

Lausunto

12.9.2022

VN/34178/2021
VN/34178/2021-OM-15

Valtiovarainministeriölle

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

Luonnoksessa ehdotetaan muutettavaksi tuloverolakia. Tuloverolakiin ehdotetaan lisättäväksi uudet säännökset luonnollisten henkilöiden omaisuuden arvonnousutulosta sekä omaisuuden arvonnousutulon laskemisesta laskennallisena luovutusvoittona. Tavoitteena on pääministeri Sanna Marinin hallituksen hallitusohjelman mukaisesti toteuttaa kansainvälisen veronkierron ja aggressiivisen verosuunnittelun vastaisia toimia.

Tuloverolain lisäksi muutoksia ehdotetaan muihin lakeihin, joilla pyritään poistamaan kansainvälinen kaksinkertainen verotus sekä mahdollistaa tietyissä tilanteissa vakuuden asettaminen luonnollisen henkilön omaisuuden arvonnousutulon verotusta lykättäessä.

Yleistä

Arvonnousuveron taustalla on pyrkimys verottaa tietyn omaisuuden Suomessa tapahtunutta arvonnousua silloin, kun henkilö muuttaa toiseen maahan. Vaikka arvonnousuverosta käytetään myös yleisesti nimitystä maastapoistumisvero, voidaan veron maksaminen EU-oikeutta noudattaen lykätä verovelvollisen vaatimuksesta muuttovuoden sijasta sen verovuoden tuloksi, jonka aikana omaisuus on luovutettu vastikkeellisesti tai lahjana. Toisin sanoen veron voi maksaa silloin, kun omaisuus luovutetaan ja verotettava tulo syntyy. Arvonnousuveron tarkoituksena on estää omaisuuden luovutuksesta aiheutuvien verojen välttäminen muuttamalla ulkomaille ennen omaisuuden luovutusta.

Säännöskohtaiset huomiot

Perustuslain 81 §:n 1 momentin mukaan valtion veroista säädetään lailla, joka sisältää säännökset verovelvollisuuden ja veron suuruuden perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta. Verolaista tulee perustuslakivaliokunnan vakiintuneen käytännön mukaan ilmetä yksiselitteisesti verovelvollisuuden piiri. Lain säännösten tulee olla myös sillä tavoin tarkkoja, että lakia soveltavien viranomaisten harkinta veroa määrättäessä on sidottua (ks. esim. PeVL 48/2010 vp, s. 8, PeVL 37/2009 vp, s. 2, PeVL 45/2005 vp, s. 3 ja PeVL 67/2002

Postiosoite
Postadress
Postal Address
 Oikeusministeriö

Käyntiosoite
Besöksadress
Office

Puhelin
Telefon
Telephone

Faksi
Fax
Fax

s-posti, internet
e-post, internet
e-mail, internet

PL 25
 00023 Valtioneuvosto

Eteläesplanadi 10
 Helsinki

0295 16001
 +358 295 16001

09 1606 7730
 +358 9 1606 7730

kirjaamo.om@gov.fi
 oikeusministerio.fi

vp, s. 3). Toisin sanoen veron määrä on yleensä voitava laskea suoraan lain säännösten perusteella.

Ehdotetun tuloverolain 45 b §:n 1 momentissa todetaan, että ”Arvonnousutuloa ei tällöin kuitenkaan lueta tuloksi, jos luovutus tapahtuu viimeistään kahdeksantena verovuonna muuttovuoden jälkeen tai sen jälkeen”. Lause jää epäselväksi ja sitä tulisi tarkentaa. Lause selkenisi jo siten, että siitä poistettaisiin sana ”viimeistään”, josta tätä on asiasisällöllisesti tarkoitettu.

Ehdotetun tuloverolain 45 b §:n 1 momentin mukaan arvonnousuveron maksamista voidaan lykätä verovelvollisen vaatimuksesta muuttovuoden sijasta sen verovuoden tuloksi, jonka aikana omaisuus on luovutettu vastikkeellisesti tai lahjana. Arvonnousuveron lykkäämisen mahdollistaminen on keskeistä myös EU-oikeuden näkökulmasta. Vastaavasti samassa momentissa todetaan, että ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönnistä, jota ei kehotuksesta korjata, voi seurata arvonnousutulon lisääminen sen verovuoden tuloksi, jota laiminlyönti koskee. Koska voidaan pitää todennäköisenä sitä lähtökohtaa, että arvonnousuvero halutaan maksaa sinä verovuonna, jolloin sen perusteena oleva tulo on syntynyt, tämä korostaa viranomaisen velvollisuutta tiedottaa verovelvollisia heidän oikeuksistaan ja täten huolehtia myös heidän oikeusturvansa toteutumisesta.

Esitysluonnos kauttaaltaan sisältää suppeat perustelut, ja monessa kohdin todetaan vain säännösten sisältö. Lisäksi esitysluonnos ei sisällä ollenkaan säätämisyjärjestysperusteluita, vaikka sääntelyllä on linkki edellä kuvatuin tavoin perustuslain 81 §:ään sekä mahdollisesti omaisuuden suojaan kaksinkertaisen verotuksen välttämisen osalta, minkä lisäksi tietyt rajaukset sivuavat yhdenvertaisuussäätelyä.

