

**Hallituksen esitys Eduskunnalle tonnistoverolaiksi ja laiksi verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 6 §:n muuttamisesta**

**ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi tonnistoverolaki, jota sovellettaisiin kansainvälistä meriliikennettä lasti- tai matkustajaluksilla harjoitaviin varustamoihin. Varustamo voisi valita tavaroiden ja matkustajien kuljettamisen ja siihen läheisesti liittyvän toiminnan tuottaman voiton tuloverotuksen sijasta alusten nettovetoisuuden perusteella määräytyvän tonnistoverotuksen. Veron määrä olisi varsin alhainen, sillä kysymyksessä olisi varustamoille verotuksen kautta myönnettävä valtion tuki.

Konserniverokeskus hyväksyisi säädetyt edellytykset täyttävän yhtiön tonnistoverovelvolliseksi. Yhtiö sitoutuisi järjestelmään tonnistoverokaudeksi, jonka pituus olisi 10 vuotta. Jos yhtiö poistuu järjestelmästä ennen kauden päättymistä, määräämättä jäänyt tulovero pantaisiin maksuun.

Varustamon muusta kuin tonnistoverotettavasta toiminnasta saama tulo verotettaisiin tuloverotusta koskevien yleisten säännösten mukaan. Tuloverotuksen piiriin kuuluisivat esimerkiksi muusta kuin aluksella kulutettavaksi tapahtuvasta tavaroiden ja palvelujen myynnistä saadut tulot, muut kuin meriliikenteen harjoittamisesta saadut tulot, rahoitustuotot sekä kiinteistöjen, rakennusten ja osakkeiden luovutuksesta saadut voitot. Lisäksi varustamolle voisi tietyissä tilanteissa aiheutua tuloveroseuraamuksia ennen tonnistoveroon siirtymistä syntyneen verovelan maksuun panemisesta.

Tonnistoverotettavaa yhtiötä ei verotettaisi huojennuksen piiriin kuuluvan toiminnan tuottamasta voitosta niin kauan kuin voitto on jakamatta yhtiössä. Varustamon jakamaan osinkoon sovellettaisiin yhtiöveron hyvitysjärjestelmää, jolloin yhtiölle määrättäisiin tarvittaessa osingonjaon perusteella täydennysveroa. Osingonsaajalla olisi vastaavasti oikeus yhtiöveron hyvitykseen. Menettelyä sovellettaisiin yhtiön verotuksessa myös muutoin kuin osingonjaon muodossa tapahtuvaan yhtiön varojen jakoon.

Esityksessä ehdotetaan lisäksi muutettavaksi verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annettua lakia siten, että lakiin lisättäisiin säännökset tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä koskevien tietojen julkisuudesta.

Ehdotetut lait ovat tarkoitetut tulemaan voimaan vuonna 2002 sen jälkeen, kun ne on hyväksytty ja vahvistettu sekä Euroopan yhteisöjen komissio on hyväksynyt ehdotetun valtioneuvoston. Lakien voimaantuloajankohdasta säädettäisiin asetuksella.

Tonnistoverolakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran kalenterivuoden 2002 aikana alkavalta verovuodelta toimitettavassa verotuksessa. Lakia voitaisiin soveltaa ennen lain voimaantuloa vuonna 2002 alkavalta verovuodelta toimitettavassa verotuksessa, jos tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen edellytykset ovat täyttyneet verovuoden alusta lukien.

## SISÄLLYSLUETTELO

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ .....	1
SISÄLLYSLUETTELO .....	2
YLEISPERUSTELUT .....	3
1. Nykytila.....	3
1.1. Lainsäädäntö ja käytäntö.....	3
1.2. Kansainvälinen kehitys.....	8
1.3. Nykytilan arviointi.....	12
2. Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset.....	13
2.1. Esityksen tavoitteet.....	13
2.2. Keskeiset ehdotukset.....	14
3. Esityksen vaikutukset .....	19
3.1. Taloudelliset vaikutukset.....	19
3.2. Vaikutukset organisaatioon .....	22
3.3. Ympäristövaikutukset .....	22
4. Asian valmistelu .....	22
5. Muita esitykseen vaikuttavia seikkoja .....	23
YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT .....	23
1. Lakiehdotusten perustelut.....	23
1.1. Tonnistoverolaki .....	23
1 luku. Yleiset säännökset.....	23
2 luku. Tonnistoverotettavan toiminnan verotus .....	26
3 luku. Tonnistoverovelvollisen tuloverotus tonnistoverokauden aikana .....	30
4 luku. Tuloverotus tonnistoverovelvollisuuden päättymisen jälkeen.....	36
5 luku. Tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen ja hyväksymisen peruuttami-	
nen .....	37
6 luku. Verotuksen toimittaminen ja ilmoittamisvelvollisuus.....	40
1.2. Laki verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta.....	42
2. Voimaantulo .....	42
LAKIEHDOTUKSET .....	44
Tonnistoverolaki .....	44
verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 6 §:n muuttamisesta	
.....	54
LIITE .....	55
RINNAKKAISTEKSTIT .....	55
verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 6 §:n muuttamisesta	
.....	55

## YLEISPERUSTELUT

### 1. Nykytila

#### 1.1. Lainsäädäntö ja käytäntö

Varustamoiden verotus ja verotuki

Tuloverotuksessa varustamoja verotetaan lähtökohtaisesti samoin kuin muitakin yhtiöitä, ja ne maksavat verotettavasta tulostaan 29 prosentin suuruisen yhtiöveron. Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) poistosäännösten johdosta varustamojen efektiivinen verokanta muodostuu kuitenkin tosiasiassa nimellistä yhtiöverokantaa merkittävästi alemmaksi. Vaikka mainittua lakia sovelletaan sellaisenaan kaikessa elinkeinotoiminnan verotuksessa, siihen sisältyvä poistojärjestelmä muodostaa tosiasiassa merkittävän edun silloin, kun yrityksellä on runsaasti pitkäkestoista käyttöomaisuutta. Varustamoilla valtaosan käyttöomaisuudesta muodostavat alukset, joiden taloudellinen käyttöikä voi olla esimerkiksi 30 vuotta. Verotuksessa poistot tehdään yhtenä eränä menojäännöksestä käyttöomaisuuden taloudellisesta käyttöiästä riippumatta. Poiston enimmäismäärä on 25 prosenttia käyttöomaisuuden menojäännöksestä, vuoteen 1998 asti maksimipoisto oli 30 prosenttia. Menojäännöspoistojärjestelmää sovellettaessa aluksen hankintameno voidaan vähentää siten, että viiden vuoden kuluttua hankinnasta on verotuksessa vähennetty jo runsaat 76 prosenttia.

Alusten luovutusvoittojen verotusta lieventää merkittävästi se, että myyntihintoja ei lueta verotuksessa suoraan myyntivuoden veronalaiseksi tuloksi, vaan ne vähennetään irtaimen käyttöomaisuuden menojäännöksestä. Aluksen luovutusvoiton verotus lykkääntyy näin ollen myöhemmiksi vuosiksi, jolloin se pienentää käyttöomaisuudesta tulevana vuosina tehtäviä poistoja. Menojäännöspoistojärjestelmän sallima ylipoistomahdollisuus ja myyntivoittojen tuloutuksen lykkääminen merkitsevät taloudelliselta luonteeltaan verotuksessa tehtävää varausta. Varauksen määrää kuvastaa taseeseen sisältyvä kumulatiivinen poistoero. Varustamojen yhteenlaskettu poistoero vuoden 2000 tilinpäätöksissä oli

Tilastokeskuksen tietojen mukaan runsaat 680 miljoonaa euroa, mikä vastasi 23 prosenttia varustamojen taseiden loppusummista.

Jäävahvisteisten alusten hankintaa tuetaan merenkulun veronhuojennuksista annetun lain (433/1981) mukaisella jäämaksuluokkavähennyksellä. Vähennystä on perusteltu lisäkustannuksilla, joita aiheuttaa Suomen oloissa välttämättömistä jäävahvisteista. Vähennyksen edellytyksenä on, että varustamotoiminnan harjoittaja tilaa Euroopan talousalueeseen kuuluvasta valtiosta IA tai sitä korkeampaan jäämaksuluokkaan rakennettavan, bruttovetoisuudeltaan vähintään 100 rekisteritonnin aluksen. Varustamo saa tällöin vähentää laivanvarustustoiminnan tulosta 3 prosenttia aluksen hankintamenosta käyttöönottovuonna ja sitä seuraavana verovuonna. Vähennyksen enimmäismäärä on siten 6 prosenttia hankintamenosta. Veronhuojennus on määräaikainen. Voimassa olevan lainsäädännön mukaan vähennys saadaan tehdä vielä vuonna 2000 tehtyjen alustilausten perusteella. Vähennyksen määrä on vaihdellut vuosina 1994—1999 alushankintojen määrästä riippuen vuosittain alle 1,6 miljoonasta eurosta runsaaseen 21 miljoonaan euroon. Vähennyksen verotuloja alentava vaikutus on vastaavasti vaihdellut noin 0,4 miljoonasta eurosta runsaaseen 5,5 miljoonaan euroon.

Aikaisemmin merenkulun veronhuojennuksista annetun lain nojalla saatiin tehdä muitakin vähennyksiä, joita olivat alushankintavaraukset, jäämaksuluokkavaraukset, tilauspoisto ja luokitusvaraus. Nämä huojennukset kuitenkin poistettiin siirryttäessä yhtiöverotuksessa yleisesti alhaiseen verokantaan ja laajaan veropohjaan perustuvaan verotukseen.

Varustamot on asetettu erityisasemaan ulkomaisten välilyhteisöjen osakkaiden verotuksesta annetussa laissa (1217/1994). Lain tarkoituksena on ehkäistä ulkomaisten välilyhteisöjen avulla tapahtuvaa Suomen verotuksen välttämistä, joka voidaan toteuttaa ohjaamalla tuloa matalan verorasituksen valtiioon perustettuun yhtiöön. Säännöksiä sovelletaan ulkomaisiin yhteisöihin, joiden verotuksen taso on alempi kuin 3/5 kotimaisen

yhteisön verotuksen tasosta. Lain mukaan väliyhteisönä ei pidetä yhteisöä, jonka tulon on pääasiallisesti selvitetty kertyvän yhteisön asuinvaltiossaan harjoittamasta teollisesta ja siihen verrattavasta muusta tuotantotoiminnasta tai sitä välittömästi palvelevasta myynti- ja markkinointitoiminnasta. Eduskuntakäsittelyn aikana lakiin tehtiin muutos, jonka mukaan mainittuun toimintaan rinnastettiin myös varustamotoiminta. Varustamotoiminnan jättäminen haitallisen verokilpailun rajoittamiseen tähtäävän väliyhteisölainsäädännön ulkopuolelle on kansainvälisesti tarkastellen hyvin poikkeuksellista.

Verohallinnon elinkeinoverotuksen tietojärjestelmässä varustamoiksi luokitelluille yhteisöille maksuun pantiin yhtiöveroa verovuosilta 1996—2000 keskimäärin noin 25 miljoonaa euroa vuodessa.

Merenkulkuelinkeinolle suunnattu muu julkinen tuki

Veronhuojennuksia merkittävämpiä ovat varustamoille valtion talousarvion kautta myönnettävät suorat tuet. Merkittävin tukimuoto on lastialuksille myönnettävä niin kutsuttu miehistökustannustuki. Ulkomaanliikenteen kauppa-alusluettelosta annetun lain (1707/1991) mukaan kauppa-alusluetteloon merkityn lastialuksen omistajalle on maksettu valtion tukena määrä, joka vastaa merenkulkijoiden merityötulosta toimitettua ennakonpidätystä ja maksettua lähdeveroa sekä työnantajan sosiaaliturvamaksuja vastaavaa määrää. Tukea korotettiin vuoden 2000 heinäkuun alusta siten, että tukea maksetaan lisäksi määrä, joka vastaa varustamotyönantajan maksamia merimieseläke-, työttömyysvakuutus-, tapaturmavakuutus- ja ryhmähenkivakuutusmaksuja sekä vapaa-ajan ryhmähenkivakuutuksesta ja vapaa-ajan lisävakuumaksusta työnantajan maksamaa osaa. Tuki myönnetään Suomen alusrekisteriin merkityillä lastialuksella varustamotoimintaa har-

joittavalle suomalaiselle aluksen omistajalle. Edellytyksenä on edelleen, että suomalaisen työnantajan aluksilla työskentelevistä työntekijöistä vähintään 50 prosenttia on suomalaisia tai muiden ETA-sopimuksen osapuolina olevien maiden kansalaisia. Kauppa-alusluetteloon merkityillä aluksilla on noin 1 150 laivatyöpaikkaa, jotka vuorotteluvapaaajärjestelmät huomioon ottaen työllistävät noin 2200 henkilöä.

Tuen piiriin kuuluvien alusten lukumäärä ja maksetun tuen määrä ovat lain voimassa ollessa kasvaneet vuoden 1993 11,7 miljoonasta eurosta (72 alusta) vuoden 2000 26,4 miljoonaan euroon (106 alusta). Tuen arvioidaan olevan vuonna 2001 noin 40,9 miljoonaa euroa, mistä korotuksen osuus on noin 15,9 miljoonaa euroa.

Vuoteen 1995 asti suomalaisten varustamojen alushankintojen rahoitukseen on myönnetty korkotukilainoja, joihin perustuvaa korkotukea maksettiin lastialusvarustamoille 3,3 miljoonaa euroa vuonna 1999. Vuonna 2001 maksettavan korkotuen määräksi arvioidaan 2,8 miljoonaa euroa. Korkotukilainojen merkitys on häviämässä, sillä vanhojen lainojen jäljellä oleva korkotuki on poistumassa, eikä uusia korkotukilainoja enää myönnetä.

Välillisesti merenkulkuelinkeinoja tukee aluksilla työskenteleville henkilöille valtion- ja kunnallisverotuksessa myönnettävä merityötulovähennys, jonka taloudellinen vaikutus on noin 28,5 miljoonaa euroa, ja valtion osallistuminen merimieseläkkeiden rahoitukseen maksamalla merimiesten eläkemenoista kolmanneksen eli noin 28,5 miljoonaa euroa. Huomattava taloudellinen merkitys matkustajavarustamoille on verovapaan myynnin jatkuminen Suomesta Ahvenanmaan kautta Ruotsiin sekä Suomesta Viroon liikennöivillä aluksilla. Verovapaata matkustajamyyntiä voivat harjoittaa myös ulkomaiset varustamot.

Seuraavassa on esitetty yhteenvetona arviot vuonna 2001 merenkulkualalle myönnettävistä merkittävimmistä julkisista tuista:

<i>Jäämaksuluokkavähennys</i> Kaikki varustamot	1,6 milj. euroa (10 mmk)
<i>Alushankintojen korkotuki</i> Lastialusvarustamot	2,8 milj. euroa (17 mmk)
<i>Lastialusten miehistökustannus-</i> <i>tuki</i> Lastialusvarustamot	40,9 milj. euroa (243,5 mmk)
<i>Merityötulovähennys</i> Merimiehet	28,5 milj. euroa (170 mmk)
<i>Merimieseläkkeiden valtionosuus</i> Merimiehet ja varustamot	29 milj. euroa (173 mmk)
<i>Yhteensä</i> Merenkulkuelinkeino	103,2 milj. euroa (614 mmk)
<i>Tax free</i> (Ahvenanmaa ja Viro) Matkustaja-alusvarustamot	n. 168 milj. euroa (n. 1 mrd. mk)

Arviot perustuvat valtiovarainministeriön, liikenneministeriön ja Merenkululaitoksen tekemään selvitykseen (Selvitys merenkuluelinkeinon verotuksesta ja tukitoimenpiteistä, 1998), jonka arvot on päivitetty vuoden 2001 tasolle. Laskelmassa ei ole otettu huomioon edellä kuvattua verotuksen ylipoistoista ja alusten myyntivoittojen verotuksen lykkäytymisestä aiheutuvaa etua. Laskelmassa ei ole myöskään otettu huomioon sellaisia merenkuluelinkeinon välillisesti kohdistuvia

tukimuotoja kuten telakkateollisuuden tukea eikä Suomen Vientiluotto Oy:n alushankintoihin myöntämiin lainoihin sisältyvää korkotukea.

Hallitus on 28 päivänä syyskuuta 2001 antanut eduskunnalle esityksen laiksi ulkomaanliikenteen kauppa-alusluettelosta annetun lain 1 ja 4 §:n muuttamisesta (HE 144/2001 vp). Ehdotuksen mukaan miehistökustannusten perusteella maksettavan tuen piiriin pääsisivät myös sellaiset Suomen lipun alla ulkomaanliikenteessä purjehtivat matkustaja-alukset, jotka liikennöivät säännöllisesti suomalaisesta satamasta. Tuen määrä olisi 97 prosenttia Suomessa yleisesti verovelvollisten merenkulkijoiden alukselta saamasta merityötulosta toimitetusta ennakonpidätyksestä. Tuen määrä olisi vuositasolla vuoden 2002 mukaisessa tilanteessa 27 682 000 euroa.

Varustamoalan viimeaikaisesta kehityksestä Suomessa

Vesiliikenteen osuus Suomen bruttokansantuotteesta oli vuonna 1999 noin 0,6 prosenttia. Luku sisältää meriliikenteen lisäksi rannikkoliikenteen ja kotimaan sisävesiliikenteen. Todellinen osuus on jonkin verran suurempi, sillä luku ei sisällä sellaisia yrityksiä, joissa varustamotoiminta ei ole päätoimiala. Koko liikenteen osuus bruttokansantuotteesta oli 8,8 prosenttia.

Seuraavassa esitetään eräitä keskeisiä varustamoalan tilaa ja kehitystä koskevia lukuja.

Varustamoyhtiöiden liikevaihto ja kannattavuus sekä niiden suorittaman tuloveron määrä on viime vuosina kehittynyt seuraavasti:

Vuosi	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Yritysten määrä							69	44	42	42	47
Milj. euroa											
Liikevaihto	951	1 112	1 189	1 389	1 550	1 553	1 628	1 796	1 882	1 967	2 111
Voitto ennen tilinpäätösiirtoja ja veroja	47	72	33	64	125	102	82	109	156	147	280
Välittömät verot	14	20	12	10	23	21	15	24	34	37	68
Tilikauden voitto	40	54	15	39	43	52	28	55	98	100	211

(Lähde: Liikenteen tilinpäätöstietoja 1990 - 2000, Tilastokeskus. Vuoden 2000 poikkeuksellisen suuret luvut johtuvat yhden merkittävää varustamotoimintaa harjoittavan monitoimialayrityksen toimialaluokittelun muuttumisesta.). Vuoden 2000 tiedot kattavat 97 prosenttia varustamoiksi luokiteltujen yritysten liikevaihdosta.

Suomen varustamoala on jakautunut pääpiirteissään siten, että ulkomaanliikenteessä on muutamia suuria, hyvin menestyneitä varustamoja, merkittävimpinä 4 suurta pörssi-yhtiötä, ja toisaalta noin 20 edellisiä selvästi pienempää varustamoita tytäryhtiöineen. Viimeksi mainittujen varustamojen kannattavuus on yleensä merkittävästi pörssivarustamoja alhaisempi ja vanhojen alusten myyminen muodostaa olennaisen osan tällaisten yhtiöiden toiminnasta ja tuloksesta. Neljä suurinta yhtiötä kattavat alan koko liikevaihdosta noin 90 prosenttia. Voitosta ennen varauksia ja veroja näiden yhtiöiden osuus on noin 95 prosenttia.

#### *Alusten ulosliputus*

Varustamotoiminta on viime vuosina voimakkaasti kansainvälistynyt. Kehitystä on tukenut osaltaan EU:n sisämarkkina-alueen luomiseen tähtäävät toimenpiteet, jollaisia ovat muun muassa alusten rekisteröintiä toisen Euroopan talousalueeseen kuuluvan valtion alusrekisteriin helpottavat säännökset. Myös Suomen merilain aluksen lippua koskevia säännöksiä väljennettiin vuoden 1999 lopulla Euroopan yhteisön perustamissopi-

muksen mukaisen sijoittautumisvapauden toteuttamiseksi. Säännösten mukaan alus on suomalainen ja oikeutettu käyttämään Suomen lippua, jos Suomen taikka asetuksessa säädetyin edellytyksin muun Euroopan talousalueeseen kuuluvan valtion kansalainen tai oikeushenkilö omistaa aluksesta enemmän kuin kuusi kymmenesosaa. Uusilla säännöksillä on vastaavasti helpotettu suomalaisten alusten poistamista Suomen rekisteristä ja siirtämistä toiseen Euroopan talousalueeseen kuuluvan valtion alusrekisteriin. Vastaavan tyyppisiä aluksen rekisteröintisäännöksiä on myös muiden ETA-maiden lainsäädännössä. Näin ollen suomalaisessa omistuksessa oleva alus voidaan yleensä helposti siirtää toisen Euroopan talousalueeseen kuuluvan valtion alusrekisteriin.

Ulosliputuksella tarkoitetaan sitä, että aluksen omistava varustamo rekisteröi aluksen jonkin muun kuin oman kotivaltionsa alusrekisteriin. Alusten ulosliputtamiseen liittyvää kansainvälistä kehitystä ja sen vaikutuksia OECD-maiden tukipolitiikkaan tarkastellaan jäljempänä kohdassa 1.2. Kansainvälinen kehitys.

Suomalaisten varustamojen tai niiden ulkomaisten tytäryhtiöiden omistamasta tai pit-

käaikaisilla sopimuksilla rahtaamasta tonnista kuului vuonna 2000 53 prosenttia Suomen alusrekisteriin, 18 prosenttia muun Euroopan unionin jäsenmaan alusrekisteriin ja 29 prosenttia muuhun ulkomaiseen rekisteriin.

Ulkomaanliikenteessä Suomen lipun alla olevien alusten määrä on viime vuosina kehittynyt seuraavasti: (Lähde: Tilastokeskus. Vuosien 1988—1992 luvut on laskettu alusten omistajien antamien alusten käyttöä koskevien tietojen pohjalta. Vuodesta 1992 määriin sisältyvät ulkomaanliikenteen kauppaalusluetteloon merkityt alukset, pientonniston korkotukea saavat alukset sekä matkustajalukset ja -autolautat)

Vuosi	Lukumäärä	Bruttovetoisuus tuhatta tonnia
1988	104	845
1989	112	972
1990	107	1094
1991	115	1084
1992	116	1193
1993	114	1280
1994	115	1376
1995	116	1417
1996	116	1393
1997	118	1445
1998	122	1500
1999	125	1525
2000	123	1490
2001	125*	1449*

\* Lokakuun lopun tieto

Suomalaisten yhtiöiden ulkomaille rekisteröidyt alukset on usein jo alunperin hankittu varustamon ulkomaiseen tytäryhtiöön ja rekisteröity suoraan ulkomaille toiminnallisista ja kustannussyistä. Suosituin rekisteröinti- paikka vuonna 2000 oli Bahamasaaret, jonka rekisterissä oli 14 alusta, toisena Ruotsi (11 alusta) ja kolmantena Saksa (9 alusta). Osa ulkomaan lipun alla olevista aluksista on kolmansien maiden välisessä liikenteessä.

Suomalaisten varustamojen ulkomaisissa rekistereissä oleva aluskanta on kehittynyt seuraavasti:

Vuosi	Ulkomaille rekisteröity tonnist lkm	Bruttovetoisuus tuhatta tonnia
1988	64	1120
1989	65	1310
1990	87	1580
1991	91	1630
1992	87	1950
1993	79	1800
1994	73	1730
1995	72	1770
1996	72	1870
1997	67	1710
1998	76	1900
1999	76	1960
2000	61	1330
2001	53*	1150*

\* Lokakuun lopun tieto

Suomalaisten alusten osuus Suomen ja ulkomaiden välisen meriliikenteen tavarakuljetuksista ja matkustajakuljetuksista on kehittynyt vuosina 1988—2001 seuraavasti:

Vuosi	Suomalaisten alus- ten osuus kuljetetusta tonni- määrästä, %	Suomalaisten alusten osuus matkustajakulje- tuksista, %
1988	43,6	65,3
1989	42,4	64,9
1990	34,6	61,4
1991	34,2	61,9
1992	35,0	59,6
1993	39,2	60,5
1994	38,9	67,0
1995	40,6	68,7
1996	42,2	70,9
1997	42,8	68,8
1998	42,9	67,1
1999	43,7	67,1
2000	40,1	61,8
2001	37,6*	61,6*

\* Lokakuun lopun tieto

Aluksen merkitsemisellä Suomen alusrekisteriin on merkitystä ensi sijassa Suomen työlainsäädännön noudattamisen kannalta. Tukien myöntämisen kannalta lippuvaltiolla on merkitystä kauppa-alusluettelotuen maksamisessa, sillä vain Suomeen rekisteröidyt alukset ovat oikeutettuja tukeen. Aluksen rekisteröinti ulkomaille tapahtuu yleensä kus-

tannussyistä. Ulkomaisilla aluksilla käytetään usein kustannuksiltaan halvempaa ETA-alueen ulkopuolelta tulevaa työvoimaa, mikä lisäksi varustamot saavat usein muitakin etuja.

Suomalaisten alusten ulosliputtamisia ovat käytännössä osaltaan estäneet tai hidastaneet aluksen myyntiin liittyvät veroseuraamukset. Ulosliputusta ovat hillinneet osaltaan myös varustamon saamiin muihin tukiin mahdollisesti liittyvät karenssit. Esimerkiksi korkotuen saaminen edellyttää aluksen pysymistä Suomen rekisterissä korkotuen maksamisen ajan. Vastaavasti muissa valtioissa asetetaan usein edellytyksiä varustamojen ja alusten kotimaisuudelle tuen saamisen ehtona, mikä puolestaan ehkäisee alusten siirtoa pois kyseisen valtion rekisteristä.

### *Työllisyys*

Viimeisten viiden vuoden aikana merenkulkijoiden lukumäärässä ei ole tapahtunut olennaisia muutoksia. Sen sijaan 1980 luvun alkuun verrattuna laivatyöpaikkojen määrä on laskenut lähes puoleen aikaisemmasta. Ulkomaanliikenteen aluksilla työskenteli vuonna 1999 henkilötyövuosina mitattuna vajaat 8000 merimiestä. Kokonaisuudessaan 30 prosenttia toimi kansiosastolla ja 18 prosenttia koneosastolla. Suurin ryhmä, 52 prosenttia, toimi ravintola-, tarjoilu- ja keittiötehtävissä. Viimeksi mainitusta henkilöstöryhmästä yli 80 prosenttia toimi matkustaja-aluksilla ja autolautoilla. Kaikista merimiesammateissa toimivista henkilöistä noin 60 prosenttia toimii matkustaja-aluksilla ja autolautoilla. Suomalaisilla laivoilla työskentelevistä henkilöistä ulkomaalaisten osuus on vähemmän kuin 2 prosenttia, mikä on kansainvälisesti tarkastellen erittäin alhainen määrä. Lainsäädäntö ei ole esteenä ulkomaalaisten palkkaamiselle, mutta nykyinen käytäntö on muotoutunut työnantaja- ja työntekijäpuolen välisin sopimuksin.

Työministeriön tilastojen mukaan loka-kuussa 2001 merialalla oli 743 työnhakijaa, joista 413 oli työttömänä. Tämän mukaisesti alan työttömyysaste olisi noin 5 prosenttia, koko maan työttömyysasteen ollessa vastaavasti 12,9 prosenttia. Laivan päällystön osalta työttömyysaste on oletettavasti mainittua

määrää pienempi, sillä varustamoiden ja Merenkululaitoksen mukaan viime aikoina on ollut jopa vaikeuksia saada suomalaista päällystystä laivoille.

Alan työllisyystilannetta on kuitenkin vaikea arvioida luotettavasti. Ensinnäkin alan kausiluonteisuudesta johtuen kotimaanliikenteessä vain kesäkaudella liikennöivien alusten henkilökunnan todellisesta työllisyystilanteesta kauden ulkopuolella on vaikea saada tietoja. Toiseksi, matkustaja-aluksilla työskentelevän ravintola- ja tarjoiluhenkilökunnan todellista työttömyyttä on vaikea arvioida, sillä alukselle työnhakijaksi ilmoitettava henkilö voi samanaikaisesti olla töissä maissa. Päällystön kohdalla tilannetta hämärtää lisäksi se, että arviolta 300–400 henkilöä vuodessa työskentelee ulkomaisilla aluksilla. Osa tällaisista henkilöistä voi samanaikaisesti olla työnhakijana suomalaiselle alukselle.

### **1.2. Kansainvälinen kehitys**

Merenkulun tuista muissa maissa

#### *Alusten ulosliputus*

Kansainvälisessä vertailussa alusrekisterit jaotellaan kolmeen pääryhmään: avoimet rekisterit (open registers), perinteiset alusrekisterit (traditional registers) ja rinnakkaisrekisterit (second registers). Ulosliputuksesta on kysymys silloin, kun omistaja rekisteröi aluksensa vieraan maan alusrekisteriin.

Avoimille rekistereille on ominaista, että niissä ei vaadita merkittävää taloudellista tai omistuksellista yhteyttä aluksen ja rekisteröintivaltion välillä. Usein rekisteriin merkitsemisen edellytyksenä olevat, muun muassa aluksiin ja miehistöön kohdistuvat vaatimukset, ovat melko alhaisia. Syynä tällaisen rekisterin valintaan on monesti se, että näin päästään alempiin miehistökustannuksiin ja vältetään kotimaan korkeammat verot samoin kuin kotimaan rekisterin edellyttämät tiukemmat vaatimukset. Varustamot ovat käyttäneet lisääntyvässä määrin avoimia rekistereitä saavuttaakseen kustannussäästöjä. Vastaavasti alusten rekisteröinnit kotimaan rekistereihin ovat vähentyneet. Merkittävimmät avoimet ja kansainväliset rekisterit ovat Pa-



naman, Liberian, Bahaman, Maltan, Kyproksen, Singaporen, Norjan, St. Vincentin, Marshall-saarten ja Hong Kongin rekisterit. Suosiota ovat saavuttaneet myös järjestelyt, joissa alusten omistajina ovat erityistyyppiset yhtiöt (International Business Companies), jotka on muodostettu rekisteriä pitävässä maassa. Tällaisten yhtiöiden edunsaajia on usein vaikea jäljittää. Yhtiöihin kohdistuu yleensä varsin vähäiset kirjanpitoa ja tilintarkastusta koskevat vaatimukset tai tällaisia vaatimuksia ei aseteta lainkaan.

Perinteiset alusrekisterit sisältävät yleensä melko runsaasti esimerkiksi aluksen omistusta ja miehistöä koskevia vaatimuksia. Yleensä aluksen omistajan tulee olla kyseisen maan tai Euroopan unionin piirissä jonkin Euroopan unionin jäsenvaltion kansalainen taikka yhteisö, jolla on kotipaikka kyseisessä maassa. Aluksen miehistön tulee tyypillisesti täyttää tiettyjä kansalaisuutta ja pätevyyttä koskevia vaatimuksia.

