



VALTIOVARAINMINISTERIÖ
FINANSMINISTERIET

Liikenteen verotuksen uudistamista selvittävän työryhmän väliraportti

Verotus

Valtiovarainministeriön julkaisuja – 2020:40

Valtiovarainministeriön julkaisuja 2020:40

Liikenteen verotuksen uudistamista selvittävän työryhmän väliraportti

Valtiovarainministeriö Helsinki 2020

Valtiovarainministeriö

ISBN PDF: 978-952-367-317-5

Helsinki 2020

Kuvailulehti

Julkaisija	Valtiovarainministeriö	21.8.2020
Tekijät	Valtiovarainministeriö, liikenne- ja viestintäministeriö, ympäristöministeriö, työ- ja elinkeinoministeriö, Verohallinto ja Liikenne- ja viestintävirasto	
Julkaisun nimi	Liikenteen verotuksen uudistamista selvittävän työryhmän väliraportti	
Julkaisusarjan nimi ja numero	Valtiovarainministeriön julkaisuja 2020:40	
Diaari/hankenumero	VM101:00/2019	Teema Verotus
ISBN PDF	978-952-367-317-5	ISSN PDF 1797-9714
URN-osoite	http://urn.fi/URN:ISBN:978-952-367-317-5	
Sivumäärä	76	Kieli suomi
Asiasanat	verotus, tulovero, työsuhde-edut, verotuki	
Tiivistelmä	<p>Väliraportissa tarkastellaan päästövähennysten toteuttamista pääministeri Sanna Marinin hallituksen hallitusohjelmassa mainittujen työsuhde-etujen verotuksen muutoksilla.</p> <p>Työryhmän käsityksen mukaan työsuhdeautoja koskeva hallitusohjelman kirjaus voitaisiin toteuttaa alentamalla määräaikaaisesti vuosille 2021–2023 täyssähköautojen vapaan autoedun ja käyttöedun verotusarvoa kiinteämääräisellä verotuella. Työpaikalla tapahtuvasta latauksesta muodostuva sähköautojen latausetu voitaisiin vapauttaa määräaikaisesti verosta. Lisäksi työnantajan kustantama kotilatauslaite voitaisiin katsoa osaksi työsuhdeauton verollisia lisävarusteita.</p> <p>Työsuhdematkalipun verotonta osuutta voitaisiin nostaa nykyisestä 300 eurosta 750 euroon. Samalla veroton etuus poistuisi 750 ja 3 400 euron väliseltä osalta. Työsuhdepolkupyöräetu säädettäisiin verottomaksi työsuhdematkalipun kanssa yhteismäärältään 750 euroon saakka. Työsuhde-etuina tarjottavien MaaS-palvelupakettien verotuksen tulisi olla mahdollisimman neutraalia verrattuna vastaavien liikkumispalvelujen tarjoamiseen erikseen.</p> <p>Toimenpiteiden avulla saavutettavissa oleva päästövähennemä vaikuttaa työryhmän arvion perusteella vähäiseltä ja toimenpidevaihtoehtojen kustannustehokkuus heikolta. Kaikilta osin tuloveromuutoksilla aikaansaatavan päästövähennemän määrää ei kuitenkaan ole pystytty tarkemmin arvioimaan.</p> <p>Työryhmä kiinnittää myös huomiota siihen, että autoedun nykyinen määrittämistapa sekä työpaikkapysäköinnin verottomuus ja maksuttomuus voivat ohjata ja suosia yksityisautoilua päästöjen kannalta haitallisella tavalla.</p>	
Kustantaja	Valtiovarainministeriö	
Julkaisun myynti/jakaja	Sähköinen versio: julkaisut.valtioneuvosto.fi Julkaisumyynti: vnjulkaisumyynti.fi	

Presentationsblad

Utgivare	Finansministeriet	21.8.2020
Författare	Finansministeriet, kommunikationsministeriet, miljöministeriet, arbets- och näringsministeriet, Skatteförvaltningen och Transport- och kommunikationsverket	
Publikationens titel	Halvtidsrapport av arbetsgruppen för att evaluera trafik beskattning	
Publikationsseriens namn och nummer	Finansministeriets publikationer 2020:40	
Diarie-/projektnummer	VM101:00/2019	Tema Beskattning
ISBN PDF	978-952-367-317-5	ISSN PDF 1797-9714
URN-adress	http://urn.fi/URN:ISBN:978-952-367-317-5	
Sidantal	76	Språk finska
Nyckelord	anställningsförmåner, beskattning, inkomstskatt, skattestöd	
Referat	<p>I mellanrapporten utreds hur utsläppsminskningar kan genomföras med de ändringar i beskattningen av anställningsförmåner som ingår i regeringsprogrammet för statsminister Sanna Marins regering.</p> <p>Enligt arbetsgruppen kan den skrivelse om tjänstebilar som ingår i regeringsprogrammet genomföras genom att för åren 2021–2023 sänka beskattningsvärdet på den fria bilförmånen och driftsförmånen genom ett skattestöd till fast belopp. Den laddningsförmån för elbilar som fås genom att ladda bilen på arbetsplatsen kan befrias från skatt för viss tid. Dessutom kan det hemladdningssystem som arbetsgivaren bekostar anses vara beskattningsbar extra utrustning för tjänstebilen.</p> <p>Den skattefria andelen av personalbiljetter kan höjas från nuvarande 300 euro till 750 euro. Samtidigt slopas den skattefria förmånen när det gäller belopp mellan 750 och 3 400 euro. Personalcykelförmånen föreslås vara skattefria tillsammans med en personalbiljett till ett sammanlagt belopp av 750 euro. Beskattningen av de servicepaket för mobilitet (MaaS) som erbjuds i form av anställningsförmåner ska vara så neutral som möjligt jämfört med motsvarande mobilitetstjänster som erbjuds separat.</p> <p>Enligt arbetsgruppens bedömning skulle den utsläppsminskning som kan uppnås genom åtgärderna bli liten, och kostnadseffektiviteten av de olika åtgärderna låg. Man har inte kunnat göra en omfattande och exakt uppskattning av hur stor den utsläppsminskning som man strävar efter genom ändringarna i inkomstskatten skulle bli.</p> <p>Arbetsgruppen fäster även vikt vid att det nuvarande sättet att bestämma bilförmånen samt skattefriheten och avgiftsfriheten vid arbetsplatsparkering kan styra och gynna privatbilismen på ett sätt som är skadligt med tanke på utsläppen.</p>	
Förläggare	Finansministeriet	
Beställningar/distribution	Elektronisk version: julkaisut.valtioneuvosto.fi Beställningar: vnjulkaisumyynti.fi	

Description sheet

Published by	Ministry of Finance	21.8.2020	
Authors	Ministry of Finance, Ministry of Transport and Communications, Ministry of the Environment, Ministry of Economic Affairs and Employment, Tax Administration and Transport and Communications Agency		
Title of publication	Working group on the reform of transport taxation – interim report		
Series and publication number	Publications of the Ministry of Finance 2020:40		
Register number	VM101:00/2019	Subject	Taxation
ISBN PDF	978-952-367-317-5	ISSN PDF	1797-9714
Website address URN	http://urn.fi/URN:ISBN:978-952-367-317-5		
Pages	76	Language	Finnish
Keywords	employment benefits, taxation, income tax, tax subsidy		
<p>Abstract</p> <p>The interim report examines how emission reductions could be achieved by changing the taxation of employment benefits as referred to in the Programme of Prime Minister Sanna Marin's Government.</p> <p>According to the working group, the Government Programme entry concerning employment-related motoring benefits could be implemented by lowering the taxable value of the unlimited and limited car benefit in terms of full electricity cars by a fixed tax subsidy in 2021–2023. The benefit of charging electric cars at the workplace could be exempted from tax on a fixed-term basis. In addition, the home charging devices paid for by the employer could be considered as part of the taxable additional equipment of a company car.</p> <p>The tax exempt part of the employer-subsidised commuter ticket could be increased from the current EUR 300 to EUR 750. At the same time, the tax exemption would be removed from the amount between EUR 750 and 3400. No tax would be levied for the company bike benefit up to a total amount of EUR 750, which is combined with the employer-subsidised commuter ticket. Taxation of Mobility as a Service (MaaS) packages provided as employment-related benefits should be as neutral as possible in comparison to providing similar mobility services separately.</p> <p>According to the working group estimate, the reduction in emissions that could be achieved through the measures seems minor and the cost-effectiveness of the alternatives low. However, it has not been possible to assess in more detail the reduction in emissions that could be achieved by changing the taxation on income.</p> <p>The working group also draws attention to the fact that the current definition of the car benefit together with workplace parking that is tax-free or free of charge may direct and favour private car use in a way that is harmful in terms of emissions.</p>			
Publisher	Ministry of Finance		
Publication sales/ Distributed by	Online version: julkaisut.valtioneuvosto.fi Publication sales: vnjulkaisumyynti.fi		

Sisältö

Esipuhe	8
1 Johdanto	10
1.1 Tausta ja tavoitteet.....	10
1.2 Liikenteen kasvihuonekaasupäästöjen vähennystavoitteet.....	12
1.3 Liikenteen päästövähennyskeinoista.....	13
1.4 Työmatkaliikkuminen Suomessa.....	14
2 Nykytila	16
2.1 Luontoisetujen verotusta koskeva lainsäädäntö ja verotuskäytäntö	16
2.1.1 Yleistä luontoiseduista.....	16
2.1.2 Autoetu	17
2.1.3 Sähköauton lataaminen.....	20
2.1.4 Pysäköintietu ja autotallietu	21
2.1.5 Polkupyöräetu.....	21
2.1.6 Työsuhdematkalippu	22
2.1.7 Liikkumispalvelut	24
2.2 Työsuhde-etujen verotus ja muut hankintakannustimet muissa maissa	25
2.2.1 Työsuhdeautot.....	25
2.2.2 Joukkoliikenne ja kevyt liikenne.....	28
2.2.3 Pysäköintietu	29
3 Muutostarpeet päästöohjauksen tehostamiseksi	32
3.1 Työsuhdeautot	32
3.1.1 Työsuhdeautojen verotusarvojen neutraalisuus	32
3.1.2 Liikenteen vero-ohjauksen ulottuminen työsuhdeautoihin	34

3.1.3	Työsuhdeautojen päästöohjauksen lisääminen tuloverotuksessa muodostaisi verotuen	35
3.1.4	Sähköautotukien vaikuttavuus ja tehokkuus.....	36
3.2	Sähköauton lataaminen	39
3.3	Pysäköintietu	40
3.4	Joukkoliikenteen ja kevyen liikenteen edut	42
3.4.1	Työsuhdematkalippu	42
3.4.2	Kevyt liikenne	46
3.4.3	Liikkumispalvelut	47
4	Hallitusohjelmassa mainittujen veromuutosten toteutustapa	49
4.1	Työsuhdeautojen verotuki	49
4.1.1	Verotuki nollapäästöisille autoille.....	49
4.1.2	Verotuen toteutustapa	51
4.1.3	Verotuen kesto	53
4.1.4	Verotuen määrä.....	54
4.1.5	Työsuhdeautojen verotuen vaikutukset.....	58
4.1.6	Verotuen sosiaalinen ja alueellinen kohdentuminen.....	60
4.2	Pysäköintietu	61
4.3	Lataussähkön verotuki	62
4.4	Joukkoliikenteen ja kevyen liikenteen edut	64
4.4.1	Työsuhdematkalipun verotuen muutos.....	64
4.4.2	Verotuki työsuhdepolkupyörille.....	65
4.4.3	Liikkumispalveluiden verotus.....	66
5	Yhteenveto tarkastelusta	68
	Lähteet.....	73

ESIPUHE

Valtiovarainministeriö asetti 27.8.2019 työryhmän selvittämään liikenteen verotuksen uudistamista. Työryhmän toimikausi on 1.9.2019–1.3.2021. Työryhmän työ jakautuu kahteen vaiheeseen. Ensimmäisessä vaiheessa työryhmä keskittyi selvittämään päästövähennysten toteuttamista liikkumiseen liittyvien työsuhde-etujen verotuksella. Nyt luovutettava väliraportti koskee tätä osuutta. Seuraavassa vaiheessa työryhmä tarkastelee liikenteen verotusta kokonaisuutena.

Työryhmän puheenjohtajana toimii neuvotteleva virkamies Markus Teräväinen valtiovarainministeriöstä. Työryhmän jäseniä ovat neuvotteleva virkamies Timo Annala, budjettineuvos Kati Jussila, veroasiantuntija Ella Luikku ja neuvotteleva virkamies Jenni Oksanen valtiovarainministeriöstä, erityisasiantuntija Atro Andersson ja liikenne-neuvos Saara Jääskeläinen liikenne- ja viestintäministeriöstä, teollisuusneuvos Petteri Kuuva työ- ja elinkeinoministeriöstä, ympäristöneuvos Magnus Cederlöf ympäristöministeriöstä, kehittämispäällikkö Tuovi Valtonen Liikenne- ja viestintävirastosta ja johtava veroasiantuntija Mika Jokinen Verohallinnosta. Työryhmän sihteereinä toimivat Ella Luikku ja Atro Andersson.

Työryhmä on maaliskuuhun 2020 mennessä kokoontunut kahdeksan kertaa. Syksyn 2019 aikana työryhmä on kuullut useita etujärjestöjä ja muita asiantuntijoita.

Työryhmä on arvioinut pääministeri Sanna Marinin hallituksen hallitusohjelmassa mainittujen työsuhde-etujen verotuksen muuttamisen toteuttamisvaihtoehtoja ja vaikutuksia. Merkittäviltä osin toteuttamisvaihtoehdot olisivat verotukia. Tässä väliraportissa toteuttamisvaihtoehtoja tarkastellaan hallitusohjelmassa mainittujen toimenpiteiden pohjalta ja havainnollistetaan toteuttamisvaihtoehtoihin liittyviä vaikutuksia. Jos päästöohjausta halutaan toteuttaa hallitusohjelmassa mainittujen keinojen avulla, voidaan päätöksenteon yhteydessä säätää verotukien tasoja ja rajauksia tarkoituksenmukaiseksi katsottavalla tavalla.

Hallitusohjelmassa mainittujen toimenpiteiden lisäksi työryhmä on tarkastellut yleisellä tasolla työsuhdeautojen verotusarvon määräytymistä sekä työpaikkapysäköinnin verottomuutta ja maksuttomuutta. Tarkastelu on tältä osin alustavaa ja sen tarkoituksena on ensi sijassa pyrkiä osoittamaan päästöohjauksen kannalta nykytilaan sisältäviä ongelmakohtia.

Jos tavoitteena on uudistaa työsuhde-etujen verotusta vuoden 2021 alusta lukien, tulee tarvittava jatkovalmistelu käynnistää mahdollisimman pikaisesti siten, että poliittiset linjaukset veromuutosten toteutuksesta voitaisiin tehdä syksyn 2020 talousarviovalmistelun yhteydessä.

1 Johdanto

1.1 Tausta ja tavoitteet

Verojen pääasiallinen tarkoitus on kartuttaa valtiolle tuloja, minkä lisäksi verotusta voidaan käyttää taloudellisena ohjauskeinona haluttujen tavoitteiden edistämiseksi. Verotuksella voi olla merkittävä rooli ilmastopolitiikassa, sillä veroilla voidaan pyrkiä hinnoittelemaan päästöjä ja siten ohjata yritysten ja kuluttajien käyttäytymistä.

Pääministeri Sanna Marinin hallituksen [hallitusohjelman](#)¹ mukaan kestävä kehitys ja ilmastomuutoksen hillintää on vahvistettava verotuksella niin kansainvälisesti kuin kansallisesti sosiaalisesti oikeudenmukaisella tavalla ja veropohja turvaten. Hallitusohjelman mukaan verotuksella on ohjattava kestävämpiin valintoihin tuotannossa ja kulutuksessa. Tavoitteena on hakea ratkaisuja, jotka edistävät ilmastotavoitteita taloudellisesti tehokkaimmin, nopeuttavat siirtymää pois fossiilisista polttoaineista ja samalla täyttävät sosiaalisen oikeudenmukaisuuden vaatimukset. Samalla on kuitenkin muistettava, että verotus ei aina ole tehokkain ratkaisu yhteiskunnallisiin haasteisiin, vaan tarvitaan suunnitelmallista sääntelyä ja muita ohjauskeinoja.

Suomessa liikennettä ohjataan tällä hetkellä erilaisin ohjauskeinoin vähäpäästöisyyteen, energiatehokkuuteen ja uusiutuvien polttoaineiden käyttöön. Eräänä toimenpiteenä on tieliikenteen verotus, jossa polttoaineverolla, autoverolla ja ajoneuvoverolla pyritään vaikuttamaan liikenteen päästöjen huomioon ottamiseen ajoneuvojen hankinnassa ja käyttämisessä. Liikenteen verotus suosii nykyisin vähäpäästöisiä autoja. Liikenteen päästöihin kohdistuva vero-ohjaus on tähän saakka tapahtunut pääosin kuluverotuksen kautta, mutta myös muilla veroilla voi olla huomattavia vaikutuksia kuluttajien ja yritysten hiilidioksidipäästöjä aiheuttavaan toimintaan.

Hallitusohjelman mukaan liikenteen päästövähennystavoitteiden tulee vastata Suomen hiilineutraaliustavoitteeseen. Suomi vähintään puolittaa liikenteen päästöt vuoteen 2030 mennessä verrattuna vuoden 2005 tasoon. Liikenteen päästöjen vähentämiseksi tehdään toimia, jotka vähentävät liikennesuoritteita ja edesauttavat siirtymää kokonaisuutena kestävämpään tapaan liikkua ja vapautua fossiilisista polttoaineista. Valtiovarainministeriö asetti liikenteen verotuksen uudistamista selvittävän työryhmän syksyllä 2019. Työryhmään osallistuu asiantuntijoita valtiovarainministeriöstä, liikenne- ja viestintäministeriöstä, työ- ja elinkeinoministeriöstä, ympäristöministeriöstä,

¹ Valtioneuvosto, 2019

Verohallinnosta sekä Liikenne- ja viestintävirastosta. Työryhmä kuulee työnsä tueksi tutkijoita, etujärjestöjä ja keskeisiä sidosryhmiä.

Työryhmän [asettamispäätöksen](#)² mukaan työryhmän tehtävänä on arvioida liikenteen nykyisen verojärjestelmän sekä muiden verokeinojen ja veronluonteisten maksujen toimivuutta ja vaikutuksia ilmastotavoitteiden ja valtiontalouden kannalta. Erityisesti huomiota tulee kiinnittää ohjauskeinojen kustannustehokkuuteen päästövähennysten aikaansaamiseksi. Vaikutuksia tulee tarkastella myös vero-ohjauksen alueellisen kohdentumisen ja tulonjakovaikutusten näkökulmasta. Työryhmän tulee antaa suosituksia tarvittavista verotoimenpiteistä päästöohjauksen tehostamiseksi ja veropohjan turvaamiseksi.

Hallitusohjelmassa on erikseen mainittu toimenpiteitä, jotka kohdistuvat autoiluun ja liikkumiseen liittyvien työsuhde-etujen verotukseen. Asettamispäätöksessä työryhmän tehtäväksi annettiin selvittää päästövähennysten toteuttamista myös näiden työsuhde-etujen verotuksen muutoksilla. Hallitusohjelman mukaan autoilun työsuhde-etua uudistetaan siten, että etu suosii huomattavasti vähäpäästöisen auton valintaa ja sähköauton latausetu vapautetaan verosta. Lisäksi hallitusohjelmassa todetaan, että samalla muiden työsuhde-etujen verotusta uudistetaan niin, että sillä tuetaan tasapuolisemmin myös kevyen ja julkisen liikenteen sekä liikkumispalvelujen (MaaS) käyttöä.

Työryhmä tarkastelee tässä väliraportissa työsuhde-etujen verotusta. Kyse on tällöin tuloverotuksen käyttämisestä päästöohjauskeinona. Koska ohjausvaikutusten saavuttamiseen tuloverotuksella liittyy erilaisia kysymyksiä kuin kulutusverotuksessa, työsuhde-etujen verotusta on perusteltua arvioida omana kokonaisuutena. Lisäksi työsuhde-etujen veromuutoksista on jo linjattu hallitusohjelmassa. Väliraportti painottuu siten arvioimaan hallitusohjelmassa mainittujen muutosten mahdollisia käytännön toteutustapoja sekä vaikutuksia. Toimenpiteiden toteutustapaa ja vaikutuksia on arvioitu työryhmän laatimien esimerkkilaskelmien pohjalta. Esimerkkilaskelmien tarkoitus on havainnollistaa hallitusohjelmassa mainittujen toimenpiteiden mahdollisia toteuttamistapoja ja vaikutuksia.

Hallitusohjelmassa yksilöityjen toimenpiteiden lisäksi työryhmä tarkastelee työsuhde-etujen asiakokonaisuuteen liittyen myös nykyisen autoedun ja ilmaisen työpaikkapysäköinnin haitallista vaikutusta päästöohjauksen näkökulmasta. Tarkastelun ulkopuolelle on rajattu kodin ja työpaikan välisten matkakulujen verovähennysoikeus sekä verottomat kilometrikorvaukset työnantajan määräämistä matkoista. Työmatkakulujen

² Valtiovarainministeriön asettamispäätös VM/1321/00.01.00.01/2019

verovähennyksen uudistamista sekä kulkutavasta riippumattoman verovähennysmallin mahdollisuuksia on selvitetty yksityiskohtaisesti Suomen ympäristökeskuksen vuonna 2015 valmistuneessa selvityksessä³.

Väliraportti jakautuu tämän johdantoluvun jälkeen 3 päälukuun sekä johtopäätöksiin. Luvussa 2 tarkastellaan liikkumiseen liittyvien työsuhde-etujen verotuksen nykytilaa Suomessa sekä eräissä muissa valtioissa. Luvussa 3 arvioidaan liikkumiseen liittyvien työsuhde-etujen muutostarpeita päästöohjauksen tehostamiseksi. Luvussa 4 tarkastellaan vaihtoehtoja, joilla hallitusohjelmassa kuvattuja muutoksia voitaisiin toteuttaa. Luvussa 5 esitetään yhteenveto sekä työryhmän johtopäätökset.

1.2 Liikenteen kasvihuonekaasupäästöjen vähennystavoitteet

Suomen liikenteen kasvihuonekaasupäästöt olivat vuonna 2018 yhteensä noin 11,7 miljoonaa tonnia hiilidioksidiekvivalenttia.⁴ Liikenteen päästöt vastaavat noin viidennestä Suomen kaikista kasvihuonekaasupäästöistä ja noin 40 prosenttia niin sanotun taakanjakosektorin päästöistä.⁵

Kotimaan liikenteen päästöistä yli 90 prosenttia syntyy tieliikenteessä.⁶ Tieliikenteen päästöistä 54 prosenttia aiheutuu henkilöautoista ja 41 prosenttia paketti- ja kuorma-autoista ja muista kuluneuvoista. Rautatieliikenteen osuus kotimaan liikenteen päästöistä on alle prosentti⁷, ja kotimaan vesiliikenteen osuus noin neljä prosenttia. Lentoliikenteen osuus kotimaan liikenteen päästöistä on noin kaksi prosenttia. Lentoliikennettä ei kuitenkaan lasketa mukaan taakanjakosektorin päästöihin, vaan se on osa päästökauppaa ja tilastoidaan omana sektorinaan.⁸

Myöskään kansainvälisen liikenteen kasvihuonekaasupäästöt eivät sisälly taakanjakopäätöksen soveltamisalaan eivätkä kansallisiin strategioihin. Niitä koskevista toimen-

³ Ristimäki et al., 2015.

⁴ Tilastokeskus: Tilasto ”Kasvihuonekaasupäästöt kasvoivat 2 prosenttia”, julkaistu 12.12.2019.

⁵ Taakanjakosektorille kuuluvat liikenteen, maatalouden, rakennusten erillislämmityksen, jätehuollon sekä F-kaasujen päästöt.

⁶ VTT: LIPASTO-laskentajärjestelmä.

⁷ Raideliikenteen päästöistä liikenteen päästöiksi lasketaan mukaan vain dieselkäyttöinen raide liikenne. Sähkökäyttöisen raideliikenteen vaatiman sähköntuotannon päästöt lasketaan osaksi päästökauppaa.

⁸ Tilastokeskus: Tilasto ”Kasvihuonekaasupäästöt kasvoivat 2 prosenttia”, julkaistu 12.12.2019.

piteistä ja tavoitteista sovitaan erikseen kansainvälisessä merenkulkujärjestössä, *International Maritime Organisation IMO*, ja kansainvälisessä siviili-ilmailujärjestössä, *International Civil Aviation Organisation ICAO*.

Verrattuna vuoteen 2017 kotimaan liikenteen päästöt kasvoivat vuonna 2018 noin kaksi prosenttia, eli 0,2 miljoonaa tonnia. Vuotta 2018 ja muutamaa muuta poikkeusvuotta lukuun ottamatta liikenteen kasvihuonekaasupäästöt ovat kuitenkin vuodesta 2008 alkaen pääsääntöisesti pienentyneet. Päästöjen vähentyminen on kuitenkin ollut hyvin hidasta, ja tähän saakka liikenteen päästöt eivät ole vähentyneet asetettujen tavoitteiden mukaisesti.

EU:n taakanjakopäätöksen mukaan Suomen tulee vähentää kasvihuonekaasupäästöjään taakanjakosektorilla 39 prosentilla vuoteen 2030 mennessä vuoden 2005 tasoon verrattuna. Kansallisella tasolla Suomi on sitoutunut vähentämään liikenteen päästöjä vähintään 50 prosentilla vuoteen 2030 mennessä. Kansallisista tavoitteista on sovittu vuonna 2016 kansallisessa energia- ja ilmastostrategiassa⁹, vuonna 2017 keskipitkän aikavälin ilmastosuunnitelmassa¹⁰, KAISU, sekä pääministeri Sanna Marinin hallituksen hallitusohjelmassa. Hallitusohjelman mukaan Suomi on hiilineutraali vuonna 2035. Hallitusohjelmassa todetaan, että myös liikenteen päästövähennystavoitteiden tulee vastata tähän tavoitteeseen.

1.3 Liikenteen päästövähennyskeinoista

Liikenteen kasvihuonekaasupäästöjen vähentämiskeinoja on linjattu edellä mainituissa ilmastostrategioissa sekä hallitusohjelmassa. Lisäksi vuoden 2018 lopulla työnsä päättäneen Liikenne- ja viestintäministeriön asettaman liikenteen ilmastopolitiikan työryhmän työssä tunnistettiin toteuttamiskeinoja liikenteen kasvihuonekaasujen poistamiseksi kokonaan vuoteen 2045 mennessä.¹¹

Eri strategioissa tunnistetut pääasialliset keinot liikenteen päästöjen vähentämiseksi ovat liikennejärjestelmän energiatehokkuuden parantaminen, liikennevälineiden energiatehokkuuden parantaminen sekä fossiilisten polttoaineiden korvaaminen uusiutuvilla tai muilla päästöttömillä vaihtoehdoilla.

Liikennejärjestelmän energiatehokkuutta voidaan parantaa esimerkiksi kulku- ja kuljetustapoihin vaikuttamalla, liikenteen uusia palveluita kehittämällä sekä älyliikenteen

⁹ Työ- ja elinkeinoministeriö, 2017.

¹⁰ Ympäristöministeriö, 2017.

¹¹ Liikenne- ja viestintäministeriö, 2018B.

keinoja hyödyntämällä. Tavoitteeksi on asetettu, että henkilöautoliikenteen kasvu kaupunkiseuduilla pysähtyisi 2020-luvulla. Liikennesuoritteet ovat kuitenkin vuosina 2016–2019 kasvaneet vuosi vuodelta.

Liikennevälineiden energiatehokkuutta voidaan parantaa muun muassa moottoritekniologiaa kehittämällä, liikennevälineiden painoa pienentämällä sekä kokonaan uusiin teknologioihin, kuten sähköautoihin, siirtymällä. Tavoitteeksi liikennevälineiden osalta on asetettu, että autokannan uusiutuminen nopeutuisi huomattavasti ja että Suomessa vuonna 2030 olisi vähintään 250 000 sähkökäyttöistä ja vähintään 50 000 kaasukäyttöistä autoa.¹²

Suomessa oli vuoden 2019 alussa noin 29 000 sähköautoa, joista noin 4 700 oli täys-sähköautoja ja noin 24 700 ladattavia hybridejä. Kaasuautoja oli noin 9 400. Sähkö- ja kaasuautojen määrä kasvaa tällä hetkellä nopeasti, ja sähkö- ja kaasuautotavoitteiden toteutuminen näyttää nykyisen arvion perusteella todennäköiseltä. Vuodelle 2020 asetetut välitavoitteet 20 000 sähköautosta ja 5 000 kaasuautosta ovat jo ylittyneet selvästi. Keskimäärin Suomen autokanta on kuitenkin vanhaa, eikä sen energiatehokkuus ole parantunut riittävän nopeasti. Dieselkäyttöisten uusien autojen osalta on ollut havaittavissa jopa päinvastaista kehitystä, eli niiden ominaispäästöt ovat viime vuosina kääntyneet kasvuun.

