

**Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta**

**ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan elinkeinotulon verottamisesta annettua lakia muutettavaksi ottamalla siihen säännökset ydinenergialaissa säädetystä ydinjätehuollon kustannuksiin varautu-

misesta aiheutuvien menojen vähentämisestä. Lakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 1988 toimitettavassa verotuksessa.

**YLEISPERUSTELUT**

**1. Nykyinen tilanne**

**1.1. Varautuminen ydinjätehuollon kustannuksiin atomienergiain mukaan**

*1.1.1. Ydinjätehuoltovaraus*

Ydinvoimaa tuottavat yhtiöt ovat atomienergiain (365/57) perusteella annettujen lupamääräysten nojalla etukäteen eli jo ydinenergian tuottamisvuosina velvollisia keräämään varat vastaisiin ydinjätehuollon kustannuksiin. Näitä kustannuksia ovat muun ohella käytetyn polttoaineen jätehuoltomenot, voimalaitosjätteiden huoltomenot sekä ydinvoimalaitoksen käytöstä poistamisen aiheuttamat toiminnan lopettamisvaiheen kustannukset.

*1.1.2. Ydinjätehuoltovaruksen vähennysoikeus verotuksessa*

Ydinjätehuollon vastaisiin kustannuksiin käytävistä varoista aiheutuneet menot saataisiin

yleisten menon vähennysajankohtaa koskevien jaksotussäännösten mukaan vähentää yhtiöiden tuloverotuksessa vasta, kun menojen suorittamisvelvollisuus aikanaan syntyy. Yhtiöt eivät ilman erityissäännöksiä voisi vähentää näitä vasta myöhemmin syntyviä yhtiön koko toiminta-ajan tuloihin kohdistuvia menoja, vaikka ne ovat käyttöluopaehtojensa mukaan velvollisia keräämään näihin menoihin varoja etukäteen ennen menojen suorittamista.

Elinkeinotulon verottamisesta annettuun lakiin (360/68) lisättiin 25 päivänä helmikuuta 1983 väliaikaisesti uusi 46 b § (222/83), jonka perusteella ydinvoimaa tuottavat yhtiöt ovat voineet ydinjätehuoltovaruksena vähentää vuosien 1982—1983 tuloistaan näiden vuosien tuloista vastaisuudessa aiheutuvien ydinjätehuoltomenojen määrän. Väliaikaissäännös on ulotettu koskemaan myös vuosien 1984, 1985, 1986 ja 1987 toiminnasta johtuvia ydinjätehuoltomenoja (41/85, 951/85, 7/87 ja 1070/87). Kauppa- ja teollisuusministeriö on vuosittain vahvistanut vähennyskelpoisen varauksen kokonaismäärän. Verovelvollinen on voinut

vähentää verovuodelle ja sitä edeltäneelle vuodelle vahvistettujen varausten erotuksen, jolle on laissa lisäksi säädetty enimmäismäärä kauppa- ja teollisuusministeriön asiasta tekemän esityksen mukaisesti.

## 2. Ehdotettavat muutokset

### 2.1. Varautuminen ydinjätehuollon kustannuksiin ydinenergialain mukaan

#### 2.1.1. Ydinjätehuoltomaksu

Eduskunta on 20 päivänä marraskuuta 1987 hyväksynyt 24 päivänä kesäkuuta 1986 seuraaviin varsinaisiin valtiopäiviin lepäämään jätetyn hallituksen esityksen ydinenergialaiksi ja eräksi siihen liittyviksi laeiksi (hall.es. 16/1985 vp.). Lait tulivat voimaan 1 päivänä maaliskuuta 1988.