Perusteluita tulisi laajentaa. Esimerkkinä voidaan sanoa ehdotetun tuloverolain 45 b §:n 4 momentin kriteerit siitä, milloin arvonnousuvero ei tulisi maksettavaksi. Arvonnousuveroa ei sovellettaisi esimerkiksi

- 1) henkilöön, joka ei ole ollut Suomessa yleisesti verovelvollinen vähintään neljän vuoden ajan ja hänen verosopimuksen mukainen asuinvaltionsa ei ole ollut Suomi vähintään neljän vuoden ajan Suomesta pois muuttua edeltävien 10 vuoden aikana
- 2) omaisuuteen, jonka arvonnousutulon alaisten omaisuserien yhteenlaskettu käypä arvo olisi vähemmän kuin 500.000 euroa
- 3) omaisuuden arvonnousutulon alaisen omaisuuden 46 b §:n 1 momentissa tarkoitettu laskennalliseen luovutusvoittoon, joka on vähemmän kuin 100 000 euroa.

Edellä mainittuja rajoituksia (vähintään 4 vuotta, omaisuus alle 500.000 e tai laskennallinen luovutusvoitto alle 100.000) ei juurikaan perustella. Lisäksi verotusmenettelystä annettuun lakiin ehdotetun 50 b §:n perusteluissa ei täsmennetä, milloin kyseessä voisi olla osoitettavasti oleva ja tosiasiallinen riski, jolloin Verohallinto voisi vaatia vakuutta veron maksamisen turvaamiseksi. Riittääkö tässä perusteeksi muutto johonkin tiettyyn maahan vai onko kyseessä nimenomaan henkilöön liittyvät syyt vai näiden yhdistelmä?

Perustuslakivaliokunta on eri yhteyksissä johtanut perustuslain yhdenvertaisuussäännöksistä vaatimuksen, etteivät henkilöihin kohdistuvat erottelut saa olla mielivaltaisia eivätkä erot saa muodostua kohtuuttomiksi (ks. esim. PeVM 11/2009 vp, s. 2, PeVL 60/2002 vp, s. 4, PeVL 18/2006 vp, s. 2). Samalla valiokunta on korostanut, että perustelulle asetettavat vaatimukset ovat erityisesti perustuslain syrjintäkieltosäännöksessä lueteltujen kiellettyjen erotteluperusteiden kohdalla korkeat (ks. esim. PeVL 31/2013 vp ja siinä mainitut PeVL 1/2006 vp, s. 2, PeVL 38/2006 vp, s. 2). Säännöksessä luetellut erotteluperusteet eivät ole tyhjentyviä, vaan eri asemaan asettaminen on kielletty myös muun henkilöön liittyvän syyn perusteella. Tällainen syy voi olla esimerkiksi yhteiskunnallinen asema ja varallisuus (ks. HE 309/1993 vp, s. 43—44 ja PeVL 31/2014 vp, s. 3).

Perustuslakivaliokunta on kuitenkin käytännössään myös verotukseen liittyen katsonut, ettei yhdenvertaisuusperiaatteesta voi johtua tiukkoja rajoja lainsäätäjän harkinnalle pyrittäessä kulloisenkin yhteiskuntakehityksen vaatimaan sääntelyyn (PeVL 53/2016 vp, s. 3 ja PeVM 11/2009 vp, s. 2). Vaikka perustuslain perusoikeudet (ml. perustuslain 6 §) tulevat sovellettavaksi myös verotusta koskevaan lainsäädäntöön, valiokunnan mukaan

verotuksessa on tyypillistä, että eri tulolajeja (pääomatuloja ja ansiotuloja) ja tulolähteitä (elinkeinotoiminta, maatilatalous ja muu toiminta) sekä omaisuuslajeja kohdellaan eri tavoin ja menojen vähennyskelpoisuus on säännelty erikseen ja se poikkeaa eri tilanteissa. Vaikka verotuksen ensisijainen tehtävä on tuottaa julkiselle sektorille tuloja niin paljon, että ne riittävät kattamaan julkisen sektorin menot, verotusta on perinteisesti käytetty myös muiden yhteiskunnallisten tavoitteiden toteuttamisen välineenä (PeVL 53/2016 vp, s. 4).

Esitysluonnosta on arvioitu oikeusministeriössä vain lausunnossa ilmenevin osin. Sääntelylle on esitysluonnoksessa esitetty perusteita, joita voidaan sinänsä pitää perusteltuina. Lisäksi kuten esitysluonnoksen 5.2 jaksosta käy ilmi, arvonnousuvero on käytössä hieman erimuotoisena useassa eri maassa (ml. useat EU:n jäsenvaltiot) ja asiaa sääntelee EU-oikeuden säännökset ja erityisesti niihin liittyvä EU:n tuomioistuimen käytäntö, josta on tehty melko kattavasti selkoa esitysluonnoksessa. Näiden perusteiden tarkempi arviointi samoin kuin sääntelyn tavoitteiden mahdollinen saavuttaminen tai kaksinkertaisen verotuksen välttäminen edellyttää vero-oikeudellista asiantuntemusta, joka ei kuulu oikeusministeriön alaan. Kuitenkin keskeiset rajaukset sääntelyssä tulisi perustella ja lisäksi huomioida perustuslain 81 §:n 1 momentista seuraava edellytys täsmällisyydestä verotusta koskevassa lainsäädännössä.

Osastopäällikkö, ylijohdaja

Johanna Suurpää

Lainsäädäntöneuvos

Mira Turpeinen

Liitteet

-

Jakelu

VM Valtiovarainministeriö

Tiedoksi

VM VO Kansainvälisen verotuksen yksikkö, Minna Upola

VN/34178/2021-OM-15

Seuraavat henkilöt ovat allekirjoittaneet tämän asiakirjan sähköisesti /

Följande personer har undertecknat denna handling elektroniskt /

This document has been signed electronically by the following persons: