VALTIOVARAINMINISTERIÖ

Lausunto VM064:00/2016

Vero-osasto 31.10.2016

Valtiovarainvaliokunnan verojaosto

Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi makeisten, jäätelön ja virvoitusjuomien valmisteverosta annetun lain sekä eräiden juomapakkausten valmisteverosta annetun lain 3 §:n ja liitteen muuttamisesta

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi makeisten, jäätelön ja virvoitusjuomien valmisteverosta annettua lakia siten, että makeisten ja jäätelön valmisteverosta luovuttaisiin. Lisäksi virvoitusjuomaveron piiristä poistettaisiin maustamattomat kasvipohjaiset maitoa korvaavat juomat sekä jääpalat. Lain nimi muutettaisiin laiksi virvoitusjuomaverosta. Eräiden juomapakkausten valmisteverosta annettua lakia muutettaisiin siten, että maustamattomat kasvipohjaiset maitoa korvaavat juomat ja jääpalat poistettaisiin veron piiristä.

Kansallinen vero

Makeisten, jäätelön ja virvoitusjuomien vero on kansallinen vero, joita EU-jäsenvaltioilla voi olla unionissa yhdenmukaistettujen alkoholi-, tupakka- ja energiaverojen lisäksi. Myös kansallisten valmisteverojen osalta on otettava huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen määräykset ja EU-oikeuden periaatteet, erityisesti syrjimättömyysperiaate ja valtiontukimääräykset. Kotimaisilta tuotteilta ja tuontituotteilta kannettavan veron on oltava samansuuruinen, ja veron määräytymisperusteiden tulee olla yhdenmukaiset. EU-tuomioistuimen ratkaisukäytännön mukaan verotusjärjestelmän syrjivyyttä arvioitaessa on otettava huomioon verokantojen lisäksi verojen määräytymisperusteet ja veronkantomenettelyt. Ratkaisevaa on se, miten vero tosiasiallisesti vaikuttaa kotimaisiin tuotteisiin ja tuontituotteisiin. Vero voi siten olla tuontituotteita syrjivä, vaikka veron määrä olisi sama kuin kotimaisilla tuotteilla. Syrjintä voi ilmetä esimerkiksi tuontituotteisiin kohdistuvina hallinnollisina muodollisuuksina, jotka eivät koske kotimaassa valmistettuja tuotteita. Vakiintuneen tulkintakäytännön mukaan syrjintäkiellon rikkomista ei voida perustella hallinnollisilla tai muilla käytännön ongelmilla. Verojärjestelmän tulee olla veron tavoitteiden kannalta objektiivisesti ja loogisesti toteutettu eikä sen tule rajoittaa tai heikentää määriteltyjen tavoitteiden toteutumista. Järjestelmän tulee olla sellainen, ettei kenenkään voida katsoa saavan perusteetonta kilpailuetua esimerkiksi verovapautuksen vuoksi.

Makeisten ja jäätelön valmisteveron tavoite ja veropohja

Sosiaali- ja terveysministeriö esittää lausunnossaan sekä verojaostolle antamassaan lisäselvityksessä hallituksen esityksestä poiketen harkittavaksi, että makeisten ja jäätelön valmisteveron poistamisen sijaan veropohjaa laajennettaisiin kilpailuvaikutukset ja valtiontukisäännökset huomioon ottaen.

Makeisten ja jäätelön valmisteveron veronalaiset tuoteryhmät perustuvat tullitariffinimikkeisiin. Nykyistä makeisten, jäätelön ja virvoitusjuomien valmisteve-