Ydinenergialain (990/87) mukaan ydinjätehuoltovelvollisten eli ydinvoimaa tuottavien yhtiöiden on taseeseen sisältyvän varauksen sijasta suoritettava ydinjätehuoltomaksuja perustettavalle julkiselle rahastolle, jonka tehtävänä on hallinnoida kerättyjä varoja ja huolehtia siitä, että rahastossa olevat varat ovat aikanaan käytettävissä ydinjätehuollon toimenpiteiden vaatimiin kustannuksiin. Ydinjätehuollon vaatimat varat kerätään sähkön hinnassa jo ydinlaitoksen hyötykäytön aikana sitä mukaa kuin jätettä syntyy. Näin saadaan ydinjätehuollon kustannusrasitus kohdistumaan mahdollisimman oikea-aikaisesti ja täysimääräisesti ydinenergialla tuotettuun hyötyyn.

Jätehuoltovelvollisen on ennalta varauduttava niihin kustannuksiin, jotka ydinjätehuolto ja siihen kuuluvien toimenpiteiden valmistelu aikanaan aiheuttavat. Ydinjätteitä olisivat myös sellaiset aineet, esineet ja rakenteet, jotka tulevat ydinjätteiksi vasta sitten, kun ne poistetaan käytöstä. Tällaisia ovat vielä käytössä oleva ydinvoimalaitoksen reaktori ja siihen liittyvät käytössä radioaktiivisiksi tulleet osat. Ydinjätteiden ydinjätehuolto saattaa edellyttää myös suurehkoja, kertaluonteisia toimenpiteitä, kuten aikanaan loppuun käytetyn ydinvoimalaitoksen purkamista tai loppusijoitustilan louhimista ja rakentamista tai loppusijoitukseen liittyvän ydinjätteen käsittelylaitoksen rakentamista.

Varautumisjärjestelmä perustuu siihen, että jätehuoltovelvollinen maksaa valtion ydinjäte-

huoltorahastoon maksuja siten, että rahastossa tämän osuudeksi laskettavissa oleva määrä on kulloinkin niin suuri kuin sen viranomaisen määräyksen mukaan on vuosittain oltava. Määrä, joka jätehuoltovelvollisella on rahastossa oltava, on rahastotavoite. Se osuus rahastossa olevista varoista, jonka kulloinkin voidaan laskea olevan jätehuoltovelvollisen käytettävänä huoltovelvollisuuden täyttämiseksi, on rahasto-osuus. Rahastotavoitteen saavuttamiseksi jätehuoltovelvollisen on maksettava ydinjätehuoltomaksu. Kauppa- ja teollisuusministeriö vahvistaa rahastotavoitteen kullekin kalenterivuodelle edellisen kalenterivuoden päättyessä vallinneen ydinjätehuollon tilan perusteella. Kun kalenterivuoden rahastotavoite on saatu vahvistetuksi, määrätään ydinjättemaksun suuruus vähentämällä rahastotavoitteesta edellisen kalenterivuoden päättyessä jätehuoltovelvollisella rahastossa ollut rahasto-osuus. Jos rahasto-osuus on rahastotavoitetta suurempi, on erotus palautettava jätehuoltovelvolliselle ylijäämänä. Koska ydinjätehuoltovelvollisella on oikeus saada osa rahasto-osuudestaan lainaksi, maksun maksaminen voi tapahtua paitsi rahasuorituksena myös vähentämällä takaisinlainattava osuus ydinjätehuoltomaksun kokonaismäärästä.

#### 2.1.2. Ydinjätehuollon kustannuksiin varautumisesta aiheutuvien menojen vähentäminen verotuksessa

Ydinvoimaa tuottavia yhtiöitä verotetaan harjoittamastaan elinkeinotoiminnasta elinkeinotulon verottamisesta annetun lain säännösten mukaan. Laissa omaksutun meno-tulo-teorian mukaisesti menot on kohdistettava ja vähennettävä tuloista niinä vuosina, joina menot kerryttävät tuloa. Ydinlaitoksen hyötykäytön aikana suoritettujen ydinjätehuoltomaksujen tulle näin ollen vähentää tänä aikana. Ydinjätehuoltomaksu määrätään ja pannaan maksuun jälkikäteen sen jälkeen, kun edellisenä vuonna suoritettujen jätehuoltotoimenpiteiden ja mahdollisesti syntyneiden jätteiden määrät ovat selvillä. Kun maksun suuruus muutoinkin määräytyy edellisen vuoden olosuhteiden perusteella, tulee ydinjätehuoltomaksu lain suoriteperusteisen kulukirjauksen mukaisesti kohdistaa maksuvuotta edellisen vuoden kuluksi.