Rinnakkaisrekisterit sisältävät sekä avoimille rekistereille että perinteisille rekistereille tyypillisiä piirteitä. Niitä on perustettu pääasiassa ehkäisemään kotimaisesti omistettujen alusten ulosliputusta ja houkuttelemaan takaisin avoimiin rekistereihin liputettuja aluksia. Perinteisten rekisterien tavoin rinnakkaisrekisteriin merkitsemisen edellytyksenä on tavallisesti, että aluksen strateginen ja kaupallinen johto tapahtuu kyseisessä maassa tai että aluksella on omistuksellista yhteyttä tuohon maahan. Rekisteröinnille ja rekistereihin sisällytettävälle tiedoille asetetaan yleensä avoimia rekistereitä korkeampia vaatimuksia, samoin miehistön pätevyyttä koskevat vaatimukset ovat yleisiä. Miehistöä koskevat edellytykset ovat tyypillisesti perinteisiä rekistereitä väljempää, minkä johdosta varustamo voi päästä merkittäviin miehistökustannussäästöihin. Tällaisia rekistereitä ovat muun muassa Norjan ja Tanskan kansainväliset alusrekisterit, niin sanotut NIS- ja DIS-rekisterit. Myös monet muut OECD-maat ovat ottaneet käyttöön rinnakkaisrekistereitä.

Kokemus on kuitenkin osoittanut, että rinnakkaisrekisterien ja kansainvälisten rekisterien perustaminen ei ole ollut riittävä toimenpide pysäyttämään perinteisten rekisteröintien vähenemistä. Varustamojen kilpailu-

kyvyn parantamiseksi useat OECD-maat ovat lisäksi ottaneet käyttöön erityisiä verotuksellisia toimenpiteitä ja muita tukimuotoja ehkäistäkseen ulosliputuksen jatkumisen ja houkutelakseen aluksia takaisin omiin rekistereihinsä.

#### *Miehistökustannustuet*

Kansainvälisesti tarkastellen yleinen tukimuoto on miehistön palkkaverojen ja sosiaalikulustannusten huojentaminen tai niiden palauttaminen varustamolle osittain tai kokonaan. Miehistökustannustuen tarkoituksena on varustamon kilpailukyvyn parantaminen siltä osin kuin varustamo työllistää tukea myöntävän maan kansalaisia.

Rinnakkaisrekisteröinti ja verotuksen kautta myönnettävät tukitoimenpiteet eivät välttämättä ole kytköksissä toisiinsa, vaikkakin ne usein täydentävät toisiaan. Esimerkiksi Tanskan ja Norjan kansainvälisiin NIS- ja DIS-rekistereihin merkitsemisellä voidaan toteuttaa suurempi joustavuus miehistökustannuksissa ja lisäksi varustamon miehistökustannuksia tuetaan miehistön palkkatuloja koskevilla veronhuojennuksilla. Tanskassa DIS-rekisteriin kuuluvalla aluksella työskentelevät henkilöt eivät maksa palkastaan veroja, vaan heille maksetaan niin sanottua nettopalkkaa. Saksassa tuli voimaan vuoden 1999 alusta samanaikaisesti tonniveron kanssa järjestelmä, jonka mukaan varustamo saa valtiolta takaisin 40 prosenttia miehistön palkkaverojen määrästä.

Ruotsissa lastialusvarustamoille annetaan tukena määrä, joka vastaa miehistön palkasta maksettavia veroja ja osin sosiaalikulustannuksia. Viimeksi mainittua tukea lisättiin vuonna 1999. Nykyinen järjestelmä päättyy vuoden 2001 lopussa. Ruotsissa aluksilla työskenteleviä henkilöitä koskevat erityiset verosäännökset kumottiin vuonna 1998, joten tällaiset henkilöt maksavat nykyään bruttotuloistaan täyden tuloveron.

Ruotsin hallitus antoi toukokuussa 2001 valtiopäiville esityksen siirtymisestä netto-palkkajärjestelmään matkustaja- ja lastialuksilla. Muutos tuli voimaan 1 päivästä lokakuuta 2001. Tuen valtionaloudellisen vaikutuksen on arvioitu olevan vuositasolla 1,3 miljardia Ruotsin kruunua.

*Merenkulun verotuet*

Varustamotoiminnan sijoittumisesta käytävä kansainvälinen kilpailu on kiihtynyt huomattavasti viime vuosina. Tämä on johtanut myös kansainväliseen verokilpailuun varustamojen verotuksessa. Varustamoelinkeino on useissa maissa saatettu verotuksellisesti erityisasemaan, ja kehityssuuntauksena on ollut se, että kansainvälisessä kilpailussa toimiviin varustamoihin kohdentuva tosiasiallisen verotuksen taso on muodostunut hyvin alhaiseksi.

Kansainvälisesti yleisiä varustamotoiminnan verotusmuotoja ovat varustamotulojen osittainen verovapaus, korotetut poisto-oikeudet, alushankintavaraukset ja alennetut verokannat. Useat maat ovat ottaneet käyttöön tonnistoroverojärjestelmän.

Tonnistoroverolainsäädäntö on tällä hetkellä voimassa viidessä OECD-valtiossa. Tonnistorovero otettiin käyttöön Kreikassa vuonna 1975, Alankomaissa ja Norjassa vuonna 1996, Saksassa vuonna 1999 ja Isossa-Britanniassa vuonna 2000. Lisäksi Tanskan hallitus on notifioidut ehdotuksen Tanskan tonnistoroverojärjestelmäksi komissiolle. Tanskan lisäksi myös kaikissa tonnistoroveron käyttöön ottaneissa maissa on käytössä erityiset kansainväliset alusrekisterit, joihin merkityillä aluksilla on mahdollista käyttää ulkomaista työvoimaa väljin työehdoin.

Tonnistoroverojärjestelmässä varustamoyhtiöiden tavanomainen yhteisöverotus on korvattu erityisellä tonnistoroveron perustavalla verolla. Voiton verottamisen sijasta varustamoille lasketaan yhtiön operoimien alusten vetoisuuteen perustuva laskennallinen verotettava tulo, jonka perusteella määrätään yhtiöverokannan mukainen tonnistorovero. Eräissä maissa tonnistorovero lasketaan suoraan alusten vetoisuuden perusteella ilman kuvitteellisen tulon määrittämistä. Tonnistorovero ei siten riipu yhtiön tosiasiallisen tuloksen määrästä. Veroa peritään näin ollen myös niiltä vuosilta, joilta yhtiön toiminta on tappiollista. Tonnistoroverotuksen valinnut yritys sitoutuu pysymään järjestelmässä koko tonnistoroverokauden, jonka pituus on tyypillisesti 10 vuotta.

Keskeinen tonnistoroverotuksen soveltamisalaan kuuluva toiminta on lastin ja mat-

kustajien kuljettaminen kansainvälisessä meriliikenteessä. Joissakin maissa tonnistoroverotuksen piiriin kuuluvana liikennöintinä pidetään myös kotimaan rannikkoliikennettä. Tämän ydintoiminnan lisäksi tonnistoroverotuksen piiriin kuuluu kunkin maan erityisolosuhteista riippuen vaihtelevassa määrin muita, varsinaiseen kuljetustoimintaan läheisesti liittyviä toimintoja. Tonnistoroverotuksen piiriin kuuluu tyypillisesti itse omistettujen alusten operoinnista saatu tulo samoin kuin vuokralle otetuista aluksista saatu tulo. Bareboat-ehdoin vuokralle annettujen alusten vuokratulo näyttäisi kuuluvan tonnistoroverotuksen piiriin vain yhdessä maassa ja sielläkin rajoitetusti ja lyhytaikaisesti.

Tonnistoroverotuksen soveltamisalan ulkopuolelle on melko tarkoin rajattu kuljetustoiminnan ulkopuolelle jäävä merellä tapahtuva kaupallinen toiminta, kuten kalastus ja luonnonvarojen etsiminen ja hyödyntäminen.

Tonnistoroverojärjestelmät edellyttävät, että varustamon tosiasiallisen johdon tulee sijaita kyseisissä maissa. Lähtökohtana monissa järjestelmissä on se, että järjestelmä on rajoitettu sovellettavaksi asianomaisen maan alusrekisteriin merkittyihin aluksiin. Monissa maissa on kuitenkin hyväksytty se, että järjestelmää sovelletaan myös toisen valtion alusrekisteriin merkittyyn alukseen, esimerkiksi toisen Euroopan unionin jäsenvaltion rekisteriin, jos aluksen strateginen ja kaupallinen johto kuitenkin on tuen myöntäneessä maassa.

Tonnistoroverojärjestelmille on tyypillistä se, että tonnistoroverosta tai sen laskentaperusteena olevasta kuvitteellisesta tulosta ei hyväksytä tehtäväksi mitään vähennyksiä. Tämä koskee myös alusten ja muun käyttöomaisuuden hankintamenon vähentämistä. Tonnistoroverotus korvaa normaalin yhteisöveron kaavamaisella tuloksen vaihteluista riippumattomalla verolla.

Tyypillisenä piirteenä tonnistoroverojärjestelmissä ovat myös veron kiertämisen estämiseen tähtäävät säännökset. Niiden taustalla on tavoite rajoittaa tonnistoroverotettavan toiminnan menojen vähentämistä tonnistoroverotuksen ulkopuolelle jäävän tuloverotettavan toiminnan tuottamasta tulosta yhtiön itsensä tai toisen yhtiön tuloverotuksessa. Sääntelyn yksityiskohtaisuus vaihtelee melkoisesti jär-

jestelmästä toiseen. Erityisen pitkälle vietyjä antiavoidance-säännöksiä sisältyy Ison-Britannian järjestelmään.

Tonnistoveroon siirryttäessä yrityksellä olevan, tuloverojärjestelmään liittyvän verovelan maksuunpanemiseksi on käytössä erilaisia malleja. Verovelan määrä riippuu kussakin maassa käytössä olevasta poistojärjestelmästä ja alusten luovutusvoittojen verotuksesta. Suomen kaltainen menojäännös-poistojärjestelmä on käytössä tonnistoveron jo käyttöön ottaneista tai sitä suunnittelevista maista lähinnä Tanskassa.

Eräissä maissa tonnistoveron käyttöön ottamiseen on liittynyt varustamoille asetettuja velvoitteita, esimerkiksi Isossa-Britanniassa merimiesten koulutusvelvoitteita ja Saksassa turvallisuusstandardien tiukentaminen. Tanskassa on suunnitteilla aluspoistojärjestelmän uudistaminen tonnistoverolain säätämisen yhteydessä.

Koska monissa maissa varustamojen verotukseen sovelletaan normaalissakin tuloverojärjestelmässä monia lievennyksiä, tonnistoverojärjestelmien käyttöönotto ei ole välttämättä merkinnyt sitä, että varustamot maksaisivat tonnistoverojärjestelmässä olennaisesti vähemmän veroa. Tonnistoverojärjestelmien hyötynä on pikemminkin esitetty olevan se, että tonnistoverojärjestelmässä veronäkökohdat ohjaavat liikkeenjohdollista päätöksentekoa ja investointeja vähemmän kuin normaalissa tuloverojärjestelmässä.

Pohjoismaista tonnistovero on käytössä ainoastaan Norjassa. Norjan tonnistoverojärjestelmä eroaa perusteiltaan muista mainituista järjestelmistä siten, että sen soveltamisala on selvästi suppeampi kuin muissa maissa. Tonnistoverojärjestelmän piiriin kuuluva yhtiö ei saa omistaa muuta omaisuutta kuin aluksia ja rahoitusomaisuutta. Tonnistoverotuksen piiriin kuuluu aluksen operointi ja vuokraus. Laissa asetetaan kuitenkin rajoituksia sille, miten alusten operointi on järjestettävä. Olennaista on, että tonnistoverotettavalla yhtiöllä ei saa olla palkattua henkilöstöä, vaan operatiivinen toiminta on annettava sellaisen yhtiön hoidettavaksi, joka ei kuulu tonnistoverotuksen piiriin. Alusten operointia koskevien sopimusten edellytetään olevan markkinaehtoisesti hinnoiteltuja, jolloin niiden tuotama tulo tulee verotetuksi aluksen operoin-

nista vastaavassa normaalien yhtiöverotuksen piiriin kuuluvassa yhtiössä. Näin ollen Norjan tonnistoverojärjestelmässä lähinnä alukseen tehdystä sijoituksesta saatu tulo on vapautettu normaalista yritysverotuksesta. Tonnistoverotuksen piiriin voi päästä ainoastaan norjalainen, varustamotoimintaa harjoittava yhtiö. Vaatimuksena ei ole, että alusten tulisi olla Norjaan rekisteröityjä. Vuoden 2000 alusta tonnistoveron määrää on nostettu ja lakiin lisätty rajoituksia veronkierron estämiseksi.

Euroopan unionin ja OECD:n linjaukset

#### *Tonnistovero valtioneuvoston*

Euroopan yhteisön perustamissopimuksen valtioneuvoston 87—89 artiklojen nojalla valtioneuvosto yrityksille — mukaan luetuna verojärjestelmän kautta annettava tuki — on lähtökohtaisesti kiellettyä. Kansainvälisen kilpailutilanteen vuoksi eräillä toimialoilla tästä perusperiaatteesta on kuitenkin luovuttu. Valtioneuvoston säännösten ja varustamotoiminnalle myönnettävien tukien suhdetta käsitellään komission keväällä 1997 vahvistamissa meriliikenteen valtioneuvoston suuntaviivoissa (Revised Guidelines on State Aid to Maritime Transport). Suuntaviivoissa tunnustetaan varustamotoiminnan erityisasema. Erityisasema aiheutuu siitä, että jäsenvaltioiden varustamot joutuvat kilpailemaan selvästi halvemmalla kustannustasolla toimivien yhteisön ulkopuolisiin maihin sijoittautuneiden varustamoiden kanssa. Suuntaviivojen yleisinä tavoitteina on parantaa yhteisön alusten kilpailukykyä ja siten pyrkiä turvaamaan työpaikat yhteisön jäsenmaissa, säilyttämään merenkulun osaaminen yhteisössä ja kehittämään merenkulkutaitoja sekä parantamaan turvallisuutta.

Komission suuntaviivoissa varustamotoiminnan tuelle on asetettu tiettyjä ehtoja: tuki ei saa vääristää jäsenvaltioiden välistä kilpailua ja tuki on aina rajoitettava tavoitteen saavuttamisen kannalta välttämättömään.

Tuen tulee lähtökohtaisesti kohdistua jäsenvaltion lipun alla purjehtiviin aluksiin. Tuki voi kuitenkin poikkeuksellisesti koskea myös kolmansien maiden lipun alla olevia aluksia, jos tuki koskee jäsenvaltion alueelle

sijoittautuneen varustamon koko yritysverotuksen alaista laivastoa ja jos voidaan osoittaa, että kaikkien kyseisten alusten strateginen ja kaupallinen johtaminen tapahtuu jäsenvaltion alueelta ja että kyseinen toiminta vaikuttaa merkittävästi yhteisön talouteen ja työllisyyteen.

Suuntaviivojen mukaan sallittu valtiontukien enimmäismäärä varustamotoiminnalle on alaan kohdistuvien verojen ja sosiaalimaksujen määrä. Näin ollen, varustamoelinkeino ei saa tukea nettomääräisesti. Suuntaviivoissa mainitaan lähtökohtaisesti hyväksyttävänä valtiontukina miehistötuen ohella muun ohessa nopeutetut poistot, jälleenhankintavaukset sekä tonnivero. Komission tarkoituksena on uudistaa suuntaviivat vuonna 2002.

Komissio on syksyllä 2001 julkaisemassaan liikennepolitiikkaa koskevassa valkoisessa kirjassa (Valkoinen kirja, Eurooppalainen liikennepolitiikka vuoteen 2010: valintojen aika, Brussels, 12/09/2001 COM(2001) 370) viitannut tonniverotuksen harmonisointisuunnitelmiin. Edistääkseen mahdollisimman monien alusten takaisinliputusta jäsenmaiden alusrekistereihin komission aikomuksena on tehdä direktiiviehdotus tonniin perustuvasta verotusjärjestelmästä. Komission on tarkoitus tehdä ehdotuksensa vuoden 2002 aikana.

#### *Tonnivero verokilpailutoimenpiteenä*

Varustamotoiminnan verotukia on käsitelty EU:n piirissä myös niin sanotussa yritysverotuksen käytännesääntötyöryhmässä (Code of Conduct for Business Taxation). Työryhmä perustettiin Ecofin -neuvoston päätöksellä joulukuussa 1997, ja sen tehtäväksi asetettiin ensi vaiheessa laatia lista sellaisista jäsenvaltioissa voimassa olevista yritysverotuskäytännöistä, joiden voidaan katsoa ilmentävän haitallista verokilpailua. Ecofin-neuvosto hyväksyi samassa yhteydessä kriteerit, joiden valossa verotuskäytäntöjen haitallisuutta tulee arvioida. Käytännesääntötyöryhmä luovutti raporttinsa haitallisiksi katsottavista verotuskäytännöistä Ecofin-neuvostolle marraskuussa 1999.

Tonniverojärjestelmien arvioinnissa jäsenvaltioiden kannat jakaantuivat. Muun mu-

assa Suomen mielestä tonniverojärjestelmät täyttivät haitallisen verokilpailun kriteerit. Enemmistö päätyi kuitenkin arvioon, että tonniveroa ei tule luokitella haitalliseksi verotuskäytännöksi. Perusteluina tälle arviolle mainittiin, että merenkulussa on maailmanlaajuiset markkinat ja että yhteisö joutuu toimimaan kovassa maailmanlaajuisessa kilpailussa. Käytännesääntötyöryhmän loppuraporttia ei ole vielä käsitelty poliittisella tasolla.

Tonniverojärjestelmät ovat olleet käsiteltävänä myös OECD:n piirissä. OECD:n haitallista verokilpailua tutkineen työryhmän raportissa (Forum on Harmful Tax Practices, kesäkuu 2000) tonniverojärjestelmät luokiteltiin potentiaalisesti haitallisiksi verotuskäytännöiksi. Kyseessä oli kuitenkin alustava arvio, joten verotuskäytäntöjen tosiasiallisen haitallisuuden arviointi on edelleen kesken OECD:ssä.

#### **1.3. Nykytilan arviointi**

Suomi on pienenä ja avoimena kansantaloutena voimakkaasti riippuvainen ulkomaankaupasta. Kauppa suuntautuu pääosin länteen ja on riippuvainen toimivista meriyhteyksistä. Ympärivuotisten meriyhteyksien edellytyksenä on, että käytettävissä on riittävästi jäävähvisteistä tonnistoa. Suomen kauppalavasto on perinteisesti hoitanut ulkomaankaupan tavarankuljetuksista noin 40 prosenttia.

Alusten säilyminen Suomen alusrekisterissä on tärkeää Suomen huoltovarmuuden kannalta. Huoltovarmuuden turvaamisesta annetun lain (1390/1992) tarkoituksena on poikkeusolojen varalta turvata väestön toimeentulon, maan talouselämän ja maanpuolustuksen kannalta välttämättömät taloudelliset toiminnot. Huoltovarmuuden tavoitteista annetussa valtioneuvoston päätöksessä (1440/1995) on erääksi keskeiseksi tavoitteeksi asetettu kuljetus-, varastointi- ja jakelujärjestelmien riittävän toimintakyvyn varmistaminen kriisitilanteiden varalta pääpainon ollessa merikuljetusten turvaamisella. Päätöksen mukaan ulkomaankaupan kuljetusten turvaamiseksi ylläpidetään riittävää Suomessa rekisteröityä jäävähvisteistä aluskalustoa.

Viranomaisten valtuuksista poikkeusolois-

sa säädetään valmiuslaissa (1080/1991) ja puolustustilalaisissa (1083/1991). Kriisitilanteessa huoltovarmuuden turvaamiseksi voidaan velvoitteita asettaa ainoastaan suomalaiselle varustamolle koskien sen itse omistamaa, Suomen alusrekisteriin merkittyä alusta. Myös puolustustaloudellinen suunnitelukunta on 22 päivänä huhtikuuta 1998 valtioneuvostolle osoittamassaan kirjeessä kiinnittänyt erityistä huomiota merenkulun huoltovarmuuden turvaamiseen ja esittänyt, että kotimaisten kauppa-alusten toimintaedellytykset turvattaisiin keskeisiä EU-maita vastaavalle tasolle. Huoltovarmuuden turvaamiseksi vaadittavan suomalaisen tonniston vähimmäistarvetta ei ole virallisesti määritelty, mutta on esitetty käsityksiä, että suomalaisen tonniston osuuden tulisi säilyä vähintään nykyisellä tasolla.

Suomalaisten varustamojen omistaman, Suomen lipun alla purjehtivan aluskannan säilymistä on pidetty tärkeänä huoltovarmuuden turvaamisen lisäksi alan työllisyyden ja merimiesammattitaidon säilymisen kannalta. Riittävän suuri kotimainen kauppalaivasto turvaa sen, ettei Suomessa muodostu puutetta suomalaisista merimiehistä. Ammattitaitoinen kotimainen miehistö edistää myös huoltovarmuudelle asetettujen tavoitteiden toteuttamista erityisesti sen vuoksi, että kotimaiset merenkulkijat hallitsevat parhaiten talvimerenkulun ja saaristomerenkulun vaikeat navigaatioolosuhteet.

Useissa kilpailijamaissa on viime vuosina lisätty varustamoille myönnettävien julkisten tukien määrää. Tämän johdosta suomalaisten varustamojen kilpailukyky on viime aikoina merkittävästi heikentynyt. Samanaikaisesti Itämeren liikenteeseen on tullut halvempaa tonnistoja. Merkittävin kilpailukykyyn vaikuttava seikka on se, että suomalaisten alusten miehityskustannukset ovat säilyneet kilpailijamaita korkeampina. Suurimmat varustamot ovat uhanneet ulosliputtaa aluksiaan lähinnä johonkin toiseen EU-maahan, kuten Ruotsiin, Tanskaan, Alankomaihin tai Saksaan.

Erityisesti suurten pörssivarustamojen taholta on lisäksi vaadittu kansainväliseen verokilpailuun vedoten varustamojen tuloverotuksen poistamista tai ainakin merkittävää alentamista Suomessa. Voimassa olevan verojärjestelmän heikkoutena on pidetty erityi-

sesti yritykseen jätettyyn voittoon kohdistuvaa veroa, joka aiheuttaa yritykselle verokustannuksia ja heikentää siten yrityksen kannattavuutta ja vakavaraisuutta. On myös esitetty, että aluskannan uudistamisen tulisi voida tapahtua ilman veroseuraamuksia. Suomen verojärjestelmää ei ole näistä syistä pidetty kilpailukykyisenä.

## **2. Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset**

### **2.1. Esityksen tavoitteet**

Esityksen tavoitteena on, että suomalaisia varustamoja tuetaan julkisin varoin siten, että tarve verosyistä johtuviin ulosliputuksiin vähenisi. Esitys liittyy osana hallituksen kesällä 2000 tekemään päätökseen merenkulun tukien lisäämisestä. Hallitus päätti tuolloin tonnistoverojärjestelmän käyttöönotosta ja miehityskustannustuen laajentamisesta. Miehityskustannustuen laajentamista on selostettu ulkomaanliikenteen kauppa-alusluettelosta annetun lain muuttamista koskevan hallituksen esityksen perusteluissa.

Varustamoiden veronhuojennuksilla ja muilla merenkulupoliittisilla ratkaisuilla pyritään vaikuttamaan siihen, että mahdollisimman suuri määrä ulkomaankaupan vienti- ja tuontikuljetuksista sekä matkustajaliikenteestä voidaan hoitaa suomalaisessa omistuksessa olevalla ja Suomen lipun alla purjehtivalla tonnistolla, joka työllistää kotimaisia merenkulkijoita. Mikäli päätetyt tuet eivät toteutuisi, eräät suuret varustamot ovat ilmoittaneet, että ne tulisivat asteittain siirtämään koko tonnistonsa ulkomaille, jolloin myös suomalaiset työpaikat vähitellen katoaisivat.

Lastialusten ulosliputusten on esitetty suuntautuvan ensi sijassa valtioon, joissa on käytössä tonnistovero. Matkustaja-alusten ulosliputusten on puolestaan esitetty suuntautuvan ensisijaisesti Ruotsiin.

Ehdotettavan tonnistoverolain tavoitteena on suomalaisten varustamojen kilpailukykyyn parantaminen tukemalla erityisesti niiden omistamien, Suomen lipun alla purjehtivien alusten käyttämistä ulkomaankaupan merikuljetuksissa. Suomen huoltovarmuuden turvaamisen lisäksi tavoitteena on edistää myös alusten suomalaisen miehistön työllisyyttä.

Aluksen siirtyessä pois Suomen lipun alta varustamo usein miehittää aluksen suomalaisen miehistön sijasta kokonaan tai osittain ulkomaisella miehistöllä palkkakustannustensa alentamiseksi. Tonnistoveron käyttöönoton uskotaan osaltaan myötävaikuttavan siihen, että suomalaisten varustamojen omistamat alukset säilyvät vähintään nykyisessä määrin Suomen lipun alla.

## 2.2. Keskeiset ehdotukset

### Yleistä

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi laki tonnistoverosta. Ehdotuksen mukaan kansainvälistä meriliikennettä harjoittava suomalainen osakeyhtiö tai toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan yhtiön Suomessa oleva kiinteä toimipaikka voisi tietyin edellytyksin meriliikenteen harjoittamisesta saadun tulon osalta valita tuloverotuksen sijasta alusten nettotonniston määrään perustuvan tonnistoveron. Ulkomaisen yhtiön kiinteää toimipaikkaa koskisivat soveltuvin osin lain yhtiötä koskevat säännökset.

Ehdotuksen mukaan tonnistoveron voisi valita yhtiö, jota tosiasiallisesti johdetaan Suomesta, joka harjoittaa tavaroiden tai matkustajien kuljettamista tonnistoverotettavilla aluksilla Suomesta ja on siitä Suomessa verovelvollinen. Edellytykset ovat tärkeitä myös arvioitaessa tukea kansainvälisen verokilpailun näkökulmasta haitallisena verokilpailutoimenpiteenä. Tuen myöntämisen tarkoituksena ei ole esimerkiksi pyrkiä houkuttelemaan yrityksiä rekisteröitymään Suomeen ja rekisteröimään aluksiaan Suomen alusrekisteriin pelkästään veroedun saamiseksi ilman, että toimintaa tosiasiasa harjoitettaisiin Suomessa.

Konserniverokeskus hyväksyisi hakemuksesta edellytykset täyttävän yhtiön tonnistoverovelvolliseksi. Tonnistoveron valinnutta yhtiötä ei tällöin verotettaisi tonnistoverotettavasta toiminnasta saadusta voitosta tuloverotuksessa 10 vuoden pituisena tonnistoverokautena.

Varustamotoimintaa lain voimaantullessa harjoitettavien yhtiöiden olisi hakeuduttava tonnistoverotuksen piiriin 12 kuukauden kuluessa lain voimaantulossa.

Tonnistoverotusta koskeva valinta olisi tehtävä konsernikohtaisesti. Jos konserniin kuuluu useampia hyväksymisedellytykset täyttäviä yhtiöitä tai jos samoilla henkilöillä on määräämisvalta useammassa tuollaisessa yhtiössä, niiden olisi kaikkien valittava tonnistoverotus. Konserni ei siten voisi esimerkiksi siirtää tonnistoveron piiriin hakeutuvaan yhtiöön vanhoja, verotuksessa jo lähes poistettuja aluksia ja sijoittaa uudet alukset tuloverotuksen piiriin kuuluviin suomalaisiin yhtiöihinsä.

Tonnistoverotettavasta toiminnasta saadut tulot

Tonnistoverotuksen piiriin kuuluisivat tulot, jotka saadaan tavaroiden ja matkustajien kuljettamisesta tonnistoverotettavalla aluksella, aluksella tapahtuvasta tavaroiden ja palvelujen myynnistä siellä kulutettavaksi sekä tuollaisen toiminnan harjoittamiselle välttämättömistä ja siihen läheisesti liittyvistä toiminnoista. Tonnistoverotettavina tuloina pidettäisiin myös tuloja, jotka saadaan tonnistoverotettavan aluksen vuokralle antamisesta miehistöineen sekä tonnistoverotettavan aluksen ja muun tonnistoverotettavassa toiminnassa käytetyn irtaimen kuluvaan käyttöomaisuuden luovuttamisesta.

Tonnistoveron piiriin ei sen sijaan kuuluisi muu liiketoiminta eikä myöskään tonnistoverotuksen piiriin kuuluvien merikuljetuksiin liittyvien palvelutoimintojen tarjoaminen muille yrityksille. Esimerkiksi ahtaustoiminnan, muiden satamapalvelujen, huolintatoiminnan taikka maakuljetusten kuuluminen tonnistoverotuksen piiriin ehdotettua laajemmin antaisi varustamoyhtiöille perusteetoman kilpailuedun tuollaista toimintaa päätoimialanaan harjoitaviin yrittäjiin nähden.

Tonnistoveron piiriin eivät kuuluisi myöskään rahoitusomaisuuden, kiinteän omaisuuden, rakennusten, osakkeiden ja osuuskuntien tuotto eikä niiden luovutuksesta saatu voitto.

Tonnistoverotuksen ulkopuolelle jäisi myös aluksella tapahtuva muu vähittäismyyntitoiminta kuin ravintola- ja kahvila-toiminnan yhteydessä harjoitettu tarjoilu. Muutoin kuin tarjoilun yhteydessä tapahtuva alkoholin ja tupakkatuotteiden myynti samoin kuin makeisten, kosmetiikan, korujen,

pienelektroniikan ja muiden sellaisten hyödykkeiden myynti, joita ei ole varsinaisesti ajateltukaan kulutettavaksi aluksella, kuuluisi normaalin tuloverotuksen piiriin. Tällaisten tavaroiden myyntiä harjoitetaan myös maissa, jossa se on poikkeuksetta tuloveron piirissä. Tuloverosta vapauttaminen merkitsisi huomattavaa kilpailuetua varustamon aluksella harjoittamalle myynnille.

Ahvenanmaan liikenteessä samoin kuin Suomen ja kolmansien maiden välisessä liikenteessä olevilla aluksilla harjoitettu myyntitoiminta perustuu lähes yksinomaan tax-free -myyntiin liittyvään hinnoitteluetuun verrattuna vastaavien tuotteiden vähittäismyyntiin maissa. Mahdollisuus tax-free -myyntiin perustuu Suomen liittymisestä Euroopan unioniin tehdyn sopimuksen (SopS 103/1994) liitteenä olevaan Ahvenanmaan poikkeusasemaa koskevan pöytäkirjaan, jonka mukaan Ahvenanmaan maakuntaa pidetään arvonlisäverotuksessa kolmantena alueena ja valmisteverotuksessa direktiivien soveltamisalan ulkopuolelle jäävänä kansallisenä alueena. Pöytäkirjan mukaan komissio voi tehdä ehdotuksia järjestelmän muuttamiseksi, jos se katsoo, että Ahvenanmaan poikkeusasemaa ei enää voida muun ohessa kilpailunäkökohdat huomioon ottaen pitää perusteltuna.

