

Valtiovarainministeriö

VN/707/2022

Lausuntopyyntö luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle tuloverolain 10 §:n muuttamisesta

Valtiovarainministeriö on pyytänyt lausuntoa luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle tuloverolain 10 §:n muuttamisesta siten, että Suomesta saatuna tulona pidetään myös kiinteän omaisuuden välillisestä luovutuksesta saatua tuloa. Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 2023 alusta ja sitä sovellettaisiin ensimmäisenkerran vuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa.

Suomen Veroasiantuntijat ry ("SVA") kiittää mahdollisuudesta antaa lausunto luonnoksesta hallituksen esitykseksi ja lausuu kunnioittaen seuraavaa.

1. Yleisiä kommentteja

SVA pitää yleisellä tasolla kannatettavana tavoitteena veropohjan tiivistämistä siten, että Suomesta saatuna tulona pidetään myös kiinteän omaisuuden välillisestä luovutuksesta saatua tuloa, mikä mahdollistaa tällaisen tulon verottamisen verosopimusten mukaisessa laajuudessa. Lainsäädäntömuutos toteuttaa vaatimusta oikeudenmukaisesta ja tasapuolisen verotuksesta parhaiten tilanteessa, jossa luovutuksen kohteena on suomalainen yhtiö, koska tällöin Verohallinnon on tyypillisesti mahdollista saada riittävät tiedot verotuksen toimittamiseksi.

Toisaalta on selvää, että tietojen saaminen ja verotuksen oikeellisuuden valvonta on Verohallinnolle hyvin vaikeaa välillisen luovutuksen tilanteissa, joissa luovutuksen osapuolet ovat ulkomaisia. SVA:n näkemyksen mukaan verotuksen tasapuolisuus ja oikeudenmukaisuus edellyttää sitä, että Verohallinnolla on tehokkaat keinot valvoa verotuksen oikeellisuuden toteutumista. Tästä näkökulmasta tulisikin harkita onko perusteltua ulottaa uudistus koskemaan tilanteita, joissa luovutuksen kohteena on ulkomainen yhtiö ja joissa verotuksen toimittaminen ja valvonta on käytännössä riippuvainen verovelvollisen itsensä toimittamista tiedoista.

2. Huomioita ehdotetun muutoksen eräistä yksityiskohdista

a) Tunnustetun arvopaperipörssin käsite

Lakiehdotuksen mukaan säännöstä ei sovellettaisi silloin kun osakkeet, osuudet tai muut vastaavat oikeudet ovat kaupankäynnin kohteena tunnustetussa arvopaperipörssissä. Tätä on perusteltu verotuksen sattumanvaraisuudella riippuen luovuttajan verosopimuksesta sekä haasteilla verotuksen oikeasta toimittamisesta sekä Verohallinnon että verovelvollisten näkökulmasta.

Lakiehdotukseen otettu käsite näyttäisi olevan peräisin verosopimuksista. SVA:n näkemyksen mukaan on olennaista, että käsite on tarkkaan määritelty lain sanamuodossa tai hallituksen esityksessä. Käsitteen tulee kattaa arvopaperipörssien varsinaisten päälislojen lisäksi esimerkiksi nk. MTF-listaus (multilateral trading facility), joita ovat esimerkiksi First

North ja Ruotsissa Spotlight. SVA:n näkemyksen mukaan ei ole perusteita asettaa em. arvopaperipörssiä eriarvoiseen asemaan ja säännöksen soveltamisalan rajoitukset soveltuvat yhtäläisesti kaikkiin näihin.

b) Laajasti omistetut yhtiöt ja kiinteistörahastot sekä kaupat yhtiöiden vähemmistöosuuksilla

Lakiehdotuksessa säännöksen soveltamisalan ulkopuolelle on jätetty vain tunnustetussa arvopaperipörssissä kaupankäynnin kohteena olevat osakkeet. Vastaavasti kuten valtionvarainministeriö ja Eräiden osinkojen lähdeverotusta ja kiinteistösijoituksista saatujen voittojen verotuksen uudistamista selvittävä työryhmä, myös SVA:n näkemyksen mukaan säännöksen soveltamisalaa tulisi kuitenkin rajoittaa siten, että säännös ei sovellu nk. laajaomisteisiin yhtiöihin tai kauppoihin vähemmistöosuuksilla yhtiöistä. Soveltamisalan piiriin ei tulisi kuulua esimerkiksi kiinteistörahastojen osuuksien luovutukset.

SVA:n näkemyksen mukaan hallituksen esitysluonnoksessa tunnustettujen arvopaperipörssien osalta esitetyt perustelut soveltuvat myös muihin laajaomisteisiin yhtiöihin. On selvää, että verovalvonta on vähemmistöosuuksia koskevissa tilanteissa erityisen vaikeaa (tai jopa mahdotonta), eivätkä Suomessa rajoitetusti verovelvolliset sijoittajat ole useinkaan tietoisia verovelvollisuudesta Suomessa tai koe luovuttavansa välillisesti suomalaista kiinteää omaisuutta. Näissä tilanteissa luovutusta on myöskään vaikea mieltää kiinteän omaisuuden välilliseksi luovutukseksi.

c) 50 %:n ja 365 päivän rajat

Lakiehdotuksen mukaan sääntelyn piiriin kuuluvat vain tilanteet, joissa luovutetun yhteisön, yhtymän tai varallisuuskokonaisuuden kokonaisvaroista muodostuu luovutusta edeltäneiden 365 päivän aikana enemmän kuin 50% välittömästi tai välillisesti kiinteästä omaisuudesta.