Biopolttoaineiden käytön edistämisestä liikenteessä annetussa laissa (446/2007) säädetään polttoaineiden jakelijoille velvollisuus toimittaa asteittain kasvava osuus biopolttoaineita kulutukseen. Biopolttoaineiden jakeluelvoite on tällä hetkellä keskeinen keino korvata fossiiliset polttoaineet uusiutuvilla vaihtoehdoilla. Jakeluelvoitteen laiminlyönnistä seuraava huomattava sanktiomaksu varmistanee sen, että biopolttoaineiden osuus nousee lain edellyttämään 30 prosenttiin kaikkien liikennepolttoaineiden energiasisällöstä vuonna 2029.

1.4 Työmatkaliikkuminen Suomessa

Auto on Suomessa erittäin suosittu liikkumismuoto myös kaupungeissa ja asunnon ja työpaikan välisillä matkoilla. Valtakunnallisen henkilöliikennetutkimuksen¹³ mukaan suomalaiset tekivät vuonna 2016 kotimaassa keskimäärin 2,7 matkaa vuorokaudessa, kulkivat 41 kilometriä ja käyttivät aikaa liikkumiseen tunnin ja 13 minuuttia. Matkoista

¹² Työ- ja elinkeinoministeriö, 2017 ja Ympäristöministeriö, 2017.

¹³ Liikennevirasto, 2018.

noin 60 prosenttia tehtiin henkilö- tai pakettiautolla. Matkasuoritteet olivat pääsääntöisesti sitä korkeammat, mitä harvempaan asutulla alueella asutaan.

Noin neljäsosa suomalaisten kotimaanmatkoista liittyi työhön tai koulutukseen, yli kolmasosa vapaa-aikaan, vajaa kolmasosa ostoksiin ja asiointiin sekä kymmenys kyyditsemiseen ja saattamiseen. Työssäkäyvät täysi-ikäiset suomalaiset tekevät vuodessa keskimäärin hieman alle kolmesataa kodin ja työpaikan välistä matkaa eli noin 150 meno-paluumatkaa. Työmatkoista noin 65 prosenttia kuljetaan henkilöautolla. Jalankulun, polkupyöräilyn ja joukkoliikenteen osuus matkoista on noin 30 prosenttia. Keskeisten liikkumismuotojen käyttö oli yleisintä sisemmällä kaupunkialueella ja maaseudun paikalliskeskuksissa.

Kodin ja työpaikan välisen matkan keskipituus vuonna 2016 oli yli 16 kilometriä ja työmatkoihin käytettiin matkaa kohti aikaa keskimäärin 26 minuuttia. Alle kilometrin pituisista työmatkoista yli 75 prosenttia tehdään jalan tai pyörällä, mutta jo yli 2 km matkoista yli puolet tehdään henkilöautolla.

Työtehtäviin liittyvien matkojen keskipituus on 32 kilometriä. Näitä matkoja tekee vain osa työntekijöistä ja useimmiten matkat ovat harvaksen toistuvia. Työtehtäviin liittyvien matkojen määrä on vuositasolla 82 matkaa kutakin täysi-ikäistä työssäkäyvää henkilöä kohti ja matkoista noin 75 prosenttia kuljetaan henkilöautolla. Jalankulun, polkupyöräilyn ja joukkoliikenteen osuus on 16 prosenttia.

2 Nykytila

2.1 Luontoisetujen verotusta koskeva lainsäädäntö ja verotuskäytäntö

2.1.1 Yleistä luontoiseduista

Tuloverolain (1535/1992) mukaan veronalaista ansiotuloa on muun ohessa työsuhteen perusteella saatu palkka ja siihen rinnastettava tulo. Työnantajalta saatu luontoisetu on veronalaista ansiotuloa, ja se arvostetaan käypään arvoon. Tulojen veronalaisuudesta säädetään kuitenkin tuloverolaissa useita poikkeuksia. Luontoisedut erikseen säädettyjä poikkeuksia lukuun ottamatta ovat veronalaista ja ennakonpidätyksen sekä työnantajan sairausvakuutusmaksun alaista palkkaa, kuten työntekijälle rahana maksettu palkka.

Verotuksessa luontoisedulla tarkoitetaan työnantajan muuna kuin rahana työstä suorittamaa palkkaa palkansaajalle. Luontoisetu on toisin sanoen työnantajan järjestämä ja kustantama tavara tai palvelu, jonka työnantaja luovuttaa palkansaajan käyttöön. Luontoisedussa palkansaaja saa vain käyttöoikeuden hyödykkeeseen eikä hyödykkeen omistusoikeus siirry palkansaajalle. Käyttöoikeus lakkaa yleensä viimeistään työsuhteen päättyessä.

Työntekijälle annettavan hyödykkeen on oltava työnantajan omistama tai hankkima. Palkansaajan itse hankkimat hyödykkeet, joiden kustannukset työnantaja korvaa palkansaajalle tai maksaa suoraan hyödykkeen luovuttajalle, eivät ole verotuksessa tarkoitettua luontoisetua. Näissä tilanteissa edun arvo luetaan rahapalkkaan. Luontoisedusta ei ole kysymys esimerkiksi silloin, kun työnantaja maksaa palkansaajan itse vuokraaman asunnon vuokran. Korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisun KHO 15.8.1973/3039 mukaan koko vuokran määrä on tällöin palkkaa. Eräät luontoisedut voidaan hankkia työntekijälle myös niin sanotun kohdennetun maksuvälineen avulla. Tällainen luontoisetu on esimerkiksi työsuhdematkalippu.

Luontoisedut ovat useimmiten jatkuvia tai säännöllisesti toistuvia. Tällaisia etuja ovat tyypillisesti palkansaajan jatkuvassa käytössä oleva asunto-, auto- tai puhelinetu. Luontoisetu voi kuitenkin olla myös kertaluonteinen tai satunnainen. Tällaisesta edusta on kysymys myös silloin, kun palkansaaja käyttää kertaluontoisesti hyväkseen työnantajan omistamaa tai hallitsemaa ajoneuvoa. Etu on sen ajankohdan tuloa, jolloin se on ollut palkansaajan käytettävissä.

Työnantaja saattaa periä työntekijältä korvauksen luontoisedusta. Jos peritty korvaus on vähintään edun verotusarvon suuruinen, verotettavaa etua ei synny.

Edun arvona pidetään lähtökohtaisesti sen käypää arvoa. Yleensä käyvällä arvolla tarkoitetaan edun hankkimisesta työnantajalle aiheutuneita kustannuksia. Jos luontoisetuna annetaan työnantajan omistama kulutushyödyke, työnantajan tulee laskea edun arvo. Tällöin otetaan yleensä huomioon hyödykkeen hankintameno, mahdolliset edun antamisesta johtuvat juoksevat kustannukset, poistot ja sitoutuneen pääoman korko. Työnantajan vuokraaman hyödykkeen käypä arvo puolestaan on tyypillisesti maksetun vuokran määrä.

Tuloverolain mukaan Verohallinto määrää vuosittain luontoisetujen käypien arvojen laskentaperusteet. Tämän nojalla Verohallinto antaa vuosittain päätöksen luontoisetujen laskentaperusteista, jäljempänä *luontoisetupäätös*. Luontoisetupäätöksessä vahvistetaan raha-arvot yleisimmille luontoiseduille, kuten asunto-, auto-, ravinto- ja puhelinledulle. Lisäksi päätöksessä on määriteltä luontoisetuarvot autotalli- ja hallipaikoille. Luontoisetupäätöksen tarkoituksena on helpottaa verovelvollisille sekä viranomaisille luontoisedun arvon määrittämisestä aiheutuvaa hallinnollista työtä yleisimpien luontoisetujen osalta. Jos käypä arvo on ilmeisesti luontoisetupäätöksessä vahvistettua arvoa alhaisempi, sitä voidaan käyttää luontoisetupäätöksen arvon sijasta.

2.1.2 Autoetu

Autoetua on työnantajan henkilö- tai pakettiauton käyttö palkansaajan tai hänen perheensä yksityisajoihin. Autoetu voi olla joko vapaa autoetu tai käyttöetu. Jos työnantaja suorittaa autosta johtuvat kustannukset, kyseessä on vapaa autoetu. Käyttöetu taas on kyseessä, jos palkansaaja suorittaa itse ainakin auton käyttövoimakulut. Autoedun määrä perustuu vakiintuneesti Verohallinnon luontoisetupäätöksellä vahvistettuun arvoon. Palkansaajan auton kustannuksista työnantajalle suorittama korvaus vähennetään vapaan autoedun tai auton käyttöedun raha-arvosta.

Autoedun verotusarvo muodostuu Verohallinnon vahvistamalla tavalla kaavamaisesti auton perusarvosta sekä käyttökustannuksista. Perusarvolla tarkoitetaan auton uushankintahinnasta laskettua prosenttiosuutta. Uushankintahinta on automallin yleinen suositushinta vähennettynä 3 400 eurolla.

Autoedun arvo vahvistetaan auton rekisteriotteeseen merkityn käyttöönottovuoden perusteella eri ikäryhmissä seuraavasti:

Autoedun arvo kuukaudessa	Ikäryhmä A	Ikäryhmä B	Ikäryhmä C
	2018–2020 käyttöönotetut autot	2015–2017 käyttöönotetut autot	ennen vuotta 2015 käyttöönotetut autot
Vapaa autoetu	1,4 % auton uushankintahinnasta lisättyä 270 eurolla tai 18 sentillä kilometriltä	1,2 % auton uushankintahinnasta lisättyä 285 eurolla tai 19 sentillä kilometriltä.	0,9 % auton uushankintahinnasta lisättyä 300 eurolla tai 20 sentillä kilometriltä.
Käyttöetu	1,4 % auton uushankintahinnasta lisättyä 105 eurolla tai 7 sentillä kilometriltä.	1,2 % auton uushankintahinnasta lisättyä 120 eurolla tai 8 sentillä kilometriltä.	0,9 % auton uushankintahinnasta lisättyä 135 eurolla tai 9 sentillä kilometriltä.

Kilometrikohtaisen arvon käyttäminen edellyttää ajopäiväkirjaa tai muuta luotettavaa selvitystä ajetuista kilometrimääristä. Verotusta toimitettaessa autoedun arvoa voidaan korottaa, jos on ilmeistä, että autolla vuoden aikana ajettujen yksityisajojen määrä ylittää 18 000 kilometriä. Yksityisajoihin luetaan myös auton käyttäminen asunon ja työpaikan välisiin matkoihin. Jos luontoisetuautolla ajettujen työajojen määrä on kalenterivuoden aikana yli 30 000 kilometriä tai palkansaaja joutuu vaihtamaan työsuhteautoa usein, edun perusarvosta vähennetään 20 prosenttia.

Vapaassa autoedussa perusarvoon lisättävästä käyttökustannusten osuudesta vähennetään 0,08 euroa kilometriltä tai 120 euroa kuukaudessa, jos auton ainoa mahdollinen käyttövoima on sähkö. Kyse on käyttöedusta silloin, jos sähköauton lataaminen työpaikalla verotetaan työntekijän luontoisetuna tai jos palkansaaja maksaa lataamisesta korvauksen työnantajalle.

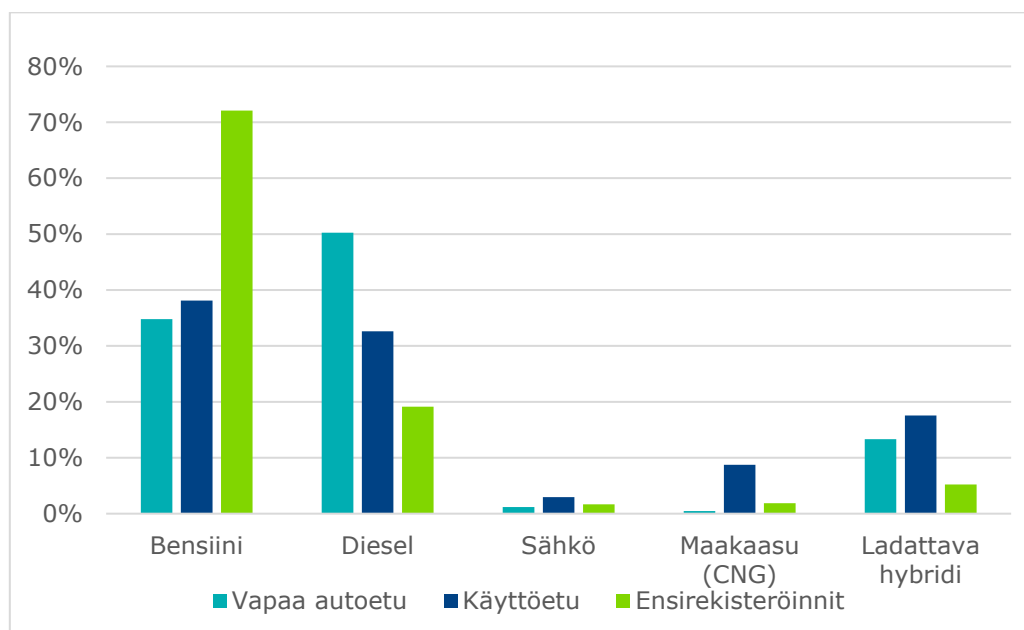
Lisäksi autoon hankitut lisävarusteet vaikuttavat autoedun arvoon. Lisävarusteet tavanomaisia talvirenkaita lukuun ottamatta otetaan huomioon autoedun arvoa määrätessä. Lisävarusteiden arvo lisätään auton uushankintahintaan siltä osin kuin niiden yhteisarvo ylittää 850 euroa. Jos työnantajan lisävarusteista saama alennus ylittää tavanomaisen käteisalennuksen, lisävarusteiden arvona käytetään niiden yleistä suosihintaa.

Vuonna 2018 autoedun saajia oli yhteensä noin 72 500 ja edun myöntäneitä työnantajia oli noin 24 500. Vapaa autoetu on vaihtoehtoista yleisempi, sillä vuonna 2018 vapaan autoedun saajia oli noin 53 000, kun taas käyttöedun saajia oli noin 19 000. Vuodessa saadun vapaan autoedun keskiarvo oli noin 8 700 euroa. Vapaan autoedun myöntäneiden työnantajien lukumäärä on kasvanut vähäisesti vuosien 2015 ja 2018 välillä, mutta edunsaajien lukumäärä on pysynyt lähes samana samoin kuin edun keskiarvo. Vuodessa saadun käyttöedun keskiarvo oli noin 5 500 euroa vuodessa. Myös käyttöedun myöntäneiden työnantajien lukumäärä on kasvanut vähäisesti vuosien

2015 ja 2018 välillä, mutta edunsaajien lukumäärä on toisaalta vähentynyt. Käyttöedun keskiarvo on pysynyt lähes samana.

Vuonna 2018 työsuhdeautoista ikäryhmän A, eli alle kolme vuotta vanhojen autojen, osuus oli 68 prosenttia, ikäryhmän B, eli vähintään kolme mutta alle viisi vuotta vanhojen autojen, osuus oli 24 prosenttia ja ikäryhmän C, eli vähintään viisi vuotta vanhojen autojen, osuus oli 8 prosenttia.

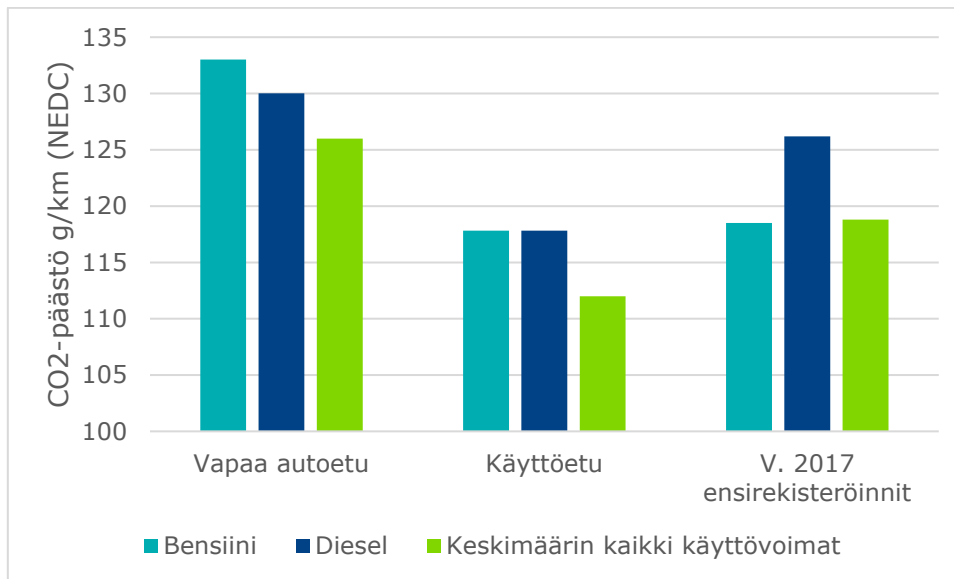
Käyttöetuautojen keskihinnan arvioidaan olevan noin 29 000 euroa ja vapaan autoedun autojen noin 39 000 euroa. Vapaan autoedun piirissä olevat autot ovat hieman kaikkien Suomessa myytyjen autojen keskihintaa kalliimpia ja käyttöetuautot edullisempia. Työsuhdeautojen osuuden uusien henkilöautojen ensirekisteröinneistä arvioidaan olevan noin 20 prosenttia.¹⁴ Jos verrataan vuonna 2019 käyttöönotettuja työsuhdeautoja kaikkiin vuonna 2019 ensirekisteröityihin henkilöautoihin, työsuhdeautot olivat yleisemmin dieselkäyttöisiä. Lisäksi ladattavien hybridien osuus oli keskimääräistä suurempi. Suomen liikennekäytössä olevasta henkilöautokannasta vähän alle kolme prosenttia on työsuhdeautoja.



Kuva 1. Vuonna 2019 käyttöönotettujen työsuhdeautojen ja vuonna 2019 ensirekisteröityjen autojen käyttövoimaosuudet

¹⁴ Arviot perustuvat Verohallinnon luontoisetutietojen ja Traficomien ajoneuvorekisterin tietojen yhdistämisellä saatuun poimintaan.

Työsuhdeautojen hiilidioksidipäästöt riippuvat selvästi autoedun muodosta. Vapaan autoedun piirissä olevat autot ovat keskimääräistä suuripäästöisempiä, kun taas käyttöautot ovat keskimääräistä vähäpäästöisempiä, jos vertailukohtana on vuoden 2017 ensirekisteröinnit. Vertailu riippuu jonkin verran vertailuvuodesta. Vuoden 2019 lopussa käytössä olleiden työsuhdeautojen keskimääräinen käyttöönottovuosi on vuoden 2017 ja 2018 välillä.



Kuva 2. Vuoden 2019 lopussa käytössä olleiden työsuhdeautojen ja vuonna 2017 ensirekisteröityjen autojen CO₂-päästöt käyttövoimittain, g/km (NEDC-mittaustavan mukaisesti)

2.1.3 Sähköauton lataaminen

Sähköauton lataaminen työpaikalla on veronalainen luontoisetu, jolle on määriteltävä luontoisetupäätöksessä kaavamainen arvo. Jos palkansaaja käyttää työnantajansa kustantamaa sähköä työpaikalla oman autonsa tai käyttöetuauton lataamiseen, käytöstä muodostuvan edun arvo on 30 euroa kuukaudessa. Arvo perustuu sähkön arvioituun kulutukseen ja keskimääräiseen hintaan. Vapaassa autoedussa sähköauton lataaminen työpaikalla sisältyy autoedun verotusarvoon.

Muualla kuin työpaikalla tapahtuva sähköauton lataaminen ei sisälly määriteltyyn latausedun arvoon. Jos työnantaja maksaa lataamisen esimerkiksi työntekijän kotona tai pikalatauspisteessä, edun arvo on käytetyn sähkön käypä arvo eli työnantajan sähköstä maksama määrä.

Lisäksi työnantajan palkansaajan kotiin kustantama erillinen sähköauton latauslaite on palkansaajalle rahanarvoinen etu, ja se arvostetaan käypään arvoon. Jos latauslaite

hankitaan jo alun alkaen palkansaajan omistukseen, latauslaitteen käypä arvo on kokonaisuudessaan palkansaajan veronalaista palkkatuloa laitteiston asennushetkellä. Latauslaitteen käypänä arvona pidetään tällöin laitteen hankintamenon ja asennuskustannuksien yhteismäärää. Jos työnantaja on vuokrannut latauslaitteen ja luovuttanut sen palkansaajan käyttöön, veronalaisen luontoisedun arvoksi katsotaan työnantajalle vuokrauksesta aiheutuva kustannus.

Verohallinto ei tilastoi latausedun tai sähköisen latauslaitteen saajien lukumääriä erillisinä tilastoina.

2.1.4 Pysäköintietu ja autotallietu

Työpäivän aikana käytettävissä oleva työpaikan läheisyydessä sijaitseva autotalli tai muu auton säilytyspaikka ei ole vakiintuneen verotuskäytännön mukaisesti veronalaisten luontoisetu. Veronalaista etua ei tällaisessa tilanteessa muodostu myöskään siitä, että palkansaaja käyttää auton lämmitykseen työnantajan kustantamaa lämmityspistoketta.

Sen sijaan Verohallinto vahvistaa luontoisetupäätöksessä verotusarvon työnantajan tarjoamalle autotalliedulle. Autotalliedulla tarkoitetaan lähinnä yksittäisen henkilö- tai pakettiauton säilyttämiseen soveltuvaa tilaa, joka sijaitsee tyypillisesti lähellä palkansaajan kotia. Lämmitetyn autotallin tai hallipaikan arvo on 85 euroa kuukaudessa Helsingissä, Espoossa, Kauniaisissa ja Vantaalla sekä 55 euroa muun Suomen alueella. Kylmän autotallin tai hallipaikan arvot näillä alueilla ovat 55 euroa ja 44 euroa kuukaudessa.

Jos työnantaja kustantaa palkansaajalle tämän kodin lähellä autokatospaikan tai maksaa lämmityspistokkeen sähkölaskun, etu arvostetaan käypään arvoon. Tällaisessa tilanteessa edun käypä arvo on työnantajan maksaman laskun suuruus, mutta kuitenkin enintään autotalliedun arvo.

Työpaikan läheisyydessä sijaitsevasta pysäköintimahdollisuudesta ei muodostu Verohallinnon luontoisetupäätöksessä tarkoitettua autotallietua, ellei autotalli tai hallipaikka sijaitse samalla lähellä palkansaajan asuntoa.

Verohallinto ei tilastoi autotalliedun saajien lukumääriä erillisinä tilastoina.

2.1.5 Polkupyöräetu

Polkupyöräetua ei ole määritelty Verohallinnon luontoisetupäätöksessä, ja etu arvostetaan käypään arvoon. Työsuhdepolkupyörän luontoisetuarvon laskentaan vaikuttaa

se, onko kyseessä työnantajan omistama vai leasingsopimuksella hankkima polkupyörä.

Jos työnantaja omistaa työsuhdepolkupyörän, luontoisetuarvo palkansaajan verotuksessa lasketaan jakamalla pyörän hankintahinta pyörän oletetuilla käyttövuosilla. Saatuaan arvoon lisätään pyörän hankinnan korkokustannus. Näin saadaan vuotuiset pääomakustannukset. Jos työnantaja maksaa myös pyörän huolto- tai korjauskuluja tai muuta vastaavia kuluja, lisätään niistä aiheutuneet kustannukset pääomakustannuksiin. Saatu summa on edun vuosiarvo. Kuukausittain palkanlaskennassa käytettävä arvo saadaan jakamalla vuosiarvo käyttökuukausilla. Koron määrä lasketaan myöhempinä vuosina siten, että pääomasta vähennetään edellisenä vuotena verotetun poiston osuus. Kun luontoisetupyörän laskettu käyttöaika umpeutuu, hankinnan pääomakustannus tulee poistetuksi. Tämän jälkeen edun arvoon vaikuttavat ainoastaan mahdolliset käyttökustannukset ja huollosta aiheutuvat kustannukset.

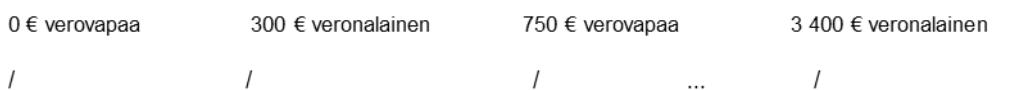
Jos työnantaja hankkii työsuhdepolkupyörän leasingsopimuksella, polkupyöräedun luontoisetuarvo palkansaajan verotuksessa on työnantajalle aiheutuva kustannus, eli leasingmaksu kuukaudessa vähennettynä leasingyhtiölle maksetuilla toimisto- ja käsittelykuluilla.

Työnantajan työntekijän puolesta maksamaa kaupunkipyörän käyttömaksua pidetään sen sijaan verovapaana henkilökuntaetuna. Etu on verovapaa, jos sitä tarjotaan koko henkilökunnalle, etu on ainoastaan työntekijän käytettävissä ja työnantaja maksaa maksun suoraan palveluntarjoajalle.

Polkupyöräedun yleisyydestä ei ole tilastotietoja.

2.1.6 Työsuhdematkalippu

Työsuhdematkalipulla tarkoitetaan työnantajan työntekijälleen antamaa joukkoliikenteen henkilökohtaista matkalippua, joka on tarkoitettu ainoastaan asunnon ja työpaikan väliselle matkalle. Työsuhdematkalippu on tuloverolaissa säädetty palkansaajalle verovapaaksi eduksi 300 euroon asti. Lisäksi työsuhdematkalippu on verovapaata tuloa 750 euron ylittävältä osalta 3 400 euroon asti. Verovapaan edun määrä on siten enintään 2 950 euroa vuodessa. Työnantajan tarjotessa palkansaajalle työsuhdematkalipun, jonka arvo on 750 euron ja 3 400 euron välillä, edun veronalainen osa on 450 euroa. Alla havainnollistetaan kuvatus edun verovapaita ja veronalaisia osia:



Kuva 3. Työsuhdematkalipun verovapaat ja veronalaiset osat.

Työnantajan ei tarvitse selvittää palkansaajan todellisia asunnon ja työpaikan välisiä kustannuksia, jos työnantaja antaa palkansaajalle enintään 750 euron arvoisen edun. Tästä määrästä työnantaja voi kaikissa tilanteissa tarjota vuotuisena verovapaana etuna enintään 300 euron arvoista työsuhdematkalippua. Tämä perustuu siihen, että käytännössä halvimmatkin vuosiliput ylittävät arvoltaan 300 euroa. Jos työnantaja antaa 750 euroa suuremman edun, työnantajan on selvitettävä palkansaajan todellisten kodin ja työpaikan välisten matkakustannusten määrä, koska verovapaa etu ei voi olla työmatkakustannuksia suurempi.

Jos työntekijällä on vapaa autoetu, työnantaja voi antaa työntekijälle työsuhdematkalippuja ilman selvitystä enintään 750 euroa, josta 300 euroa on verovapaata. Jos työnantaja antaa yli 750 euron suuruisen edun, työnantajan on selvitettävä työntekijän todellisten matkakustannusten määrä. Jos työntekijä on tehnyt asunnon ja varsinaisen työpaikan väliset matkat vapaan autoedun työsuhdeautollaan, hänelle ei ole syntynyt matkakustannuksia julkisen liikenteen käyttämisestä eikä työnantaja voi tarjota yli 750 euron etua verovapaasti.

Kuten muissakin työsuhde-eduissa, työnantaja voi periä työsuhdematkalipun hankinnasta korvausta palkansaajalta, jolloin palkansaajan nettopalkasta vähennettävä korvaus pienentää verotettavaa etua.

Työsuhdematkalippuetu koskee yleisesti käytössä olevaa säännöllistä henkilöliikennettä ja niin sanottuja reittitakseja, muttei lentoliikennettä tai tilausliikennettä, kuten normaaleja takseja.

Työsuhdematkalippuetua tarjoavien työnantajien ja saajien määrä on kasvanut huomattavasti verotuen käyttöönoton jälkeen. Työsuhdematkalippuedun ensimmäisenä soveltamisvuonna 2006 työsuhdematkalipun tarjosi noin 450 työnantajaa ja lippu oli käytössä noin 7 300 palkansaajalla. Vuonna 2008 työsuhdematkalipun tarjosi noin 770 työnantajaa ja sen piirissä oli noin 43 000 palkansaajaa.

