



Vaasan yliopisto
UNIVERSITY OF VAASA

OSUVA Open
Science

This is a self-archived – parallel published version of this article in the publication archive of the University of Vaasa. It might differ from the original.

Kohti terveysperusteista virvoitusjuomaveroa – katsaus uudistuneeseen virvoitusjuomaverolakiin

Author(s): Määttä, Kalle

Title: Kohti terveysperusteista virvoitusjuomaveroa – katsaus
uudistuneeseen virvoitusjuomaverolakiin

Year: 2023

Version: Published version

Copyright ©2023 Edita Publishing.

Please cite the original version:

Määttä, Kalle (2023). Kohti terveysperusteista virvoitusjuomaveroa –
katsaus uudistuneeseen virvoitusjuomaverolakiin. *Edilex* 23.11.2023.
<https://www.edilex.fi/artikkelit/31988>

Kalle Määttä

oa. ma. professori, OTT, Vaasan yliopisto

KOHTI TERVEYSPERUSTEISTA VIRVOITUSJUOMAVEROA –
KATSAUS UUDISTUNEeseen
VIRVOITUSJUOMAVEROLAKIIN



Lyhyempi kirjoitus
Julkaistu 23.11.2023

SISÄLLYS

LÄHTÖKOHDAT	1
MÄÄRITELMÄSÄÄNNÖS.....	3
VIRVOITUSJUOMAVERON MÄÄRÄ	4
PÄÄTTEEKSI	5

LÄHTÖKOHDAT

Virvoitusjuomista on suoritettava valtiolle valmisteveroa sen mukaan kuin virvoitusjuomaverosta annetussa laissa (1127/2010) säädetään. Virvoitusjuomaverolain 1.2 §:n mukaan uutuutena on se, että lakia sovelletaan tullitariffin nimikkeen 2201 tuotteisiin, jos ne on pakattu vähittäismyyntipakkaukseen. Vähittäismyyntipakkauksena pidetään myös vastaavanlaista pakkausta ravitsemistoiminnassa¹. Näin ollen uudistuksen mukaan kaikki vähittäismyyntipakkaukseen pakatut tullitariffin nimikkeen 2201 vedet kuuluvat virvoitusjuomaveron piiriin pakkauksen tilavuudesta riippumatta. Tämä on katsottu perustelluksi, jotta vähittäismyyntissä olevien vesien verokohtelu olisi yhtenäinen.² Toisin sanoen makeuttamattomien ja maustamattomien vesien ja kivennäisvesien verotusta on muutettu siten, että virvoitusjuomaveroa kannetaan myös yli viiden litran vähittäismyyntipakkaukseen pakatuista juomista³.

Uudistuksesta huolimatta virvoitusjuomaveroa koskeva sääntely on monin osin säilynyt ennallaan.⁴ Esimerkiksi valmisteverotuslain (182/2010) säännöksiä sovelletaan virvoitusjuomaveroon, jollei asianomaisessa laissa toisin säädetä. Valmisteverotuslaki sisältää sovellettavat säännökset muun muassa toimivaltaisesta viranomaisesta sekä verovelvollisia koskevista luvista ja vakuuksista. Omaaloitteisten verojen verotusmenettelylain (768/2016) säännöksiä ja sen nojalla annettuja säännöksiä sovelletaan puolestaan muun muassa virvoitusjuomaveron ilmoittamiseen ja maksamiseen, muutoksenhakuun, verovelvollisen kirjanpitovelvollisuuteen ja tarkastukseen. Valmisteverotuslakiin liittyen on paikallaan todeta myös, että virvoitusjuomaverolaissa ei ole verovelvollisuutta koskevia säännöksiä, joten virvoitusjuomaverovelvollisuus määräytyy valmisteverotuslain verovelvollisuutta koskevien säännösten perusteella; valmisteverotuslain 2 §:ssä säädetään verotettavasta tapahtumasta, joka on muun ohella valmisteveron alaisen tuotteen valmistaminen Suomessa;⁵ valmisteverotuslain 7 §:ssä puolestaan säädetään veronsuorittamisvelvollisuuden synnyttävästä tapahtumasta, joka on valmiste-

¹ Aikaisemmin virvoitusjuomaverolakia sovellettiin tullitariffin nimikkeen 2201 tuotteisiin, jos ne oli pakattu vähittäismyyntipakkaukseen, jonka tilavuus oli enintään viisi litraa. Vähittäismyyntipakkauksena pidettiin myös vastaavanlaista pakkausta ravitsemistoiminnassa.

