

# KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

## VEROLAINSÄÄDÄNNÖN KOKONAISUUS

### YLEISPERUSTELUT

#### 1 Nykytila

Suomen verojärjestelmä koostuu välillisistä veroista ja välittömistä veroista. Välillisiä veroja ovat verot, jotka on tarkoitettu vyörytettäväksi tavaran tai palvelun hinnassa lopullisen kuluttajan maksettavaksi. Välittömillä veroilla puolestaan tarkoitetaan veroja, jotka tulevat suoraan verovelvollisen maksettavaksi ja määräytyvät verovelvollisen omien tulojen perusteella.

Veronsaajina Suomessa ovat valtio, kunnat, seurakunnat ja Kansaneläkelaitos. Kuntien verotulot koostuvat kunnallisverosta, kiinteistöverosta ja kuntien jako-osuudesta yhteisöveron tuottoon. Valtion verotulot puolestaan kertyvät useasta verolajista kuten esimerkiksi tuloverosta, yhteisöverosta, arvonlisäverosta ja valmisteveroista. Evankelisluterilainen ja ortodoksinen seurakunta ovat veronsaajina kirkollisveron osalta ja Kansaneläkelaitos sairausvakuutusmaksun osalta.

Verotuksen ensisijaisena tavoitteena on julkisen sektorin toiminnan rahoittaminen verotuloilla.

Tämän lisäksi verotuksella voidaan pyrkiä edistämään oikeudenmukaista tulonjakoa tai ohjaamaan talouden eri toimijoiden käyttäytymistä. Tavoitteena tulee kuitenkin olla, että verojärjestelmä vääristää mahdollisimman vähän talouden toimintaa.

Verojärjestelmän lähtökohtana tulee olla sen hallinnollinen tehokkuus ja yksinkertaisuus sekä verotuksen ennustettavuus. Järjestelmän tehokkuus laskee, mitä enemmän siinä on poikkeuksia ja vähennyksiä. Nämä kaventavat samalla veropohjaa. Lisäksi järjestelmän monimutkaisuus vaikeuttaa verotuksen vaikutusten arviointia ja vaatii enemmän resursseja.

#### 1.1 Kuntien verotusoikeus

Perustuslain 121 §:n 3 momentin mukaan kunnilla on verotusoikeus. Lailla säädetään verovelvollisuuden ja veron määräytymisen perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta.

Kuntien tulot koostuvat pääosin verotuloista, valtionosuuksista ja toimintatuloista. Verotulot koostuvat kunnallisverosta, kiinteistöverosta ja kuntien osuudesta yhteisöveron tuottoon. Merkittävin osuus kunnan verotuloista koostuu kunnallisverosta, jota luonnolliset henkilöt ja kuolinpesät maksavat kunnallisverotuksen verotettavan ansiotulon perusteella. Kiinteistöveroa suoritetaan kunnille kiinteistön arvon perusteella siten kuin kiinteistöverolaissa (654/1992) säädetään. Kunnanvaltuusto määrää kunnan kiinteistöveroprosenttien suuruuden vuosittain etukäteen samalla, kun se vahvistaa varainhoitovuoden tuloveroprosentin. Kiinteistöveroprosenteille on kiinteistöverolaissa määritelty ala- ja ylärajat. Kuntien osuus yhteisöveron tuottoon määräytyy kuntien jako-osuuden perusteella siten kuin verontilityslaisissa (532/1998) säädetään.

Kuntien verotusoikeuden on vakiintuneesti katsottu kuuluvan kunnallisen itsehallinnon keskeisiin ominaispiirteisiin. Perustuslain turvaaman kunnallisen verotusoikeuden keskeiseksi sisällöksi on perustuslakivaliokunnan käytännössä muodostunut se, että verotusoikeudella tulee olla aitoa merkitystä kuntien mahdollisuuksiin päättää itsenäisesti taloudestaan. Tämän perusteella kunnallisen verotusoikeuden keskeisenä sisältönä on lähtökohtaisesti oikeus päättää veroprosentistaan. Kunnilla on siten periaatteessa täysi vapaus määrätä kunnallisveroprosenttinsa. Käytännössä mahdollisuudet ovat kuitenkin rajatut. Esimerkiksi kuntalaki lähtee siitä,

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

että kuntataloudessa tähdätään tasapainotilaan. Veroprosentilla kerättävä kunnallisverotuotto ei voi esimerkiksi ylittää budjettitasapainon saavuttamiseksi katsottua tasoa kun myös muut kunnan tulot otetaan huomioon. Kunnat ovat myös haluttomia nostamaan kunnallisveroastettaan yhtään korkeammaksi kuin on tarpeellista menojen kattamiseksi, koska korkea veroaste ei houkuttele veroja maksavia asukkaita kuntaan.

### 1.2 Kuntien osuus yhteisöveron tuotosta

Yritykset maksavat yhteisöveroa tuloverolain (1535/1992) 124 §:n mukaisesti 20 prosentin verokannalla. Yhteisöverosta kertyvät tulot jaetaan valtion ja kuntien kesken verontilityslain säädettyjen jako-osuuksien mukaisesti. Yksittäisen kunnan yhteisövero-osuus määräytyy verontilityslain 13 §:n mukaan. Kunnan verovuoden jako-osuus on kahden viimeksi valmistuneen verotuksen tietojen perusteella laskettujen jako-osuuksien keskiarvo. Kunnan jako-osuus on yritystoimintaerän ja metsäerän summan suhteellinen osuus kaikkien kuntien vastaavien lukujen summasta.