Tonnistoverojärjestelmän kautta annettavan tuen tarkoituksena on lisätä merenkulkualan kilpailukykyä, mutta säilyttää Suomen tavantomainen tuloverotaso muussa kaupallisessa toiminnassa. Rajaus on tärkeä, jotta estetään kilpailun vääristyminen. Rajoitus johtuu osaltaan komission merenkulun valtiontuen suuntaviivojen vaatimuksesta, jonka mukaan veroedut on rajoitettava koskemaan ainoastaan merenkulkua. Jos laivayhtiö harjoittaa muuta kaupallista toimintaa kuin merenkulkua, tuen valuminen merenkulkuun liittymättömään toimintaan on estettävä.

#### Muun tulon verotus

Yhtiön saamaa muuta kuin tonnistoverotettavasta toiminnasta saatua tuloa verotettaisiin yleisten tuloverolainsäädännön säännösten mukaisesti. Tästä tulosta ei vähennettäisi tonnistoverotettavaan toimintaan kohdistuvia menoja. Yhtiölle ennen tonnistoverotukseen

siirtymistä aiheutuneet tappiot eivät olisi vähennyskelpoisia.

Tuloveroseuraamuksia voisi lisäksi eräissä tapauksissa aiheutua sen verovelan purkautumisesta, joka tonnistoveroon siirryttäessä kohdistuu tonnistoverotettavaan toimintaan kuuluviin aluksiin tai muuhun irtaimeen kuuluvaan käyttöomaisuuteen.

#### Tonnistoverotettavat alukset

Tonnistoverotettavia aluksia olisivat pääasiallisesti lastin tai matkustajien kuljettamiseen tarkoitetut alukset, joita johdetaan strategisesti ja kaupallisesti Suomesta ja joiden bruttovetoisuus on vähintään 100. Alusten tulisi olla pääasiassa kansainvälisessä meriliikenteessä.

Koska verotuen keskeisenä tavoitteena on alusten säilyminen Suomen lipun alla, tonnistoverotuksen kautta annettava tuki kohdistuisi ensi sijassa varustamon omistamien, Suomen lipun alla purjehtivien alusten käyttöön. Tonnistovero on ensi sijassa järjestelmä aluksiaan operoivalle varustamolle.

Tonnistoverotettavia aluksia olisivat ensinnäkin varustamon omat matkustaja-alukset ja miehistökustannustukeen oikeuttavat ulkomaanliikenteen kauppa-alusluetteloon merkityt alukset, joilla se itse operoi tai joita se antaa vuokralle miehistöineen. Tällaisten alusten osuus yhtiön tonnistoverotettavasta tonnistosta tulisi olla vähintään 25 prosenttia.

Tonnistoverotettavia aluksia olisivat myös Euroopan unionin jäsenvaltion alusrekisteriin kuuluvat vuokralle otetut alukset. Vaatimus aluksen kuulumisesta jäsenvaltion alusrekisteriin johtuu edellä jakson 1.2. alaotsikon "Tonnistovero valtiontukena" alla selostetusta alusten lippuun liittyvästä vaatimuksesta.

Miehistöineen vuokralle otetun aluskannan osuus yhtiön koko tonnistoverotettavasta tonnistosta ei saisi ylittää 50 prosenttia. Vaatimuksen taustalla ovat huoltovarmuuden turvaamiseen liittyvät näkökohdat. Kriisitilanteissa valtioneuvosto voi asettaa tehokkaasti velvoitteita vain suomalaisen yhtiön Suomen alusrekisteriin merkityille aluksille. Mahdollisuus määrätä varustamon miehistöineen vuokralle ottamien, ulkomaisessa alusrekisterissä olevien alusten käytöstä voidaan arvioida olennaisesti rajoitetummaksi. Ehdot

tuksen mukaan tuki kohdistetaan ensi sijassa varustamon omistamiin, Suomen alusrekisteriin merkittyihin aluksiin sekä bareboat-ehdoin vuokralle otettuihin aluksiin, joiden suhteen varustamolla voi kriisitilanteessa olla tosiasiaa yhtä vahva määräysvalta kuin itse omistettuihin ja Suomen alusrekisteriin kuluviin aluksiin.

Komissio on hyväksynyt poikkeuksen lipuvaatimuksesta viimeksi hyväksyessään Britannian tonnistoverojärjestelmän vuonna 1998. Notifioinnin yhteydessä esitetyn selvityksen mukaan maan varustamojen suoraan omistaman tonniston määrä oli alentunut noin viidennekseen vuoden 1975 50 miljoonasta tonnista ja vain runsas viidennes aluksista kuului vuonna 1998 Britannian tai toisen jäsenvaltion alusrekisteriin. Tukitoimenpiteen seurauksena Britannian alusrekisteriin kuuluvan aluskannan odotettiin kaksinkertaistuvan kolmen vuoden kuluessa.

Suomen tonnistoverojärjestelmän soveltamisella suomalaisten varustamoyhtiöiden kolmansien maiden alusrekisterissä oleviin aluksiin ei voitaisi merenkulun tukipolitiikan suuntaviivojen edellyttämällä tavalla olennaisesti edistää taloudellista toimintaa ja työllisyyttä unionin alueella.

Rajoitukset on pyritty mitoittamaan siten, että ne sallisivat varustamojen jatkaa toimintaansa nykyisellä aluskannalla mutta samalla rajoittaisivat nykyisin suomalaisessa omistuksessa ja Suomen lipun alla olevien alusten ulosliputusta.

#### Tonnistovero

Tonnistoveroa suoritettaisiin tonnistoverotettavien alusten nettovetoisuuden perusteella aluksen koon mukaan porrastetusti siten, että 1 000 nettotonniin asti vero olisi 0,4 euroa kutakin 100 tonnia kohden päivässä, 1 000 tonnin ylittävältä osalta 10 000 tonniin asti 0,3 euroa, 10 000 tonnin ylittävältä osalta 25 000 tonniin asti 0,2 euroa päivässä ja 25 000 tonnin ylittävältä osalta 0,1 euroa kutakin 100 tonnia kohden päivässä.

Tonnistoverotuksen toimittamisessa noudatettaisiin pitkälti tuloverotusta koskevia verotusmenettelyistä annetun lain (1558/1995) säännöksiä. Tonnistoverotuksen toimittaminen kuuluisi Konserniverokeskukselle.

Tonnistoveron rajoittaminen tuettavaan toimintaan

Tonnistovero muodostaa merkittävän poikkeaman yleisestä yritysverojärjestelmästä ja huomattavan edun yritykselle sen piirissä olevien tulojen verotuksessa. Sen niveltäminen voimassa olevaan yritysverojärjestelmään on ongelmallista. Vaarana on, että tonnistoverojärjestelmän kautta annettava veroetu laajenee koskemaan toimintoja, joita ei ole tarkoitettu tuen piiriin. Houkutusena saattaisi olla esimerkiksi konsernin puitteissa pyrkiä keinotekoisesti kasvattamaan tonnistoveron piiriin kuuluvien tulojen piiriä ja siirtää vastaavasti vähennysoikeuksia käytettäväksi tuloveron piirissä oleville yhtiöille tai ryhtyä muihin keinotekoisin järjestelyihin veroedun saamiseksi.

Jotta tonnistoveron soveltamisen ulkopuolisen toiminnan voittoa ei voitaisi sisällyttää tonnistoveron piiriin, edellytetään, että markkinaehtoisuusperiaatetta on käytettävä konsernin sisäisissä liiketoimissa tonnistoveroyhtiön ja muiden yhtiöiden välillä ja että menoja ja vähennyksiä, jotka ovat peräisin tonnistoverotettavasta toiminnasta, ei saa vähentää tuloverotuksessa.

Rahoituskorkojen vähennyskelpottomuus tonnistoveroyhtiössä saattaisi houkutella rahoituskustannusten minimointiin kohdistamalla velkarahoitus ensisijaisesti konsernin tuloverotettaviin yhtiöihin. Tästä syystä ehdotetaan, että tonnistoveroyhtiön velkojen määrän alittaessa puolet yhtiön oman pääoman määrästä, yhtiön tuloon lisättäisiin näiden määrien erotukselle laskettu korko.

Koska tonnistovero olisi vaihtoehto tuloverotukselle, tonnistoverotettavaan toimintaan ei sovellettaisi tuloverotuksessa tulon veronalaisuutta eikä menon vähennyskelpoisuutta koskevia säännöksiä. Tämän johdosta eivät tulisi sovellettaviksi myöskään esimerkiksi konserniavustuksesta verotuksessa annettu laki (825/1986) eivätkä sellaisenaan myöskään elinkeinotulon verottamisesta annetun lain yritysjärjestelysäännökset. Keskeistä mainittujen erityissäännösten soveltamisessa on tuloverotuksen neutraalisuus- ja symmetrisuusperiaate.

Konserniavustuksen maksajan ja saajan tuloverotukset kytkeytyvät kiinteästi toisiinsa



siten, että avustuksen maksajan tuloverotuksessa vähennetään vastaava määrä, mikä luetaan veronalaiseksi tuloksi saajalla. Kysymyksessä on tuloverotettavan voiton siirto verotettavaksi toisen yhtiön tuloverotuksessa. Tämä periaate soveltuu huonosti tonnistoverotuksen piirissä olevan laivanvarustustoiminnan tulon verotukseen. Tonnistoverovelvollinen voisi jakaa konserniavustusta vain tuloverotuksen piiriin kuuluvista tuloistaan. Konserniavustuksella ei näin ollen käytännössä olisi mainittavaa merkitystä varustamoille.

Yritysjärjestelyjä koskevat säännökset perustuvat keskeisesti tuloverotuksessa tietyn edellytyksin noudatettavan jatkuvuusperiaatteen pohjalle. Jatkuvuusperiaatteen mukaisesti tuloverotus jatkuu vastaanottavassa yhtiössä samanlaisena kuin se olisi toteutunut varat siirtäneessä yhtiössä, jos viimeksi mainittu yhtiö olisi itse jatkanut toimintaa. Periaate ei toteudu tilanteessa, jossa osa yritysjärjestelyyn osallisista yhtiöistä toimii tuloverotuksen ulkopuolella tonnistoverovelvollisena. Tonnistoverotuksen keskeisiä periaatteita on lisäksi verotuksen toteutuminen siirrettäessä varoja pois tonnistoverotuksen piiristä samoin kuin markkinaehtoisuusperiaatteen noudattaminen tuloverotettavien ja tonnistoverotettavien yhtiöiden välisissä liiketoimissa.

Edellä esitetyistä syistä yritysjärjestelyt olisivat mahdollisia veroseuraamuksitta vain silloin, kun ne tapahtuvat tonnistoverovelvollisten yhtiöiden välisinä. Ehdotuksen mukaan sulautuminen voisi näin ollen tapahtua jatkuvuusperiaatteen mukaisesti silloin, kun sekä sulautuvat yhtiöt että vastaanottava yhtiö ovat tonnistoverovelvollisia. Vastaavasti jakautuminen olisi mahdollista ilman välittömiä veroseuraamuksia, jos tonnistoverovelvollinen yhtiö jakautuu kahdeksi tai useammaksi tonnistoverovelvolliseksi yhtiöksi.

Lakiin ehdotetaan otettavaksi lisäksi yleinen tonnistoverojärjestelmän väärinkäyttöä ehkäisevä sääntely. Säilyäkseen tonnistoveron piirissä yhtiö on velvollinen pidättäytymään sellaisista toimenpiteistä, jotka johtaisivat lain tarkoitusperille vieraan veroedun saamiseen tonnistoverojärjestelmää hyväksi käyttäen. Säännös tulisi sovellettavaksi vain silloin, kun tällainen väärinkäyttö on ollut

selvää ja tarkoituksellista. Se ei näin ollen vaaranna yrityksen oikeusturvaa. Myös muiden tonnistoveron käyttöön ottaneiden valtioiden tonnistoverolainsäädäntöön sisältyy vastaavia säännöksiä.

#### Varojen jaon verotus

Verotuki kohdistuisi vain yhtiön jakamattomaan voittoon. Voitto verotettaisiin siinä vaiheessa, kun sitä otetaan ulos yhtiöstä. Tämä tapahtuisi käytännössä siten, että tonnistoverovelvollisen yhtiön jakamaan osinkoon sovellettaisiin yhtiöveron hyvitysjärjestelmää. Tämä merkitsisi sitä, että otettaessa yhtiöstä ulos voittoa, yhtiö maksaisi tarvittaessa täydennysveroa. Jotta veron määräämistä ei voitaisi välttää jakamalla yhtiön varoja omistajille osingon sijasta muulla tavalla, vastaava veroseuraamus ehdotetaan koskemaan myös muuta varojen jakamista kuin osingonjakoa. Jotta varoja ei voitaisi ottaa yhtiöstä voitonjaon verotuksen välttämiseksi osakelainana tai muuna saman konsernin sisäisenä järjestelynä, lakiin sisältyisi lainanantoa koskevia rajoituksia.

#### Ennen tonnistoverokautta syntyneen verovelan käsittely

Tonnistoveroon siirryttäessä joudutaan ratkaisemaan nykyjärjestelmän huojennuksista johtuvien verovelkojen käsittely. Tuloverojärjestelmä tarjoaa mahdollisuuksia verotuksen lykkäämiseen myöhempään ajankohtaan. Yritykset ovat käyttäneet vaihtelevasti hyväkseen tätä veronmaksun ajoittamista koskevaa mahdollisuutta. Suurimpien lastialusvarustamojen yhteenlaskettu verovelka vuonna 2000 oli runsaat 90 miljoonaa euroa ja suurimpien matkustaja-alusvarustamojen verovelka runsaat 50 miljoonaa euroa, eli yhteensä runsaat 140 miljoonaa euroa. Mainittuihin määriin eivät sisälly monitoimialayri-tysten aluksiin kohdistuva verovelka.

Verovelka johtuu aluksista ja muusta kulu- vasta irtaimesta käyttöomaisuudesta verotuksessa hyväksytyistä yli- ja alijäämistä ja mahdollisuudesta alusten luovutusvoittojen verotuksen lykkäämiseen. Tuloverojärjestelmässä aikaisempina vuosina tehty ylijäämistä pienentävät vastaavasti myöhempinä vuosina tehtä-

viä poistoja ja lisäävät siten yhtiön veroja noina vuosina. Sama koskee alusten luovutusvoittojen käsittelyä menojäännöspoistojärjestelmässä. Koska luovutushinnat vähennetään menojäännöksestä, ne lisäävät verotettavaa tuloa vähitellen myöhemmin vuosina. Käytännössä näin käy esimerkiksi siinä tapauksessa että varustamo myy merkittävän osan aluskannastaan. Alukset saattavat silti olla edelleen yhtiön käytössä vuokralle otettuina. Jos yhtiö ei hanki tilalle vastaavassa määrin uutta kalustoa, verotuksen menojäännös muodostuu negatiiviseksi ja verovelka alkaa purkautua. Verotusta ei kuitenkaan tapahtuisi, jos yhtiö siirtyi tonnistoverojärjestelmään, jossa vero määrätään pelkästään nettotonniston perusteella.

Mikäli verovelkaa ei otettaisi erikseen huomioon verojärjestelmää muutettaessa, alhaisesta tonnistoverosta saatavan edun lisäksi varustamo hyötyisi lisäksi siitä, että tuloverotuksen poistojärjestelmän mahdollistama voiton verotuksen lykkääntyminen muuttuisi senkin lopulliseksi veronhuojennukseksi. Tonnistovero voisi tällöin jopa osaltaan edesauttaa alusten luovutuksia. Koska ainakaan ulkomaille myytäviä aluksia ei todennäköisesti tulaisi pitämään Suomen alusrekisterissä, tonnistovero voisi samalla jopa edistää alusten ulosliputusta, mikä olisi vastoin ehdotettavan lain tavoitteita.

Aluskantaan ja muuhun käyttöomaisuuteen kohdistuva verovelka on sitoutuneena menojäännöspoistojärjestelmään siten, että sen suuruus vastaa verokannan mukaista osuutta käyttöomaisuuden käyvän arvon ja verotuksessa vähentämättä olevan menojäännöksen erotuksesta. Koska vanhaan järjestelmään liittyy monilla varustamoilla huomattavan suuri verovelka, sen pakollista maksuunpanoa välittömästi tonnistoveroon siirryttäessä ei ole pidetty kohtuullisena.

Ehdotuksen mukaan verovelka alkaisi purkautua käyttöomaisuutta luovutettaessa vasta, kun tonnistoverotettavaan toimintaan kuuluvasta käyttöomaisuudesta saatuja luovutushintoja ei voida vähentää tonnistoverotettavan toiminnan menojäännöksestä. Tuloksi luettaisiin kuitenkin enintään määrä, jolla tonnistoverotettavaan toiminnan menojäännökseen kuuluvan käyttöomaisuuden todennäköinen luovutushinta tonnistoverotukseen

siirryttäessä ylittää menojäännöksen määrän. Vanhan järjestelmän aikana syntynyt veroluotto korkoetuineen voisi näin ollen säilyä käyttöomaisuuteen sitoutuneena jopa koko tonnistoverokauden, jos yhtiön aluskanta ei olennaisesti alene.

#### Tuloveron maksuunpano yhtiön poistuessa järjestelmästä

Järjestelmän tarkoituksena on, että tonnistoveron valinnut yhtiö sitoutuu siihen koko tonnistoverokaudeksi. Sitoumus on voimassa riippumatta siitä, muodostuuko yhtiön todellinen tulos tonnistoverokaudella voitolliseksi vai tappiolliseksi.

Yhtiön hyväksyminen tonnistoverovelvolliseksi olisi peruutettava, jos yhtiö ei enää täytä hyväksymisen edellytyksiä, eikä tilanne korjaannu Konserniverokeskuksen määräämänä aikana. Tällöin yhtiön tonnistoverovelvollisuus päättyisi ja yhtiö siirtyisi tuloverotukseen. Yhtiölle määrättäisiin lisäksi takautuvasti tulovero siltä ajalta, jolta yhtiölle oli jäänyt määräämättä tulovero.

Käytännössä yhtiö voisi omilla toimenpiteillään saada aikaan sen, että tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen on peruutettava, minkä jälkeen yhtiö siirtyisi normaalin tuloverotuksen piiriin. Ei ole kuitenkaan hyväksyttävää, että yhtiö voisi niin halutessaan siirtyä järjestelmästä toiseen verokustannusten minimoimiseksi. Tästä syystä ehdotetaan, että peruuttamistilanteissa yhtiölle määrättäisiin lisäksi veronkorotus, jonka määrä olisi 10 tai, eräissä järjestelmän väärinkäyttöön liittyvissä tilanteissa 40 prosenttia määrättävän tuloveron määrästä.

Tonnistoverokauden päätyttyä yhtiön verotukseen sovellettaisiin jälleen yleisiä tulon verottamista koskevia säännöksiä. Tuloverotuksessa ei voitaisi vähentää mitään sellaisia vähennyksiä, jotka yhtiö olisi voinut vähentää jo tonnistoverokautena, jos se olisi ollut tuolloin tuloverotettava. Tonnistoverokauden jälkeen yhtiö voi kuitenkin valita uuden 10 vuoden tonnistoverokauden.

### 3. Esityksen vaikutukset

#### 3.1. Taloudelliset vaikutukset

Vaikutukset varustamojen kilpailukykyyn ja ulosliputuksiin

Ehdotettu verotuki yhdessä julkisista varoista myönnettävien muiden julkisten tukien kanssa parantaisi suomalaisten lastialusvarustamojen kilpailukykyä ja vähentäisi siten ulosliputusten uhkaa. Aluskannan säilyminen kotimaisessa omistuksessa ja Suomen alusrekisterissä ehkäisisi huoltovarmuuden ja alan kotimaisen työllisyystilanteen heikkenemistä.

Laadittaessa tonnistoverovelvollisen aluskannan koostumukseen liittyviä säännöksiä, joilla on pyritty turvaamaan alusten säilymistä suomalaisessa omistuksessa, on tavoitteena ollut, että yhtiöt voisivat jatkaa toimintaansa nykyisellä aluskoostumuksella. Ehdotetut säännökset antaisivat kuitenkin monille varustamoille mahdollisuuden korvata niiden nykyisin omistamaa aluskantaa toisen EU-jäsenvaltion alusrekisterissä olevalla vuokratulla kalustolla.

Omistetun aluskannan merkittävä väheneminen voi kuitenkin johtaa aluskantaan kohdistuvan piilevän verovelan maksuunpanoon. Tällä voidaan arvioida olevan huomattavaakin tosiasiallista vaikutusta yhtiöiden arvioitessa ulosliputuksiin liittyviä hyötyjä ja haittoja.

Vaikutukset veron tuottoon

*Yhteisövero ja osingonjaon verotus*

Ehdotus merkitsee, että tonnistoverovelvollinen ei maksaisi tuloveroa tonnistoveron piiriin kuuluvan toiminnan tonnistoverokauden aikana tuottamasta voitosta. Verottamatta jäänyt tulo verotettaisiin kuitenkin jaettaessa varoja yhtiöstä osakkaalle. Kysymys olisi näin ollen veronmaksun lykkääntymisestä. Tonnistoverovelvollisen olisi siten yhtiöveron hyvitysjärjestelmän mukaisesti maksetta-

va veroa vähintään 29/71 jakamastaan voitosta. Jos yhtiön tuloverotukseen piiriin kuuluvista tuloistaan maksama vero alittaa mainitun vähimmäismäärän, yhtiölle määrättäisiin niin sanottua täydennysveroa.

Vaikka tonnistoverotuksen valitsevilla varustamoilla olisi ilmeisesti yleensä myös tuloverotuksen piiriin kuuluvia tuloja, niiden maksettavaksi tulevat tuloverot määräytyisivät useimmissa tapauksissa kuitenkin pääasiassa osingonjaon perusteella.

*Merenkulun veronhuojennuksia koskeva selvitys*

Esityksen vaikutusten arviointi pohjautuu Tilastokeskuksen, Valtion taloudellisen tutkimuskeskuksen ja valtiovarainministeriön vuonna 2000 laatimaan selvitykseen merenkulun tuloverotuen fiskaalisista vaikutuksista.

Selvitys perustuu Tilastokeskuksen tilinpäätöstilaston vesiliikennetoimialaa koskevaan yritysaineistoon vuosilta 1997 ja 1998. Aineistoa täydennettiin verohallinnosta saaduilla verotustiedoilla. Selvityksessä tarkasteltiin vaihtoehtoisina huojennusmalleina varaukseen perustuvaa huojennusjärjestelmään sekä alennetun verokannan soveltamiseen perustuvaa mallia.

Aineistoon kuuluvat yhtiöt maksoivat vuonna 1998 yhteisöveroa 44 miljoonaa euroa, mistä lastialusvarustamojen osuus oli 34 miljoonaa euroa ja matkustaja-alusvarustamojen osuus 10,7 miljoonaa euroa.

Alennetun verokannan mallissa vaikutukset laskettiin 5, 10 ja 20 prosentin verokannalla. Vaikutukset vastaavat ehdotetun järjestelmän mukaisen veronhuojennuksen vaikutusta yhtiöillä, joiden efektiivinen tuloveroaste, kun otetaan huomioon tuloverotuksen piiriin ehdotuksen mukaan kuuluvat tulot, on 5, 10 tai 20 prosenttia. Vaikutukset laskettiin erikseen lyhyellä ja pitkällä aikavälillä. Verotulojen aleneminen eri verokannoilla ilmenee seuraavasta taulukosta.

	Yhteisöveron muutos, milj. euroa		
	Efektiivinen veroaste		
	5 %	10 %	20 %
Lyhyt tähtäin			
henkilöliikenne	-24,2	-22,4	-10,6
tavaraliikenne	-27,6	-21,9	-10,6
Pitkä tähtäin			
henkilöliikenne	-23,5	21,7	-10,4
tavaraliikenne	-19,5	-17,0	-10,4

Selvityksen hyödyntämistä ehdotusten taloudellisten vaikutusten arvioinnissa vaikeuttaa se, että tonnistoverotuksen piiriin kuuluvan toiminnan osuus on vaikea arvioida.

Jos oletetaan, että tonnistoverotettavien lastialusvarustamojen keskimääräinen efektiivinen tuloveroaste olisi 5 prosenttia, huojennus merkitsisi aineistoon sisällyttyville meriliikenteen tavarankuljetusta harjoittaville yrityksille yhteisöveron alenemista ensimmäisenä vuonna noin 27 miljoonalla eurolla. Pidemmällä aikavälillä vaikutus olisi vajaat 20 miljoonaa euroa vuodessa.

Jos vastaavasti matkustaja-alusvarustamojen efektiivinen tuloveroaste olisi 20 prosenttia, kun otetaan huomioon tuloverotuksen piiriin kuuluva matkustajamyynä, näiden varustamojen yhteisöverot alenisivat 10 miljoonalla eurolla.

Verokantaolettamasta riippuen laskelman osoittama huojennus ylittää yhtiöiden kyseisenä vuonna tosiasiasa maksamien verojen määrän. Tämä johtuu siitä, että laskelmia tehtäessä on eliminoitu konserniavustusten vaikutus. Laskelmien perusteena on näin ollen varustamoyhtiöiden liiketaloudellinen voitto.

#### *Ehdotusten vaikutuksista yhteisöveron tuottoon*

Edellä selostettu selvitys perustuu puhtaasti staattiseen tarkasteluun, jossa on laskettu vuoden 1998 tietojen perusteella yhtiöiden suoritettavaksi tuleva yhteisövero nykyjärjestelmässä ja tonnistoverojärjestelmässä. Arvioitaessa ehdotuksen fiskaalisia vaikutuksia on otettava huomioon, että pohjatiedot perustuvat osin kaavamaisiin oletuksiin. Yhtiöiden jakaman osingon määränä pidettiin laskel-

missa yhtiöiden tosiasiasa maksamaa osinkoa. Koska ehdotetussa järjestelmässä yhtiöiden maksaman yhteisöveron määrä riippuisi ratkaisevasti niiden jakaman osingon määrästä, yhtiöt voivat kuitenkin omin toimenpitein vaikuttaa olennaisesti verorasitukseensa.

Aineisto ei sisällä monitoimialayritysten varustamotoimintaa, koska käytetyistä tietolähteistä ei ole saatavissa tietoja erikseen niiden varustamotoiminnan osalta. Ehdotuksen vaikutukset riippuvat näin ollen paitsi siitä, miten suuri osa varustamoyhtiöistä siirtyy tonnistoverotukseen, myös siitä, missä määrin muut kuin varsinaista varustamotoimintaa harjoittavat yhtiöt tulevat hakeutumaan tonnistoverotuksen piiriin.

Myöskään ehdotuksesta varustamoyritysten toimintaan ja yritys rakenteisiin aiheutuvia muutoksia ei ole voitu ottaa huomioon.

#### *Lastialusvarustamojen yhteisövero*

Edellä mainitut epävarmuustekijät huomioidaan ottaen ehdotusten arvioidaan vähentävän yhtiöveron tuottoa lastialusvarustamoilta vuonna 2002 noin 17 miljoonalla eurolla, mistä valtion osuus olisi noin 10 miljoonaa euroa sekä kuntien ja seurakuntien osuus 7 miljoonaa euroa. Myöhemmin vuosina vaikutus veron tuottoon olisi 17—25 miljoonaa euroa.

Jos varustamojen toiminta pysyisi osapuolteen nykyisen kaltaisena, ei ole oletettavissa, että yhtiöille aiheutuisi veroseuraamuksia vanhan verovelan maksuunpanon johdosta.

#### *Lastialusvarustamojen tonnistovero*

Tonnistoveroa arvioidaan kertyvän valtiolle runsaat 0,5 miljoonaa euroa vuosittain.

#### *Matkustaja-alusvarustamot*

Ehdotuksen vaikutusten arviointiin matkustaja-alusvarustamoihin ei ole käytettävissä riittäviä tietoja. Tämä johtuu siitä, että etenkin Suomen ja Ruotsin välillä liikennöivien matkustaja-alusten tulonmuodostuksessa tonnistoveron ulkopuolelle jäävällä myyntitoiminnalla on olennainen merkitys. Yhtiöiden tilinpäätös- ja verotustietojen perusteella ei

voida selvittää matkustajamyynnin ja toisaalta tonnistoverotuksen piiriin kuuluvan toiminnan tuloksellisuutta.

Varustamoalan esittämien arvioiden mukaan tonnistoverotuksen piiriin hakeutuminen ei olisi laajaa matkustajamyyntiä harjoitaville matkustaja-alusvarustamoille taloudellisesti kannattavaa, eivätkä ne tämän vuoksi hakeutuisi tonnistoverotuksen piiriin. Ehdotuksella ei tässä tapauksessa olisi merkittävää vaikutusta matkustaja-alussektorilta nykyisin kertyvien verotulojen määrään.

Esitys keventäisi kuitenkin sellaisten yhtiöiden verotusta, joilla matkustajamyynnin osuus voitonmuodostuksessa ei ole merkittävä.

#### *Ehdotusten vaikutukset verrattuna ulosliputusvaihtoehtoon*

Edellä esitetyt arviot pohjautuvat ehdotetun järjestelmän ja nykyjärjestelmän vertailuun saman aineiston pohjalta. Ehdotuksen vaikutuksia voidaan toisaalta arvioida vertaamalla niitä ulosliputuksen aikaansaamiin julkistaloudellisiin vaikutuksiin.

Ulosliputuksilla olisi vaikutusta varustamoalalta kertyvän yhteisöveron määrään siinä tapauksessa, että alukset siirrettäisiin varustamojen ulkomaisiin tytäryhtiöihin. Pohjoismaiden keskinäisen verosopimuksen mukaan aluksen käyttämisestä kansainväliseen liikenteeseen saadusta tulosta verotetaan vain yrityksen asuinvaltiossa. Yhtiö ei maksaisi voitostaan veroa Suomessa, jos yhtiön kotipaikka on toisessa Pohjoismaassa. Saksan ja Alankomaiden kanssa tehtyjen sopimusten mukaan verotusoikeus on sen sijaan vain sillä valtiolla, jossa yrityksen tosiasiallinen liikkeen johto on.

Ulosliputukset vaikuttavat usein myös aluksilla työskentelevän henkilökunnan palkkatuloista Suomeen kertyvän veron määrään. Suomalaiset merimiehet maksavat veroa Suomeen riippumatta siitä, minkä valtion alusrekisteriin kuuluvalla aluksella työskentely tapahtuu, jollei verosopimuksella ole toisin sovittu. Jos alukset siirretään sellaisen valtion rekisteriin, joka perii alusrekisteriinsä kuuluvilla aluksilla työskentelevien ulkomaa-laisten merimiesten palkasta lähdeveroa, joka hyvitetään merimiehen verotuksessa Suo-

messä, Suomen verotulot alenisivat lähdeveroa vastaavalta osalta. Muussa tapauksessa ulosliputus ei sellaisenaan alentaisi alalta kertyvien palkkaverojen määrää. Koska ulosliputusten tavoitteena on tyypillisesti pyrkiä alentaa miehistökustannuksia, mikä usein johtaisi edullisen ulkomaisen työvoiman osuuden lisäämiseen, ulosliputukset vähentäisivät samalla aluksilla olevaa suomalaisen työvoiman määrää. Tämän voidaan ainakin lyhyellä aikavälillä arvioida vähentävän verotuloja.

