

Valtiovarainministeriö
valtiovarainministerio@vm.fi

Suomen Tilintarkastajat ry on tilintarkastajia edustava edunvalvontajärjestö. Jäsenemme ovat tilintarkastuslain mukaisesti hyväksytyjä HT-, KHT- ja JHT-tilintarkastajia sekä tilintarkastusalan ja taloushallinnon asiantuntijoita. Tavoitteenamme on auttaa tilintarkastajien ammattikuntaa menestymään sekä tuomaan lisäarvoa elinkeinoelämälle ja yhteiskunnalle. Taloudellista raportointia ja alan käytäntöjä edistämällä olemme mukana rakentamassa perustaa suomalaisen yhteiskunnan kilpailukyvyille ja hyvinvoinnille. Yhdistykseen kuuluu yli 90 % tilintarkastuslaissa määritellyistä tilintarkastajista.

Viite: VM017:00/2018

LAUSUNTO YHTEISÖJEN TULOLÄHDEJAON POISTAMISTA KOSKEVASTA HALLITUKSEN ESITYSLUONNOKSESTA

Valtiovarainministeriö on pyytänyt lausuntoamme yhteisöjen tulolähdejaon poistamista koskevasta hallituksen esitysluonnoksesta. Suomen Tilintarkastajat ry ("ST") kiittää lausunto-pyyntöä ja esittää lausuntonaan seuraavaa.

Luonnoksessa ehdotetaan tulolähdejaon poistamista tiettyjen yhteisöjen, käytännössä osakeyhtiöiden ja osuuskuntien, verotuksessa. Tulolähdejaon poistamista on pitkään toivottu, koska se on aiheuttanut etenkin yhteisöjen verotuksessa rajanveto-ongelmia. Jako on aiheuttanut yhteisöjen kannalta taloudellisessa mielessä perusteetonta veronmaksuvelvollisuutta, kun toisen tulolähteen tappiota ei ole voitu kattaa toisen tulolähteen positiivisella verotettavalla tulolla. Jaon tarpeettomuutta korostaa viime vuosien aikana tapahtunut tulolähteiden verotettavan tulon laskennan eroavaisuuksien väheneminen. Elinkeinotoimintaa harjoittavien yhteisöjen toiminnassa passiivisluonteisten sijoitusten tms. merkityskin on vähentynyt.

ST pitää ehdotusta tulolähdejaon poistamisesta tarpeellisena ja perusteltuna. Luonnoksen ehdotusta voidaan pitää hyvin rakennettuna, ja siinä on otettu laajasti huomioon tarpeelliset muutokset verolainsäädäntöön. Luonnoksessa ehdotetun EVL 1 §:n 3 momentissa olevaa muutoksen soveltamisalan rajausta ST pitää perusteltuna.

Ehdotuksen sisältöä on seuraavassa tarkasteltu erikseen yhtäältä juoksevan tulon ja toisaalta sijoitusluonteisen omaisuuden luovutuksien verokohtelun osalta.

Juoksevan tulon verotus

Luonnoksen 1 §:n 3 momentin mukaan yhteisöjen nykyisin henkilökohtaiseen tulolähteeseen kuuluvan toiminnan tulon laskentaan sovelletaan elinkeinotuloverolakia. Ehdotus poistaisi si-



ten nykyiseen tulolähdejakoan liittyvän tappion rajoitetun vähennyskelpoisuuden, kun yhteisöllä olisi vain elinkeinotoiminnan tulolähde. Kun muun toiminnan kuin elinkeinotoiminnan menojen vähennysoikeuteen ei liittyisi muita rajoituksia kuin sijoitusluonteisen omaisuuden luovutustappioiden ja omaisuuden arvonmenetyksiin sekä osakassaamisten arvonmenetyksiä koskevat rajoitteet, ehdotus täyttää hyvin tavoitteen, jonka mukaan yhteisön toimintaa pitää verotuksessa käsitellä yhtenä kokonaisuutena. Tähän liittyen myös luonnoksessa oleva ehdotus konserniavustuslain muuttamisesta siten, että lain soveltaminen on mahdollista, jos antajana ja saajana on yhteisö, jonka harjoittamaan toimintaan sovelletaan elinkeinotuloverolakia, on perusteltu. Muutoin olisi verotuksessa jouduttu laskemaan kaksi erilaista elinkeinotoiminnan verotettavaa tuloa: yksi konserniavustuksen määrän laskentaa varten ja toinen EVL:n tarkoittaman verotettavan tulon laskentaa varten.