Yhtenäiseen yhteisöveroon siirryttiin vuonna 1993. Vuoteen 1992 saakka kunnat verottivat yrityksiä omilla kunnallisveroprosenteillaan. Kuntien yhteisövero-osuuteen sisältyy paikallisten yritysten toimintaan perustuvien verojen lisäksi metsäerä. Metsäerä otettiin käyttöön siirryttäessä metsän pinta-alaverotuksesta pääomatulona verotettavaan puun myyntitulon verotukseen, jossa veronsaajana on valtio. Kunnille kompensoitiin sitä, että metsän myynnistä saatavat verotulot siirtyivät kunnallisverotuksen ulkopuolelle.

Verontilityslain 12 §:n mukaan kuntien jako-osuus yhteisöverosta on 30,34 prosenttia. Verontilityslain 12 b – e §:ssä on kuitenkin säädetty erikseen yhteisöveron jako-osuuksista vuosille 2013 – 2016. Yhteisöveron tuotto sekä kuntien osuus siitä ovat viime vuosina olleet seuraavat:

Vuosi	Maksuunpantu vero, M€	Kuntien jako-osuus, %	Kuntien osuus maksuunpannusta verosta, M€
2009	4 339	32,03	1 390
2010	4 711	31,99	1 507
2011	4 791	31,99	1 533
2012	4 663	28,34	1 321
2013	4 640	29,49	1 368
2014	4 412	35,56	1 569
2015*	4 120	36,87	1 519
2016*	4 215	30,92	1 303

\*Vuoden 2015 ja 2016 tuottoarviot ovat ennusteita ja perustuvat tämän esityksen antamisajankohdan mukaiseen arvioon yleisestä ja yritysten talouskehityksestä, ja ne todennäköisesti muuttuvat myöhempien ennusteiden ja toteutumatietojen mukaisesti. Vuosina 2009 – 2015 kuntien yhteisövero-osuus maksettiin korotettuna. Vuoden 2014 alusta yhteisöveron verokantaa alennettiin 24,5 prosentista 20 prosenttiin, mistä aiheutuneet verotuottomenetykset kompensoitiin kunnille.

Kuntien yhteisöveron metsävero-osuus määräytyy verontilityslain 13 §:n mukaisesti siten, että vuoden 2007 metsävero-osuutta muutetaan verontilityslain tarkoitetun bruttokantorahatulojen muutosta vastaavasti, joten metsäosuuden euromäärä ei ole niin suhdanneherkkä kuin yritystoimintaerä eikä siten kunnan saaman metsäerän määrä vaihtelee vuosittain kovinkaan paljon. Verontilityslain mukaan metsävero-osuuden määrä on vähintään 5 ja enintään 15 prosenttia kuntien yhteisöverosta. Kuntien metsäerä on viime vuosina ollut noin 10 prosenttia kuntien yhteisövero-osuudesta. Kuitenkin noin puolella kunnista sen osuus yhteisöverosta on

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

ollut yli kolmanneksen. Kaupunkimaisilla kunnilla metsäerän merkitys on pieni, mutta metsävaltaisilla kunnilla yli 90 prosenttia yhteisövero-osuudesta voi muodostua metsäerän perusteella. Näillä kunnilla yhteisövero voi muodostaa jopa yli viidenneksen kunnan verotuloista.

Tällä hetkellä kuntien saama yhteisövero on keskimäärin noin 7,5 prosenttia kuntien verotuloista. Yhteisöveron osuus kuntien verotuloista vaihtelee suuresti yksittäisten kuntien välillä minimin ollessa 0,5 prosenttia ja maksimin 30 prosenttia. Myös koko maan tasolla yhteisöveron tuotto vaihtelee vuosittain muun muassa suhdanteista riippuen.

### 1.3 Ansiotulojen verotus

Suomen tuloverojärjestelmä perustuu laajaan tulokäsitteeseen, jonka mukaan kaikki rahana tai rahanarvoisena etuutena saadut tulot ovat veronalaisia, ellei niitä ole erikseen säädetty verovapaiksi. Luonnollisen henkilön ja kuolinpesän tulo jaetaan kahteen tulolajiin, joita ovat pääomatulo ja ansiotulo. Eriytetyn tuloverojärjestelmän mukaan ansio- ja pääomatuloja verotetaan erikseen. Pääomatulot on tuloverolaissa lueteltu tyhjentävästi. Ansiotuloa on puolestaan kaikki muu veronalainen tulo kuin pääomatulo. Ansiotuloa ovat muun muassa työsuhteen perusteella saatu palkkatulo, yrittäjätulon ansiotulo-osuus, eläketulo sekä muut veronalaiset sosiaalietuudet.

Verotettava ansiotulo määrätään bruttotulon ja siitä erikseen valtion- ja kunnallisverotuksessa tehtävien vähennysten perusteella. Ansiotulosta maksettavat verot määräytyvät verotettavan tulon perusteella.

#### Valtion tulovero

Luonnollisen henkilön ja kuolinpesän on suoritettava valtiolle tuloveroa valtionverotuksessa verotettavan ansiotulon perusteella. Veron määrä määräytyy valtion progressiivisen tuloveroasteikon mukaan. Lisäksi eläketulosta suoritetaan eläketulon lisäveroa 6 prosenttia siltä osin kuin eläketulo vähennettynä eläketulovähennyksen määrällä ylittää 45 000 euroa. Kultakin verovuodelta toimitettavassa ansiotulon verotuksessa sovellettavasta veroasteikosta säädetään vuosittain erikseen.

