

Valtiovarainministeriölle

26.4.2018

HE-luonnos VM017:00/2018

**LAUSUNTO LUONNOKSESTA HALLITUKSEN ESITYKSEKSI YHTEISÖJEN
TULOLÄHDEJAON POISTAMISESTA**

Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta ry (SRNK) kiittää saamastaan lausuntopyynnöstä ja esittää kunnioittaen seuraavaa:

SRNK pitää positiivisena esityksen pyrkimystä tulolähdejaon *yrityksille* haitallisina pidettyjen vaikutusten poistamisesta. Yhtenä esityksen tavoitteena mainitaan kuitenkin, että yhteisöjä koskevien säännösten tulisi olla mahdollisimman selviä ja yksinkertaisia, jolloin yhteisöjen verotus olisi nykyistä ennustettavampaa ja hallinnollisesti tehokasta. Tämä tavoite jää esityksessä yleishyödyllisten yhteisöjen osalta täyttymättä. Esitys päinvastoin lisää epävarmuutta hyvin ennalta arvaamattomalla tavalla.

Yleishyödyllisen yhteisön kiinteistötulot

Kiinteistön vuokraustoiminnan tuloa (myös laaja vuokraustoiminta) on vakiintuneessa oikeuskäytännössä pidetty lähtökohtaisesti henkilökohtaisen tulolähteen tulona, johon sovelletaan tuloverolakia. Ehdotuksessa elinkeinotoiminnan käsite laajentuisi käsittämään myös kiinteistöliiketoiminnan. Kiinteistöliiketoiminta saatettaisiin elinkeinotoiminnan tunnusmerkkien täyttymistä arvioitaessa samaan asemaan kuin muukin liiketoiminta ja sitä arvioitaisiin liiketoiminnan yleisten kriteereiden perusteella. Säännös koskisi kaikkien verovelvollisten liiketoiminnan muodossa harjoittamaa kiinteistötoimintaa.

Ehdotuksen mukaan laajan kiinteistövuokrauksen käsitteleminen liiketoimintana merkitsee sitä, että yleishyödyllisen yhteisön harjoittamaan kiinteistöliiketoimintaan sovellettaisiin nykyisestä käytännöstä poiketen elinkeinoverolakia. Kun muiden yhtiömuotojen kohdalla muutos tarkoittaa vain tulon verottamista eri tulolähteessä samalla 20 %:n verokannalla, tarkoittaa se yleishyödyllisten yhteisöjen kohdalla pahimmillaan ratkaisevan suurta verojen korotusta.

Yleishyödyllisille yhteisöille on verotuksen kannalta ratkaisevaa, mihin tulolähteeseen niiden saamien tulojen katsotaan kuuluvan. Tällä hetkellä muuhun kuin yleiseen tai yleishyödylliseen tarkoitukseen käytetyn kiinteistön tai kiinteistön osan tuottamaan tuloon sovelletaan alennettua 6,27 % verokantaa, ja asuntovuokrauksesta saatu tulo on verosta kokonaan vapaa.

Ehdotuksen kirjauksen mukaan se, onko kyse elinkeinotoiminnasta, ratkaistaisiin toiminnan luonteen ja kiinteistöjen tosiasiallisen käyttötarkoituksen perusteella. Ratkaisevaa olisi toiminnan kokonaisarviointi. Tarkastelun kohteena tulisi mahdollisuuksien mukaan olla toiminnan luonne useamman vuoden aikana, jotta arvio vuokraustoiminnan luonteesta ei vaihtelisi vuodesta toiseen.

Jatkossa olisi hyvin epäselvää, missä menee raja sen välillä, mitä katsotaan kiinteistöliiketoiminnaksi ja mitä ehdotuksessa mainituksi passiiviseksi

vuokraamiseksi, joka ehdotuksen mukaan ei olisi luonteeltaan liiketoimintaa. Tämä heikentää verotuksen ennustettavuutta kohtuuttomasti. Verotuksen ennakoitavuus ja pitkäjänteisyys on ensiarvoisen tärkeitä yleishyödyllisille yhteisöille.

Ehdotuksen vaikutukset

Esityksessä mainitaan, ettei aikaisemman elinkeinoverolain valmisteluaineiston perusteluista käy ilmi, että tarkoituksena olisi ollut vuokraustoiminnan käsittely muunlaisesta elinkeinotoiminnasta poikkeavalla tavalla. Esityksen mukaan oikeuskäytäntö on kuitenkin ohjannut kiinteistöjen vuokraustoiminnan verokohtelua siten, että siihen ei sovelleta elinkeinoverolakia vaan tuloverolakia.

