Martti Nieminen
Tampereen yliopisto

Lausunto hallituksen esityksestä (HE 202/2022) eduskunnalle laiksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 18 b §:n muuttamisesta

Eduskunnan valtiovarainvaliokunnan verojaosto pyysi minulta asiantuntijalausunnon elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (EVL) 18 b §:n muuttamista koskevasta hallituksen esityksestä. Kiitän verojaostoa lausuntopyynnöstä. Lausunnossani käsitellään ehdotettua muutosta vain tasevertailun osalta. Lausun kunnioittavasti seuraavaa.

Verojärjestelmän yleiset periaatteet johtavat joskus tilanteeseen, jossa verovelvollinen saa hyväkseen lainsäätäjän tarkoituksen vastaisen veroedun. Läheskään aina näihin tilanteisiin ei voida puuttua yleisellä veronkiertosäännöksellä, jonka soveltamiskynnys on käytännössä varsin korkea. Lainsäätäjä voi tällöin pyrkiä torjumaan ylimääräisiä veroetuja erityisellä veronkiertosäännöksellä, esimerkiksi rajoittamalla korkojen vähennyskelpoisuutta tietyissä tilanteissa. Tavoitteena on sääntely, joka on samaan aikaan tehokasta ehkäisemään sen kohteena olevia ei-toivottuja menettelyjä sekä tarkkaan rajattua siten, että tavanomaiselle taloudelliselle toiminnalle ei aiheutuisi sääntelystä haittaa tai kustannuksia.

Säätäessään erityisestä veronkiertosäännöksestä lainsäätäjän tehtävänä on pyrkiä löytämään tasapainokohta näiden kahden eri suuntaan vievän ilmiön, sääntelyn tehokkuuden ja haitallisten ulkoisvaikutusten, välillä. Parhaassa tilanteessa lainsäätäjällä olisi aina käytettävissään kattavat euromääräiset laskelmat siitä, minkä sisältöinen sääntely olisi parhaiten tasapainossa molempien näkökohtien kanssa. Käytännössä kattavia laskelmia on kuitenkin usein vaikea tai mahdoton saada. Tämä voi johtua selvitystyön resursseista tai siitä, että laskelmiin tarvittavaa aineistoa ei ylipäätään ole saatavilla. Lisäksi pelkkä euromääräinen hyöty-/haittalaskelma ei vielä sellaisenaan yksiselitteisesti osoita sitä, minkä sisältöisenä sääntely olisi syytä toteuttaa, vaikka se onkin erittäin tärkeä lähtökohta. Pelkästään sillä, etteivät jotkut verovelvolliset pysty välttymään veronmaksulta keinotekoisilla järjestelyillä, on itsenäistä arvoa, koska väärinkäytösmahdollisuudet vähentävät aina yleistä luottamusta verojärjestelmään.

Kun korkovähennysrajoitukset otettiin käyttöön Suomessa, lainsäätäjä päätti sisällyttää niihin niin sanotun tasevertailun ehkäisemään sääntelyn haitallisia vaikutuksia normaalille yritystoiminnalle. Samalla tämä merkitsi tinkimistä sääntelyn tehokkuudesta ja korkovähennyksin toteutettavalle kansainväliselle voitonsiirrolle jäi edelleen joissain tilanteissa mahdollisuuksia. Seuraavina vuosina käytäntö osoitti, että silloin valittu sääntelymalli ei ollut välttämättä parhaassa mahdollisessa tasapainossa näiden kahden näkökohdan välillä. Tästä syystä tasevertailun alaa on jälkikäteen kavennettu ja nyt ehdotetaan edelleen kavennettavaksi. Sääntelyn tasapainopistettä on siten siirretty ja ollaan edelleen siirtämässä kohti sääntelyn tehokkuutta, jonka seurauksena haitalliset ulkoisvaikutukset puolestaan lisääntyisivät. Tasevertailusta ei kuitenkaan olla kokonaan luopumassa. Tähän sääntelyvaihtoehtoon verrattuna nyt ehdotettuja muutoksia voidaan pitää eräänlaisena hienosäätönä.

On vaikea yksiselitteisesti arvioida viekö nyt ehdotettu uudistus sääntelyä parempaan vai huonompaan suuntaan. Euromääräisesti vaikutus on todennäköisesti joka tapauksessa suhteellisen vähäinen. Enemmänkin kysymys on siitä, halutaanko sääntelyssä painottaa hieman enemmän sen tehokkuutta vai haitallisten ulkoisvaikutusten minimointia. On myös vaikea yksitelitteisesti arvioida jääkö sääntelyyn nyt

ehdotetun uudistuksen jälkeenkin vielä säätämisen varaa. Tämä edellyttäisi lisälaskelmia erilaisten sääntelyvaihtoehtojen vaikutuksista. Ylipäätään voidaan suhtautua epäillen siihen, voiko tämän tyyppinen sääntely saavuttaa koskaan lopullista muotoaan, koska sääntelyn kohteena oleva taloudellinen toiminta muuttuu jatkuvasti.

Se ei sinänsä ole poikkeuksellista, että erityistä veronkiertosäännöstä muokataan jälkikäteen sääntelyn tehokkuuden parantamiseksi. Varsinkin kun nyt ehdotettu muutos korkovähennysrajoituksiin ei ole erityisen pitkälle menevä. Poikkeuksellisena voidaan kuitenkin pitää sitä, että tällaista muutosta ehdotetaan alle vuoden sisällä edellisestä vastaavantyyppisestä uudistuksesta. Tällainen menettely on omiaan jo itsessään aiheuttamaan haittaa ja epävarmuutta yritystoiminnalle, kuten lausuntopalautteessakin laajasti on tuotu esiin. Menettelystä jää epäselväksi toisaalta se, miksi jo edelliseen uudistukseen ei sisällytetty nyt ehdotettua sääntelyä, vaikka se oli jo silloin mukana pohdinnoissa (HE 211/2021). Toisaalta epäselväksi jää se, miksi alle vuosi sitten toteutetusta uudistuksesta pois jätetty sääntelyratkaisu halutaankin nyt mukaan. Tältä osin hallituksen esitys kaipaisi täsmennystä.

Tampereella 17. lokakuuta 2022

Martti Nieminen

KTT, OTM, yliopistonlehtori

Tampereen yliopisto