Vuoden 2016 verotuksessa ansiotuloista maksetaan valtiolle tuloveroa seuraavan asteikon mukaan

Verotettava Ansiotulo, euroa	Vero alarajan kohdalla, euroa	Vero alarajan ylittävistä tulon osasta, %
16 700 — 25 000	8,00	6,50
25 000 — 40 800	547,50	17,50
40 800 — 72 300	3 312,50	21,50
72 300 —	10 085,00	31,75

#### Kunnallisvero, kirkollisvero sekä sairausvakuutusmaksu

Luonnollisen henkilön ja kuolinpesän on maksettava kunnallisverotuksen verotettavasta ansiotulostaan tuloveroa kunnalle kunnallisveroprosentin mukaan. Kukin kunta määrää vuosittain oman veroprosenttinsa kuntalain 66 §:n mukaisesti. Jos verovelvollisen verotettava tulo jää alle 10 euron, kunnallisveroa ei määrätä. Vuonna 2016 kunnallisveroprosentti vaihtelee 16,5 prosentista 22,5 prosenttiin. Keskimääräinen kunnallisveroprosentti on 19,87. Vaikka kunnallisverotuksessa ansiotuloja verotetaan suhteellisen verokannan mukaan, verotuksessa tehtävät

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

vähennykset tekevät myös kunnallisverotuksesta progressiivisen. Näiden vähennysten seurauksena kunnallisverotuksen efektiiviset ja nimelliset veroprosentit eroavat toisistaan.

Kirkollisveroa maksavat evankelisluterilaisten ja ortodoksisten seurakuntien jäsenet kunnallisverotuksessa verotettavan ansiotulon perusteella. Kukin seurakunta määrää kirkollisveroprosenttinsa vuosittain. Vuonna 2016 kirkollisveroprosentti vaihtelee 1,00—2,00 prosenttiin. Sairausvakuutusmaksua maksetaan Kansaneläkelaitokselle. Maksu koostuu sairausvakuutuksen sairaanhoitomaksusta sekä sairausvakuutuksen päivärahamaksusta.

Vuonna 2016 sairaanhoitomaksu on 1,30 prosenttia työtulosta ja 1,47 prosenttia muusta ansiotulosta kuten esimerkiksi eläke- ja etuustulosta. Sairaanhoitomaksun maksuperusteesta tehdään kunnallisverotuksen vähennykset. Päivärahamaksu on 0,87 prosenttia veronalaisesta työtulosta vuonna 2015. Yrittäjiltä, joilla on yrittäjän eläkevakuutus eli YEL-vakuutus, maksu peritään työtulosta. Yrittäjän työtulosta peritään korotettua maksua. Korotus on 0,13 prosenttiyksikköä eli maksu on 0,95 prosenttia. Maatalousyrittäjän eläkelain (MYEL) mukaan vakuutetun henkilön MYEL-vakuutusmaksu lasketaan vakuutetun henkilökohtaisesta, vuoden alussa voimassa olevasta MYEL-työtulosta. Maksuprosentti riippuu iästä ja MYEL-työtulon määrästä. Vakuutusmaksuja koskevasta lainsäädännöstä vastaa sosiaali- ja terveysministeriö.

### Vähennykset

Suomen verojärjestelmä perustuu nettotulon verottamiseen. Tämä tarkoittaa sitä, että verovelvollisella on oikeus vähentää veronalaisesta tulostaan tulojen hankkimisesta ja säilyttämisestä aiheutuneet menot siten kuin tuloverolaisissa säädetään. Näiden niin sanottujen luonnollisten vähennysten lisäksi verojärjestelmä sisältää muita vähennyksiä, joiden tavoitteena on verotuksen kautta tukea tiettyä toimintaa tai vähennys myönnetään sosiaalisin perustein. Esimerkkinä tämän tyyppisistä vähennyksistä voidaan mainita kotitalousvähennys, asuntovelan korkojen osittainen vähennyskelpoisuus, invalidivähennys sekä elatusvelvollisuusvähennys.

Verojärjestelmämme sisältää myös tiettyjä vähennyksiä, joiden tavoitteena on erilaisten ansiotulojen verotuksen tason määrittäminen. Esimerkiksi työtulon perusteella tehdään työtulovähennys sekä kunnallisverotuksen ansiotulovähennys. Näiden vain työtulon perusteella tehtävien vähennysten tavoitteena on työllisyyden ja työn tarjonnan edistäminen parantamalla työn tekemisen kannustavuutta. Eläketulosta puolestaan tehdään valtionverotuksen eläketulovähennys sekä kunnallisverotuksen eläketulovähennys. Näiden tarkoituksena on säädellä eläketulojen verorasitusta muun muassa siten, ettei pelkästään kansaneläkettä tai takuueläkettä saavat maksa tuloveroa. Kunnallisverotuksen perusvähennys myönnetään muiden kunnallisverotuksessa veronalaisesta tulosta tehtävien vähennysten jälkeen. Perusvähennys myönnetään kaikesta ansiotulosta eli työ- ja eläketulon lisäksi myös päivärahatulosta. Nämä edellä mainitut vähennykset painottuvat pieni- ja keskituloisille, mikä yhdessä valtion progressiivisen tuloveroasteikon kanssa tarkoittaa sitä, että Suomen ansiotuloverotuksen progressio on muodostunut jyrkäksi ja marginaaliveroasteet korkeiksi.

Vähennykset voivat olla joko verosta tehtäviä vähennyksiä tai tulosta tehtäviä vähennyksiä. Esimerkiksi luonnolliset vähennykset sekä eläketulovähennykset ovat tulosta tehtäviä vähennyksiä. Tällaiset vähennykset pienentävät verotettavaa tuloa, jolloin vähennyksen vaikutus verovelvolliselle riippuu tulojen määrästä. Tulosta tehtävien vähennysten vaikutus verovelvolliselle riippuu myös kunnallisveroprosentista. Esimerkiksi työtulovähennys ja kotitalousvähennys taas ovat verosta tehtäviä vähennyksiä. Myös pääomatulolajin alijäämän perusteella määräytyvä alijäämähyvitys tehdään ansiotuloista menevistä veroista. Samansuuruisen verosta tehtävän vähennyksen vaikutus verovelvolliselle on euromääräisesti sama kaikilla tulotasolla. Verosta tehtäviä vähennyksiä, kuten työtulovähennys, kuitenkin kohdennetaan erisuuruuksena

## **KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016**

eri tulotasoiille. Verosta tehtävästä vähennyksestä saatu hyöty voi myös jäädä saamatta, jos maksettavan veron määrä on vähennystä pienempi.

Seuraavassa käsitellään tarkemmin vähennyksiä, joiden tarkoituksena on erilaisten ansiotulojen verotuksen tason määrittäminen sekä invalidivähennystä.

### *Työtulovähennys*

Tuloverolain 125 §:n mukaan ansiotulosta valtiolle suoritettavasta tuloverosta vähennetään työtulovähennys. Siltä osin kuin vähennys ylittää ansiotulosta valtiolle suoritettavan tuloveron määrän, se tehdään kunnallisverosta, sairausvakuutuksen sairaanhoitomaksusta ja kirkollisverosta näiden verojen suhteessa. Vähennys lasketaan verovelvollisen veronalaisten palkkatulojen, muusta toiselle suoritetusta työstä, tehtävästä tai palveluksesta saatujen ansiotulojen, ansiotulona pidettävien käyttökorvausten, ansiotulona verotettavan osingon, jaettavan yritystulon ansiotulo-osuuden sekä yhtymän osakkaan elinkeinotoiminnan tai maatalouden ansiotulo-osuuden perusteella.

Vuonna 2016 työtulovähennyksen määrä on 11,8 prosenttia edellä mainittujen tulojen 2 500 euroa ylittävältä osalta. Vähennyksen enimmäismäärä on kuitenkin 1 260 euroa. Verovelvollisen puhtaan ansiotulon ylittäessä 33 000 euroa vähennyksen määrä pienenee 1,46 prosentilla puhtaan ansiotulon 33 000 euroa ylittävältä osalta. Vähennys tehdään ennen muita tuloverosta tehtäviä vähennyksiä.

### *Kunnallisverotuksen ansiotulovähennys*

Tuloverolain 105 a §:n mukaan kunnallisverotuksessa verovelvollisen puhtaasta ansiotulosta vähennetään kunnallisverotuksen ansiotulovähennys. Vähennys lasketaan verovelvollisen ansaitsemien veronalaisten palkkatulojen, muusta toiselle suoritetusta työstä, tehtävästä tai palveluksesta saatujen ansiotulojen, ansiotulona pidettävien käyttökorvausten, ansiotulona verotettavan osingon, jaettavan yritystulon ansiotulo-osuuden sekä yhtymän osakkaan elinkeinotoiminnan tai maatalouden ansiotulo-osuuden perusteella.

Vuonna 2016 vähennys on 51 prosenttia edellä mainittujen tulojen 2 500 euroa ylittävältä osalta tulojen 7 230 euron määrään saakka ja sen ylittävältä osalta 28 prosenttia. Vähennyksen enimmäismäärä on kuitenkin 3 570 euroa. Verovelvollisen puhtaan ansiotulon ylittäessä 14 000 euroa vähennyksen määrä pienenee 4,5 prosentilla puhtaan ansiotulon 14 000 euroa ylittävältä osalta.

### *Eläketulovähennykset*

Tuloverolain 100 §:n mukaan verovelvollisen puhtaasta ansiotulosta vähennetään valtionverotuksessa eläketulovähennys. Täyden eläketulovähennyksen määrä lasketaan siten, että luvulla 3,80 kerrotun täyden kansaneläkkeen määrästä vähennetään progressiivisen tuloveroasteikon alimman verotettavan tulon määrä ja jäännös pyöristetään seuraavaan täyteen kymmenen euron määrään.

Eläketulovähennys ei kuitenkaan voi olla eläketuloa suurempi. Jos verovelvollisen puhdas ansiotulo on suurempi kuin täyden eläketulovähennyksen määrä, eläketulovähennystä pienennetään 44 prosentilla määrästä, jolla puhdas ansiotulo ylittää täyden eläketulovähennyksen määrän.

## **KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016**

Valtionverotuksen täyden eläketulovähennyksen määrää laskettaessa täytenä kansaneläkkeenä pidetään yksinäiselle henkilölle verovuonna maksetun täysimääräisen kansaneläkkeen määrää.

Tuloverolain 101 §:n mukaan eläketuloa saavan verovelvollisen puhtaasta ansiotulosta vähennetään kunnallisverotuksessa eläketulovähennys.

