Eduskunta
Valtiovarainvaliokunta
Verojaosto

Asiantuntijapyyntönne 27.9.2017, HE 107/2017 vp

Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi vuoden 2018 tuloverosteikosta ja tuloverolain muuttamisesta

Tuloverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että lakiin lisättäisiin säännös työnantajan kustantaman koulutuksen verovapaudesta. Lisäksi tuloverolain tilapäistä työskentelyä erityisellä työntekemispaikalla koskevaa aikaraja pidennettäisiin kahdesta kolmeen vuoteen. Esitykset liittyvät vuoden 2018 talousarvioesitykseen ja niitä sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 2018 toimitettavassa verotuksessa.

Lausunto

Työnantajan kustantaman koulutuksen verotus

SY kannattaa tuloverolain 69 b §:ään lisättävää säännöstä, jonka mukaan veronalaista tuloa ei synny työnantajan kustantamasta työntekijän koulutuksesta, joka tapahtuu työnantajan tai samaan konserniin kuuluvan työnantajan intressissä. Nykyiseen verrattuna verovapaus laajenisi koskemaan myös perustutkintoon liittyviä kustannuksia. Koulutusasiaan on liittynyt useita tulkinnallisia kysymyksiä ja tilanne ei ole ollut tyydyttävä. Koulutuksen tarve lisääntyy jatkuvasti mm. talouden rakennemuutosten vuoksi ja verovapauden laajentaminen sekä säännösten selkiyttäminen on kannatettavaa.

Työnantajan kustantaman koulutuksen verokohtelusta ei ole nykyisin lainsäännöksiä ja näiden puuttuessa on sovellettu yleisiä tulon veronalaisuutta koskevia periaatteita, joissa oikeuskäytännöllä on ollut keskeinen merkitys. Lähtökohta on ollut, että työntekijälle ei muodostu verotettavaa etua sellaisesta työnantajan kustantamasta ammattitaidon ylläpitämiseen tai kehittämiseen tähtäävästä koulutuksesta, joka tapahtuu ensisijaisesti työnantajan edun vuoksi. Peruskoulutuksesta aiheutuneet menot ovat sen sijaan elantomenoja, joita työnantaja ei voi korvata verovapaasti. Poikkeustapauksissa myös nämä on voitu katsoa verovapaaksi esimerkiksi jos aikaisempi

työtehtävä lakkaisi siten, että työntekijän irtisanominen voisi tulla kyseeseen. Vuoden 2017 alussa TVL:iin lisättiin myös säännös, jonka mukaan irtisanotulle työntekijälle tarjottavaa työllistymistä edistävää koulutusta ei pidetä veronalaisena etuna.

Koulutuksen verokohtelua käsiteltiin VM:n yritysverotuksen asiantuntijatyöryhmän raportissa (VM 12/2017). Asiaan on liittynyt useita tulkinnanvaraisia kysymyksiä etenkin, kun työntekijää koulutetaan uusiin tehtäviin.

Uuden TVL 69 b §:n mukaan veronalaista tuloa ei syntyisi työnantajan kustantamasta työntekijän koulutuksesta, joka tapahtuu työnantajan tai samaan konserniin kuuluvan työnantajan intressissä. Perusteluiden mukaan koulutus tapahtuisi lähtökohtaisesti työnantajan intressissä, kun se olisi hyödyllistä työntekijän nykyisten tai tulevien työtehtävien kannalta saman työnantajan tai samaan konserniin kuuluvan työnantajan palveluksessa. Työtehtävien vaihtumisella työnantajan tai konsernin sisällä ei olisi esityksen mukaan vaikutusta verovapauteen. Osakkuusasema työnantajayrityksessä ei myöskään estäisi verovapautta, jos koulutus tapahtuu työnantajan intressissä. Myöskään sillä, millaiseen tutkintoon se mahdollisesti johtaisi, ei lähtökohtaisesti olisi merkitystä verovapautta arvioitaessa. Verovapaata voisi siten olla esimerkiksi tutkintoon johtava peruskoulutus, ammattikoulutus, jatkokoulutus ja lisäpätevyyttä tuova koulutus.

Edellä mainitut periaatteet ovat tärkeitä, jotta etu ei muodostu käytännössä liian rajoitetuksi. Siksi on myös tärkeää, että em. soveltamisohjeet sisältyvät vähintään esityksen perusteluihin, koska juuri näiden osalta rajanveto on ollut käytännössä hankalaa.

Koulutukseen liittyvien matkakustannusten korvaukseen sovellettaisiin, mitä työnantajalta työmatkasta saadusta matkakustannusten korvauksesta säädetään. Tämä vastaisi nykyistä verotuskäytäntöä tilanteissa, joissa työnantajan kustantamasta koulutuksesta ei ole katsottu syntyvän verotettavaa etua. Matkakustannusten korvauksiin säädettäisiin kuitenkin poikkeus niissä uusissa tapauksissa, joissa verovapaus laajenisi kattamaan mm. peruskoulutuksen ylioppilastutkinnon, ammatillisen perustutkinnon ja korkeakoulututkinnon tai näitä vastaavan ulkomaisen tutkinnon. Myös tämä periaate on hyväksyttävä.

Tilapäinen työskentely erityisellä työntekemispaikalla

Hallitus päätti puolivälitarkastelussa edistää myös työvoiman alueellista liikkuvuutta pidentämällä ns. komennusmiesten verovapaiden päivärahojen maksamisessa sovellettavaa aikarajaa. Komennusmiesten verovapaiden päivärahojen maksamisessa sovellettavaa kahden vuoden tilapäisyyden aikarajaa pidennettäisiin yleisesti kolmeen vuoteen. Esitys on kannatettava.

Komennusmiesten työmatkalla tarkoitetaan matkaa, jonka verovelvollinen tilapäisesti tekee työhön kuuluvien tehtävien suorittamiseksi erityiselle työntekemispaikalle edellyttäen, että paikka sijaitsee yli 100 km:n etäisyydellä verovelvollisen asunnosta ja verovelvollinen on matkan takia yöpynyt tilapäisissä majoitustiloissa. Tilapäisenä työskentelynä pidetään enintään kahden vuoden työskentelyä samassa työntekemispaikassa. Aikaraja voi olla kolme vuotta, jos tilapäinen työ kyseisellä paikalla päättyy, kun työ saadaan valmiiksi. Määräaikoja sovelletaan pääsääntöisesti, kun yli puolet määräaikana suoritetuista työpäivistä on tehty kyseisellä työntekemispaikalla. Koska kolmen vuoden aikaraja olisi yleinen, nykyisestä kolmen vuoden komennusaikaa koskevasta erityissääntelystä luovuttaisiin. Lakia sovellettaisiin myös työskentelyyn, joka olisi alkanut ennen lain voimaantuloa.

Kannatamme uudistusta. Tilapäisyyden määräajan pidentäminen mahdollistaisi työvoiman joustavamman käytön ja edistäisi työvoiman liikkuvuutta.

Suomen Yrittäjät

Sanna Linna-Aro
veroasiantuntija