

VALTIOVARAINVALIOKUNNAN MIETINTÖ 41/2009 vp

Hallituksen esitys laiksi tonnistoverolain muuttamisesta

JOHDANTO

Vireilletulo

Eduskunta on 10 päivänä marraskuuta 2009 lähettänyt valtiovarainvaliokuntaan valmistelevasti käsiteltäväksi hallituksen esityksen laiksi tonnistoverolain muuttamisesta (HE 231/2009 vp).

Jaostovalmistelu

Asia on valmisteltu valtiovarainvaliokunnan verojaostossa.

Asiantuntijat

Verojaostossa ovat olleet kuultavina

- neuvotteleva virkamies Jari Salokoski, valtiovarainministeriö
- ylitarkastaja Kari Aaltonen, Verohallitus

- johtava veroasiantuntija Tero Honkavaara, Elinkeinoelämän keskusliitto
- verojuristi, OTT Lauri Soikkeli, Rettig Capital Oy Ab
- varatoimitusjohtaja Hans Ahlström, Suomen Varustamot ry.

Kirjallisen lausunnot ovat antaneet Keskuskaupakamari, liikenne- ja viestintäministeriö, Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK ry, Suomen Konepääliittoliitto ry, Suomen Merimies-Unioni SMU ry, Suomen Varustamot ry, Toimihenkilökeskusjärjestö STTK ry ja valtiovarainministeriö.

Akava ry ilmoitti, ettei sillä ole huomauttamista asiaan.

HALLITUKSEN ESITYS

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi tonnistoverolakia. Alusten vetoisuuteen perustuvan veron määrän laskemisen sijasta siirryttäisiin tonnistoverotettavan tulon laskemiseen. Tonnistoverotuksen piirissä olevan yhtiön jakaman osingon veronalaisuudesta osingonsaajan tulona luovutettiin ja jaettuun osinkoon sovellettaisiin, mitä muualla verolainsäädännössä säädetään osingonsaajan verotuksesta.

Tonnistoverotettavaan toimintaan kuuluvaksi lisättäisiin nykyistä laajemmin myös itse merikuljetustoimintaan olennaisesti liittyvät sata-

ma-, kuljetus- ja terminaalipalvelut. Aluksilla tax-free-myyntiin käytössä oleviin myymälätiloihin kohdistuvat menot säädettäisiin kokonaan vähennyskelpoisiksi kustannuksiksi varustamoyhtiön tuloverotuksessa.

Kaikista varustamon aluksista 60 prosenttia edellytettäisiin olevan EU-jäsenmaiden lipun alle rekisteröityjä. Itse omistettujen sekä vuokralle otettujen alusten osalta edellytettäisiin, että niistä 25 prosenttia olisi Suomen lipun alla olevia aluksia.

Tonnistoverotettavaksi tuloksi hyväksyttäisiin vuokratulo tilapäisesti ulkopuoliselle vuokratusta itse omistetusta tai sellaisesta aluksesta, joka on alun perin vuokrattu tonnistoverovelvollisen yhtiön käyttöön ilman miehistöä. Tällainen aluksesta saatu vuokratulo kuuluisi tonnistoverotuksen piiriin silloin, kun vuokraus kestää kunkin vuokratun aluksen osalta enintään kolme vuotta.

Aikaisemmin tuloverotuksessa vahvistettujen tappioiden vähentäminen sallittaisiin muusta kuin tonnistoverotettavasta toiminnasta saadusta tulosta siltä osin kuin tappiot ovat syntyneet tuloverotettavassa toiminnassa.

