

VERONMAKSAJAIN KESKUSLIITTO RY  
Kalevankatu 4  
00100 HELSINKI

LAUSUNTO  
1.10.2023

Valtiovarainministeriö, Vero-osasto  
viite: Hankkeen VN/24020/2023 / VM096:00/2023 lausunto

## **LAUSUNTO LUONNOKSESTA HALLITUKSEN ESITYKSEKSI LAEIKSI MAATILATALOUDEN TULOVEROLAIN, TULOVEROLAIN 32 §:N JA VAROJEN ARVOSTAMISESTA VEROTUKSESSA ANNETUN LAIN 19 §:N MUUTTAMISESTA**

Esityksessä ehdotetaan maatilatalouden tuloverolakia muutettavaksi siten, että maatalouden tulosta vähennettävän tasausvarauksen enimmäismäärä korotettaisiin nykyisestä 13 500 eurosta 25 000 euroon. Varauksen enimmäismäärää on korotettu viimeksi vuonna 2001. Tasausvarauksessa on käytännössä kyse jaksotuksesta, maatalouden tulojen siirtämisestä seuraavina vuosina verotettavaksi.

### **Veronmaksajain Keskusliitto pitää esitettyä muutosta kannatettava ja puoltaa esityksen antamista.**

Esityksessä ehdotetaan lisäksi maatilasta ja sillä sijaitsevista rakennuksista saatavien vuokratulojen ja muiden siihen rinnastuvien korvausten siirtämistä pääomatulona verotettavaksi. Maatalouden tuloa olisi jatkossa enää majoitustoiminnasta saadut vastikkeet. Kaikki lyhytaikaisestakin vuokrauksesta saatavat vuokratulot verotettaisiin jatkossa pääomatulona. Kun vuokra ei enää olisi maatalouden tuloa, ei vuokratuloa tuottanutta tilaa tai rakennusta esitysluonnoksen mukaan enää jatkossa luettaisi maatalouden varoihin.

Maatilan tai sen osan vuokrauksesta saatu tulo on tällä hetkellä maatalouden jaettavaa yritystuloa, joka jaetaan maatalouden nettovarallisuuteen perustuen verotettavaksi ansio- ja pääomatulona. Kun metsämaakin on verolainsäädännön näkökulmasta osa maatilaa, on myös sen vuokrauksesta saadut tulot verotettu maatalouden tulona. Koska metsää ei kuitenkaan lueta maatalouden nettovarallisuuteen, on esimerkiksi metsästykselle tai tuulivoiman rakennuspaikan vuokrauksesta saadut vuokratulot verotettu kokonaan ansiotulona. Ansiotuloa on muodostunut myös pelkän pellon vuokrauksesta tilanteessa, jossa varsinainen maatalous on jo lopetettu.

### **Veronmaksajain Keskusliitto katsoo, että esitetty muutos maatilasta saatujen vuokratulojen verottamisesta pääomatulona on erityisesti metsämaan osalta kannatettava. Se poistaisi nykyisen epäjohdonmukaisen, tuloverojärjestelmämme systematiikkaan yhteensopimattoman verotuksen metsästä saatujen vuokratulojen osalta.**

Esitysluonnoksen perusteluissa todetaan, ettei tuloverolain 48 §:n 1 momentin 3 kohdassa tarkoitettua ns. sukupolvenvaihdoshuojennusten verovapaussäännöstä enää jatkossa sovellettaisi vuokralle annettuun maatalaan tai sen osaan, koska niitä ei enää luetaisi maatalouden varoihin eikä niistä saatua vuokraa verotettaisi maatalouden tulona. Itse sukupolvenvaihdoshuojennusta koskevaan säännökseen sen sijaan ei ehdoteta mitään muutoksia.

Sinällään on luontevaa, ettei vuokralla ollutta maatilaa osaa kyseisenä verovuonna lueta nettovarallisuuteen, jota käytetään jaettaessa yritystuloa ansio- ja pääomatulo-osuuteen, kun kyseiset vuokratulot jatkossa erityissäännöksen nojalla jo verotettaisiin pääomatulona. Kyseisten vuokratulojen luonne maatilasta saatuna tulona ei tämän johdosta kuitenkaan muutu, sillä kyse olisi jatkossakin maatilatalouden tuloverolain 2 §:n 2 momentissa tarkoitettua maatilalta saadusta tulosta. Todettakoon, että arvostamislain 19 §:ssä on listattu nykyisinkin monenlaisia varoja, joita ei huomioida nettovarallisuutta laskettaessa. Esimerkiksi maatilatukioikeuden luovutukseen on voitu soveltaa TVL 48 §:n 1 momentin 3 kohdan verovapautta, kun omaisuutta on käytetty maatalouden harjoittamiseen. Kyseistä tukioikeutta ei lasketa maatalouden nettovarallisuuteen arvostamislain 19 §:n mukaan.

