

LAUSUNTO

Asia: Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain, tuloverolain ja eräiden muiden lakien muuttamisesta. Luonnos 22.3.2018.

Esityksen keskeisenä sisältönä on EVL:n muuttaminen niin, että lakia sovellettaisiin yhteisöjen verotuksessa kaikkeen toimintaan lukuun ottamatta MVL:n mukaan laskettavaa maatalouden tulosta. Näin ollen yhteisöillä ei olisi enää TVL –tulolähdettä.

Olen ollut aikaisemmin mukana eri ryhmissä esittämässä tämän suuntaista muutosta ja pidän uudistusta tarpeellisena. Ongelmana on ollut, että toisen tulolähteen tappiota ei voi vähentää toisen tulolähteen voitosta, jolloin syntyy liikaverotusta. Toisena ongelmana on nähty se, että Verohallinto joutuu laskemaan yhteisöjen verotettavan tulon erikseen kaikissa tulolähteissä silloinkin, kun tulolähdejaottelu ei vaikuta verotukselliseen lopputulokseen. Eri ratkaisuvaihtoehtoja on pohdittu vuosien saatossa ja nyt valittu toimintamalli on minusta käyttökelpoisen. Yhteisöjen verotuksessa sovellettaisiin esityksen mukaan EVL:ää myös siltä osin kuin toiminta ei täytä elinkeinotulon määritelmää.

Elinkeinotoiminnan käsitettä ei muutoin muutettaisi, kuin että se käsittäisi myös yhteisöjen ja elinkeinoyhtymien harjoittaman kiinteistöliiketoiminnan. Tämä linjaus on perusteltu ja perusteet on valaisevasti esitetty HE-luonnoksessa. Kiinteistöliiketoiminnan sijoittuminen henkilökohtaiseen tulolähteeseen on oikeastaan ollut erehdys ja asian korjaaminen on vienyt liian pitkän ajan.

Tietysti saamme nyt uuden tulkintaongelman, kun osa vuokraustoiminnasta on elinkeinotoimintaa ja osa ei. Ongelma ei kuitenkaan näissä oloissa ole laajamittainen ja sitä paitsi esitysluonnoksessa on kohtuullisella tavalla kuvailtu sitä rajalinjaa, joka syntyy elinkeinotoiminnaksi luokiteltavan kiinteistöliiketoiminnan ja muuksi toiminnaksi jäävän kiinteistön vuokraamisen välille. Minulla ei ole konkreettisia esityksiä, miten rajalinjaa voitaisiin tarkemmin yleisellä tasolla edelleen selventää. Asian enempi selkeyttäminen jää oikeuskäytännön varaan.

Elinkeinotoiminnan käsitteen laajentaminen johtaa eräissä tapauksissa yleishyödyllisten yhteisöjen verotuksen kiristymiseen, niin kuin esitysluonnoksessa on kuvattu. En pidä tätä lainkaan ongelmana. Minusta on pelkästään positiivista, että laajaa tai aktiivista kiinteistösijoitustoimintaa harjoittavat yleishyödylliset yhteisöt ovat kilpailussa samalla viivalla muiden kiinteistösijoittajien kanssa. Varmaankin jotkut suuret yleishyödylliset yhteisöt siirtyvät jossakin määrin suorista kiinteistösijoituksista välillisiin sijoituksiin, mutta tämä mahdollinen ilmiö ei muodosta yhteiskunnallista ongelmaa. Myös muita vähäisiä käyttäytymisvaikutuksia ilmeisesti nähdään.

Uudistuksessa ollaan synnyttämässä uusi omaisuuslaji: ”muu omaisuus”. Aikaisemmassa luonnoksessa puhuttiin sijoitusluonteisesta omaisuudesta. Ehkä termi ”muu omaisuus” on käyttökelpoisempi, koska sinne kuuluisi kaikki sellainen omaisuus, joka ei EVL: määritelmien mukaan ole vaihto- käyttö-, rahoitus- tai sijoitusomaisuutta. Tähän omaisuuslajiin kuuluva omaisuus ei välttämättä palvelisi yhteisön elinkeinotoimintaa.

Käyttöomaisuuden käsitteen merkitys korostui, kun vuonna 2004 käyttöomaisuusosakkeiden luovutusvoitot säädettiin eräin edellytyksin verovapaaksi ja tehtiin siihen liittyen joitakin muita merkittäviä lakimuutoksia. Pidän hyvänä sitä, että käyttöomaisuuden määritelmää ei tässä yhteydessä muuteta, koska oikeuskäytäntö alkaa olla vakiintunutta käyttöomaisuuden käsitteen rajoja haettaessa.

Konserniavustuslaki koskisi jatkossa kaikkia niitä osakeyhtiöitä ja osuuskuntia, joihin sovelletaan EVL:ää, jolloin konserniavustuksen antajien ja saajien piiri laajenisi huomattavasti nykyisestä. Uudistus parantaa konsernien verotuksen oikeaa osuvuutta ja sitä on luonnoksessa hyvin perusteltu.

HE-luonnos pitää sisällään verrattain suuria muutoksia verotettavan tulon laskentatapaan. Muutokset ovat perusteltuja ja niitä on odotettu kauan. Toiveena on, että hallituksen esitys annettaisiin pikaisesti niin, että eduskunta ehtisi käsitellä sen ennen kesälomia.

Helsingissä vapunpäivänä 2018

Heikki Niskakangas

professori emeritus Aalto-yliopisto