#### *Lastialusvarustamot*

Valtion taloudellinen tutkimuskeskus on edellä mainitussa merenkulkuelinkeinoon tukea ja taloudellisia vaikutuksia koskevassa selvityksessä arvioinut ulosliputusten vaikutuksia lastialusvarustamoihin. Taustaolettamuksena oli, että miehistökustannustuen säilyttäminen vuonna 1999 vallinneella tasolla olisi johtanut siihen, että puolet kaappa-alusluettelossa olevista aluksista ulosliputettaisiin. Päällystön työllisyyden arvioitiin tällöin pysyvän ennallaan, mutta merimiesten työllisyyden heikkenevän jonkin verran. Merimiesten palkkatulojen arvioitiin vähenevän noin 16,8 miljoonalla eurolla, jolloin verotulot vähenisivät noin 5 miljoonalla eurolla vuodessa. Varustamojen maksamat yhteisöverot alenisivat noin 8,4 miljoonalla eurolla vuodessa. Työttömyyskorvausmenot lisääntyisivät enintään 3,3 miljoonalla eurolla, mutta miehistökustannustuen vähenemisestä aiheutuisi valtiolle noin 8,4 miljoonan euron säästö.

Jos ehdotuksen vaikutuksia arvioidaan käyttämällä vertailukohtana kuvattua ulosliputustilannetta, yhteisöverotulojen aleneminen pitkällä aikavälillä jäisi merkittävästi edellä esitettyä 17—25 miljoonaa euroa pienemmäksi. Lisäksi vähenisivät työntekijöiden palkoista Suomen veronsaajille kertyvät verotulot. Pidemmällä aikavälillä ehdotuksesta johtuva verotulojen aleneminen jäisi siten ehkä jopa pienemmäksi kuin edellä vuodelle 2002 esitetty 17 miljoonaa euroa.

Koska varustamojen miehistökustannuksia tuetaan vain siinä tapauksessa, että alus kuuluu Suomen alusrekisteriin, ulosliputus johtaisi miehistökustannustuen menetykseen ja

vähentäisi valtion menoja.

Jos ulosliputus toteutetaan luovuttamalla alukset ulkomaiselle yhtiölle, toimenpide johtaisi aluskannan piilevän verovelan, jonka yhteismäärä vuoden 2000 lopussa oli runsaat 500 miljoonaa markkaa, osittaiseen tuloutumiseen. Laivojen ulosliputusta voidaan joissain tilanteissa pitää myös liikeomaisuuden myyntinä, mikä johtaa koko liiketoimintakonaisuuden käyvän arvon tuloutumiseen verotuksessa.

#### *Matkustaja-alusvarustamot*

Matkustaja-alusten ulosliputusten vaikutuksia verotuloihin on arvioitu hallituksen esityksessä eduskunnalle laiksi ulkomaanliikenteen kauppa-alusluettelosta annetun lain 1 ja 4 §:n muuttamisesta. Esityksessä arvioidaan ulosliputustilanteessa menetettävän verotuloja 28 miljoonaa euroa (noin 165 miljoonaa markkaa).

Ulosliputus luovuttamalla alukset varustamon ulkomaiseen tytäryhtiöön johtaisi toisaalta piilevän verovelan tuloutumiseen, mistä aiheutuisi veronsaajille enimmillään runsaan 50 miljoonan euron määräinen yhteisöverojen lisäys.

Jos ulosliputus sitä vastoin toteutetaan vuokraamalla alukset bareboat-ehdoin ulkomaiselle tytäryhtiölle maahan, jonka alusrekisteriin tällainen alus voidaan merkitä, verovelka ei ulosliputusten johdosta tuloutuisi. Suomalaiselle alukset omistavalle yhtiölle syntyisi tässä tapauksessa kuitenkin Suomessa verotettavaa tuloa vuokratuloista.

#### *Ehdotuksen vaikutuksista kuntien ja Ahvenanmaan maakunnan talouteen*

Ehdotuksella on erityinen merkitys Ahvenanmaan maakunnan alueen kunnille samoin kuin eräille muille rannikkokunnille, joissa varustamoala on tärkeä elinkeinonhaara.

Yksittäisten kuntien ja seurakuntien jakoosuudet yhteisöveron tuotosta vahvistetaan verontilityslain 13 §:n mukaisesti kunnan alueella toimivien yhteisöjen maksamien yhteisöverojen perusteella. Jos yhteisöllä on toimipaikka vain yhdessä kunnassa, yhteisön vero lisätään tämän kunnan laskentaeraan. Jos yhteisöllä on toimipaikka useassa kun-

nassa, yhteisön vero lisätään näiden kuntien laskentaeriin yhteisön toimipaikkojen kunnittaisten henkilöstömäärien suhteessa. Konsernisuhteessa olevien yhtiöiden verotulot jaetaan eri kuntien kesken samoin henkilömäärien suhteessa.

Vastaavaa jakomenettelyä noudatetaan myös Ahvenanmaan maakunnassa asiaa koskevan maakuntalain nojalla.

Kuntien tuloverot alueellaan toimivilta tonnistoverotukseen siirtyviltä lastialusvarustamoilta vähenisivät arviolta vajaalla 7 miljoonalla eurolla vuodessa. Yhteisöveroa kertyisi yhtiöiden muusta kuin tonnistoverotettavan toiminnan voitosta sekä osingonjaosta täydennysverona.

Merenkulun tukitoimet toisaalta kokonaisuutena edistää merkittävimmin juuri samojen kuntien työllisyyttä ja elinkeinoelämää, joiden verotuloja tonnistoverotukseen siirtyminen vähentäisi.

### **3.2. Vaikutukset organisaatioon**

Tonnistoverojärjestelmä aiheuttaisi merkittävästi lisätyötä sekä siihen hakeutuville yhtiöille että konserniverokeskukselle näiden yhtiöiden verotuksessa. Lisätyötä aiheutuisi erityisesti tonnistoverotuksen ja normaalin tuloverotuksen piiriin kuuluvien tulojen ja menojen sekä varojen ja velkojen pitämisestä erillään sekä kahdenkertaisesta verotustyöstä. Ehdotuksiin sisältyy lisäksi useita yleisestä yritysverojärjestelmästä poikkeavia erityissäännöksiä, joiden soveltaminen aiheuttaa niin ikään lisätyötä. Lainsäädännön toimeenpanon arvioidaan edellyttävän ainakin 2—3 henkilötyövuoden lisäyksen.

Lisäksi siirtymävaiheessa aiheutuisi lisätyötä muun ohessa tonnistoverovolliseksi hakemista koskevien asioiden käsittelystä ja hyväksymisedellytysten ratkaisemisesta.

### **3.3. Ympäristövaikutukset**

Esityksellä ei ole välittömiä ympäristövaikutuksia.

## **4. Asian valmistelu**

Esitys on valmisteltu virkatyönä valtiovarainministeriössä. Esityksestä on saatu lau-

sunto liikenne- ja viestintäministeriöltä, kauppa- ja teollisuusministeriöltä, Verohallitukselta, Konserniverokeskukselta, Kilpailuvirastolta, Ahvenanmaan maakuntahallitukselta, Auto- ja kuljetusalan työntekijäliitto AKT ry:ltä, Keskuskauppakamarilta, Päivittäistavarakauppa r.y:ltä, Rahtialusyhdistys r.y:ltä, Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK r.y:ltä, Suomen Huolintaliikkeiden Liitto r.y:ltä, Suomen Konepäälystöliitto r.y:ltä, Suomen Kuntaliitolta, Suomen Kuorma-autoliitto ry:ltä, Suomen Laivanpäälystöliitto r.y:ltä, Merimieseläkekassalta, Suomen Merimies-Unioni r.y:ltä, Suomen Satamaliitto r.y:ltä, Suomen Varustamoyhdistys ry:ltä Teollisuuden ja Työnantajain Keskusliitolta, ja Ålands Redarförening r.f:ltä.

Lausunnoissa esitetyt keskeiset muutosehdotukset liittyvät ennen tonnistoveroon siirtymistä syntyneen verovelan käsittelyyn sekä muun aluksilla harjoitetun myyntitoiminnan

kuin aluksella kulutettavaksi tapahtuvan myynnin jäämiseen tuloverotuksen piiriin. Osa lausunnonantajista on katsonut, että ahtaustoiminnan kuuluminen tonnistoverotuksen piiriin johtaisi kilpailuvääristymiin.

## 5. Muita esitykseen vaikuttavia seikkoja

Ehdotetussa tonnistoverolaissa on pyritty ottamaan huomioon Euroopan yhteisön valtiotukia koskevat säännökset sekä edellä selostetut komission keväällä 1997 vahvistamat meriliikenteen valtiontukien suuntaviivat. Verotuki on pyritty rajaamaan suuntaviivojen rajoitusten mukaisesti. Tonnistoverolaki on ennen voimaan saattamista toimitettava komissiolle valtiontukikäsittelyä varten. Lakien voimaantuloajankohdasta säädettäisiin asetuksella sen jälkeen kun komissio on hyväksynyt ehdotetun valtioneuvoston päätöksen.

## YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

### 1. Lakiehdotusten perustelut

#### 1.1. Tonnistoverolaki

##### 1 luku. Yleiset säännökset

1 §. *Tonnistovero*. Pykälässä todettaisiin lain yleinen soveltamisala. Asiallisesti tonnistoverotus merkitsisi tuloverotusta koskevaa huojennusta. Kansainvälistä meriliikennettä harjoittava varustamo voisi laissa säädettyjen edellytysten täytyessä valita kansainvälisen meriliikenteen harjoittamisen tuottaman voiton tuloverotuksen sijasta tonnistoverotuksen.

Tonnistovero määräytyisi kaavamaisesti alusten nettovetoisuuden perusteella.

Tonnistoverotuksen voisi 1 momentin mukaan valita Suomessa yleisesti verovelvollinen osakeyhtiö. Pykälän 2 momentin mukaan tonnistoverotuksen voisi valita myös toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan yhteisön Suomessa oleva kiinteä toimipaikka. Edellytyksenä tonnistoverotuksen soveltamiselle olisi toisaalta 2 §:n 3 momentin 2 kohdan mukaan se, että yhtiö on merikuljetustoiminnastaan Suomessa verovelvollinen. Koska Suomen nykyisten jäsenvaltioiden

kanssa tekemien verosopimusten mukaan Suomi ei voi verottaa ulkomaisen yhtiön Suomessa olevasta kiinteästä toimipaikasta harjoittaman kansainvälisen laivaliikenteen tuottamaa voittoa, järjestelmä ei kuitenkaan tosiasiaa tulisi sovellettavaksi nykyisissä jäsenvaltioissa asuvan yhteisön Suomessa olevan kiinteän toimipaikan verotuksessa.

2 §. *Verovelvollisuus*. Verovelvollinen olisi tonnistoverovelvolliseksi hyväksytty osakeyhtiö. Hyväksyminen samoin kuin verotuksen toimittaminen kuuluisi Konserniverokeskukselle. Hakemismenettelystä, hyväksymisen edellytyksistä ja hyväksymisen voimaantulosta säädettäisiin 5 luvussa.

Pykälän 2 momentissa määriteltäisiin tonnistoverovelvollisuuden alkaminen ja päättyminen. Verovelvollisuus kytkettyisi tonnistoverokautteen. Tonnistoverokauden alkamisesta ja päätymisestä säädettäisiin 5 §:ssä.

Pykälän 3 momentin 1 ja 2 kohdassa säädettäisiin tonnistoverotuksen soveltamisen edellytyksinä olevista yhtiöön liittyvistä yleisistä edellytyksistä. Edellytyksenä olisi, että yhtiötä tosiasiallisesti johdetaan Suomesta, se harjoittaa merikuljetustoimintaa tonnistoverotettavilla aluksilla Suomesta ja on siitä täällä verovelvollinen. Tällä pyritään osaltaan

varmistamaan se, että veroetua ei myönnetä ilman, että yrityksellä on todellista taloudellista toimintaa ja taloudellista läsnäoloa Suomessa.

Momentin 3 kohdassa säädettäisiin aluskannan koostumukseen liittyvästä vaatimuksesta. Yhtiön omistamien ja itse liikennöimien tai miehistöineen vuokralle antamien alusten osuus ei saisi alittaa 25 prosenttia yhtiön tonnistoverotettavien alusten yhteenlasketusta vetoisuudesta. Lisäksi edellytetään, ettei yhtiön miehistöineen vuokralle ottamien alusten osuus ylittäisi 50 prosenttia yhtiön tonnistoverotettavasta tonnistosta.

Pykälän 4 momentti sisältäisi säännöksen 3 momentin 3 kohdassa tarkoitettujen prosentiosuuksien laskemisesta silloin, kun yhtiö on osa konsernia tai 3 §:n 2 momentissa tarkoitettussa suhteessa toiseen varustamoon. Prosenttiosuudet laskettaisiin tällöin kaikkien konserniin kuuluvien 3 momentin 1 ja 2 kohdan vaatimukset täyttävien yhtiöiden yhteenlasketun tonniston perusteella.

3 §. *Verovelvollisuus konsernissa.* Tonnistoverotusta koskeva valinta olisi konserni-kohtainen siten, että yhtiö voisi olla tonnistoverovelvollinen vain, jos kaikki hyväksymisedellytykset täyttävät konserniyhtiöt ovat tonnistoverovelvollisia. Tämä koskisi myös tilannetta, jossa konserniin, johon kuuluu tonnistoverovelvollinen yhtiö, myöhemmin tulee hyväksymisedellytykset täyttävä yhtiö. Uuden yhtiön olisi tällöin haettava tonnistoverovelvolliseksi. Jos näin ei kuitenkaan tapahtuisi 4 §:n mukaisessa määräajassa, konserniin kuuluneet tonnistoverovelvolliset yhtiöt eivät enää täyttäisi 3 §:n edellytyksiä, ja niiden tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen olisi peruutettava.

Pykälän mukainen vaatimus kaikkien hyväksymisedellytykset täyttävien konserniyhtiöiden kuulumisesta tonnistoverotuksen piiriin koskisi vastaavasti tilannetta, jossa tonnistoverovelvolliseksi hyväksytty yhtiö tulee osaksi varustamokonsernia, johon kuuluvat varustamoyhtiöt eivät ole tonnistoverovelvollisia. Viimeksi mainituilla yhtiöillä olisi 4 §:n säännösten mukaan mahdollisuus hakeutua tonnistoverovelvollisiksi 4 §:n 1 momentin mukaisessa määräajassa eli 12 kuukauden kuluessa lain voimaantulosta. Jos yhtiöt eivät hae tai voi hakea tonnistoverovelvollisiksi

määräajassa, 3 §:ssä asetettu vaatimus ei täyty konserniin tulleen tonnistoverovelvollisen yhtiön osalta, minkä seurauksena olisi yhtiön tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen peruuttaminen. Kaikilla yhtiöillä tulisi lisäksi olla sama tilikausi.

Tonnistoverotuksen yhteisvalinnan periaatteen soveltaminen suppeasti vain asetelmiin, joissa yhtiöiden välillä vallitsee osakeyhtiölaissa tarkoitettu konsernisuhde, ei ole perusteltua ajatellen tilanteita, joissa samoilla luonnollisilla henkilöillä on määräämisvalta kahdessa varustamoyhtiössä. Pykälän 2 momentin mukaan yhteisvalinta koskisi myös yhtiöitä, joissa samoilla luonnollisilla henkilöillä yksin tai yhdessä oikeushenkilöiden kanssa on osakeyhtiölaissa tarkoitettua määräämisvaltaa vastaava määräämisvalta.

4 §. *Tonnistoverovelvolliseksi hakeutuminen.* Pykälässä säädettäisiin tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä koskevan hakemuksen määräaajoista. Määräaika olisi 12 kuukautta lain voimaantulosta. Jos yhtiö on perustettu lain voimaantulon jälkeen, määräaika olisi 3 kuukautta yhtiön rekisteröinnistä.

Jos useampia hyväksymisedellytykset täyttäviä yhtiöitä on keskenään 3 §:n 2 momentissa tarkoitettussa suhteessa, kaikkien yhtiöiden olisi haettava hyväksymistä samanaikaisesti.

Pykälän 3 momentti sisältäisi poikkeuksen 1 momentin pääsäännöstä, jonka mukana tonnistoverovelvolliseksi on hakeuduttava määräajassa lain voimaantulosta tai yhtiön perustamisesta. Mainittujen määräaikojen estämättä yhtiö voisi tulla tonnistoverovelvolliseksi, jos se myöhemmin tulee 3 §:ssä tarkoitettuun suhteeseen tonnistoverovelvollisen kanssa. Määräaika hakemuksen tekemiselle olisi näissä tilanteissa 3 kuukautta 3 §:ssä tarkoitettua suhteen muodostumisesta. Säännöksestä johtuen konserniyhtiöiden edellytykset olla tonnistoverotuksen piirissä puuttuvat, jos konserniin tuleva hyväksymisedellytykset täyttävä yhtiö ei hakeudu tonnistoverovelvolliseksi. Tonnistoverovelvollinen yhtiö menettäisi samoin edellytyksensä olla tonnistoverotuksen piirissä, jos se tulee osaksi konsernia, jonka varustamoyhtiöt ovat jättäytyneet tonnistoverotuksen ulkopuolelle. Tällöin tulisivat sovellettaviksi lain 28 ja 29 §, jolloin kaikkien konserniin kuuluvien tonnistovero-



velvollisten yhtiöiden tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen olisi peruutettava. Sama koskee vastaavasti keskenään 3 §:n 2 momentissa tarkoitettussa suhteessa olevia yhtiöitä.

Säännökset merkitsevät, ettei vanha yhtiö, joka hankkii tonnistoverotettavan aluksen tai muuten täyttää soveltamisedellytykset vasta yli 12 kuukauden kuluttua lain voimaantulosta, voi tulla lain piiriin, vaan toiminta on aloitettava uudessa yhtiössä.

5 §. *Tonnistoverokausi.* Tonnistoverokausi alkaisi 1 momentin mukaan hakemuksen tekemistä seuraavan verovuoden alusta lukien. Näin meneteltäisiin silloinkin, kun hakemus on tehty niin myöhään, että Konserniverokeskus ei ehdi käsitellä hakemusta ennen seuraavan verovuoden alkua. Välttääkseen ratkaisun siirtymisen seuraavalle tilikaudelle ja tästä mahdollisesti aiheutuvan epävarmuuden yhtiöiden olisi syytä tehdä hakemuksensa riittävän ajoissa.

Jos yhtiö on perustettu lain voimaantulon jälkeen, tonnistoverokausi alkaisi heti yhtiön ensimmäisen verovuoden alusta.

Siinä tapauksessa, että yhtiö tulee 3 §:ssä tarkoitettuun suhteeseen aiemmin tonnistoverovelvolliseksi hyväksytyin yhtiön kanssa, tonnistoverokausi alkaisi sitä seuraavan verovuoden alusta lukien, jonka aikana 3 §:ssä tarkoitettu suhde on muodostunut.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin tonnistoverokauden päättymisestä. Tonnistoverokauden pituus olisi säännönmukaisesti 10 kalenterivuotta. Jos 10 vuoden aika päättyy kesken verovuoden, tonnistoverokausi päättyisi tuon verovuoden lopussa.

Pykälän 3 momentin mukaan kaikkien 3 §:ssä tarkoitettujen yhtiöiden tonnistoverokausi päättyisi silloin, kun viimeiseksi päättyvä tonnistoverokausi päättyy. Tonnistoverovelvolliseksi hyväksytyin yhtiön tonnistoverokausi voisi näin ollen pidentyä esimerkiksi kun yhtiöön hankitaan aiemmin tonnistoverovelvolliseksi hyväksytty yhtiö, jonka tonnistoverokausi poikkeaa muiden yhtiöiden tonnistoverokaudesta. Periaatetta sovellettaisiin myös sulautumistilanteissa, jos sulautuvien yhtiöiden tonnistoverokaudet päättyvät eri ajankohtina.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin tonnistoverokauden päättymisestä peruuttamistilan-

teissa. Tonnistoverokausi päättyisi tällöin sen verovuoden lopussa, jonka aikana peruuttamispäätös on tehty. Lain tarkoituksen mukaan ei kuitenkaan ole se, että varustamo voisi oman valintansa mukaan keskeyttää tonnistoverokauden niin halutessaan ilman seuraamuksia. Tonnistoverokauden keskeyttäminen johtaisi tämän vuoksi tuloverotuksen voimaansaattamiseen takautuvasti 24 §:n mukaisesti.

Pykälän 5 momentissa säädettäisiin tonnistoverokauden alkamisesta silloin, kun yhtiö ensimmäisen tonnistoverokauden päätyttyä hakee uudelleen tonnistoverovelvolliseksi. Uusi kausi alkaisi tällöin välittömästi edellisen jälkeen. Tonnistoverovelvollinen ei siten voisi tonnistoverokauden päätyttyä jättäytyä normaalin tuloverotuksen piiriin ja hakeutua myöhempanä ajankohtana uudestaan tonnistoverovelvolliseksi.

6 §. *Tonnistoverotuksen suhde tuloverotukseen.* Pykälä sisältäisi pääsäännön tonnistoverotuksen suhteesta tuloverotukseen. Tonnistoverotettavasta toiminnasta saadut tulot eivät olisi veronalaisia tonnistoverovelvolliseksi hyväksytyin varustamon tuloverotuksessa. Vastaavasti näihin tuloihin kohdistuvat vähennykset eivät olisi vähennyskelpoisia. Muusta kuin tonnistoverotettavasta toiminnasta saatuihin tuloihin kohdistuisi tuloverotus siten kuin 3 luvussa säädetään. Yhtiölle voisi lisäksi aiheutua 15 §:n mukaisesti veroseuraamuksia käyttöomaisuuden luovutusten yhteydessä, jos yhtiölle on ennen tonnistoverotukseen siirtymistä kertynyt tonnistoverotuksen piiriin kuuluvaan irtaimeen käyttöomaisuuteen kohdistuvaa piilevää verovelkaa.

Varustamo voisi poikkeuksellisesti joutua suorittamaan tonnistoverokaudelta takautuvasti tuloveroa myös tonnistoveron piiriin kuuluvasta tulosta, jos se ei enää täytä hyväksymisedellytyksiä tai se joudutaan 28 §:ssä mainituilla perusteilla poistamaan järjestelmästä kesken tonnistoverokauden. Tuloverotuksesta tällaisessa tilanteessa säädettäisiin 24 §:ssä.

Edellä esitetyn lisäksi yhtiö maksaa tuloveroa myös osingonjakoon tai muuhun varojen jakoon liittyvänä täydennysverona 19 §:n mukaisesti.

Pykälän 2 momentin mukaan ennen tonnis-

toverokauden alkua syntyneet tappiot eivät olisi verotuksessa vähennyskelpoisia. Tämä koskisi myös muuta kuin varustamotoiminnan tappiota.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin tonnistorotettavasta toiminnasta vieraassa valtiossa suoritetun veron hyvittämisestä. Kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain (1552/1995) 1 §:n 3 momentin mukaan lakia sovelletaan valtion tuloveroihin, kunnallisveroon, kirkollisveroon, yhteisön tuloveroon ja varallisuusveroon. Säännös voi tulla sovellettavaksi, kun tonnistorotettavasta toiminnasta on saatu tuloa sellaisesta vieraasta valtiosta, jonka kanssa Suomi ei ole tehnyt verosopimusta ja joka sisäisen lainsäädäntönsä mukaan voi verottaa tuosta toiminnasta saatua tuloa sekä verosopimustilanteessa, jos verotusoikeus on poikkeuksellisesti myös toisella valtiolla.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin selvyiden vuoksi, että tonnistorotettavasta toiminnasta vieraassa valtiossa suoritettua veroa ei vähennettäisi Suomessa suoritettavasta verosta. Poikkeuksen muodostaisi tilanne, jossa tonnistorovelvolliseksi hyväksyminen on peruutettu ja yhtiön tuloverotus 24 §:n nojalla toimitetaan takautuvasti soveltaen yleisiä tuloverolainsäädännön säännöksiä. Vieraassa valtiossa muusta kuin tonnistorotettavasta toiminnasta määrätty vero voitaisiin yleisten periaatteiden mukaisesti myös tonnistorokauden aikana vähentää samasta tulosta Suomessa suoritettavasta verosta kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain mukaisesti.

Käytännössä tilanteita, joissa säännös voisi tulla sovellettavaksi, ei juuri esiintyne. Vieras valtio voisi verottaa suomalaisen yhtiön laivaliikenteen tulosta lähinnä silloin, kun yhtiölle katsotaan muodostuvan kiinteä toimipaikka tuohon valtioon, eikä Suomi ole tehnyt verosopimusta sen kanssa. Vieraassa valtiossa olevaan kiinteään toimipaikkaan kuuluvien alusten ei kuitenkaan voitaisi katsoa olevan 8 §:n mukaisesti kaupallisesti ja strategisesti Suomesta johdettuja.

Myöskään verosopimustilanteissa säännös ei juurikaan voisi tulla sovellettavaksi, koska Suomessa yleisesti verovelvollinen yhtiö ei joitakin poikkeuksellisia tilanteita lukuun ottamatta voi olla velvollinen suorittamaan ve-

roa tonnistorotettavasta toiminnasta saamastaan tulosta vieraassa valtiossa.

## 2 luku. **Tonnistorotettavan toiminnan verotus**

7 §. *Tonnistorotettavasta toiminnasta saadun tulon verotus.* Pykälässä määriteltäisiin tonnistorotuksen piiriin kuuluvat tulot.

Pykälän 1 momentin 1 kohtaan sisältyisi tonnistorotuksen piiriin kuuluvan tulon ydinalue, eli tulot, jotka saadaan 8 §:ssä tarkoitetulla tonnistorotettavalla aluksella tapahtuvasta tavaroiden ja matkustajien kuljetamisesta.

Tonnistorotuksen piiriin kuuluisi 1 momentin 2 kohdan mukaan myös tulot, jotka on saatu tavaroiden ja palvelujen myynti aluksella kulutettavaksi. Aluksella kulutettavaksi tapahtuvalla myynnillä tarkoitettaisiin samaa kuin arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädännössä. Tällaista toimintaa olisi lähinnä ravintola- tai kahvilatoiminnan yhteydessä harjoitettu tarjoilutoiminta. Tuloverotuksen piiriin kuuluisi sen sijaan muu tavaroiden myyntitoiminta, kuten erillisistä myymälätiloista harjoitettu tax-free- myynti.

Pykälän 1 momentin 3 kohdan mukaan tonnistorotuksen piiriin kuuluisivat 1 kohdassa tarkoitetulle toiminnalle välttämättömistä ja siihen läheisesti liittyvistä toiminnoista saadut tulot. Säännöksessä luetellaan esimerkiksi joukko tuollaisia tuloja. Tonnistorotuksen piiriin kuuluisivat muun ohessa tavaroiden ja matkustajien kuljettaminen satama-alueella, tavaroiden lastaus ja purkaminen sekä lastinkäsittelyn edellyttämä väliaikainen varastointi. Muista kuljetuksista saadut tulot eivät 2 momentissa tarkoitettujen henkilökuljetusten läpilaskustilanteita lukuun ottamatta kuuluisi tonnistorotuksen piiriin.

Pykälän 1 momentin 4 kohdan mukaan tonnistorotuksen piiriin kuuluisivat myös tulot, jotka saadaan tonnistorotettavan aluksen antamisesta vuokralle miehistöineen. Edellytyksenä olisi, että vuokralle ottaja käyttäisi alusta sellaisessa toiminnassa, joka on tai voisi olla vuokralle antajan harjoittamana tonnistorotettavaa toimintaa. Jotta alus vuokraustilanteessa säilyisi tonnistorotettavana ja vuokratulot olisivat tonnistoro-

rotuksen piirissä, tulisi siis muun ohessa 8 §:n 1 momentin johdantokappaleessa mainittujen alusten käyttöä ja johtoa koskevien vaatimusten täytyä aluksen ollessa vuokratuna.

Momentin 5 kohdan mukaan tonnistoveron piiriin kuuluisi tonnistoverotettavassa toiminnassa käytettyjen alusten, koneiden kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden luovuttaminen. Sen sijaan esimerkiksi osakkeiden ja osuuksien, rakennusten sekä kiinteän omaisuuden luovutuksesta saadut tulot kuuluisivat tuloverotuksen piiriin 10 §:n mukaisesti.

Pykälän 2 momentti sisältäisi maissa tapahtuvaa henkilökuljetusta koskevan poikkeuksen 1 momentin 3 kohdasta. Matkustajalusvarustamat myyvät usein yhdistettyjä matkoja, jotka sisältävät laivamatkan lisäksi linja-autokuljetuksen sisämaan paikkakunnalta aluksen lähtösatamaan. Maakuljetusten kustannusosuutta ei tällöin aina oteta täysimääräisesti huomioon hinnoittelussa, mikä vaikeuttaisi matkalipun hinnasta tonnistoverotuksen ulkopuolelle jäävän tulo-osuuden määrittämistä.

Veroetu ei lähtökohtaisesti voi koskea maaliikennettä. Jos maakuljetuksen osuus on kuitenkin ostettu ulkopuoliselta yritykseltä, osapuolille ei tule etua siitä, että myös maakuljetuksesta saatu tulo kuuluu tonnistoverotuksen piiriin, koska palvelusta maksettu hinta on vastaavasti tonnistoverovelvolliselle tuloverotuksessa vähennyskelpoton meno. Ehdotuksen mukaan varustamon yhdistetystä kuljetuksesta saama tulo kuuluisi näissä tilanteissa kokonaisuudessaan tonnistoverotuksen piiriin.

Tonnistoverotettavasta toiminnasta saatuun tuloon olisi luettava myös tonnistoverotettavaan toimintaan kohdistuvat vakuutus- ja muut korvaukset. Korvaukset, jotka saadaan yhtiön toiminnassa käytetyn hyödykkeen vahingoittumisen perusteella, kuten aluksen tuhoutuessa, rinnastettaisiin verotuksen yleisten periaatteiden mukaisesti luovutushintaan.

Pykälän 3 momenttiin sisältyisi säännös pykälässä tarkoitettua tonnistoverotettavasta toiminnasta saadun tulon hankkimisesta ja säilyttämisestä johtuneiden menojen vähennyskeltottomuudesta. Esimerkiksi aluksen liikennöinnistä aiheutuvien menojen on kat-

sottava kohdistuvan pykälän 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuihin varsinaisesta kuljetustoiminnasta saataviin tuloihin, eikä niitä siten voitaisi vähentää tonnistoverovelvollisen tuloverotettavan toiminnan tuottamasta tulosta siinäkin tapauksessa, että tuota toimintaa harjoitettaisiin aluksella.

8 §. *Tonnistoverotettava alus.* Pykälässä määriteltäisiin tonnistoverotettava alus. Tulovero jätettäisiin määräämättä tonnistoverotettavan aluksen liikennöinnistä ja muusta siihen liittyvästä 7 §:ssä tarkoitettua tonnistoverotettavasta toiminnasta saadusta tulosta.

Tonnistoverotettavia aluksia olisivat pykälän 1 momentin 1—3 kohdassa tarkoitettut, pääasiassa 2 momentissa tarkoitettussa kansainvälisessä meriliikenteessä olevat lasti- ja matkustaja-alukset, joiden bruttovetoisuus on vähintään 100.

Pykälän 1 momentin johdantokappaleen mukaan alusten tulisi olla strategisesti ja kaupallisesti Suomesta johdettuja. Vaatimus liittyy komission vahvistamien meriliikenteen valtioneuvostojen suuntaviivojen asettamiin vaatimuksiin.

