja Jenni Jokinen yhdessä.

Korotettuja poistoja koskevan lain soveltamisajan jatkaminen sai laajaa kannatusta. Muutamat lausunnonantajat toivoivat soveltamisalan laajentamista myös käytettynä hankittuihin koneisiin ja laitteisiin. Koska kyseessä on vain tekninen lain soveltamisajan jatkaminen, ei lain soveltamisalaa ehdoteta tässä yhteydessä laajennettavaksi lausuntopalautteesta huolimatta.

Useat lausunnonantajat vastustivat peitellyn osingon verotuksen kiristämistä, ja katsoivat, että avointa osinkoa ankarampi verokohtelu tekee siitä sanktionluonteisen. Tällaisen verokohtelun arvioitiin mahdollisesti olevan kaksoisrangaistavuuskiellon vastainen. Yksi lausunnonantaja ehdotti, että asiasta pyydetäisiin eduskuntakäsittelyn aikana perustuslakivaliokunnan lausunto.

Lausunnoissa myös nähtiin, että peitellyn osingon veronalaisuuden korotus johtaisi ankarampiin viivästyseuraamuksiin tilanteissa, joissa peitelty osinko todetaan verotarkastuksen yhteydessä jälkikäteen. Yhdessä lausunnossa katsottiin, että joissain tilanteissa peiteltyä osinkoa verotetaan nykyisellään kevyemmin kuin avointa osinkoa tai palkkaa.

Lausuntopalautteen johdosta peiteltyä osinkoa koskevaa ehdotusta on täydennetty perusteluiden osalta.

6 Säännöskohtaiset perustelut

6.1 Laki koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023

Lain nimikettä ehdotetaan muutettavaksi, koska korotettuja poistoja ehdotetaan sovellettaviksi verovuosien 2020–2023 lisäksi myös vuosina 2024 ja 2025.

1 §. Soveltamisala. Lain soveltamisalaa ehdotetaan muutettavaksi siten, että laajennettu poistooikeus koskisi 2 §:ssä tarkemmin määriteltävää irtainta omaisuutta, joka otetaan käyttöön kalenterivuosina 2020–2025.

2 §. Koneista, kalustosta ja muusta niihin verrattavasta irtaimesta käyttöomaisuudesta tehtävä korotettu poisto. Pykälän 1 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että korotetun poiston voisi tehdä verovuosina 2020–2025.

4 §. Voimaantulo. Pykälän 2 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että lakia sovellettaisiin verovuosilta 2020–2025 toimitettavissa verotuksissa.

6.2 Tuloverolaki

33 d §. Muita osinkotuloa koskevia säännöksiä. Pykälän 1 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että peitelty osinko olisi kaikissa tilanteissa kokonaan veronalaista ansiotuloa.

6.3 Laki elinkeinotoiminnan verottamisesta

6 a §. Pykälän 7 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että peitelty osinko olisi kaikissa tilanteissa kokonaan veronalaista tuloa.

6.4 Maatilatalouden tuloverolaki

5 §. Pykälän 1 momenttiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 18 kohta, jossa säädettäisiin, että peitelty osinko olisi kaikissa tilanteissa kokonaan veronalaista tuloa. Aiemmin peitellyn osingon veronalaisuus perustui 14 kohtaan, jossa säädetään yleisesti osinkojen veronalaisuudesta. Koska peiteltyä osinkoa jatkossa verotettaisiin ankarammin kuin avointa osinkoa, on peitellyn osingon veronalaisuudesta tarpeen säätää erikseen.

7 Voimaantulo

Ehdotetaan, että lait tuloverolain 33 d §:n muuttamisesta, elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 6 a §:n muuttamisesta ja maatilatalouden tuloverolain 5 §:n muuttamisesta tulevat voimaan 1.1.2023 ja niitä sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa.

Laki koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 annetun lain muuttamisesta tulisi voimaan 1.1.2024 ja sitä sovellettaisiin verovuosilta 2024 ja 2025 toimitettavissa verotuksissa.

8 Suhde muihin esityksiin

8.1 Esityksen riippuvuus muista esityksistä

Esitys liittyy erikseen annettavaan hallituksen esitykseen verontilityslain 12 ja 12 f §:n sekä tuloverolain 124 ja 124 b §:n muuttamisesta, joka sisältää tämän esityksen verotuottomuutosten kompensoinnin kunnille yhteisöveron jako-osuuksia muuttamalla.

Ponsi

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

Laki

koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 annetun lain (1572/2019) nimike, 1 §, 2 §:n 1 momentti ja 4 §:n 2 momentti seuraavasti:

Laki

koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2025

1 §

Soveltamisala

Elinkeinotoimintaa tai maataloutta harjoittavalla verovelvollisella on oikeus verotuksessa vähentää kalenterivuosina 2020–2025 käyttöön ottamiensa 2 §:ssä tarkoitettujen elinkeinotoiminnan tai maatalouden käytössä olevien koneiden, kaluston tai niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenoja tässä laissa säädetyllä tavalla.

2 §

Koneista, kalustosta ja muusta niihin verrattavasta irtaimesta käyttöomaisuudesta tehtävä korotettu poisto

Poiketen siitä, mitä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 30 §:ssä ja maatalouden tuloverolain (543/1967) 8 §:ssä säädetään, uuden koneen, kaluston tai muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenosta verovuosina 2020–2025 tehtävät poistot saavat olla enintään 50 prosenttia koneen tai laitteen poistamatta olevasta hankintamenosta.

4 §

Voimaantulo

Lakia sovelletaan verovuosilta 2020–2025 toimitettavissa verotuksissa.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

2.