Varustamo voisi tehdä tonnistoverokelpoiseen käyttöön pysyvästi tulevien alusten ja eräiden ympäristöinvestointien hankintahintojen perusteella vähennyksen tonnistoverotukseen siirtymisen hetkellä vahvistettavan enimmäistuloutuksen määrästä. Tämä johtaisi varustamoyrityksen verovelan huojentumiseen puolella investoinnin määrästä. Enimmäistuloutuksen määrä laskettaisiin kirjanpidossa poistamatta olevan menojäännöksen ja verotuksessa vähentämättä olevan menojäännöksen erotuksena. Tonnistoverotettavan toiminnan jälleenhankintavarausta muutettaisiin siten, että sitovan kirjallisen hankintasopimuksen tekeminen pidentäisi varauksen voimassaoloaika.

Tonnistoverotukseen hyväksyminen voitaisiin peruuttaa vain niissä tilanteissa, joissa tonnistoverotuksen soveltamisen edellytykset lakkaavat olemasta voimassa sekä veronkiertotilanteissa. Samalla tonnistoverojärjestelmästä poistamisen yhteydessä määrättäviä sanktioita lievennettäisiin.

Tonnistoverotukseen hakeutuminen olisi jo toiminnassa olevien tonnistoverokelpoisten yritysten osalta mahdollista 36 kuukauden ajan lain voimaantulosta.

Lakeja sovellettaisiin ensimmäisen kerran kalenterivuoden 2010 aikana alkavalta verovuodelta toimitettavassa verotuksessa. Lakia voitaisiin soveltaa myös ennen lain voimaantuloa vuonna 2010 alkaneen verovuoden verotuksessa, jos tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen edellytykset ovat täyttyneet verovuoden alusta lukien.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun Euroopan yhteisöjen komissio on hyväksynyt ehdotetun valtioneuvoston muutoksen. Lakien voimaantuloajankohdasta säädettäisiin valtioneuvoston asetuksella.

Esitys liittyy valtion vuoden 2010 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

VALIOKUNNAN KANNANOTOT

Perustelut

Valiokunta puoltaa esityksen hyväksymistä eräin tarkistuksin.

Lähes kaikissa Euroopan unionin jäsenvaltioissa käytössä olevien tonnistoverojärjestelmien tavoitteena on ollut parantaa jäsenvaltioiden merenkulun kansainvälistä kilpailukykyä mukavuuslippumaihin verrattuna.

Tonnistoverojärjestelmässä varustamoyhtiö voi valita tavaroiden ja matkustajien merikuljetuksen ja siihen läheisesti liittyvän toiminnan tuottaman voiton normaalin tuloverotuksen sijasta alusten vetoisuuden perusteella määrättyä tasoltaan matalan tonnistoverotuksen.

Varustamoja tuetaan lisäksi yleisesti myöntämällä niille suoraa tukea miehityskustannusten perusteella.

Kumpikin tukimuoto merkitsee valtiontukea, mutta niitä on komission vahvistamien merenkulun suuntaviivojen mukaisin edellytyksin pidetty hyväksyttävänä. Tuen ensisijainen tavoite on merenkulkualan kilpailukyyn parantaminen yhteisössä. Keskeisiä kriteerejä ovat yhteisömaan lippu ja yhteisön merenkulkijoiden työllistäminen.

Suomen tonnistoverolaki koskee kansainvälistä meriliikennettä harjoittavia varustamoja. Säädetyt edellytykset täyttävät varustamot voi-

vat hakemuksesta päästä tonnistoverotuksen piiriin. Tätä mahdollisuutta on käyttänyt hyväkseen vain yksi suomalainen varustamo. Varustamoelinkeino ei ole pitänyt Suomen tonnistoverojärjestelmää riittävän houkuttelevana. Keskeisimmät pulmat ovat olleet aluskantaan kohdistuvan piilevän tuloverovelan käsittely tonnistoverokauden aikana, matkustaja-aluksilla tapahtuvan tuliaismyynnin, kuten niin sanotun tax-free-myyntin, jääminen tonnistoverotuksen ulkopuolelle sekä tonnistoverojärjestelmästä poistamisen yhteydessä määrättävät vero-seuraamukset.

Hallitus ehdottaa tonnistoverolain houkuttelevuutta lisääviä muutoksia sen kaikkiin keskeisiin osa-alueisiin: tonnistoverotuksen piiriin hyväksymisen edellytyksiin, tonnistoverotettavan toiminnan laajuuteen, menojen kohdentamiseen tonnistoverotettavan ja tuloverotettavan toiminnan välillä, piilevän verovelan käsittelyyn, tonnistoverojärjestelmästä poistumisen seuraamuksiin ja voitonjaon verotukseen.

Esityksessä on valiokunnan saaman selvityksen mukaan varsin kattavasti otettu huomioon varustamoalan odotukset. Ehdotettujen muutosten seurauksena tonnistoverotus olisi ulkomaanliikenteen lastialusvarustamoille selvästi nykyistä edullisempi.

Matkustaja-alusvarustamoille järjestelmä ei sitä vastoin edelleenkään olisi houkutteleva, koska niiden tulonmuodostuksessa keskeisessä asemassa olevasta matkustajamyynnistä voisi tonnistoverotuksen piiriin kuulua komissiossa jo vakiintuneeksi muodostuneen käytännön mukaisesti vain tavaroiden ja palveluiden myynti aluksella kulutettavaksi, ei esimerkiksi niin sanottu tax-free-myynti.

Meriliikenteessä käytettävien alusten kilpailukyyn tukemiseen käytetään Suomessa vuonna 2010 runsaat 170 miljoonaa euroa, mikä merkitsee 32 700 euroa yhtä tukijärjestelmän piiriin kuuluvaa henkilötyövuotta kohden. Ehdotuksen arvioidaan lisäävän merenkulun tukea yhteisövero- alenemisen muodossa 30—50 miljoonalla eurolla vuodessa. Lisäksi aluskantaan kohdistuvasta piilevästä verovelasta, jonka määrä

vuonna 2007 oli lähes 160 miljoonaa euroa, jäisi jokin osa lopulliseksi veromenetykseksi.

Valiokunta puoltaa ehdotettua tonnistoverotuksen uudistamista. Kyseessä on yhteisön alueella jo normiksi muodostunut järjestelmä, jollaista ilman kotimainen varustamoelinkeino ei olisi kilpailukykyisessä asemassa. On suuri vaara, että ilman ehdotettua uudistusta Suomen kauppalaivasto edelleen pienenisi, mistä kansantaloudelle aiheutuvat erilaiset kielteiset vaikutukset valiokunnan arvion mukaan ylittäisivät nyt tehdystä ehdotuksesta veronsaajille verotulojen pienenemisen myötä tulevan menetyksen. Ei tule myöskään sivuuttaa Suomen lipun alla purjehtivan ja siten suomalaisen päätösvalan alla olevan kauppalaivaston merkitystä huoltovarmuuden näkökulmasta.

Valiokunta tarkastelee jäljempänä tarkemmin eräitä keskeisiä muutosehdotuksia.

Tonnistoverotettavan ja tuloverotettavan toiminnan erillään pitäminen ja piilevän verovelan käsittely

Tonnistoverotus voi koskea vain kansainvälistä meriliikennettä ja siihen läheisesti liittyviä toimintoja. Varustamon tuloverotettava toiminta tuloinen ja menoinen pidetään kirjanpidollisesti ja verotuksellisesti erillään tonnistoverotettavasta toiminnasta (ns. *ring fencing*).

Esityksessä on monin tavoin lievennetty tähän liittyviä verosäännöksiä, luopumatta kuitenkin eri toimintojen tulojen ja menojen erillään pitämisen periaatteesta.