Vaatimus on erillinen ja itsenäinen 3 §:ssä yhtiölle ja sen johdolle asetettuihin vaatimuksiin nähden. Tonnistoverotuksen piiriin eivät siten kuuluisi muualta kuin Suomesta johdetut alukset, vaikka yhtiötä johdettaisiin Suomesta ja se olisi Suomessa verovelvollinen.

Alusten kaupallinen johtaminen sisältää muun ohessa reittisuunnitteluun, rahtien ja henkilökuljetusten myyntiin, alusten muonitukseen ja toiminnan edellyttämään varastointiin, terminaalipalveluihin, henkilöstöhallintoon ja huoltoon liittyvän liikkeenjohdon. Strategisella johdolla tarkoitetaan aluksia koskevaa ylemmän tason liikkeenjohtoa.

Johdantokappaleen mukaan aluksen tulisi lisäksi olla tarkoitettu pääasiassa lastin ja matkustajien kuljettamiseen. Lastialuksella tarkoitetaan alusten katsastuksesta annetussa asetuksessa (1123/1999) yleisesti muita kuin matkustaja-aluksia. Tonnistoverotuksen piiriin lastialuksiksi katsastetuista aluksista kuuluisivat vain ne, jotka ovat pääasiallisesti tarkoitettuja lastin kuljettamiseen. Samoin edellytettäisiin, että alukset ovat pääasiassa kansainvälisessä meriliikenteessä. Nämä vaatimukset ovat edellytyksenä myös aluksen

merkitsemiselle ulkomaanliikenteen kauppa-alusluetteloon, johon merkityt tonnistoverovollisen omistamat alukset 1 kohdan mukaan olisivat tonnistoverotettavia. Aluksen käyttötarkoitusta koskevan rakenteellisen vaatimuksen lisäksi edellytettäisiin, että alusta myös tosiasiallisesti käytetään pääasiassa lastin tai matkustajien kuljettamiseen.

Edellä mainitut vaatimukset koskisivat ehdotuksen mukaan myös muita kuin kauppa-alusluetteloon merkittyjä tonnistoverotettavia aluksia, kuten varustamon vuokralle ottamia toisen valtion alusrekisterissä olevia aluksia.

Tonnistoverotuksen piiriin eivät kuuluisi esimerkiksi kalastusalukset, erilaisiin vesistöissä suoritettaviin töihin tarkoitetut alukset kuten ruoppaajat, kaapeleiden laskemisessa käytettävät alukset tai jäänmurtajat, vaikka alusten käyttöön voi liittyä myös lastin kuljettamista. Hinaaja, joka kuljettaa ulkomaanliikenteessä olevia lastiproomuja ja joka voidaan merkitä kauppa-alusluetteloon, voisi kuitenkin olla tonnistoverotettava, jos muut edellytykset täyttyvät.

Vaatus, jonka mukaan alusten tulee olla pääasiassa kansainvälisessä meriliikenteessä, rajaa tonnistoveron piiristä rannikko- ja sisävesiliikenteessä olevien alusten lisäksi muun ohessa ravintola- ja majoitustarkoituksiin tai varastotiloina käytetyt meriliikenteeseen soveltuvat alukset, jotka ovat pitkiä aikoja tai pysyvästikin kiinnittäytyneinä maihin.

Aluksen käytön pääasiallisuutta on yleensä perusteltua arvioida ajallisen käytön perusteella silloin, kun alusta on kuljetustoiminnan ohella käytetty muuhun toimintaan. Jos alusta on käytetty sinänsä pelkästään kuljetustoiminnassa, josta osa kohdistuu kotimaan kuljetuksiin, tarkoituksenmukainen peruste arvioida aluksen pääasiallista käyttöä on aluksen kulkema matka. Jos alus on ollut kansainvälisen meriliikenteen ohella kotimaan liikenteessä, ja alusta on lisäksi käytetty muussa kaupallisessa toiminnassa kuin kuljetustoiminnassa, olisi arviointi tehtävä kokonaisarviointina mainittuja arviointiperusteita soveltaen. Pääasiallista käyttöä koskeva arviointi tapahtuisi mainittujen periaatteiden mukaisesti erikseen kultakin verovuodelta, jolta tonnistoverotus tulisi toimitettavaksi.

Pykälän 1 momentin 1 kohdan mukaan ton-

nistoverotettavia aluksia olisivat yhtiön omistamat Suomen alusrekisteriin merkityt matkustaja-alukset ja ulkomaanliikenteen kauppa-alusluetteloon merkityt lastialukset, joilla yhtiö itse liikennöi. Tonnistoveron piiriin kuuluisivat myös yhtiön miehistöineen vuokralle antamat 1 kohdassa tarkoitetut alukset. Myös vuokraustilanteissa edellytettäisiin, että pykälän johdantokappaleen mukaiset edellytykset täyttyvät. Alusten tulee siten olla pääasiassa kansainvälisessä meriliikenteessä myös vuokrausaikana. Vuokralle antajan olisi tällöin tiedettävä, mihin käyttöön alus tulee voidakseen arvioida sen kelpoisuuden tonnistoverojärjestelmään. Vuokralle antajan tulisi tämän vuoksi hankkia selvitys aluksen käytöstä verotusta varten.

Tonnistoveron piiriin eivät sen sijaan kuuluisi bareboat-ehdoin ilman miehistöä vuokralle annetut alukset. Bareboat-rahtauksessa aluksen omistaja on yleensä lähinnä rahoittajan asemassa varsinaisen meriliikenteen harjoittamisen kuuluessa aluksen miehittäväälle ja sitä operoivalle vuokralle ottajalle.

Momentin 2 ja 3 kohdassa säädettäisiin vuokralle otetuista aluksista. Tonnistoveron piiriin kuuluisivat yhtiön bareboat-ehdoin ilman miehistöä vuokralle ottamat alukset, jotka yhtiö varustaa ja joilla se liikennöi, samoin kuin yhtiön miehistöineen vuokralle ottamat yhtiön liikennöimät alukset. Vuokralle otettujen alusten tulisi kuulua Euroopan unionin jäsenvaltion alusrekisteriin.

Pykälän 2 momentissa määriteltäisiin kansainvälinen meriliikenne. Säännöstä sovellettaessa aluksen olisi katsottava olevan kansainvälisessä meriliikenteessä myös silloin, kun alus suomalaisen ja ulkomaisen sataman välisellä matkallaan poikkeaa toiseen suomalaiseen satamaan, esimerkiksi kun Tukholmaan matkalla oleva matkustaja-alus pysähtyy Maarianhaminan satamassa ja jättää sinne matkustajia. Sama koskisi ulkomailta rah-tia tuovaa alusta, joka jättää ulkomaisessa satamassa ottamaansa lastia useampaan satamaan Suomessa ja tällöin kuljettaa lastia myös suomalaisesta satamasta toiseen suomalaiseen satamaan.

Aluksen ei katsottaisi olevan kansainvälisessä liikenteessä, jos se liikennöi yksinomaan kahden samassa vieraassa valtiossa olevan sataman välillä. Tonnistoveron sovel-

taminen tällaisessa liikenteessä oleviin aluksiin olisi ongelmallista, koska verosopimusten kansainvälisessä liikenteessä käytetyistä aluksista saadun tulon verottamisesta koskevat määräykset eivät sovellu näihin tilanteisiin. Tällaiset alukset eivät käytännössä myöskään yleensä voisi 8 §:n 1 momentin edellyttämällä tavalla olla kaupallisesti ja strategisesti Suomesta johdettuja.

Aluksen luokittelu tonnistoverottavaksi alukseksi merkitsee sitä, että siitä suoritetaan vetoisuuden perusteella tonnistoveroa. Luokittelulla olisi merkitystä myös sovellettaessa 3 §:ää, joka edellyttää, että kaikkien tonnistoverokelpoisten yhtiöiden on valittava tonnistoverotus.

Luokittelu ei sitä vastoin suoraan ratkaisisi sitä, kuuluko aluksella harjoitettu toiminta tonnistoverotuksen vaiko tuloverotuksen piiriin. Tonnistoverotettava alus voi olla osittain myös muussa kuin tonnistoverotettavan toiminnan käytössä, esimerkiksi kun tonnistoverotettava hinaaja suorittaa muuta hinausta kuin lastin kuljetusta tai kun matkustajalusta käytetään majoitustiloina maissa olevaan hotelliin verrattavalla tavalla vaikkapa paikkakunnalla vallitsevan tilapäisen lisämajoitustarpeen tyydyttämiseksi. Toiminta ei tältä osin liity matkustajien tai tavarankuljetukseen, eikä kysymys siten ole 7 §:ssä määritellystä tonnistoverotettavasta toiminnasta.

Toisaalta myös alusta, joka ei ole tonnistoverotettava, voidaan käyttää tonnistoverotettavassa toiminnassa, jolloin aluksen käytöstä aiheutuvat menot eivät ole tuloverotuksessa vähennyskelpoisia. Muun kuin tonnistoverotettavan aluksen käyttö voi kuulua tonnistoverotuksen piiriin kuitenkin vain silloin, kun alusta käytetään 7 §:n 1 momentin 3 kohdan mukaisesti yhtiön tonnistoverotettavien alusten harjoittamalle kuljetustoiminnalle välttämättömässä ja siihen läheisesti liittyvässä toiminnassa. Tällaisia aluksia voivat olla esimerkiksi erilaiset huolto- ja avustustehtävissä käytettävät alukset. Tällaiset alukset, joita käytetään osaksikin tonnistoverotettavassa toiminnassa, kuuluvat varsinaisten tonnistoverotettavien alusten ohella tonnistoverotettavan toiminnan menojäännökseen, josta tehtävät poistot eivät olisi vähennyskelpoisia yhtiön verotettavaa tuloa laskettaessa.

Koska edellytykset arvioidaan verovuositain, tonnistoverotettava alus saattaa myöhemmin olla pääasiassa muussa kuin kansainvälisessä meriliikenteessä tai 8 §:n edellytykset eivät enää täyty. Alukselle ei tällaiselta verovuodelta määrätä tonnistoveroa ja sen katsotaan siirtyvän tonnistoverotettavasta toiminnasta tuloverotettavaan toimintaan 12 §:n 4 momentin mukaisin veroseuraamuksin.

9 §. *Tonnistoveron määrä.* Tonnistovero suoritettaisiin aluskohtaisesti tonnistoveron perusteena olevien alusten nettovetoisuuden perusteella.

Nettotonnin käsite on määritelty vuoden 1969 kansainvälisessä aluksenmittausyleis-sopimuksessa, joka on Suomessa saatettu voimaan kansainvälisen aluksenmittausyleis-sopimuksen voimaansaattamisesta 24 päivänä kesäkuuta 1982 annetulla asetuksella (501/1982, SopS 31/1982). Sopimus on ollut voimassa vuodesta 1984 lähtien, ja se on ollut pakollinen koskien kaikkia aluksia vuodesta 1994 lähtien. Aluksen nettovetoisuus samoin kuin bruttovetoisuus, jolla myös on merkitystä lakia sovellettaessa, ilmenee aluksen kansainvälisestä mittakirjasta.

Tonnistoveron määrä olisi porrastettu siten, että 1 000 tonniin asti vero olisi 0,4 euroa 100 tonnia kohden päivässä, 1 000 tonnin ylittävältä osalta 10 000 tonniin asti 0,3 euroa, 10 000 tonnin ylittävältä osalta 25 000 tonniin asti 0,2 euroa ja 25 000 tonnin ylittävältä osalta 0,1 euroa 100 tonnia kohden päivässä.

Esimerkiksi nettovetoisuudeltaan 20 000 tonnin aluksesta yhdeltä päivältä menevä vero laskettaisiin seuraavasti:  $0,4 \times 1000 \text{ tn} / 100 \text{ tn} + 0,3 \times (10\,000 - 1\,000) / 100 + 0,2 \times (20\,000 - 10\,000) / 100 = 51$  euroa. Vuodessa aluksesta menisi veroa 18 615 euroa eli noin 110 000 markkaa.

Vero laskettaisiin päiväkohtaisesti ottaen huomioon yhtiön aluskannassa tapahtuneet muutokset. Tonnistoverotus toimitettaisiin kuitenkin 31 §:n 3 momentin mukaisesti verovuodelta, ja tonnistovero kannettaisiin 33 §:n mukaisesti ennakonkannossa ennakokoperintälain (1118/1996) säännöksiä noudattaen. Verohallituksen ennakon alarajasta ja kantoeristä tekemän päätöksen (1191/1999) mukaan ennakko kannetaan

enintään 12 kantoerässä.

Tonnistovero suoritettaisiin myös niiltä päiviltä, joina alus ei ole esimerkiksi telakoinnin vuoksi ollut käytettävissä meriliikenteessä.

Koska tonnistoveron piiriin kuuluisivat sekä omistetut, vuokralle otetut että vuokralle annetut 8 §:n mukaiset alukset, sama alus voisi samanaikaisesti kuulua kahden tonnistoverotettavan yhtiön tonnistoveron laskentapohjaan.

### 3 luku. **Tonnistoverovelvollisen tuloverotus tonnistoverokauden aikana**

10 §. *Veronalaiset tulot.* Pykälässä määriteltäisiin normaalin tuloverotuksen piiriin kuuluvat tulot. Lähtökohtana on, että tuloverotettavia tuloja ovat muut kuin 7 §:ssä säädetty tonnistoverotettavasta toiminnasta saadut tulot. Näitä tuloja verotettaisiin soveltaen tuloverolainsäädännön säännöksiä.

Yhtiön tuloverotuksessa elinkeinotulon verottamisesta annetussa laissa tarkoitettuna elinkeinotoiminnan tuloksena olisi pidettävä tuloverotuksen piiriin kuuluvista tuloista ja niihin kohdistuvista menoista verovuoden tuotoiksi ja kuluiksi jaksotettujen määrien erotusta. Jos yhtiön tuloverotettavan toiminnan tulos olisi tappiollinen, yhtiölle vahvistettaisiin elinkeinotoiminnan tappio, joka vähennettäisiin tuloverolain säännösten mukaisesti myöhempien vuosien elinkeinotoiminnan tulosta.

Pykälän 2 ja 3 momenteissa veronalaisten tulojen piiriä täsmennettäisiin eräiden muutoin mahdollisesti tulkintakysymyksiä aiheuttavien tulojen osalta.

Tuloverotettaviksi tuloiksi todettaisiin 2 momentin 1 kohdassa ensinnäkin kaikki muut irtaimesta käyttöomaisuudesta saadut tulot kuin 7 §:n 1 momentin 5 kohdassa nimenomaisesti tonnistoverotettavaksi tuloksi säädetty tonnistoverotettavan aluksen ja muun tonnistoverotettavassa toiminnassa käytetyn irtaimen käyttöomaisuuden luovutuksesta saatu tulo.

Tuloverotettavina tuloina mainittaisiin 2 momentin 2 ja 3 kohdassa myös muista kuin käyttöomaisuuteen kuuluvista kiinteästä omaisuudesta, osakkeista ja osuuksista sekä

muusta niihin verrattavasta omaisuudesta saadut tulot ja luovutushinnat samoin kuin rahoitusomaisuudesta ja muista saamisista saadut korot ja muut tulot. Mainitut 2 momentin mukaiset tulot kuuluisivat tuloverotuksen piiriin riippumatta siitä, onko hyödykkeitä käytetty tonnistoverotettavassa toiminnassa ja mistä toiminnasta varat ovat kertyneet.

11 §. *Vähennyskelpoiset menot.* Pykälän 1 momentin mukaan tonnistoverovelvollisen tuloverotuksessa vähennyskelpoisia olisivat tuloverotettavien tulojen hankkimisesta johtuvat menot ja muut vähennyskelpoiset erät eräin poikkeuksin. Koska tonnistoverotettavaan toimintaan kohdistuvat menot eivät olisi vähennyskelpoisia, myöskään tonnistoverotettavan toiminnan tappiota ei luonnollisesti voitaisi vähentää tuloverotettavasta tulosta.

Jos jokin meno kohdistuu sekä tuloverotettavaan että tonnistoverotettavaan toimintaan, vähennyskelpoista olisi se osa, joka kohdistuu tuloverotettavaan toimintaan. Osa menoista on sellaisia yleisluonteisia menoja, joita ei voida suoranaisesti kohdistaa mihinkään tiettyyn toimintaan. Näihin kuuluvat muun muassa yhtiön hallintomenot, kuten hallinnon palkat ja toimistoista johtuvat vuokramenot. Jos verovelvollisen varsinaisena toimintana on vain tonnistoverotettava meriliikenne, mainittujen menojen voidaan katsoa kohdistuvan kokonaan siihen. Tarkoituksena ei ole, että menoja osittainkaan tällöin kohdistettaisiin yhtiön tuloverotettaviin tuloihin.

Periaatteellista lähtökohtaa, jonka mukaan tuloverotettavalle ja tonnistoverotettavalle toiminnalle yhteisistä menoista on vähennyskelpoista tuloverotettavaan toimintaan kohdistuva osa, ei kuitenkaan sellaisenaan sovellettaisi käyttöomaisuuden hankintamenon vähentämiseen eikä korkojen vähentämiseen. Käyttöomaisuuden hankintamenon vähentämisessä lähtökohtana olisi, että hankintameno olisi vähennyskelpoista vain, jos omaisuutta käytetään yksinomaan tuloverotettavassa toiminnassa. Käyttöomaisuuden hankintamenon vähentämisestä säädettäisiin 12 §:ssä.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin korkojen ja kurssitappioiden vähennyskelpoisuudesta. Korkomenojen ei usein voida osoittaa kohdistuvan nimenomaisesti joko tonnistove-

rotettavaan tai tuloverotettavaan toimintaan. Silloinkin, kun korkojen voidaan osoittaa kohdistuvaan tiettyyn toimintaan, yhtiö voi yleensä itse valita rahoitustavan ja siten vaikuttaa korkomenojen kohdentumiseen tonnistoverotettavaan ja muuhun toimintaan. Korkojen vähennyskelpoisuus ratkaistaisiin tämän vuoksi 3 momentin mukaisen kaavamaisen laskentatavan perusteella. Korkomenoista olisi tuloverotuksessa vähennyskelpoista se osa, joka vastaa muuhun kuin tonnistoverotettavaan toimintaan liittyvien varojen osuutta yhtiön kaikista varoista. Samaa periaatetta sovellettaisiin kurssitappioihin. Tonnistoverotettavaan toimintaan liittyviä varoja olisivat muun muassa tonnistoverotettavat alukset ja muu tonnistoverotettavaa toimintaa kokonaan tai osaksi palveleva käyttöomaisuus sekä tonnistoverotettavaan toimintaan kohdistuva vaihto- ja rahoitusomaisuus.

12 §. *Käyttöomaisuuden hankintamenojen vähentäminen.* Käyttöomaisuuden hankintameno olisi 1 ja 2 momentin mukaan vähennyskelpoista vain, jos omaisuutta käytetään verovuoden aikana yksinomaan tuloverotettavassa toiminnassa. Tällaisen käyttöomaisuuden hankintameno poistettaisiin ja luovutushinnat luettaisiin tuloksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain säännösten mukaisesti.

Tonnistoverotettavan toiminnan käyttöomaisuuden hankintameno voitaisiin kuitenkin 1 momentin mukaan vähentää luovutushinnasta, jos luovutushinta 10 §:n mukaan on veronalaista tuloa. Hankintamenoista olisi vähennyskelpoista 14 §:n 2 momentin mukaisilla laskennallisilla poistoilla vähennetty määrä.

Säännösten soveltaminen sellaiseen käyttöomaisuuteen, jonka hankintameno vähennetään menojäännöspoistojärjestelmän mukaisesti, edellyttää menojäännöksen laskemista erikseen tuloverotettavan ja tonnistoverotettavan toiminnan osalta. Tonnistoverovelvollisen elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 30 §:ssä tarkoitettu menojäännös jakautuisi tämän vuoksi 3 momentin mukaan tuloverotettavan toiminnan menojäännökseksi ja tonnistoverotettavan toiminnan menojäännökseksi. Tuloverotettavan toiminnan menojäännökseen kuuluisi yksinomaan tulovero-

tettavassa toiminnassa käytetyn omaisuuden hankintameno, josta vähennettäisiin tämän omaisuuden luovutushinnat ja verovuoden poistot. Muu omaisuus kuuluisi tonnistoverotettavan toiminnan menojäännökseen.

Tonnistoverotettavan toiminnan menojäännös tonnistoverokauden aikana laskettaisiin 14 §:n mukaisesti.

Tonnistoverotukseen siirryttäessä menojäännös jaettaisiin mainittuihin menojäännöksiin 13 §:n mukaisesti.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin käyttöomaisuuden siirtämisestä tuloverotettavasta toiminnasta tonnistoverotettavaan toimintaan ja tonnistoverotettavasta toiminnasta tuloverotettavaan toimintaan. Omaisuus siirrettäisiin tonnistoverotettavaan toimintaan verotuksessa poistamatta olevasta arvosta ja tuloverotettavaan toimintaan 14 §:n mukaisesti lasketusta poistamatta olevasta hankintamennon osasta.

13 §. *Menojäännöksen jakaminen tonnistoverokauden alussa.* Pykälässä säädettäisiin tonnistoverovelvolliseksi hyväksyttävän varustamoyhtiön irtaimen käyttöomaisuuden menojäännöksen jakamisesta 12 §:ssä tarkoitettuihin menojäännöksiin tonnistoverokauden alussa. Periaatteessa menojäännöksen jakaminen tulisi toteuttaa siten, että syntyvät menojäännökset vastaisivat mahdollisimman tarkasti niitä menojäännöksiä, jotka olisivat olemassa tonnistoverokauden alkaessa, jos menojäännökset olisi jo alunperin laskettu erikseen tonnistoverotettavaan toimintaan kuuluvan käyttöomaisuuden ja tuloverotettavaan toimintaan kuuluvan käyttöomaisuuden osalta. Koska menojäännösten laskeminen tällä tavoin olisi kuitenkin käytännössä yleensä lähes mahdotonta, pykälässä säädettäisiin menojäännöksen jakamisesta kaavamaisella perusteella. Jakaminen tapahtuisi tonnistoverotettavan toiminnan menojäännökseen kuuluvan käyttöomaisuuden ja tuloverotettavan toiminnan käyttöomaisuuden menojäännökseen kuuluvan käyttöomaisuuden kirjanpidossa poistamatta olevien hankintamenojen suhteessa.

Konserniverokeskus vahvistaisi menojäännösten määrän tonnistoverokauden ensimmäiseltä verovuodelta toimitettavan verotuksen yhteydessä 31 §:n mukaisesti. Ratkaisuun voitaisiin hakea muutosta valittamalla tästä

verotuksesta.

14 §. *Tonnistoverotettavan toiminnan käyttöömaisuuden seuranta tonnistoverokauden aikana.* Vaikka tonnistoverotettavassa toiminnassa käytetyn käyttöömaisuuden hankintamenoa ei voida vähentää, menojäännöksen laskeminen on tarpeen vähentämättä olevan hankintamenon määrittämiseksi tonnistoverokauden päättyessä, jolloin yhtiö siirtyy tuloverotuksen piiriin. Hankintameno on määritettävä myös käyttöömaisuuden käyttötarkoituksen muuttumisen yhteydessä, kun yhtiö ryhtyy käyttämään aiemmin tonnistoverotettavassa toiminnassa käyttämäänsä hyödykettä tuloverotettavassa toiminnassa.

Tonnistoverotettavan toiminnan menojäännös laskettaisiin 1 momentin mukaan elinkeinotulon verottamisesta annetun lain periaatteita noudattaen. Menojäännökseen lisätäisiin verovuoden aikana hankitun käyttöömaisuuden hankintamenot ja siitä vähennettäisiin luovutettujen käyttöömaisuushyödykkeiden luovutushinnat ja muut vastikkeet. Verovuoden päättyessä olevasta menojäännöksestä tehtäisiin enimmäispoistoprosentin mukainen poisto. Näin laskettu arvo muodostaisi menojäännöksen seuraavan verovuoden alussa.

Muun kuin menojäännökseen luettavasta tonnistoverotettavan toiminnan käyttöömaisuuden hankintamenosta tehtäisiin 2 momentin mukaan vastaavasti vuosittain maksimi-poistot.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin menojäännöksen laskentaan liittyvästä selvitysvelvollisuudesta.

15 §. *Ennen tonnistoverotukseen siirtymistä syntynyt verovelka.* Pykälässä säädettäisiin ennen tonnistoverotukseen siirtymistä syntyneen verovelan maksuun panemisesta. Verovelka on syntynyt ennen tonnistoverotukseen siirtymistä luovutetun käyttöömaisuuden, ensi sijassa alusten, verottamatta olevista myyntivoitoista ja tonnistoverotettaviksi siirtyvän käyttöömaisuuden hankintamenoista verotuksessa vähennetyistä poistoista siltä osin kuin ne ovat ylittäneet niiden taloudelliseen käyttöikään perustuvat poistot.

Pykälän 1 momentin mukaan verovuoden veronalaista tuloa olisi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 30 §:n ilmaiseman periaatteen mukaisesti se osa käyttöömaisuus-

desta verovuonna saaduista luovutushinnoista ja muista vastikkeista, joka ylittää menojäännöksen ja jota ei ole tämän vuoksi voitu vähentää laskettaessa tonnistoverotettavan toiminnan menojäännöstä verovuoden lopussa.

Veronalaiseksi tuloksi luettaisiin tonnistoverokauden aikana kuitenkin yhteensä enintään piileväksi verovelaksi katsottava, 2 momentissa määritelty määrä. Tuloksi luettaisiin enintään määrä, jolla tonnistoverotettavan toiminnan menojäännökseen kuuluvan käyttöömaisuuden todennäköinen luovutushinta ylittää 13 §:ssä tarkoitettulla tavalla lasketun tonnistoverotettavan toiminnan menojäännöksen tonnistoverotukseen siirryttäessä.

Yhtiölle voisi käytännössä syntyä veronalaista tuloa tonnistoverotettavan käyttöömaisuuden luovutuksista lähinnä siinä tapauksessa, että varustamo luovuttaisi merkittävän osan aluskannastaan.

Pykälän 3 ja 4 momentti sisältäisivät säännökset jälleenhankintavarauksesta, joka estäisi verovelan maksuun panemisen silloin, kun käyttöömaisuuden luovutuksesta aiheutuva menojäännöksen negatiivisuus on vain tilapäistä. Edellytyksenä jälleenhankintavarauksen muodostamiselle olisi se, että tonnistoverovelvollinen osoittaa sitovalla tilauspimuksella tai muulla luotettavalla tavalla aikovansa hankkia luovutetun omaisuuden sijalle tonnistoverotettavan toiminnan menojäännökseen luettavaa käyttöömaisuutta vähintään jälleenhankintavarauksen määrää vastaava määrän. Jos verovelvollinen hankkisi luovutetun käyttöömaisuuden tilalle tonnistoverotettavan toiminnan menojäännökseen luettavaa käyttöömaisuutta luovutusvuotta seuraavien kolmen vuoden aikana, jälleenhankintavarauksella katettaisiin tällaisen omaisuuden hankintamenoa. Jos hankinta ei kuitenkaan tapahtuisi mainitun ajan kuluessa, veronalaiseksi tuloksi jälleenhankintavarauksen johdosta lukematta jätetty määrä luettaisiin korotettuna veronalaiseksi tuloksi.

### **Esimerkki**

Yhtiön tonnistoverotettavan menojäännöksen määrä on 10 milj. euroa, ja siihen kuuluvan käyttöömaisuuden todennäköinen luovutushinta 25 milj. euroa tonnistoverotukseen



siirryttäessä vuonna 2002. Yhtiön tuloon enintään luettava, 15 §:n 2 momentin mukainen määrä on siten 15 milj. euroa.

Yhtiö myy tonnistoverotukseen siirtymisen jälkeen vuonna 2002 aluksen 18 milj. eurolla, joten veronalaiseksi luovutushinnaksi luettava määrä on 8 milj. euroa. Yhtiö ei tee jälleenhankintavarausta ja määrä luetaan kokonaisuudessaan veronalaiseksi tuloksi, koska tuloon enintään luettava 15 milj. euron määrä ei ylitä. Menojäännökseksi jää 0 euroa.

Vuonna 2003 yhtiö myy toisen aluksen 9 milj. eurolla. Koska menojäännös on 0 euroa, luovutushinta jäisi vähentämättä menojäännöksestä ja olisi koko määrältään veronalais-tuloa. Tuloksi luettaisiin 15 §:n 3 momentin kattosäännön nojalla kuitenkin vain 7 milj. euroa, jolloin vuosina 2002 ja 2003 on tuloksi luettu yhteensä 15 milj. euroa. Tuloksi jätetään lukematta 2 milj. euroa, joka 2 momentin jälkimmäisen virkkeen mukaan vähennettäisiin tonnistoverotettavan toiminnan käyttömaisuuden myöhemmistä hankintamenoista.

Mainittua 7 milj. euroa ei kuitenkaan luetaisi veronalaiseksi tuloksi, jos yhtiö osoittaa hankkivansa vuonna 2004, 2005 tai 2006 uuden aluksen. Yhtiölle muodostuu 7 milj. euron määräinen jälleenhankintavaraus.

Jos yhtiö vuonna 2004 suunnitelmansa mukaisesti hankkii uuden aluksen, sen hankintahinnasta vähennetään 3 momentin mukaisesti 7 milj. euron jälleenhankintavaraus. Edellä mainittu 2 miljoonaa euroa vähennettäisiin samoin, jollei sitä ole vähennetty aiemmin hankitun tonnistoverotettavan käyttöomaisuuden hankintamenoista.

Jos yhtiö ei tee mainittua uushankintaa vuonna 2004, 2005 eikä 2006, vuoden 2006 veronalaiseksi tuloksi luettaisiin jälleenhankintavarauksen määrä 7 milj. euroa. Jos mainittua 2 miljoonan euron määrää ei voida vähentää sen johdosta, että yhtiö ei tonnistoverokauden aikana hanki käyttömaisuutta, jonka hankintamenoista määrä voitaisiin vähentää, määrä vähennettäisiin tuloverotukseen siirtymisen yhteydessä tonnistoverotettavan toiminnan menojäännöksen ja tuloverotettavan toiminnan menojäännöksen yhteismäärästä tai luettaisiin veronalaiseen tuloon 25 §:n 2 momentin mukaisesti.

Konserniverokeskus vahvistaisi 2 momen-

tin mukaan tuloon enintään luettavan määrän tonnistoverokauden ensimmäiseltä verovuodelta toimitettavan verotuksen yhteydessä 31 §:n 4 momentin mukaisesti.

16 §. *Markkinaehtoperiaate*. Pykälässä säädettäisiin velvollisuudesta noudattaa markkinaehtoperiaatetta tonnistoveroyhtiön ja muun verovelvollisen välisissä liiketoimissa.

Verotusmenettelystä annetun lain 31 §:ään sisältyviä niin sanottuja siirtohinnoittelusäännöksiä sovelletaan normaalisti suomalaisen ja ulkomaisen verovelvollisen välillä tehtyihin transaktioihin. Tavoitteena on kohdella transaktioita verotuksessa siten kuin ne olisi tehty markkinaehtoperiaatetta (arm's length -periaatetta) noudattaen.