On tärkeää ottaa huomioon, että jo tulo- ja varallisuusverolain säätämisen yhteydessä (HE 40/1974) on otettu kantaa syihin, joiden takia yleishyödyllisten yhteisöjen kiinteistötuloja tulisi kohdella muista yhteisöistä poikkeavalla tavalla. Tuolloin on nyt käsillä olevaa esitystä paremmin otettu huomioon yleishyödyllisten yhteisöjen erityisasema muun muassa toteamalla, että ”Yleishyödyllisten yhteisöjen velvollisuus maksaa valtionverotuksessa veroa kiinteistötuloistaan on sen sijaan vaikeampi ongelma. [...] Yleishyödylliset yhteisöt ovat usein saaneet varansa joko lahjoituksina tai sitten erilaisten keräysten tuloksena. Saamansa varat yhteisön on tietenkin sijoitettava tuloa tuottavasti. [...] Tarkoituksen mukaista tuskin on, että sijoitukset kiinteään ja irtaimeen omaisuuteen asetetaan tällöin verotuksellisesti täysin eri asemiin. Yleiseltä kannalta saattaa usein olla suositeltavampaa, että yleishyödylliset yhteisöt sijoittavat varansa kiinteistöihin kuin että ne [...] osakkeita ostamalla hankkivat määräämisvallan liikeyrityksissä.”

Nykyinen ehdotus aiheuttaa yleishyödyllisille yhteisöille yllä kuvatun laisen poikkeaman, jota on jo kauan sääntelyllä yritetty välttää. Ehdotus asettaisi kiinteistösijoitukset epäsuotuisaan asemaan verrattuna esimerkiksi osakesijoituksiin. Laajaakaan arvopaperisijoittamista ei ole pidetty yleishyödyllisen yhteisön elinkeinotulona.

Säätiöt ovat merkittävien kotimaisten kiinteistöomaisuuksien vankka ja luotettava omistaja ja vuokranantaja, ja ne toimivat markkinoilla pitkäjänteisesti. Säätiöiden ja yliopistojen omistamien kiinteistöjen ja asuntojen vuokralaisina on usein myös tahoja, jotka syystä tai toisesta eivät pysty toimimaan vapailla vuokramarkkinoilla ja jotka ovat erityisen haavoittuvassa tilanteessa. Ehdotetut muutokset johtaisivat vääjäämättä yleishyödyllisten yhteisöjen uudelleen verosuunnitteluun ja sijoitusten uudelleenallokoimiseen esimerkiksi osakeomistuksiin, mikä vuorollaan vaikuttaisi kiinteistömarkkinoihin negatiivisesti heikentäen myös vuokralaisten asemaa.

Ehdotuksella voi myös olla yleishyödyllisille yhteisöille täysin odottamattomia ja paljon kauaskantoisempia seurauksia kuin mitä ehdotuksessa on osattu arvioida. Yleishyödylliselle yhteisölle kyse ei ole, yrityksistä poiketen, vain tietyn (vuokra)tulon verottomuudesta tai verollisuudesta. Yleishyödyllinen yhteisö, jonka toiminta muodostuu suurelta osin tällä hetkellä verovapaaksi tai TVL:n piiriin kuuluvaksi katsottavasta vuokraustoiminnasta, saattaa menettää koko yleishyödyllisyys statuksensa, jos toiminta yhtäkkiä katsotaan elinkeinotoiminnaksi. Riskinä on, ettei yhteisön enää katsota toimivan yleiseksi hyväksi, mikäli elinkeinotoiminta muodostaa sen toiminnasta huomattavan osan. Tämä taas asettaa koko yhteisön toiminnan jatkuvuuden vaakalaudalle.

Lisäksi on erittäin tärkeää huomioida, että tällä hetkellä kiinteistön tulolähteestä säädetään myös EVL 53 §:ssä. Kiinteistö kuuluu lainkohdan 1 momentin perusteella elinkeinotoiminnan tulolähteeseen, jos kiinteistön käyttö elinkeinotoimintaa edistäviin tarkoituksiin on yksinomaista *tai pääasiallista*. Kiinteistön katsotaan palvelevan pääasiallisesti elinkeinoa edistäviä tarkoituksia, jos yli puolet siitä on elinkeinotoiminnan käytössä.

Näin ollen, mikäli yleishyödyllinen yhteisö käyttää kiinteistöä yli 50 %:sesti elinkeinotoimintaa välillisesti tai välittömästi edistävään tarkoitukseen, on kiinteistöstä saatava tulo kaikilta osin yleishyödyllisen yhteisön elinkeinotoiminnan tulolähteen tuloa. Myös elinkeinotoiminnan käytössä olleen kiinteistön myynnistä saatava myyntivoitto on elinkeinotuloa.