² HE 280/2022 vp. Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi virvoitusjuomaverosta annetun lain muuttamisesta.

³ HE 280/2022 vp.

⁴ Ks. tältä osin laajemmin Määttä, Kalle. Virvoitusjuomavero. Edilex-sarja 2021/54. Toisaalta, vaikka virvoitusjuomaverolakia muutettiin keväällä 2023, muutokset tulevat voimaan vasta valtioneuvoston asetuksella sen jälkeen, kun Euroopan komissiolta on saatu niille hyväksyntä. Siihen asti sovelletaan voimassa olevaa lakia.

⁵ Pykälän mukaan valmisteveron alaisia ovat ne valmisteverotuslain 1.2 §:ssä mainituissa laeissa, kuten virvoitusjuomaverolaissa, tarkoitetut tuotteet, jotka Suomessa valmistetaan tai vastaanotetaan toisesta Euroopan unionin jäsenvaltiosta tai tuodaan Suomeen unionin ulkopuolelta. Ks. myös HE 54/2020 vp. Hallituksen esitys eduskunnalle valmisteverotusmenettelyn ja autoverotusmenettelyn uudistamista koskevaksi lainsäädännöksi.

veron alaisen tuotteen luovuttaminen kulutukseen Suomessa;⁶ lisäksi valmisteverotuslain 8 §:ssä määritellään kulutukseen luovutus, jolla tarkoitetaan muun ohella pykälän 3 kohdan mukaan valmisteveron alaisten tuotteiden valmistusta väliaikaisen verottomuuden järjestelmän ulkopuolella.⁷

Yksittäisistä virvoitusjuomaverolain säännöksistä täysin ennallaan on säilynyt 4 §, jossa säädetään verottomista virvoitusjuomista.⁸ Verottomia ovat ensinnäkin virvoitusjuomat, jotka käytetään virvoitusjuomien valmistukseen. Toiseksi verottomia ovat virvoitusjuomat, jotka käytetään raaka-aineena muiden elintarvikkeiden teollisessa tuotannossa. Kolmanneksi virvoitusjuomat, jotka käytetään lääke-laissa tarkoitettujen lääkkeiden valmistukseen, ovat verottomia. Neljänneksi verottomia ovat virvoitusjuomat, jotka käytetään alkoholiverolaissa tarkoitettujen alkoholijuomien valmistukseen. Viidenneksi verottomia ovat virvoitusjuomat, jotka käytetään virvoitusjuomaverolain 1.3 §:ssä tarkoitettujen tuotteiden valmistukseen. Sanotussa lainkohdassa säädetään tuotteista, joihin virvoitusjuomaverolakia ei sovelleta, kuten kliinisistä ravintovalmisteista, äidinmaidonkorvikkeista, lastenruoista, painonhallintaan tarkoitetuista elintarvikkeista, ravintolisistä ja eräistä lääkevalmisteista. Kuudenneksi verottomia ovat virvoitusjuomat, jotka valtuutettu varastonpitäjä toimittaa muualla Euroopan unionin alueella kuin Suomessa kulutettaviksi. Lisäksi virvoitusjuomaverolain 4.2 §:n mukaan edellä pykälän 1 momentissa mainittuihin tarkoituksiin virvoitusjuomia voidaan myydä verotta verottomasta varastosta. Tällä tavoin voidaan yksinkertaistaa menettelyjä ja vähentää hallinnollista työtä. Valtuutettu varastonpitäjä ilmoittaa veroilmoituksessaan verottomat toimitukset.⁹ Jos valtuutettu varastonpitäjä ei voi jälkikäteen tehtävässä tarkastuksessa esittää verottomasta toimituksesta luotettavaa selvitystä, tuotteista on suoritettava valmistevero sen mukaan kuin virvoitusjuomaverolaissa säädetään.