roa valmisteltaessa toimeksiantona oli laajentaa veropohjaa mahdollisuuksien mukaan uusiin tuoteryhmiin virvoitusjuomien ja vuosituhannen vaihteeseen asti veron piirissä olleiden sokerimakeisten ja suklaan lisäksi. Tuolloin käytiin läpi kaikki mahdolliset vaihtoehdot veropohjan laajuudeksi ja rajaukseksi sisältäen makeat ja suolaiset keksit, kakut, hillot jne. Parhaimmaksi ja selkeimmäksi rajaukseksi nähtiin ottaa veron piiriin edellä mainittujen lisäksi jäätelöt, jotka omana ryhmänään olivat selkeimmin erotettavissa eikä raja veron piirissä ja sen ulkopuolella olevien tuotteiden välillä tuottanut kohtuuttomasti ongelmia. Vastaava tarkastelu tehtiin myöhemmin myös pääministeri Jyrki Kataisen hallitusohjelman mukaisesti. Veron ulkopuolella on merkittävä määrä veronalaisten tuotteiden kaltaisiksi katsottuja tuotteita kuten makeisiin verrattavat keksit ja makeat leivonnaiset. Makeisten ja jäätelön osalta neutraalisuusongelmat ovat vaikeita sekä siinä vaihtoehdossa, että veropohjaa kavennettaisiin (esimerkiksi poistamalla suklaa ja jäätelö veropohjasta) tai että sitä laajennettaisiin kekseihin ja erilaisiin välipaloihin ja napostelutuotteisiin. Veropohjan muuttaminen tarkoittaisi, että rajanveto veronalaisten ja veron ulkopuolella olevien tuotteiden välillä siirtyisi uuteen paikkaan, uusien tuotteiden välille eikä ongelma siten poistuisi tai edes pienenisi. Viime kädessä verosta voisi muodostua varsin laaja elintarvikevero, mikä olisi epätarkoituksenmukaista ja hallinnollisesti työlästä erityisesti verovelvollisten kannalta.

Sokerivero

Muun muassa Terveyden ja hyvinvoinnin laitos esittää lausunnossaan terveysperusteisen sokeriverotuksen kehittämistä.

Sokeriverolla tarkoitetaan tuotteiden sisältämän sokerin verottamista. Tiettyihin tullinimikkeistön tuoteryhmiin kuuluvien sokeripitoisten tuotteiden verossa on puolestaan kyse tuoteverosta, ei sokeriverosta.

Valtiovarainministeriö asetti vuonna 2012 sokeriverotyöryhmän selvittämään sokerin verottamista valtion verotulojen kartuttamiseksi ja terveellisen ravitsemuksen edistämiseksi. Sokeriverotyöryhmä oli laajapohjainen, työhön osallistuivat valtiovarainministeriön lisäksi sosiaali- ja terveysministeriö, maa- ja metsätalousministeriö, Elintarviketurvallisuusvirasto, Terveyden ja hyvinvoinnin laitos sekä Tulli. Työryhmä totesi yksimielisessä loppuraportissaan vuonna 2013 (VM:n julkaisuja 3/2013), että makeisten ja jäätelön valmisteveron korvaaminen terveysperusteisella sokeriverolla olisi terveysvaikutusten kannalta samoin kuin EU-oikeuden ja veron hallinnoitavuuden kannalta erittäin haasteellista. Vaikka sokerin yhteys lihavuuteen, kroonisiin sairauksiin ja hammasterveyteen on tuotu esiin tutkimuksissa, sokeriverotyöryhmä korosti, ettei terveysongelmia voida ratkaista pelkästään sokeria verottamalla. Terveyden edistämisen tavoitteen saavuttaminen edellyttäisi verotuksen ohella muita tehokkaita toimia sekä sitä, että sokerin ohella tarkasteltaisiin muitakin ravintoaineita, kuten esimerkiksi tyydyttynyttä rasvaa ja suolaa. Kuluttajat siirtyvät helposti esimerkiksi verottomiin suolaisiin ja rasvaisiin tuotteisiin. Sokeri ei ole myöskään pelkästään makeuden tuoja vaan merkittävä osa tuotteen rakennetta. On epäselvää, miten rakenne korvattaisiin. Työryhmä totesi, että terveysvaikutusten aikaansaamiseksi tulisikin hyödyntää muita työkaluja, kuten lainsäädäntöä, suosituksia, ohjausta ja viestintää. Toisin kuin sosiaali- ja terveysministeriön lausunnossa todetaan, työryhmä ei suoraan esittänyt muutoksia nykyiseen makeisten, jäätelön ja virvoitusjuomien valmisteveroon.