Ydinjätehuoltorahaston ydinvoimayhtiölle palauttavat varat ovat elinkeinotulon verotta-

misesta annetun lain mukaan yhtiön veronalaista tuloa. Varojen palautus tapahtuu ydinenergialain 42 §:n mukaisesti sen jälkeen kun ydinjätehuoltorahasto toteaa, että yhtiön rahasto-osuus on suurempi kuin yhtiön ydinjätehuollosta johtuva rahastotavoite. Rahastotavoite pienenee juuri sen johdosta, että yhtiö on suorittanut jonakin vuonna jätehuoltotoimia, joista samana vuonna on syntynyt ydinjätehuoltokustannuksia. Kun varojen palautus siten johtuu samana vuonna syntyneistä ydinjätehuoltokustannuksista, on johdonmukaista lukea niin varojen palautusmäärä kuin sen synnyttäneet ydinjätehuoltokustannukset saman vuoden tuloksi ja menoksi. Tämän mukaisesti ydinjätehuoltorahaston ydinvoimayhtiölle palauttavat varat olisivat palauttamista edeltäneen vuoden veronalaista tuloa, jolloin ne kohdistuisivat samaan vuoteen, jona palautuksen perusteena olevat ydinjätehuoltotoimet ovat synnyttäneet ydinjätehuoltokustannuksia. Näin meneteltäessä menot kohdistuisivat niitä vastaavien tulojen kohdalle.

Jaksotettaessa meno sitä vastaavan tulon kohdalle tulee ydinenergialain mukaisesta ydinjätehuollosta johtuvat menot vähentää sinä vuonna, jona niiden suorittamisvelvollisuus on syntynyt. Kun ydinenergialain mukaisesta ydinjätehuoltovelvollisuudesta johtuvat menot eivät myöhempinä vuosina tuota minkäänlaisia tuloja, ei menoja voida aktivoida ja vähentää vuotuisin poistoin. Jaksotettaessa ydinjätehuoltomeno ja ydinjätehuoltomaksujen palautukset nyt mainituin tavoin samoille vuosille, ovat palautukset käytettävissä lyhentämättöminä menojen suorittamiseen ilman, että palautuksista olisi ensin suoritettava tuloveroa ja vasta verojen jälkeen osa olisi käytettävissä ydinjätehuoltokustannusten suorittamiseen.

Ydinjätehuoltomaksun ja ydinjätehuoltomenojen vähentäminen ydinenergialain mukaisen varautumisjärjestelmän ja elinkeinotulon verottamisesta annetun lain jaksotusperiaatteiden mukaisesti vaatii säännösten lisäämistä elinkeinotulon verottamisesta annettuun lakiin. Ehdotettavia säännöksiä selostetaan yksityiskohhtaisten perustelujen kohdalla.

Lain voimaantulovuodelta määrättäisiin ydinjätehuoltomaksu poikkeuksellisesti yhtä suureksi kuin ennen lain voimaantuloa atomienergialain mukaan vähennettyjen ydinjätehuoltovarausten kokonaismäärä. Menettely edellyttää, että ydinjätehuoltovarausten kokonaismäärä on luettava voimaantulovuoden ve-

ronalaiseksi tuloksi. Tällä siirtymäsäännöksellä toteutetaan se, että siirtymisellä ydinenergialain mukaiseen menettelyyn ei ole verotuksellisia vaikutuksia. Elinkeinotulon verottamisesta annettuun lakiin väliaikaisesti lisätyn 46 b §:n 2 momentti on uuden järjestelmän tultua voimaan kumottava.