SVA:n näkemyksen mukaan jatkovalmistelussa tulisi arvioida tarkkaan, onko ehdotettu 365 päivän rajausta välttämätön huomioiden tästä aiheutuva säännöksen soveltamisen monimutkaistuminen ja hallinnollinen taakka (esim. kiinteistövarallisuuden arvonvaihtelut). Säännöksen soveltamisala huomioiden, 365 päivän merkitys jäänee käytännössä hyvin pieneksi.

Vastaavasti esitöissä olisi hyvä tarkentaa 50 %:n säännön laskenta. Oikeusvarmuuden ja ennustettavuuden näkökulmasta SVA puoltaa lähestymistapaa, jossa sääntö on selvästi linkitetty yhtiön omistamien maa-alueiden, rakennusten ja rakennelmien käypään arvoon. Esitöissä tulisi lisäksi tuoda selkeästi esille, että kiinteän omaisuuden käsitteen piiriin eivät kuulu esimerkiksi verovelvollisen omistuksessa oleva muu omaisuus, kuten koneet ja kalusto.

c) Verotusmenettely ja verotettavan tulon laskenta

Verotuksen ennustettavuuden ja oikeusvarmuuden näkökulmasta on olennaista, että verotusmenettelyyn ja verotettavan tulon laskentaan liittyvät kysymykset on kuvattu tarkkaan ja yksiselitteisesti. SVA:n näkemyksen mukaan luonnosta hallituksen esitykseksi voitaisiin jatkovalmistelussa kehittää tältä osin. Hallituksen esityksessä käsiteltäviä asioita voisivat olla esimerkiksi seuraavat:

- Tuleeko rajoitetusti verovelvollisen jättää Verohallinnolle veroilmoitus 4 kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä? Miten ilmoittaminen tapahtuu luonnollisten henkilöiden osalta?
- Lasketaanko verotettava tulo elinkeinotulon verottamisesta annetun lain sääntöjen mukaan, vaikka luovuttajan kirjanpito onkin todennäköisesti laadittu ulkomailta paikallisten periaatteiden nojalla?
- Huomioidaanko verovelvollisen näyttötaakassa jotenkin se, että verotettavan tulon laskentaan liittyvää dokumentaatiota voidaan tarvita vuosien tai vuosikymmenten takaa ja tätä ei välttämättä ole enää kaikilta osin olemassa? Useissa tapauksissa rajoitetusti verovelvollinen ei ole voinut edes olettaa tällaisen dokumentaation olevan tulevaisuudessa tarpeellinen, koska luovutuksen on voitu olettaa olevan verovapaa. Erittäin tällainen vanha dokumentaatio voi olla tarpeellinen määrittäessä osakkeiden hankintamenoa.
- Mikä on laissa tarkoitettu luovutus: sovelletaanko esimerkiksi veroneutraaleihin yritysjärjestelyihin Suomen vai paikallisen valtion soveltamisedellytyksiä?
- Miten luovutettujen osakkeiden hankintameno määräytyy? Miten käsitellään esimerkiksi luovuttajan kohdeyhtiöltä mahdollisesti saamia oman pääoman palautuksia (sidotun tai vapaan oman pääoman rahastoista)?
- Mitä kuluja voidaan vähentää verotettavasta tulosta? Miten esimerkiksi yleis- tai rahoituskuluja tulisi käsitellä verotettavan tulon laskennassa?
- Onko rajoitetusti verovelvollisen mahdollista vähentää verotettavasta tulostaan mahdollisia aikaisempia luovutustappioita vastaavasti kuin yleisesti verovelvollisen olisi?

3. Lopuksi

Edellä todetusti SVA:n näkemyksen mukaan lainsäädäntömuutoksen tavoite veropohjan laajentamisesta välillisiin kiinteistöluovutuksiin on lähtökohtaisesti hyväksyttävä. Hallituksen esitystä on kuitenkin syytä jatkovalmistelussa kehittää erityisesti edellä mainittujen asioiden osalta ja lisäksi tulee harkita, onko lakimuutos lainkaan perusteltua ulottaa koskemaan myös ulkomaisten yhtiöiden luovutuksia.

Lain voimaantulon osalta tulisi jatkovalmistelussa lisäksi harkita tulisiko sääntelyä soveltaa vasta lain voimaantulon jälkeen hankittujen osakkeiden luovutuksiin tai tulisiko ennen lain voimaantuloa hankittujen osakkeiden osalta soveltaa vähintäänkin siirtymäaikaa. Suomen houkuttelevuus kansainvälisten sijoittajien näkökulmasta voi vaarantua negatiivisesti, jos lainsäädäntöön tehdään näin olennainen muutos nopeassa aikataulussa ilman minkäänlaista siirtymäaikaa. Tällainen muutos ei ole sijoittajien näkökulmasta useinkaan ollut tiedossa, kun sijoituspäätös on tehty.

Helsingissä 14. päivän syyskuuta 2022

SUOMEN VEROASiantuntijat RY

Virpi Pasanen

Puheenjohtaja

Mikko Leinola

Yhdistyksen jäsen