Sokeriveron tulisi olla merkittävän korkea, jotta sen kantaminen olisi kannattavaa. Vielä korkeampi sen tulisi olla, jos sillä haluttaisiin vaikuttaa tuotteiden väliseen hintaeroon ja siten saada aikaan ohjausvaikutusta. Sen lisäksi, että sokeriveron terveyttä edistävät vaikutukset ovat epävarmoja, sokeriveroon liittyy monia EU-oikeudellisia ongelmia. Valtiontukisyistä sokeriveron veropohjaan

tulisi lähtökohtaisesti kuulua kaikki sokeria sisältävät elintarvikkeet ja veropohjasta tehtävien poikkeuksien myöntäminen esimerkiksi maidolle ja hedelmille olisi kyettävä kestävästi perustelemaan. Veron perusteena tulisi olla tuotteen kokonaissokeripitoisuus, jonka ilmoittaminen pakatuissa elintarvikkeissa tulee pakolliseksi vuonna 2017 osana ravintoarvotietojen ilmoittamista. Ravintoarvotietojen perusteella tai analyysimenetelmin elintarvikkeista ei voida erottaa lisättyä ja luontaista sokeria, joten vero ei voisi perustua vain lisätyn sokerin määrään. Sokeripitoisuuden ilmoittamisvelvoitteen ulkopuolelle jää lisäksi merkittävä joukko erilaisia elintarvikkeita, kuten pakkaamattomat konditoriatuotteet, hedelmät ja vihannekset, joiden verotuksen toteuttaminen tasapuolisesti olisi vaikeaa ja hallinnollisesti erittäin työlästä.

Tuotteiden sokeripitoisuuden määrittäminen on jatkuvaa toimintaa ja hallinnollisesti raskasta. Lisättyä sokeria ei voida myöskään verottaa sillä sinänsä hallinnollisesti kevyellä vaihtoehdolla, että Suomessa vero koskisi sokeria, joka käytetään elintarviketeollisuudessa, koska tuontielintarvikkeet olisi kuitenkin verotettava lopputuotteen sisältämän lisätyn sokerin mukaisesti. Tuonnin osalta verotus toteutettaisiin eri vaiheessa kuin kotimaisten tuotteiden, mikä olisi syrjimättömyysperiaatteen vastaista. Lisäksi lisätyn sokerin erottaminen luontaisesta sokerista ei ole edellä kuvatulla tavalla mahdollista.

Sokeriveron aiheuttama hallinnollinen taakka olisi huomattavasti suurempi kuin makeisveron. Vero kohdistuisi pääosin sokeria sisältäviä tuotteita valmistavaan kotimaiseen elintarviketeollisuuteen ja maahantuontiin. Hallinnollinen taakka olisi erityisen merkittävä pienille ja keskisuurille yrityksille. Koska vero kertautuisi tuotantoketjussa, tulisi erikseen suunnitella järjestelmä, jossa muiden tuotteiden valmistuksessa käytettävä sokeri ja sokeria sisältävät raaka-aineet vapautettaisiin verosta tai jossa raaka-aineiden sisältämä vero palautettaisiin. Nykymuotoisessa makeisverossa negatiiviset yritysvaikutukset ovat merkittävästi vähäisempiä kuin sokeripitoisuuteen perustuvissa malleissa.

Elintarvikkeiden valmisteverotus eräissä muissa maissa

Useassa Euroopan unionin jäsenvaltiossa kannetaan tai suunnitellaan kannettavaksi valmisteveroa virvoitusjuomista, makeisista tai tietyistä sokeripitoisista tuotteista. Tämä ei kuitenkaan tarkoita, että muiden jäsenvaltioiden veromallit olisivat komission virallisessa valtiontukimenettelyssä arvioimia ja että ne olisi arvioinnin perusteella todettu ongelmattomiksi unionin valtiontukimääräysten valossa. Jos käytössä olevasta verosta ei tehdä kantelua komissiolle, järjestelmä ei käytännössä tule komission arvioitavaksi.

Sokeriveron kaltaista veroa ei ole toteutettu missään EU:n jäsenvaltiossa, vaikka eräitä tuoteveroja on virheellisesti kutsuttu sokeriveroksi. Esimerkiksi Iso-Britanniassa valmistelussa oleva sokeriveroksi kutsuttu vero koskee vain sokeripitoisia virvoitusjuomia. Ranskassa verotetaan tiettyihin tullinimikkeisiin kuuluvia sokeroituja alkoholittomia juomia. Belgiassa on käyty keskustelua sokeriverosta, mutta sokeriveron sijaan on päädytty korottamaan tullinimikkeisiin perustuvien makeutettujen alkoholittomien juomien veroa. Sosiaali- ja terveysministeriön sekä Valtion ravitsemusneuvottelukunnan lausunnoissa on tuotu esimerkkimaana esiin muun muassa Unkari. Unkarissa on käytössä terveysperusteinen vero, joka kohdistuu tiettyihin tullinimikkeiden avulla määriteltyihin sokeripitoisiin tuotteisiin, virvoitusjuomiin, suolaisiin napostelutuotteisiin sekä eräisiin maustekastikkeisiin. Unkarissakaan kyse ei siis ole sokeriverosta vaan tuoteverosta. Vain tietyistä valituista tuoteryhmistä ja tuotteista muodostuva veropohja vaikuttaa ongelmalliselta EU:n valtiontukisääntelyn kannalta. Unkarin mallin mukainen veromalli ei ratkaisisi makeisten ja jäätelön valmisteveroon liittyviä valtiontukiongelmia Suomessa.

Virvoitusjuomavero

Elintarviketeollisuusliitto ry vastustaa lausunnossaan virvoitusjuomaveron säilyttämistä. Toissijaisesti liitto esittää, että verolla tulee olla yksiselitteinen valtiontaloudellinen tavoite ja että viranomaisen harkintavalta tulee minimoida.

Virvoitusjuomaveron tavoite on valtiontaloudellinen ja sen vuosittainen tuotto on vajaa 150 miljoonaa euroa. Veron tavoitteen mukaisesti veropohja on laaja eikä sen ulkopuolelle jää veronalaisten tuotteiden kanssa samankaltaisiksi katsottavia tuotteita. Virvoitusjuomaveron piiristä on rajattu pois vain veron tavoitteen kannalta välttämättömät poikkeukset, kuten esimerkiksi erityisruokavaliovalmisteet, joiden käyttötarkoitus on erilainen kuin virvoitusjuomilla.

Virvoitusjuomaveron suorittamisesta on vapautettu pientuottajat, joiden virvoitusjuomien tuotanto on enintään 50 000 litraa kalenterivuodessa. Määrällä tarkoitetaan valmista, laimennettua juomaa. Säännöksen tarkoituksena on välttää tilanne, jossa sekä verottajan että verovelvollisen kustannukset ja hallinnollisen työn määrä ovat kohtuuttoman suuret kannettavan veron määrään nähden. Kyseinen 50 000 litran vuosituotannon raja tarkoittaa, että veron ulkopuolelle jää suuri osa kasvis-, hedelmä- ja marjamehujen pientuotannosta, jota harjoitetaan erityisesti maatalouden sivuelinkeinona. Hallinnollisen työn ja verokertymän epäsuhta koskee juuri näitä pientuottajia. Pientuottajien verovapaus koskee yhtäläisesti myös toisessa EU:n jäsenvaltiossa sijaitsevassa pienyrityksessä tuotettuja virvoitusjuomia sekä EU:n ulkopuolelta Suomeen tuotuja virvoitusjuomia.

Virvoitusjuomaveron toissijaisena tavoitteena on ohjata virvoitusjuomien kulutusta terveyden kannalta suositeltavampiin vähäsokerisiin tuotteisiin. Ohjausvaikutus toteutettiin vuoden 2014 alussa voimaan tulleella lainmuutoksella, jossa vero porrastettiin kahteen tasoon. Korkeampi taso sokeripitoisille kuin sokerittomille juomille on terveysnäkökohdista perusteltu, sillä tutkimuksissa on todettu, että sokeri on haitallisinta nestemäisessä muodossa kuten limonadeissa ja mehuissa. Myös WHO suosittaa tuoreessa selvityksessään valtioita verottamaan sokeripitoisia juomia, jotta lihavuuden ja diabeteksen yleistymistä saataisiin hillittyä.