Selvästi merkittävin näistä muutoksista koskee tonnistoverotettavassa toiminnassa käytettävän irtaimen kuluva käyttöomaisuuteen kohdistuvan piilevän verovelan käsittelyä. Tonnistoveroaikana mahdollisesti tuloutuvan verovelan enimmäismäärän laskentatapaa muutettaisiin. Lisäksi verovelkaa huojuennettaisiin tonnistoverotettavan aluksen hankinnan tai tiettyjen ympäristöinvestointien perusteella siten, että verovelka pienenee puolella investoinnin määrää.

Ehdotus on myös siinä suhteessa merkityksellinen, että verovelan maksuunpanomahdollisuutta pidettiin tonnistoverolakia vuonna 2002

säädettäessä tärkeänä. Valiokunta totesi hallituksen esityksestä (HE 234/2001 vp) antamassaan mietinnössä (VaVM 2/2002 vp), että "piilevän verovelan maksuunpanomahdollisuus on koko tonnistoverojärjestelmän toimivuuden ja keskeisten tavoitteiden tae. Ilman sitä varustamot voisivat myydä aluksensa pidäkkeittä pois Suomesta ja näin ollen luopua siitä aluskannasta, jonka ylläpitämiseksi verotuki on tarkoitettu."

Huoli muutoksen merkityksestä mainitusta näkökulmasta on noussut esiin myös asiantuntijakuulemisessa. Esityksen perusteluissa asiaa ei ole käsitelty. Valtiovarainministeriö on antamassaan lausunnossa kuitenkin todennut, että vaikka varustamo voisi päästä eroon verovelosta uushankintojen perusteella, niissä on kuitenkin aina kyse todellisista hankinnoista, mistä johtuen verovelosta irti pääsemisestä ja Suomesta pois siirtymisestä tulisi suhteellisen raskas prosessi.

Valiokunnan arvion mukaan piilevän verovelan käsittelyssä on päädytty hyväksyttävään kompromissiin. Kuluvana syksynä voimaan tulleet miehityskustannuksia edelleen alentavat valtion toimenpiteet ja sekamiehityksen mahdollistava työmarkkinajärjestöjen ratkaisu ovat nekin parantaneet merenkulkualan toimintaedellytyksiä Suomessa, mikä on vähentänyt ulosliputusuhkaa ja luonut siten edellytyksiä myös verovelkaa koskevan sääntelyn lieventämiseen.

Järjestelmästä poistaminen seuraamukset

Voimassa olevan lain mukaan tonnistoverojärjestelmästä poistetulle yhtiölle maksuunpannaan sille tonnistoveroaikana tonnistoverolain soveltamisen johdosta määräämättä jäänyt tulo-vero. Tästä menettelystä ehdotetaan luovuttavaksi. Lisäksi tonnistoverojärjestelmästä poistamisen perusteita rajoitettaisiin.

Valiokunta pitää muutoksia perusteltuina. Nykyinen seuraamusjärjestelmä on osaltaan vähentänyt mielenkiintoa tonnistoverotusta kohtaan, koska 10 vuoden pituinen sitoutumisaika tiettyyn liiketoimintastrategiaan on varustamotoiminnassa liian pitkä kilpailutilanteen jatkuvasti muuttuessa varsinkin Itämeren alueella.

Voitonjaon verotus

Tonnistoverolaki säädettiin yhtiöveron hyvitysjärjestelmän aikana, jonka periaatteiden mukaisesti tonnistoverotettavan yhtiön jakamalle osingolle ei myönnetty yhtiöveron hyvitystä, koska yhtiö ei maksa tuloveroa. Yhtiön jakama osinko oli siten kokonaan veronalaista, mihin ei tullut muutosta hyvitysjärjestelmästä luovuttaessa.

Esityksen mukaan tonnistoverotettavan yhtiön jakamaa osinkoa verotettaisiin muiden osinkojen tapaan, mikä on valtitseva käytäntö myös muissa tonnistoverojärjestelmissä. Tämä merkitsee, että yhtiölle myönnetty huojenus siirtyy noteeraamattomien yhtiöiden osalta osakastasolle ja osinko voi olla verovapaata 90 000 euron osakaskohtaiseen enimmäismäärään asti.