Osa virvoitusjuomaverolakia koskevista uudistuksista on ollut ensi sijassa teknisiä, kuten lain 1.3 §:n päivitys tuotteista, joihin lakia ei sovelleta. Kysymys on ollut terminologisista täsmennyksistä ja uudistuneen muun lainsäädännön, kuten elintarvikelain (297/2021) vaatimista korjauksista pykälään. Eduskuntakäsittelyssä virvoitusjuomaverolain 1 §:n 3 momenttiin tosin lisättiin uusi 7 kohta, jolla rajataan veron soveltamisalan ulkopuolelle pakkaamattomat juomat, jotka on valmistettu välittömään myyntiin elintarvikkeen luovutuspaikassa. Tämä on toteutettu viittaamalla elintarviketietojen antamisesta kuluttajalle annetun maa- ja metsätalousministeriön asetuksen (834/2014) 3 §:n 2 momentin 2 kohdassa tarkoitettuihin pakkaamattomiin elintarvikkeisiin. Asetuksessa pakkaamattomalla elintarvikkeella tarkoitetaan "loppukuluttajalle sellaisenaan tarkoitettua elintarviketta, jonka kuluttaja itse pakkaa, joka pakataan kuluttajan pyynnöstä elintarvikkeen luovutuspaikassa, joka on valmiiksi pakattu elintarvikkeen luovutuspaikassa välitöntä myyntiä varten tai joka tarjoillaan elintarvikkeen luovutuspaikassa loppukuluttajalle valmiina nautittavaksi". Koska lain soveltamisalan ulkopuolelle rajataan vain ne tuotteet, joiden valmistus- ja luovutuspaikka on sama, kohtaan 7 lisättiin selkeyden vuoksi myös vaatimus siitä, että tuotteet luovutetaan samasta elintarvikkeen luovutuspaikasta kuin missä ne on tehty.¹⁰

⁶ Pykälän mukaan veron suorittamisvelvollisuus syntyy, kun valmisteveron alainen tuote luovutetaan kulutukseen Suomessa, jollei valmisteverotuslaissa tai asianomaisessa valmisteverolaissa muuta säädetä.

⁷ Ks. myös KHO 2021:126.

⁸ Tässä yhteydessä esitetyn ohella tuotteiden verottomuudesta säädetään valmisteverotuslaissa, HE 148/2010 vp. Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi makeisten, jäätelön ja virvoitusjuomien valmisteverosta sekä eräiden valmisteverotusta koskevien lakien muuttamisesta.

⁹ HE 148/2010 vp.

¹⁰ VaVM 43/2022 vp - HE 280/2022 vp. Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi virvoitusjuomaverosta annetun lain muuttamisesta. Ks. myös vuosikirjapäätös KHO 2021:126, jossa osakeyhtiö valmisti ja myi smoothiebaareissaan erilaisia smoothieita, tuoremehuja ja mehushotteja. Pääsääntöisesti tuotteet valmistettiin asiakkaiden tilauksesta suoraan kulutettavaksi, mutta pieniä määriä valmistettiin myös etukäteen vitriiniin myyntiä varten. Korkein hallinto-oikeus totesi yhdistetyn nimikkeistön yleisiin tulkintasääntöihin ja unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntöön viitaten, että ratkaisevaa tuotteen luokittelemisessa muuksi alkoholittomaksi juomaksi oli sen nestemäinen muoto. Yhtiön valmistamat smoothiet olivat juotavissa juomapillillä. Riittävän nestemäinen koostumus saavutettiin lisäämällä tuotteeseen jääpaloja sekä tarvittaessa hedelmistä tai marjoista puristettua mehua, jogurttia tai

Myös pientuotannon verovapaus säilyy virvoitusjuomaverolain soveltamisalan ulkopuolella. Lähtökohtana on lain 1.4 §, jonka mukaan ”lakia ei sovelleta, jos virvoitusjuomia valmistaa tai tuottaa oikeudellisesti ja taloudellisesti muista saman toimialan valmistajista riippumaton valmistaja, jonka kalenterivuoden aikana kulutukseen luovuttamien tuotteiden määrä on enintään 70 000 litraa valmista, juotavaa virvoitusjuomaa.”¹¹

Sen sijaan tärkeään asemaan artikkelimme kannalta nousee kaksi virvoitusjuomaverolain pykälää: lain 2 §, jossa säädetään lain määritelmistä ja 3 §, jossa säädetään veron määrästä. Viimeksi mainittu pykälä niveltyy elimellisesti verotaulukkoon, koska virvoitusjuomaveroa on suoritettava asianomaisen lain liitteen verotaulukon mukaisesti. Molempien pykälien kohdalla on toisaalta pantava merkille, että ne sisältävät vastedes edelleen aikaisemmasta oikeustilasta tuttuja elementtejä.