Valmisteverotuksessa veron kohteet määritellään perinteisesti maailmanlaajuiseen HS-tullitariffinimikkeistöön pohjautuvan Euroopan yhteisön yhdistetyn nimikkeistön avulla. Tullinimikkeistö on kansainvälinen, kattava ja looginen tavaraluokittelu, ja se koostuu luokittelun lisäksi sen soveltamisessa käytettävistä säännöistä. Valmisteverotuksessa oleellista on erityisesti rajanveto veronalaisten ja veron ulkopuolella olevien tuotteiden välillä, minkä vuoksi veron kohteena olevat tuoteryhmät on määriteltävä riittävän tarkasti. Käyttämällä tullinimikkeistön tavaraluokittelua siten, että veron kohteeksi valitaan tuoteryhmiä eli nimikkeitä, voidaan täsmällisesti rajata veronalaisten tuotteiden piiri. Verotuksen sitominen selkeästi olemassa oleviin nimikkeisiin edesauttaa yhdenmukaista verotusta.

On tavanomaista - muidenkin tuotteiden kuin juomien osalta - että markkinoille tulee uusia tuotteita, joiden luokittelu ei aluksi ole vakiintunutta, mutta jotka tullinimikkeistön sääntöjen, logiikan ja kattavuuden ansiosta kuitenkin kyetään luokittelemaan samankaltaisten tuotteiden kanssa samaan ryhmään tai nimikkeeseen. Juomia luokitellessaan Tulli ei käytä vapaata harkintaa, vaan luokittelu tapahtuu tullinimikkeistön sääntöjen ja luokittelun perusteella. Tulli on Suomessa tavaranluokittelun asiantuntijaviranomainen, jolta saa opastusta nimikkeiden käyttöön. Valmisteveron alaisen tuotteen verokohtelusta voi lisäksi hakemuksesta saada sitovan ennakkoratkaisun. Ratkaisuun voi hakea muu-

tosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen. Ennakkoratkaisua koskeva hakemus ja valitus on lain mukaan käsiteltävä kiireellisinä.

Sosiaali- ja terveysvaliokunnan lausunto

Sosiaali- ja terveysvaliokunta katsoo lausunnossaan, että valmisteverotuksen kehittäminen terveysperusteiseksi tulee aloittaa pikaisesti ja että ensimmäisessä vaiheessa terveysperusteinen vero on syytä kohdistaa sokerin määrään elintarvikkeissa. Valiokunta esittää, että valtiovarainvaliokunta ehdottaa asiasta lausumaa.

Hyvän verojärjestelmän tulee olla selkeä, yksinkertainen, neutraali ja hallinnollisesti tehokas. Hyvän veron tulisi toteuttaa mahdollisimman tehokkaasti sille asetetut tavoitteet. Jos kyse on ohjauksen välineenä käytettävästä verosta, tulee arvioida ohjausvaikutuksen tehokkuutta eli sitä, miten hyvin vero täyttää sille asetetut tavoitteet. Jos verolla tavoitellaan pääasiallisesti terveyden edistämistä, tulisi voida osoittaa, että tavoite saavutetaan veron avulla. Ruokavalion terveellisyyteen vaikuttavat sokerin lisäksi kuitenkin myös elintarvikkeiden sisältämä tyydyttynyt rasva ja suola sekä muut tekijät, kuten ruokavalion koostumus, energia- ja ravintoainepitoisuus, ruuan määrä ja ateriarytmi. Kuten edellä on todettu, verojärjestelmän tulee olla veron tavoitteiden kannalta loogisesti toteutettu eikä se saa heikentää määriteltyjen tavoitteiden toteutumista. Tästä johtuen on epävarmaa, olisiko yksinomaan sokerin verottaminen mahdollista, jos veron tavoitteena on edistää terveyttä. Pelkästään sokeriin kohdistuva vero saattaisi myös johtaa siihen, että sokerin vähentynyttä käyttöä korvataan muilla epäterveellisillä pidetyillä tuotteilla, kuten suolaisilla napostelta-villa ja vähän sokeria sisältävillä rasvaisilla leipomotuotteilla tai että tuotteiden valmistuksessa sokeri korvattaisiin esimerkiksi rasvalla.

