

Lausunto luonnoksesta hallituksen esitykseksi merituulivoiman kiinteistö- ja tuloverotusta koskevaksi lainsäädännöksi, VN/11289/2024

Valtiovarainministeriö on 24.6.2025 pyytänyt minulta lausuntoa luonnoksesta hallituksen esitykseksi merituulivoiman kiinteistö- ja tuloverotusta koskevaksi lainsäädännöksi. Kiitän mahdollisuudesta perehtyä luonnokseen ja lausua siitä. Keskeiset johtopäätökseni ovat seuraavat:

- *Kiinteistöverotuksen ja tuloverotuksen maantieteellistä soveltamisalaa täsmen-
tävät säännökset ovat perusteltuja.*
- *Merituulivoimaloiden kiinteistöverotuksen keventäminen on perusteltua. Vero-
tuksen keventäminen tulisi kuitenkin toteuttaa alemman veroprosentin avulla,
jos tästä ei muodostu kiellettyä valtiontukea.*
- *Suomen talousvyöhykkeen kiinteistöveron tulisi tulla kokonaan valtiolle. Kunta-
kohtaisia jako-osuuksia koskevasta sääntelystä tulisi siis luopua. Jos jako-osuudet
päädytään kuitenkin säätämään, sääntelyn tulisi olla verontilityslaissa.*
- *Jos varojen arvostamisesta verotuksessa annetun lain 30 §:ää päädytään muut-
tamaan, pykälään tulisi sisällyttää yleinen säännös jälleenhankinta-arvon mää-
rittämisen periaatteista.*

Jäljempänä tässä lausunnossa käsitellään yksityiskohtaisemmin edellä esitettyjä johto-
päätöksiä ja niiden perusteluita.

Esityksen tavoitteiden arviointia

Kiinteistöverotuksen ja tuloverotuksen soveltamisalan täsmentäminen

Hallituksen esityksen tavoitteena olisi varmistaa, että Suomen talousvyöhykkeellä olevat rakennukset ja rakennelmat sekä siellä harjoitettu toiminta ovat kiinteistö- ja tuloverolainsäädännön alaista. Kiinteistöverotuksen kohdalla ehdotetut säännökset merkitsisivät verotuksen soveltamisalan laajentamista. Tuloverotuksen kohdalla kysymys olisi vähintään oikeustilaa selkeyttävästä muutoksesta.

Edellä mainitut tavoitteet ovat perusteltuja ja kannettavia.

Merituulivoimaloiden kiinteistöverotuksen keventäminen

Hallituksen esityksellä olisi lisäksi tarkoitus alentaa merkittävästi merituulivoimaloiden kiinteistöverotusta. Tätä perustellaan tavoitteella saattaa merituulivoimaloiden kiinteistöverotus yhdenmukaiseksi (neutraaliksi) maatuulivoimaloiden kanssa. Käytännössä kysymys on kuitenkin siitä, että merituulivoiman rakentamista halutaan kannustaa keventämällä merituulivoiman kiinteistöverotusta.¹

Merituulivoiman rakentamisen kannustamista voidaan perustella muun ohessa ilmastopoliittisilla ja sähköomavaraisuuteen liittyvillä argumenteilla. Tavoitteelle, jota verotuksen keventämisellä olisi tarkoitus edistää, on siten olemassa hyviä perusteita.

Merituulivoimaloiden verorasituksen keventämisen toteuttamistapa

Luonnoksessa hallituksen esitykseksi ehdotetaan merituulivoiman kiinteistöverotuksen kevennyksen toteuttamista voimallistamien arvostamisen kautta. Luonnoksessa ehdotetaan varojen arvostamisesta verotuksessa annettua lakia (arvostamislaki) muutettavaksi siten, että merituulivoimalaan kuuluvat rakennelmat arvostettaisiin jatkossa 35 prosenttiin rakennuskustannuksista rakennusten ja rakennelmien arvostamisessa yleisesti sovellettavan 75 prosentin sijaan.

Kiinteistöverotuksen keventämisen arvostamisen kautta perustuu argumenttiin, että arvostamista koskevan sääntelyn muutoksella merituulivoimaloiden verotusarvot saattetaan neutraaleiksi maatuulivoimaloiden kanssa. Tähän nähden ehdotettu ratkaisu on ymmärrettävä. Toisaalta meri- ja maatuulivoimalat eroavat tosiasiallisesti rakenteellisesti kuin rakennuskustannuksiltaan. Täten on johdonmukaista, että niiden verotusarvot eroavat toisistaan. Rakennusten ja rakennelmien yksilöllisten erojen huomioon

¹ Tavoite merituulivoiman rakentamisen kannustamisesta ilmenee muun ohessa nykyisen hallituksen ohjelmasta. Ks. Pääministeri Petteri Orpon hallituksen ohjelma kohta 7.1.

ottaminen arvostamisessa on myös olennainen osa kiinteistöverotuksen arvostamisjärjestelmää.² Tämä tapahtuu rakennuksen perusarvoon vaikuttavien rakennuskohtaisten ominaisuuksien huomioon ottamisella ja mahdollisuudella poiketa tapauskohtaisesti rakennuksille määritetyistä keskimääräistä arvoista.³ Tästä näkökulmasta ehdotettu sääntely muodostaa merituulivoimaloihin kohdistuvan verotuen.

Edellä esitetty antaa aiheen pohtia merituulivoimaloiden verotuksen keventämisen toteuttamistapaa. Verotuksen keventäminen merituulivoimaloihin sovellettavan alemman erityisen veroprosentin avulla olisi ehdotettua sääntelyä selkeämpi ja yksinkertaisempi vaihtoehto. Lisäksi alemman veroprosentin muodossa toteutettu kevennys olisi linjakkaampi suhteessa lainsäädännön nykytilaan, sillä kiinteistöverotuksen verotuet ja -sanktiot on nykyisin toteutettu veroprosenttien avulla.⁴ Veroprosentin avulla toteutettu verotuksen kevennys olisi mahdollista toteuttaa esimerkiksi säätämällä merituulivoimaloille tietty vakioveroprosentti. Vaihtoehtoisesti merituulivoimaloihin voitaisiin soveltaa veroprosenttia, joka saataisiin laskemalla ensin voimalaitosten keskimääräinen veroprosentti, ja vähentämällä näin saadusta prosentista tietty määrä.

Oma kysymyksenä on se, muodostaisiko alemman veroprosentin muodossa toteutettu merituulivoimaloiden verotuksen keventäminen kiellettyä valtiontukea. Ainakaan luonnoksesta hallituksen esitykseksi ei suoraan ilmene, että alemmasta verokannasta muodostuisi valtiontukea.⁵ Jos tällainen riski on olemassa, verotuksen keventäminen on toki perusteltua toteuttaa arvostamista koskevan sääntelyn avulla.

Suomen talousvyöhykkeen veron kuntakohtainen osuus

Luonnoksessa hallituksen esitykseksi ehdotetaan Suomen talousvyöhykkeen kiinteistöverosta jaettavaksi kunnille 20 prosentin suuruinen osuus, joka jakautuisi edelleen kuntakohtaisesti jako-osuuksiin laissa säädetyn kaavan mukaisesti.

Esitetyt perustelut ehdotukselle kuntien jako-osuudesta ovat sinänsä ymmärrettävät. Ehdotus kuntien jako-osuudesta on kuitenkin kritiikille altis. Ehdotettu kunnille tulevan verotuoton jakomekanismi on erittäin monimutkainen. Tämä konkretisoituu lain tasolla monimutkaisena ja vaikeaselkoisena sääntelynä. Yksittäisille kunnille tulevat jako-osuudet vaikuttavat myös jäävän hyvin pieniksi, eikä jako-osuuksilla olisi siten kuntien talouden kannalta merkitystä.⁶

² Vrt. luonnos hallituksen esitykseksi s. 19.

³ Ks. esim. valtiovarainministeriön asetus rakennusten jälleenhankinta-arvon perusteista (681/2004) 4–19 §:t ja 20.1 §.

⁴ Lisäksi kiinteistöverotuksen verotukia on toteutettu verovapauksien muodossa. Tärkein esimerkki tästä on metsän ja maatalousmaan verovapaus. Ks. kiinteistöverolain 3.1 §:n 1 kohta.

⁵ Ks. kuitenkin luonnoksessa hallituksen esitykseksi s. 35 Ruotsin osalta todettu.

⁶ Hallituksen esityksen luonnoksen perusteella kuntien yhteenlaskettu jako-osuus jää pitkälläkin aikavälillä alle prosenttiin kiinteistöveron kokonaistuotosta. Luonnos hallituksen esitykseksi s. 29.

Verojärjestelmän selkeys ja läpinäkyvyys sekä hallinnollinen tehokkuus puoltaisivat sitä, että Suomen talousvyöhykkeen kiinteistövero menisi kokonaisuudessaan valtiolle. Asiaa voitaisiin tarvittaessa tarkastella uudestaan vaikkapa 10–20 vuoden kuluttua, jos merituulivoimaloiden kiinteistöveron tuotto kasvaa tänä aikana odotetusti.

Edellä mainituin perustein Suomen talousvyöhykkeen kiinteistöveron kuntakohtaisesta osuudesta tulisi luopua. Tarvittaessa merituulivoiman vaikutuspiirissä olevia kuntia voitaisiin tukea muulla tavoin.