Vuonna 2018 työsuhdematkalippua tarjoavia työnantajia oli jo noin 1 300. Verovapaan työsuhdematkalipun sai vuonna 2018 noin 91 500 palkansaajaa, kun taas veronalaisesta työsuhdematkalipun sai noin 1 300 palkansaajaa. Sekä verovapaan että veronalaisen työsuhdematkalipun sai vuonna 2018 noin 8 800 palkansaajaa. Verovapaan edun saajien lukumäärä on kasvanut vuosien 2015 ja 2018 välillä, kun taas veronalaisen edun sekä molempia etuja saaneiden lukumäärä on pysynyt samana.

2.1.7 Liikkumispalvelut

Liikkumispalveluilla, jäljempänä *MaaS-palvelu* (Mobility as a Service), tarkoitetaan palvelua, jossa liikkumistarpeisiin tarjotaan erilaisia kokonaispaketteja. MaaS-palvelut yhdistävät tyypillisesti kuukausimaksulla julkisen liikenteen, kaupunkipyörien, taksien, yhteiskäyttöautojen ja muiden liikennemuotojen käyttöä yhdeksi paketoituksi palvelukokonaisuudeksi. Liikenteen palveluista annetussa laissa (2017/320) MaaS-palvelu on määritelty yhdistämispalveluksi, jolla tarkoitetaan matkaketjujen ja muiden palvelukokonaisuuksien muodostamista korvausta vastaan yhdistelemällä eri palveluntarjoajien liikkumispalveluja. Tällaista palvelua eivät kuitenkaan ole matkapalveluyhdistelmistä annetun lain (901/2017) soveltamisalaan kuuluvat matkapaketit tai yhdistetyt matkajärjestelyt.

MaaS-palveluiden tarjoamisesta työsuhde-etuna ei ole erityissäännöksiä verolainsäädännössä. Etu arvostetaan lähtökohtaisesti käypään arvoon, jona pidetään työnantajalle palvelusta aiheutuvia kustannuksia.

Palkansaaja voi käyttää MaaS-palveluun sisältyviä eri liikennemuotoja myös työnantajan määräämiin työmatkoihin. Tällöin työnantaja voi korvata verovapaasti matkoista aiheutuvia matkakustannuksia edellyttäen, että palkansaaja esittää työnantajalle ennakoperintäasetuksen (1124/1996) vaatimukset täyttävän matkalaskun. Esimerkiksi taksilla tehdystä matkasta suoritettavan matkustamiskustannusten korvauksen enimmäismäärä on liikenteenharjoittajan antaman tositteen tai muun luotettavan selvityksen mukainen määrä, jonka palkansaaja osoittaa suorittaneensa. Vuokra-autolla tehdystä työmatkasta suoritettavien matkustamiskustannusten korvausten enimmäismäärä on yleensä 43 senttiä kilometritä. Näillä perusteilla matkakustannuksista saa korvausta sellaisissa tilanteissa, joissa palkansaaja käyttää työmatkaan taksia tai vuokra-autoa, jonka maksua MaaS-palvelun kuukausimaksu ei kata. Käytännössä palkansaajalla ei ole oikeutta verovapaisiin työmatkoista aiheutuneiden matkustamiskustannusten korvauksiin silloin, kun matkat tehdään MaaS-palvelun kuukausimaksuun sisältyvillä liikkumismuodoilla, koska kuukausimaksusta ei voida erottaa luotettavasti työmatkoihin ja muihin matkoihin kuluvia osuuksia.

Hallinto-oikeudessa on vuonna 2019 ollut erään yhtiön tekemän ennakkoratkaisuhakemuksen myötä arvioitavana, voiko työnantaja antaa MaaS-palvelupaketin osittain verovapaana työsuhdematkalippuna työntekijöilleen. Ennakkoratkaisua hakeneen yhtiön tarkoituksena olisi tarjota omille työntekijöilleen työsuhdematkalippuna palvelupakettia, joka oikeuttaisi julkisen liikenteen lippuihin sekä kesäkaudella kaupunkipyörien käyttöön. Paketin kautta työntekijän olisi mahdollista saada myös alennusta taksin käytöstä ja auton vuokrauksesta, mutta mahdollinen käyttö veloitettaisiin erikseen palvelun käyttäjältä eikä palvelupaketin kuukausimaksua voisi käyttää niiden maksamiseen.

Verohallinto totesi antamassaan ennakkoratkaisussa, ettei työnantajan ole toimitettava ennakonpidätystä eikä suoritettava työnantajan sairausvakuutusmaksua siltä osin kuin etu on työsuhdematkalippuna saajalleen verovapaata tuloa, jos se hankkii palvelupaketin työntekijöilleen asunnon ja työpaikan välistä matkaa varten. Annetussa ennakkoratkaisussa MaaS-palvelupaketti katsottiin siten osittain verovapaaksi tuloverolain mukaiseksi työsuhdematkalipuksi.

Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön tekemän valituksen myötä Helsingin hallinto-oikeus arvioi, voidaanko työnantajan työntekijöilleen tarjoama kuvattu lainen palvelupaketti katsoa tuloverolaissa tarkoitetuksi joukkoliikenteen matkalipuksi. Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön näkemyksen mukaan etuun sisältyvä kaupunkipyörrien käyttö sekä mahdollisuus käyttää taksia ja vuokrata auto alennettuun hintaan eivät olisi tuloverolaissa tarkoitettua joukkoliikenteen käyttöä. Hallinto-oikeus hylkäsi Veronsaajien oikeudenvilvontayksikön valituksen heinäkuussa 2019. Hallinto-oikeus perusteli päätöstä muun ohessa sillä, että kaupunkipyörrien käyttömahdollisuuden ja palveluun sisältyvien alennusten taksimatkoista sekä autonvuokrasta voidaan nähdä olevan osa joukkoliikennekokonaisuutta, jonka tarkoituksena on tarjota kansalaisille sujuvia ja ekologisia liikkumisvaihtoehtoja yksityisautoilulle. Lisäksi hallinto-oikeus otti huomioon, ettei tuloverolaissa tai sen esitöissä ole tarkemmin määritelty joukkoliikenteen käsitettä. Hallinto-oikeuden mukaan palvelupakettia voitiin siten pitää kokonaisuutena arvioiden kaikilta osin työnantajan antamana joukkoliikenteen matkalippuna.

Hallinto-oikeuden antama päätös ei ole lainvoimainen, ja asia on parhaillaan käsiteltävänä korkeimmassa hallinto-oikeudessa.

2.2 Työsuhde-etujen verotus ja muut hankintakannustimet muissa maissa

2.2.1 Työsuhdeautot

Työsuhdeautot ovat monissa maissa yleisiä, ja niiden osuus ensirekisteröinneistä on suuri. Vähäpäästöisiä työsuhdeautoja suositaan eräissä maissa joko verokannustimien tai muiden hankintakannustimien kautta. Tässä luvussa tarkastellaan eräiden EU-jäsenvaltioiden ja OECD-valtioiden työsuhdeautojen verotusta sekä nostetaan esille näiden valtioiden ratkaisuja vähäpäästöisten työsuhdeautojen hankintakannustimiksi.

Vertailumaissa työntekijän henkilökohtaisessa käytössä oleva työnantajan omistama auto katsotaan luontoiseduksi, joka on työntekijän veronalaista tuloa. Sen sijaan tavat

määrittää saadun luontoisedun arvo eroavat. Hardingin¹⁵ mukaan neljä pääasiallista tapaa on huomioida ajoneuvon vähittäismyyntihinta, ajoneuvon käyttömäärä, henkilökohtaisesta käytöstä syntyneet kulut, kaavamainen määrä taikka näiden elementtien yhdistelmä. Myös esimerkiksi ajoneuvon ikä, hiilidioksidipäästöarvo ja mahdollisuus käyttää ajoneuvoa yksityisajoihin voivat vaikuttaa verotusarvon määrittelyyn. Yleisimmin työsuhdeauton luontoisedun verotusarvo määritellään ajoneuvon hinnan perusteella siten, että huomioidaan kaavamainen osuus todellisesta myyntihinnasta, vähittäismyyntihinnasta taikka käyvästä arvosta. Esimerkiksi Itävalta, Ranska, Portugali ja Espanja määrittävät verotusarvon todellisen hinnan (cost-price method) perusteella, kun taas esimerkiksi Belgia, Tanska, Saksa, Alankomaat, Norja ja Ruotsi soveltavat verotusarvon määrittämisessä vähittäismyyntihintaa (list-price method).¹⁶

Alankomaissa työsuhdeautojen luontoisedun vuotuinen verotusarvo on lähtökohtaisesti 22 prosenttia auton yleisestä vähittäismyyntihinnasta, eli 1,83 prosenttia kuukaudessa. Työsuhdeautojen luontoisedun verotusarvoa on kuitenkin alennettu nollapäästöisille autoille siten, että vuodesta 2020 alkaen verotusarvo nollapäästöisten työsuhdeautojen luontoisedulle on 8 prosenttia yleisestä vähittäismyyntihinnasta, jos auton hankintahinta on enintään 45 000 euroa. Alankomaat on muuttanut vähäpäästöisten työsuhdeautojen verotusta useana vuotena. Vuosien 2017–2019 aikana nollapäästöisille täyssähkö- ja polttokennoautoille verotusarvo oli 4 prosenttia yleisestä vähittäismyyntihinnasta, jos auton hankintahinta oli enintään 50 000 euroa. Lisäksi aiemmin vähäpäästöisten työsuhdeautojen luontoisedun verotusarvo oli päästöarvoltaan alle 50 hiilidioksidigrammaa kilometriltä oleville autoille 0 prosenttia ja päästöarvoltaan 51–88 hiilidioksidigrammaa kilometriltä oleville autoille 14 prosenttia. Verotusarvoa ja alennetun verotusarvon päästörajaa on viime vuosina nostettu, koska ohjauvaikutus ja tuloverovaikutukset arvioitiin tarkoituksellisesti suuriksi. Jatkossa sähköautojen alennetusta työsuhdeautojen verotusarvosta arvioidaan luovuttavan vaiheittain.

Norjassa työsuhdeautojen luontoisedun vuotuinen verotusarvo on normaalisti 30 prosenttia vähittäismyyntihinnasta 308 500 kruunuun saakka ja 20 prosenttia tämän ylitävältä osalta. Työsuhdekäytössä olevien täyssähköautojen verotusarvon laskennassa otetaan huomioon auton vähittäismyyntihinnasta vain 60 prosenttia, kun taas muilla autoilla laskentaperusteena on 75 tai 100 prosenttia vähittäismyyntihinnasta sen mukaan, ylittääkö työajon määrä 40 000 kilometriä vuodessa. Norjassa sähköautoja on tuettu erittäin voimakkaasti myös useilla muilla veroeduilla.

Ranskassa työsuhdeautojen verotusarvoon vaikuttaa hiilidioksidiarvon ja käyttövoiman perusteella määriteltävä osuus, joka suhteuttaa verotusarvon auton hiilidioksidipäästöjen määrään. Työsuhdeautojen luontoisedun verotusarvo on lähtökohtaisesti

¹⁵ Harding, 2014.

¹⁶ Harding, 2014.

9 prosenttia auton hankintahinnasta, eli 0,75 prosenttia kuukaudessa. Päästöarvoltaan alle 20 hiilidioksidigrammaa kilometriltä olevat autot ovat vapautettu kokonaan verosta, ja vastaavasti hybridautojen, joiden päästöarvo on alle 110 hiilidioksidigrammaa kilometriltä, verotusarvon katsotaan olevan 0 ensimmäisen käyttövuoden aikana. Lisäksi polttomoottoriajoneuvoilla työsuhteauton verotusarvoon vaikuttaa polttoainetyyppi ja auton ikä siten, että verotusarvo on korkein vanhoilla polttomoottoriautoilla.

Ruotsissa työsuhteautojen verotusarvon määrittäminen perustuu auton vähittäismyyntiarvoon ja yksityisajona ajettujen kilometrien määrään. Täyssähköautot, ladattavat hybridit ja kaasukäyttöiset autot saavat verotusarvon määrittämiseen liittyvän vähennyksen siten, että niiden verotusarvon määrittämisessä käytetään vastaavan diesel- tai bensiinikäyttöisen auton vähittäismyyntiarvoa. Lisäksi täyssähköautot sekä kaasuautot hyötyvät 40 prosentin mutta enintään 10 000 kruunun alennuksesta verotusarvosta suhteessa vastaavan diesel- tai bensiinikäyttöisen auton verotusarvoon. Väliaikaiseksi tarkoitettu 40 prosentin alennus on voimassa ainakin vuoden 2020 loppuun asti. Ruotsin valtiontalouden tarkastusvirasto, Riksrevisionen, on tarkastellut vähäpäästöisiä työsuhteautoja koskevaa verotusta osana vähäpäästöisten autojen tukikokonaisuuden arviointia. Tarkastusvirasto teki havainnon, että tukimallin kustannukset verrattuna vaihtoehtoisiin päästövähennystoimenpiteisiin vaikuttavat suhteellisen korkeilta ja ettei Ruotsin nykyinen työsuhteautojen tukimalli ole kustannustehokas ohjauskeino. Tarkastusvirasto on suositellut arvioimaan jatkossa työsuhteautoja koskevan tukimallin tarvetta ja kustannustehokkuutta.¹⁷

Saksassa työsuhteautojen luontoisedun verotusarvo perustuu auton vähittäismyyntiarvoon ja työmatkan pituuteen. Verotusarvo on vuositasolla 12 prosenttia, eli yksi prosentti kuukaudessa, johon lisätään kuukausitasoinen osuus työmatkasta. Täyssähköautoille on vuodesta 2019 alkaen myönnetty 0,5 prosenttiyksikön alennus verotusarvon laskentaan. Lisäksi alennuksen saavat sellaiset ladattavat hybridautot, joiden päästöarvo on enintään 50 hiilidioksidigrammaa kilometriltä tai toimintasäde vähintään 40 kilometriä. Lisäksi vuoden 2020 alusta työsuhdekäytössä olevien täyssähköautojen verotusarvon laskentaa on muutettu siten, että auton verollisesta bruttohinnasta otetaan verotusarvon laskennassa huomioon vain 25 prosenttia, jos auton uushankintahinta on alle 40 000 euroa.

Irlannissa työsuhteauton verotusarvo on yleisesti 30 prosenttia auton uushankintahinnasta, eli 2,5 prosenttia kuukaudessa. Vähäpäästöiset työsuhteautot hyötyvät alemmasta luontoisedun verotusarvosta siten, että vuonna 2018 työsuhteautokäytössä olleet sekä uudet sähköautot vapautettiin kokonaan luontoisedusta. Sähkökäyttöisten työsuhteautojen etuutta jatketaan myös vuosina 2019–2021, mutta työsuhde-etuuden arvon laskentaa muutettiin vuoden 2019 alussa. Uushankintahinnaltaan alle 50 000

¹⁷ Riksrevisionen, 2020.

euron täyssähköautot vapautetaan jatkossakin kokonaan luontoisedun verotuksesta. Sähköautot, joiden uushankintahinta ylittää 50 000 euron rajan, verotetaan alemmalla verotusarvolla, joka lasketaan vähentämällä uushankintahinnasta 50 000 euroa. Lisäksi vuoden 2019 loppuun saakka yritykset saivat hankintakannustetta vähäpäästöisten työsuhteautojen hankintaan enintään 3 800 euroa.

Itävallassa työsuhteautojen verotusarvo liittyy auton hiilidioksidipäästöön. Luontoisedun verotusarvo on 1,5 prosenttia kuukaudessa ja enintään 720 euroa, jos auton päästöarvo on enintään 118 hiilidioksidigrammaa kilometrillä. Mikäli päästöarvo on suurempi, verotusarvo on kaksi prosenttia kuukaudessa ja enintään 960 euroa. Täyssähköautot ovat vapautettu täysin luontoisedun verotuksesta. Itävallassa yritykset voivat kotitalouksien ohessa saada täyssähköauton hankintaan 3 000 euron hankintatuen ja lataushybridiin 1 500 euroa, jos auton toimintasäde on yli 50 kilometriä. Edellytyksenä on, että auton hankintahinta on alle 60 000 euroa.

Portugalissa yritykset voivat saada 2 250 euron hankintakannusteen sähkökäyttöisten henkilö- ja pakettiautojen hankintaan, mikäli auton hankintahinta on alle 62 500 euroa. Yrityksille tuen määrä on rajattu enimmillään neljän autoon yritystä kohti. Portugalissa tuki on sidottu budjettiin, joka on vuodelle 2019 yhteensä 3 miljoonaa euroa. Yritykset voivat lisäksi tehdä yhteisöverosta vähennyksiä sähköautojen hankinnasta aiheutuneiden investointikulujen perusteella. Yhteisöverovähennyksiä saa tehdä ainoastaan yrityskäytössä olevista autoista, ja myös niissä sovelletaan 62 500 euron hankintahinnan ylärajaa.

2.2.2 Joukkoliikenne ja kevyt liikenne

Joukkoliikenteen käyttöä tuetaan veroeduilla useissa EU-jäsenvaltioissa. Esimerkiksi Itävallassa työnantaja voi tarjota työntekijöilleen verovapaan joukkoliikenne-edun kodin ja työpaikan väliselle matkalle. Työsuhdematkalippu saa verotukea myös esimerkiksi Espanjassa, jossa työnantaja voi tarjota työntekijöilleen julkisen liikenteen matkalippuja verovapaasti 1 500 euroon saakka. Lisäksi monissa maissa joukkoliikenteen käyttö työmatkoilla oikeuttaa verovähennykseen.

Työsuhdepolkupyörien veroedut ovat myös melko tavallisia. Esimerkiksi Belgiassa, Alankomaissa, Itävallassa, Saksassa, Yhdistyneessä kuningaskunnassa sekä Irlannissa työsuuhdepolkupyörät saavat verotukea. Veroetujen lisäksi useissa EU-maissa on käytössä sähköpyörien suoria hankintatukia.

Työsuhdeautot ovat olleet Belgiassa hyvin suosittuja niiden edullisen verokohtelun vuoksi. Belgiassa on myös käytössä vuonna 2018 voimaantullut liikkumisavustus (Mobility Allowance) ja vuonna 2019 voimaantullut niin sanottu liikkumisbudjetti (Mobility

Budget), joiden tarkoituksena on ohjata työntekijöitä valitsemaan ympäristöystävällisempiä vaihtoehtoja työsuhteautoille. Työsuhteauton arvoon perustuva etu maksetaan rahana palkansaajalle, joka luopuu tarkemmin säädetyllä tavalla työsuhteautostaan. Etu on veronalaista tuloa luontoisetuna. Liikkumisavustuksen vaihtoehtona on liikkumisbudjetti, jossa palkansaaja voi päättää käyttää työsuhteautoon menevän rahamäärän vähäpäästöiseen työsuhteautoon tai verovapaasti muun muassa julkisen liikenteen lippuun, kyydinjakopalveluun, sähköpyörään tai erilaiseen yhdistelmään vaihtoehtoista. Lisäksi jos palkansaajan työsuhteauton arvoa vastaavasta liikkumisbudjetista on jäljellä rahaa vuoden lopussa, saa työntekijä erotuksen rahana ja edusta maksetaan työntekijän sosiaaliturvamaksu muttei tuloveroa. Liikkumisavustuksen ja -budjetin on tarkoitus tarjota vaihtoehtoja työsuhteautoille, ja ne ovatkin rajattu käytettäväksi sellaisille palkansaajille, joilla työsuhteauto on ollut käytössä pidemmän aikaan. Molemmat tukimuodot ovat vapaaehtoisia sekä työntekijälle että työnantajalle, joten edun käyttämisestä on oltava yhteisymmärrys.

Iso-Britanniassa työnantajat voivat hankkia työntekijöidensä käyttöön polkupyöriä siten, että hankinnasta syntyy joko työntekijälle tai työnantajalle veroetua (Cycle to Work Scheme). Järjestelmän otettiin käyttöön vuonna 1999, ja sen myötä työnantaja on voinut hankkia työntekijänsä käyttöön työmatkoja varten polkupyörän sekä tarpeellisia varusteita, kuten pyöräilykypärän. Polkupyörän sekä varusteiden hankintahinta vähennetään työntekijän saamasta bruttopalkasta, mistä syntyy työntekijälle veroetua jopa 40 prosenttia polkupyörän hankintahinnasta. Etu oli aiemmin rajattu 1 000 punnan arvoisen pyörän hankintaan, mutta ylärajasta on sittemmin luovuttu, koska etu kohdistui vain ei-sähköisten polkupyörien hankintaan sähköisten polkupyörien hankintahintojen ollessa tyypillisesti selvästi entistä ylärajaa korkeampia.

2.2.3 Pysäköintietu

Työnantajan tarjoama ilmainen tai alihinnoiteltu pysäköintipaikka on varsin tavallinen työsuhte-etu. Vuonna 1995 Yhdysvalloissa tehdyn tutkimuksen mukaan työssä autolla käyvistä 95 prosenttia pysäköi ilmaiseksi työpaikalla. Muiden OECD-maiden kaupunkialueilta on tehty tätä pienempiä arviota ilmaiseksi pysäköivien määrästä, mutta lienee harvinaista, että yli puolet työssä autolla käyvistä maksaisi pysäköinnistä.¹⁸ Työnantajan tarjoamaa pysäköintipaikkaa työpaikan läheisyydessä ei yleensä katsota veronalaiseksi tuloksi.¹⁹ Seuraavassa on tarkasteltu Ruotsin verojärjestelmää, jossa työpaikkapysäköintiä on pyritty verottomaan ainakin osittain.

¹⁸ Russo, 2019.

¹⁹ de Groot et al., 2019.

Ruotsissa työsuuhdeautojen maksuton pysäköinti työpaikalla on verovapaa etu, mutta työntekijän oman auton maksuton pysäköinti työpaikalla työpäivän aikana on periaatteessa veronalainen etu. Pysäköintietu voi kuitenkin olla kokonaan tai osittain verovapaa, jos työntekijä käyttää omaa autoaan työssään merkittävässä määrin. Pysäköintietu on kokonaan verovapaa, jos työntekijä ajaa omalla autolla työajoja vähintään 3 000 kilometriä ja yli 160 päivänä vuodessa. Jos työntekijä ajaa omalla autolla työajoja vähintään 3 000 kilometriä vuodessa ja työajoja on vähintään 160 päivänä, arvostetaan etu määrään, joka vastaa niitä päiviä, joina autoa ei ole käytetty työmatkoilla.

Pysäköintietua verotetaan sen todellisen käytön tai käyttömahdollisuuden perusteella. Työnantajan täytyy tästä syystä seurata ja raportoida veroviranomaisille, ketkä työntekijöistä käyttävät pysäköintietua ja missä määrin he sitä käyttävät. Tapauskohtaiset olosuhteet otetaan huomioon pysäköintietua verotettaessa. Työnantajan, joka tarjoaa pysäköintipaikkoja työntekijöilleen, täytyy laskea pysäköintiedulle markkina-arvo. Pysäköintiedun arvona pidetään pysäköintipaikan markkina-arvoa eli hintaa, jonka työntekijä joutuisi itse maksamaan vastaavanlaisesta pysäköintipaikasta työpaikan läheisyydessä. Jos työnantaja pystyy osoittamaan, että työpaikan läheisyydessä on olemassa vastaavanlaisia vertailukelpoisia pysäköintipaikkoja tätä alempaan hintaan, pidetään tätä alemmaa hintaa edun arvona. Silloin kun työpaikan ympärillä olevat pysäköintipaikat ovat eri hintaisia ja sijaitsevat eri etäisyyksillä työpaikalta, voidaan edun kohtuullisena arvona käyttää pysäköintipaikkojen keskimääräistä arvoa.

Vastaavanlaisella pysäköintipaikalla tarkoitetaan laadultaan ja ominaisuuksiltaan vertailukelpoista pysäköintipaikkaa. Esimerkiksi lämpimässä autotallissa olevaa pysäköintipaikkaa ja ulkona sijaitsevaa pysäköintipaikkaa ei voida pitää vertailukelpoisina pysäköintipaikkoina. Pysäköintipaikka, jossa on mahdollisuus auton moottorin lämmittämiseen, on arvoltaan korkeampi kuin pysäköintipaikka ilman tällaista mahdollisuutta. Jos vastaavanlaisia vertailukelpoisia pysäköintipaikkoja ei ole, voidaan edun määräksi laskea työnantajalle pysäköintipaikasta aiheutuneiden kulujen määrä. Työnantajalle aiheutuneiden kulujen määrä voi tällöin olla joko pysäköintipaikan todellinen vuokra tai määrä, joka vastaa pysäköintipaikasta työnantajalle aiheutuvien sähkö- ja muiden juoksevien lisäkustannusten määrää.

Jos työntekijät voivat käyttää työpaikan läheisyydessä ulkona olevia ilmaisia pysäköintipaikkoja, veronalaista etua ei synny. Tällaisissa tapauksissa veronalaista etua ei muodostu, vaikka työnantajalle aiheutuisi sen järjestämisestä pysäköinnistä kustannuksia.

Pysäköintietu arvostetaan yllä mainituin periaattein myös silloin, kun pysäköintipaikka on työnantajan omistamalla kiinteistöllä. Etu arvostetaan siis työpaikan läheisyydessä

olevan vastaavanlaisen vertailukelpoisen pysäköintipaikan markkinahintaan. Jos tällaista arvoa ei ole saatavissa, etu arvostetaan vastavanlaisen vertailukelpoisen pysäköintipaikan markkinahintaan saman paikkakunnan eri alueilla.

Veronalaisen pysäköintiedun saajat ja verotettavan pysäköintiedun lukumäärät Ruotsissa eivät ole eriteltävissä tilastoista muista vähäisistä työsuhde-eduista. Kaikkia erittelemättömiä vähäisiä työsuhde-etuja sai vuonna 2018 noin 42 500 henkilöä. Edunsaajien vähäisestä määrästä on pääteltävissä, että työnantajan tarjoamat pysäköintipaikat eivät tule laajalti verotetuksi Ruotsissa. Toisaalta voi myös olettaa, että työnantajalle verolainsäädännössä asetetut pysäköintietuun liittyvät velvoitteet johtanevat usein siihen, että työnantajalle on järkevämpää veloittaa työntekijää pysäköinnistä, jolloin veronalaista etua ei synny.

3 Muutostarpeet päästöohjauksen tehostamiseksi

3.1 Työsuhdeautot

3.1.1 Työsuhdeautojen verotusarvojen neutraalisuus

Verohallinnon päätös autoedun verotusarvojen vahvistamisesta pohjautuu laskentamalliin, joka on otettu käyttöön vuonna 1992. Verohallinnon luontoisetupäätöksessä autoedun kaavamaiset verotusarvot vahvistetaan 90 prosenttiin keskimääräisistä käyvästä arvoista. Kyse on arvostuksessa noudatettavasta varovaisuusperiaatteesta. Varovainen arvostaminen perustuu hallituksen esitykseen HE 109/1988 vp, jossa todetaan, että verotusarvot olisi verotuksen toimittamisen sujuvuuden turvaamiseksi määrättävä kaavamaisesti ja keskimääräistä edun arvoa tavoitellen. Kaavamaisessa järjestelmässä oikeusturvanäkökohdat taas edellyttävät, että arvostusperusteissa noudatetaan tiettyä varovaisuutta. Tuloverotuksessa ei voida tulona verottaa enempää kuin mikä on edun todellinen käypä arvo.

Autoedun laskennassa Verohallinto olettaa työsuhdeautojen vuotuisiksi ajosuoritteeksi 25 000 kilometriä, josta yksityisajon osuudeksi oletetaan 18 000 kilometriä eli 72 prosenttia. Verotusarvon laskennassa autoilun kustannuksista otetaan huomioon vain yksityisajojen osuus, joten varovaisuusperiaatteen myötä autoilun laskennallisista kustannuksista vain 65 prosenttia otetaan huomioon verotusarvossa. Laskentamallissa työsuhdeautoilun kustannusrakennetta ei pääosin selvitetä vuosittain, vaan kustannustason muutokset on päivitetty 1990 alkupuolelta lähtien Tilastokeskuksen kuluttajahintaindeksin tietojen avulla.