Täyden eläketulovähennyksen määrä lasketaan siten, että luvulla 1,39 kerrotun täyden kansaneläkkeen määrästä vähennetään 1 480 euroa ja jäännös pyöristetään seuraavaan täyteen kymmenen euron määrään. Eläketulovähennys ei kuitenkaan voi olla eläketuloa suurempi. Jos verovelvollisen puhdas ansiotulo ylittää täyden eläketulovähennyksen määrän, eläketulovähennystä pienennetään 54 prosentilla ylimenevän osan määrästä.

### *Kunnallisverotuksen perusvähennys*

Kunnallisverotuksen perusvähennyksestä säädetään tuloverolain 106 §:ssä. Jos verovelvollisen luonnollisen henkilön puhdas ansiotulo muiden puhtaasta ansiotulosta kunnallisverotuksessa tehtävien vähennysten jälkeen ei ole 3 020 euron määrää suurempi, on siitä vähennettävä tämän tulon määrä. Jos puhtaan ansiotulon määrä edellä mainittujen vähennysten jälkeen ylittää täyden perusvähennyksen määrän, vähennystä pienennetään 18 prosentilla yli menevän tulon määrästä.

### *Kunnallisverotuksen opintorahavähennys*

Jos verovelvollinen on saanut opintotukilaissa tarkoitettua opintorahaa, hänen puhtaasta ansiotulostaan vähennetään kunnallisverotuksen opintorahavähennys. Vähennyksen täysi määrä on 2 600 euroa, kuitenkin enintään opintorahan määrä. Vähennystä pienennetään 50 prosentilla siitä määrästä, jolla verovelvollisen puhtaan ansiotulon määrä ylittää opintorahavähennyksen täyden määrän.

### *Invalidivähennys*

Invalidivähennys myönnetään sekä valtionverotuksessa että kunnallisverotuksessa ja molemmissa vähennyksen suuruus määrittyy haitta-asteen mukaisena prosenttiosuutena. Haitta-asteen katsotaan olevan 100 prosenttia, jos verovelvolliselle on myönnetty täysi työkyvyttömyyseläke. Invalidivähennyksen enimmäismäärä on kunnallisverotuksessa 440 euroa ja valtionverotuksessa 115 euroa. Valtionverotuksessa vähennys myönnetään verosta ja kunnallisverotuksessa muusta ansiotulosta kuin eläketulosta.

## **1.4 Julkisyhteisöjen asema tuloverotuksessa**

Tuloverolain tarkoittamat yhteisöt ovat erillisiä verovelvollisia tuloverotuksessa. Lain 3 §:n mukaan yhteisöllä tarkoitetaan muun muassa valtiota ja sen laitosta, kuntaa ja kuntayhtymää, seurakuntaa ja muuta uskonnollista yhdyskuntaa, osakeyhtiötä, aatteellista tai taloudellista yhdistystä, säätiötä ja laitosta. Tuloverolain 1 §:n 3 momentin mukaan yhteisön tulosta suoritetaan veroa valtiolle, kunnalle ja seurakunnalle. Yhteisöveroprosentti on 20.

Tuloverolain mukaisesti yhteisöt ovat verovelvollisia lähtökohtaisesti kaikesta tulostaan. Riippuen harjoitetun toiminnan luonteesta verotettavan tulon määrä lasketaan tuloverolain, elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) tai maatilatalouden tuloverolain (543/1967) säännösten mukaisesti erillisissä tulolähteissä. Samalla verovelvollisella voi olla useamman tulolähteen mukaista tuloa.

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

Tuloverolain 21 §:ssä mainittujen yhteisöjen, osittain verovapaiden yhteisöjen, tuloverovelvollisuutta on kuitenkin rajoitettu siten, että niiden saama tulo on joko kokonaan verovapaata tai tulosta suoritetaan veroa ainoastaan kunnalle lain 124 §:n 3 momentissa tarkoitetun alennetun tuloveroprosenttien mukaan, joka on 6,07 prosenttiyksikköä. Vuosina 2012—2016 osittain verovapaan yhteisön tuloveroprosentti määräytyy tuloverolain 124 a §:n mukaisesti. Verovuonna 2016 tämä on 6,18 prosenttiyksikköä. Alennettu tuloveroprosentti vastaa kuntien osuutta yhteisöverosta.

Evankelis-luterilaisen kirkon ja ortodoksisen kirkon seurakuntien osuus yhteisöverotuottoon poistui vuoden 2016 alusta (Laki verontilityslain muuttamisesta, 22.5.2015/655). Samassa yhteydessä muuttui tuloverolain 21 ja 124 § siten, että osittain verovapaat yhteisöt suorittavat veroa vain kunnalle (Laki tuloverolain muuttamisesta, 22.5.2015/654). Evankelis-luterilaisen kirkon yhteisöverotuoton osuus korvataan jatkossa kirkon yhteiskunnallisiin tehtäviin annettavalla lakisääteisellä rahoituksella (Laki valtion rahoituksesta evankelis-luterilaiselle kirkolle eräisiin yhteiskunnallisiin tehtäviin, 10.4.2015/430).

