

**Valtiovarainministeriö  
Vero-osasto  
Erityisasiantuntija Sirpa Venesjärvi**

VM017:00/2018

**LAUSUNTOPYYNTÖ YHTEISÖJEN TULOLÄHDEJAON POISTAMISTA KOSKE-  
VASTA HALLITUKSEN ESITYSLUONNOKSESTA**

Valtiovarainministeriö on pyytänyt lausuntoamme yhteisöjen tulolähdejaon poistamista koskevan hallituksen esitysluonnoksesta. Suomen Veroasiantuntijat ry ("SVA") kiittää lausuntopyynnöstä ja esittää lausuntonaan seuraavaa.

**1 YLEISTÄ**

Luonnoksessa esitetään pitkään toivottua tulolähdejaon poistamista yhteisöjen verotuksessa. Tulolähdejako on aiheuttanut etenkin yhteisöjen verotuksessa rajanveto-ongelmia sekä perusteetonta veronmaksuvelvollisuutta, kun toisen tulolähteen tappiota ei ole voitu katkaista toisen tulolähteen positiivisella verotettavalla tulolla. Sen lisäksi jaon tarpeettomuutta korostaa tulolähteiden verotettavan tulon laskennan eroavaisuuksien väheneminen ja se, että elinkeinotoimintaa harjoittavien yhteisöjen toiminnassa entistä tiiviimmin on keskitytty elinkeinotoiminnan harjoittamiseen, jolloin passiivisluontoisten sijoitusten tms. merkitys on vähentynyt.

SVA pitää ehdotusta tulolähdejaon poistamisesta perusteltuna ja hyvin rakennettuna. Uudistus jää kuitenkin siinä mielessä puolitiehen, että olisi ollut perusteltua poistaa viimeisetkin tulolähdejaon jäänteet sallimalla muuhun omaisuuteen kuuluvien osakkeiden ja yhtiöosuuksien luovutustappion vähentäminen mistä tahansa elinkeinotulolähteen tulosta. Muuhun omaisuuteen kuuluva omaisuus on käytännössä hankittu joko elinkeinotoiminnasta kertyneillä tuloilla tai osakkeenomistajien tekemillä pääomansijoituksilla, joita ei muutoinkaan EVL:n mukaan jaotella elinkeinotoimintaan ja muuhun elinkeinotulolähteeseen kuuluvaan toimintaan kohdistuviksi. Hallituksen esityksen taloudellisten arvioiden perusteellakin voidaan todeta, ettei tällainen perusteellisempi muutos olisi ollut veronsaajan kannalta merkityksellinen. Tämä muutos olisi toki edellyttänyt myös EVL 6 b §:n 4 momentin muuttamista.

Ehdotuksen sisältöä on järkevää tarkastella erikseen yhtäältä juoksevan tulon ja toisaalta henkilökohtaiseen tulolähteeseen kuuluneen omaisuuden luovutuksien verokohtelun osalta.

## **2 EHDOTUKSEN YKSITYISKOHTIA**

### **2.1 Juoksevan tulon verotus**

Luonnoksessa ehdotetaan, että yhteisöjen nykyisin henkilökohtaiseen tulolähteeseen kuuluvan toiminnan tulot ja menot olisivat elinkeinotoiminnan tulolähteen tuloja ja menoja, jolloin yhteisön toiminnan juoksevien tulojen ja menojen osalta ei ole tarpeellista miettiä niiden liittymistä eri toimintoihin. SVA:n mielestä ehdotus on hyvä ja perusteltu, kun siihen ei tältä osin liity mitään rajoituksia, jotka monimutkaistaisivat verotuksen toimittamista.

SVA:n mielestä erityisen perusteltu muutos aikaisempaan luonnokseen verrattuna on muuhun omaisuuteen kuuluvan kiinteistön luovutustappion vähentäminen mistä tahansa elinkeinotulolähteen tuloista, siis myös elinkeinotoiminnan juoksevasta tuloista.