Kaavamainen arvostaminen johtaa siihen, että verotusarvo harvoin vastaa tarkasti edun todellista käypää arvoa. Tämän johdosta autoedun kaavamaisista arvoista on tietyn edellytyksin mahdollista myös korottaa tai alentaa. Enimmäismääränä pidetään kuitenkin edun todellista käypää arvoa. Mahdollisen aliarvostamisen määrä vaihtelee autosta ja sen käytöstä riippuen. Polttoainekustannukset ovat suurin kustannuserä, jonka vaihtelua kaavamainen arvostus ei ota huomioon. Polttoainekustannusten määrä vaihtelee merkittävästi auton käyttövoimasta, polttoainetehokkuudesta ja ajosuoritteesta riippuen. Voidaankin arvioida, että autoedun aliarvostus on suurinta polttoainetehottomilla autoilla, joilla yksityisajoa on paljon.

Autoetu pitää sisällään erilaisia kustannuksia, eikä ole yksiselitteistä, miten autoedun käypä arvo tulisi laskea. Autoedun verotusarvo määräytyy auton hinnasta riippuvan osan ja kiinteän euromääräisen osan yhdistelmänä. Tämän tarkoituksena on ottaa huomioon se, että auton käyttökustannusten osuuden autoilun kokonaiskustannuksista on oletettu laskevan auton hinnan kasvaessa. Samalla tämä merkitsee, että kalliimmilla autoilla autoetu on pienempi suhteessa auton hintaan.

Useissa maissa työsuhde-etuna saadun auton verotus on huomattavasta kevyempää kuin rahana saadun palkan verotus. Tällaisella yksityisautoilua suosivalla veropolitiikalla voi olla merkittävää vaikutusta ympäristöön, ruuhkautumiseen, onnettomuuksiin, meluun ja sosiaalisiin kustannuksiin. Hardingin²⁰ tuo esille, että työsuhdeautojen verotuksen aliarvostus luo kannusteita yksityisautoilun lisääntymiseen sekä lisää ajosuoritteita etenkin, jos ajettu kilometrimäärä ei vaikuta autoedun määrään. Myös Roy²¹ tulee siihen tulokseen, että autoedun aliarvostaminen johtaa todennäköisesti niin automäärän kuin keskimääräisen ajosuoritteen kasvuun ja että aliarvostamisen poistamisella voitaisiin saavuttaa suhteessa suuria päästövähennyksiä.

Päästövähennysten kannalta tärkeintä olisikin poistaa ajosuoritteen määrään liittyvä aliarvostaminen autoedun määrässä. Naess-Schmidtin ja Winiarczykin tutkimuksesta²² käy ilmi, että autoedun aliarvostaminen on yleistä EU-maissa. Aliarvostaminen on tutkimuksen kohteena olleissa 19 maassa keskimäärin 24–27 prosenttia, mutta sen määrä vaihtelee merkittävästi ja riippuu yksityisajojen määrästä. Tutkimuksessa todetaan, että autoedun aliverottaminen suhteessa muuhun palkkatuloon vääristää auton omistamista, automallia ja ajotapaa koskevia valintoja, mistä aiheutuu yhteiskunnallisia kustannuksia ja liikenteen päästöjen kasvua.

Suomen verojärjestelmässä ei pyritä varsinaisesti tukemaan työsuhdeautoja. Varovaisesti arvostuksesta sekä laskentamallista johtuen autoedun verotusarvot todennäköisesti jäävät kuitenkin keskimäärin jonkin verran edun käypää arvoa pienemmäksi. Naess-Schmidt ja Winiarczyk²³ arvioivat, että autoedun aliarvostaminen Suomessa on 8–13 prosenttia riippuen yksityisajojen määrästä. Harding²⁴ arvioi, että vuonna 2012 autoedun verotusarvo Suomessa oli vähän alle 100 prosentista vähän yli 70 prosenttiin vertailujärjestelmään nähden. Käyttökulujen osuus verotusarvosta saattaa Suomessa jopa ylittää vertailujärjestelmän arvon, kun taas pääomakulujen osuus verotusarvosta jää selvästi pienemmäksi kuin vertailujärjestelmässä. Harding arvioi, että Suomessa työsuhdeautojen kohdalla verottamatta jää 76 miljoonaa euroa. Tutkimuksessa

²⁰ Harding, 2014.

²¹ Roy, 2014.

²² Naess-Schmidt – Winiarczyk, 2010.

²³ Naess-Schmidt – Winiarczyk, 2010.

²⁴ Harding, 2014.

mukana olleista OECD-maista verottamatta jäänyt osuus on samaa luokkaa Itävallassa ja Islannissa ja selvästi pienempi Kanadassa ja Norjassa. Muissa maissa verottamatta jäänyt osuus on selvästi suurempi.

3.1.2 Liikenteen vero-ohjauksen ulottuminen työsuhdeautoihin

Nykyiset liikenteen verot ohjaavat vähäpäästöisen auton valintaan, mutta hiilidioksidiperusteinen päästöohjaus ei välity työsuhdeautoihin samalla tavalla kuin yksityishenkilöiden omistamiin tai yritysten käytössä oleviin autoihin. Ohjausvaikutuksen kuuluisi kohdentua sille taholle, joka tekee polttoaineen kulutukseen vaikuttavat päätökset. Työsuhdeautojen osalta näin tapahtuisi, jos työsuhdeautojen verotusarvo määritettäisiin kullekin työntekijälle toteutuneiden kustannusten avulla. Kaavamaisessa autoedun arvostamisessa verokustannusten erot erilaisilla autoilla, ajosuoritteilla ja ajotavoilla eivät kuitenkaan tule täysimääräisesti otetuksi autoedun arvossa huomioon.

Erityisen ongelmallista kaavamainen arvostus on vapaan autoedun osalta, jossa yksityisajojen todellinen polttoaineen kulutus ei vaikuta autoedun arvoon, vaan polttoainekustannukset arvostetaan laskennallisesti. Työntekijälle ei synny kustannuksia jokaisesta kulutetusta polttoainelitrasta, jolloin työntekijällä ei ole kannustinta vähentää tai tehostaa ajosuoritetta tai muuttaa ajotapaa. Koska myöskään auton polttoainetehokkuudella ei ole vaikutusta työntekijän kustannuksiin, polttoaineveron kannustinvaikutus ei välity autovalintaan. Vapaassa autoedussa polttoainekustannusten kasvu kuitenkin kasvattaa työnantajan kustannuksia, jolloin polttoaineveron kannustinvaikutus kohdistuu vapaassa autoedussa työnantajaan.

Autoveron päästöohjaus välittyy osittain työsuhdeautojen verotukseen, sillä auton hiilidioksidipäästöarvo tulee huomioiduksi auton verotusarvon määrittelyssä. Suuripäästöiseen autoon verrattuna vähäpäästöisen auton autovero ja siten auton hinta on suhteessa matalampi, joten myös autoedun verotusarvo ja siitä maksettavat palkansaajan verot ja työnantajamaksut ovat pienemmät. Vaikutusmekanismi ei kuitenkaan ole autoedun laskentatavan takia täysimääräinen.

Ajoneuvoveron perusvero ja sen hiilidioksidiperusteinen porrastus eivät välity työsuhdeautojen verotusarvoihin. Ajoneuvoveron vaikutus yleisesti ohjauskeinona on kuitenkin pieni, joten päästöohjauksen kannalta tällä ei ole merkittävää vaikutusta. Käyttövoimaveroa ei huomioida autoedun arvostamisessa, sillä kaavamainen arvostus on laskettu bensiniikäyttöisen auton polttoaineverorasituksen mukaisesti. Dieselpolttoaineen alempi verorasitus tulee kompensoitua käyttövoimaverolla, jolloin vapaan autoedun osalta käyttövoimavero tulee otetuksi huomioon Verohallinnon laskentamallissa.

Liikenteen verojen kohdentuminen riippuu myös siitä, miten työsopimuksessa on sovittu edusta aiheutuvien kustannusten jakautumisesta työnantajan ja työntekijän välillä. Jos työntekijä maksaa itse polttoainekulut ja muut autosta aiheutuvat kulut esimerkiksi siten, että kyse on käyttöedusta ja auton leasingmaksu vähennetään työntekijän palkasta, polttoainevero ja autovero kohdentuvat autoilun kannustimien kannalta oikealle taholle eli auton käyttäjälle.

Jos työnantaja puolestaan valitsee auton ja maksaa kaikki autoiluun liittyvät kustannukset, eli auton kiinteät kustannukset sekä polttoainekustannukset, liikenneverojen suorat kannustimet kohdentuvat työnantajaan. Autovero välittyy autoedun verotusarvon kautta työntekijän verorasitukseen, mutta polttoaineveron ohjausvaikutuksen kohdentuminen jää vajaaksi. Ainoastaan sähköautojen alemmat käyttövoimakustannukset tulevat osittain huomioon otettua vapaan autoedun verotusarvoon tehtävässä alennuksessa. Työnantaja voi myös valvoa käytön aikaisia polttoainekustannuksia, mutta ohjausvaikutus ei tällöinkään voi käytännössä toimia polttoaineverotusta vastaavalla tavalla suoraan ja välittömästi.

3.1.3 Työsuhdeautojen päästöohjauksen lisääminen tuloverotuksessa muodostaisi verotuen

Hallitusohjelman kirjaus autoilun työsuhde-etujen uudistamisesta voidaan toteuttaa monella tavalla. Tarkasteltavaksi voidaan ottaa työsuhde-etujen nykyiseen verojärjestelmään sisältyvien haitallisten kannusteiden vähentäminen tai vaihtoehtoisesti voidaan luoda uusia kannusteita siirtyä ympäristölle vähemmän haitallisiin liikemistapoihin.

Verotusarvon määrittelyä voitaisiin uudistaa siten, että liikenneverotuksen päästöohjaus heijastuisi voimakkaammin verotusarvoon. Lisäksi edun aliarvostamista voitaisiin vähentää. Vähäpäästöisen auton valintaa ei kuitenkaan voida edistää kiristämällä suuripäästöisten autojen verotusarvon määrittelyä yli käyvän arvon, sillä luontoisedut ovat palkkaa, eikä niitä tulisi verottaa rahana maksettavaa palkkaa ankarammin. Tuloverotuksessa tulona ei voida verottaa enempää kuin mikä on edun todellinen käypä arvo. Myös verotukselta edellytettävä tehokkuus ja yksinkertaisuus rajoittavat mahdollisuuksia edistää ympäristöohjausta verotusarvon laskentatavan muutoksilla. Tuloverotus on massamenettelyä, jolloin tehokkuuteen ja yksinkertaisuuteen tulee kiinnittää erityistä huomiota.

Vähäpäästöisten ja erityisesti nollapäästöisten autojen osuuden kasvattamista työsuhdeautoilussa voitaisiin lisätä alentamalla niiden verorasitusta suhteessa polttomootoriautojen verorasitukseen. Jos luontoisetujen arvostamisessa poiketaan käyvän arvon

periaatteesta, syntyy verotuki. Verotuilla tarkoitetaan verotuksen normaaliin perusrakenteeseen eli niin sanottuun normiverojärjestelmään tehtyjä poikkeuksia. Verotuilla tuetaan jotain tiettyä elinkeinoa tai verovelvollisryhmää. Verotuilla voi olla monenlaisia tavoitteita. Käytännössä verotuilla tarkoitetaan esimerkiksi verovapauksia tai alennettuja verokantoja.

Verotuki on usein vaihtoehtoinen keino suoralle tuelle. Verotuki ei kuitenkaan yleensä näy omana määrärahanaan valtion budjetissa, vaan tuki ilmenee saamatta jääneenä verotulona. Määrärahoihin verrattuna verotuet ovat kuitenkin laskennallisia siinä mielessä, ettei tuen poistaminen välttämättä lisää vastaavalla määrällä verotuloja johtuen esimerkiksi verotukien arvioinnin karkeudesta tai tukien päällekkäisyyksistä. Erona on myös se, että valtiontalouden kehukset rajoittavat valtion budjetin määrärahojen enimmäismäärää mutta eivät kuitenkaan verotukien määrää. Hallitusohjelmassa todetaan, että hallitus ei käytä verohuojennuksia tai verotukia julkisen talouden kehysten kiertämiseksi.

Verotukien kautta ohjataan merkittävää julkista tukea eri kohteisiin, minkä vuoksi verotukien määrää seurataan ja niistä raportoidaan säännöllisesti. Muun muassa eduskunnan tarkastusvaliokunta sekä Valtiontalouden tarkastusvirasto ovat edellyttäneet verotukien tehokkuuden ja toimivuuden arvioinnin lisäämistä. Verotukia tulisikin arvioida samalla tavalla kuin muitakin tukia, eli suhteessa tuen tavoitteeseen ja ottaen huomioon tuen mahdolliset haittavaikutukset. Keskeistä on myös arvioida, olisiko tavoitteita mahdollista saavuttaa tehokkaammin muilla keinoilla.

Työsuhde-eduille asetettuihin verokannustimiin liittyy myös kysymys tukien oikeudenmukaisuudesta, sillä työsuhde-etuja pystyvät hyödyntämään vain työssä käyvät ja edut painottuvat lisäksi vahvasti hyvätuloisille palkansaajille ja yrittäjille. Työsuhdeautojen edut voivat kuitenkin toissijaisesti hyödyttää myös muita kuluttajia, jos käytettyjen autojen markkinoille tulee niiden avulla autoja, joita muuten ei olisi tullut markkinoille ja joiden kysyntä on suurta.

3.1.4 Sähköautotukien vaikuttavuus ja tehokkuus

Sähköautojen hankintatukia ei yleensä pidetä taloustieteellisessä tutkimuksessa kovin kustannustehokkaina päästövähennystoimina, vaan tehokkainta olisi vaikuttaa suoraan ja teknologianeutraalisti päästöjen hintaan. Tutkimuskirjallisuuden perusteella vähäpäästöisten autojen hankintatuet kohdistuvat suurelta osin sellaisiin autonostajiin, jotka olisivat ostaneet vähäpäästöisen auton muutoinkin.²⁵ Esimerkiksi Xing et al.²⁶

²⁵ Esimerkiksi Chandra et al., 2010 ja Chen et al., 2017.

²⁶ Xing et al., 2019.

mukaan Yhdysvalloissa käytössä ollut sähköautojen tuki lisäsi sähköautojen määrää, mutta 70 prosenttia tuesta ohjautui kotitalouksille, jotka olisivat ostaneet sähköauton myös ilman tukea. Tuki myös suosii auton ostamista suhteessa muuhun kulutukseen, mikä ei liene perusteltua. Liikenteen päästöjen ohella autojen valmistamisesta syntyy päästöjä.

Hankintatukien tehokkuutta heikentää myös se, että tuella hankitut sähköautot eivät välttämättä jää Suomen autokantaan. Käytettyjen autojen hintaerot eivät voi olla suuria lähialueisiin nähden, koska käytettyjen autojen markkinoiden voidaan arvioida olevan pitkälti yhteneväiset lähialueilla. Suuret hinnanalaskut voivat purkautua käytettyjen autojen viennin kautta. Nykyisin eurooppalaisilla automarkkinoilla vähän käytettyjä ja vähäpäästöisiä autoja viedään paljon pois sellaisista maista, joissa hankintaan liittyvät tuet ovat olleet suuria. Esimerkiksi Ruotsissa sähköautokanta kasvoi vuonna 2018 vain noin 80 prosenttia sähköautojen myyntimäärästä, koska vähän käytettyjen sähköautoja vietiin maasta. Ruotsista viedyt sähköautot olivat alle 5-vuotiaita. Vähäpäästöisiä autoja onkin tullut Suomen autokantaan merkittävästi käytettyjen autojen tuonnin takia. Käytettynä tuodut sähköautot tulevat pitkälti Ruotsista, Saksasta ja Alankomaista, jossa niiden hankintaa on tuettu viime vuosina voimakkaasti.

Hankintatukien vaikutus liikenteen päästöihin edellyttää monien vaikutusmekanismien arvioimista. Nollapäästöisten autojen myyntimäärän kasvun ohella olennaista on arvioida, minkälaisia autoja tuen ansiosta ostetut autot korvaavat ja lisääntykö automyynti tuen ansiosta. Jos tuen ansiosta hankittu sähköauto korvaa suuripäästöistä autoa, joilla ajetaan paljon, päästöhyöty on suurempi kuin siinä tapauksessa, jos sähköauto korvaisi pienipäästöistä autoa tai autoa, jolla ajetaan hyvin vähän. Esimerkiksi Xing et al. toteavat Yhdysvaltoja koskevassa tutkimuksessa²⁷, että sähköauto hankittiin suhteellisen vähäpäästöisen auton sijasta niiden kotitalouksien osalta, jotka ostivat sähköauton myönnetyn tuen ansiosta. Myös Chandra et al.²⁸ ja Chen et al.²⁹ tulevat siihen tulokseen, että Kanadassa ja Kiinassa vähäpäästöisten autojen hankintatuella ostetut autot korvasivat ennen kaikkea muita polttoainetehokkaita autoja.

Tuen vaikutus liikenteen päästöihin ei riipu vain siitä, miten automyynti muuttuu, vaan siitä, miten koko autokanta ja kullakin autolla ajettava ajosuorite muuttuvat tuen ansiosta. Nollapäästöisten autojen myyntimäärän lisääntyminen ei itsessään tarkoita, että olemassa olevan autokannan uusiutumisenopeus kasvaisi ja koko autokanta muuttuisi merkittävästi energiatehokkaammaksi. Vanhojen autojen poistuma autokannasta ei

²⁷ Xing et al., 2019.

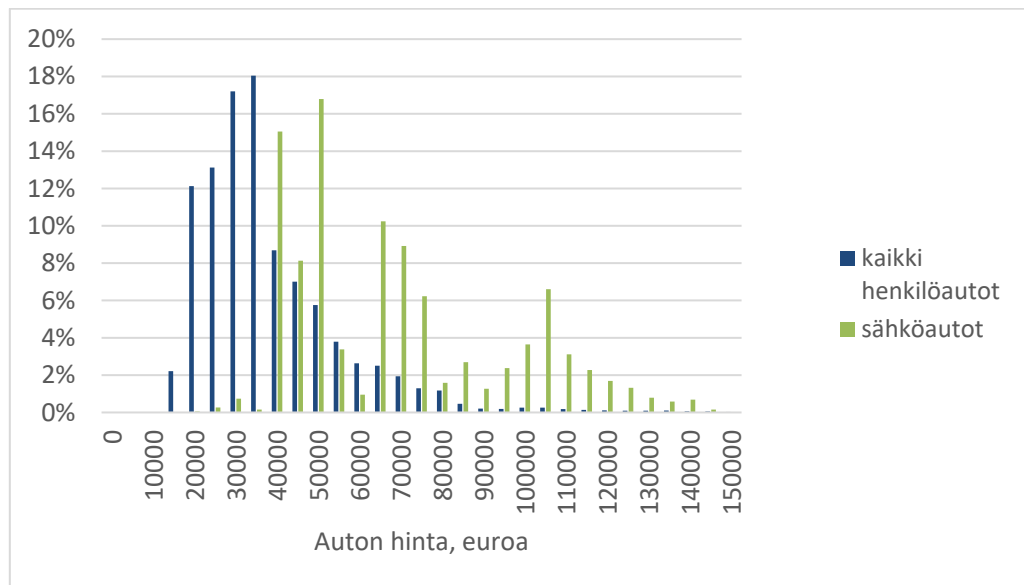
²⁸ Chandra et al., 2010.

²⁹ Chen et al., 2017.

välttämättä nopeudu, vaikka uusien autojen myyntimäärä lisääntyisi. Tällöin autokanta voi kasvaa.

Tukien vaikutuksesta autokannan energiatehokkuuteen ja kokoon sekä erilaisten autojen suoritteisiin on olemassa vähän tutkimusta, ja näiden vaikutusten huomioiminen on käytössä olevilla laskentamalleilla erittäin hankalaa.

Sähköautojen hankintatukien liikenteen päästöjä vähentävä vaikutus on siten monen, suhteellisen epävarman, vaikutuskanavan takana. Sähköautojen hankinnan tukeminen on kuitenkin joskus katsottu perustelluksi, jos sähkö- ja polttomoottoriauton hintaero sekä muut sähköautojen yleistymistä hidastavat tekijät, kuten latausinfrastruktuurin puute, latauksen kesto ja epävarmuus sähköautojen hintakehityksestä, hidastavat sähköautojen yleistymistä. Tuelle ei kuitenkaan olisi pysyvää tarvetta, sillä näiden esteiden odotetaan merkittävästi pienenevän lähivuosina teknologisen kehityksen ja sähköautojen määrän kasvun myötä. Määräaikaisella tuella ajatellaan tällöin vastattavan siihen, että sähköauton sijaan ostettavat uudet polttomoottoriautot ovat käytössä pitkään, keskimäärin noin 20 vuotta. Suomessa vuonna 2019 verotettujen sähköautojen keskimääräinen hinta oli noin 67 000 euroa, kun kaikkien henkilöautojen keskimääräinen hinta oli noin 36 000 euroa.



Kuva 4. Kaikkien vuonna 2019 verotettujen henkilöautojen ja sähköautojen hintajakauma

Sähköautojen yleistyminen ei riipu pelkästään niiden hankintahinnasta ja käyttökustannuksista, vaan riittävän kattava latausinfrastruktuuri on myös keskeinen edellytys sähköjenautojen osuuden kasvulle. Sähköautojen tukea perustellaan myös sillä, että sähköautojen määrän lisääntyminen tehostaisi sähköautojen käytön kannalta kriittistä latausverkoston markkinaehtoista rakentamista, mikä puolestaan edelleen saattaisi lisätä sähköautojen määrää. Tällaisia niin sanottuja verkostovaikutuksia ei monissa hankintatukia koskevissa tutkimuksissa ole pystytty ottamaan huomioon. Toisaalta on olemassa jonkin verran tutkimuskirjallisuutta, jossa on vertailtu sähköautojen hankinnan tai latausinfrastruktuurin tukemisen kustannustehokkuutta siten, että verkostovaikutukset on otettu huomioon. Nämä tutkimukset päätyvät yleensä siihen lopputulemaan, että latausinfrastruktuurin tukeminen on kustannustehokkaampaa kuin sähköautojen hankinnan tukeminen.³⁰

3.2 Sähköauton lataaminen

Verohallinto on määritellyt vuodesta 2019 lähtien sähköautojen työpaikkalatauksen verotusarvoksi käyttöetuautoille ja työntekijöiden omille autoille 30 euroa kuukaudessa. Verohallinnon määrittelemän kiinteän verotusarvon sijasta työntäjä voi käyttää edun alemmaa käypää arvoa, mutta tämä edellyttää kunkin työntekijän lataaman sähkömittausta. Kiinteän verotusarvon tarkoituksena on ollut yksinkertaistaa latausedun verotusta ja mahdollistaa työnantajille latausedun tarjoaminen ilman kustannuksia aiheuttavaa kuluneen sähkömittaamista.

Kiinteä 30 euron verotusarvo vastaa noin 180 kilowattitunnin sähkömäärää, mikä tyypillisellä täyssähköauton kulutuksella riittää reilun 1 000 kilometrin ajosuoritteeseen kuukaudessa. Latausedun kiinteä verotusarvo voi olla korkeampi ja alempi kuin ladatun sähkömäärän käypä arvo. Edun käypä arvo riippuu muun muassa työmatkan pituudesta, latauspisteen ja ajoneuvon tekniikasta sekä siitä, kuinka usein ja pitkään työntekijä hyödyntää työpaikkalatausta. Erityisesti ladattavien hybridien kohdalla kiinteä verotusarvo saattaa olla edun käypää arvoa suurempi hitaan latauksen ja akun pienemmän koon takia. Jos hybridi-auton lataaminen työpaikalla ei ole työntekijälle kannattavaa, saattaa se johtaa polttomoottorin suurempaan käyttöön.

Mahdollisuus ladata autoa kotona on keskeinen peruste sähköauton hankkimiselle. Lähes 85 prosenttia ladattavien hybridien haltijoista lataa autoaan kotona vähintään kolmesti viikossa, kun taas täyssähköautoja vähintään kolme kertaa viikossa lataavien osuus on noin 60 prosenttia.³¹ Jos työnantaja hankkii latauspisteen työntekijän kotiin,

³⁰ Ks. esimerkiksi *Li et al.*, 2017 ja *Springel*, 2017.

³¹ *Autoalan tiedotuskeskus*, 2020.

katsotaan tämä veronalaiseksi etuudeksi. Toisaalta älykkään latauslaitteen hankkiminen mahdollistaa lautaukseen kuluneen sähkön mittaamisen, jolloin työnantaja voi maksaa sähkön osana vapaata autoetua. Jos työntekijä hankkii itse latauslaitteen kotiinsa, hänellä on oikeus saada asennustyöstä kotitalousvähennystä.

3.3 Pysäköintietu

Verotuskäytännössä veronalaiseksi etuudeksi on katsottu vain työntekijän kodin lähellä sijaitseva auton tallipaikka tai lämmityspistokepaikka. Sen sijaan työpäivän aikana käytettävissä oleva ja työpaikan läheisyydessä sijaitseva autotalli tai pysäköintipaikka ei ole vakiintuneen verotuskäytännön mukaisesti veronalainen luontoisetu.

Liikenne- ja viestintäministeriö on vuonna 2018 arvioinut, että pääkaupunkiseudulla kaupallisen pysäköinnin kuukausihinnat vaihtelevat noin 33 eurosta noin 300 euroon kuukaudessa.³² Toisin sanoen palkansaaja voi korkeimmillaan saada verottoman pysäköintiedun myötä 3 600 euron verotonta ansiotuloa vuositasolla, mutta edun määrä vaihtelee hyvin voimakkaasti eri alueilla.

Pysäköintiedun verottamatta jättäminen perustunee ainakin osittain vaikeuteen määrittää edun käypä arvo. Yleensä ei ole yksiselitteistä, minkä arvoinen työnantajan tarjoama pysäköintipaikka on. Joissain tapauksissa edun arvo on selkeästi määriteltävissä, kuten silloin kun kyse on työnantajan vuokraamasta hallipaikasta. Monissa tapauksissa on kuitenkin epäselvää, muodostuuko työnantajan tarjoamasta pysäköintipaikasta edes mitään ansiotuloksi katsottavaa etua. Maksullisten pysäköintipaikkojen markkinahinnoista tai pysäköintihinnoista eri puolilla Suomea taikka yksittäisten paikkakuntien sisällä ei ole olemassa sellaista tilastotietoa, johon työnantajan tarjoaman pysäköintipaikan luontoisetuarvo voisi perustua. On myös huomattava, että kaupunkien keskusta-alueita lukuun ottamatta pysäköinti on yleisesti ottaen monilla paikkakunnilla maksutonta, joten pysäköinnille ei ole olemassa sellaista markkina-arvoa, jota voitaisiin käyttää edun arvostamisen perustana. Jos pysäköinnistä ei muodostu työntekijälle taloudellista etua, pysäköinnistä ei voi myöskään muodostua veronalaista tuloa. Edun arvostamisessa tulisi huomioida myös se, että pysäköintipaikkoja on hyvin erilaisia ja ne voivat olla eri tavalla työntekijöiden käytettävissä.

³² Liikenne- ja viestintäministeriö, 2018A.

Useiden tutkimusten mukaan työpaikalla sijaitsevan pysäköintiedun verottamisella voisi kuitenkin olla joukkoliikennettä lisääviä ja vastaavasti yksityisautoilua vähentäviä vaikutuksia erityisesti kaupunkiseuduilla.

Van Ommeren ja Wentink³³ arvioivat, että pysäköintiedun verottomuus kannustaa työnantajia tarjoamaan osan palkasta verottomana etuutena, mikä vähentää yhteiskunnallista hyvinvointia ja verotuloja. Pysäköintiedun verottomuus kasvattaa työpaikkapysäköinnin kysyntää, mikä johtaa henkilöautosuoritteiden kasvuun työmatkaliikenteessä. Russo³⁴ kiinnittää lisäksi huomiota siihen, että veroton pysäköintietu voi vähentää myös keskimääräistä henkilömäärää autossa, koska etu on henkilökohtainen ja edun saadakseen palkansaajan täytyy käyttää omaa autoaan työmatkaansa.

Harding³⁵ ja Roy³⁶ arvioivat, että työpaikkapysäköinnin verottomuus johtaa autoilun kysynnän kasvuun muiden liikennemuotojen suosion vähentyessä, ja siten verottomuus lisää liikenteen ulkoisvaikutuksia, kuten ruuhkautumista sekä hiilidioksidin ja lähipäästöjen. De Grooten et al.³⁷ arvioivat myös, että työpaikkapysäköinnin hinnoittelu, esimerkiksi verottamalla maksutonta pysäköintiä, johtaa julkisen ja kevyen liikenteen käytön kasvuun erityisesti, jos mahdollisesti käytössä olevat tuet kohdistetaan muihin liikennemuotoihin kuin henkilöautoiluun. Suomessa näitä muiden liikennemuotojen tukia edustaa muun muassa työsuhdematkalippu.

De Grooten et al.³⁸ arvioivat, kuinka paljon työpaikkapysäköinnin hinnankorotukset vähensivät pysäköintiä Alankomaissa sekä pysyvien, eli esimerkiksi kuukausi- tai vuosimaksullisten, että päiväkohtaisten parkkipaikkojen kohdalla. Tutkijat havaitsivat, että päiväkohtaisten pysäköintipaikkojen kysyntä laskee keskimäärin noin viisi prosenttia jokaista euron päiväkohtaista korotusta kohden. Samoin pysyvien pysäköintipaikkojen kysyntä laskee keskimäärin noin kaksi prosenttia jokaista euron kiinteän maksun korotusta kohden. Yhden kokonaan maksuttoman pysäköintipaikan aiheuttama hyvinvointitappio yhteiskunnalle on tutkimuksen mukaan noin 60 euroa vuodessa.

Kysynnän hintajousto työpaikkapysäköinnille Alankomaissa toteutetun tutkimuksen aineistolla³⁹ arvioituna on noin -0,3, eli kun pysäköintipaikan hinta nousee yhdellä prosentilla, sen kysyntä laskee keskimäärin noin 0,3 prosenttia. Vastaavaa tutkimusta ei ole tehty suomalaisilla aineistoilla. Todennäköistä on, että hintajousto vaihtelee huomattavasti eri alueiden välillä siten, että jousto on itseisarvoltaan selvästi korkeampi

³³ van Ommeren – Wentik, 2012.

³⁴ Russo, 2019.

³⁵ Harding, 2014.

³⁶ Roy, 2014.

³⁷ de Grooten et al., 2019.

³⁸ de Grooten et al., 2019.

³⁹ de Grooten et al., 2019.

kaupunkiseuduilla, joilla on tarjolla vaihtoehtoja työmatkaliikenteeseen ja joilla työmatkat ovat lyhyempiä kuin haja-asutusalueilla.

Työpaikkojen liikkumisenohjauksen toimenpiteiden vaikutuksia Suomessa ja ulkomailla tarkastellaan Essi Pohjalaisen diplomityössä⁴⁰. Tutkimuksessa tarkastellaan erikseen pelkkien pehmeiden ohjauskeinojen, kuten informaatio-ohjauksen käyttöä, ja niitä toimia, joissa on pehmeiden ohjauskeinojen lisäksi käytetty pysäköintiin kohdistuvia rajoituksia, kuten pysäköinnin hinnankorotuksia tai paikkojen vähentämistä. Pelkillä pehmeillä ohjauskeinoilla henkilöautoilun kulkumuoto-osuus laski 2–34 prosenttiyksikköä. Vastaavasti toimenpiteillä, joihin yhdistettiin pysäköinnin rajoittamista, henkilöautoilun osuus vähentyi 4–38 prosenttiyksikköä. Pysäköinnin rajoittamista yhdistävillä keinoilla saatiin parempi vaikuttavuus, mutta ero oli kuitenkin melko pieni. Vaikutavimpien toimien tehokkuus perustui pitkäjänteiseen, yli vuosikymmenen jatkuneeseen suunnitelmalliseen vaikuttamistyöhön ja useiden toimenpiteiden yhdistelmään.

3.4 Joukkoliikenteen ja kevyen liikenteen edut

3.4.1 Työsuhdematkalippu

Joukkoliikenteen asemaa työmatkaliikenteessä on edistetty vuodesta 2006 lähtien työsuhdematkalipun verotuella. Työsuhdematkalipun käyttömahdollisuuden on arvioitu lisänneen joukkoliikenteen käyttöä.⁴¹ Kasvihuonekaasupäästöjen vähentämisen lisäksi joukkoliikennettä edistävällä verotuella voi olla myönteistä vaikutusta kaupunki-seutujen ruuhkautumiseen ja ilmanlaatuun.

Työsuhdematkalippu on myös ollut monille työnantajille tervetullut toimenpide, jonka perusteena on ollut työtyytyväisyyden parantaminen, organisaation oman ympäristö- tai yhteiskuntavastuuohjelman toteuttaminen tai tarve vähentää pysäköintipaikkojen kysyntää.

Työsuhdematkalipun käytön yleistyminen on merkittävältä osin kiinni työnantajien ja työntekijöiden halukkuudesta ottaa järjestelmä käyttöön. Työnantajan työntekijälle antama, verotuksessa luontoisetuna pidettävä työsuhdematkalippu vaikuttaa eri tavoin sekä työnantajan että työntekijän verotuksessa. Työsuhdematkalippu on enimmäkseen otettu käyttöön siten, että etu tarjotaan työntekijöille palkan lisänä. Kun edun määrä on rajattu verovapaaseen osaan eli enintään 300 euroon, etu ei vaikuta välittömästi työnantajan ja työntekijän verotuksessa. Veroton osa ei myöskään kasvata

⁴⁰ Pohjalainen, 2016.

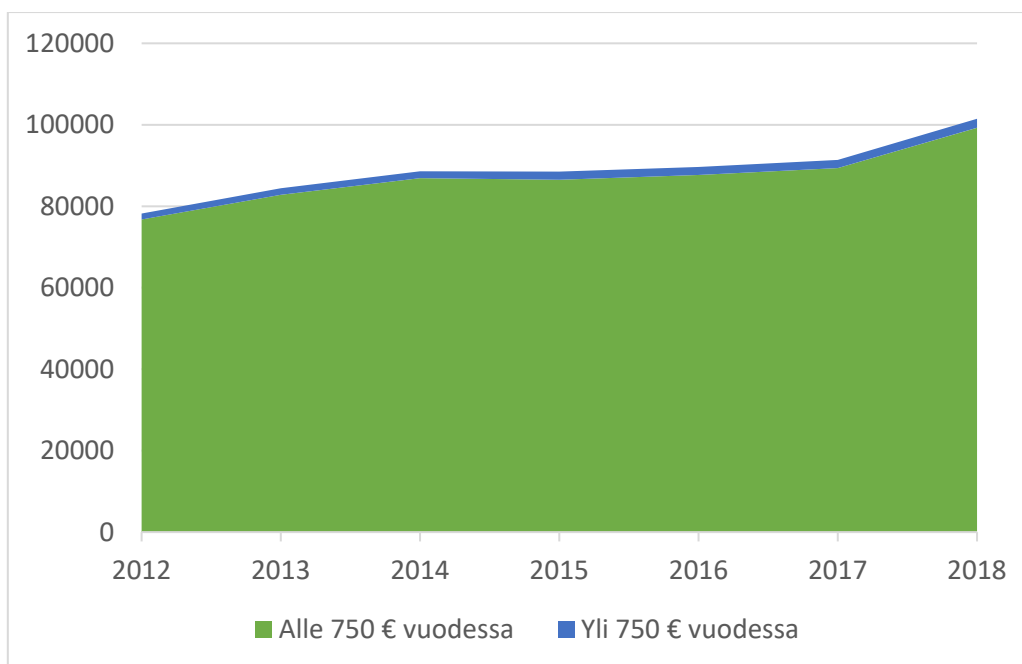
⁴¹ HE 133/2009 vp

työntekijän eläkekertymää. Verollinen osa taas lisää verotettavaa tuloa, josta määräytyvät myös työntekijän sairausvakuutusmaksu, eläkemaksu ja työttömyysvakuutusmaksu. Samalla verollinen osa kasvattaa työnantajan maksamia palkan sivukuluja.

Jos työnantaja tarjoaa työsuhdematkalippua siten, että se sisältyy työntekijän kokonaispalkkaan ja vähentää työntekijälle rahapalkkana maksettavaa määrää, verovapaa osa pienentää verotettavan tulon määrää. Tämä vähentää myös työntekijältä perittäviä palkan sivukuluja. Toisaalta työntekijän eläkekertymä vähenee samalla verovapaan edun osalta. Työnantajalle rahapalkan pieneminen työsuhdematkalipun verovapaalta osalta vähentää palkan sivukuluja ja työnantajan työeläkemaksua. Kokonaispalkkaan sisältyvän työsuhdematkalipun verollinen osa sen sijaan ei muuta työntekijän tai työnantajan verotusta.

Työsuhdematkalipun saaneiden työntekijöiden määrä on kasvanut selvästi verotuen käyttöönottoa seuranneista vuosista nykyhetkeen, mutta työsuhde-edun arvo ei ole merkittävästi muuttunut tänä aikana. Keskimäärin kokonaan verovapaan lipun arvo vuonna 2018 oli 121 euroa, joka vastaa verotuen alusta saakka yleisesti työntekijöille kuukausittain annettua 10 euron arvoista työmatkaseteliä. Nykyisen lainsäädännön mahdollistamaa kokonaan verotonta etuutta ei siten hyödynnetä läheskään täysimääräisesti. Vaikka verottoman osuuden muuttaminen prosentuaalisesta euromääräiseksi on ilmeisesti lisännyt edun yleisyyttä, ei suuremman kokonaan verottoman edun mahdollistamisella näytä olleen vaikutusta siihen, minkä arvoisena etua yleisesti tarjotaan.

Vuonna 2018 noin 8 800 työntekijää sai 300 euron verotonta osuutta arvokkaamman työsuhdematkalipun. Verohallinnon tilastojen mukaan 750–3 400 euron arvoisen lipun saaneita oli noin 2 200 eli noin 2 prosenttia työsuhdematkalipun käyttäjistä. Yli 3 400 euron arvoisen lipun saaneita oli noin 60. Nykyistä 750–3 400 euron välistä verotonta osuutta hyödyntäneitä on siis ollut varsin vähän, mihin on voinut vaikuttaa osin myös nykyinen työsuhdematkalipun hallinnollisesti monimutkainen käytäntö.



Kuva 5. Työsuhdematkalipun käyttäjien määrä vuosina 2012–2018

Yllä olevassa kuvassa esitetään työsuhdematkalipun käyttäjien lukumäärän kehitys vuodesta 2012 vuoteen 2018. Edunsaajien kokonaismäärä on kasvanut vuodesta 2012 noin 30 prosenttia ja edellä todetusti lähes kaikki liput ovat alle 750 euron arvoisia. Vuosina 2012–2018 kasvua työsuhdematkalippujen käytössä on ollut keskimäärin noin 5 prosenttia. Jos kasvu jatkuisi vastaavalla 5 prosentin keskimääräisellä tahdilla myös lähivuosina, työsuhdematkalipun käyttäjiä olisi vuonna 2023 yhteensä noin 125 000, joista edelleen lähes kaikki olisivat alle 750 euron suuruisen lipun käyttäjiä.

Muutokset työsuhdematkalipun verotuskäytäntöön, kuten kokonaan verottoman osuuden korottaminen ja järjestelmän selkeyttäminen, voivat vaikuttaa työsuhdematkalipun suosioon. Näitä vaikutuksia on kuitenkin vaikea arvioida määrällisesti esimerkiksi joukkoliikenteen hintajousten⁴² avulla, sillä työsuhdematkalipun käyttöön ei vaikuta ainoastaan siitä hyötyvien palkansaajien kysyntä, vaan myös työnantajien halukkuus tarjota etua. Muutosten voidaan olettaa lisäävän työsuhdematkalipun käyttöä, jolloin työsuhdematkalipun käyttäjiä olisi esimerkiksi vuonna 2023 enemmän kuin 125 000. Lisäksi nykyisten työsuhdematkalipun käyttäjien saamaa etuuden määrää voitaisiin kasvattaa, jolloin tuki kattaisi nykyistä suuremman osuuden vuosittaisista työmatkojen kustannuksista, mutta toisaalta vähentäisi valtion verotuloja.

⁴² Ks. esimerkiksi *Airaksinen et al.*, 2015.

Taulukko 1. Suurten kaupunkiseutujen sisäisen liikenteen kausilippujen hintoja vuonna 2020

Alue	Kuukausilippu	Vuosilippu
HSL	59,70–139,70 €	647,70–1513,90 €
Tampere	55–115 €	395–860 €
Turku	55 €	550 €
Oulu	34,30–90 €	411,6–1 080 €
Jyväskylä	54–88 €	540–880 €
Joensuu	66–93,50 €	792–1 112 €
Kuopio	53–125 €	636–1 500 €
Lahti	58–100 €	696–1 200 €
Lappeenranta	54–65 €	648–780 €

Taulukko 2. Esimerkkihintoja kaupunkiseutujen välisen joukkoliikenteen hintatasosta

Yhteysväli	Kuukausilippu	Vuosilippu
Helsinki–Tampere	399,90 €	2 982 €
Helsinki–Turku	380 €	2 838 €
Helsinki–Lahti	233,10–339 €	1 926–2 534 €
Helsinki–Hämeenlinna	222,10–269 €	2 010–2 124,2 €

Työsuhdematkalipun kaltaisten tukijärjestelmien vaikutuksista on tehty melko vähän kansainvälistä tutkimusta. Yhdysvaltalais tutkimuksessa⁴³ arvioidaan, millaisia vaikutuksia eri työmatkaliikenteen tukimuodoilla on ollut New Yorkin ja New Jersey'n alueella. Vuodesta 2016 alkaen alueella toimivilla yli 20 hengen yrityksillä on ollut velvoite tarjota työntekijöidensä käyttöön joukkoliikenteen matkalippu. Tutkijat arvioivat, että matkalippuedun tarjoaminen on yksi merkittävimmistä tekijöistä, jotka selittivät työntekijän liikennemuodon valintaa. Ne, jotka saivat matkalippuetua, käyttivät joukkoliikennettä ja lisäsivät kävelyä ja pyöräilyä selvästi muita enemmän.

Kyseisessä tutkimuksessa ei kuitenkaan pystytty kokonaan eliminoimaan mahdollista valikoitumisharhaa, eli sitä, kuinka moni työntekijöistä olisi käyttänyt joukkoliikennettä myös ilman etua. Poliittikasuositus on kuitenkin se, että joukkoliikenteen työsuhte-etuuksia on järkevää lisätä, koska niiden avulla voidaan kasvattaa joukkoliikenteen käyttöä kaupunkiseuduilla. Vastaavasti autoiluun liittyvien etujen, kuten ilmaisen työpaikkapysäköinnin, vaikutus joukkoliikenteen käyttöön oli selvästi sitä vähentävä. Myös pyöräilyyn liittyvien työsuhte-etujen havaittiin kasvattavan työmatkapyöräilyä.

⁴³ *Bueno et al.*, 2017.

Kanadalaisessa tutkimuksessa⁴⁴ arvioidaan vuonna 2006 käyttöön otetun joukkoliikennelipun verovähennysoikeuden vaikutuksia joukkoliikenteen käyttöön ja kuukausilippujen myyntiin. Verovähennysoikeuden myötä palkansaajat saivat oikeuden vähentää 15 prosenttia vuosittaisista joukkoliikenteen kustannuksista verotuksessa. Tutkijat havaitsivat, ettei vähennysoikeus lisännyt joukkoliikenteen käyttöä, mutta se lisäsi jonkin verran kausilippujen myyntiä.

Harding⁴⁵ ja Roy⁴⁶ kiinnittävät lisäksi huomiota siihen, että ympäristönäkökulmasta mahdolliset työmatkaliikkumisen verotuet, muut tuet tai verovähennysoikeudet olisi syytä rajata joukkoliikenteeseen sekä muihin kestäviin liikkumismuotoihin yksityisautoilun sijaan. Jos taas yksityisautoiluun kohdistuu etuuksia, kulkumuotojen neutraalin kohtelun vuoksi voisi olla tarpeen kasvattaa muiden liikkumismuotojen etuuksia.

Suomessa työsuhdematkalipun vaikutuksia on pyritty arvioimaan määrällisesti lähinnä vuonna 2002 laaditussa tutkimuksessa⁴⁷, jossa arvioitiin vaikutuksia tilanteessa, jossa enimmillään joka toisella palkansaajalla olisi käytössään työsuhdematkalippu. Arvion mukaan Helsingin seudulla hiilidioksidipäästöt vähenisivät tällöin noin 3,5 prosenttia perusuraan verrattuna, joukkoliikenteellä tehtyjen työmatkojen määrä kasvaisi noin 22 prosenttia ja henkilöautolla tehtyjen työmatkojen määrä vähenisi noin 10 prosenttia. Vaikutusten kokoluokka riippuu kuitenkin olennaisesti työsuhdematkalipun verottoman osuuden enimmäismäärästä ja siitä, mitä henkilöautoiluun kohdistuville etuuksille, kuten verottomalle pysäköintiedulle, tapahtuisi jatkossa. Lisäksi työsuhdematkalipun suosio työnantajien ja työntekijöiden keskuudessa vaikuttaa oleellisesti sekä liikenteelle aiheutuvien että valtiontaloudellisten vaikutusten suuruuteen.

3.4.2 Kevyt liikenne

Pyöräilyllä on arvioitu olevan muun muassa sairauspoissaoloja sekä erilaisia sairauksia, kuten sydän- ja verisuonitauteja, vähentäviä vaikutuksia.⁴⁸ Siten pyöräilyn lisäämistä esimerkiksi työmatkapyöräilyn edellytyksiä parantamalla voidaan perustella pyöräilystä syntyvillä terveyshyödyillä.

Polkupyöräetua ei ole nykytilanteessa käsitelty erikseen Verohallinnon luontoisetupäätöksessä, vaan etu verotetaan käyvän arvon mukaan. Jos taas työnantaja maksaa työntekijän puolesta kaupunkipyörän käyttömaksun, etua ei pidetä luontoisetuna,

⁴⁴ *Chandler*, 2014.

⁴⁵ *Harding*, 2014.

⁴⁶ *Roy*, 2014.

⁴⁷ *Kalenoja – Mäntynen*, 2002.

⁴⁸ *Liikenne- ja viestintäministeriö*, 2018A.

vaan henkilökuntaetuna. Etu voidaan rinnastaa tuloverolaissa tarkoitettuun omaehtoiseen liikuntaan. Tällainen etu on verovapaata enintään 400 euroon asti, jos sitä tarjotaan koko henkilökunnalle. Vaikka työsuhdepolkupyörän tarjoaminen voi olla kohdennettu henkilökuntaetua rajatummin, liittyy työsuhdepolkupyörän käyttöön silti samankaltaisia terveysperusteluita, joiden perusteella työnantajan kustantamalle oma-aloitteisen liikunnalle on säädetty verotuki.

Edellä luvussa 2.2.2 kuvatun Iso-Britanniassa käytössä olevan työsuhdepyöräilyn tukijärjestelmän vaikutuksia työmatkapyöräilyyn arvioitiin vuonna 2016.⁴⁹ Tutkijat hyödynsivät laajaa kyselytutkimusta, jonka perusteella he arvioivat, että 9 prosenttia järjestelmän piirissä olevista palkansaajista ei ennen edun hyödyntämistä pyöräilleet lainkaan. Tämän lisäksi noin 65 prosenttia palkansaajista lisäsi pyöräilyään keskimäärin noin 30 minuutilla päivässä. Vaikutus voi johtua esimerkiksi siitä, että järjestelmän myötä kyseiset palkansaajat saivat käyttöönsä uudemman polkupyörän, jolloin pyöräilystä tuli entistä houkuttelevampaa. Lisäksi tutkijat arvioivat, että pitkällä aikavälillä yhteiskuntataloudelliset hyödyt muun muassa vähentyneistä sairauspoissaoloista ylittäisivät järjestelmästä koituvat valtiontaloudelliset kustannukset, jos 5 prosenttia edusta hyötynneistä palkansaajista lisää pyöräilyään 30 minuutilla päivässä. Arvioon peilaten myös Suomessa voisi olla mahdollista jonkin verran lisätä työmatkapyöräilyä sekä uusien että nykyisten pyöräilijöiden keskuudessa, jos työsuhdepolkupyöräilyyn kannustettaisiin esimerkiksi taloudellisilla ohjaukeinoilla.

3.4.3 Liikkumispalvelut

MaaS-palvelupakettien sisältö ja käyttö vaikuttavat siihen, miten MaaS-palveluja tulee arvioida päästöjen vähentämisen kannalta. Palvelupaketit sisältävät vähäpäästöisiä liikkumismuotoja, kuten joukkoliikennettä ja kevyttä liikennettä, mutta myös henkilöautoilun päästöihin verrattavissa olevia liikkumistapoja, kuten vuokra-autojen tai taksien käyttöä.

MaaS-palveluiden käyttö on varsin rajattua, mutta on mahdollista, että tarjottavien liikkumistapojen sekä palveluntarjoajien määrä lisääntyy. Liikkumispalvelupakettien yleistymisen työsuhde-etuna edellyttäneen, että edun verotus on selkeää ja ennakoitavaa. Lisäksi verotuksen tulisi olla tasapuolista siten, että työsuhde-etu verotettaisiin samalla tavalla osana palvelupakettia tai erillisenä etuna.

Jotta MaaS-palvelut vähentäisivät liikenteen päästöjä, tulisi niiden johtaa henkilöautojen liikennesuorituksen pienentymiseen lisäämällä esimerkiksi joukkoliikenteen käyttöä

⁴⁹ *Swift et al.*, 2016.

tai henkilöautojen keskimääräistä kuormitusta. Uberin kaltaisten uusien kutsuliikenteeseen nojaavien palveluiden on tutkittu sen sijaan lisänneen ruuhkautumista Yhdysvaltojen.⁵⁰ Tulokset eivät kuitenkaan ole suoraan vertailukelpoisia kotimaisiin MaaS-palveluihin, sillä niiden palvelukonsepti on erilainen. Eri liikennemuotoja ja joukkoliikennettä yhdeksi palvelukokonaisuudeksi yhdistelevistä palveluista on toistaiseksi tarjolla vain vähän empiiristä tutkimustietoa. Vaikutuksia on lisäksi vaikea arvioida, sillä palveluiden levinneisyys on toistaiseksi pientä.

Suomen ilmastopaneeli, jäljempänä *ilmastopaneeli*, on arvioinut⁵¹, että uusien liikenteen palveluiden vaikutusten arviointi on haastavaa, koska niiden mittakaava on toistaiseksi pieni eikä tutkimustietoa ole saatavilla. Ilmastopaneeli kuitenkin katsoo, että MaaS-palveluiden vaikutuksia voidaan jossain määrin arvioida hyödyntämällä yhteiskäyttöautoista tehtyä tutkimusta, koska konseptin tarkoituksena on vähentää yksityisauton käyttöä. Ilmastopaneeli arvioi Chenin ja Kockelmanin tutkimuksen⁵² perusteella, että MaaS-palveluiden käyttäjäpotentiaali voisi olla 3–26 prosenttia aikuisväestöstä. Lisäksi ilmastopaneeli arvioi, että viiden prosentin siirtymällä liikenteen uusien palveluiden käyttöön voitaisiin saavuttaa noin 0,1 miljoonan tonnin päästövähennys liikenteen toimialalla. Se tarkoittaisi noin yhtä prosenttia kotimaan liikenteen päästöistä. Selvästi merkittävämpiä päästövähennyksiä liikenteessä voitaisiin ilmastopaneelin mukaan saavuttaa sellaisilla palveluilla, jotka johtaisivat kyytien jakamisen myötä henkilöautojen keskikuormituksen kasvamiseen.

Pangbourne et al.⁵³ kiinnittävät huomiota siihen, että MaaS-palveluita tulee säännellä haluttuun suuntaan, jos niiden halutaan vähentävän yksityisautoilun negatiivisia ulkoisvaikutuksia. Tällainen sääntely voisi olla esimerkiksi palvelupakettien ohjaamista sääntelyllä joukkoliikennepohjaisiksi puhtaiden tilausliikennepalveluiden sijaan sekä markkinoiden monopolisoitumisen estämistä.

⁵⁰ Erhardt et al., 2019.

⁵¹ Liimatainen – Viri, 2017:

⁵² Chen – Kockelman, 2016.

⁵³ Pangbourne et al., 2020.

4 Hallitusohjelmassa mainittujen veromuutosten toteutustapa

4.1 Työsuhdeautojen verotuki

4.1.1 Verotuki nollapäästöisille autoille

Kustannustehokkaan ilmastopolitiikan kannalta liikenteen päästöohjauksen ja kannustimien tulisi olla samanlaisia riippumatta siitä, onko kyse työsuhdeauton vai muun auton käytöstä. Julkisella vallalla ei ole tietoa eri yritysten ja kotitalouksien päästövähennysten kustannuksista, jolloin ei ole myöskään perusteita täsmäohjata päästövähennyksiä tietyssä kohderyhmässä. Sen sijaan yhdenmukainen vero- ja tukikohtelu ohjaa vähentämään päästöjä siellä, missä se on edullisinta.

Suomessa on kuitenkin tällä hetkellä käytössä yksityishenkilöille tarkoitettu täyssähköauton hankintatuki, jolla uuden täyssähköauton ostaja tai leasingvuokraaja voi saada 2 000 euroa valtion hankintatukea. Alustava arvio, kuinka paljon hankintatukea myönnettiin vuonna 2019, on 500 000 euroa. Työsuhdekäytössä sekä muussa yrityskäytössä olevat autot ovat tuen ulkopuolella.

Työsuhdeautojen verokohtelun muuttamista voitaisiin perustella sillä, että tarkoituksena on toteuttaa kotitalouksien sähköautojen hankintatukea vastaava tuki verotukena työsuhdeautoille, joita on noin viidennes uusina myytävistä autoista. Tuen laajentamista työsuhdeautoihin voidaan myös perustella sillä, että sähköautolla saavutettava päästövähennys on suurempi sellaisilla autoilijoilla, joiden ajosuoritteet ovat suuria. Tämä toteutuisi työsuhdesähköautojen kohdalla ainakin muutaman vuoden ajan. Vaihtoehtona työsuhdeautojen verotuelle olisi laajentaa sähköautojen hankintatuki koskemaan myös yritysten ostamia autoja.

Vähäpäästöisyyden edistämistä työsuhdeautojen verotuksen muutoksilla on myös perusteltu työsuhdeautojen suurella osuudella ensirekisteröidystä autoista sekä nopeammalla kierrolla, jolloin ne palautuessaan käytettyjen autojen markkinoille muutaman vuoden vanhoina tarjoavat kuluttajille uutta autoa edullisimpia vaihtoehtoja vähäpäästöisen auton ostamiseen. Nollapäästöisten työsuhdeautojen tuen tavoitteena olisi tällöin se, että työsuhdekäytössä olevien sähköautojen määrä kasvaisi ja jatkossa käytettyjen sähköautojen tarjonta lisääntyisi. Verotuen tavoiteltuna vaikutusmekanismi olisi autokannan uusiutuminen vähäpäästöisemmäksi.

On kuitenkin kiinnitettävä huomiota siihen, että työsuhdeautojen verotuki olisi yksityis-autoiluun kohdistuva tuki, joka olisi pyrittävä suunnittelemaan siten, että mahdollisemman vähän suositaan palkan maksamista ja vastaanottamista ympäristölle haitallisen kuluttamisen muodossa.

Työsuhdeautoihin kohdistuva mahdollinen verotuki tulisi kohdistaa siten, että tuella saadaan aikaiseksi mahdollisimman suuri päästövähennys. Verotuen vaikuttavuuden kannalta olennaista on tällöin se, millaista päästötasoa edellytetään niiltä autoilta, jotka hyväksytään verotuen piiriin. Ensivaiheessa Suomen tavoitteena on vuoteen 2005 verrattuna vähintään puolittaa liikenteen päästöt vuoteen 2030 mennessä. Tämä on askel kohti hiiletöntä liikennettä. Koska hiiletön liikenne edellyttää fossiilisista polttoaineista luopumista suhteellisen nopeasti, ei ole enää perusteltua kohdistaa verotukia polttomootoriautojen hankinnan edistämiseen. Uudet polttomootoriautot tulevat vaikeuttamaan pidemmän aikavälin tavoitteiden saavuttamista, vaikka niillä saavutetaisiinkin lyhyellä aikavälillä päästöjen vähenemistä. Liikenteen verojärjestelmä samoin kuin EU:n autonvalmistajiin kohdistamat päästövähennysvaatimukset edistävät jo nykyisin vähäpäästöisten polttomootoriautojen ja hybridien kilpailukykyä suhteessa suurempipäästöisiin autoihin.