Tämän mukaisesti kiinteistön, joka tällä hetkellä on esimerkiksi 51 %:sesti TVL:n mukaisesti verotettavassa vuokraustoiminnassa ja 49 %:sesti yleishyödyllisessä toiminnassa, katsotaan ehdotuksen tuomien muutosten jälkeen olevan 51 %:sesti elinkeinotoiminnan käytössä. Tämän ns. elinkeinotoiminnan saastuttamisvaikutuksen takia kiinteistön omistaja on verovelvollinen myös yleishyödyllisen toiminnan osalta. Varsinkin suuret säätiöt omistavat usein suuria kiinteistökokonaisuuksia, jotka ovat sekä yleishyödyllisessä että muussa käytössä. Pääkaupunkiseudulla on viime vuosina rakennettu jopa kokonaisia kortteleita, jotka toimivat tällä periaatteella ja sisältävät niin asuinhuoneistoja, toimitiloja kuin teatteri-, taide- ja kerhotiloja sekä muuta yleishyödylliseksi toiminnaksi katsottavaa toimintaa.

Yllä mainittu riski saattaa muuttaa yleishyödyllisten yhteisöjen toimintatapoja. Jos on odotettavissa, että tietty vuokraustoiminta on joutumassa raskaamman verotuksen kohteeksi, yleishyödyllistenkin yhteisöjen on reagoitava uuteen tilanteeseen. Tämä todennäköisesti tarkoittaa sitä, että käyttöön otetaan toimintatapoja, jotka ovat aiempaa markkinaehtoisempia ja luonnollisesti raskaampia vuokralaisille. Yleishyödyllisten yhteisöjen vuokraustoiminta kattaa senioriasuntoja, opiskelija-asuntoja, yleishyödyllisten yhdistysten toimitiloja sekä yliopistojen hallinnoimia laajoja kiinteistökokonaisuuksia. Uudistuksesta olisi odotettavissa hyvin negatiivisia vaikutuksia etenkin jo nyt heikossa asemassa oleville tahoille.

Yllä mainitut negatiiviset vaikutukset eivät ole pääministeri Juha Sipilän hallitusohjelman mukaisia. Hallituksen tavoitteena on tehdä Suomesta kilpailukykyisempi uudistamalla yrittämisen, omistamisen ja investoimisen verotusta. Hallitusohjelman tulolähdejakoituksen tavoitteena ei ole ollut yleishyödyllisten yhteisöjen toimintamahdollisuuksien huonontaminen.

EU-oikeus

Ehdotuksessa mainitaan, että yleishyödyllisten yhteisöjen verotusta koskevia säännöksiä on jouduttu tarkastelemaan myös EU:n valtioneuvoston näkökulmasta. Ehdotuksessa todetaan, että mikä tahansa toiminta, joka muodostuu tavaroiden tai palvelujen tarjoamisesta tietyillä markkinoilla, on EU:n lainsäädännössä tarkoitettua taloudellista toimintaa, johon säännökset Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valikoidusta edusta soveltuvat, riippumatta toimintaa harjoittavan yhteisön asemasta, rahoitustavasta tai siitä, tavoitteleeko se voittoa.

Yllä todetusta huolimatta on varmistettava, ettei esityksessä harhaanjohtavin perustein viedä suomalaisten yleishyödyllisten yhteisöjen verotusta EU-oikeuden vaatimuksia kireämmäksi. EU-maissa on yleisesti ottaen käytössä hyvin paljon toisistaan poikkeavaa sääntelyä yleishyödyllisten yhteisöjen kiinteistötulojen osalta. Esimerkkinä mainittakoon sääntely, joka vapauttaa yleishyödyllisiä yhteisöjä kiinteistötulojen verovelvollisuudesta silloin, kun yhteisö toteuttaa tarkoitustaan vuokraustoiminnalla, vaikka se olisi luonteeltaan liiketoimintaa. Esimerkiksi Saksassa ratkaisevaa on lähinnä se, muodostuuko toiminnasta kilpailun vääristymistä muihin markkinatoimijoihin verrattuna.

Lopuksi

Katsomme, että yleishyödylliset yhteisöt ja yliopistot on ehdottomasti syytä jättää nyt ehdotettujen muutosten ulkopuolelle. Esityksessä todetaan, ettei yleishyödyllisten yhteisöjen osalta ole käytettävissä tietoa siitä, kuinka suuri osa vuokratuotoista on veronalaista elinkeinotulolähteessä. Myöskään sitä, kuinka suuri osa yleishyödyllisten yhteisöjen kiinteistönvuokrauksesta luettaisiin kiinteistöliiketoiminnaksi, ei ole mahdollista arvioida käytettävissä olevien tietojen perusteella. Esityksessä ei ole myöskään otettu huomioon tässä lausunnossa esiin tuotua elinkeinotoiminnan saastuttamisvaikutusta yleishyödylliseen toimintaan. Näin epävarmalla vaikutusten arvioinnilla lainsäätäjän ei ole tarkoituksenmukaista eikä vastuullista jatkaa ehdotuksen eteenpäin viemistä yleishyödyllisten yhteisöjen osalta.

Ehdotamme, että ehdotuksessa mainitaan selkeästi, ettei sen tarkoitus ole muuttaa yleishyödyllisten yhteisöjen kiinteistövuokratulojen nykyistä verotuskäytäntöä.

Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta –
Delegationen för stiftelser och fonder