Markkinaehtoperiaatteen on katsottava olevan voimassa myös kotimaisten yhtiöiden välisissä suhteissa, vaikka lainsäädännössämme ei olekaan tätä koskevaa nimenomaista säännöstä. Periaatetta ilmentää kuitenkin osaltaan verotusmenettelystä annetun lain 28 §:n veron kiertämistä koskeva säännös, jonka mukaan verotettava tulo ja omaisuus voidaan arvioida, jos kauppahinta, muu vastike tai suoritus aika on kauppa- tai muussa sopimuksessa määrätty taikka muuhun toimenpiteeseen on ryhdytty ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että suoritettavasta verosta vapauduttaisiin.

Suomen verojärjestelmästä poiketen markkinaehtoperiaatteen vaatimuksesta on nimenomaisesti säädetty useiden maiden yleisessä tuloverolainsäädännössä. Periaate sisältyy erikseen myös useiden tonnistoverotusta soveltavien maiden tonnistoveroa koskeviin säännöksiin.

Markkinaehtoperiaatteen soveltamiseen on korostettu tarve asetelmissa, joissa saman intressipiirin sisällä voidaan harjoittaa normaalin verotuksen piiriin kuuluvaa ja verotuksellisesti tuettua toimintaa. Tämän vuoksi lakiin ehdotetaan otettavaksi nimenomainen säännös markkinaehtoisuuden noudattamisesta tonnistoverovelvollisen ja eräiden siihen läheisessä suhteessa olevien yrityksen välisissä liiketoimissa. Ehdotuksella ei ole tarkoitus muutoin vaikuttaa yleisen markkinaehtoperiaatteen tai veron kiertämistä koskevan yleissäännöksen soveltamiskäytäntöön.

Säännöksen tavoitteena on estää tulon siir-

täminen perusteettomasti tonnistoverotuksen piiriin ja vähennysten tekeminen tuloverotuksen piirissä. Säännös palvelisi ensi sijassa tonnistoverovelvollisen vastapuolena olevan yrityksen verotuksen oikeellisuuden varmistamista.

Säännöstä sovellettaisiin tonnistoverovelvollisen ja sen kanssa samaan konserniin kuuluvan tai siihen 3 §:n 2 momentissa tarkoitettussa suhteessa olevan yrityksen välisiin liiketoimiin. Säännöstä sovellettaisiin lisäksi tonnistoverovelvollisen ja muun yhtiön välisiin liiketoimiin, jos toinen yritys tai siihen 3 §:ssä tarkoitettussa suhteessa oleva yritys on toisen yrityksen tai siihen 3 §:ssä tarkoitettussa suhteessa olevan yrityksen kirjanpitolaissa tarkoitettu osakkuusyritys tai omistusyhteisyrittäjä.

Pykälän 2 momentissa tonnistoverovelvolliselle asetettaisiin velvollisuus ilmoittaa tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisestä niille yrityksille, joihin tonnistoverovelvollinen on 1 momentin mukaisessa suhteessa. Säännös on tarpeen oikeusturvaväyistä, koska markkinaehtoisuudesta poikkeamisesta aiheutuvat oikaisuimenpiteet aiheuttaisivat veroseuraamuksia pääsääntöisesti toisena osapuolena olevalle, tuloistaan yleisesti verovelvolliselle yhtiölle.

Tonnistoverovelvollisen olisi 3 momentin mukaan laadittava kirjallinen selvitys noudatetuista hinnoitteluperiaatteista.

Pykälä soveltuu vain samaan intressipiiriin kuuluvien yritysten välisiin liiketoimiin. Verotusta tuottavaa markkinaehtoisesta hinnoittelusta poikkeamista saattaa kuitenkin esiintyä myös toisistaan riippumattomien osapuolten välillä, esimerkiksi jos riippumaton tavaramittaja myydessään hyödykkeitä käyttäväksi tonnistoverotettavassa toiminnassa noudattaa erilaisia hinnoitteluperiaatteita kuin myydessään hyödykkeitä käytettäväksi saman yhtiön tai samaan konserniin kuuluvan toisen yhtiön tuloverotuksen piiriin kuuluvassa toiminnassa. Tällaisiin tilanteisiin voitaisiin puuttua verotusmenettelystä annetun lain 28 §:n veron kiertämistä koskevan yleissäännöksen nojalla. Menettely voi lisäksi johtaa tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen peruuttamiseen ehdotetun 28 §:n 1 kohdan nojalla.

17 §. *Tulojen ja menojen selvittäminen.* Py-

kälän 1 momentissa asetettaisiin yhtiölle velvollisuus selvittää tonnistoverotettavan ja tuloverotettavan toiminnan tulot, menot ja varat ja velat.

Käytännössä tämä edellyttäisi sivuliikekirjanpidon kaltaista erilliskirjanpitoa esimerkiksi yhtiön aluksella harjoittamasta tuloverotuksen piiriin kuuluvasta myyntitoiminnasta. Erilliskirjanpito ei sen sijaan olisi tarpeen esimerkiksi silloin, kun yhtiön tuloverotettavat tulot muodostuvat vuokratuloista, jos toimintaan kohdistuvat tulot ja menot muutoin voidaan eritellä.

Yhtiön olisi säilytettävä kirjanpitolaian 2 luvun 10 §:ssä tarkoitettu kirjanpitoaineistonsa vähintään 15 vuotta sen vuoden lopusta, jonka aikana tilikausi on päättynyt. Kirjanpitolaissa säädetty kirjanpitoaineiston säilyttämistä koskevat määräajat, kuten tositteiden säilyttämistä koskeva 6 vuoden määräaika, ovat liian lyhyet tonnistoverovelvollisen tuloverotuksen toimittamisen kannalta. Näin erityisesti silloin, kun tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen joudutaan peruuttamaan lähellä tonnistoverokauden loppua.

Pykälän 2 momentissa tonnistoverovelvolliselle asetettaisiin velvoite laatia selvitys sisäisistä laskentaperiaatteista, joita yhtiö noudattaa yhtiön tulojen ja menojen kohdistamisessa tonnistoverotettavan toiminnan ja muun toiminnan välillä.

18 §. *Laskennallisen koron tuloksi lukeminen.* Pykälä sisältäisi tonnistoverotettavan yhtiön niin sanottua ylikapitalisointia koskevan säännöksen. Korkomenojen vähennyskelvottomuus tonnistoverotuksessa saattaisi houkutella kohdistamaan varustamokonsernin velkarahoitus ensisijaisesti konsernin tuloverotettaviin yhtiöihin, jotka voisivat tuloverotuksessaan vähentää korkomenon. Ehdotuksen mukaan yhtiön tuloon lisättäisiin yhtiön oman pääoman ja vieraan pääoman erotukselle laskettu korko, jos vieraan pääoman määrä alittaa puolet oman pääoman määrästä. Korkona käytettäisiin eräistä viitekoroista annetun lain (996/1998) mukaista peruskorkoa lisättynä yhdellä prosenttiyksiköllä. Viitekoron määrä on vuoden 2001 ensimmäisen vuosipuoliskon aikana 5,25 prosenttia.

19 §. *Yhtiöveron hyvitysjärjestelmän soveltaminen ja muu varojen jakoon kohdistuva verotus.* Pykälässä säädettäisiin tonnistove-

rovelvollisen jakamaan voittoon kohdistuvas-  
ta verotuksesta.

Yhtiöveron hyvityksestä annetun lain 2 §:n mukaan lakia ei sovelleta tuloverosta vapai-  
siin yhteisöihin, osittain verovapaisiin yhtei-  
söihin ja yleishyödyllisiin yhteisöihin eikä  
näiltä saatuun osinkoon. Tonnistoverotus  
merkitsee varustamoyhtiön vapauttamista  
normaalista tulon perusteella suoritettavasta  
verosta. Tonnistoverojärjestelmän lähtökoh-  
tana on kuitenkin se, että verotuki kohdistuu  
yhtiön tonnistoverotettavan toiminnan tuot-  
tamaan voittoon niin kauan kuin varoja ei  
jaeta ulos yhtiöstä. Tämän vuoksi yhtiöveron  
hyvitysjärjestelmää sovellettaisiin 1 momen-  
tin mukaisesti yhtiön jakamaan ja saamaan  
osinkoon.

Silloin, kun yhtiö jakaa voittoa osakkaille,  
yhtiön jakamaan voittoon tulee kohdistua yhti-  
överokannan mukainen vero. Tämä turvat-  
taisiin yhtiöveron hyvitysjärjestelmän mukai-  
sella täydennysveromenettelyllä. Osingon-  
saajilla olisi puolestaan normaaliin tapaan  
oikeus yhtiöveron hyvitykseen tonnistovero-  
velvolliselta saamansa osingon perusteella.

Täydennysveron määrää laskettaessa ver-  
tailuverona otettaisiin yhtiöveron hyvitykses-  
tä annetun lain 7 §:n 1 momentin mukaisesti  
huomioon se tulovero, joka yhtiölle olisi  
maksuunpantava yhtiön verotettavan tulon  
perusteella. Vertailuveroon luettaisiin siten  
myös se vero, joka yhtiölle tulee määrättä-  
väksi tonnistoverolakiin sisältyvien, tonnis-  
toverovelvollisen tuloverotusta koskevien  
erityissäännösten nojalla tuloksi luettavien  
erien perusteella. Vertailuveroon ei luettaisi  
tonnistoveroa. Jos tonnistoverovelvollinen ja-  
kaisi varoja osakkaille muutoin kuin osinko-  
na, jaettu määrä rinnastettaisiin 2 momentin  
mukaan yhtiön verotuksessa jaettuun osin-  
koon.

Lisäksi sovellettaisiin verotusmenettelystä  
annetun lain 29 §:n peiteltyä osingonjakoa  
koskevia säännöksiä. Tarkoituksena ei ole  
laajentaa tai muuttaa peitellyn osingon vero-  
tuksen soveltamisalaa, vaan täsmentää, että  
peitellyn osingon verotussäännökset voivat  
tulla sovellettaviksi tonnistoverolain varojen  
jakoa koskevan erityissäännöksen estämättä.

Verotusmenettelystä annetun lain mukaan  
peitellyn osingon arvo katsotaan saajan ve-  
ronalaiseksi tuloksi. Jos saaja on luonnolli-

nen henkilö tai kuolinpesä, peitelty osinko  
katsotaan ansiotuloksi.

20 §. *Sulautuminen.* Pykälän 1 momentissa  
määriteltäisiin, millä edellytyksillä tonnis-  
toverovelvollinen voisi sulautua ilman välittö-  
miä veroseuraamuksia niin sanotun jatku-  
vuusperiaatteen mukaisesti. Jatkuvuusperiaa-  
tetta noudatettaisiin sulautumisessa, jossa su-  
lautuvat yhtiöt ovat tonnistoverovelvollisia.  
Edellytyksenä olisi lisäksi, että elinkeino-  
tulon verottamisesta annetun lain 52 a §:ssä  
sulautumiselle asetetut edellytykset täyttyvät.

Jos sulautuminen tapahtuu niin sanottuna  
kombinaatiofuusiona, jossa yhtiöt sulautuvat  
perustamalla uuden yhtiön, olisi uuden yhti-  
ön haettava tonnistoverovelvolliseksi hyväk-  
symistä 4 §:n 1 momentin mukaisesti 3 kuu-  
kauden kuluessa rekisteröimisestä. Jos ton-  
nistoverovelvollinen yhtiö sulautuu toiseen  
yhtiöön niin kutsutussa tytäryhtiöfuusiossa,  
vastaanottavan yhtiön tonnistoverovelvolli-  
suus säilyisi.

Tonnistoverovelvollisen tuloverotettavaan  
toimintaan kuuluvien tulojen ja menojen ve-  
rotuskohteluun sovellettaisiin elinkeinotulon  
verottamisesta annetun lain 52 b §:n sulau-  
tumissäännöksiä. Sovellettavaksi tulisi myös  
mainitun pykälän 4 momentin säännös, joka  
koskee osakkeenomistajien verotusta. Lisäksi  
voisi tulla sovellettavaksi mainitun lain  
52 g §:n säännös.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin tonnis-  
toverotettavan toiminnan menojäännöksen ja  
tuloverotettavan toiminnan menojäännöksen  
siirtymisestä sulautumisen yhteydessä.

Vastaanottavan yhtiön verotuksessa yhtiön  
tuloon tonnistoverotettavan toiminnan käyt-  
töomaisuuden luovutuksen johdosta 15 §:n  
2 momentin mukaan enintään luettavana  
määränä pidettäisiin tämän pykälän 3 mo-  
mentin mukaan sulautuvien yhtiöiden vero-  
tuksessa vahvistettujen vastaavien määrien  
yhteismäärää. Tästä määrästä vähennettäisiin  
kuitenkin sulautuvien yhtiöiden tuloon 15 §:n  
mukaisesti aiemmin luetut määrät.

21 §. *Jakautuminen.* Pykälän 1 momentin  
mukaan sulautumista vastaavasti myös jakau-  
tumisessa noudatettaisiin jatkuvuusperiaat-  
ta silloin, kun sekä jakautuva yhtiö että vas-  
taanottavat yhtiöt olisivat tonnistoverovelvol-  
lisia. Koska jakautumisen seurauksena syn-  
tyvät yhtiöt ovat jakautuvasta yhtiöstä erilli-

siä oikeushenkilöitä, yhtiöiden olisi haettava erikseen tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä 3 kuukauden kuluessa rekisteröimistä.

Vaatimuksena olisi lisäksi, että tuloverotuksessa jakautumiselle asetetut yleiset edellytykset täyttyvät. Yhtiön tuloverotettavaan osaan sovellettaisiin tällöin vastaavia tuloverotusta koskevia säännöksiä.

Pykälän 2 momentin mukaan tonnistoverotettavan toiminnan menojäännös siirtyisi vastaanottaville yhtiöille siinä suhteessa kuin vastaava käyttöomaisuus siirtyy vastaanottaville yhtiöille. Jakoa tehtäessä käyttöomaisuushyödykkeiden arvona pidettäisiin niiden kirjanpidossa poistamatta olevia arvoja.

Pykälän 3 momentin mukaan jakautuvan yhtiön verotuksessa vahvistettu 15 §:n 2 momentissa tarkoitettu tuloon tonnistoverotettavan käyttöomaisuuden luovutusten johdosta enintään luettava määrä jakautuisi vastaanottaville yhtiöille 2 momentissa tarkoitettussa suhteessa.

22 §. *Yhtiön purkaminen.* Yhtiön purkamisesta seuraisivat samat veroseuraamukset kuin tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen peruuttamisesta 24 §:n mukaan. Purkamisen yhteydessä tulisivat lisäksi sovellettaviksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 51 d §:n säännökset.

Jos tonnistoverovelvollinen sulautuu tai jakautuu muutoin kuin 20 tai 21 §:ssä tarkoitulla tavalla, yhtiön katsottaisiin purkautuvan, ja siihen sovellettaisiin niin ikään 24 §:n säännöksiä.

23 §. *Konserniavustus.* Konserniavustuksesta annettua lakia (825/1986) ei sovellettaisi tonnistoverovelvollisen antamaan eikä saamaan konserniavustukseen. Lakia ei sovellettaisi kummankaan osapuolen verotuksessa. Jos tonnistoverovelvollinen antaa konserniavustuksen, tulisivat sovellettavaksi yhtiön varojen jakoa koskevat 19 §:n säännökset.

#### 4 luku. **Tuloverotus tonnistoverovelvollisuuden päättymisen jälkeen**

24 §. *Tonnistoverotettavan toiminnan tuloverotus tonnistoverovelvollisuuden peruuttamisen johdosta.* Pykälässä säädettäisiin tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen pe-

ruuttamisen veroseuraamuksista.

Pykälän 1 momentin mukaan seuraamuksena olisi tonnistoverokaudelta maksuun pane mattoman tuloveron maksuun paneminen. Verotus toimitettaisiin soveltaen asianomaisena verovuonna voimassa ollutta lainsäädäntöä, kuten verokantaa ja tulon laskentaa koskevia säännöksiä sekä silloin sovellettuja kansainvälisiä sopimuksia.

Yhtiölle vahvistettaisiin aikaisemmin tuloverotettavan toiminnan osalta vahvistetun tulo lisäksi verotettava tulo tonnistoverotettavasta toiminnasta. Mikäli yhtiölle on määrätty osingonjaon perusteella täydennysveroa, se otettaisiin huomioon samalla tavoin kuin oikaistaessa yhtiön verotettavaa tuloa veronikaisuin.

Tuloverotus toimitettaisiin takautuvasti tonnistoverokaudelta, jonka pituus on säännönmukaisesti 10 vuotta. Yhtiön tonnistoverokausi voi olla pidempi 5 §:n 3 momentin mukaisesti sulautumistilanteissa samoin kuin tilanteissa, joissa konserniin esimerkiksi yritysostojen johdosta tulee yhtiöitä, jotka ovat tulleet tonnistoverovelvollisiksi eri ajankohdista. Pykälän 2 momentin mukaan näissä tilanteissa tulovero määrättäisiin enintään tonnistoverokauden päättymistä edeltäneiden 10 kalenterivuoden aikana päättyneiltä verovuosilta.

Pykälän 3 momentin mukaan yhtiön katsottaisiin tehneen tonnistoverotettavan toiminnan tulostaan sallitun enimmäismäärän suuruisina kaikki ne vähennykset, jotka se olisi voinut tehdä siinä tapauksessa, että toiminta olisi aikanaan ollut normaalisti tuloverotettavaa.

Lakiehdotuksen 6 §:n 2 momenttiin sisältyvää kieltoa vähentää ennen tonnistoverotukseen siirtymistä syntyneet tappiot ei sovellettaisi peruuttamistilanteissa, vaan nämä tappiot vähennettäisiin tämän pykälän mukaisessa verotuksessa.

Verotuksen toimittamisesta ja maksuunpantavalle verolle määrättävästä korotuksesta säädettäisiin 32 §:ssä.

25 §. *Yhtiön verotus tonnistoverokauden päättymisen jälkeen.* Pykälän 1 momentin mukaan tonnistoverokauden päätyttyä yhtiön verotukseen sovellettaisiin jälleen yleisiä tulo verottamista koskevia säännöksiä. Tuloverotuksessa ei kuitenkaan voitaisi vähentää

mitään sellaisia vähennyksiä, jotka yhtiö olisi voinut vähentää jo tonnistoverokautena, jos yhtiö olisi tuolloin ollut tuloverotettava. Mitkään tällaiset vähennykset eivät siirry vähennettäväksi tonnistoverokauden jälkeisessä tuloverotuksessa. Näitä vähennyksiä ovat esimerkiksi tonnistoverotettavaan toimintaan kohdistuvat poistot ja muut vähennykset, jotka tehdään verovelvollisen valinnan mukaan tietyn enimmäismäärän puitteissa tai ovat vähennettävissä verovelvollisen vaatimuksista. Vähennyskelpoista ei ole myöskään tonnistoverokauteen kohdistuneet korot eivätkä oikaisuluonteiset tonnistoverokauteen kohdistuvat vähennykset.

Pykälän 2 momentissa säädetään erikseen verotuksessa vähennyskelpoisen irtaimen kuluun käyttöomaisuuden menojäännöksen muodostamisesta tuloverotukseen siirryttäessä. Menojäännös ensimmäisen verovuoden alussa on tuloverotettavan toiminnan menojäännöksen ja tonnistoverotettavan toiminnan 14 §:ssä tarkoitetulla tavalla lasketun menojäännöksen yhteismäärä.

Näin lasketusta menojäännöksestä vähennetään määrä, joka 15 §:n 2 momentin kattosäännön johdosta on jätetty vähentämättä menojäännöksestä ja jota ei ole voitu myöskään vähentää tonnistoverokauden aikana hankitun uuden käyttöomaisuuden hankintamenosta. Jos yhtiöllä on tuloverotukseen siirryttäessä käyttämättä 15 §:n 3 momentin mukaista jälleenhankintavarausta, varaus vähennetään menojäännöksestä.

Alkava menojäännös voi edellä selostetun laskennan seurauksena joissakin tapauksissa muodostua myös negatiiviseksi. Tämä ei kuitenkaan aiheuta sellaisenaan vielä välittömiä veroseuraamuksia. Menojäännökseen sovelletaan tämän jälkeen kaikilta osin, mitä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 30 §:ssä säädetään. Menojäännökseen lisätään näin ollen verovuonna hankitun käyttöomaisuuden hankintamenot ja siitä vähennetään verovuonna tapahtuneet luovutukset. Jos menojäännös verovuoden päättyessä muodostuu negatiiviseksi, siihen sovelletaan elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 30 §:n 4 momentin säännöstä veronalaiseksi lukemisesta ja joissakin tapauksissa sovellettavasta jälleenhankintavarauksesta.

Muun tonnistoverotettavaan toimintaan

kuuluvan käyttöomaisuuden poistamattomana hankintamenona tuloverotukseen siirryttäessä pidettäisiin 3 momentin mukaan vastavasti 14 §:n 2 momentissa säädettyillä maksimipoistoilla vähennettyä määrää.

#### 5 luku. **Tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen ja hyväksymisen peruuttaminen**

26 §. *Tonnistoverovelvolliseksi hakeminen.* Tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen kuuluisi konserniverokeskukselle, jolle 31 §:n mukaan kuuluisi myös tonnistoverotuksen ja tonnistoverovelvollisen tuloverotuksen toimittaminen. Hyväksymistä olisi haettava kirjallisesti 4 §:n mukaisessa ajassa.

Jos tonnistoverovelvolliseksi hyväksytty yhtiö haluaa jatkaa toimintaansa tonnistoverotuksen piirissä vielä säännönmukaisen 10 vuoden tonnistoverokauden päättymisen jälkeen, yhtiön olisi tehtävä hakemus ennen tonnistoverokauden päättymistä.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin hakemuksessa esitettävistä tiedoista. Yhtiön toimintaa koskevien ja tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen edellytysten arvioimiseksi tarpeellisten tietojen lisäksi hakijan olisi lisäksi annettava konserniverokeskuksen erikseen pyytämät asian ratkaisemiseksi tarvittavat tiedot ja asiakirjat.

27 §. *Tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen.* Jos hakija täyttää 2 ja 3 §:ssä säädetyt edellytykset, yhtiö olisi hyväksyttävä tonnistoverovelvolliseksi. Konserniverokeskus pitäisi luetteloita tonnistoverovelvollisista. Tonnistoverotusta koskevien verotustietojen julkisuudesta säädettäisiin tähän esitykseen liittyvässä ehdotuksessa laiksi verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain (1346/1999) muuttamisesta.

Pykälän 2 momentissa asetettaisiin lisävaatimus ennen lain voimaantuloa perustetun yhtiön hyväksymiselle tonnistoverovelvolliseksi säännönmukaisen hakuajan jälkeen.

Pääsääntönä on, että ennen lain voimaantuloa perustetun varustamoyhtiön tulisi hakeutua tonnistoverotuksen piiriin vuoden kulussa lain voimaantulosta ja lain voimaantulon jälkeen perustetun yhtiön 3 kuukauden kuluessa perustamisestaan. Poikkeuksena tästä yhtiö, joka tulee osaksi konsernia, jossa on

aiemmin tonnistoverotettavia yhtiöitä, voisi 4 §:n mukaisesti hakeutua tonnistoverovolliseksi myöhemminkin. Hakemus olisi tällöin tehtävä 3 kuukauden kuluttua siitä, kun 3 §:ssä tarkoitettu suhde tonnistoverovolliseen yhtiöön on muodostunut. Tarkoituksena on sallia varustamotoiminnan tavanomaisen laajentaminen yritysostoin.

Ilman lisäsääntelyä 4 §:n 3 momentti tarjoaisi toisaalta varustamolle mahdollisuuden jättäytyä tonnistoverojärjestelmän voimaantulon yhteydessä järjestelmän ulkopuolelle haluamukseen ajaksi ja hankkiutua myöhemmin niin halutessaan tonnistoverotuksen piiriin käyttämällä hyväksi tonnistoverotettavaa pienvarustamoita, jonka omistukseen ensiksi mainittu varustamo siirrettäisiin. Tällaisten ja muiden vastaavan tyyppisen järjestelmän tavoitteiden vastaisten menettelyjen torjumiseksi hakemuksen hyväksymisen edellytykseksi asetettaisiin se, että järjestelyyn ei ole ryhdytty 4 §:n 1 momentin säännöksen kiertämiseksi.

28 §. *Tonnistoverovollisuuden voimassaolon edellytykset.* Pykälässä säädettäisiin yhtiöön sen toiminnan aikana kohdistuvista velvoitteista, jotka yhtiön olisi 2 ja 3 §:ssä säädettyjen hyväksymisedellytysten lisäksi täytettävä säilyäkseen tonnistoverotuksen piirissä. Jos yhtiö laiminlyö velvoitteet tai ei enää täytä mainittuja edellytyksiä, yhtiön hyväksyminen tonnistoverovolliseksi olisi 29 §:n mukaisesti peruutettava, ja tonnistoverovollisuus päättyisi.

Tonnistoverovollisuuden voimassaolo edellyttäisi, että yhtiö ei ole osallisena pykälän 1 kohdan mukaisissa väärinkäytöstilanteissa.

Pykälän 2 kohta sisältäisi yhtiöön kohdistuvan kiellon antaa rahalainaa osakkailleen tai 3 §:ssä tarkoitettulle yhtiölle. Samoin olisivat kiellettyjä muunlaiseen rahoitukseen liittyvät normaalista olennaisesti poikkeavat sopimusehdot. Mahdollisuus tarjota osakkaille, konserniyhtiöille tai niiden osakkaille rajoituksetta rahalainaa tarjoaisi mahdollisuuden välttää tonnistoverokauden aikana voitonjaon ja siihen liittyvän täydennysveron suorittamisen, mitä ei ole pidettävä hyväksyttävänä.

Säilyäkseen tonnistoverovollisena yhtiön olisi lisäksi 3 kohdan mukaan noudatetta-

va laissa asetettuja ilmoittamisvelvollisuutta koskevia säännöksiä ja 4 kohdan mukaan selvitettävä tonnistoverotettavan ja tuloverotettavan toiminnan tulot ja menot ja varat sekä tulojen ja menojen kohdentaminen sekä niiden kohdistuminen mainittuihin toimintoihin siten kuin 17 §:ssä säädetään.

29 §. *Hyväksymisen peruuttaminen.* Pykälässä säädetään tonnistoverojärjestelmästä poistamisesta kesken tonnistoverokauden. Konserniverokeskuksen olisi peruutettava tonnistoverovolliseksi hyväksyminen, jos 2 ja 3 §:ssä säädettyt hyväksymisen edellytykset lakkaavat eikä yhtiö ole 2 momentin mukaisessa määräajassa saattanut edellytyksiä uudelleen voimaan.

Ennen peruuttamista yhtiölle olisi 2 momentin mukaan varattava tilaisuus tulla kuultavaksi ja poistaa puute. Puutteen korjaamiseksi olisi asetettava kohtuullinen määräaika, jonka kuluessa virheen laadusta riippuen asiantilan korjaaminen voisi kohtuudella toteutua. Siinä tapauksessa, että jo puutteen ilmetessä on selvää, ettei sitä tulla korjaamaan, hyväksyminen voidaan kuitenkin peruuttaa välittömästi määräaikaa asettamatta. Peruuttamisesta olisi ilmoitettava etukäteen yhtiön emoyhtiölle ja yhtiöön 3 §:ssä suhteessa oleville tonnistoverovollisille yhtiöille.

Pykälän 3 momentin mukaan järjestelmän väärinkäyttö 28 §:n 1 kohdan mukaisesti johtaisi kuitenkin aina hyväksymisen peruuttamiseen, jos menettely on suunnitelmallinen tai sillä on tavoiteltu huomattavaa taloudellista hyötyä.

Jos tonnistoverovollisuutta koskeva hyväksyminen on peruutettu, yhtiö poistettaisiin 4 momentin mukaan tonnistoverovollisten luettelosta eikä sitä 5 momentin mukaan voitaisi uudelleen hyväksyä tonnistoverovolliseksi. Rajoitus koskisi myös juridisesti eri yhtiötä, jonka on katsottava jatkavan tällaisen yhtiön harjoittamaa toimintaa samassa konsernissa tai joka on sellaiseen 3 §:ssä tarkoitettussa suhteessa.

30 §. *Hyväksymisen peruuttamatta jättäminen eräissä tapauksissa.* Lakiehdotuksen 3 §:n tarkoituksena on, että tonnistoverotusta koskeva valinta on konsernikohtainen siten, että varustamokonserni ei voisi valita, että joku tai jotkut sen varustamoyhtiöt olisivat

tonnistoverotuksen piirissä ja joku tai jotkut jättäytyisivät ulkopuolelle. Yhteisvalinta koskee myös yhtiöitä, jotka myöhemmin tulevat osaksi konsernia.

Jos 3 §:n edellytykset eivät täyty, tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen olisi peruuttettava. Näin voi käydä esimerkiksi silloin, kun varustamokonserniin, jossa on tonnistoverovelvollisia, tulee ei-tonnistoverovelvollinen, jota ei haeta tonnistoverotuksen piiriin, mutta joka täyttäisi 1 §:n ja 2 §:n 3 momentin mukaiset edellytykset. Tällöin tonnistoverotuksen ulkopuolelle jättäytyvään yhtiöön 3 §:ssä tarkoitettussa suhteessa olevien yhtiöiden tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen olisi peruuttettava.

Tarkoituksena ei kuitenkaan ole, että 3 §:n mukaisesta yhteisvalinnasta pidettäisiin kiinni silloinkin, kun säännöksessä asetettujen edellytysten täyttymättä jääminen ei johdu konserniin kuuluvien yhtiöiden valinnasta vaan siitä, että Konserniverokeskus on peruuttanut jonkin konsernin tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen. Pykälän 1 momentissa säädettäisiin tämän vuoksi, että Konserniverokeskus voisi tällöin jättää peruuttamisen tekemättä. Säännöstä sovellettaessa on kiinnitettävä huomiota erityisesti niihin syihin, joiden perusteella Konserniverokeskus on joutunut tekemään ensiksi mainitun peruuttamisen. Yhden konserniyhtiön tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen peruuttaminen voi kuitenkin tosiasiallisesti johtaa muidenkin hyväksymisen peruuttamiseen. Näin voi käydä, jos yhden yhtiön hyväksymisen peruuttaminen johtaa siihen, että 2 §:n 3 momentin 3 kohdassa tarkoitettujen prosentiosuudet, jotka saman pykälän 4 momentin mukaan lasketaan konsernikohtaisesti, eivät enää toteudu muidenkaan konsernin tonnistoverotettavien yhtiöiden osalta.

Pykälän 2 momentissa annettaisiin Konserniverokeskukselle oikeus jättää hyväksyminen peruuttamatta. Poikkeus koskisi 2 §:n 3 momentin 3 kohdassa asetettua aika- tai matkaperusteisesti vuokralle otetun aluskannan enimmäismäärää koskevaa vaatimusta. Tuollaisten alusten osuus yhtiön tai useamman keskenään 3 §:n mukaisessa suhteessa olevan yhtiön tonnistoverotettavasta aluskannasta ei saisi ylittää 50 prosenttia tonnistoverotettavasta aluskannasta.