Täyssähköauton käyttönotolla on saavutettavissa suurempi ajonaikainen päästövähennys kuin vaihtamalla uuteen vähäpäästöiseen polttomootoriautoon. Koska työsuhdeautoilla ajetaan keskimäärin enemmän kuin yksityisessä omistuksessa olevilla autoilla, työsuhdesähköautojen päästöetu polttomootoriautoihin korostuu vielä enemmän. Sähkön lisäksi myös fossiilisia polttoaineita korvaavien vaihtoehtoisten polttoaineiden käytöllä, kuten biokaasulla, biodieselillä tai bioetanolilla, on saavutettavissa taakanjakosektorin päästöjen vähenemää. Näitä vaihtoehtoisia polttoaineita käyttävissä polttomootoriajoneuvoissa voidaan kuitenkin käyttää myös fossiilisia polttoaineita. Lisäksi polttomootoriautojen energiatehokkuus on selvästi sähköautoa heikompi, mikä yhdessä biopolttoaineiden merkittävien raaka-ainerajoitteiden kanssa heikentää polttomootoriautojen kykyä vähentää päästöjä sähköautoihin verrattuna. Liikenteen sähköistyminen tukee siten muita vaihtoehtoisia käyttövoimaratkaisuja laajemmin myös pitkän aikavälin tavoitteita hiilettömyydestä. Polttomootoriautojen hintatasoon tai teknologiaan ei myöskään liity vastaavia seikkoja, jotka vähentävät sähköautojen houkuttelevuutta kuluttajien kannalta. Näistä syistä olisi perusteltua kohdentaa mahdollinen uusi verotuki vain täyssähköautoille.

Vaikka täyssähköautot hyötyvät jo nykyisestä verojärjestelmästä sekä valmistajien päästövähennystavoitteesta, on näiden autojen yleistymisen silti ollut toistaiseksi hidasta. Merkittävä tekijä lienee yhä sähköautojen kalliimpi hankintahinta. Sähköauton alemmat käyttö- ja ylläpitokulut tasaavat hankintahinnan eroa, mutta kuluttajien on silti vaikea hahmottaa autoilun pidemmän ajan kokonaiskustannuksia. Kuluttajien näkökulmasta sähköautojen houkuttelevuutta saattavat myös vähentää rajattu toimintasäde ja

latausmahdollisuudet sekä epävarmuudet akkujen kestävydestä tai auton arvon säilymisestä. Sähköautojen käyttöönottoaminen työsuhdeautona voi olla kuluttajien kannalta turvallisempi vaihtoehto kuin vastaavanlaisen auton ostaminen, sillä kuluttajan ei tällöin tarvitse ottaa huomioon auton tulevan jälleenmyyntiarvon epävarmuutta tai akkujen mahdollista uusimisen tarvetta. Käytännössä sähköautojen yleistymistä on edistetty eri maissa kannustimen avulla, kuten edellä luvussa 2.2.2 kuvataan.

Tärkeä syy työsuhdeautojen mahdollisen verotuen kohdistamisessa vain täyssähköautoihin on se, että vapaan autoedun aiheuttamat haitalliset ohjausvaikutukset jäisivät tällöin vähäisiksi. Kun työnantaja maksaa polttoainekulut vapaassa autoedussa, työntekijällä ei ole kannustinta vähentää ajosuoritetta tai hyödyntää taloudellista ajotapaa. Erityisen selvästi haitallinen kannustin ilmenee lataushybridien kohdalla. Työntekijä joutuu useimmiten maksamaan itse sähköä ladatessaan auton akkuja kotona, kun taas polttoainekuluista vastaa työnantaja. Vapaassa autoedussa hybridiauton sähkömoottorin hyödyntäminen on siis työntekijän kannalta epäedullisempää kuin poltto- moottorin käyttö. Myös kaasuautojen kohdalla vapaa autoetu voi saada aikaan vastaavan kaltaisen tilanteen, jossa työntekijä ei itse hyödy edullisemmän kaasun käytöstä. Ilman eri sopimusta työntekijällä ei siten olisi kannustinta maksimoida biokaasun tankkausta, vaan kaasuautoa saatettaisiin tankata bensiinillä sen paremman saatavuuden vuoksi.

4.1.2 Verotuen toteutustapa

Työryhmä on tarkastellut useita malleja, joilla voitaisiin toteuttaa hallitusohjelmaan sisältyvä kirjaus vähäpäästöisten työsuhdeautojen verotuksen tukemisesta. Pääasiallisina vaihtoehtoina ovat olleet kiinteän verotuen malli, prosentuaalisen verotuen malli sekä näiden yhdistelmä. Kiinteässä verotuessa kaikkien nollapäästöisten työsuhdeautojen verokustannusta alennettaisiin samalla euromäärällä. Prosentuaalinen verotuki taas määräytyisi auton hinnan perusteella, jolloin tuen euromäärä kasvaisi auton hinnan kasvaessa. Yhdistelmämallissa tuki pohjautuisi auton hintaan tiettyyn ylärajaan saakka ja tätä kalliimmilla autoilla tuki olisi euromääräisesti kiinteä.

Kiinteä verotuki olisi saman kaltainen sähköautojen nykyisen hankintatuen kanssa. Kiinteän verotuen kannustinvaikutus on voimakkaampi edullisempien sähköautojen kohdalla tuen vastatessa tällöin suurempaa osaa auton hinnasta. Vastaavasti kiinteän tuen vaikutus hintaan jäisi pieneksi kalliimmilla autoilla, ja niiden myyntimäärän lisäys jäisi siten myös todennäköisesti pienemmäksi kuin edullisempien autojen. Ajonaikais- ten päästövähennemien kannalta perusteltua olisi tukea kaikkia nollapäästöisiä autoja yhtä paljon. Edullisempien sähköautojen määrän kasvu myös lisäisi myöhemmin näiden autojen saatavuutta käytettyjen autojen markkinoilla ja mahdollistaisi sähköautojen hankkimisen pienemmilläkin tulotasoilla.

Prosentuaalisessa verotukimallissa tuen osuus auton hinnasta olisi sama kaikille autoille, mikä johtaisi euromääräisesti suurempaan tukeen kalliimmille autoille. Tämä tarkoittaisi heikompaan kustannustehokkuutta päästövähennysten kannalta, sillä saman suuruusella tukisummalla prosentuaalisella tuella saataisiin pienempi määrä sähköautoja kuin kiinteällä tuella. Tuen kustannuksia on myös vaikeampi ennakoita prosentuaalisen tuen kohdalla, sillä kustannukset eivät riipu pelkästään automäärästä, vaan myös siitä, minkä hintaisia autoja tuen voimassaolon aikana hankitaan. Prosentuaalinen verotuki voi olla myös sosiaalisen oikeudenmukaisuuden kannalta kiinteää verotukea ongelmallisempi. Verotuki voisi nousta euromääräisesti varsin suureksi kalleimpien sähköautomallien kohdalla, ja tällaiset työsuhdeautot ovat monissa tapauksissa lähinnä yrityksen johtohenkilöiden saatavilla.

Yhdistelmämallin vaikutukset valittuun ylärajaan saakka olisivat vastaavia kuin prosentuaalisessa verotukimallissa ja tämän ylittävältä osalta vaikutukset vastaisivat kiinteää verotukea. Vaikka tällä tavalla olisi mahdollista rajata prosentuaalisen verotuen kärjistäviä vaikutuksia kalleimpien sähköautojen kohdalla, voidaan kysyä, onko päästövähennyksiin tähtäävän tavoitteen kannalta aiheellista, että verotuki määräytyisi auton hinnan perusteella myös asetetun hintarajan alittuessa.

Verotuen vaikuttavuus on suoraan hankintatukeen verrattuna epävarmempi. Verotuen kannustinvaikutus kohdistuisi pääsääntöisesti työntekijään, joka ei voi vaikuttaa sähköauton hankintapäätökseen samalla tavalla kuin työnantaja. Ei ole siten selvää, miten verotuen vaikutus realisoituu nollapäästöisten autojen määrän lisääntymiseen työsuhdekäytössä. Tuen vaikutus riippuu siitä, miten hyvin työntekijä pystyy arvioimaan tuen todellisen vaikutuksen, miten paljon tuki vaikuttaa työntekijän autovalintaan ja välittykö tämä lopulta siihen, mikä auto tulee valituksi. Vaikutusta on myös sillä, onko työntekijälle asetettavassa hintahaarukassa tarjolla hankintahinnaltaan kalliimpia sähköautoja.

Tuen todellinen määrä riippuu työntekijän marginaaliveroprosentista, ja tuen kokonaisuuden hahmottaminen edellyttää työntekijältä henkilökohtaisen marginaaliveroprosentin huomioivan laskelman tekemistä koko auton käyttöajalta. Ansiotuloja koskeva verojärjestelmä on progressiivinen, mikä merkitsee, että marginaaliveroprosentti kasvaa ansiotulojen kasvaessa. Verotuen vaikutus työntekijän nettotuloihin on siten suurituloisilla suurempi kuin pienituloisilla, mikä lisäisi verotuen suurempaa kohdistumista hyvätuloisille.

Mahdollinen verotuki olisi mahdollista toteuttaa joko työsuhdeauton verotusarvon alentamisena taikka palkansaajan verotuksessa ansiotulosta tehtävänä vähennyksenä. Työsuhdeauton verotusarvon alenemisella saattaisi olla vaikutuksia työntekijän kokonaispalkan sisältöön ja määrään riippuen siitä, mitä kokonaispalkan määräytymisestä on työntekijän ja työnantajan välillä sovittu. Verotusarvon alenemisella voisi näin

ollen olla vaikutuksia työsopimuksiin. Työsopimussuhteisiin liittyviltä vaikutuksilta vältyttäisiin, jos verotuki toteutettaisiin vähennyksenä palkansaajan verotuksessa. Tämä edellyttäisi kuitenkin uuden erillisen vähennyksen rakentamista verojärjestelmään. Verojärjestelmän selkeys ja yksinkertaisuus samoin kuin se, että verotuki olisi tarkoitettu vain työnantajan hankkimille työsuhdeautoille eikä esimerkiksi työntekijöiden itse hankkimille täyssähköautoille, puoltaisi alennettua verotusarvoa tuen toteutustapana.

Työnantajan osalta sähköauton hankinnasta syntyvät kustannukset säilyisivät samalla tasolla autoedun verotusarvon alentamisesta huolimatta. Palkan sivukulut pienentyisivät hieman, kun työntekijän veronalainen tulo pienenee, mutta toisaalta vähennyskelepoisten menojen pieneneminen lisäisi osaltaan yhteisöverorasiitusta. Tuen vaikutuksen työnantajaan voi kuitenkin kokonaisuudessaan olettaa olevan vähäinen.

4.1.3 Verotuen kesto

Jos työsuhdeautoille myönnettäisiin verotukea, sen kesto olisi asetettava siten, että tuen avulla saavutettaisiin mahdollisimman kustannustehokasti päästövähennyksiä. Jos tavoitteena on täyssähköautojen myyntimäärän kasvattaminen tilanteessa, jossa myyntimäärän kasvua rajoittavat tilapäiset esteet, kuten sähköauton hintaero polttomoottoriautoon, sähköauton toimintasäde tai latausinfrastruktuurin puute, keskeistä on mitoittaa tuen kesto siten, että tuki poistuu, kun tilapäiset esteet poistuvat.

Sähköautojen markkinaehtoiseen yleistymiseen liittyy epävarmuutta. Mitä pidemmälle ajanjaksolle verotuki ulotetaan, sitä suuremmat kustannukset siitä aiheutuvat. Tämä johtuu erityisesti siitä, että tuki joka tapauksessa kohdistuisi pitkälti niille, jotka olisivat ottaneet sähköauton muutoinkin käyttöön, ja sähköautojen myynnin ennustetaan kasvavan vuosittain. Samalla kannustinvaikutteen aikaansaamiseksi tarvittava tuen määrä pienenee vuosittain. Verotukijärjestelmässä tämä tulisi ottaa huomioon siten, että suurimman hyödyn saisivat ne, jotka ottavat sähköauton käyttöön mahdollisimman aikaisin.

Työsuhdeautojen kohdalla on kuitenkin otettava huomioon, että huomattava osa autoista hankintaan määräaikaisella leasingisopimuksella, jolloin auton vaihto kesken sopimuskauden ei ole mahdollista ilman lisäkustannuksia. Työsuhdeautojen leasingisopimukset ovat tyypillisimmin kolmen vuoden pituisia, mikä tulee ottaa huomioon verotuen kesto arvioitaessa. Jos tukijakso olisi kolmea vuotta lyhyempi, voimassa oleva leasingkausi estäisi monessa tapauksessa verotuen hyödyntämisen kokonaan. Toisaalta tukijaksoa ei todennäköisesti olisi perusteltua ulottaa tätä pidemmäksi sähköautomarkkinan kehitykseen liittyvän epävarmuuden takia, koska riskit tuen tehotto-

muudelle ja verotuottomenetysten kasvulle lisääntyvät tuen keston myötä. Tarvittaessa tukijakson jatkamista ja tuen määrää olisi mahdollista arvioida myöhemmin uudelleen, jos sähköautojen yleistyminen on ollut oletettua hitaampaa.

Verotuen ei tulisi koskea niitä työsuhdeautoja, jotka on hankittu jo selvästi ennen tukijakson alkamista, sillä tuella ei tältä osin olisi minkäänlaista vaikutusta sähköauton käyttöönottopäätökseen. Jos verotuki kuitenkin rajattaisiin tiukasti vain tukijakson aikana käyttöön otettaviin työsuhdeautoihin, rajausta todennäköisesti häiritsisi sähköautojen myyntiä ja lykkäisi leasingsopimusten tekemistä. Tällaisten markkinahäiriöiden välttämiseksi olisi perusteltua hyväksyä verotuen piiriin ne työsuhdeautot, jotka on otettu käyttöön jo hieman ennen tukikauden alkua. Työryhmä on tämän perustella laskenut vaikutusarvioissa tarkastelemaansa verotukeen oikeutetuksi vuonna 2020 tai tämän jälkeen Suomeen ensirekisteröidyt täyssähköautot. Näiden autojen alennetun tuloverokohtelun on kuitenkin laskettu alkavan vuoden 2021 alusta lähtien ja päättyvän vuoden 2023 lopussa. Verohyöty olisi suurin, jos työsuhdeauto on käytössä heti vuoden 2021 alussa. Verohyöty jäisi sitä pienemmäksi, mitä myöhemmin työsuhdeauto otettaisiin käyttöön. Tarkasteltu verotuki ei koskisi käytettynä hankittuja työsuhdeautoja. Nämä autot olisivat jo Suomen autokannassa, joten niiden tukemiselle ei päästövähennysten näkökulmasta ole perusteita.

Yksityishenkilöiden täyssähköautojen hankintatuki perustuu kolmevuotiseen siirtomäärärahaan, joten hankintatukea voidaan myöntää vielä vuonna 2023. Työsuhdeautoille kohdistettu verotuki olisi työsuhdesähköautojen ja yksityisomisteisten sähköautojen yhdenmukaisen kohtelun kannalta perusteltua olla voimassa samanaikaisesti yksityishenkilöiden hankintatuen kanssa.

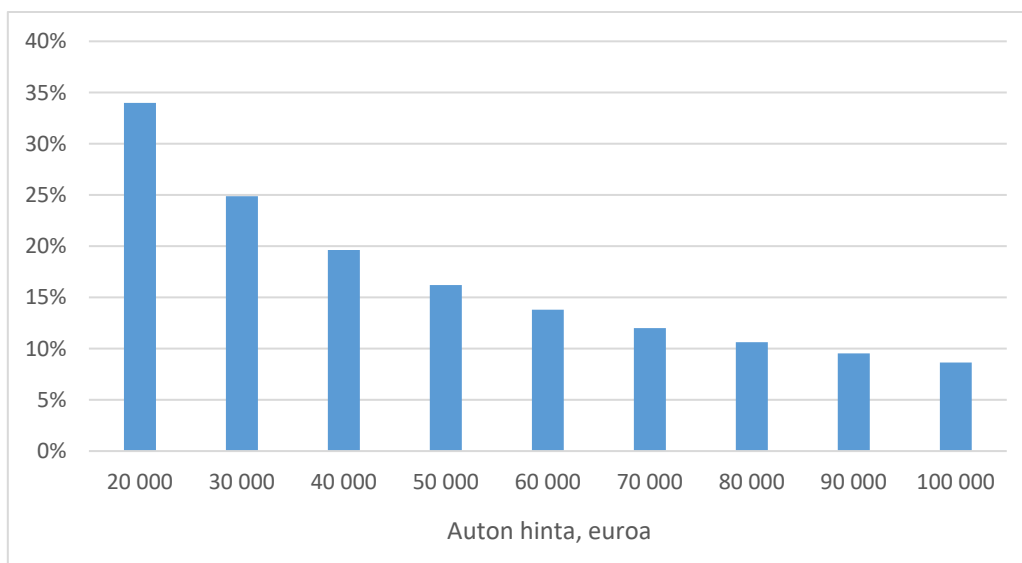
4.1.4 Verotuen määrä

Arvioitaessa tarvittavan verokannustimen määrää on syytä ottaa huomioon se, että työsuhdeautoina täyssähköautot ovat jo nykyisin varsin kilpailukykyisiä verrattuna polttomoottoriautoihin, kun tarkastellaan vapaan autoedun verotusarvoja. Koska täyssähköauton matalat käyttökulut alentavat Verohallinnon luontoisetupäätöksen mukaan vapaan autoedun verotusarvoa 120 euroa kuukaudessa, verotusarvot ovat monissa tapauksissa lähellä vertailukelpoisen polttomoottoriauton verotusarvoa täyssähköauton korkeammasta hankintahinnasta huolimatta.

Suureksi mitoitettu verotuki voisi lisätä autojen hankintatukiin liittyviä tehottomuuksia. Tuet voivat vaikuttaa autojen hintoihin tai johtaa käytettyjen autojen poistumiseen Suomen automarkkinoilta. Nykyisin eurooppalaisilla automarkkinoilla vähän käytettyjä vähäpäästöisiä autoja viedään paljon pois sellaisista maista, joissa hankintaan liittyvät tuet ovat olleet suuria. Esimerkiksi Ruotsissa on havaittu, että suuret tukitoimet ovat

johtaneet vähän käytettyjen vähäpäästöisten autojen maastavientiin. Ruotsin valtiontalouden tarkastusvirasto on myös todennut, että työsuhdeautojen suuremmat tuet verrattuna kotitalouksien tukiin voivat lisätä tukien kustannustehottomuutta.⁵⁴ Lisäksi suuri tukitaso voi kasvattaa myös riskiä siitä, että tuki johtaa autokannan kasvuun, kun tuen tavoitteena olisi korvata polttomoottoriautoina muuten ostettavia autoja nollapäästöisillä autoilla.

Työryhmä on käyttänyt esimerkiverotuen laskelmissa lähtökohtana sitä, että kiinteän verotuen mallissa täyssähköautojen veroetu mitoitettaisiin karkeasti vastaamaan nykyistä yksityishenkilöiden 2 000 euron hankintatukea täyssähköautoille. Kolmen vuoden tukikaudelle jaettuna tämä tarkoittaisi 130 euron alennusta täyssähköauton verotusarvoon kuukaudessa. Keskimääräisen autoedun käyttäjän verorasitus pienenesi tällöin 65 eurolla kuukaudessa.⁵⁵ Prosentuaalinen vaikutus työsuhdeauton verotusarvoon riippuisi auton hinnasta alla olevan kuvan mukaisesti. Esimerkiksi 40 000 euron hintaisen sähköauton verotusarvoon suhteutettuna tuki olisi noin 20 prosenttia.



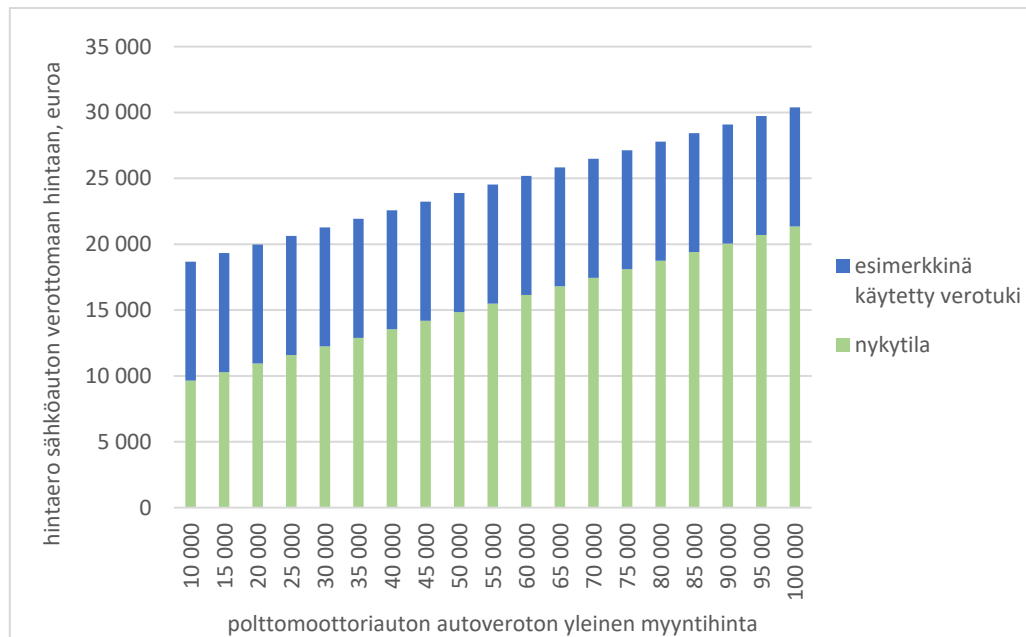
Kuva 6. Verotuen (130 eur/kk) osuus autoedun verotusarvosta eri hintaisilla autoilla.

Prosentuaalisessa verotukimallissa työryhmä tarkasteli tukea, joka tuottaisi saman sähköautomäärän lisäyksen kuin euromääräinen tuki siten, että lähtökohdaksi otettiin vuonna 2019 verotettujen sähköautojen hintajakauma. Tämän verotukimallin kustannukset todettiin noin 10 prosenttia kalliimmiksi kuin euromääräisen verotukimallin.

⁵⁴ Riksrevisionen, 2020.

⁵⁵ Autoedun käyttäjien keskimääräinen marginaaliveroprosentti on 50 prosenttia.

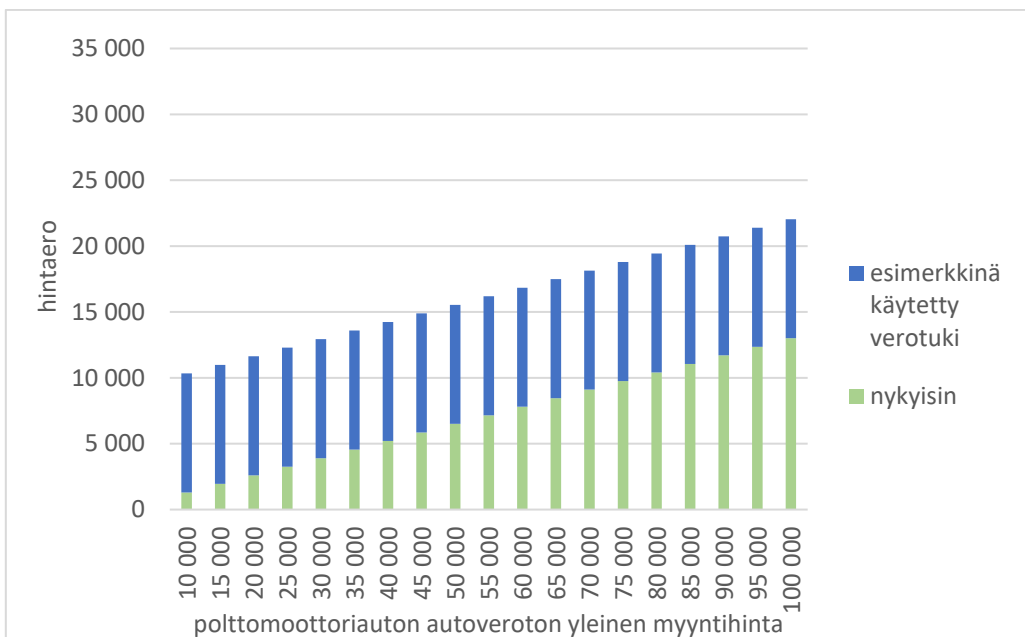
Työryhmän tarkasteluissa olleiden verotukien tavoitteena olisi tukea nollapäästöisten autojen hankintaa tilanteessa, jossa sähköautot ovat vielä polttomoottoriautoja kalliimpia. Tällöin olennaista on arvioida, miten verotuki kaventaisi tätä hintaeroa työsuhte-autojen verotuksessa. Nykyisin vapaan autoedun verotusarvosta tehtävän 120 euron vähennyksen takia sähköauton autoverollinen hinta voi olla noin 8 600 euroa polttomoottoriautoa kalliimpi, vaikka autojen verotusarvot ovat samat. Kun otetaan huomioon sekä autoveron päästöporrastus että edellä mainittu 120 euron vähennys, sähköauton autoveroton hinta voi olla noin 12 000 euroa keskihintaista ja keskipäästöistä polttomoottoriautoa kalliimpi ennen kuin työsuhdekäytössä olevan sähköauton verotusarvo ylittää polttomoottoriauton verotusarvon. Jos sähköautoille myönnettäisiin lisäksi esimerkiksi 130 euron vähennys kuukausittaiseen verotusarvoon, saman verotusarvon tuottaisi autoverottomien hintojen runsas 21 000 euron ero. Alla olevassa kuvassa on esitetty, kuinka paljon suurempi sähköauton autoveroton hinta voi olla nykyisin sekä esimerkkinä käytetyn tuen seurauksena, jotta keskipäästöisen⁵⁶ auton ja sähköauton vapaan autoedun verotusarvo olisi sama.



Kuva 7. Saman vapaan autoedun verotusarvon tuottava sähköauton ja polttomoottoriauton autoverottomien hintojen ero eri hintatasoilla nykyisin ja esimerkkinä käytetyn verotuen seurauksena polttomoottoriauton CO₂-päästön ollessa 140 g/km (WLTP-mittaustavan mukaisesti).

⁵⁶ WLTP-mittaustavan mukaisesti 140 g/km

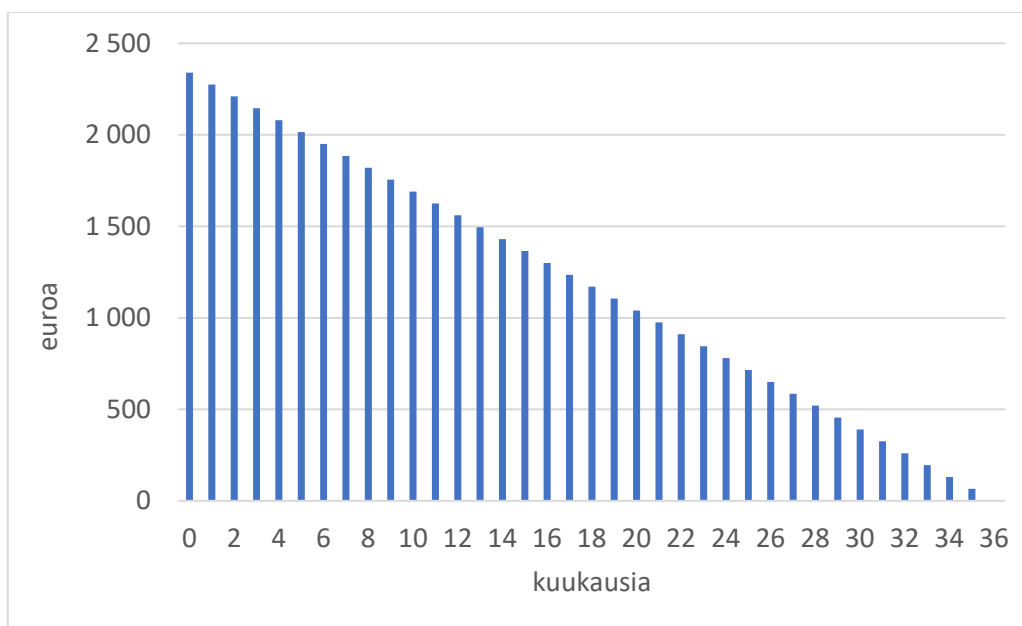
Käyttöetuauton osalta saman verotusarvon tuottava autoveroton hintaero polttomoottoriauton ja sähköauton välillä olisi esimerkkinä käytetyssä verotuksessa pienempi, koska verotusarvo määräytyy molempien autojen osalta samoin perustein eikä sähköautolle myönnetä erillistä vähennystä. Nykytilanteessa hintaeroon vaikuttaa kuitenkin autoveron päästöporrastus, jonka euromääräinen vaikutus on suurempi kalliimmilla autoilla. Jos käyttöedussa sähköautoille myönnettäisiin esimerkkinä käytetty 130 euron vähennys kuukausittaiseen verotusarvoon, saman verotusarvon tuottaisi autoverottomien hintojen noin 13 000 euron ero, kun lähtökohtana on keskihintainen ja keskipäästöinen⁵⁷ polttomoottoriauto.