Tuloverolain 21 §:n mukaan osittain verovapaita yhteisöjä ovat

- valtio ja sen laitokset
- Raha-automaattiyhdistys sekä Oy Veikkaus Ab muusta kuin arpajaisverolaissa (552/92) ja viihdelaitelaissa (164/1995) tarkoitetun toiminnan ja musiikkiautomaattien pitämisestä saamastaan tulosta
- kunta, kuntayhtymä, maakunta sekä näiden palveluksessa olevia varten perustettu eläkelaitos, eläkesäätiö tai -kassa tai muu vastaava eläkelaitos, -säätiö tai -kassa, joka saa avustusta yhteiskunnan varoista
- evankelis-luterilainen kirkko, ortodoksinen kirkkokunta sekä muu uskonnollinen yhdyskunta ja niiden seurakunnat samoin kuin niiden palveluksessa olevia varten perustettu eläkelaitos, eläkesäätiö ja eläkekassa.

Tuloverolain 21 §:n 3 momentin mukaan valtio ja sen laitokset suorittavat veroa vain maatalojensa ja niihin verrattavien muiden kiinteistöjensä tuottamista tuloista, sellaisten muiden kiinteistöjensä tuloista, joita ei käytetä yleisiin tarkoituksiin, sekä yksityisyrittäisiin verrattavien teollisuus- ja muiden liikkeidensä tuloista. Valtio ei kuitenkaan ole verovelvollinen tulosta, jonka se saa pääasiallisesti valtion laitosten tarpeiden tyydyttämiseksi toimivasta liike- tai tuotantolaitoksesta, laiva-, lento- tai autoliikenteestä, rautateistä, kanavista, satamista taikka posti-, tele- ja radiolaitoksista. Valtion on siten maksettava veroa kunnalle ja seurakunnalle esimerkiksi koetilojen ja maatalouskoulujen tuottamasta tulosta sekä valtion metsien tuottamasta tulosta myös silloin, kun ne ovat luonnossuojelualueilla. Muiden kuin maa- ja metsätalouskiinteistöjen osalta valtio on verovelvollinen kunnalle ja seurakunnalle saamastaan kiinteistötulosta silloin, kun kiinteistöä ei käytetä yleisiin tarkoituksiin. Yleisiin tarkoituksiin käytettäviä kiinteistöjä ovat esimerkiksi virastotalot, sairaalat, koulut ja vankilat. Kiinteistö katsotaan vuokratuksi yleiseen käyttöön ainoastaan silloin, kun vuokralaisena on julkinen taho, kuten valtio tai kunta. Kiinteistötulona ei pidetä esimerkiksi osakehuoneistosta saatua vuokratuloa eikä kiinteistön luovutusvoittoa, vaan ne ovat verovapaata tuloa valtiolle. Valtion yksityisyrittäisiin verrattavia teollisuus- ja muita liikelaitoksia ei juuri enää ole, koska ne on muodostettu osakeyhtiöiksi.

Tuloverolain 21 §:n 4 momentin mukaan maakunta, kunta ja kuntayhtymä, evankelis-luterilainen kirkko ja ortodoksinen kirkkokunta sekä niiden seurakunta ja muu uskonnollinen yhdys-

## **KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016**

kunta ovat verovelvollisia ainoastaan elinkeinotulosta ja muuhun kuin yleiseen tai yleishyödylliseen tarkoitukseen käytetyn kiinteistön tai kiinteistön osan tuottamasta tulosta. Säännöksessä maakunnalla tarkoitetaan Ahvenanmaan maakuntaa. Kuntien osalta on erikseen säädetty, että ne eivät ole verovelvollisia omalla alueellaan harjoittamansa elinkeinotoiminnan tuottamasta tulosta eikä omalla alueellaan sijaitsevan kiinteistön tuottamasta tulosta. Tätä verovapaussäännöstä ei sovelleta esimerkiksi kuntayhtymiin (KHO 1.12.2005 taltio 3210) tai seurakuntiin. Kuntien, seurakuntien sekä muiden 4 momentissa tarkoitettujen yhteisöjen verovelvollisuus kiinteistötulosta ei riipu siitä, onko kiinteistö maatila vai muu kiinteistö. Yleisiin tarkoituksiin käytettyjä kiinteistöjä ovat muun muassa kuntien terveydenhoito-, opetus- ja sosiaalisten laitosten käytössä olevat kiinteistöt ja seurakuntien osalta kirkot ja seurakuntatalot. Yleishyödylliseen tarkoitukseen käytettyjä voivat olla esimerkiksi seurakuntien vanhainkodit.

### **1.5 Verotuskustannusten jako**

Verotuskustannuksista säädetään verohallinnosta annetussa laissa (237/2008). Lain mukaan verotuskustannusten suorittamisesta huolehtii valtio. Verotuskustannuksia ovat valtion varsinaisen talousarvion mukaiset ja edellisen vuoden tilinpäätöksen perusteella tarkistettut Verohallinnon toimintamenot. Kustannusten määrää laskettaessa otetaan huomioon myös edellä mainittuihin Verohallinnon menoihin liittyvät arvonnäkökulman mukaiset veromenot. Verotuskustannuksista valtio perii kunnilta yhteensä 30,8 prosenttia, evankelis-luterilaisen kirkon seurakunnilta yhteensä 3,4 prosenttia ja Kansaneläkelaitokselta 5,9 prosenttia. Valtion osuus verotuskustannuksista on 59,9 prosenttia.

Verotuskustannusten jakoperusteita on selvitetty muun muassa valtiovarainministeriön vuonna 1974 asettamassa toimikunnassa. Toimikunta kuitenkin totesi, ettei se onnistunut selvittämään, miten alkuperäiset jako-osuudet oli alun perin muodostettu. Vaikka tarkkaa perustetta verotuskustannusten jaolle ei ole pystytty selvittämään, jakautuvat kustannukset kuitenkin johdonmukaisesti veronsaajien kesken siten, että kunkin osuus vastaa tietyssä suhteessa kerätävien verojen kokonaiskertymää ja verolajien lukumäärää.