**Veronmaksajain Keskusliitto pitää virheellisenä esitysluonnoksen perusteluissa esitettyä tulkintaa tuloverolain 48 §:n 1 momentin 3 kohdan soveltamisalan muutoksesta ilman kyseistä säännöstä koskevan muutosesityksen antamista.**

TVL 48 §:n 1 momentin 3 kohdassa huojennussäännöksen soveltamista ei ole sidottu siihen, mitä varoja luetaan maatalouden varoihin nettovarallisuutta laskettaessa, miten tuloa verotetaan eikä toisaalta myöskään suoraan maatilatalouden tuloverolain soveltamisalaan. Edellytyksenä verovapaussäännöksen soveltamiselle on, että luovutetulla tilalla on harjoitettu maa- tai metsätaloutta. Lain sanamuodosta ei ole liioin pääteltävissä tulkintaa, että maa- tai metsätaloutta olisi harjoitettava vielä luovutushetkellä eikä lakiin olla tältä osin nyt ehdottamassa muutosta. Maatilaa tai sen osaa vuokraaminen ei muuta sitä, että tilalla on ennen vuokrausta saatettu harjoittaa maa- tai metsätaloutta TVL 48 §:n 1 momentin 3 kohdassa tarkoitettulla tavalla. Oikeus- ja verotuskäytännössä ei ole edellytetty, että maataloutta olisi harjoitettu välittömästi ennen luovutusta. Korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisussa KHO 2010:25 päinvastoin katsottiin, että luovutushetkellä vuokralla olleisiin peltoihin voitiin soveltaa mainittua huojennussäännöstä. Ratkaisussa ei pohdittu sitä, kuuluiko luovutettu omaisuus edelleen maatalouden nettovarallisuuteen vai ei. Itse asiassa lakia varojen arvostamisesta verotuksessa ei tapauksessa sovellettu lainkaan.

Siitä, että vuokratulot nyt siirretään verotettavaksi henkilökohtaiseen tulolähteeseen ei Veronmaksajain Keskusliiton näkemyksen mukaan automaattisesti seuraa, että mahdollisuus luovutusvoiton verovapauteen menetetään. Myös puun myyntitulot verotetaan jo nyt tuloverolain mukaan ja silti TVL 48 §:n 1 momentin 3 kohdassa tarkoitettu huojennus soveltuu puhtaiden metsätilojen luovutukseen. Pääomatulona verottaminen ei näin ollen sinällään näyttäisi olevan este kyseisen huojennussäännöksen soveltamiselle.

Jos lakia kuitenkin muutetaan ja jatkossa tulkitaan esitysluonnoksessa esitetyllä tavalla, johtaa muutos tulkinnallisiin ja nyt toteutetun muutoksen tarkoitusta vastaamattomiin tilanteisiin. Muutos olisi omiaan hidastamaan ja estämään tarkoituksenmukaisella tavalla toteutettavia maatalojen sukupolvenvaihdoksia.

Esitysluonnoksessa ei esimerkiksi lainkaan käsitellä sitä, kuinka pitkäaikainen vuokraus käytännössä riittäisi poistamaan verovapauden ja olisiko tämä ”saastumisvaikutus” pysyvää. On mahdollista, että maatilan pellot vuokrataan esimerkiksi toimintaa jatkavalle lapselle jo ennen maatilan myyntiä. Esitysluonnoksen perusteluiden valossa myöhempi luovutus peltoja vuokranneelle toiminnan jatkajalle ei todennäköisesti olisikaan verovapaa. Samoin tulkinnallisesti haastavia tilanteista voisi tulla silloin, jos maatilan osia on vuokrattu hyvin lyhytaikaisesti esimerkiksi metsästysmaaksi. Palautuuko maa-alue huojennukseen oikeuttavaan käyttöön vuokrauksen päätyttyä vai edellyttääkö se jotain aktiivista maa- tai metsätalouden harjoittamista ko. alueella? Entä mikä on tulkinta tilanteessa, jossa ainoastaan osa maatilalla sijaitsevasta rakennuksesta on vuokrattuna – ratkaiseeko verovapauden soveltumisen rakennuksen pääasiallinen käyttö, kuten oman vaikutuisen asunnon verovapaussäännöksen kohdalla on tilanne?

**Veronmaksajain Keskusliitto esittää, että esitysluonnoksesta poistetaan maininta vaikutuksesta TVL 48 §:n § momentin 3 kohdan soveltamistilanteisiin ja että siinä nimenomaisesti mainittaisiin, ettei muutoksella ole suoraa vaikutusta mainitun lainkohdan soveltamisalaan.**

**Jos esityksen tarkoituksena todella on, että tuloverolain 48 §:n 1 momentin 3 kohdan verovapaussäännöksen soveltamisalaa muutetaan, tulee kyseisen säännöksen sanamuotoa tarkistaa nykyisestä. Tässä tapauksessa asia täytyy siirtää jatkovalmisteluun mainitun lainkohdan sanamuodon täsmentämiseksi.**

Esitysluonnoksen vaikutustenarviointi on osittain puutteellinen eikä siinä ole lainkaan arvioitu tai käsitelty esitettyjen muutosten vaikutusta muuhun verotukseen. Ehdotetuilla muutoksilla voi olla vaikutusta esimerkiksi kiinteistöverotukseen. Maatalouden tuotantorakennuksen ja rakennuspaikan arvostamissäännöt ovat laissa varojen arvostamisesta verotuksessa (21 ja 23 §:t). Kun vuokrattuna olevat tilat eivät jatkossa olisi enää maatalouden varoja, muuttanee tämä käytännössä myös aiemmin maatalouskäytössä olleen rakennuksen ja sen rakennuspaikan arvostuksen kiinteistöverotuksessa valtionvarainministeriön antaman asetuksen mukaiseksi. Myös mahdolliset vaikutukset tai niiden puute liittyen esimerkiksi perintö- ja lahjaverolain 55 §:ssä tarkoitettuihin sukupolvenvaihdojshuojennuksiin olisi syytä käsitellä lopullisessa hallituksen esityksessä.

**Veronmaksajain Keskusliitto esittää, että esitysluonnoksen jatkovalmistelussa sen perusteluihin lisätään selostus ehdotetun muutoksen vaikutuksista muuhun verotukseen.**

Kati Malinen  
lakiasiainjohtaja