Tältäkin osin ehdotuksessa on otettu huomioon varustamoalan odotukset.

Asiantuntijakuulemisessa on toisaalta tuotu esiin epävarmuus osinkoverokohtelun mahdollisesta muuttumisesta lähivuosien aikana, mikä voi vaikuttaa varustamojen ratkaisuihin tonnistoverotukseen siirtymisestä. Tähän liittyvää varustamoalan ehdotusta käsitellään jäljempänä.

Tonnistoverotukseen hakeutumisen määräaika

Tonnistoverolain voimaantullessa määräaika tonnistoverotuksen piiriin hakeutumiselle oli yksi vuosi lain voimaantulosta. Nyt määräaika olisi kolme vuotta muutosten voimaantulosta. Pidennetty määräaika on esityksen mukaan tarpeen, jotta varustamot voisivat tehdä tonnistoverotukseen siirtymisen edellyttämät tarvittavat rakennejärjestelyt. Lain voimaantulon jälkeen perustetulle yhtiölle hakeutumisen määräaika olisi edelleen kolme kuukautta rekisteröimistä.

Eri maiden tonnistoverojärjestelmissä vastaava määräaika on ollut yleisimmin yksi vuosi, eräissä maissa kolme vuotta. Määräajalla on tyypillisesti pyritty rajoittamaan verosuunnittelua, jolla järjestelmään siirryttäessä voitaisiin hyödyntää kahden järjestelmän etuja ja siten tavoitella perusteetontakin verotuksellista hyötyä. Suomen verojärjestelmässä tähän tarjoaa mahdollisuuden kansainvälisesti tarkastellen poik-

keuksellisen korkea alusten enimmäispoisto-prosentti, 25 prosenttia menojäännöksestä.

Asiantuntijakuulemisessa on esitetty määrä-ajan pidentämistä viiteen vuoteen, mihin men-nessä osinkoverotuksen kehittämistä koskevien ratkaisujen sisällöstä arvioidaan olevan varusta-mojen päätöksenteon kannalta riittävä varmuus. Asiaan liittyy pienvarustamojen kannalta se lisä-näkökohta, että tonnistoverolain mukainen vel-vollisuus tehdä laskennalliset enimmäispoistot kuluvan käyttöomaisuuden hankintamenosta alentaa yhtiön nettovarallisuutta ja heikentää si-ten yhtiön edellytyksiä jakaa verovapaata osin-koa.

Valiokunta pitää hakeutumiselle asetettua määräaika tarpeellisena, mutta ehdottaa sen pidentämistä neljään vuoteen. Määräajan piden-täminen on perusteltua noteeraamattomien varustamoyhtiöiden päätöksenteon kannalta, joiden jakaman osinkojen verokohtelun muutta-miseen kohdistuvat paineet ovat suurimmat. Suomen varustamoista lukumääräisesti valtaosa on pienvarustamoja. Uudistuksella tavoitel-tavien vaikutusten saavuttamiseksi on tarpeen, että myös näille varustamoille varataan riittävä harkinta-aika.

Tonnistoverovelvolliseksi hakeutumisen edel-lytykset

Tonnistoverovelvolliseksi hakeutumisen edelly-tyksenä olevia aluskannan koostumusta koske- via vaatimuksia lievennettäisiin ja joustavoitet-taisiin seuraavasti:

- Vaatimusta, jonka mukaan varustamon aluskannan bruttovetoisuudesta vähintään 25 prosenttia tulee olla Suomen kauppa- alusluetteloon merkittyjä, varustamon its-ensä omistamia ja liikennöimiä tai miehis-töineen vuokralle antamia aluksia, lieven-netään siten, että mainittuihin aluksiin rin-nastettaisiin kauppa-alusluetteloon merki-tyt varustamon miehistöineen vähintään vuodeksi vuokralle ottamat alukset, joilla se itse liikennöi.
- Edellä mainittujen miehistöineen vuokral-le otettujen alusten ja yhtiön miehistöi-neen vuokralle ottamien muiden alusten

sallittu enimmäisosuus korotettaisiin 50 prosentista 75 prosenttiin.