Veronsaajan verotuskustannuksen perusteena ovat siten verokertymän osuus Verohallinnon keräämistä veroista ja niiden verolajien lukumäärä, joista veronsaaja saa verotuloa. Kustannusten muodostumista näillä periaatteilla voidaan perustella asiakaspalvelun määrällä, joka tyypillisesti kasvaa kertymän kasvaessa ja lisäksi tietojärjestelmäkustannuksilla, jotka puolestaan kasvavat erityisesti eri määräytymisperusteita soveltavien verolajien lukumäärän mukaan.

Verotuskustannusten jako-osuuksia on muutettu yleensä aina kun veronsaajien asemassa on tapahtunut verojen kokonaiskertymään tai verolajien lukumäärään liittyviä muutoksia. Viimeisin muutos verotuskustannuksissa tehtiin vuoden 2015 alusta, kun evankelis-luterilaisten ja ortodoksisten seurakuntien osuus yhteisöveron tuotosta korvattiin suoralla valtion avustuksella.

### **1.6 Varainsiirtoverotus**

Varainsiirtoverolain (931/1996) mukaan luovutuksensaajan on suoritettava varainsiirtoveroa kiinteistön ja arvopaperin omistusoikeuden luovutuksesta. Verokanta on kiinteistöjen luovutuksessa 4 prosenttia kauppahinnasta tai muusta vastikkeen arvosta. Jos luovutuksen kohteena ovat kiinteistöjen omistamista tai hallintaa harjoittavan osakeyhtiön osakkeet, verokanta on 2 prosenttia ja muun arvopaperin luovutuksessa 1,6 prosenttia. Jos luovutus tapahtuu tilanteissa, joissa kauppahintaa ei makseta, vero lasketaan luovutetun omaisuuden käyvästä arvosta luovutushetkellä.



## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

Varainsiirtoveroa ei tarvitse suorittaa kiinteistön saannosta, jos luovutuksensaajana on kunta tai kuntayhtymä. Verovapaus ei koske kunnan tai kuntayhtymän omistamia osakeyhtiöitä. Velvollisuus suorittaa varainsiirtoveroa syntyy muun muassa silloin, kun kunta tai sen omistama osakeyhtiö sijoittaa kiinteistön tai arvopapereita apporttina toiseen osakeyhtiöön. Tästä verovelvollisuudesta on säädetty määräaikaisia poikkeuksia varainsiirtoverolain 43 a-43 c §:ssä.

Varainsiirtoverolain 43 b § säädettiin Paras-puitelain yhteydessä. Pykälässä säädetään määräaikaisesta verovapaudesta kuntien rakennejärjestelyissä. Säännöksen mukaan kunta, kuntayhtymä tai niiden omistama kiinteistöosakeyhtiö on voinut tietyin edellytyksin vuosina 2007–2012 luovuttaa verotta puitelaissa tarkoitettujen velvoitteiden toteuttamiseksi omistamansa kiinteistön tai kiinteistöosakeyhtiön osakkeita apporttina yhden tai useamman kunnan tai kuntayhtymän omistamalle kiinteistöosakeyhtiölle. Paras-puitelaki oli voimassa vuoden 2012 loppuun, mutta sen sisältämien sosiaali- ja terveydenhuollon yhteistoimintavelvoitteiden voimaantuloa jatkettiin vuoden 2014 loppuun saakka. Tähän liittyen myös kuntien rakennejärjestelyjen yhteydessä tapahtuvien luovutusten määräaikaisen verovapauden soveltamisaikaa jatkettiin siten, että verovapaus koskee vuoden 2016 loppuun mennessä tapahtuvia luovutuksia kiinteistön tullessa sosiaali- tai terveydenhuollon käyttöön.

### 1.7 Nykytilan arviointi

#### Verojärjestelmä

Sosiaali- ja terveydenhuoltoa rahoitetaan Suomessa tällä hetkellä pääasiassa kuudesta eri rahoituslähteestä: valtion ja kuntien verotuloilla, pakollisilla ja vapaaehtoisilla vakuutusmaksuilla sekä työnantaja- ja asiakasmaksuilla. Sosiaali- ja terveydenhuollon osuus kuntien budjeteista on nykyisin noin puolet. Kunnat kattavat menoistaan noin puolet omilla verotuloillaan ja valtio osallistuu tehtävien rahoitukseen maksamalla valtionosuutta. Palveluiden kustannukset ovat kasvaneet ja niiden on ennustettu kasvavan edelleen myös tulevina vuosina. Tämä aiheuttaa omalta osaltaan paineita kunnallisveroprosenttien korottamiseen. Koska kuntien verotuloista keskimäärin noin 85 prosenttia koostuu kunnallisverosta, jota luonnolliset henkilöt ja kuolinpesät maksavat kunnallisverotuksen verotettavan ansiotulon perusteella, syntyy sosiaali- ja terveydenhuollon ennustetusta kustannusten kasvusta tällä hetkellä merkittäviä paineita tuloverotuksen kiristymiseen. Tuloverotusta pidetään talouskasvun kannalta haitallisempana kuin kulutusverotusta, ja verotuksen painopistettä onkin viime vuosina pyritty siirtämään tulojen verottamisesta kulutuksen verottamiseen.