### 3. Esityksen taloudelliset vaikutukset

Ydinjätehuoltokustannukset muodostuvat käytetyn polttoaineen huollosta, voimalaitoksen käytöstä poistamisesta ja voimalaitosjätteiden loppusijoituksesta. Teollisuuden Voima Oy:llä ei ole sopimuksia muiden valtioiden kanssa siitä, että se voisi pysyvästi siirtää käytetyn polttoaineensa pois Suomesta, joten sen on varauduttava kotimaiseen loppusijoitukseen. Teollisuuden Voiman ydinjätehuollon kokonaiskustannukset ovat 4 292 miljoonaa markkaa syksyn 1987 rahanarvon mukaan laskettuna. Imatran Voima Oy:llä sen sijaan on sopimus käytetyn polttoaineen palauttamisesta Neuvostoliittoon viiden vuoden jäädytysajan jälkeen. Imatran Voiman kokonaiskustannukset ovatkin tästä syystä huomattavasti pienemmät, yhteensä noin 909 miljoonaa markkaa.

Laskentatarve eli varautumistarve energiayksikköä kohti saadaan jakamalla ydinjätehuollon kokonaiskustannusarvion määrä niin sanottuna jaksotusaikana, joka on nykyisin 30 vuotta, tuotettavalla sähköenergian määrällä. Teollisuuden Voiman vahvistettu varautumistarve vuoden 1987 lopussa oli 1,62 p/kWh ja Imatran Voiman varautumistarve 0,52 p/kWh. Vuoden 1987 lopussa olivat kerätyt varat ydinjätehuoltomenoja varten Teollisuuden Voimalla 1 241,4 miljoonaa markkaa ja Imatran Voimalla 295,1 miljoonaa markkaa.

Ydinjätehuollon perusperiaatteet säilyvät uudenkin lain mukaan entisellään eli jätetuottajat ovat edelleenkin vastuussa ydinjätehuollosta ja sen kustannuksista ja varat kerätään etukäteen sähkön hinnassa.

Ydinenergialain mukaisessa järjestelmässä jätehuoltovelvollisen rahasto-osuus korvaa atomienergialain mukaisen ydinjätehuoltovarausten. Kun varauksen lisäksi on ollut verotuksessa vähennyskelpoinen erä, ei ydinjätehuoltomaksun säätämisellä vähennyskelpoiseksi ole vaikutuksia verotuloihin.

## YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

### 1. Lakiehdotuksen perustelut

8 §. Pykälään sisältyy esimerkkiluettelo luonnollisista vähennyksistä. Vaikka ydinenergiain mukainen ydinjätehuoltomaksu olisi verotuksessa vähennyskelpoinen luonnollinen vähennys ilman lain nimenomaista säännöstäkin, ehdotetaan selvyyden vuoksi pykälään lisättäväksi uusi 13 kohta, jossa vähennyskelpoisena menona on mainittu ydinenergiain mukainen ydinjätehuoltomaksu.

27 b §. Lakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 27 b §, johon otetaan säännökset ydinjätehuoltomaksun ja ydinjätehuoltorahaston palauttaman ylijäämän jaksottamisesta. Verovelvolliselle maksettavaksi määrätty ydinjätehuoltomaksu olisi maksun vahvistamista edeltäneen verovuoden kulua. Verovelvolliselle palautettu ylijäämä taas olisi palautuksen vahvistamista edeltäneen verovuoden tuottoa. Maksun ja palautuksen vahvistamista edeltävä verovuosi on verovelvollisen viimeksi ennen maksun tai palautuksen vahvistamista päättynyt verovuosi.