Kuntien jako-osuuksia koskevien lain säännösten sijainti

Jos kunnille halutaan välttämättä jakaa osuus Suomen talousvyöhykkeen kiinteistöverosta, kuntakohtaisten jako-osuuksien määräytymisestä olisi tarkoituksenmukaista säätää verontilityslaisissa. Näin on menetelty nykyisin yhteisöveron osalta. Yhteisöveron jako-osuuksista säädetään verontilityslain 3 luvussa. Tuloverolaki puolestaan sisältää ainoastaan viittaussäännöksen (124.2 §) verotilityslakiin.

Merituulivoimaloiden verotuksen kevennyksen ajallinen soveltaminen

Merituulivoimaloiden verotuksen kevennystä ehdotetaan sovellettavaksi ainoastaan sellaiseen voimalaan, jonka rakentaminen on aloitettu vuonna 2025 tai tämän jälkeen. Tämä ehdotus rajaa kevennyksen soveltamisalan ulkopuolelle ainoan nykyään olemassa olevan merituulivoimapuiston.

Edellä mainittu raja on sikäli ymmärrettävä, että merituulivoiman kiinteistöverotus koskevilla lainsäädäntömuutoksilla pyritään kannustamaan merituulivoiman rakentamista tulevaisuudessa. Toisaalta raja on ongelmallinen hallituksen esityksen luonnoksessa monessa kohdin korostuvaan neutraliteettinäkökulman kannalta. Tähän nähden ja oikeustilan selkeyden kannalta olisi perusteltua, että puheena oleva – käytännössä yksittäistapaukseen sovellettava – raja jätettäisiin pois laista.

Ehdotettu arvostamislain 30 §:n säännös

Luonnoksessa hallituksen esitykseksi ehdotetaan arvostamislain 30 §:ään uutta 2 momenttia, jossa säädettäisiin rakennelman arvostamisesta 75 prosenttiin tai 35 prosenttiin rakennuskustannuksista. Lisäksi lainkohdassa ehdotetaan säädettäväksi verotusarvojen vuotuisesta tarkastamisesta rakennuskustannusindeksiin perustuen.

Edellä mainitut säännökset on kiistatta perusteltua sisällyttää lain tasolle. Tässä yhteydessä tulee kuitenkin esille se, että ehdotettujen säännösten säätämisen jälkeenkin

laista puuttuisivat rakennusten arvostamisen pääsääntöjä koskevat säännökset. Tällainen tilanne olisi jokseenkin ongelmallinen.

Jos arvostamislain 30 §:ää päädytään muuttamaan, pykälään tulisi lisätä erillinen momentti, jossa säädettäisiin yleisesti rakennuksen ja rakennelman jälleenhankinta-arvon määrittämisestä. Tämä tarkoittaisi ensinnäkin säännöstä, jonka mukaan rakennuksen ja rakennelman jälleenhankinta-arvon perusteena käytetään 75 prosenttia keskimääräisistä rakennuskustannuksista. Lisäksi momenttiin tulisi sisällyttää yleissäännös jälleenhankinta-arvojen vuosittaisesta tarkastamista indeksimuutosta vastaavasti.

Ehdotetun kiinteistöverolain 14a §:n rakenne

Luonnoksessa hallituksen esitykseksi kiinteistöverolakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 14a §, jossa säädettäisiin Suomen talousvyöhykkeellä sovellettavista veroprosenteista. Ehdotetun pykälän 1 momentissa säädettäisiin voimalaitokseen kuuluvaan rakennukseen sovellettavasta veroprosentista ja 2 momentissa muuhun rakennukseen ja rakennukseen sovellettavasta veroprosentista. Olisi kuitenkin lainsäädäntösystematiikan kannalta selkeämpää, että rakennukseen ja rakennelmaan yleisesti sovellettavasta veroprosentista säädettäisiin pykälän 1 momentissa ja voimalaitoksia koskevasta prosentista 2 momentissa.

Yhteenveto

Luonnoksessa hallituksen esitykseksi ehdotetut kiinteistöverotuksen ja tuloverotuksen maantieteellistä soveltamisalaa täsmentävät säännökset ovat perusteltuja.

Ehdotettu merituulivoimaloiden kiinteistöverotusta koskeva sääntely on aiheettoman monimutkaista. Merituulivoimaloiden verotuksen kevennys pitäisi toteuttaa yksinkertaisesti säätämällä merituulivoimaloille erillinen alempi veroprosentti.

Ehdotettu Suomen talousvyöhykkeen kiinteistöveron jakautumista koskeva sääntely on niin ikään aiheettoman monimutkaista. Suomen talousvyöhykkeen kiinteistöveron tulisi mennä kokonaisuudessaan valtiolle.

Helsingissä 7.8.2025

Janne Myllymäki
Tutkija, KTT, OTL
Helsingin yliopisto