Laki

tuloverolain 33 d §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan tuloverolain (1535/1992) 33 d §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1237/2013, seuraavasti:

33 d §

Muita osinkotuloa koskevia säännöksiä

Verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 29 §:ssä tarkoitettu peitelty osinko on veronalaista ansiotuloa.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lakia sovelletaan verovuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa.

3.

Laki

elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 6 a §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 6 a §:n 7 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1238/2013, seuraavasti:

6 a §

Peitelty osinko on veronalaista tuloa.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lakia sovelletaan verovuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa.

4.

Laki

maatilatalouden tuloverolain 5 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan maatilatalouden tuloverolain (543/1967) 5 §:n 1 momentin 17 kohta, sellaisena kuin se on laissa 1401/2014, ja
lisätään 5 §:n 1 momenttiin, sellaisena kuin se on osaksi laeissa 847/1970, 718/1990, 1541/1992 ja 1401/2014, uusi 18 kohta seuraavasti:

5 §

Edellä 4 §:ssä tarkoitettuja maatalouden verovuoden veronalaisia tuloja ovat muun ohessa:

17) osuuskunnasta saatu elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 18 §:n 4 momentissa tarkoitettu osuuskunnalle vähennyskelpoinen ylijäämänpalautus;

18) peitelty osinko.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lakia sovelletaan verovuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa.

Helsingissä 20.10.2022

Pääministeri

Sanna Marin

Valtiovarainministeri Annika Saarikko

1.

Laki

koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023 annetun lain (1572/2019) nimike, 1 §, 2 §:n 1 momentti ja 4 §:n 2 momentti seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

Laki

koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2023

1 §

Soveltamisala

Elinkeinotoimintaa tai maataloutta harjoittavalla verovelvollisella on oikeus verotuksessa vähentää kalenterivuosina 2020–2023 käyttöön ottamiensa 2 §:ssä tarkoitettujen elinkeinotoiminnan tai maatalouden käytössä olevien koneiden, kaluston tai niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenoja tässä laissa säädetyllä tavalla.

2 §

Koneista, kalustosta ja muusta niihin verrattavasta irtaimesta käyttöomaisuudesta tehtävä korotettu poisto

Poiketen siitä, mitä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 30 §:ssä ja maatilatalouden tuloverolain (543/1967) 8 §:ssä säädetään, uuden koneen, kaluston tai muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenosta verovuosina 2020–

Laki

koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020–2025

1 §

Soveltamisala

Elinkeinotoimintaa tai maataloutta harjoittavalla verovelvollisella on oikeus verotuksessa vähentää kalenterivuosina 2020–2025 käyttöön ottamiensa 2 §:ssä tarkoitettujen elinkeinotoiminnan tai maatalouden käytössä olevien koneiden, kaluston tai niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenoja tässä laissa säädetyllä tavalla.

2 §

Koneista, kalustosta ja muusta niihin verrattavasta irtaimesta käyttöomaisuudesta tehtävä korotettu poisto

Poiketen siitä, mitä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 30 §:ssä ja maatilatalouden tuloverolain (543/1967) 8 §:ssä säädetään, uuden koneen, kaluston tai muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenosta verovuosina 2020–

Voimassa oleva laki

Ehdotus

2023 tehtävät poistot saavat olla enintään 50 prosenttia koneen tai laitteen poistamatta olevasta hankintamenosta.

2025 tehtävät poistot saavat olla enintään 50 prosenttia koneen tai laitteen poistamatta olevasta hankintamenosta.

4 §

4 §

Voimaantulo

Voimaantulo

Lakia sovelletaan verovuosilta 2020–2023 toimitettavissa verotuksissa.

Lakia sovelletaan verovuosilta 2020–2025 toimitettavissa verotuksissa.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20

2.

Laki

tuloverolain 33 d §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan tuloverolain (1535/1992) 33 d §:n 1 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1237/2013, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

33 d §

33 d §

Muita osinkotuloa koskevia säännöksiä

Muita osinkotuloa koskevia säännöksiä

Verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 29 §:ssä tarkoitettu peitelty osingosta 75 prosenttia on ansiotuloa ja 25 prosenttia verovapaata tuloa. Peitelty osinko on kuitenkin kokonaan veronalaista ansiotuloa, jos peitelty osinko on saatu tämän lain 33 c n 3 momentissa tarkoitettulta ulkomaiselta yhteisöltä.

Verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 29 §:ssä *tarkoitettu peitelty osinko on veronalaista ansiotuloa.*

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lakia sovelletaan verovuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa.

3.

Laki

elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 6 a §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 6 a §:n 7 momentti, sellaisena kuin se on laissa 1238/2013, seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

6 a §

6 a §

Peitellystä osingosta on *75 prosenttia* veronalaista tuloa.

Peitelty osinko on veronalaista tuloa.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lakia sovelletaan verovuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa.

4.

Laki

maatilatalouden tuloverolain 5 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan maatilatalouden tuloverolain (543/1967) 5 §:n 1 momentin 17 kohta, sellaisena kuin se on laissa 1401/2014, ja
lisätään 5 §:n 1 momenttiin, sellaisena kuin se on osaksi laeissa 847/1970, 718/1990, 1541/1992 ja 1401/2014, uusi 18 kohta seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

5 §

Edellä 4 §:ssä tarkoitettuja maatalouden verovuoden veronalaisia tuloja ovat muun ohessa:

17) osuuskunnasta saatu elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 18 §:n 4 momentissa tarkoitettu osuuskunnalle vähennyskelpoinen ylijäämänpalautus.

5 §

Edellä 4 §:ssä tarkoitettuja maatalouden verovuoden veronalaisia tuloja ovat muun ohessa:

17) osuuskunnasta saatu elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 18 §:n 4 momentissa tarkoitettu osuuskunnalle vähennyskelpoinen ylijäämänpalautus;

18) *peitelty osinko*.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lakia sovelletaan verovuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa.