

Asia: VN/34178/2021

**Lausuntopyyntö luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laeiksi tuloverolain ja eräiden muiden lakien muuttamisesta luonnollisten henkilöiden omaisuuden arvonnousutulon johdosta määrättävän veron käyttöönottamiseksi**

Lausunnonantajan lausunto

**Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään**

Lausuntopyyntönne: VN/34178/2021, 12.8.2022

Lausunto luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laeiksi tuloverolain ja eräiden muiden lakien muuttamisesta luonnollisten henkilöiden omaisuuden arvonnousutulon johdosta määrättävän veron käyttöönottamiseksi

Suomen Asianajajaliitto kiittää mahdollisuudesta lausua luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laeiksi tuloverolain ja eräiden muiden lakien muuttamisesta luonnollisten henkilöiden omaisuuden arvonnousutulon johdosta määrättävän veron käyttöönottamiseksi. Lausuntonaan Asianajajaliitto esittää seuraavaa.

1. YLEISKOMMENTIT JA OIKEUSTURVAA KOSKEVAT HUOMIOT

Suomen Asianajajaliitto katsoo, että lakiehdotukseen sisältyy epätarkkuuksia, jotka haittaavat esitykselle asetettujen päämäärien saavuttamista sekä sisältävät oikeusturvaongelmia, joiden vuoksi esityksen palauttamista valmisteluun tulee harkita.

Luonnoksen sisältämiä oikeusturvaongelmia on käsitelty kattavasti esimerkiksi professori Pekka Nykäsen lausunnossa. Toistamatta näitä kaikkia seikkoja tässä lausunnossa, Suomen Asianajajaliitto lausuu seuraavaa.

Valtiovarainministeriö on selvityksessään vuonna 2020, todennut että arvonnousuveron kohdistuessaan harvoin, se voisi olla verovelvollisten yhdenvertaisen kohtelun ja verovelvollisten horisontaalisen oikeudenmukaisuuden näkökulmasta ongelmallinen. Lakiesityksen luonnoksessa tähän seikkaan ei kuitenkaan oteta kantaa. Olisi tärkeää, että lakiehdotuksessa otettaisiin kantaa näihin seikkoihin, sekä lainsäätämisympäristöön liittyviin kysymyksiin.

Lakiehdotukseen voi sisältyä myös takautuvia elementtejä, sillä ei ole tavatonta, että ulkomaille muuttanut henkilö säilyy yleisesti verovelvollisena kolme vuotta muuttovuoden jälkeen. On myös olemassa useita tilanteita, jossa verosopimuksen mukainen asuminen säilyy Suomessa. Johtuen kolmen vuoden säännöstä, laajennettu verovelvollisuus voisi ylettyä jopa 11 vuoteen muuttovuodesta laskettuna. Arvonnousuvero tulisi sitoa oikeaan fyysiseen muuttoon, eikä rajoitettuun verovelvollisuuteen tai verosopimuksen mukaiseen asumiseen. Lisäksi sääntöjä tulisi soveltaa vain henkilöihin, jotka ovat fyysisesti siirtyneet ulkomaille lain voimaantulon jälkeen.

Lakiehdotus sisältää ”kaksinkertaisen verotuksen” tilanteita. Kaikista selkein tällainen liittyy lahjoihin, sillä ehdotuksen mukaan lahjat verotettaisiin antajan luovutuksena, ja sen jälkeen vielä lahjansaajan kohdalla veronalaisena lahjana. Toisin sanoen samaa erää verotetaan kahdesti, mutta eri verosubjektien osalta. On myös epäselvää, hyvitetäänkö vain valtiollisia veroja, vai myös paikallisia veroja, kuten kunnallisveroja tai kantoniveroja. Kaksinkertaista verotusta voi myös syntyä, mikäli epäsuorat omistukset ovat arvonnousuveron alaisia tuloja – esimerkiksi ensin verotetaan luovutusvoitto holdingyhtiön tasolla, ja tämän jälkeen vielä omistajan taholla, ja jossain tapauksissa kolmannen kerran voitonjaon yhteydessä. Lakiehdotuksen jatkokehittely edellyttää tältä osin vielä huomattavaa lisäselvitystyötä, jotta kansalaisten oikeusturva ei vaarannu.

Koska lakiehdotuksella ei ole isompia fiskaalisia tavoitteita, voitaisiin kuitenkin harkita nyt ehdotetun kahdeksan vuoden ”luovutuskielto”-ajan poismuuton jälkeen lyhentämistä enintään viiden vuoden, mutta jopa kolmen vuoden pituiseksi. Tällä estettäisiin riittävän hyvin väliaikaisesti Suomesta pois muuttamalla tapahtuva aggressiivinen verosuunnittelu.

Lakiluonnoksen 46 b §:ssä olisi syytä selkeämmin määritellä, että arvonnousutulo lasketaan veronalaisen omaisuuden käyvän arvon perusteella ja samalla tulisi määritellä yksityiskohtaisesti, miten käypä arvo lasketaan.