MÄÄRITELMÄSÄÄNNÖS

Kuten edellä viitattiin, määritelmäsäännöstä on uudistettu osittain, mutta osin se on säilynyt ennallaan. Tarkastellaan virvoitusjuomaverolain 2 §:ää tässä kuitenkin kokonaisuudessaan. Pykälän 1 momentin 1 kohdan mukaan *virvoitusjuomalla* tarkoitetaan lain liitteen verotaulukossa tarkoitettuja tuotteita. Tältä osin lainkohtaa ei ole asiallisesti muutettu.¹² Virvoitusjuomaveron veropohja on yleisesti ottaen laaja ja kattaa lähtökohtaisesti kaikki sellaisenaan nautittavat virvoitusjuomat sekä virvoitusjuomien valmistukseen soveltuvat nestemäiset tuotteet.¹³

Pykälän 1 momentin 2 kohdan mukaan *sokerilla* tarkoitetaan mono- ja disakkarideja, ei kuitenkaan polyoleja. Lainkohta on uusi. Määritelmä vastaa elintarvikkeita koskevista ravitsemus- ja terveystieteistä annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1924/2006, *terveysväiteasetus*, määritelmää sokerille. Sokeri käsittää kaiken luontaisesti elintarvikkeissa, kuten hedelmissä, kasviksissa ja hunajassa, esiintyvän sokerin. Sokeri voi olla kiteistä, siirappia tai liuosta. Tuotteen käyttötarkoitus määrää, millaista sokeria lisätään elintarvikkeisiin. Sokereita käytetään liuoksina esimerkiksi juomateollisuudessa. Sakkarooosi eli glukoosista ja fruktoosista koostuva disakkaridi on käytetyistä sokereista tavallisin. Myös monosakkarideja, kuten glukoosia ja fruktoosia, voidaan käyttää elintarvikkeissa. Hunajan sokeripitoisuus on noin 80 prosenttia, josta suurin osa on fruktoosia ja glukoosia. Lisäksi hunajassa on pieni määrä muita sokereita, kuten mallassokeria ja sakkarooosia. Polyoleja eli sokerialkoholeja ovat esimerkiksi ksylitoli, sorbitoli, maltitoli ja mannitoli. Sokerialkoholeissa on noin puolet vähemmän energiaa kuin sokereissa, eivätkä ne ole kariogeenisiä eli hampaiden reikiintymistä aiheuttavia, kuten sokerit. Laksatiivisuutensa vuoksi sokerialkoholeja ei saa käyttää juomien makeuttamiseen.¹⁴

kookosmaitoa. Smoothiet olivat kyseisessä nimikkeessä tarkoitettuja tuotteita, joiden valmistamisesta yhtiön oli suoritettava virvoitusjuomaveroa.

¹¹ Pykälän 5 momentin mukaan edellä tarkoitettujen valmistajan riippumattomuudesta ja kalenterivuositaisen tuotannon määrästä on vaadittaessa esitettävä Verohallinnolle luotettava selvitys. Valmistajan on rekisteröidyttävä virvoitusjuomien pienvalmistajaksi. Rekisteröintimenettelystä säädetään valmisteverotuslain 5 luvussa. Pykälän 6 momentti puolestaan tähdentää, että edellä tarkoitettuun tuotantoon sovelletaan Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 107 ja 108 artiklan soveltamisesta vähämerkityksiseen tukeen annettua komission asetusta (EU) N:o 1407/2013.

¹² HE 280/2022 vp.

¹³ Ks. myös HE 55/2011 vp. *Hallituksen esitys* eduskunnalle laiksi makeisten, jäätelön ja virvoitusjuomien valmisteverosta annetun lain 3 §:n ja liitteen muuttamisesta.

¹⁴ HE 280/2022 vp.

Pykälän 1 momentin 3 kohdan mukaan *sokerittomalla* tarkoitetaan virvoitusjuomaa, joka sisältää sokeria enintään 0,5 grammaa 100 millilitrassa¹⁵. Sokerittoman virvoitusjuoman määritelmää on teknisesti tarkennettu, mutta sisällöllisesti se vastaa aikaisempaa sääntelyä.¹⁶