ST:n mielestä ehdotukset ovat hyviä ja perusteltuja varsinkin, kun niihin ei tältä osin liity sellaisia rajoituksia, jotka monimutkaistaisivat verotuksen toimittamista. ST:n mielestä muut juoksevan tulon verotusta koskevat muutosehdotukset ovat perusteltuja.

Kiinteistöliiketoiminta

Luonnoksen ehdotuksen mukaan EVL 1 §:n uudessa 2 momentissa säädettäisiin, että elinkeinotoiminnalla tarkoitetaan myös kiinteistöliiketoimintaa. Luonnollisten henkilöiden harjoittamaa laajaa vuokraustoimintaa ei ehdotuksen mukaan pidettäisi elinkeinotoimintana, ellei se ole osa muuta elinkeinotoimintaa. Ehdotus on perusteltu, koska se vastaa myös oikeuskäytännön kantaa luonnollisen henkilön harjoittaman arvopaperikaupan verotuksesta.

Kiinteistöliiketoiminnan käsitteen sisältöä ja soveltumisalan ulottuvuutta on luonnoksessa avattu varsin perusteellisesti, myös esimerkkien avulla. Kun kysymyksessä on merkittävä muutos elinkeinotoiminnan käsitteen sisältöön, tämä on erittäin perusteltua. Käytännössä hän yhteisöjen ja elinkeinoyhtymien kiinteistöomistamisen aktiivisuus ja laajuus vaihtelevat tapauksittain, joten heti säännöksen voimaantulon jälkeen esityksen perustelujen avulla uuden säännöksen tulkinta voi verotuskäytännössä yhtenäistyä. On selvää, että uutta säännöstä on verovelvollisten oikeusturva huomioon ottaen sovellettava verotuskäytännössä yhteisesti jo heti lain voimaantulon jälkeen.

Muun omaisuuden luovutus

Luonnoksessa ehdotetaan, että nykyisin henkilökohtaiseen tulolähteeseen kuuluva omaisuus kiinteistöliiketoiminnan varoja lukuun ottamatta muodostaisi uuden muun omaisuuden omaisuuslajin. Uuden omaisuuslajin muodostaminen liittyy omaisuuden luovutusten verokäsittelyyn. Luonnoksessa ehdotetaan, että muun omaisuuden luovutustappiot saisi vähentää ainoastaan saman omaisuuslajin luovutusvoitoista luovutusvuonna tai viitenä seuraavana vuonna.

ST toteaa, että ehdotus ei tältä osin yksinkertaista verotusta tulolähdejaon poistumisesta huolimatta, koska vanha tulkintaongelma omaisuuden luonteesta säilyy: nykyisin se on tulolähteiden välinen, jatkossa omaisuuslajien välinen ongelma. ST katsookin, että muun omaisuuden luovutustappion vähentämismahdollisuus käyttöomaisuuden veronalaisista luovutusvoitoista yksinkertaistaisi verotusta ja olisi siksi perusteltua sallia.



Siirtymäsääntely

Suomen Tilintarkastajat katsoo, että olisi perusteltua ja oikeudenmukaista, että luonteeltaan lainmuutokseen voimaantultua kiinteistöliiketoiminnaksi katsottavassa toiminnassa syntyneet TVL 50 §:ssä tarkoitetut lainmuutoksen voimaan tullessa vähentämättä olevat luovutustappiot voitaisiin vähentää lainmuutoksen jälkeen mistä tahansa elinkeinotoiminnan tai kiinteistöliiketoiminnan tulosta, koska EVL 6 b §:n sääntelykään ei koske kiinteistöjen tai kiinteistöjä omistavien yhtiöiden osakkeiden luovutuksia. Luonnoksessahan ei ehdoteta (EVL 56 a §:n 1 ja 2 momentti), että tällaisia luovutustappioita voitaisiin vähentää mistä tahansa elinkeinotoiminnan tai kiinteistöliiketoiminnan tulosta.

Helsingissä 4. päivänä toukokuuta 2018

SUOMEN TILINTARKASTAJAT RY

Petri Kettunen
hallituksen puheenjohtaja