Kuva 8. Saman käyttöedun verotusarvon tuottava sähköauton ja polttomoottoriauton autoverottomien hintojen ero eri hintatasoilla nykyisin ja esimerkkinä käytetyn verotuen seurauksena polttomoottoriauton CO₂-päästön ollessa 140 g/km (WLTP-mittaustavan mukaisesti).

Tarkastellun esimerkiverotuen määrä autoa kohden riippuu auton käyttöönoton ajankohdasta. Jos auto otettaisiin käyttöön viimeistään tammikuussa 2021, tuen efektiivinen eli marginaaliveroprosentilla kerrottu määrä olisi esimerkiksi vuosina 2021–2023 yhteensä noin 2 300 euroa. Tuen yhteenlaskettu määrä pienenesi kuukausittain alla olevan kuvan mukaisesti. Vuonna 2021 käyttöönotetuille autoille tuen efektiivinen määrä olisi keskimäärin noin 2 000 euroa.

⁵⁷ WLTP-mittaustavan mukaisesti 140 g/km



Kuva 9. Autoedun verotusarvosta tehtävän 130 euron kuukausittaisen alennuksen yhteenlaskettu vaikutus työntekijän verorasitukseen kolmen vuoden aikana riippuen auton käyttöönottokuukaudesta tuen voimaantulon jälkeen

4.1.5 Työsuhdeautojen verotuen vaikutukset

Työryhmä arvioi selvitysten yhteydessä, kuinka paljon mahdollinen työsuhdeautoja koskeva verotuki lisäisi nollapäästöisten autojen määrää. Esimerkiksi 130 euron verotuen myötä nollapäästöisten autojen määrä lisääntyisi kolmen vuoden tukikauden aikana yhteensä noin 400 autolla.⁵⁸ Valtion ja kuntien ansio- ja pääomatuloveron verotuottomenetykset kolmen vuoden aikana olisivat yhteensä noin 5 miljoonaa euroa, josta noin 90 prosenttia arvioidaan kohdistuvan autoille, jotka olisi ostettu muutoinkin. Lisäksi verotuki vähentäisi muita julkisen sektorin verotuloja, eli palkansaajan työeläke- ja työnantajamaksuja sekä työnantajan sosiaalivakuutusmaksuja, mutta näistä aiheutuvien verotuottomenetykset olisivat arvioiden mukaan vähäisiä. Työnantajan sosiaalivakuutusmaksujen väheneminen voi kasvattaa osaltaan yhteisöverotuottoa, mutta tämäkin vaikutus jäisi vähäiseksi. Hallitusohjelman mukaisesti kuntien verotuottomenetykset kompensoidaan kunnille.

Tehtyjen arvioiden mukaan esimerkiverotuella saavutettava liikenteen päästövähennemä jäisi pieneksi. Tarkastellun verotuen arvioidaan vähentävän liikenteen päästöjä

⁵⁸ Automäärän lisäys arvioitu kysynnän hintajouston -1,3 avulla. Ks. Yan, 2018.

500–1 500 hiilidioksiditonnia vuonna 2023, mikä on korkeintaan 0,02 prosenttia tieliikenteen arvioiduista hiilidioksidipäästöistä vuonna 2023.⁵⁹ Jos myös työsuhteauton käyttöajan jälkeen tuen ansiosta ostetut sähköautot jäisivät Suomen autokantaan ja korvaisivat polttomootoriautoja, päästövähennemä olisi kumulatiivisesti 10 vuoden aikana noin 4 000–11 000 hiilidioksiditonnia.⁶⁰ Päästöjä vähentävä vaikutus olisi väliaikainen ja poistuisi, kun tuella hankitut autot poistuisivat käytöstä.

Päästövähennemät kuvaavat taakanjakosektorin laskennallista hiilidioksidipäästövähennemää. Vaikutukset maailmanlaajuisiin päästöihin voivat erota taakanjakosektorin päästöistä sähkön, polttoaineiden ja auton tuotantoketjun päästöjen takia. Polttomootoriautojen korvautuminen sähköautoilla vähentäisi myös liikenteen lähipäästöjä ja melua, mutta vähentymisestä aiheutuvien vaikutusten merkitys jäisi vähäiseksi. Rengaspölyn ja ruuhkien määrään tuella ei olisi ainakaan vähentävää vaikutusta.

Ansio- ja pääomatuloveromenetykset olisivat esimerkkinä käytetyn kolmen vuoden aikana yhtä tuen myötä käyttöönotettavaa uutta sähköautoa kohden noin 13 000 euroa. Kymmenen vuoden aikana vältettyä hiilidioksiditonnia kohden ansio- ja pääomatuloveron verotuottomenetykset olisivat noin 500–1 500 euroa. Kun otetaan huomioon muut julkisen sektorin verotuottomenetykset sekä auto-, ajoneuvo- ja polttoaineveromenetykset, verotuottomenetykset kasvaisivat 8–12 miljoonaan euroon. Vältetyn hiilidioksiditonnin verokustannus liikennesektorilla 10 vuoden aikana olisi noin 1 000–2 000 euroa hiilidioksiditonnilta.

Jos esimerkkinä käytetyn verotuen määrää kasvatetaan, tuella aikaansaatava sähköautomäärä, päästövähennemä ja verotuottomenetykset kasvaisivat suurin piirtein samassa suhteessa kuin tukimäärä. Esimerkiksi tuen kaksinkertaistaminen 130 eurosta 260 euroon kaksinkertaistaisi sähköautomäärän lisäyksen noin 400 autosta noin 800 autoon. Samalla verotuottomenetykset kaksinkertaistuisi. Vältetyn hiilidioksiditonnin verokustannus säilyisi kuitenkin suurin piirtein muuttumattomana, eli tuen kasvattamisella ei olisi vaikutusta tuen kustannustehokkuuteen päästövähennystoimenpiteenä.

Vaikutusarviot sisältävät suuria epävarmuuksia johtuen jo pelkästään siitä, että sähköautojen määrän ja hinnan kehitys lähivuosina on hyvin epävarmaa. Todennäköisesti verotuella saatavat päästövähennemät eivät kuitenkaan olisi näin suuria, ja vältetyn hiilidioksiditonnin kustannukset ovat siten aliarvioita. On mahdollista, että arvio tuen takia lisääntyneestä sähköautomyynnistä on yliarvio, sillä tuki ei kohdentuisi suoraan taholle, joka tekee lopullisen päätöksen autovalinnasta ja useimmissa tapauksissa

⁵⁹ Arviointi perustuu bensiiniautoon, jonka hiilidioksidipäästö on 50–140 g/km WLTP-mittaustavan mukaisesti ja ajosuorite 25 000 km/v.

⁶⁰ Arvioinnissa on huomioitu, että ajosuorite olisi 13 000 kilometriä vuodessa ensimmäisen kolmen vuoden jälkeen.

myös maksaa autohankinnasta aiheutuvia kustannuksia. Lisäksi tutkimuskirjallisuuden valossa lisääntynyt sähköautomyynti todennäköisesti korvaa muiden vähäpäästöisten autojen myyntiä, jolloin arvioitu päästövähennys on myös tätä kautta todellisuudessa pienempi. On myös mahdollista, että lisääntynyt sähköautomyynti ei korvaa täysimääräisesti polttomootoriautojen määrää ja suoritetta autokannassa.

4.1.6 Verotuen sosiaalinen ja alueellinen kohdentuminen

Työryhmän tarkasteltavana olevan verotuen arvioidaan kohdentuvan pitkälti niille väestöryhmille, jotka ovat nykyisin autoedun piirissä. Autoedun saajista 90 prosenttia on palkansaajia ja 7 prosenttia yrittäjiä. Muiden sosioekonomisten ryhmien osuus on yhteensä 3 prosenttia. Miesten osuus autoedun saajista on noin kolme neljäsosaa. Autoetu kohdistuu voimakkaasti hyvätuloisille henkilöille. Autoedun saajista ylimpään tulokymmenykseen⁶¹ kuuluu 79 prosenttia ja toiseksi ylimpään tulokymmenykseen⁶² 12 prosenttia.⁶³ Voidaan olettaa, että sähköautojen verotukea hyödyntävistä henkilöistä vielä suurempi osuus kuuluisi ylimpään tulokymmenykseen kuin autoedun saajista yleensä, koska täyssähköautojen keskihinta on ainakin toistaiseksi ollut varsin korkea ja edullisten sähköautojen tarjonta on ollut melko vähäistä.

Verotuki ei välity seuraaville auton käyttäjille työsuhdeautokäytön jälkeen. Käytetyn sähköauton hinta ei alene verotuen takia verrattuna tilanteeseen, jossa verotukea ei olisi, koska kyseessä on määräaikainen työntekijälle kohdistuva sähköautoilun kustannusten alennus. Käytettyjen sähköautojen hinnat voisivat kuitenkin laskea, jos niiden tarjonta kasvaa. Koska arvio sähköautomäärän lisäyksestä on pieni, kuvattu vaikutus jäisi myös todennäköisesti pieneksi.

Autoetu kohdistuu voimakkaasti kaupunkialueille. Edun saajista 39 prosenttia asuu pääkaupunkiseudulla. Myös sähköautojen omistus ja käyttö painottuvat kaupunkialueille ja erityisesti pääkaupunkiseudulle, missä latauspisteitä on tiheästi. Noin 48 prosenttia Suomen kaikkien autojen käytössä olevista latauspaikoista sijaitsee pääkaupunkiseudulla sekä Tampereen ja Turun alueilla. Latausverkossa on vielä merkittäviä aukkoja etenkin Koillis- ja Pohjois-Suomessa. Myös työsuhdeautoihin kohdistuvan mahdollisen verotuen voi olettaa alueellisesti painottuvan selvästi pääkaupunkiseudulle ja muihin suurimpiin kaupunkeihin.

⁶¹ Veronalaiset vuositulot ovat yli 62 300 euroa.

⁶² Veronalaiset vuositulot ovat 47 300–62 300 euroa.

⁶³ Tulokymmenykset on muodostettu henkilöitasolla veronalaisen tulon mukaan.

4.2 Pysäköintietu

Työpaikalla tapahtuva pysäköinti olisi johdonmukaista katsoa veronalaiseksi luontoiseduksi, kun huomioidaan muiden työsuhde-etujen verotus. Pysäköintiedun verotukseen on kuitenkin havaittu liittyvän erityisesti arvostukseen liittyviä haasteita, jotka verotoimenpiteitä arvioitaessa tulisi ratkaista.

Verotusarvon laskemiseen voitaisiin hakea mallia Ruotsissa toteutetusta ratkaisusta. Jos pysäköintipaikan verotusarvon laskeminen olisi työnantajan vastuulla kuten Ruotsissa, kasvaisi työnantajien hallinnollinen taakka merkittävästi. Työnantajat ja työntekijät joutuisivat käytännössä seuraamaan edun käyttöä ja raportoimaan edut niiden todellisen käytön perusteella työntekijäkohtaisesti Verohallinnolle.

Vaihtoehtona olisi arvostaa pysäköintietu kaavamaisesti. Koska pysäköintipaikkojen ja pysäköinnin hintataso vaihtelee merkittävästi paikkakuntien sisällä ja valtakunnallisesti, ei pysäköintiedun käypää markkina-arvoa voida yksiselitteisesti määrittää. Siten kaavamaiset arvot jouduttaisiin määrittämään lähtökohtaisesti arvionvaraisesti. Edun arvostamiseen vaikuttaisi myös se, että pysäköintipaikkoja on erilaisia ja ne voivat olla työntekijöiden käytettävissä eri tavalla. Jos pysäköintiedun arvo määrättäisiin kaavamaisesti, aiheuttaisi se väistämättä, että osalla palkansaajista etu yliarvostettaisiin, osalla aliarvostettaisiin ja osalla edun arvo saattaisi osua lähelle sen käypää arvoa. Koska pysäköintiedun verotuksen piiriin kuuluu merkittävä määrä palkansaajia, joutaisi edun varovainenkin kaavamainen arvostaminen oikaisuvaatimuksiin niiltä palkansaajilta, jotka katsovat omalta osaltaan verotusarvon ylittävän pysäköintipaikan käyvän arvon. Oikaisuvaatimusten käsittelystä aiheutuisi Verohallinnolle ja muutoksenhakuasteille merkittävästi lisätyötä, ja oikaisuvaatimusten käsittelyyn olisi varattava resursseja.

Pysäköintietu poikkeaa useista luontoiseduista siinä, että tyypillisesti luontoisedut, kuten kodin lähellä oleva autotalli, ovat käytännössä työntekijän käytettävissä milloin tahansa. Koska työpaikan läheisyydessä oleva pysäköintipaikka ei ole yleensä työntekijän käytössä muutoin kuin työpaikalla tapahtuvan pysäköinnin ajan, pysäköinnistä ei voitaisi katsoa muodostuvan etua niiltä päiviltä, joina työntekijä on esimerkiksi työmatkalla tai sairauslomalla. Tästä syystä työnantajan pitäisi myös seurata työntekijäkohtaisesti pysäköintiedun todellista käyttöä ja raportoida edun arvo tämän mukaisena Verohallinnolle. Yrityksille aiheutuvan hallinnollisen työn lisäksi tästä seuraisi myös verovalvontaan liittyviä haasteita Verohallinnolle.

Pysäköintiedun mahdollisessa verottamisessa olisi myös otettava huomioon, että työntekijän työnantajalle pysäköinnistä maksama määrä pienentää edun verotusarvoa vakiintuneen luontoisetujen verotusta koskevan periaatteen mukaisesti.

Vaikka pysäköintiedun verotusarvon määrittämiseen liittyy huomattavia ongelmia, edun jäämistä kokonaan verottamatta ei voida pitää tyydyttävänä tilanteena, jos tulo-verotuksella pyritään tavoittelemaan liikenteen päästöjen vähentämistä. Jos pysäköintietua ei veroteta, voidaan sitä pitää epäsuorana tukena työmatkaliikenteelle henkilöautolla.

Pysäköintiedun yleisyydestä tai edun piirissä olevien parkkipaikkojen määrästä Suomessa ei ole saatavilla tilastotietoa. Tilastotietoa ei ole saatavilla myöskään siitä, kuinka suuri osuus työpaikoilla olevista pysäköintipaikoista on nykyisin maksullisia. Tämän takia pysäköintiedun vaikutuksia työmatkojen liikkumistapamuutoksiin ja päästöihin ei pystytä suoraan arvioimaan.

4.3 Lataussähkön verotuki

Nykyisin työnantajan tarjoama mahdollisuus ladata sähköautoa on veronalainen etuus. Verottomuus olisi yksinkertaisimmin toteutettavissa säätämällä työpaikalla tapahtuva lataus verottomaksi. Käytännössä tämä koskisi käyttöetuautoja sekä työntekijöiden omia autoja, koska vapaassa autoedussa lataussähkö sisältyy jo työnantajan maksamiin käyttökuluihin. Verohallinnon työpaikkalataukselle määrittämä verotusarvo on nykyisin 30 euroa kuukaudessa, joten verovapaus tarkoittaisi vuositasolla 360 euron verotonta etuutta. Se merkitsisi keskimäärin 180 euron vuosittaista verorasituksen muutosta.

Jos työnantajan tarjoamalle sähköauton latausmahdollisuudelle säädettäisiin verotuki, tulisi se rajata määräaikaiseksi vastaavasti kuin työsuhdeautojen yhteydessä tarkasteltu verotuki. Molemmissa verotuissa on esisijassa kyse sähköautojen yleistymistä edistävistä toimenpiteistä. Myös lataussähkön verotuen kestossa tulisi ottaa huomioon, että sähköautojen markkinoiden kehitykseen liittyy epävarmuutta. Siten on vaikea arvioida, kuinka pitkään on yleensäkin perusteltua tukea sähköautojen yleistymistä tukitoimenpitein. Työryhmä on pitänyt lähtökohtana latausedun verottomuudelle kolmen vuoden jaksoa, kuten edellä tarkastellulle työsuhdeautojen verotuellekin. Tukitoimenpiteiden tarpeellisuutta voidaan arvioida tulevan kehityksen myötä, mutta tässä vaiheessa ei ole perusteltua sitoutua pitkään tukijaksoon.

Täyssähköautojen lisäksi veroedusta hyötyisivät myös ladattavat hybridautot. Lataushybridien kohdalla lataussähkön verotuessa ei ole kysymys pelkästään sähköautojen yleistymistä tukevasta toimenpiteestä, vaan veroedulla voidaan lisäksi tukea ajoneuvon vähäpäästöisempää käyttötapaa. Mahdollisuus ladata hybridauto työpaikalla kannustaisi hyödyntämään sähköä ajoneuvon käyttövoimana polttomoottorin sijasta. Ve-

roton työpaikkalataus olisi myös ainakin lievä kannuste ladattavien hybridien hankkimiseksi vapaan autoedun sijasta käyttöetuna tai omana auton. Tämä olisi myönteistä, sillä erityisesti vapaassa autoedussa hybrideihin voi liittyä haitallinen kannustin käyttää autoa työnantajan kustantamalla polttoaineella lataamisen sijasta.

Verohallinto ei tilastoi latausetua käyttävien työntekijöiden lukumäärää. Autoalan kyselytutkimuksen⁶⁴ mukaan noin kolmannes ladattavien hybridien haltijoista ja viides täyssähköauton haltijoista lataa autoaan päivittäin tai lähes päivittäin työpaikalla. Kun mukaan lasketaan vähintään muutaman kerran kuukaudessa työpaikalla autoa lataavat, nousee työpaikkalatausta hyödyntävien osuus hybridiautojen kohdalla vähän yli 40 prosenttiin ja täyssähköautojen kohdalla noin 35 prosenttiin. Latausedun verotomuudesta syntyvä verotuottomenetyt julkiselle sektorille olisi nykyisen verotusarvon perusteella karkeasti arvioiden suuruusluokaltaan 18 miljoonaa euroa vuosina 2021–2023.

Edellä kuvatun verotuen vaikutusta sähköautojen yleistymiseen ei ole pystytty arviomaan, mutta sen voidaan olettaa olevan vähäinen tuen kohdistuessa pääsoin jo olemassa olevaan sähköautokantaan.

Jos verottomuutta laajennettaisiin sähköautojen kotilataukseen, verotuki laajenisi varsin merkittävästi. Sähköautojen lataaminen kotona on huomattavasti yleisempää kuin työpaikalla tapahtuva lataaminen. Yli 80 prosenttia ladattavien hybridien haltijoista lataa autoaan kotona vähintään kolme kertaa viikossa, ja täyssähköautoilla vastaava luku on noin 60 prosenttia.⁶⁵ Verotuki siis kasvaisi huomattavan suureksi, jos myös kotilataus hyväksyttäisiin verottomaksi työsuhde-eduksi. Tälle on vaikea nähdä perusteita ottaen huomioon, että lataussähköön verottomuudella tuskin on kovin suurta vaikutusta sähköautojen yleistymiseen. Lisäksi lisäkustannuksia aiheutuisi siitä, että lataussähköön määrän todentaminen muusta kotitaloussähköstä edellyttäisi erillistä sähkömittaria määräaikaisen veroedun vuoksi.

Sähköauton käyttäjälle huomattava osa kotilatauksen kustannuksista saattaa muodostua kotilatauslaitteen hankinnasta ja asennuksesta. Kustannus voi nousta useisiin tuhansiin euroihin. Työnantajan palkansaajan kotiin kustantama latauslaite arvostetaan nykyisin käypään arvoon. Työsuhde-etuna saadun latauslaitteen verottomuus tarjoaisi perusteettoman suuren verotuen. Verotusta voitaisiin kuitenkin tältä osin muuttaa nykyistä joustavammaksi siten, että laite katsottaisiin työsuhdeauton verolliseksi lisävarusteeksi. Tällöin laite tulisi otetuksi huomioon autoedun verotusarvossa siltä osin kuin latauslaitteen ja auton muiden lisävarusteiden yhteisarvo ylittäisi 850 eu-

⁶⁴ *Autoalan tiedotuskeskus, 2020.*

⁶⁵ *Autoalan tiedotuskeskus, 2020.*

roa. Latauslaitteen verottaminen osana autoetua tarkoittaisi myös verotuksen keventymistä verotusarvon laskentatavasta johtuen. Esimerkiksi latauslaite, jonka arvo olisi 2 000 euroa asennustöineen, nostaisi auton verotusarvoa 28 euroa kuukaudessa eli 336 euroa vuodessa, edellyttäen, että autoon on valittu muita lisävarusteita vähintään 850 euron arvosta. Jos taas latauslaitteen omistus siirtyy työntekijälle, tulisi nykyistä verotuskäytäntöä vastaavasti koko käyvästä arvosta suorittaa vero.

Sähköautoja ladataan vielä toistaiseksi melko harvoin huoltoasemien tai kauppojen maksullisissa latauspisteissä.⁶⁶ Työnantajan kustantamaa maksullista latausta olisi jatkossakin perusteltua kohdella kuten kotilatausta. Vapaassa autoedussa maksullisten latauspisteiden käyttö siis sisältyy edun verotusarvoon, kun taas latauksen kustantaminen työntekijän oman tai käyttöautoetuauton kohdalla tarkoittaa edun verotusta käypään arvoon.

4.4 Joukkoliikenteen ja kevyen liikenteen edut

4.4.1 Työsuhdematkalipun verotuen muutos

Joukkoliikenteen käyttöä edistetään tällä hetkellä nykyisellä työsuhdematkalipun verotuella. Verotuen toteutustapa on kuitenkin jossain määrin monimutkainen työsuhdematkalipun ollessa veronalaista tuloa 300–750 euron väliseltä osalta. Verotuen korkea 3 400 euron yläraja suosii hyvin pitkiä työmatkoja, mutta kalliiden työsuhdematkalippujen hyödyntäminen on ollut vähäistä. Samalla tavallisiin, keskimäärin 16 kilometrin pituisiin, työmatkoihin saatu työsuhdematkalippu voi olla verotonta vain 300 euroon saakka, joka riittää tyypillisesti kattaman alle puolet vuosilipun hinnasta.

Verottoman osuuden nostaminen 750 euroon mahdollistaisi työsuhdematkalipun nykyistä laajemman verottomuuden suurelle joukolle palkansaajia. Tämä 750 euron veroton osuus riittäisi kattamaan suurimmissa kaupungeissa vähintäänkin lähialueen lipun ja osittain laajemmankin alueen lipun hinnan. Jos työsuhdematkalipun verotonta osuutta nostettaisiin, verotuen kustannusten kasvua olisi samalla syytä rajoittaa poistamalla työsuhdematkalipun nykyinen veroton osuus 750–3 400 euron välillä. Tämä myös selkeyttäisi ja yksinkertaistaisi verotukea. Vaikka tuki tällöin vähenisi kalleimpien lippujen kohdalla, joukkoliikenteen käyttöön sillä ei olisi suurta vaikutusta edunsaajien nykyisen vähäisen määrän takia. Toisaalta myös yli 750 euron arvoisen työsuhdematkalipun saajat hyötyisivät 300–750 euron verollisen osuuden poistumisesta. Esimer-

⁶⁶ *Autoalan tiedotuskeskus, 2020.*

kiksi pääkaupunkiseudulla kaikki ABC tai BCD vyöhykkeisiin oikeuttavan työsuhdematkalipun saajat hyötyisivät muutoksesta, vaikka lipun vuosihinta on noin 1 030 euroa.

Pitkiä työmatkoja tekevät voivat monissa tapauksissa myös hyödyntää kodin ja työpaikan välisten matkakulujen vähennysoikeutta. Työtekijä voi vähentää verotuksessaan matkakulut 750 euron ylittävältä osalta itse maksamastaan lipusta. Matkakuluvähennystä ei saa siltä osin, kun työnantaja on maksanut verovapaan työsuhdematkalipun.

Verotuen laajentamisen arvioidaan merkitsevän noin 5 miljoonan euron vuosittaista verotuottomenetystä valtiolle ja kunnille. Hallitusohjelman mukaisesti kuntien verotuottomenetykset kompensoidaan kunnille. Arviossa on otettu huomioon veromuutoksen aiheuttama käyttäytymisvaikutus vain hyvin karkealla tasolla. Työsuhdematkalipun yleistyminen riippuu merkittävästi siitä, ovatko työnantajat valmiita tarjoamaan työsuhde-etuna nykyistä kalliimpia matkalippuja, Monissa tapauksissa myös työntekijät voivat itse vaikuttaa siihen, mitä työsuhde-etuja valitsevat. Työsuhdematkalippujen nykyisestä varsin matalasta kokonaan verottoman osuuden keskihinnasta, 121 euroa, on pääteltävissä, että 300 euron verottoman osuuden raja ei ole useimmiten ollut esteenä työsuhdematkalippujen laajemmalle hyödyntämiselle.

Veromuutoksen vaikutus päästöihin riippuu sekä työsuhdematkalipun yleistymisestä että myös siitä, vähentääkö työsuhdematkalipun käyttöönotto yksityisautoilua. Todennäköistä on, että suurin osa työsuhdematkalippuetua hyödyntävistä palkansaajista on jo aikaisemminkin käyttänyt joukkoliikennettä työmatkoihin. Toisaalta työsuhdematkalippujen käyttöä ei ole rajattu vain työmatkaliikenteeseen, joten työsuhdematkalippujen yleistyminen voi samalla edistää joukkoliikenteen käyttöä vapaa-ajan liikkumisessa. Koska kuvatus veromuutoksen käyttämisvaikutuksia ei näiltä osin tunneta, muutoksen vaikutusta päästöihin ei pystytä arvioimaan.

Verotuen kasvu kohdistuisi lähes kokonaan keskimääräistä parempituloiseen väestöön. Puolet verotuen kasvusta kohdistuisi kahteen ylimpään tulokymmenykseen. Puolet verotuen kasvusta kohdistuisi pääkaupunkiseudulle.

4.4.2 Verotuki työsuhdepolkupyörille

Hallitusohjelman kirjaus kevyen liikenteen työsuhde-etujen tukemisesta voitaisiin toteuttaa ottamalla käyttöön työsuhdepolkupyörien verotuki. Tuen tavoitteena olisi pyöräilyn osuuden kasvattaminen työmatkaliikenteessä.

Verotuki olisi yksinkertaisimmin toteutettavissa siten, että työnantajan työsuhde-etuna kustantamalle polkupyörälle säädettäisiin veroton osuus. Tältä osin etuutta ei siten

laskettaisi työntekijän veronalaisiin tuloihin. Verotuen toteutus olisi vastaavanlainen kuin työsuhdematkalipun kohdalla.

Työsuhdepolkupyörien verotuen yläraja olisi myös perusteltua asettaa samalle tasolle kuin työsuhdematkalipuissa eli 750 euroon vuodessa. Näin verotuet voitaisiin yhdistää siten, että 750 euroa olisi molempien etuuskien yhteenlaskettu yläraja. Työntekijällä olisi mahdollisuus sopia työnantajan kanssa, miltä osin veroton osuus hyödynnetään työsuhdepolkupyöränä ja miltä osin työsuhdematkalippuna. Jos työsuhdepolkupyörille säädettäisiin työsuhdematkalipusta erillinen verotuki, olisi tuen julkistaloudellisia vaikutuksia aiheellista rajoittaa asettamalla verottomuuden yläraja selvästi matalammaksi.

Kuten muidenkin työsuhde-etujen kohdalla, työsuhdepolkupyörä olisi työnantajan omistama tai vuokraama ja työntekijä saisi vain pyörän käyttöoikeuden. Työntekijän omistukseen hankittu polkupyörä ei oikeuttaisi veroetuun, vaan kyse olisi kokonaan palkaksi katsottavasta edusta. Edun määrä laskettaisiin nykyiseen tapaan työnantajan maksamista leasingmaksuista tai, jos kyse on työnantajan omistamasta pyörästä, hankintamenon käyttövuosille jaetuista poistoista, pääomakuluista ja käyttökuluista, kuten työnantajan maksamista huoltokuluista. Jos veroton 750 euron osuus käytettäisiin kokonaan työsuhdepolkupyörään, riittäisi se kattamaan suhteellisen kalliin polkupyörän ja monissa tapauksissa myös sähköpyörän vuosikustannukset. Verotuen takia keskimääräisen palkansaajan vuosittainen verohyöty olisi noin 350 euroa.⁶⁷

Edellä kuvatun työsuhdepolkupyörien verotuen kustannuksia ei pystytä arvioimaan tarkkaan. Jos kuitenkin esimerkiksi 10 000 henkilöä hyödyntäisi 750 euron verotukea, olisivat vuosikustannukset julkistaloudelle 4 miljoonan euron suuruusluokkaa. Toisaalta tämä vähentäisi ainakin osittain työsuhdematkalipun verotukea.