Pykälän 1 momentin 4 kohdan mukaan *maustamattomilla kasvipohjaisilla juomilla* tarkoitetaan sellaisia tullitariffin nimikkeeseen 2202 99 11 kuuluvia proteiinipitoisuudeltaan vähintään 2,8 painoprosenttisia soijapohjaisia juomia ja nimikkeeseen 2202 99 15 kuuluvia proteiinipitoisuudeltaan alle 2,8 painoprosenttisia soijajuomia ja 8 ryhmän pähkinöihin, 10 ryhmän viljoihin ja 12 ryhmän siemeniin pohjautuvia juomia, jotka ovat maustamattomia ja jotka sisältävät enintään 4,8 grammaa sokeria 100 millilitrassa. Myös tältä osin määritelmää on päivitetty sovellettavan nimikkeistön ja nimikkeen osalta muuttamatta kuitenkaan määritelmää sisällöllisesti.¹⁷

Virvoitusjuomaverolain 2.2 §:n mukaan tullitariffin nimikkeillä tarkoitetaan tariffi- ja tilastonimikkeistöä ja yhteisestä tullitariffista annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2658/87 liitteen I muuttamisesta annetun komission täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2022/1998 mukaisia nimikkeitä. Säännöstä on tältä osin päivitetty, mutta päivitys ei tarkoita muutosta tuotteiden luokitteluun ja sitä kautta verokohteluun vaan ainoastaan muutamaa nimiketekstin tarkennusta.¹⁸ Virvoitusjuomavero on joka tapauksessa sidottu tullitariffinimikkeisiin ja veronalaiset nimikkeet ilmenevät virvoitusjuomaverolain liitteen verotaulukosta. Jos tuotteen nimikkeestä on epäselvyyttä, voidaan sille hakea sitovaa tariffitietoa.¹⁹ Yhdistettyyn nimikkeistöön tehdään ajoittain muutoksia, jotka voivat vaikuttaa myös lain soveltamisalaan. Jotta lain soveltamisala ei suoraan muuttuisi nimikkeistön muutoksien seurauksena, virvoitusjuomaverolain 2 §:n 2 momentissa säädetään siitä, minkä yhdistetyn nimikkeistön mukaan eri tuotteet määritellään.²⁰ Voimassa olevaa virvoitusjuomaverolakia koskien tullitariffin nimikettä sivuavaa oikeuskäytäntöä ei ole.²¹

VIRVOITUSJUOMAVERON MÄÄRÄ

Ohjaavien verojen kohdalla ei merkitystä ole pelkästään sillä, mille tasolle vero on viritetty, vaan myös sillä, miten vero on eriytetty. Virvoitusjuomien valmistevero onkin uudistuksen jälkeen porrastettu aikaisemman kahden veroluokan sijaan kuuteen veroluokkaan. Alimman veroluokan veroa kannetaan sokerittomista tuotteista, kuten aikaisemmin. Sokerittomien juomien vero on 9 senttiä litralta eli neljä senttiä alempi kuin aiemmin. Sokeripitoisten juomien vero on vastedes porrastettu viiteen veroluokkaan tuotteen kokonaissokeripitoisuuden perusteella. Sokeria sisältävien juomien veron määrä on 16, 24, 32, 40 tai 48 senttiä litralta.²²

¹⁵ Aikaisemmin *sokerittomalla* tarkoitettiin lain liitteen verotaulukossa mainittua tuotetta, joka sisälsi mono- ja disakkarideja, ei kuitenkaan polyoleja, enintään 0,5 grammaa 100 grammassa tai 100 millilitrassa.

¹⁶ HE 280/2022 vp.

¹⁷ Aikaisemmin *maustamattomilla kasvipohjaisilla juomilla* tarkoitettiin sellaisia tariffi- ja tilastonimikkeistöä ja yhteisestä tullitariffista annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2658/87 liitteen I muuttamisesta annetun komission täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2015/1754 mukaiseen nimikkeeseen 2202 90 11 kuuluvia proteiinipitoisuudeltaan vähintään 2,8 painoprosenttisia soijapohjaisia juomia tai nimikkeeseen 2202 90 15 kuuluvia proteiinipitoisuudeltaan alle 2,8 painoprosenttisia soijajuomia ja 8 ryhmän pähkinöihin, 10 ryhmän viljoihin tai 12 ryhmän siemeniin pohjautuvia juomia, jotka ovat maustamattomia ja jotka sisältävät enintään 4,8 grammaa sokeria 100 millilitrassa.

¹⁸ HE 280/2022 vp. Ks. myös HE 209/1995 vp. Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi makeis- ja virvoitusjuomaverosta annetun lain liitteenä olevan virvoitusjuomaverotaulukon muuttamisesta.

