

21.8.2017

Valtiovarainministeriö
Vero-osasto
PL 28
0023 Valtioneuvosto

Lausuntopyyntöne

muistiosta yhteisöjen tulolähdejaon poistamisesta

Valtiovarainministeriö on 30.6.2017 pyytänyt Suomen Kuntaliitolta lausuntoa lainsäädäntö-hankkeen asiantuntijaryhmän muistiosta yhteisöjen tulolähdejaon poistamisesta.

Hallituksen linjauksen mukaan on tullut "käynnistää lainsäädäntöhanke tulolähdejaon poistamiseksi osakeyhtiöiltä tuloverolain ja elinkeinotulon verottamisesta annetun lain osalta". Katsomme, että muistiossa esitetyt ratkaisut tarjoavat ratkaisun tähän ongelmaan, mutta johdatavat monilta osin myös uusiin ongelmiin ja rajanvetoihin muiden yhteisömuotojen osalta. Esimerkiksi julkisyhteisöjen ja yleishyödyllisten yhteisöjen kiinteistötoiminnan verokohtelu jää muistion perusteella hyvin epäselväksi.

Valmistelussa tulee selkeyttää rajanvetoja elinkeinotoiminnan ja kiinteistöliiketoiminnan osalta ja varmistua siitä, että muita kuin tavoiteltuja verovaikutuksia ei synny muille kuin yritystoimijoille. Lisäksi esitetyn lakimuutoksen aiheuttamat muutokset verovaikutukset tulee selvittää tarkasti ja ottaa huomioon kompensoitaessa veroperustemuutosten vaikutuksia kunnille hallitusohjelman mukaisesti. Lakitekstissä julkisyhteisöjen määritelmä olisi lisäksi syytä avata samaan tapaan kuin on tehty tuloverolain puolella.

Julkisyhteisöjen kiinteistötoiminnan erityispiirteet ja verokohtelu

Kuntaliitto haluaa kiinnittää huomiota siihen, että muistiossa on jäänyt erittäin vähälle julkisyhteisöjen rooli kiinteistömässän omistajana ja hallinnoijana. Kunnilla ja kuntayhtymillä on hallussaan merkittävät määrät kiinteistöomaisuutta, jota se hallinnoi, ostaa, myy ja vuokraa. Toiminta sinällään voisi täyttää liiketoiminnan käsitteen määrittelyn laajuutensa ja ammattimaisuuden perusteella, mutta toiminnalla on tottakai varsin selkeä muukin yhteiskunnallinen tarkoitus. Käsityksemme mukaan uudistuksella on tarkoitus puuttua yritystoimijoiden verotuksessa havaittuun epäkohtaan, mutta toivoaksemme ei kuitenkaan julkisyhteisöjen harjoittaman kiinteistötoiminnan verotukseen. Toteamme lisäksi, että katsomme muistiossa elinkeinotoimintana pidettävän kiinteistöliiketoiminnan määrittelyn jääneen yleisestikin varsin vaajaaksi. Katsomme, että edeltä mainituin osin esitystä on tarkennettava, ettei asia jää tulkinnan varaiseksi. Kuntien ja muiden julkisyhteisöjen harjoittamaa kiinteistötoimintaa ei pidä jatkossakaan pitää miltään osin elinkeinotoimintana.

Kunnat ja kuntayhtymät ovat osittain verovelvollisia yhteisöjä. Tuloverolain 21.4 §:n mukaan "Maakunta, kunta ja kuntayhtymä, evankelisluterilainen kirkko ja ortodoksinen kirkkokunta sekä niiden seurakunta ja muu uskonnollinen yhdyskunta ovat verovelvollisia 1 ja 2 momentissa tarkoitetulla tavalla ainoastaan elinkeinotulosta ja muuhun kuin yleiseen tai yleishyödylliseen tarkoitukseen käytetyn kiinteistön tai kiinteistön osan tuottamasta tulosta. Kunta ei ole verovelvollinen omalla alueellaan harjoittamansa elinkeinotoiminnan tuottamasta tulosta eikä omalla alueellaan sijaitsevan kiinteistön tuottamasta tulosta.". Vaikka kuntien, maakuntien ja kuntayhtymien verovelvollisuutta on rajattu edellä mainitun mukaisesti, niin muistion mukainen tilanne johtaisi moniin tulkinnallisiin tilanteisiin joilla voi olla suuria verovaikutuksia julkisyhteisöille sekä kauaskantoisempia seuraamuksia Kuntalain mukaisen kuntien yhtiöittämisvelvoitteen osalta.

Kunnat eivät olisi TVL:n säännös huomioiden edelleenkaan verovelvollisia omalla alueellaan harjoittamasta elinkeinotoiminnasta, jos niiden kiinteistötoiminta sellaiseksi tulkittaisiin. Tällainen tulkinta, jossa julkisen sektorin kiinteistötoiminnan erityispiirteitä ei huomioitaisi, voisi kuitenkin johtaa väitteisiin epäneutraalista verotuesta. Lisäksi on huomioitava, että kuntayh-



tymiä kyseinen TVL 21.4 §:n mukainen verovapaus ei kuitenkaan koske, koska niillä ei katsota olevan ns. omaa aluetta. Kuntayhtymillä, erityisesti sairaanhoitopiireillä, on mittava kiinteistöomaisuus, joka on hallituksen maakunta- ja sote-uudistuksen johdosta siirtymässä edelleen maakunnille. Kiinteistöjen vuokraustoiminta voi olla laajaa ja sisältää erityyppistä toimintaa: tilojen vuokrausta alihankkijoille, asuntojen vuokrausta työntekijöille ja esimerkiksi tontin vuokrausta ulkopuolisille tahoille. Mitään näistä ei ole nykyinsäädännön perusteella pidetty verotettavana elinkeinotoimintana, mutta muistiossa esitetyn perusteella tulevaisuuden verotuskohteluun sisältyisi merkittävää epävarmuutta. Toistamme näkemyksemme siitä, että uudistuksen tarkoituksena ei käsittääksemme ole julkisyhteisöjen hallinnoimien kiinteistöjen tulojen saattaminen veronalaiseksi vaan ennen kaikkea yritysmuotoisten toimijoiden verotuksen tulolähdejakoön liittyvän epäkohdan korjaaminen. Täten esitystä tulee muuttaa siten, että käy selkeästi ilmi, ettei julkisyhteisöjen harjoittaman kiinteistöjen myynti- ja vuokraustoimintaa tulkita nykyisestä poiketen veronalaiseksi elinkeinotoiminnaksi.

Kuntien toimintaa sääntelee Kuntalaki, jonka 126 ja 127 §:ssä säädetään esimerkiksi siitä mitä pidetään sellaisena toimintana, joka kunnan on yhtiötettävä. Kuntalain 126 § mukaan kunta ei hoida tehtävää kilpailutilanteessa markkinoilla eikä toimintaa siten ole yhtiötettävä ainakaan, jos kunta ostaa, myy tai vuokraa kiinteistöjä ja toiminta liittyy kunnan maankäyttö- ja rakennuslaissa tarkoitettujen tehtävien hoitoon. Lisäksi Kuntalain 127 §:n mukaan yhtiötämismuutoksen estämättä kunta voi hoitaa omana toimintanaan 126 §:ssä tarkoitettua tehtävää, jos kunta vuokraa toimitiloja pääasiassa käytettäväksi kunnan omassa toiminnassa ja kuntakonserniin kuuluville tytäryhteisöille tai käytettäväksi sellaisessa palvelutuotannossa, jonka tuotannon kunta on kilpailuttanut.

Ei ole perusteltua, että elinkeinoverolain säädöksiä perusteella kunnan kiinteistötoimintaa pidettäisiin joltain osin elinkeinotoimintana, mutta kuntalain mukaan toiminta ei kuitenkaan tapahdu kilpailutilanteessa markkinoilla. Kuntalaki on tullut voimaan vuonna 2015 ja sitä varten tehdyt määrittelyt kuntien yhtiötettävästä toiminnasta ja markkinoilla toimimisesta ovat siten edelleen relevantteja. Kiinteistötoiminta on rajattu tällöin varsin laajasti yhtiöittämisvelvoitteen ulkopuolelle eikä kuntasektorin harjoittamaa kiinteistötoimintaa tule katsoa markkinoilla tapahtuvaksi elinkeinotoiminnaksi myöskään elinkeinoverolain muutosten yhteydessä.

Valmistelussa on tältä osin syytä ottaa huomioon myös hallituksen valmisteleman maakunta- ja sote-uudistuksen yhteydessä tehdyt linjaukset. Valmistelussa on tarkoitus säännöksillä varmistua siitä, että nykyisin kuntien sosiaali- ja terveydenhuollon käytössä olevat kiinteistöt ovat uudistuksen voimaantullessa maakuntien toiminnan käytössä. Täten kuntien on tämän hetken tietojen valossa pakko vuokrata kyseiset kiinteistöt maakunnille 3 vuodeksi jonka jälkeen maakunnalla olisi lisäksi optio yhden vuoden jatkoajasta. Tämän ajanjakson aikana kuntien ei ole pakollista yhtiöittää kyseistä vuokraustoimintaa, mutta ei ole myöskään perusteltua, että toimintaa, joka perustuu velvoittaviin säännöksiin, verotettaisiin kunnan elinkeinotoimintana.

Muita huomioita esityksestä

Vastaavasti kuin julkisyhteisöjen verotuksessa, niin yleishyödyllisten yhteisöiden verotuksessa esitetyillä muutoksilla voi olla radikaaleja vaikutuksia tulon veronalaisuuteen. Kolmannen sektorin omistuksessa on huomattavia määriä esimerkiksi asunto-omaisuutta. Näistä saatavat tulot ovat nykykäytännössä olleet yleishyödyllisille toimijoille verovapaita. Kiinnitämme huomiota siihen, että kolmannen sektorin toimijoiden asunnonvuokraustoiminta kohdistuu usein erityisryhmiin ja voi olla lähellä yhteisöjen yleishyödyllistä tarkoitusta. Toiminta ei itsessään välttämättä kuitenkaan täytä yleishyödyllisen toiminnan määrittelyä. Täten sen verokohtelu voisi ehdotetun sääntelyn perusteella muuttua nykyiseen verrattuna. Tällä voi olla laajoja vaikutuksia.

Muistion mukaan esitetyt säädökset soveltuisi myös avointen yhtiöiden ja kommandiittiyhtiöiden verotuksessa. Käsityksemme mukaan muutokselle olisi seurannaisvaikutuksia näiden yhtiömuotojen yhtiömiehien verotuksessa tapauksissa, joissa kiinteistötoiminta siirtyisi elinkeinotulolähteessä verotettavaksi, kun saatu tulo jaetaan pääoma- ja ansiotuloksi elinkeinotoiminnan nettovarallisuuden perusteella. Muutos nostaisi pääomatulo-osuutta. Tätä asiaa tai sen vaikutuksia ei muistiossa ole käsitelty lainkaan.

Muistiossa todetaan, että muutos ei aiheuttaisi muutoksia sukupolvenvaihdoksen huojennukseen. Näin tulisikin olla, että huojennuksen määrä ei entisestään kasva, mutta asiaa tulisi avata tarkemmin, koska esitetty väite on aika yleisellä tasolla ottaen huomioon esityksen tarkoituksen siirtää kiinteistöomaisuutta varsin huomattavissa määrin elinkeinotulolähteeseen.

Liiketoimintasiirron varainsiirtoverovapaus on kytketty kiinteästi elinkeinoverolain 52 d §:n liiketoimintasiirron käsitteeseen ja sisältöön. Jos kiinteistöliiketoimintaa ryhdytään kohteelmaan elinkeinotoimintana ja sitä kautta 52 d §:n mukaisena liiketoimintakokonaisuutena, niin tällä voi olla seurannaisvaikutuksia myös varainsiirtoverotuksen puolella. Asiaa tulisi tältäkin osin käsitellä

Yhteenveto

Kuntaliitto haluaa nostaa erityisesti esille muistiossa linjattujen muutosten mahdolliset vaikutukset muiden kuin yritysmuotoisten toimijoiden verotukseen. Katsomme, että uudistuksen tarkoituksena tulee olla ainoastaan sama, kuin alun perin linjattu eli poistaa tulolähdejako yritysmuotoisten toimijoiden osalta. Muistiossa esitettyjen muutosehdotusten seurauksena muutoksia tapahtuisi myös muiden kuin yritystoimijoiden verotuksessa. Julkisyhteisöjen, erityisesti kuntien, harjoittamalla kiinteistötoiminnalla on jo lähtökohtaisesti muut tavoitteet ja tarkoitukset, kuin liiketoiminnallisella toiminnalla, vaikka toiminta voi olla ammattimaista ja liiketoiminnan tapaan järjestettyä. Julkisyhteisöt tulee määritellä lakiluonnoksessa ja niiden harjoittama kiinteistötoiminta rajata selkeästi muutoksen ulkopuolelle.

Muistiossa ei ole käsitelty lainkaan muutoksen euromääräisiä vaikutuksia verovelvollisille ja julkiseen talouteen. Kuntaliiton käsityksen mukaan muutos merkitsisi siirtymäsäännöksiin merkittäviä muutoksia joidenkin verovelvollisten verotukseen. Esityksen vaikutukset tulee pystyä arvioimaan. Hallitusohjelman mukaisesti veroperustemuutosten vaikutukset tulee kompensoida kunnille

SUOMEN KUNTALIITTO



Jukka Hakola
Kehittämispäällikkö, Verotus