SVA:n mielestä myös muut juoksevan tulon verotusta koskevat muutosehdotukset ovat perusteltuja. Useat EVL:n säännösten selkiyttämiset ovat SVA:n mielestä perusteltuja.

### **2.2 Kiinteistöliiketoiminta**

Luonnoksessa on luovuttu ehdotuksesta, että yhteisöjen ja elinkeinoyhtymien harjoittama kiinteistöliiketoiminta säädettäisiin säännösten tasolla (EVL 1 §) elinkeinotoiminnaksi. Tämä merkitsee lähtökohtaisesti sitä, että mahdollinen käytännön muutos edellyttää oikeuskäytännössä tehtävää selkeää tulkinnan muutosta. Kuten esityksen perusteluissakin todetaan, on kiinteistöliiketoiminnan luonne ja laajuus EVL:n voimassoloaikana, 50 vuoden, muuttunut oleellisesti. Oikeuskäytännön linjausten kautta mahdollisesti tapahtuva muutos kiinteistösijoittamisen verokohtelussa on verovelvollisten oikeusturvan kannalta usein kohtuutonta, koska mahdollisen tulkintalinjan muutoksen vakiintumiseen kuluu vuosia tai vuosikymmeniä. Verotuskäytäntö on tänä aikana usein sattumanvaraista ja vaihtelevaa.

### **2.3 Muun omaisuuden luovutus**

Luonnoksessa ehdotetaan, että muu henkilökohtaisen tulolähteen omaisuus kiinteistöliiketoiminnan varoja lukuun ottamatta muodostaisi uuden muun omaisuuden omaisuuslajin. Uuden omaisuuslajin muodostaminen liittyy muun omaisuuden luovutusten verokäsittelyyn. Luonnoksessa ehdotetaan, että muuhun omaisuuteen kuuluvien osakkeiden ja yhtiöosuuksien luovutustappiot saisi vähentää ainoastaan saman omaisuuslajin luovutusvoitoista luovutusvuonna tai viitenä seuraavana vuonna.

SVA 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. SVA katsoo, että muuhun omaisuuteen kuuluvien osakkeiden ja yhtiöosuuksien luovutustappioiden vähentämismahdollisuus elinkeinotoiminnan tulolähteen tuloista, kuten tapahtuu ehdotuksen mukaan muuhun omaisuuteen kuuluvien kiinteistöjen luovutustappioiden osalta, yksinkertaisesti verotusta ja olisi siksi perusteltua sallia. Tältä osin viittaamme

myös luvussa 1 esitettyyn. Nykymuodossaan esitys johtaisi myös siihen, että suoria kiinteistöomistuksia ja omistusta keskinäisen kiinteistöyhtiön kautta kohdeltaisiin eri tavalla, koska kiinteistöyhtiön osakkeiden luovutuksesta syntynyt tappio olisi kiinteistön luovutuksesta syntynyttä tappiota suppeammin vähennyskelpoinen.

#### **2.4           Konserniavustuslain muutos**

Luonnoksessa ehdotetaan, että konserniavustuslakia muutettaisiin yhteisöjen tulolähdejaon muuttamiseen perustuen. Lain soveltaminen olisi mahdollista, jos konserniavustuksen antajana ja saajana on yhteisö, jonka harjoittamaan toimintaan sovelletaan elinkeinotulo-verolakia. SVA:n mielestä ehdotus on perusteltu ja hyvä, koska verotuksen toimittaminen on selkeämpää ja yksinkertaisempaa, kun konserniavustuksen vähennyskelpoisuus on pelkästään sidottu EVL:n soveltamiseen. Ehdotettu lainmuutos olisi perusteltu myös siksi, että sen perusteella konsernina ja yhtenä yhtiönä toimiminen olisivat yhtäläisesti kohdeltuja.

Helsingissä 9.11.2018

SUOMEN VEROASiantuntijat ry

Sari Takalo  
Puheenjohtaja

Markku Järvenoja  
Hallituksen jäsen