Momentin mukaan hyväksyminen voitaisiin jättää peruuttamatta, jos mainittu prosentiosuus väliaikaisesti ylittyy aluskannan laajentumisen johdosta. Tarkoituksena on helpottaa etenkin pienvarustamojen edellytyksiä laajentaa toimintaansa tilanteessa, jossa yhtiöllä ei ole edellytyksiä uuden aluksen ostamiseen, ja vaihtoehtona oleva aluksen vuokralle otto johtaisi vuokrattua tonnistoa koskevan 50 prosentin enimmäismäärän ylittymiseen.

Hyväksyminen voitaisiin jättää peruuttamatta, jos mainittua enimmäismäärää koskeva vaatimus täyttyy Konserniverokeskuksen määräämän kohtuullisen määräajan kuluessa. Toimintaansa laajentava yhtiö voisi parantaa rahoitusasemaansa uuden kaluston hankkimista silmällä pitäen operoimalla ehdotetun poikkeusjärjestelyn salliman ajan normaalia suuremmalla vuokrakalustolla.

Lakiin ei ehdoteta otettavaksi tarkempia säännöksiä menettelystä 30 §:ää sovellettaessa. Käytännössä säännöksen soveltaminen edellyttäisi yhtiön aloitteellisuutta ja yhtiön olisi esitettävä selvitys säännöksen soveltamisedellytysten täyttymisestä. Yhtiön olisi luotettavasti osoitettava, että vuokrakaluston osuus tonnistosta vain väliaikaisesti ylittäisi 50 prosenttia koko tonnistosta, että ylitys liittyy yhtiön toiminnan laajentamiseen ja että yhtiöllä on muun ohessa sen rahoitustilanne huomioon ottaen perusteltu tarve väliaikaisesti turvautua säädetyn enimmäismäärän ylittävän vuokrakaluston käyttöön.

Hyväksymisen peruuttamatta jättäminen kuuluisi Konserniverokeskuksen harkintaan. Poikkeusmenettelyyn ei olisi aihetta, jos yhtiön tarkoituksena on vaikkapa vain otollisen tilanteen ilmaantuessa ottaa vuokralle joksikin aikaa vierasta tonnistoa ilman toiminnan pysyvää laajentamistarkoitusta. Yhtiön tulisi näin ollen uskottavasti osoittaa, että yhtiön tarkoituksena on hankkia omistukseensa uutta tonnistoa.

Hyväksyminen olisi peruuttettava, jos edellytetty 50 prosentin osuutta koskeva vaatimus ei täyty asetetun määräajan päättyessä. Määräajan pituutta asetettaessa olisi otettava huomioon myös tonnistoverokauden päättymisen. Lähtökohtaisesti määräajan ei tulisi ulottua tonnistoverokauden päättymiseen asti. Tästä voitaisiin poiketa, jos yhtiö hakee

tonnistoverovelvolliseksi uudelle tonnistoverokaudelle.

6 luku. **Verotuksen toimittaminen ja ilmoittamisvelvollisuus**

31 §. *Verotuksen toimittaminen.* Tonnistoverotuksen toimittaminen kuuluisi 1 momentin mukaan Konserniverokeskukselle. Tonnistoverovelvollisten tuloverotus tonnistoverokauden aikana kuuluisi 2 momentin mukaan samoin Konserniverokeskukselle. Jos tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen peruutetaan, Konserniverokeskus toimittaisi verotuksen hyväksymisen voimaantulon ja peruuttamisen välisiltä verovuosilta.

Pykälän 2 momentti ei rajoittaisi verohallituksen oikeutta verohallintolain (1557/1995) 13 §:n nojalla määrätä Konserniverokeskuksen toimivaltaiseksi verovirastoksi muiltakin verovuosilta ja muiden verolajien osalta.

Tonnistoverotusmenettelyssä noudatettaisiin 3 momentin mukaan soveltuvin osin verotusmenettelystä annetun lain säännöksiä. Tonnistoverotettavan yhtiön tuloverotus tapahtuisi ilman erillistä säännöstäkin saman lain mukaisesti.

Pykälän 4 momentissa säädettäisiin tonnistoverotettavan toiminnan menojäännöksen ja tuloverotettavan toiminnan menojäännöksen sekä käyttöomaisuutta luovutettaessa 15 §:n mukaan yhtiön tuloon enintään luettavan määrän vahvistamisesta.

32 §. *Verotuksen toimittaminen hyväksymisen peruuttamisen ja yhtiön purkautumisen jälkeen.* Peruuttamistilanteissa tuloverotus toimitettaisiin kaikilta tonnistoverokauden kuuluvilta verovuosilta tonnistoverokauden viimeisen verovuoden päättymisen jälkeen. Ehdotuksen mukaan verotus toimitettaisiin mainitulla tavalla poiketen siitä, mitä muualla tuloverolainsäädännössä säädetään. Verotuksen muuttamiselle verotusmenettelystä annetun lain 55—57 §:ssä säädetty määräjät eivät näin ollen rajoittaisi tässä pykälässä tarkoitettua verotuksen toimittamista tonnistoverokauden alkuvuosien osalta, vaikka peruuttaminen tapahtuisi tonnistoverokauden loppuaikoina. Verotus päättyisi kaikkien puheena olevien verovuosien osalta Verohallituksen määräämänä aikana, kuitenkin viimeistään tonnistoverokauden päättymistä

seuraavan kalenterivuoden lokakuun loppuun mennessä.

Pykälän 2 momentin mukaan maksuun pantu vero määrättäisiin 10 prosentilla korotettuna. Jos poistaminen on perustunut 28 §:n 1 kohdassa tarkoitettuun tonnistoverojärjestelmän väärinkäyttöön tai 28 §:n 3 kohdassa tarkoitettua ilmoittamisvelvollisuuden olennaiseen laiminlyöntiin, vero määrättäisiin 40 prosentilla korotettuna. Lisäksi yhtiön suoritettavaksi tulisi 3 momentin mukaisesti normaali yhteisökorko. Korko laskettaisiin verovuosikohtaisesti siitä päivästä, jona veroilmoitus asianomaiselta vuodelta oli viimeistään annettava, maksuunpannun veron ensimmäisen eräpäivään.

Tonnistoverokaudelta suoritettua tonnistoveroa ei peruuttamisen johdosta palautettaisi.

33 §. *Tonnistoveron ennakonkanto.* Tonnistovero suoritettaisiin ennakonkannossa ennakoperintälain (1118/1996) säännöksiä noudattaen.

34 §. *Tuloverotusta koskeva ilmoittamisvelvollisuus.* Yhtiön olisi 1 momentin mukaan annettava veroilmoitus erikseen tonnistoverotettavasta toiminnastaan ja erikseen tuloverotettavasta toiminnastaan.

Yhtiön olisi 2 momentin mukaan lisäksi annettava valtiovarainministeriön asetuksella säädetty muut tuloverotuksen toimittamista varten tarpeelliset tiedot ja selvitykset. Lisäksi yhtiön olisi annettava asetuksella säädettävällä tavalla tonnistoverotettavan toiminnan tulojen ja menojen selvittämistä varten tarpeelliset tiedot ja selvitykset sitäkin huolimatta, että tuon toiminnan osalta ei asianomaisena verovuonna toimiteta varsinaista tuloverotusta. Nykyiset ilmoittamisvelvollisuutta koskevat valtiovarainministeriön määräykset sisältyvät ilmoittamisvelvollisuudesta (1760/1995) annettuun valtiovarainministeriön päätökseen.

35 §. *Tonnistoverotusta varten annettavat tiedot.* Tonnistoveron määräämistä varten yhtiön olisi annettava valtiovarainministeriön asetuksessa säädettävät tiedot.

Pykälän 2 momentissa yhtiölle asetettaisiin velvoite ilmoittaa Konserniverokeskukselle myös tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen peruuttamiseen vaikuttavista seikoista.



## 7 luku. Erityiset säännökset

36 §. *Veronhuojennuksen seuranta.* Vaikka tonnistoverovelvolliselle ei määrätä tuloveroa tonnistoverotettavasta toiminnasta saadusta tulosta, Konserniverokeskuksen olisi 1 momentin mukaan laskettava yhtiön verovuoden tulo niin kuin yhtiö ei olisi tonnistoverovelvollinen. Verovuoden tulo laskettaisiin noudattaen soveltuvin osin tuloverotusta koskevaa lainsäädäntöä ja kansainvälisiä sopimuksia. Verovuoden tulon laskeminen palvelisi lähinnä verotuen vaikutusten seurantaan sekä sitä koskevien tietojen raportointia Euroopan yhteisöjen komissiolle, minkä vuoksi laskentaa ei olisi kaikissa suhteissa välttämätöntä toimittaa normaalin tuloverotuksen tavoin. Tämä koskisi esimerkiksi säännöksiä, jotka velvoittavat veroviraston tietyissä tilanteissa kuulemaan verovelvollista verotusta toimitettaessa, samoin kuin sellaisten vähennysten tekemistä, jotka normaalisti tehdään vain verovelvollisen vaatimuksesta.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin laskelmaa laadittaessa tulosta tehtävistä vähennyksistä. Yhtiön katsottaisiin tehdyn kaikki mahdolliset vähennykset. Poistot katsottaisiin tehdyn sallitun enimmäismäärän suuruisina.

Konserniverokeskus ei olisi sidottu tässä pykälässä tarkoitettuun verovuoden tulon laskentaan, kun yhtiö tonnistoverokauden päättymisen jälkeen siirtyy tuloverotuksen piiriin. Laskelmalla ei myöskään olisi vaikutusta peruuttamistilanteissa, kun yhtiön verotus toimitetaan takautuvasti tonnistoverotettavan toiminnan tuottaman tulon osalta. Laskelmaan ei tämän vuoksi myöskään voisi hakea muutosta.

Laskelmaa hyödynnettäisiin käytännössä tonnistoverokauden päättymistä seuraavassa ensimmäisessä verotuksessa, mutta laskelma ei olisi sitova, vaan verotukseen vaikuttavat ratkaisut tehtäisiin lopullisesti vasta tuossa yhteydessä. Koska verovelvollisella olisi oikeus hakea muutosta tähän myöhemmältä verovuodelta toimitettavaan verotukseen verotusmenettelystä annetun lain säännösten mukaisesti, jolloin asiakysymyksinä voisivat tulla ratkaistaviksi myös tonnistoverokauden aikaisiin tilikausiin kohdistuneiden jaksotusratkaisujen oikeellisuus, ei verotuen raportointia palvelemaan laskelmaa koskeva erilli-

nen muutoksenhakuoikeus ole oikeussuojanäkökohdista tarpeen.

37 §. *Yhtiön osakkeiden verotusarvo.* Pykälä sisältäisi tarpeelliset määräykset tonnistoverovelvollisen yhtiön nettovarallisuuden määrittämiseksi tonnistoverotuksen piiriin kuuluvien varojen osalta.

Varallisuusverolain 26 §:n mukaan julkisesti noteeratun arvopaperin verotusarvo on 70 prosenttia käyvästä arvosta. Muun osakkeen verotusarvo lasketaan mainitun lain 27 §:n mukaan yhtiön nettovarallisuuden perusteella. Nettovarallisuutta laskettaessa otetaan huomioon eri omaisuuseristä verotuksessa tehdyt poistot ja arvonalentumisvähennykset siten kuin liikeosakkeen verotusarvon perusteista annetussa valtiovarainministeriön asetuksessa (52/2001) säädetään.

Mainitut säännökset eivät sellaisenaan sovellu tonnistoverotuksen piiriin kuuluvien omaisuuserien arvostamiseen. Pykälän mukaan näitä varoja arvostettaessa vähennykset katsotaan tehdyksi 36 §:n mukaisessa laskelmassa vähennettävän suuruisena.

Kielto hakea muutosta 36 §:ssä tarkoitettuun laskentaan ei rajoittaisi oikeutta hakea muutosta tämän pykälän mukaisesti vahvistettuun osakkeen verotusarvoon.

38 §. *Ennakkoratkaisu.* Ennakkoratkaisun tonnistoverolain soveltamisesta antaisi Konserniverokeskus. Menettelyä koskevat 1—4 momentin säännökset vastaisivat pitkälti eräisiin verolakeihin sisältyviä verovirastojen antamia ennakkoratkaisuja koskevia säännöksiä.

Konserniverokeskuksen toimivaltaan kuuluisi ennakkoratkaisun antaminen myös tonnistoverolain tuloverotusta koskevien säännösten soveltamisessa. Ehdotus merkitsee poikkeusta tuloverotusta koskevissa ennakkoratkaisuasioissa noudatettavasta toimivalan jaosta verovirastojen ja keskusverolautakunnan välillä. Verotusmenettelystä annetun lain 84 §:n mukaan ennakkoratkaisun tuloverotusta koskevassa asiassa antaa keskusverolautakunta. Verovirastot puolestaan voivat antaa mainitun lain 85 §:n mukaisia ennakkotietoja, jotka poikkeavat verotuksessa sitovista ennakkoratkaisuista merkittävimmin siinä suhteessa, että ennakkotieto on sitova vain, jos veroasiamies ei varaa menettelyn yhteydessä oikeutta valittaa ennakkotiedon mu-

kaan toimitettavasta verotuksesta.

Koska tonnistoverolain soveltamista koskevia ennakkoratkaisuja ei ole tarkoituksenmukaista saattaa keskusverolautakunnan ratkaistavaksi, ehdotetaan, että toimivalta tonnistoverolain soveltamisesta tuloverotuksessa kuuluisi yksinomaan Konserniverokeskukselle.

Kun Konserniverokeskus antaisi ennakkoratkaisun tuloverotuksesta, eikä ole perusteltua, että sama viranomaisantaisi kahdenlaisia ennakkokannanottoja, pykälän 5 momentin mukaan verotusmenettelystä annetun lain 85 §:ssä tarkoitettua ennakkotietoa ei annettaisi tonnistoverolain soveltamisesta tuloverotuksesta.

39 §. *Muutoksenhaku.* Pykälän 1 momentin mukaan haettaessa muutosta verotukseen sovellettaisiin verotusmenettelystä annetun lain säännöksiä. Valitus käsiteltäisiin verotuksen oikaisulautakunnassa ja valitusoikeus korkeimmassa hallinto-oikeudessa olisi luvanvarainen.

Tämä valitustie koskisi vuosittaista tonnistoverotusta, yhtiön tuloverotusta ja siihen liittyen myös esimerkiksi ensimmäisen tuloverotuksen yhteydessä vahvistettavaa tonnistoverotettavan ja tuloverotettavan menojäännöksen määrää ja 15 §:ssä tarkoitettua veronalaiseen tuloon enintään luettavaa määrää. Valitustie koskisi myös hyväksymisen peruuttamisen johdosta 24 §:n nojalla toimitettavaa verotusta ja siinä 32 §:n nojalla määrättäviä korotuksia.

Tonnistoverovolliseksi hyväksymisestä ja hyväksymisen peruuttamisesta päätettäisiin verotuksesta erillisellä hallintopäätöksellä. Tällaiseen päätökseen haettaisiin 2 momentin mukaan muutosta hallintolainkäyttölain mukaisesti. Valitusoikeus ei siten olisi luvanvarainen korkeimmassa hallinto-oikeudessa.

Pykälän 3 momentissa säädettäisiin ennakkoratkaisusta. Poiketen verotusmenettelylain yleisistä muutoksenhakusäännöksistä ennakkoratkaisua koskevaa valitusta ei käsiteltäisi verotuksen oikaisulautakunnassa.

40 §. *Voimaantulo.* Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan asetuksella säädettävänä ajankohtana komission hyväksytyä verotuen. Lakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran kalenterivuonna 2002 alkavalta verovuodelta

toimitettavassa verotuksessa. Lakia voitaisiin siten soveltaa takautuvasti.

Pykälän 3 momentti sisältäisi siirtymävaiheessa sovellettavat säännöt tonnistoverokauden alkamisesta. Sellaisen yhtiön tonnistoverokausi, joka on täyttänyt tonnistoverovolliseksi hyväksymisen edellytykset jo kalenterivuonna 2002 alkavan verovuoden alussa, alkaisi yhtiön vaatimuksesta kyseisen verovuoden alusta. Jos yhtiö ei esitä vaatimusta tai hyväksymisedellytykset eivät ole tuolloin täyttyneet, tonnistoverokausi alkaisi 5 §:n 1 momentin mukaisesti hakemuksen tekemistä seuraavan verokauden alusta lukien.

## 1.2. Laki verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta

6 §. *Kiinteistöverotuksen julkiset tiedot ja eräät muut julkiset verotustiedot.* Pykälän 1 momentin 1—4 kohdissa säädetään eräistä verotuksen julkisista tiedoista.

Tonnistoverovolliseksi hyväksymisellä olisi eräissä tilanteissa merkitystä paitsi yhtiön itsensä, myös sen kanssa samaan konserniin kuuluvien yhtiöiden verotuksen kannalta. Tämän vuoksi tieto tonnistoverovollisuudesta olisi julkinen.

Momenttiin lisättäisiin uusi 5 kohta, jonka mukaan tieto yhtiön hyväksymisestä tonnistoverovolliseksi ja hyväksymisen voimaantulosta olisivat julkisia. Julkinen olisi myös tieto tonnistoverovollisuuden peruuttamisesta. Sen sijaan päätös, jolla tonnistoverovolliseksi hyväksymistä koskeva hakemus on hylätty, ei olisi julkinen.

Tonnistoveron määrää ei erikseen säädettäisi julkiseksi tiedoksi, mutta tonnistovero sisältyisi yhtiölle maksuunpannun veron yhteismäärään, joka on lain 5 §:n 2 momentin nojalla julkinen tieto.

## 2. Voimaantulo

Lait ehdotetaan tuleviksi voimaan valtioneuvoston asetuksella säädettävänä ajankohtana. Valtioneuvoston asetus lakien voimaantulosta on tarkoitus antaa välittömästi sen jälkeen, kun lait on hyväksytyt ja vahvistettu ja tuen hyväksyttävyyttä koskeva komission päätös on saatu.

Tonnistoverolakia sovellettaisiin ensim-

mäisen kerran verovuodelta 2002 toimitettavassa verotuksessa siten kuin tonnistoverolain yksityiskohtaisissa perusteluissa edellä on selostettu.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

## 1.

**Tonnistoverolaki**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

## 1 luku

**Yleiset säännökset**

## 1 §

*Tonnistovero*

Suomessa yleisesti verovelvollinen, kansainvälistä meriliikennettä harjoittava osakeyhtiö voi valita tonnistoverotettavan toiminnan tuottaman voiton verottamisen sijasta alusten vetoisuuteen perustuvan tonnistoverotuksen tonnistoverokaudeksi siten kuin tässä laissa säädetään.

Mitä tässä laissa säädetään Suomessa yleisesti verovelvollisesta osakeyhtiöstä, koskee soveltuvin osin myös kansainvälistä meriliikennettä harjoittavaa toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan yhteisön Suomessa olevaa kiinteää toimipaikkaa.

Tonnistovero suoritetaan valtiolle.

## 2 §

*Verovelvollisuus*

Velvollinen suorittamaan tonnistoveroa on yhtiö, joka on tämän lain mukaisesti hakeuksesta hyväksytty tonnistoverovelvolliseksi.

Tonnistoverovelvollisuus alkaa tonnistoverokauden alkaessa ja päättyy tonnistoverokauden päättyessä.

Tonnistoverotuksen voi valita yhtiö:

- 1) jota tosiasiallisesti johdetaan Suomesta;
- 2) joka harjoittaa tavaroiden tai matkustajien kuljettamista 8 §:ssä tarkoitettulla aluksella Suomesta ja on siitä Suomessa verovelvollinen; ja
- 3) jonka 8 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettujen alusten bruttovetoisuus on vähintään 25 prosenttia ja mainitun momentin

3 kohdassa tarkoitettujen alusten bruttovetoisuus enintään 50 prosenttia kaikkien 8 §:ssä tarkoitettujen alusten bruttovetoisuudesta.

Jos yhtiö on 3 §:ssä tarkoitettussa suhteessa yhteen tai useampaan tämän pykälän 3 momentin 1 ja 2 kohdan mukaiset edellytykset täyttävään yhtiöön, 3 momentin 3 kohdassa tarkoitettut osuudet lasketaan kaikkien keskenään 3 §:ssä tarkoitettussa suhteessa olevien yhtiöiden yhteenlasketun tonniston perusteella.

## 3 §

*Verovelvollisuus konsernissa*

Osakeyhtiölain (734/1978) 1 luvun 3 §:ssä tarkoitettuun konserniin kuuluva yhtiö voi olla tonnistoverovelvollinen vain, jos kaikki samaan konserniin kuuluvat 1 §:ssä ja 2 §:n 3 momentissa tarkoitettut edellytykset täyttävät yhtiöt ovat tonnistoverovelvollisia ja yhtiöillä on sama tilikausi.

Mitä 1 momentissa säädetään, koskee vastaavasti yhtiöitä, joissa yhdellä tai useammalla luonnollisella henkilöllä, oikeushenkilöllä tai näillä yhdessä on osakeyhtiölain 1 luvun 3 §:ssä tarkoitettua määräysvaltaa vastaava määräysvalta.

## 4 §

*Tonnistoverovelvolliseksi hakeutuminen*

Yhtiön on 3 momentissa mainituin poikkeuksin haettava tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä 12 kuukauden kuluessa lain voimaantulosta tai, jos yhtiö on perustettu lain voimaantulon jälkeen, 3 kuukauden kuluessa yhtiön rekisteröinnistä.

Edellä 3 §:ssä tarkoitettussa suhteessa olevien yhtiöiden on haettava hyväksymistä samanaikaisesti.

Yhtiön, joka tulee 3 §:ssä tarkoitettuun suhteeseen tonnistoroverovolliseksi jo hyväksytyt yhtiön kanssa, on haettava hyväksymistä 3 kuukauden kuluessa siitä ajankohdasta, jona 3 §:ssä tarkoitettu suhde on muodostunut.

## 5 §

*Tonnistoroverokausi*

Tonnistoroverokausi alkaa hakemuksen tekemistä seuraavan verovuoden alusta tai, jos yhtiö on perustettu lain voimaantulon jälkeen, yhtiön ensimmäisen verovuoden alusta. Edellä 4 §:n 3 momentissa tarkoitetuissa tilanteissa tonnistoroverokausi alkaa sitä seuraavan verovuoden alusta lukien, jonka aikana 3 §:ssä tarkoitettu suhde on muodostunut.

Tonnistoroverokausi päättyy 10 kalenterivuoden kuluttua tonnistoroverokauden alkamisesta tai, jos mainittu aika päättyy kesken verovuotta, tuon verovuoden päättyessä.

Jos kahden tai useamman keskenään 3 §:ssä tarkoitettua suhteessa olevan yhtiön tonnistoroverokausi on alkanut eri ajankohdista, kaikkien yhtiöiden tonnistoroverokausi päättyy samana ajankohtana kuin se yhtiöiden tonnistoroverokausista, joka päättyy viimeiseksi. Yhtiöiden sulautuessa vastaanottavan yhtiön tonnistoroverokausi päättyy samana ajankohtana kuin se sulautuvien yhtiöiden tonnistoroverokausista, joka päättyy viimeiseksi.

Jos yhtiön tonnistoroverovolliseksi hyväksyminen peruutetaan, tonnistoroverokausi päättyy sen verovuoden lopussa, jonka aikana peruuttamista koskeva päätös on tehty.

Jos yhtiö hakee tonnistoroverovolliseksi uudeksi tonnistoroverokaudeksi, uusi tonnistoroverokausi alkaa välittömästi edellisen tonnistoroverokauden päättymisen jälkeen.

## 6 §

*Tonnistorotuksen suhde tuloverotukseen*

Tonnistorotettavasta toiminnasta saatu tulo ei ole veronalaista tuloverotuksessa. Tonnistoroverovollisen muusta kuin tonnistorotettavasta toiminnasta saadun tulon verotuksessa sovelletaan tuloverotusta kos-

kevaa lainsäädäntöä.

Ennen tonnistoroverokauden alkua syntyneet tappiot eivät ole verotuksessa vähennyskelpoisia.

Tonnistorotettavasta toiminnasta saadusta tulosta vieraassa valtiossa suoritettua veroa ei vähennetä Suomessa suoritettavasta verosta.

## 2 luku

**Tonnistorotettavan toiminnan verotus**

## 7 §

*Tonnistorotettavasta toiminnasta saadun tulon verotus*

Tonnistorotettavasta toiminnasta saaduilla tuloilla tarkoitetaan tuloja, jotka saadaan:

1) tavaroiden ja matkustajien kuljettamisesta tonnistorotettavalla aluksella;

2) aluksella tapahtuvasta tavaroiden ja palvelujen myynnistä aluksella kulutettaviksi;

3) yhtiön edellä 1 kohdassa tarkoitettua toiminnan harjoittamiselle välttämättömistä ja siihen läheisesti liittyvistä toiminnoista, kuten 1 kohdassa tarkoitettua kuljetuspalvelun hintaan sisältyvästä lastin ja matkustajien kuljetuksesta satama-alueella alukselle ja alukselta, aluksen lastauksesta ja purkamisesta sekä tavarain lastauksen ja purkamisen edellyttämästä väliaikaisesta varastoinnista;

4) tonnistorotettavan aluksen antamisesta vuokralle miehistöineen edellyttäen, että vuokralle ottaja käyttää alusta toiminnassa, joka olisi vuokralle antajan harjoittamana tonnistorotettavaa;

5) tonnistorotettavassa toiminnassa käytettyjen alusten, koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden luovuttamisesta.

Tonnistorotettavasta toiminnasta saatuna tulona pidetään myös kuljetuspalvelun hintaan sisältyvästä satama-alueen ulkopuolella tapahtuvasta henkilökuljetuksesta saatua tuloa, jos tonnistoroverovollinen on ostanut henkilökuljetuksen toiselta yritykseltä.

Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettujen tulojen hankkimisesta ja säilyttämisestä johtuneet menot eivät ole verotuksessa vähennyskelpoisia.

## 8 §

*Tonnistoverotettava alus*

Tonnistoveroa suoritetaan seuraavista pääasiassa kansainvälisessä meriliikenteessä olevista, strategisesti ja kaupallisesti Suomesta johdetuista, pääasiallisesti lastin tai matkustajien kuljettamiseen tarkoitetuista ja käyetyistä aluksista (*tonnistoverotettava alus*), joiden bruttovetoisuus on vähintään 100:

1) yhtiön omistama, Suomen alusrekisteriin merkitty matkustaja-alus ja ulkomaanliikenteen kauppa-alusluettelosta annetussa laissa (1707/1991) tarkoitettuun kauppa-alusluetloon merkitty lastialus, jolla se liikennöi tai jonka yhtiö on antanut miehistöineen vuokralle;

2) Euroopan unionin jäsenvaltion alusrekisteriin merkitty, yhtiön ilman miehistöä vuokralle ottama alus, jonka se varustaa ja jolla se liikennöi; ja

3) Euroopan unionin jäsenvaltion alusrekisteriin merkitty, yhtiön miehistöineen vuokralle ottama alus.

Aluksen katsotaan olevan kansainvälisessä meriliikenteessä, kun se liikennöi suomalaisen ja ulkomaisen sataman välillä, ulkomaisen satamien välillä tai ulkomaisen sataman ja avomeren välillä, ei kuitenkaan, jos alus liikennöi yksinomaan kahden samassa valtiossa olevan sataman välillä.

## 9 §

*Tonnistoveron määrä*

Tonnistoveroa suoritetaan 8 §:ssä tarkoitettun aluksen nettovetoisuuden perusteella jokaista 100 tonnia kohden 0,4 euroa päivältä 1 000 tonniin asti, 0,3 euroa 1 000 tonnin ylittävältä osalta 10 000 tonniin asti, 0,2 euroa 10 000 tonnin ylittävältä osalta 25 000 tonniin asti ja 0,1 euroa 25 000 tonnin ylittävältä osalta.

Vero suoritetaan myös niiltä päiviltä, joina alus ei ole ollut liikenteessä.

## 3 luku

**Tonnistoverovelvollisen tuloverotus tonnistoverokauden aikana**

## 10 §

*Veronalaiset tulot*

Tonnistoverovelvollisen muusta kuin tonnistoverotettavasta toiminnasta saamien tulojen verottamiseen sovelletaan, mitä tulon verottamisesta muussa lainsäädännössä säädetään.

Tuloverotettavia tuloja ovat muun ohessa:

1) muusta kuin 7 §:n 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettua irtaimesta käyttöomaisuudesta saadut luovutushinnat ja muut tulot;

2) kiinteästä omaisuudesta, rakennuksesta, osakkeista, osuuksista ja muusta niihin verrattavasta omaisuudesta saadut luovutushinnat ja muut tulot; sekä

3) rahoitusomaisuudesta ja muista saamista saadut korot ja muut tulot.

Edellä 2 momentin 2 ja 3 kohdassa tarkoitettut tulot ovat veronalaisia silloinkin, kun hyödykkeitä on käytetty osittain tai kokonaan tonnistoverotettavassa toiminnassa taikka rahoitusomaisuus tai muut saamiset ovat kertyneet tonnistoverotettavasta toiminnasta.

## 11 §

*Vähennyskelpoiset menot*

Tuloverotettavien tulojen hankkimisesta ja säilyttämisestä johtuvat menot ja muut niihin kohdistuvat vähennyskelpoiset erät vähennetään siten kuin muualla lainsäädännössä säädetään, jäljempänä mainituin poikkeuksin.

Käyttöomaisuuden hankintamenojen vähentämisestä säädetään 12 §:ssä.

Korkomenoista ja kurssitappioista on vähennyskelpoista se osa, joka vastaa muuhun kuin tonnistoverotettavaan toimintaan liittyvien varojen osuutta kaikista yhtiön varoista. Varat arvostetaan niiden kirjanpidollisiin arvoihin.

## 12 §

*Käyttöomaisuuden hankintamenon vähentäminen*

Tonnistoverotettavan toiminnan käyttöomaisuutta on käyttöomaisuus, jota käytetään verovuonna yksinomaan tai osittain tonnistoverotettavassa toiminnassa. Tällaisen omaisuuden hankintameno ei ole tuloverotuksessa vähennyskelpoinen. Edellä 10 §:n 2 momentin 2 kohdassa tarkoitettujen hyödykkeiden luovutushinnasta vähennetään kuitenkin 14 §:n 2 momentin mukaan laskettu hankintamenon poistamatta oleva määrä.

Muun kuin 1 momentissa tarkoitetun käyttöomaisuuden hankintameno vähennetään siten kuin muualla lainsäädännössä säädetään.

Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 30 §:ssä tarkoitetun käyttöomaisuuden menojäännös lasketaan erikseen 1 momentissa tarkoitetun omaisuuden osalta (*tonnistoverotettavan toiminnan menojäännös*) ja 2 momentissa tarkoitetun omaisuuden osalta (*tuloverotettavan toiminnan menojäännös*). Tonnistoverotettavan toiminnan menojäännökseen sovelletaan, mitä 14 §:n 1 momentissa säädetään. Tuloverotettavan toiminnan menojäännökseen sovelletaan, mitä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 30 §:ssä säädetään.