¹⁹ HE 148/2010 vp. Ks. myös <https://tulli.fi/yritysassiakkaat/tullinimikkeet/sitova-tariffitieto>.

²⁰ HE 148/2010 vp.

²¹ Ks. toisaalta KHO 29.5.1973 t. 2338, jossa katsottiin, että Vita Nova nimistä virkistys- ja energijuomaa oli pidettävä tullitariffin nimikkeeseen 22.02 kuuluvana alkoholittomana juomana, josta oli suoritettava virvoitusjuomaveroa.

²² HE 280/2022 vp.

Alimman veroluokan mukaan verotetaan siten sokerittomia verotaulukon tuotteita. Sokeria sisältävien juomien verotus on puolestaan porrastettu veroluokkiin tuotteen sokeripitoisuuden perusteella. Sokeripitoisten juomien alimman portaan sokeripitoisuuden yläraja on 2,5 grammaa sokeria 100 millilitrassa juomaa, joka vastaa terveystieteiden mukaisten vähäsokeristen nestemäisten elintarvikkeiden sokeripitoisuuden yläraja. Lisäksi verotaulukon nimikkeisiin 2009, 2201 ja 2202 on tehty teknisuonteisia päivityksiä. Nimikkeiden 2009 ja 2202 osalta kyse on tullitariffin nimikkeiden tekstien tarkentamisesta, eikä tarkennuksilla ole vaikutusta tuotteiden luokitteluun tai verotukseen.²³

Virvoitusjuomaverolain 3.1 §:n mukaan veroa on suoritettava lain liitteen verotaulukon mukaisesti. Koska lain muutoksen myötä kiinteät juoma-aineet, kuten urheilu- ja proteiinijuomien valmistukseen käytettävät jauheet, on poistettu veron piiristä, painon mukaan määrättävää veroa koskevasta säännöksestä on luovuttu tarpeettomana. Kiinteässä muodossa olevat juoma-aineet suljettiin veropohjan ulkopuolelle käynnissä olevasta valtiontukiarvioinnista johtuen. Kaikki veronalaiset tuotteet ovat siis nykyisin nestemäisiä.²⁴

Vuonna 2021 vireille tulleen valtiontukikantelun alustavan tutkinnan yhteydessä komissio kiinnitti huomiota muun muassa veden sekä kahvin ja teen verokohteluun. Veden osalta kyse oli siitä, että virvoitusjuomaveroa kannettiin nimikkeen 2201 vesistä ja kivennäisvesistä vain, jos ne oli pakattu tilavuudeltaan enintään viiden litran vähittäismyyntipakkaukseen. Kahvin ja teen osalta oli puolestaan kyse siitä, että ne oli rajattu veron ulkopuolelle, kun taas nimikkeeseen 2106 kuuluvat kiinteässä muodossa olevat juoma-aineet kuuluivat veron piiriin. Lain muutoksessa päädyttiinkin siihen, että makeuttamattomien ja maustamattomien vesien ja kivennäisvesien verotusta muutetaan siten, että virvoitusjuomaveroa kannetaan myös yli viiden litran vähittäismyyntipakkaukseen pakatuista juomista. Lisäksi veron piiristä poistettiin kiinteät juoma-aineet.²⁵

PÄÄTTEEKSI

Virvoitusjuomaveroa on luonnehdittu terveysveroksi, vaikka kyseinen käsite on kiistatta monitulkintainen. Terveysverojen käsitettä käytetään kansainvälisessä kirjallisuudessa vaihtelevassa laajuudessa.²⁶ Joka tapauksessa virvoitusjuomaveron kohdalla voidaan lähtökohtaisesti puhua verohajauksesta eli kannustintyyppisestä terveysverosta olettaessa, että sen ensisijaisena päämääränä on ohjata kuluttajien käyttäytymistä siten, että he vähentävät veronalaisten virvoitusjuomien kuluista. Siitä huolimatta, että kannustintyyppisten terveysverojen ensisijainen tavoite on terveyspoliittinen, ne käytännössä tuottavat verotuloja ja siten palvelevat myös fiskaalisia päämääriä. Yläkäsitteenä tässä yhteydessä voitaisiin puhua myös ohjaavista veroista, joiden ensisijaisena päämääränä on ohjata verovelvollisten ja muiden talousyksiköiden käyttäytymistä, ja vasta toissijaisesti kerryttää verotuloja.²⁷ Virvoitusjuomavero on tuottanut 155 miljoonaa euroa vuonna 2018, 180 miljoonaa euroa vuonna 2019, 209 miljoonaa euroa vuonna 2020, 182 miljoonaa euroa vuonna 2021 sekä

²³ HE 280/2022 vp.