Arvonmääritysongelmat tulevat käytännössä koskemaan lähinnä listaamattomien osakeyhtiöosakkeiden käypää arvoa. Koska kyse on laskennallisen eikä tosiasiallisen tulon määrittämisestä, hyvä lähtökohta voisi tässäkin olla soveltaa perintö- ja lahjaverotuksen arvonnäyttämissääntöjä ja samalla todeta näiden olevan toissijaiset suhteessa verovelvollisen esittämään selvitykseen omaisuuden käyvästä arvosta maastamuuttohetkellä.

Tällä hetkellä ilmoitusvelvollisuuden laajuutta ja detaljitasoa ei ole käsitelty luonnoksessa lainkaan. Tältäkin osin esitystä olisi syytä huomattavasti tarkentaa.

## 2. PYKÄLÄKOHTAISET KOMMENTIT

### 45 b §

Ehdotetun lakitekstin ensimmäisen kappaleen sana viimeistään olisi syytä jättää pois, kyseisen lausesisällön selkeyttämiseksi.

Ensimmäisen kappaleen viimeisessä lauseessa viitattaneen virheellisesti 45 b §:ään, tarkoituksen ollessa viitata 46 b §:ään.

45 b §:n toisessa kappaleessa olevan toisen kohdan välillisen omistuksen joutuminen arvonnousuveron piiriin tulisi poistaa, ellei sitä kyetä selkeyttämään oikeusturvan kannalta tyydyttäväksi ja kaikenlainen monikertainen verotus poistamaan, mitä tämä ehdotettu lainkohta muuten aiheuttaisi.

### 46 b §

46 b §:n toisen kappaleen viimeisen lauseen osalta tulisi harkita arvonnousutulon laskennallisen luovutustappion vähennyskelpoisuutta verovelvollisen muista pääomatuloista kyseisenä verovuonna. Myös verovelvollisen aikaisemmin vahvistetut luovutustappiot olisi verotuskokonaisuuden kannalta perusteltua määrätä vähennyskelpoiksi arvonnousutulosta. Tämä olisi johdonmukaista, huomioiden lakimuutoksen tavoitetta pyrkiä verottamaan verovelvollista oikeantasoisesti koko siltä ajalta, kun hän on ollut Suomessa yleisesti verovelvollinen.

Lakiehdotuksen nykymuotoilu kieltää ulkomaille muuttaneelta henkilöltä oikeuden käyttää aikaisempien vuosien tappioita hyväksi arvonnousuveroa laskettaessa. Tämä johtaa tilanteeseen, jossa ulkomaille muuttanutta henkilöä ei veroteta samalla tavalla nettotulosta kuin jos hän olisi oikeasti luovuttanut koko omaisuutensa muuttohetkellä. Lisäksi tappioiden vähennysrajoitus johtaa tilanteeseen, jossa ulkomaille muuttaneet henkilöt ovat epäedullisemmassa asemassa suhteessa Suomeen jääneisiin henkilöihin. Esityksen EU-oikeudelliset näkökulmat ja EU-komission kanta lakiesitykseen olisi selvitettävä niin, ettei lakiesitys aiheuta Suomen osalta EU-oikeudellisten vapaan liikkuvuuden velvoitteiden rikkomusta. Lopullisen lakiesityksen perusteluihin olisi syytä lisätä normaali EU-oikeudellinen osio muiden EU:n perusvapauksiin liittyvien verolakien tapaan.

Laki kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta annetun lain muuttamisesta 9 b §

9 b §:n toisessa kappaleessa olevaa hyvityksen määrän laskemissääntöä tapauksessa, jossa valtiossa, missä vähennettävä vero on maksettu, on verotettu määrällä, joka on vähemmän kuin 3/5 osaa siitä verosta, joka olisi maksettu Suomessa, tulisi harkita poistettavaksi. Selkeämpi sääntö tässä tapauksessa, missä verotus voi toteutua vasta hyvinkin pitkän ajan kuluttua, olisi käyttää aina lähtömaassa käytettyä luovutushintaa Suomessa myönnettävän vähennyksen perusteena, jos se vastaa omaisuuden käypää arvoa Suomeen muutettaessa. Hyvityksen myöntäminen lähtömaassa maksetun veron mukaan on teknisesti hankalampaa ja voi johtaa kohtuuttomaan lopputulokseen, koska eri maissa on eri tavalla rakennetut verojärjestelmät, jolloin lähtömaan kokonaisveron huomioiminen vähennyksenä voi osoittautua vaikeaksi.

Lopuksi

Suomen Asianajajaliitto toteaa järjestyksen vuoksi, että verovelvollisten oikeusturvanäkökohtien riittävän huomioimisen turvaamiseksi sekä hallituksen esitysluonnoksen perustelut että ehdotetut lakitekstit vaativat uudelleen valmistelua ja tarkempaa selvitystyötä.

Helsingissä, 12. päivänä syyskuuta 2022

SUOMEN ASIANAJAJALIITTO

Niko Jakobsson

Suomen Asianajajaliiton pääsihteeri

LAATI: Asianajaja Heikki Vesikansa, Helsinki

Suomen Asianajajaliiton lausunnot valmistellaan oikeudellisissa asiantuntijaryhmissä, joiden toiminnassa on mukana noin 120 asianajajaa. Tämä lausunto on valmisteltu vero-oikeuden asiantuntijaryhmässä.

Enne Heidi  
Suomen Asianajajaliitto