Käyttöomaisuus siirretään yhtiön tonnistoverotettavasta toiminnasta tuloverotettavaan toimintaan 14 §:ssä säädetyllä tavalla laskettua poistamatta olevaa hankintamenon osaa vastaavasta arvosta ja tuloverotettavasta toiminnasta tonnistoverotettavaan toimintaan tuloverotuksessa poistamatta olevasta arvosta.

## 13 §

*Menojäännöksen jakaminen tonnistoverokauden alussa*

Jos yhtiöllä on ennen tonnistoverokauden alkua sekä tonnistoverotettavaan että tuloverotettavaan toimintaan kuuluvaa elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 30 §:ssä tarkoitettua käyttöomaisuutta, menojäännös jaetaan tonnistoverotukseen siirryttäessä tonnistoverotettavan toiminnan menojäännökseen

ja tuloverotettavan toiminnan menojäännökseen. Jako tehdään tonnistoverotettavaan toimintaan ja tuloverotettavaan toimintaan kuuluvan käyttöomaisuuden kirjanpidossa poistamatta olevien hankintamenojen suhteessa.

## 14 §

*Tonnistoverotettavan toiminnan käyttöomaisuuden seuranta tonnistoverokauden aikana*

Tonnistoverotettavan toiminnan menojäännöstä laskettaessa noudatetaan, mitä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 30 §:ssä säädetään menojäännökseen tehtävistä lisäyksistä ja vähennyksistä. Poistoina vähennetään määrä, joka vastaa mainitussa lainkohdassa säädetyn poiston enimmäismäärää.

Muusta kuin 1 momentissa tarkoitetusta tonnistoverotettavan toiminnan käyttöomaisuudesta tehdään vastaavasti verovuositain laskennallinen poisto, joka vastaa sitä määrää, joka tuloverotuksessa olisi voitu enintään vähentää.

Yhtiön tulee vuosittain antaa selvitys verovuoden aikana tapahtuneista tonnistoverotettavan käyttöomaisuuden verovuoden aikana tapahtuneista lisäyksistä ja vähennyksistä, poistoista sekä poistamatta olevista hankintamenoista ja menojäännöksestä tai menojäännöksestä vähentämättä jäävästä määrästä verovuoden päättyessä.

## 15 §

*Ennen tonnistoverotukseen siirtymistä syntynyt verovelka*

Verovuoden veronalaiseksi tuloksi luetaan se osa tonnistoverotettavaan toimintaan kuuluvasta käyttöomaisuudesta verovuoden aikana saaduista luovutushinnoista ja muista vastikkeista, joka on jäänyt vähentämättä tonnistoverotettavan toiminnan menojäännöstä laskettaessa.

Veronalaiseksi tuloksi luetaan kuitenkin tonnistoverokauden aikana yhteensä enintään määrä, jolla tonnistoverotettavan toiminnan menojäännökseen kuuluvan käyttöomaisuuden todennäköinen luovutushinta ylittää tonnistoverotettavan toiminnan menojäännöksen tonnistoveroon siirryttäessä. Tuloksi tällä pe-

rusteella lukematta jäänyt määrä vähennetään tonnistoverotettavan toiminnan menojäännökseen luettavan käyttöomaisuuden hankintamenoista seuraavina verovuosina sitä mukaa kuin hankintamenoja syntyy.

Jos tonnistoverovelvollinen osoittaa sitovin tilaussopimuksin tai muulla luotettavalla tavalla aikovansa hankkia kolmen luovutusta seuraavan verovuoden aikana tonnistoverotettavan toiminnan menojäännökseen luettavaa kuluvaan käyttöomaisuutta, 1 ja 2 momentin nojalla veronalaiseksi tuloksi luettava määrä vähennetään menojäännökseen luettavan kuluvan käyttöomaisuuden hankintamenoista (*tonnistoverotettavan toiminnan jälleenhankintavarauksena*).

Jos tonnistoverotettavan toiminnan jälleenhankintavarauksista ei ole kokonaan käytetty 3 momentissa tarkoitettulla tavalla, luetaan käyttämättä jäänyt määrä 20 prosentilla korotettuna sen verovuoden veronalaiseksi tuloksi, jonka kuluessa vähentämisen olisi viimeistään tullut tapahtua.

#### 16 §

##### *Markkinaehtoperiaate*

Tonnistoverovelvollisen ja siihen 3 §:ssä tarkoitettussa suhteessa olevan yrityksen välisissä liiketoimissa on noudatettava ehtoja, joita toisistaan riippumattomien osapuolten välillä olisi noudatettu. Jos tästä on poikettu, verotusta toimitettaessa on osapuolten verotuksessa meneteltävä siten kuin markkinaehtoisia arvoja olisi noudatettu. Sama koskee tonnistoverovelvollisen ja muun yrityksen välisiä liiketoimia, jos toinen osapuoli tai siihen 3 §:ssä tarkoitettussa suhteessa oleva yritys on toisen osapuolen tai siihen 3 §:ssä tarkoitettussa suhteessa olevan yrityksen kirjanpitolaissa (1336/1997) tarkoitettu omistusyhteisyrittäjä tai osakkuusyrittäjä.

Tonnistoverovelvollisen on viipymättä ilmoitettava tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisestä ja hyväksymisen voimaantuloajasta siihen 1 momentissa tarkoitettussa suhteessa oleville yrityksille.

Tonnistoverovelvollisen on laadittava kirjallinen ajan tasalla pidettävä selvitys 1 momentissa tarkoitetuissa liiketoimissa noudattavista hinnoitteluperiaatteista.

#### 17 §

##### *Tulojen ja menojen selvittäminen*

Tonnistoverovelvollisen on selvitettävä erikseen tonnistoverotettavasta toiminnasta saadut tulot ja tuloverotettavat tulot sekä niihin kohdistuvat menot ja muut vähennykset samoin kuin mainittuihin toimintoihin kohdistuvat varat ja velat. Yhtiön on lisäksi säilytettävä kirjanpitolain 2 luvun 10 §:ssä tarkoitettu kirjanpitoaineisto mainitussa lainkohdassa tarkoitettulla tavalla vähintään 15 vuotta sen vuoden lopusta, jonka aikana tilikausi on päättynyt.

Tonnistoverovelvollisen on lisäksi laadittava selvitys niistä laskentaperiaatteista, joita yritys noudattaa yhtiön tulojen, niihin kohdistuvien menojen ja toiminnan harjoittamiseen liittyvien korkojen kohdentamisessa yhtiön tonnistoverotettavan ja muun toiminnan välillä.

#### 18 §

##### *Laskennallisen koron tuloksi lukeminen*

Jos tonnistoverovelvollisen taseen vieraan pääoman määrä verovuoden päättyessä on pienempi kuin puolet yhtiön taseen oman pääoman määrästä, verovuoden veronalaiseksi tuloksi luetaan määrä, joka saadaan vähentämällä oman pääoman määrästä vieraan pääoman kaksinkertainen määrä ja kertomalla näin saatu määrä korkoprosentilla, joka on eräistä viitekoroista annettussa laissa (996/1998) tarkoitettu peruskorko lisätynä yhdellä prosenttiyksiköllä.

#### 19 §

##### *Yhtiöveron hyvitysjärjestelmän soveltaminen ja muu varojen jakoon kohdistuva verotus*

Tonnistoverovelvollisen jakamaan ja saamaan osinkoon sovelletaan yhtiöveron hyvityksestä annettua lakia (1232/1988). Vertailuveroon ei lueta tonnistoveroa.

Jos tonnistoverovelvollinen jakaa varoja osakkailleen muutoin kuin 1 momentissa säädettyllä tavalla, jaettuun määrään sovelletaan yhtiön verotuksessa, mitä 1 momentissa sää-



detään osingonjaosta. Lisäksi sovelletaan, mitä verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 29 §:ssä säädetään peitelystä osingonjaosta.

## 20 §

### *Sulautuminen*

Tonnistoverovelvollisen ei katsota purkautuvan verotuksessa, jos se sulautuu toiseen tonnistoverovelvolliseen yhtiöön tai kaksi tonnistoverovelvollista yhtiötä sulautuu perustamalla uuden tonnistoverovelvolliseksi hyväksyttävän yhtiön edellyttäen, että elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 a §:ssä sulautumiselle säädetty edellytykset täyttyvät. Sulautumisessa noudatetaan soveltuvin osin, mitä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 b ja 52 g §:ssä säädetään.

Vastaanottavan yhtiön tonnistoverotettavan toiminnan menojäännöksenä ja tuloverotettavan toiminnan menojäännöksenä pidetään sulautuvien yhtiöiden vastaavien menojäännösten yhteismääriä.

Vastaanottavan yhtiön tuloon 15 §:n 2 momentin nojalla enintään luettava määrä on sulautuvien yhtiöiden verotuksessa vahvistettujen 15 §:n 2 momentissa tarkoitettujen määrien yhteismäärä vähennettynä yhtiöiden tuloon ennen sulautumista 15 §:n nojalla luetuilla määrillä.

## 21 §

### *Jakautuminen*

Tonnistoverovelvollisen ei katsota purkautuvan verotuksessa, jos se jakautuu kahdeksi tai useammaksi tonnistoverovelvolliseksi yhtiöksi, jos elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 c §:n 1 momentissa säädetty edellytykset täyttyvät. Jakautumisessa noudatetaan soveltuvin osin, mitä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 c ja 52 g §:ssä säädetään.

Jakautuvan yhtiön tonnistoverotettavan toiminnan menojäännös ja tuloverotettavan toiminnan menojäännös siirtyvät vastaanottaville yhtiöille samassa suhteessa kuin vastaava käyttöomaisuus, arvostettuna kirjanpidossa

poistamatta olevaan arvoon, siirtyy vastaanottaville yhtiöille.

Vastaanottavien yhtiöiden tuloon 15 §:n 2 momentin nojalla enintään luettavina määrinä pidetään määriä, jotka saadaan vähentämällä jakautuvan yhtiön verotuksessa vahvistetusta 15 §:n 2 momentissa tarkoitettua määrästä yhtiön tuloon ennen jakautumista 15 §:n nojalla luettu määrä ja jakamalla näin saatu määrä vastaanottaville yhtiöille 2 momentin mukaisessa suhteessa.

## 22 §

### *Yhtiön purkaminen*

Tonnistoverovelvollisen yhtiön purkautuessa sovelletaan, mitä 24 §:ssä säädetään. Purkautuvan yhtiön verotuksessa sovelletaan lisäksi, mitä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 51 d §:ssä säädetään purkautuvan yhtiön veronalaiseksi luovutushinnaksi luettavista määristä.

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan myös muuhun kuin 20 §:ssä tarkoitettuun sulautumiseen ja 21 §:ssä tarkoitettuun jakautumiseen.

## 23 §

### *Konserniavustus*

Tonnistoverovelvollisen antamaan tai saamaan suoritukseen ei sovelleta konserniavustuksesta verotuksessa annettua lakia (825/1986) suorituksen antajan eikä saajan verotuksessa.

## 4 luku

### **Tuloverotus tonnistoverovelvollisuuden päättymisen jälkeen**

## 24 §

#### *Tonnistoverotettavan toiminnan tuloverotus tonnistoverovelvollisuuden peruuttamisen johdosta*

Jos tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen 29 §:n mukaisesti peruutetaan, yhtiölle määrätään tulovero tonnistoverotettavan toi-

minnan tuottamasta tulosta tonnistoverokaudelta noudattaen näiltä verovuosilta toimitettavissa verotuksissa sovellettavia tuloverolainsäädännön säännöksiä ja kansainvälisten sopimusten määräyksiä.

Jos yhtiön tonnistoverokausi 5 §:n 3 momentin johdosta päättyy myöhemmin kuin 5 §:n 2 momentissa tarkoitettuna ajankohtana tonnistoverokauden alkamisesta, tulovero määrätään enintään tonnistoverokauden päättymistä edeltävien kymmenen kalenterivuoden aikana päättyneiltä verovuosilta.

Tämän pykälän nojalla toimitetuissa verotuksissa yhtiön katsotaan tehneen enimmäismääräisinä kaikki ne vähennykset, jotka se olisi voinut tehdä. Yhtiölle ennen tonnistoverokautta ja sen aikana syntyneet tappiot vähennetään siten kuin tuloverolaissa (1535/1992) säädetään.

Tämän pykälän mukaisen verotuksen toimittamisesta ja veron korottamisesta säädetään 32 §:ssä.

## 25 §

### *Yhtiön verotus tonnistoverokauden päättymisen jälkeen*

Tonnistoverokauden päättymistä seuraavan verovuoden alusta yhtiön verotus toimitetaan noudattaen tuloverotusta koskevia säännöksiä. Tuloverotuksessa vähennyskelpoisia eivät ole tonnistoverotettavasta toiminnasta johtuneet menot, korot eivätkä menetykset, jotka yhtiön verotuksessa olisi voitu vähentää tonnistoverokauden aikana, jos yhtiötä olisi tuolloin verotettu tuloverotusta koskevien säännösten nojalla.

Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 30 §:ssä säädettyä menojäännöstä laskettaessa menojäännöksenä 1 momentissa tarkoitettuna verovuoden alussa pidetään tuloverotettavan toiminnan menojäännöksen ja tonnistoverotettavan toiminnan menojäännöksen yhteismäärää tonnistoverokauden päättyessä. Menojäännöksestä vähennetään 15 §:n 2 momentin nojalla vielä vähentämättä oleva määrä ja 15 §:n 3 momentissa tarkoitettuna jälleenhankintavarauksen määrä.

Muun kuin 2 momentissa tarkoitettuna, tonnistoverokauden päättyessä tonnistoverotettavaan toimintaan kuuluvan käyttöomaisuus-

hyödykkeen poistamattomana hankintamenoa pidetään 14 §:n 2 momentissa tarkoitettulla tavalla laskettua hankintamenoa.

## 5 luku

### **Tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen ja hyväksymisen peruuttaminen**

## 26 §

#### *Tonnistoverovelvolliseksi hakeminen*

Tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä haetaan kirjallisella hakemuksella Konserniverokeskukselta tonnistoverokaudeksi.

Hakemus on tehtävä 4 §:ssä säädettyssä määräajassa. Edellä 5 §:n 5 momentissa tarkoitetuissa tilanteissa hyväksymistä on haettava ennen tonnistoverokauden päättymistä.

Hakemuksen tulee sisältää tarpeelliset tiedot ja asiakirjat yhtiön toiminnasta ja tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen edellytysten arviointiin vaikuttavista seikoista. Konserniverokeskuksen pyynnöstä hakijan on toimitettava lisäksi muut asian ratkaisemiseksi tarvittavat tiedot ja asiakirjat.

## 27 §

#### *Tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen*

Konserniverokeskus hyväksyy 2 ja 3 §:ssä säädetty edellytykset täyttävän yhtiön tonnistoverovelvolliseksi ja merkitsee sen pitämänsä tonnistoverovelvollisten luetteloon.

Yhtiötä ei hyväksytä tonnistoverovelvolliseksi 4 §:n 3 momentissa tarkoitetuissa tilanteissa, jos järjestelyyn on ryhdytty 4 §:n 1 momentin säännösten kiertämiseksi.

## 28 §

#### *Tonnistoverovelvollisuuden voimassaolon edellytykset*

Tonnistoverovelvollisuuden voimassaolon edellytyksenä on 2 ja 3 §:ssä säädettyjen edellytysten täyttymisen lisäksi, että yhtiö:

1) ei ole osallisena liiketoimessa tai järjestelyssä, jonka tarkoituksena on keinotekoisesti pienentää tonnistoveron laskentaperus-

tetta tai johon on ryhdytty ilmeisesti siinä tarkoituksessa, että suoritettavasta tuloverosta tai tonnistoverosta vapauduttaisiin;

2) ei anna rahalainaa osakkailleen taikka yhtiöön 3 §:ssä tarkoitettussa suhteessa oleville yhteisöille tai niiden osakkaille eikä poikkeaa muun mainituille tahoille myöntämänsä rahoituksen suhteen ehdoista, joita se noudattaa toisistaan riippumattomien osapuolten välillä;

3) noudattaa ilmoittamisvelvollisuutta koskevia säännöksiä; ja

4) noudattaa, mitä 17 §:ssä säädetään.

### 29 §

#### *Hyväksymisen peruuttaminen*

Konserniverokeskuksen on peruutettava tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä koskeva päätös, jos 2, 3 ja 28 §:ssä säädetty edellytykset eivät täyty.

Ennen peruuttamista tonnistoverovelvolliselle on varattava tilaisuus tulla kuulluksi. Tonnistoverovelvolliselle on lisäksi varattava tilaisuus Konserniverokeskuksen asettamassa kohtuullisessa määräajassa poistaa 1 momentissa tarkoitettu puute. Määräaika ei aseteta, jos on ilmeistä, että 1 momentissa tarkoitettujen edellytykset eivät tule täyttymään. Peruuttamisesta on ilmoitettava myös yhtiön emoyhtiölle ja yhtiöön 3 §:ssä tarkoitettussa suhteessa oleville tonnistoverovelvollisille.

Jos tonnistoverovelvollisen 28 §:n 1 kohdan vastainen menettely on suunnitelmallinen tai sillä on tavoiteltu huomattavaa taloudellista hyötyä, hyväksyminen on peruutettava huolimatta siitä, että tonnistoverovelvollinen tämän pykälän 2 momentin mukaisesti poistaa puutteen.

Kun tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen peruutetaan tai tonnistoverovelvollinen yhtiö purkautuu, Konserniverokeskus poistaa yhtiön tonnistoverovelvollisten luettelosta.

Jos yhtiön hyväksyminen tonnistoverovelvolliseksi on peruutettu, yhtiötä ei voida hyväksyä uudestaan tonnistoverovelvolliseksi. Sama koskee yhtiön toimintaa jatkavaa, siihen 3 §:ssä tarkoitettussa suhteessa olevaa yhtiötä.

### 30 §

#### *Hyväksymisen peruuttamatta jättäminen eräissä tapauksissa*

Konserniverokeskus voi jättää yhtiön tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen peruuttamatta, vaikka 3 §:ssä säädetty edellytykset eivät täyty, jos edellytysten täyttymättä jääminen johtuu siitä, että Konserniverokeskus on peruuttanut jonkun tai joidenkin samaan konserniin kuuluvien yhtiöiden tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen.

Tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen voidaan jättää peruuttamatta sen estämättä, että yhtiön tai keskenään 3 §:n mukaisessa suhteessa olevien yhtiöiden aika- tai matkaperusteisesti vuokralle ottamien alusten osuus yhtiöiden tonnistoverotettavasta tonnistosta tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen jälkeen väliaikaisesti toiminnan laajentamisen johdosta ylittää 50 prosenttia, jos 2 §:ssä säädetty edellytykset muutoin täyttyvät. Hyväksyminen on kuitenkin peruutettava, jos edellytykset eivät täyty Konserniverokeskuksen asettamassa kohtuullisessa määräajassa.

### 6 luku

#### **Verotuksen toimittaminen ja ilmoittamisvelvollisuus**

### 31 §

#### *Verotuksen toimittaminen*

Tonnistoverovelvollisen tonnistoverotuksen toimittaa Konserniverokeskus.

Konserniverokeskus toimittaa tonnistoverovelvollisen tuloverotuksen tonnistoverokautteen kuuluilta verovuosilta. Jos tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen peruutetaan tai tonnistoverotettava yhtiö purkautuu, Konserniverokeskus toimittaa yhtiön tuloverotuksen 32 §:ssä tarkoitetuilta verovuosilta.

Tonnistoverotus toimitetaan verotusmenettelystä annetun lain 3 §:ssä tarkoitettulta verovuodelta. Verotuksen toimittamisesta, verotuksen päättymisestä, verotarkastuksesta, veronoikaisusta, jälkiverotuksesta, veronkorotuksesta ja seurannaismuutoksesta on so-

veltuvin osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Konserniverokeskus vahvistaa 13 §:ssä tarkoitettujen menojäännösten määrän sekä 15 §:n 2 momentissa tarkoitettun veronalaiseksi tuloksi enintään luettavan määrän tonnistoverokauden ensimmäiseltä verovuodelta toimitettavan verotuksen yhteydessä.

### 32 §

#### *Verotuksen toimittaminen hyväksymisen peruuttamisen ja yhtiön purkautumisen jälkeen*

Edellä 24 §:ssä tarkoitettu verotus toimitetaan poiketen siitä, mitä muualla tuloverotusta koskevassa lainsäädännössä säädetään, kaikilta tonnistoverokauden kuuluvilta verovuosilta tonnistoverokauden päättymisen jälkeen. Verotus päättyy Verohallituksen määräämänä aikana, kuitenkin viimeistään tonnistoverokauden päättymistä seuraavan kalenterivuoden lokakuun loppuun mennessä.

Edellä 24 §:ssä tarkoitettu vero määrätään 10 prosentilla korotettuna tai, jos hyväksyminen on peruutettu yhtiön 28 §:n 1 kohdan vastaisen menettelyn taikka mainitun pykälän 3 kohdassa tarkoitettun ilmoittamisvelvollisuuden olennaisen laiminlyönnin perusteella, 40 prosentilla korotettuna. Jos verovelvollinen osoittaa, että tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen peruuttaminen tai yhtiön purkaminen on tapahtunut siitä riippumattomista tai pakottavista syistä, Konserniverokeskus voi alentaa korotusta tai jättää sen kokonaan määräämättä. Korotusta voidaan alentaa tai se voidaan jättää määräämättä myös silloin, kun tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen peruutetaan sen johdosta, että yhtiö on lopettanut tonnistoverotettavan toiminnan harjoittamisen eikä toimintaa ole jatkettu toisessa yhtiössä.

Maksettavalle verolle on suoritettava yhteisökorkoa siten kuin yhteisökorosta säädetään. Yhteisökorko lasketaan kultakin verovuodelta, jolta veroa määrätään, veroilmoituksen viimeistä antopäivää seuraavasta päivästä veron ensimmäiseen eräpäivään.

Suoritettua tonnistoveroa ei palauteta.

### 33 §

#### *Tonnistoveron ennakonkanto*

Tonnistovero suoritetaan ennakonkannossa noudattaen soveltuvin osin enakkoperintälain (1118/1996) säännöksiä.

### 34 §

#### *Tuloverotusta koskeva ilmoittamisvelvollisuus*

Tonnistoverovelvollinen on velvollinen antamaan veroilmoituksen erikseen tonnistoverotettavasta toiminnasta ja tuloverotettavasta toiminnasta noudattaen soveltuvin osin, mitä veronalaisen tulon ilmoittamisvelvollisuudesta verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Yhtiön on lisäksi annettava muut tuloverotuksen toimittamista varten tarpeelliset tiedot ja selvityksen sen mukaan kuin valtiovarainministeriön asetuksella säädetään.

### 35 §

#### *Tonnistoverotusta varten annettavat tiedot*

Tonnistoverovelvollisen on annettava tonnistoveron määräämistä varten tarpeelliset tiedot ja selvitykset sen mukaan kuin valtiovarainministeriön asetuksella säädetään.

Tonnistoverovelvollisen on viipymättä ilmoitettava Konserniverokeskukselle 29 §:n 1 momentissa tarkoitettujen peruuttamisedellytysten arvioinnin kannalta merkityksellisiä muutoksista.

## 7 luku

### **Erinäiset säännökset**

### 36 §

#### *Veronhuojennuksen seuranta*

Tämän lain mukaisen veronhuojennuksen seurantaa varten Konserniverokeskus laskee tonnistoverovelvollisen tonnistoverotettavan toiminnan tuloksen noudattaen soveltuvin osin tuloverotusta koskevaa lainsäädäntöä

sekä Suomea velvoittavia kansainvälisiä sopimuksia.

Laskelmaa laadittaessa tonnistoverovelvollisen katsotaan tehneen kaikki ne vähennykset, jotka se olisi enintään voinut vähentää. Tonnistoverotettavan toiminnan käyttöomaisuuden hankintamenot vähennetään tässä laskelmassa 14 §:ssä säädettyllä tavalla.

Tässä pykälässä tarkoitettuun laskelmaan ei voi hakea muutosta. Toimittaessaan 25 tai 32 §:ssä tarkoitettua verotusta Konserniverokeskus voi sen estämättä, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa tai muualla tuloverolainsäädännössä säädetään, poiketa tämän pykälän mukaisesta laskelmasta.

### 37 §

#### *Yhtiön osakkeiden verotusarvo*

Yhtiön varallisuusverolain (1537/1992) 27 §:ssä tarkoitettua nettovarallisuuden määrää laskettaessa ja nettovarallisuuteen kuuluvia omaisuuseriä arvostettaessa katsotaan omaisuuseristä tehtävät vähennykset tehdyiksi tonnistoverotettavaan toimintaan kuuluvien varojen osalta tämän lain 36 §:ssä säädetyn määrällisenä.

### 38 §

#### *Ennakkoratkaisu*

Konserniverokeskus voi verovelvollisen kirjallisesta hakemuksesta antaa ennakkoratkaisun tämän lain soveltamisesta. Poiketen siitä, mitä verotusmenettelystä annetun lain 84 §:ssä säädetään, keskusverolautakunta ei anna ennakkoratkaisua tämän lain soveltamisesta tuloverotuksessa.

Hakemuksessa on ilmoitettava yksilöitynä kysymys, johon ennakkoratkaisua haetaan, ja esitettävä asian ratkaisemiseksi tarvittava selvitys.

Lainvoiman saanutta ennakkoratkaisua on hakijan vaatimuksesta sitovana noudatettava siten kuin ennakkoratkaisussa määrätään.

Ennakkoratkaisua koskeva asia on käsiteltävä Konserniverokeskuksessa, hallinto-oikeudessa ja korkeimmassa hallinto-oikeudessa kiireellisenä.

Verotusmenettelystä annetun lain 85 §:ssä tarkoitettua ennakkotietoa ei anneta 1 momentissa tarkoitettussa asiassa.

### 39 §

#### *Muutoksenhaku*

Konserniverokeskuksen tämän lain nojalla toimittamaan verotukseen haetaan muutosta siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään.

Päätökseen, joka koskee tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä tai hyväksymisen peruuttamista, haetaan muutosta valittamalla Helsingin hallinto-oikeuteen siten kuin muutoksenhausta hallintolainkäyttölaissa (586/1996) säädetään. Valitus on käsiteltävä kiireellisenä.

Konserniverokeskuksen ennakkoratkaisusta saa verovelvollinen tai muu muutoksenhaakuun oikeutettu valittaa Helsingin hallinto-oikeuteen. Muutoksenhausta on muutoin soveltuvin osin voimassa, mitä verotusmenettelystä annetussa laissa muutoksenhausta verotukseen säädetään. Valitusajaksi on 30 päivää tiedoksisaannista. Päätökseen, jolla ennakkoratkaisu on jätetty antamatta, ei saa hakea muutosta valittamalla.

### 40 §

#### *Voimaantulo*

Tämä laki tulee voimaan valtioneuvoston asetuksella säädettävänä ajankohtana.

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran kalenterivuonna 2002 alkavalta verovuodelta toimitettavassa verotuksessa.

Tonnistoverokausi alkaa 5 §:n 1 momentista poiketen sen vuonna 2002 alkavan verovuoden alusta, jonka aikana laki on tullut voimaan, jos yhtiö esittää sitä koskevan vaatimuksen 4 §:n 1 momentissa säädettyssä määräajassa tehdyssä hakemuksessa ja tonnistoverovelvolliseksi hyväksymisen edellytykset ovat täyttyneet verovuoden alusta.

## 2.

**Laki****verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 6 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain (1346/1999) 6 §:n  
 1 momentti seuraavasti:

## 6 §

*Kiinteistöverotuksen julkiset tiedot ja eräät  
 muut julkiset verotustiedot*

Julkisia ovat tiedot:

- 1) kiinteistön laskennallisesta kiinteistöve-  
 rosta sekä kiinteistöverovelvollisen nimestä;
- 2) verotuslain (482/1958) 67 §:n mukaises-  
 ti nähtäville asetetuista veroluokituksesta laa-  
 dituista asiakirjoista ajantasaistusmerkintöi-  
 neen;
- 3) varallisuusverolain (1537/1992) 26—  
 29 §:ssä tarkoitettujen osakkeiden, osuuksien  
 ja muiden arvopapereiden verotusarvoista;

4) eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen ve-  
 ronhuojennuksesta annetun lain (680/1976)  
 nojalla veronhuojennuksen saaneen yhteisön  
 nimestä sekä siitä, mitä verovuosia huojen-  
 nus koskee;

5) tonnistoverolain ( / ) nojalla tonnistö-  
 verovelvolliseksi hyväksytyn yhtiön nimestä,  
 tonnistoverokauden alkamisesta sekä hyväk-  
 symisen peruuttamisesta.

—————  
 Tämä laki tulee voimaan valtioneuvoston  
 asetuksella säädettävänä ajankohtana.

Helsingissä 13 päivänä joulukuuta 2001

**Tasavallan Presidentti**

**TARJA HALONEN**

Ministeri *Suvi-Anne Siimes*

*Liite  
Rinnakkaistekstit*

## 2.

### Laki

#### verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 6 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain (1346/1999) 6 §:n 1 momentti seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

6 §

6 §

*Kiinteistöverotuksen julkiset tiedot ja eräät  
muut julkiset verotustiedot*

*Kiinteistöverotuksen julkiset tiedot ja eräät  
muut julkiset verotustiedot*

Julkisia ovat tiedot:

- 1) kiinteistön laskennallisesta kiinteistövero-  
rosta sekä kiinteistöverovelvollisen nimestä;
- 2) verotuslain (482/1958) 67 §:n mukai-  
sesti nähtäville asetetuista veroluokituksesta  
laadituista asiakirjoista ajantasaistusmerkin-  
töineen;
- 3) varallisuusverolain (1537/1992) 26—  
29 §:ssä tarkoitettujen osakkeiden, osuuksi-  
en ja muiden arvopapereiden verotusarvois-  
ta;
- 4) eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen ve-  
ronhuojennuksesta annetun lain (680/1976)  
nojalla veronhuojennuksen saaneen yhteisön  
nimestä sekä siitä, mitä verovuosia huojen-  
nus koskee.

Julkisia ovat tiedot:

- 1) kiinteistön laskennallisesta kiinteistöve-  
rosta sekä kiinteistöverovelvollisen nimestä;
- 2) verotuslain (482/1958) 67 §:n mukai-  
sesti nähtäville asetetuista veroluokituksesta  
laadituista asiakirjoista ajantasaistusmerkin-  
töineen;
- 3) varallisuusverolain (1537/1992) 26—  
29 §:ssä tarkoitettujen osakkeiden, osuuksi-  
en ja muiden arvopapereiden verotusarvois-  
ta;
- 4) eräiden yleishyödyllisten yhteisöjen ve-  
ronhuojennuksesta annetun lain (680/1976)  
nojalla veronhuojennuksen saaneen yhteisön  
nimestä sekä siitä, mitä verovuosia huojen-  
nus koskee;
- 5) tonnistoverolain ( / ) nojalla tonnis-  
toverovelvolliseksi hyväksytyn yhtiön nimes-  
tä, tonnistoverokauden alkamisesta sekä hy-  
väksymisen peruuttamisesta.

*Tämä laki tulee voimaan valtioneuvoston  
asetuksella säädettävänä ajankohtana.*