45 a §. Jätehuollosta aiheutuneet menot olisi vähennettävä sinä verovuonna, jona niiden suoritusvelvollisuus on syntynyt. Näin tehtäisiin siinäkin tapauksessa, että kysymyksessä on käyttöomaisuuden hankintameno. Menoja ei siis vähennettäisi vuotuisin poistoin vaan yhdellä kertaa sinä verovuonna, jona suorittamisvelvollisuus on syntynyt. Tämän sisältöinen säännös ehdotetaan otettavaksi uuden 45 a §:n 1 momentiksi.

Pykälän 2 momentin mukaan kauppa- ja teollisuusministeriö antaa lausunnon siitä, kuuluuko käyttöomaisuuden hankinta ydinjätehuoltoon. Lausunto annetaan veroviranomaisen tai verovelvollisen pyynnöstä.

46 b §. Pykälän 2 momentti ehdotetaan kumottavaksi.

### 2. Voimaantulo

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun eduskunta on sen hyväksynyt. Lakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 1988 toimitettavassa verotuksessa.

Vuonna 1988 maksettu ydinjätehuoltomaksu vähennettäisiin saman verovuoden kuluna. Atomienergiain mukainen ydinjätehuoltovaraus, joka on vähennetty tulosta vuosilta 1982—1987 toimitettavissa verotuksissa, on tuloutettava vuodelta 1988 toimitettavassa verotuksessa.

### 3. Säättämisjärjestys

Koska lakiehdotuksessa ei ole kysymys uudesta tai lisäystä verosta, lakiehdotus olisi käsiteltävä valtiopäiväjärjestyksen 66 §:n mukaisessa säättämisjärjestyksessä.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

**Laki****elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* elinkeinotulon verottamisesta 24 päivänä kesäkuuta 1968 annettuun lakiin (360/68) 25 päivänä helmikuuta 1983 annetulla lailla (222/83) väliaikaisesti lisätyn 46 b §:n 2 momentti, *muutetaan* 8 §:n 11 ja 12 kohta, sellaisina kuin ne ovat 21 päivänä marraskuuta 1986 annetussa laissa (824/86), sekä

*lisätään* 8 §:ään uusi 13 kohta sekä lakiin uusi 27 b ja 45 a § seuraavasti:

**8 §**

Edellä 7 §:ssä tarkoitettuja vähennyskelpoisia menoja ovat muun ohessa:

11) säästöpankkien ja liikepankkien lakisäänteiset sekä osuuspankkien laki- tai sääntömääräiset suoritukset vakuusrahastoilleen,

12) verovelvollisen ja hänen puolisonsa elinkeinotoimintaan liittyvästä työmatkasta aiheutunut elantokustannusten lisäys sen mukaan kuin verohallitus tarkemmin määrää, sekä

13) ydinenergialain (990/87) mukainen ydinjätehuoltomaksu.

**27 b §**

Verovelvollisen valtion ydinjätehuoltorahastolle maksettavaksi määrätty ydinjätehuoltomaksu on ennen maksun vahvistamista viimeksi päättyneen verovuoden kulua. Ydinjätehuoltorahaston verovelvolliselle ydinenergialain nojalla palauttama ylijäämä on ennen palautuksen vahvistamista viimeksi päättyneen verovuoden tuottoa.

**45 a §**

Ydinenergialaissa tarkoitettusta ydinjätehuollosta verovelvolliselle aiheutuneet menot vähennetään silloinkin, kun kysymys on käyttöomaisuuden hankintamenosta, sinä verovuonna, jona niiden suorittamisvelvollisuus on syntynyt.

Kauppa- ja teollisuusministeriö antaa veroviranomaisen tai verovelvollisen pyynnöstä lausunnon siitä, kuuluuko käyttöomaisuuden hankinta ydinjätehuoltoon.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 1988. Sitä sovelletaan ensimmäisen keran vuodelta 1988 toimitettavassa verotuksessa.