- Aluskannasta enintään 40 prosenttia saa olla merkitty muuhun kuin Suomen tai muun yhteisön jäsenvaltion alusrekis-teriin, kun nykyisin muiden kuin jäsen-valtioiden alusrekisterissä olevia aluksia ei sallita lainkaan.

Lakiehdotus ei vastaa perusteluissa esitettyä sil-tä osin, kun tarkoituksena on ollut korottaa mie-histöineen vuokralle otettujen alusten enimmäis-osuus 75 prosenttiin. Puutteellisen säännösviit-tauksen vuoksi lakiehdotus merkitsisi sitä, että varustamon aluskanta voisi kokonaan muodos-tua vuokralle otetuista aluksista. Valtiovarain-ministeriö on ehdottanut lain 2 §:n 2 momenttia täydennettäväksi siten, että siinä viitataan 8 §:n 1 momentin 3 kohdan lisäksi momentin 1 koh-taan. Näin 75 prosentin enimmäisosuuteenluet-taisiin myös Suomen kauppa-alusluetteloon merkityt vuokralle otetut alukset. Valiokunta ehdottaa säännöstä muutettavaksi esitetyllä tavalla.

Päätösehdotus

Edellä esitetyn perusteella valtiovarainvalio-kunta ehdottaa,

että lakiehdotus hyväksytään muutoin hallituksen esityksen mukaisena paitsi 2 §:n 3 kohta ja voimaantulosäännök-sen 3 momentti muutettuina seuraavas-ti:

Valiokunnan muutosehdotukset

2 §

Verovelvollisuus

— — — — —
Tonnistoverotuksen voi valita yhtiö
— — — — —

3) jonka 8 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoi-tettujen alusten bruttovetoisuus on vähintään 25 prosenttia ja mainitun momentin 1 ja 3 kohdassa tarkoitettujen *miehistöineen vuok-*

ralle otettujen alusten bruttovetoisuus enintään
75 prosenttia kaikkien 8 §:ssä tarkoitettujen
alusten bruttovetoisuudesta; ja

Voimaantulosäännös

Poiketen siitä, mitä 4 §:n 1 momentissa sää-
detään, yhtiön on 4 §:n 3 momentissa mainituin
poikkeuksin haettava tonnistoverovelvolliseksi
hyväksymistä 48 kuukauden kuluessa tämän lain
voimaantulon jälkeen.

Helsingissä 27 päivänä marraskuuta 2009

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

pj.	Hannes Manninen /kesk	Markku Rossi /kesk (osittain)
vpj.	Kari Rajamäki /sd	Matti Saarinen /sd
jäs.	Tarja Filatov /sd (osittain)	Petri Salo /kok
	Pertti Hemmilä /kok	Sari Sarkomaa /kok
	Bjarne Kallis /kd	Minna Sirnö /vas (osittain)
	Kyösti Karjula /kesk	Pia Viitanen /sd (osittain)
	Esko Kiviranta /kesk	vjäs. Matti Kauppila /vas (osittain)
	Mikko Kuoppa /vas	Inkeri Kerola /kesk (osittain)
	Mika Lintilä /kesk	Lauri Kähkönen /sd (osittain)
	Olli Nepponen /kok	Reijo Paaajanen /kok
	Tuija Nurmi /kok	Heli Paasio /sd
	Kirsi Ojansuu /vihr	Tuula Väätäinen /sd (osittain).
	Heikki A. Ollila /kok	

Valiokunnan sihteerinä jaostokäsittelyssä on toiminut

valiokuntaneuvos Jukka Vanhanen.