Sokeriveron toteuttamiseen liittyisi eritasoisia käytännön ongelmia. Kuten edellä on todettu, elintarvikkeiden sisältämän lisätyn sokerin verottaminen ei ole käytännössä mahdollista. Kokonaissokeripitoisuuteen perustuvan veron osalta tulisi selvittää, olisiko sokeria sisältävät terveelliset tuotteet, kuten hedelmät, marjat, kasvikset ja maitotuotteet, mahdollista rajata veron ulkopuolelle ja jos olisi, kuinka rajaukset toteutettaisiin ja mihin ne perustuisivat. Pakkaamattomien tuotteiden kokonaissokeripitoisuuden selvittäminen saattaisi puolestaan vaatia EU-asetusta täydentävää kansallista lisäsääntelyä, jolla ainesosien ilmoittamisvelvollisuus laajennettaisiin koskemaan myös muita kuin pakattuja tuotteita.

Sokeriverovelvollisia olisivat kaikki sokeria sisältäviä elintarvikkeita valmistavat tai maahantuovat toimijat. Elintarviketeollisuuden yrityksiä on yhteensä noin 1750, näistä leipomoyrityksiä on noin 690. Sokeripitoisten elintarvikkeiden maahantuojien määrää on vaikea arvioida. Joka tapauksessa verovelvollisten määrä olisi huomattavasti suurempi kuin makeis-, jäätelö- ja virvoitusjuomaverovelvollisten nykyinen määrä. Verotuksen piiriin tulisi erityisen paljon pieniä toimijoita, sillä leipomoala on mikroyritysvaltainen. Tuotteiden valmistamisen tulisi tapahtua verottomassa varastossa, joten valmistajien tulisi hakeutua valmisteverotuksen luvanhaltijoiksi. Lupaprosessi, veroilmoittaminen ja verotuksen oikeellisuuden valvonta muun muassa verotarkastuksin aiheuttaisivat yrityksille huomattavan hallinnollisen taakan. Koska vero kertautuisi tuotantoketjussa, tulisi erikseen suunnitella järjestelmä, jossa muiden tuotteiden valmistuksessa käytettävä sokeri ja sokeria sisältävät raaka-aineet vapautettaisiin verosta. Vaihtoehtoisesti tuotteiden valmistamiseen käytettyjen raaka-aineiden sisältämä vero voitaisiin palauttaa. Tällainen järjestelmä olisi käytännössä raskas niin verovelvollisille kuin viranomaisellekin. Kaiken kaikkiaan on huomattava, että verolainsäädäntöä valmisteltaessa on otettava huomioon monia sellaisia tekijöitä, jotka voivat olla ristiriidassa ravitsemuksellisen tavoitteen kanssa.

Näitä ovat muun muassa veron vaikutukset elinkeinoelämään, työllisyyteen, kansalaisten asemaan sekä verosta aiheutuva hallinnollinen rasite.

Koska sokeriveroa ei ole käytössä muualla, veromallin valmistelussa ei voitaisi hyödyntää myöskään muiden maiden ratkaisuja ja kokemuksia. Vero-osaston käsityksen mukaan on pikemminkin niin, että sokeriveron tyyppistä ainesveroa on pidetty vaikeasti toteutettavana niissä maissa, kuten Tanskassa ja Norjassa, joissa sitä on selvitetty. Tanska on lisäksi luopunut tyydyttyneen rasvan verottamisesta veropohjan rajauksiin ja veron terveystavoitteeseen liittyneiden valtiontukikysymysten takia.

Sokeriveroa vieläkin laajemman terveysperusteisen veromallin kehittäminen olisi elintarvikkeiden laaja kirjo ja tuotekehittely huomioon ottaen kaikilta osin hyvin haasteellista, toteutettaisiin se sitten eri ainesosien pitoisuuksien perusteella tai kohdistamalla vero tiettyihin tuotteisiin.

Osastopäällikkö,
ylijohtaja — Terhi Järvikare

Neuvotteleva virkamies — Pia Kivimies