Poiketen siitä, mitä 27 b §:ssä on säädetty, vähennetään vuonna 1988 maksettu ydinjätehuoltomaksu saman verovuoden kuluna. Vuosilta 1983—1987 toimitettavissa verotuksissa tulosta vähennetty ydinjätehuoltovaraus on tuloutettava vuodelta 1988 toimitettavassa verotuksessa.

Helsingissä 8 päivänä huhtikuuta 1988

**Tasavallan Presidentti**

**MAUNO KOIVISTO**

Ministeri *Ulla Puolanne*

## L a k i

### elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* elinkeinotulon verottamisesta 24 päivänä kesäkuuta 1968 annettuun lakiin (360/68) 25 päivänä helmikuuta 1983 annetulla lailla (222/83) väliaikaisesti lisätyn 46 b §:n 2 momentti, *muutetaan* 8 §:n 11 ja 12 kohta, sellaisina kuin ne ovat 21 päivänä marraskuuta 1986 annetussa laissa (824/86), sekä

*lisätään* 8 §:ään uusi 13 kohta sekä lakiin uusi 27 b ja 45 a § seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

#### 8 §

Edellä 7 §:ssä tarkoitettuja vähennyskelpoisia menoja ovat muun ohessa:

11) säästöpankkien ja liikepankkien lakisäänteiset sekä osuuspankkien laki- tai sääntömääräiset suoritukset vakuusrahastoilleen, *sekä*

12) verovelvollisen ja hänen puolisonsa elinkeinotoimintaan liittyvästä työmatkasta aiheutunut elantokustannusten lisäys sen mukaan kuin verohallitus tarkemmin määrää.

11) säästöpankkien ja liikepankkien lakisäänteiset sekä osuuspankkien laki- tai sääntömääräiset suoritukset vakuusrahastoilleen,

12) verovelvollisen ja hänen puolisonsa elinkeinotoimintaan liittyvästä työmatkasta aiheutunut elantokustannusten lisäys sen mukaan kuin verohallitus tarkemmin määrää, *sekä*

13) *ydinenergialain (990/87) mukainen ydinjätehuoltomaksu.*

#### 27 b §

*Verovelvollisen valtion ydinjätehuoltorahastolle maksettavaksi määrätty ydinjätehuoltomaksu on maksun vahvistamista edeltäneen verovuoden kulua. Ydinjätehuoltorahaston verovelvolliselle ydinenergialain nojalla palauttama ylijäämä on palautuksen vahvistamista edeltäneen verovuoden tuottoa.*

#### 45 a §

*Ydinenergialaissa tarkoitettusta ydinjätehuollosta verovelvolliselle aiheutuneet menot vähennetään silloinkin, kun kysymys on käyttöomaisuuden hankintamenosta, sinä verovuonna, jona niiden suorittamisvelvollisuus on syntynyt.*

*Kauppa- ja teollisuusministeriö antaa veroviranomaisen tai verovelvollisen pyynnöstä lausunnon siitä, kuuluuko käyttöomaisuuden hankinta ydinjätehuoltoon.*

*Voimassa oleva laki**Ehdotus*

## 46 b §

Ne vuoden 1983 jälkeisinä vuosina syntyneet ydinjätehuollon menot, joiden suorittamista varten ydinjätehuoltovaraus on tehty, on 1 momentissa mainitun ydinjätehuoltovarauksen määrään asti katettava sanotulla varauksella. Sanotut ydinjätehuollon menot eivät ole verotuksessa vähennyskelpoisia.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 1988. Sitä sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 1988 toimitettavassa verotuksessa.

Poiketen siitä, mitä 27 b §:ssä on säädetty, vähennetään vuonna 1988 maksettu ydinjätehuoltomaksu saman verovuoden kuluna. Vuosilta 1983—1987 toimitettavissa verotuksissa tulosta vähennetty ydinjätehuoltovaraus on tuloitettava vuodelta 1988 toimitettavassa verotuksessa.