4.4.3 Liikkumispalveluiden verotus

MaaS-palvelupaketti voi olla vaihtoehto, jota työnantaja tarjoaa työntekijälle erillisten työsuhde-etujen, kuten työsuhdematkalipun, taksin tai vuokra-auton sijasta. Sen sijaan MaaS-palvelupakettia ei ole perusteltua verrata työsuhdeautoon, koska kyse on varsin erilaisista työsuhde-eduista.

Jotta verotus olisi neutraalia, MaaS-palvelupakettiin sisältyviä liikkumispalveluja tulisi kohdella samalla tavalla kuin näitä palveluja kohdeltaisiin erillisinä. Tämä tarkoittaisi sitä, että työsuhdematkalipun tai työsuhdepolkupyörän tulisi saada sama veroetu myös silloin, kun ne sisältyvät MaaS-palveluun. Veroedun enimmäismäärän tulisi siten

⁶⁷ Palkansaajien keskimääräinen marginaaliveroprosentti on 47 prosenttia.

olla myös sama 750 euroa vuodessa edellyttäen, että työsuhdematkalipun tai työsuhdepolkupyörän osuudeksi MaaS-palvelupaketin arvosta voitaisiin määrittää tämän veron. Taksin tai vuokra-auton osuus palvelupaketista verotettaisiin käypään arvoon, kuten muissakin tapauksissa. Toisin kuin nykyisin, palvelun hintaan sisältyvä taksin tai vuokra-auton käyttö ei siten rajaisi pois samaan pakettiin sisältyvän työsuhdematkalipun veroetuutta.

Jos työntekijä käyttää MaaS-palvelua myös työtehtävien edellyttämään liikkumiseen, sen osuus ei olisi työntekijän veronalaista tuloa edellyttäen, että työasioinnin osuus voitaisiin yksilöidä. Tämä vastaa tilannetta, jossa työnantaja antaa työntekijälle taksikortin käytettäväksi sekä työasiointiin että yksityismatkoihin.

Maas-palveluiden vaikutusta liikkumistapavalintoihin ja liikenteen päästöihin voidaan toistaiseksi arvioida vain rajatusti palveluiden suppean mittakaavan takia. Nykytilanteen perustella ei voida tehdä sellaisia johtopäätöksiä, että MaaS-palveluiden tarjoamista työsuhde-etuina tulisi suosia tai edistää palvelupaketteihin kohdistuvalla erityisellä verotuella.

5 Yhteenvedo tarkastelusta

Työryhmä on selvittänyt pääministeri Sanna Marinin hallituksen hallitusohjelmassa mainittujen työsuhde-etujen verotuksen muuttamisen toteuttamisvaihtoehtoja, joilla liikenteen hiilidioksidipäästöjä voitaisiin vähentää. Merkittäviltä osin toteuttamisvaihtoehdot olisivat verotukia.

Uusien tuloverotuksen kautta toteutettavien verotukien avulla saavutettavissa oleva päästövähennemä vaikuttaa vähäiseltä. Verotukitoimenpiteiden kustannustehokkuus vaikuttaa myös heikolta. Kaikilta osin tuloveromuutoksilla aikaansaatavan päästövähennemän määrää ei kuitenkaan ole pystytty tarkemmin arvioimaan. Nämä seikat tulisi ottaa huomioon päätettäessä hallitusohjelmaan kirjattujen työsuhde-etujen verotuksen muutosten mahdollisesta toteuttamisesta.

Lisäksi työryhmä kiinnittää huomiota siihen, että autoedun nykyinen määrittämistapa sekä työpaikkapysäköinnin verottomuus ja maksuttomuus voivat ohjata ja suosia yksityisautoilua päästöjen kannalta haitallisella tavalla.

Työryhmän käsityksen mukaan hallitusohjelman kirjaus autoilun työsuhde-edun uudistamisesta siten, että etu suosii huomattavasti vähäpäästöisen auton valintaa, voitaisiin toteuttaa myöntämällä työsuhdeautoille määräaikaaisesti verotukea alennetun verotusarvon muodossa. Työryhmän käsityksen mukaan verotuki olisi syytä rajata vain nollapäästöisille autoille, eli nykyisin käytännössä täyssähköautoille, sillä tällöin saavutettaisiin autoa kohden suurempi päästövähennemä. Polttomoottoriautojen hankintakannusteet vaikeuttaisivat pitkän aikavälin päästötavoitteisiin pääsemistä, vaikka hankintakannusteen saavat autot olisivat vähäpäästöisiä.

Työryhmä on tarkastellut verotukea esimerkkilaskelmien kautta. Verotuki voitaisiin toteuttaa alentamalla täyssähköautojen vapaan autoedun ja käyttöedun verotusarvoa kiinteällä summalla. Esimerkkituen vaikutusten arvioimisessa työryhmä on mitoittanut verotuen karkeasti yksityishenkilöiden hankintatukea vastaavalle tasolle eli noin 2 000 euroon täyssähköautoa kohti, mikä tarkoittaisi kuukausitasolla 130 euron vähennystä verotusarvosta. Käyttöetuautojen kohdalla täyssähköautolla olisi tällöin sama verotusarvo kuin lähes 9 300 euroa hankintahinnaltaan halvemmalla polttomoottoriautolla. Vapaan autoedun täyssähköautoilla verotusarvo vastaisi hankintahinnaltaan lähes 18 000 euroa halvempaa polttomoottoriautoa, kun verotuen lisäksi otetaan huomioon täyssähköautojen nykyinen 120 euron vähennys käyttökuluista. Tällainen verotuki riittäisi kattamaan ja useimmissa tapauksissa jopa ylittämään täyssähköautojen nykyisen hinnaneron polttomoottoriautoihin. Kun otetaan huomioon myös hiilidioksidiperusteisen autoveron nykyinen ohjausvaikutus, joka tasoittaa täyssähköautojen ja polttomoottoriautojen autoverottomien hintojen eroa, täyssähköautojen voi sanoa olevan

työsuhdeautoina kilpailukykyisessä asemassa polttomoottoriautoihin nähden tämänhetkisellä hintatasolla.

Työryhmä katsoo, että täyssähköautojen mahdollisen verotuen tulisi olla määräaikainen siten, että alennettua verotusarvoa sovellettaisiin esimerkiksi vuosina 2021–2023. Tässä vaiheessa ei olisi perusteltua päättää pidempikestoisesta täyssähköautojen hankinnan tukemisesta, koska sähköautojen yleistymiseen vaikuttavia seikkoja ei pystytä ennakoimaan pitkälle tulevaisuuteen. On mahdollista, että sähköautojen kilpailukyky polttomoottoriautoihin nähden paranee lähivuosina merkittävästi niin hintojen, toimintasäteen kuin latausinfrastruktuurin kehityksen myötä, jolloin tukea ei olisi perusteltua myöntää pidemmälle ajanjaksolle. Markkinahäiriöiden välttämiseksi alennettua verotusarvoa voitaisiin soveltaa jo ennen tukikautta tai sen jälkeen uutena käyttöön otettaviin työsuhdeautoihin.

Työryhmä kiinnittää huomiota siihen, että päästövähennyskeinona työsuhdeautojen verotuen vaikuttavuus ja kustannustehokkuus olisivat varsin heikkoja. Tämän tyyppisen tukitoimenpiteen ongelmana olisi se, että verotuen arvioidaan kohdistuvan noin 90 prosenttisesti niihin sähköautoihin, jotka muutenkin otettaisiin käyttöön tukikauden aikana. Täyssähköautojen lisäykseksi arvioidaan kolmen vuoden aikana noin 400 ajoneuvoa verrattuna siihen tilanteeseen, ettei verotukea olisi. Tukitoimenpide vähentäisi ansio- ja pääomatulon verotuloa vajaalla 5 miljoonalla eurolla kolmen vuoden aikana. Tämä tarkoittaisi 13 000 euron tuloveron menetystä uutta täyssähköautoa kohden. Liikennesektorilla vähennetyin hiilidioksiditonin hinnaksi tulisi 1 000–2 000 euroa, kun mukaan lasketaan vaikutukset työnantajamaksuihin sekä auto-, ajoneuvo- ja polttoaineveron tuottoihin.

Täyssähköautojen verotuen taso olisi mahdollista asettaa työryhmän esimerkkinä käyttämää 130 euron vähennystä suuremmaksi tai pienemmäksi, jolloin sähköautojen lisäys ja tuen julkistaloudelliset kustannukset muuttuisivat vastaavassa suhteessa. Tällä ei olisi merkittävää vaikutusta päästövähennysten kustannustehokkuuteen.

Työryhmä katsoo, että hallitusohjelmassa mainittu sähköautojen latausedun vapauttaminen verosta olisi aiheellista rajata koskemaan vain työpaikalla tapahtuvaa latausta. Täyssähköautojen ja hybridien lataukselle ei olisi perusteltua luoda pysyvää tukea, minkä takia työryhmä rajaisi myös latausedun verovapauden määräaikaiseksi esimerkiksi vuosille 2021–2023. Verottomuus koskisi käyttöetuautoja ja työntekijöiden omia autoja, ja tukikauden aikana latausetua ei siis katsottaisi veronalaiseksi tuloksi. Tällaisen verotuen kustannus julkistaloudelle olisi kolmen vuoden aikana yhteensä noin 18 miljoonaa euroa.

Työryhmä katsoo, että työnantajan kustantaman kotilatauksen tai maksullisten latauspisteiden käyttöön ei tulisi tehdä muutosta. Työnantajan työsuhdesähköauton mukana

kustantaman kotilatauslaitteen kustannus voitaisiin kuitenkin katsoa osaksi auton verollisia lisävarusteita, jolloin näiden varusteiden yhteishinnan ylittäessä 850 euroa ylimenevä osa otettaisiin huomioon sähköauton verotusarvossa.

Hallitusohjelmassa mainittu muiden työsuhde-etujen verotuksen uudistaminen niin, että sillä tuetaan tasapuolisemmin myös kevyen ja julkisen liikenteen sekä liikkumispalvelujen (MaaS) käyttöä, olisi työryhmän käsityksen mukaan toteutettavissa esimerkiksi alla kuvatulla tavalla.

Työsuhdematkalipun verotusta voitaisiin yksinkertaistaa ja verottoman edun käyttöalaa laajentaa nostamalla verottoman osuuden raja nykyisestä 300 eurosta esimerkiksi 750 euroon. Työnantajalla olisi mahdollisuus antaa tämän arvoinen työsuhdematkalippu selvittämättä kunkin työntekijän todellisia matkakuluja. Samalla verottomuus tulisi poistaa 750 euron ja 3 400 euron väliseltä osalta. Kalliimpien työsuhdematkalippujen hyödyntäminen on jäänyt vähäiseksi, joten olisi tärkeämpää edistää työsuhdematkalipun käyttämistä nykyisin verollisella 300–750 euron välillä. Työryhmä on arvioinut, että kuvatun vaihtoehdon kustannusvaikutus julkistaloudelle olisi 5 miljoonaa euroa vuodessa.

Työmatkapyöräilyn edistämiseksi polkupyöräetu voitaisiin säätää verottomaksi 750 euroon sakkaa, kuitenkin siten, että verottoman edun määrä olisi yhteinen työsuhdematkalipun kanssa. Tällaisen verotuen kustannusten voidaan karkeasti arvioida olevan vuositasolla muutamia miljoonia euroa, ja kustannukset olisivat ainakin osittain päällekkäisiä työsuhdematkalipun verotuen kanssa.

MaaS-palveluiden verotuksen tulisi olla neutraalia siten, että kyseisten palvelujen tarjoaminen erillisinä työsuhde-etuinä johtaisi samaan verotukseen kuin palvelupakettina tarjottava työsuhde-etu. Joukkoliikenteen osuus työsuhde-etuna tarjottavasta MaaS-palvelupaketista voitaisiin katsoa verottomaksi työsuhdematkalipuksi. Veroton osa olisi siis enintään 62,50 euroa kuukaudessa tai 750 euroa vuodessa palvelupaketin hinnasta. Veroton osa voitaisiin erottaa myös silloin, kun palvelupaketti sisältää joukkoliikenteen lisäksi esimerkiksi taksin tai vuokra-auton käyttöä. MaaS-palveluiden käyttämisestä työtehtäviin ei tule myöskään suoritettavaksi veroa, jos tämä osuus yksilöidään.

Edellä mainittujen verotukien kustannus julkiselle sektorille olisi esimerkkinä käytetyiltä vuosilta 2021–2023 yhteensä 40–50 miljoonaa euroa. Työsuhdematkalipun verotuen laajentaminen ja työsuhdepolkupyörärien verotuki kuvatuissa esimerkeissä olisivat pysyviä verotukia, joten niistä syntyisi verotuottomenetyksiä myös tukikauden jälkeen.

Näiden hallitusohjelmassa mainittujen muutosten lisäksi työryhmä on tarkastellut yleisemmin autoedun verotusta sekä työpaikkapysäköintiä päästöohjauksen näkökulmasta. Luontoisetujen nykyisiin määräytymisperusteisiin sisältyy joitain piirteitä, jotka näyttävät suosivan palkan maksamista yksityisautoilulle suunnattuina työsuhde-etuina etenkin, jos työntekijä ajaa vain vähän työajoja. Kaavamaisesta arvostamisesta luopuminen aiheuttaisi kuitenkin huomattavia ongelmia suurelle joukolle työntekijöitä ja työnantajia ja olisi haasteellista Verohallinnolle verotuksen valvonnan sekä hallinnollisten kustannusten kannalta.

Vastaavasti liikenteen päästöjen kannalta vapaa autoetu voi olla ongelmallinen. Auton antaminen vapaana autoetuna voi olla kuitenkin työnantajan ja työntekijän kannalta yksinkertainen ja tarkoituksenmukainen järjestely, jos esimerkiksi työajon osuus on suuri, koska vapaassa autoedussa ei yleensä ole tarvetta jakaa auton käyttöä työssä ja vapaa-ajalla tapahtuvaan ajoon. Työnantajalle voi myös olla edullista se, ettei työajoista makseta kilometrikorvausta. Jos työnantaja maksaa auton käyttökulut, työntekijällä ei ole kannustinta vähentää yksityisajoa tai pyrkiä vaikuttamaan polttoaineen kulutukseen taloudellisella ajotavalla. Polttoaineveron ohjausvaikutus ei vapaan autoedun kohdalla välity samalla tavalla työntekijälle kuin työntekijän oman tai käyttöetuauton kohdalla.

Työsuhdeautojen saaminen tehokkaan päästöohjauksen piiriin edellyttäisi kuitenkin sitä, että työnantaja kohdistaisi kaikki auton todelliset käyttökulut työntekijälle autoedun arvon määrittämiseksi. Käytännössä tämä tarkoittaisi sitä, että työnantajan tulisi palkkakaussittain eritellä ja laskea työsuhdeauton käyttökustannukset ja työntekijöiden olisi aina pidettävä ajoistaan ajopäiväkirjaa. Vapaan autoedun kaavamainen arvostaminen on keskeinen osa työsuhde-etujen tehokasta ja yksinkertaista tuloverotusta, eikä arvostamistavasta luopuminen vaikuta tässä vaiheessa mahdolliselta. Verohallinnon luontoisetupäätöksen taustalla olevat autoedun arvon nykyiset laskentaperusteet pohjautuvat 1990-luvun alkupuolella käyttöönotettuun laskentamalliin. Tältä osin olisi perusteltua arvioida, soveltuvatko nykyiset laskentaperusteet autoedun käyvän arvon laskemiseen myös tulevaisuudessa, kun huomioidaan autoilun muutokset sekä edun arvostaminen edelleen kaavamaiseen arvoon ja hallinnollinen tehokkuus.

Osana liikkumiseen liittyvien työsuhde-etujen verotusta työryhmä on lisäksi tarkastellut työpaikkapysäköintiä. Työryhmä pitää tarpeellisena kiinnittää huomiota siihen, että vaikka nykyisessä oikeus- ja verotuskäytännössä työnantajan tarjoaman pysäköintipaikan ei ole katsottu muodostavan veronalaista tuloa, edun rahallinen arvo etenkin suurimpien kaupunkien keskustoissa voi olla huomattava. Toisaalta edun tarkan arvon selvittäminen on monissa tapauksissa vaikeaa.

Pysäköintietu koskee hyvin laajaa joukkoa palkansaajia, ja verotuksen massamenetelystä seuraavat vaatimukset ovat oleellisia arvioitaessa mahdollisuutta pysäköintietuuden verottamiseen. Tilastojen puutteen vuoksi tarkkaa vaikutusten arviointia pysäköintiedun verottamisesta ei ole mahdollista tehdä työryhmän aikataulun puitteissa. Työryhmä ei ole aikataulusyistä myöskään tarkastellut yksityiskohtaisin esimerkein vaihtoehtoja pysäköintiedun arvostamistavalle ja verotukselle.

Tutkimuskirjallisuuden tulosten ja suositusten perusteella voidaan kuitenkin todeta, että pysäköintiedun verottaminen tai muu hinnoittelu saattaisi edesauttaa hallitusohjelman tavoitteiden saavuttamista, kuten joukkoliikenteen, kävelyn ja pyöräilyn matkasuorituksen kasvattamista sekä liikenteen päästöjen vähentämistä. Vaikutusten kokoluokkaan vaikuttaa oleellisesti se, kuinka suuri osuus työnantajista nykyisin hinnoittelee työntekijöidensä pysäköintiä ja kuinka suuri osuus tarjoaa työpaikkapysäköintiä maksuttomasti. Jatkossa työpaikkapysäköintiin kohdistuvaa ohjausta voisi olla tarpeen tarkastella laaja-alaisesti ja huomioida samalla, minkälaisilla muillakin ohjauskeinoilla kuin verotuksella työpaikkapysäköintiä voitaisiin ohjata Suomen olosuhteisiin nähden tarkoituksenmukaisella tavalla.

Jos tavoitteena on uudistaa työsuhde-etujen verotusta vuoden 2021 alusta lukien, tulee tarvittava jatkovalmistelu käynnistää mahdollisimman pikaisesti siten, että poliittiset linjaukset veromuutosten toteutuksesta voitaisiin tehdä syksyn 2020 talousarviovalmistelun yhteydessä.

Lähteet

Kirjallisuus

Autoalan tiedotuskeskus: Ladattavien autojen käyttäjätutkimus 2020, 2020.
http://www.aut.fi/tieliikenne/polttoaineet_ja_kayttovoimat/ladattavien_autojen_tutkimus
(Autoalan tiedotuskeskus, 2020)

Bueno, Paola Carolina – Gomez, Juan – Peters, Jonathan R. – Vassallo, Jose Manuel: Understanding the effects of transit benefits on employees' travel behavior: Evidence from the New York-New Jersey region, *Transportation Research Part A: Policy and Practice* Vol. 99, 2017. (<https://doi.org/10.1016/j.tra.2017.02.009>) (Bueno et al., 2017)

Chandler, Vincent: The Effectiveness and Distributional Effects of the Tax Credit for Public Transit, *Canadian Public Policy / Analyse de Politiques* Vol. 40, 2014.
<https://www.jstor.org/stable/24365128> (Chandler, 2014)

Chandra, Ambarish – Gulati, Sumeet – Kandlikar, Milind: Green drivers of free riders? An analysis of tax rebates for hybrid vehicles, *Journal of Environmental Economics and Management* 60, 2010. <https://doi.org/10.1016/j.jeem.2010.04.003> (Chandra et al., 2010)

Chen, Chia-Wen – Hu, Wei-Min – Knittel, Christopher R.: Subsidizing Fuel Efficient Cars: Evidence from China's Automobile Industry, NBER Working Paper No. 23045, 2017. <https://www.nber.org/papers/w23045.pdf> (Chen et al., 2017)

Chen; T. Donna – Kockelman, Kara M.: Carsharing's life-cycle impacts on energy use and greenhouse gas emissions, *Transportation Research Part D: Transport and Environment* Vol. 47, 2016. <https://doi.org/10.1016/j.trd.2016.05.012> (Chen – Kockelman, 2016)

Erhardt, Gregory D. – Roy, Sneha – Cooper, Drew – Sana, Bhargava – Chen, Mei – Castiglione, Joe: Do transportation network companies decrease or increase congestion?, *American Association for the Advancement of Science* Vol 5 No 5, 2019.
<https://doi.org/10.1126/sciadv.aau2670> (Erhardt et al., 2019)

de Groote, Jesper – van Ommeren, Jos – Koster, Hans R.A.: The effect of paid parking and bicycle subsidies on employees' parking demand, *Transportation Research Part A: Policy and Practice* Vol. 128, 2019. <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0965856418309790?via%3Dihub> (*de Groote et al.*, 2019)

Harding, Michelle: Personal Tax Treatment of Company Cars and Commuting Expenses, *OECD Taxation Working Papers* No. 20, 2014. <https://doi.org/10.1787/22235558> (*Harding*, 2014)

Airaksinen, Simo – Pastinen, Virpi – Lehto, Hannu – Lehtinen, Vili-Veneri: Joukkoliikenteen hintajoustotutkimus 2014, HSL Helsingin seudun liikenne, HSL:n julkaisu 12/2015, 2015. https://www.hsl.fi/sites/default/files/uploads/12_2015_hintajousto_tutkimus_2014.pdf (*Airaksinen et al.*, 2015)

Kalenoja, Hanna – Mäntynen, Jorma: Liikenteen hiilidioksidipäästöt ja niiden vähentämispotentiaalit Suomessa, VTT, 2002. <http://virtual.vtt.fi/virtual/mobile/vuosi-kirja2002/artikkelit/sivut%20129-142.pdf> (*Kalenoja – Mäntynen*, 2002)

Li, Shanjun – Tong, Lang – Xing, Jianwei – Zhou, Yiyi: The Market for Electric Vehicles: Indirect Network Effects and Policy Design, *Journal of the Association of Environmental and Resource Economists* Vol. 4, 2017. <https://www.journals.uchicago.edu/doi/10.1086/689702> (*Li et al.*, 2017)

Liikenne- ja viestintäministeriö: Kävelyn ja pyöräilyn edistämishjelma, Liikenne- ja viestintäministeriön julkaisu 5/2018, 2018. <http://urn.fi/URN:ISBN:978-952-243-549-1> (*Liikenne- ja viestintäministeriö*, 2018A)

Liikenne- ja viestintäministeriö: Toimenpideohjelma hiilettömään liikenteeseen 2045 – Liikenteen ilmastopolitiikan työryhmän loppuraportti 2018, Liikenne- ja viestintäministeriön julkaisu 13/2018, 2018. <https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/handle/10024/161210> (*Liikenne- ja viestintäministeriö*, 2018B)

Liikennevirasto: Henkilöliikennetutkimus 2016, Liikenneviraston tilastoja 1/2018, 2018. https://julkaisut.vayla.fi/pdf8/lti_2018-01_henkiloliikennetutkimus_2016_web.pdf (*Liikennevirasto*, 2018)

Liimatainen, Heikki – Viri, Riku: Liikenteen päästötavoitteiden saavuttaminen 2030 – politiikkatoimenpiteiden tarkastelu, Suomen ilmastopaneeli, 2017: https://www.ilmastopaneeli.fi/wp-content/uploads/2018/10/Ilmastopaneeli_Liikenne_2017.pdf (*Liimatainen – Viri*, 2017)

Naess-Schmidt, Sigurd – Winiarczyk, Marcin: Company Car Taxation, Copenhagen Economics Working Paper No. 22, 2010. https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_22_en.pdf (DOI 10.2778/13821) (*Naess-Schmidt – Winiarczyk, 2010*)

van Ommeren, Jos – Wentik, Derk: The (Hidden) Cost of Employer Parking Policies, *International Economic Review* Vol. 53 Issue 3, 2012. <https://doi.org/10.1111/j.1468-2354.2012.00707.x> (*van Ommeren -- Wentik, 2012*)

Pangbourne, Kate – Mladenovic, Milos N. – Stead, Dominic – Milakis, Dimitris: Questioning Mobility as a Service: Unanticipated implications for society and governance, *Transport Research Part A: Policy and Practice* Vol. 131, 2020. <https://doi.org/10.1016/j.tra.2019.09.033> (*Pangbourne et al., 2020*)

Pohjalainen, Essi: Liikkumisen ohjauksen keinojen vaikutukset kulkutapaan, Liikennevirasto, 2016. https://www.doria.fi/bitstream/handle/10024/123600/opin_2016-09_978-952-317-282-1.pdf?sequence=2&isallowed=y (*Pohjalainen, 2016*)

Riksrevisionen: Statliga åtgärder för fler miljöbilar, Granskningsrapport, RIR 2020:1, 2020. <https://www.riksrevisionen.se/rapporter/granskningsrapporter/2020/statliga-atgarder-for-fler-miljobilar.html> (*Riksrevisionen, 2020*)

Ristimäki, Mika – Oinonen, Kari – Tiitu, Maija – Helminen, Ville – Heikkilä, Jenni – Merisalo, Matti – Annala, Timo – Kalenoja, Hanna: Työmatkakuluvähennyksen yksinkertaistaminen – kilometriperusteinen matkakuluvähennys ja sen arvioidut vaikutukset, Suomen ympäristökeskus, Suomen ympäristökeskuksen raportteja 15/2015, 2015. (*Ristimäki et al., 2015*)

Roy, Rana: Environmental and Related Social Costs of the Tax Treatment of Company Cars and Commuting Expenses, OECD Environment Working Papers No. 70, 2014. <https://dx.doi.org/10.1787/5jxwrr5163zp-en> (*Roy, 2014*)

Russo, Antonio: The Environmental and Welfare Implications of Parking Policies, OECD Environment Working Papers No. 145, 2019. <https://dx.doi.org/10.1787/16d610cc-en> (*Russo, 2019*)

Springel, Katalin: Network Externality and Subsidy Structure in Two-Sided Markets: Evidence from Electric Vehicle Incentives, *Resources for the Future, Working Paper*, 2017. http://econweb.umd.edu/~sweeting/kspringel_ev.pdf (*Springel, 2017*)

Swift, Sam – Green, Martha – Hillage, Jim – Nafilyan, Vahé: Impact of the Cycle to Work Scheme, Evidence Report, Institute for Employment Studies Report 509, 2016. <https://www.employment-studies.co.uk/resource/impact-cycle-work-scheme> (Swift et al., 2016)

Työ- ja elinkeinoministeriö: Valtioneuvoston selonteko kansallisesta energia- ja ilmastostrategiasta vuoteen 2030, Työ- ja elinkeinoministeriön julkaisuja 4/2017, 2017. <http://urn.fi/URN:ISBN:978-952-327-190-6> (Työ- ja elinkeinoministeriö, 2017)

Valtioneuvosto: Pääministeri Sanna Marinin hallituksen ohjelma 10.12.2019. OSALLISTAVA JA OSAAVA SUOMI – sosiaalisesti, taloudellisesti ja ekologisesti kestävä yhteiskunta, Valtioneuvoston julkaisuja 2019:31, 2019. <http://urn.fi/URN:ISBN:978-952-287-808-3> (Valtioneuvosto, 2019)

Xing, Jianwei – Leard, Benjamin – Li, Shanjun: What Does an Electric Vehicle Replace?, NBER Working Paper No. 25771, 2019. <https://www.nber.org/papers/w25771> (Xing et al., 2019)

Yan, Shiyu: The economic and environmental impacts of tax incentives for battery electric vehicles in Europe, Energy Policy Vol. 123, 2018. <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0301421518305597> (Yan, 2018)

Ympäristöministeriö: Valtioneuvoston selonteko keskipitkän aikavälin ilmastopolitiikan suunnitelmasta vuoteen 2030 – Kohti ilmastoviisasta arkea, Ympäristöministeriön raportteja 21/2017, 2017. <http://urn.fi/URN:ISBN:978-952-11-4748-7> (Ympäristöministeriö, 2017)

Muut lähteet

Tilastokeskus: Tilasto ”Kasvihuonekaasupäästöt kasvoivat 2 prosenttia”, julkaistu 12.12.2019. http://www.stat.fi/til/khki/2018/khki_2018_2019-12-12_tie_001_fi.html

VTT: LIPASTO-laskentajärjestelmä. <http://lipasto.vtt.fi/inventaario.htm>



VALTIOVARAINMINISTERIÖ
FINANSMINISTERIET

VALTIOVARAINMINISTERIÖ
Snellmaninkatu 1 A
PL 28, 00023 VALTIONEUVOSTO
Puhelin 0295 160 01
vm.fi

ISSN 1797-9714 (pdf)
ISBN 978-952-367-317-5 (pdf)

Toukokuu 2020