²⁴ HE 280/2022 vp.

²⁵ Ks. myös VaVM 43/2022 vp.

²⁶ Ks. laajemmin esimerkiksi Määttä, Kalle (2013). Rahat tai henki – terveysverot veropoliittisesta näkökulmasta. Edilex. Kansainvälisesti tässä yhteydessä puhutaan myös syntiveroista (*sin taxes*), ks. esimerkiksi Manning, W.G., et al. (1989). The taxes of sin. *The Journal of the American Medical Association* 261 (11), s. 1064–1069 sekä O'Donoghue, T. & Rabin, M. (2003). Studying optimal paternalism, illustrated by a model of sin taxes. Mimeo, UC Berkeley. Ks. kotimaisesta keskustelusta esimerkiksi Linnakangas, Esko. Synti- ja haittaverot 1950-luvulla ja 2020-luvulla. *Verotus* 5/2020, s. 688–696.

²⁷ Määttä (2013) mukaan raja ohjaavien ja fiskaalisten terveysverojen kohdalla on kuitenkin epämääräinen.

arvion mukaan 213 miljoonaa euroa vuonna 2022.²⁸ Virvoitusjuomaverolain muutos on merkinnyt selkeää siirtymistä ohjaavaan ja samalla terveysperusteisen veron suuntaan.

Tämän suuntainen uudistus on ollut myös realistinen, koska unionioikeudellisista reunaehdoista ja lisäksi hallinnollisista syistä yleisen sokeriveron toteuttaminen olisi ollut erittäin vaikeaa. Yleisellä sokeriverolla tarkoitetaan veroa, joka kohdistuisi kaikkiin tuotteisiin, jotka sisältävät sokeria riippumatta siitä, ovatko tuotteet kansallista alkuperää vai tuontituotteita. Käytännön problematiikasta huolimatta on kiintoisaa, että sokerivero nousee tavan takaa veropoliittisessa keskustelussa esille. Sitä vastoin hallituksen esityksen HE 280/2022 vp mukainen veropoliittikka on oikeansuuntaista, kun tavoitteena on ollut ohjata kulutusta ja tuotantoa korkean sokeripitoisuuden juomista vähemmän sokeria sisältäviin juomiin oikeudelliset ja hallinnolliset reunaehdot kuitenkin huomioon ottaen.²⁹ Tässä suhteessa osittain toisen suuntaista ajattelua edustaa eduskunnan vastaus EV 323/2022 vp – HE 280/2022 vp virvoitusjuomaverolakia koskevaan lakiesitykseen, jossa todetaan eduskunnan edellyttävän, että hallitus jatkaa laajemman terveysperusteisen veron valmistelua, joka ottaisi laajemmin huomioon tuotteiden terveysvaikutukset.

Virvoitusjuomaveron ohjaavaa luonnetta kuvastaa hyvin se, että vero on porrastettu kuuteen luokkaan. Veroporrastuksen tavoitteena on mahdollistaa juomien verokohtelun keventäminen sokerin määrää vähentämällä ja näin kannustaa juomateollisuutta tuotekehitykseen sekä vaikuttaa alemman hinnan kautta myös kuluttajien käyttäytymiseen. Tämä on otettu huomioon periaatteessa asianmukaisesti veroluokkien määrässä ja sokeripitoisuuden ala- ja ylärajoissa. Tätä täydentää hyvin se, että alimman veroluokan mukaan verotetaan sokerittomia verotaulukon tuotteita ja että sokeria sisältävien juomien verotus on porrastettu veroluokkiin tuotteen sokeripitoisuuden perusteella.³⁰

²⁸ <https://budjetti.vm.fi>.

²⁹ Toisaalta kansainvälisesti eräissä yhteyksistä virvoitusjuomaverosta on puhuttu sokeriverona. Ks. esimerkiksi Thornton, Jacqui. The UK has introduced a sugar tax, but will it work? London School of Hygiene & Tropical Medicine. June 2018.

³⁰ Ks. tarkemmin HE 280/2022 vp.