Ansiotuloverojärjestelmää on uudistettu viimeksi ansio- ja pääomatuloverouudistuksen yhteydessä vuonna 1993. Sen jälkeen ansiotuloverotusta on muutettu vuosittain pääosin keventämällä työn verotusta. Tuloverojärjestelmän vähennysten rakenteet, lukumäärä ja yhteisvaikutukset ovat kehittyneet nykyiseen muotoonsa vuosittaisten muutosten myötä, eivätkä ne enää kaikilta osin vastaa hyvälle verojärjestelmälle asetettuja tavoitteita selkeyden ja läpinäkyvyyden osalta. Tämän vuoksi ansiotuloverojärjestelmää tulisikin kehittää nykyistä yksinkertaisempaan ja selkeämpään suuntaan.

#### Kuntien verotulot

Kuntien verotuloista keskimäärin noin 85 prosenttia koostuu kunnallisverosta, jota luonnolliset henkilöt ja kuolinpesät maksavat kunnallisverotuksen verotettavan ansiotulon perusteella. Kunnat rahoittavat toimintaansa osittain myös keräämänsä kiinteistöveron tuotolla. Kiinteistöveroa pidetään taloustieteellisessä kirjallisuudessa erityisen hyvänä paikallistason verona, koska kiinteistöt ja etenkin maapohja on paikkaan sidottuja. Täten kiinteistövero on tehokas ja

## **KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016**

vakaa tapa rahoittaa paikallisia julkisia palveluja. Kiinteistöverot muodostavat tällä hetkellä noin 7,4 prosenttia kuntien verotuloista.

Kunnat saavat osuuden yhteisöveron tuotosta kuntien jako-osuuden kautta. Osa kunnille jaettavasta yhteisöverosta jaetaan kunnille niin sanotun metsäerän perusteella. Yhteisöverot muodostavat noin 7,5 prosenttia kuntien verotuloista, mutta yhteisöveron osuus yksittäisten kuntien tuloista vaihtelee kuitenkin huomattavasti. Metsävaltaisilla kunnilla yli 90 prosenttia yhteisövero-osuudesta voi muodostua metsäerän perusteella, ja yhteisövero voi olla yli viidenneksen kunnan verotuloista.

Taloustieteellisessä kirjallisuudessa yhteisöveroa ei pidetä erityisen hyvin soveltuvana verona kuntien tulolähteeksi suhdanneherkkyytensä vuoksi. Toisaalta kuntien saamat yhteisöverotulot kannustavat kunnan elinkeinopolitiikan kehittämistä. Oman alueen yritystoimijoiden verotulot kannustavat kuntia omalta osaltaan edistämään paikallista ja seudullista yritystoimintaa ja sitä kautta työllisyyskehitystä. Paikallistason verotuksessa veropohjan ei kuitenkaan tulisi olla kovin liikkuva. Sote-rahoitusuudistuksen seurauksena yhteisöveron osuus kuntien verotuloista kasvaisi huomattavasti nykyisestä, minkä vuoksi kuntien osuutta yhteisöverotuotosta on syytä tarkastella uudelleen. Samalla tulee huomioida myös metsäerän osuus yhteisöverosta.

Julkisyhteisöjen asema tuloverotuksessa

Maakuntien perustaminen edellyttää, että niiden verotuksellisesta asemasta tuloverotuksessa säädetään erikseen. Julkisyhteisöjen verotuksellista asemaa tuloverotuksessa koskevat säännökset ovat vanhoja ja niihin liittyy muutoinkin arviointitarpeita esimerkiksi EU:n valtioneuvoston päätöksen ja kilpailuneutraliteetin vaatimusten johdosta.

## **2 Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset**

### **2.1 Ansiotulojen verotus**

Sote- ja aluehallintouudistuksen yhteydessä sosiaali- ja terveydenhuollon sekä pelastustoimen rahoitusvastuut siirtyvät kunnilta valtiolle. Tämän johdosta valtion tuloja on lisättävä ja kuntien vastaavasti vähennettävä siirtyvän rahoitusvastuun verran. Kaiken kaikkiaan kunnilta arvioidaan siirtyvän valtiolle sosiaali- ja terveyspalveluiden sekä pelastustoimen tehtävien rahoitusvastuuta 17,7 miljardia euroa. Arvio on vuoden 2016 tasossa ja se tulee tarkentumaan vuonna 2018 ennen uudistuksen voimaantuloa. Sosiaali- ja terveydenhuollon valtionosuuksia ehdotetaan poistettavaksi kunnilta arviolta 5,9 miljardia euroa, joten verotuksen kautta siirrettäväksi jäisi 11,8 miljardia euroa. Valtion verotuloja kasvatettaisiin määrällä, joka vastaisi noin 67 prosenttia koko sosiaali- ja terveydenhuollon sekä pelastustoimen rahoituksesta. Hallituksen linjauksen mukaan verotuksen muutokset on toteutettava siten, että työn verotus ei kiristä millään tulotasolla ja että kokonaisveroaste ei nouse.

Valtion verotulojen kasvattaminen

Valtion verotuloja ehdotetaan kasvatettavaksi kiristämällä valtion ansiotuloverotusta. Kuntien verotulojen alentaminen on toteutettavissa ennen kaikkea kunnallisveron määrää alentamalla, koska kiinteistöveron tuotto ja kuntien yhteisövero-osuus eivät riittäisi kattamaan kunnilta verotuloina siirrettävää määrää. Kiinteistöveron myös katsotaan sopivan hyvin kuntien rahoituslähteeksi, joten kiinteistöveron siirtäminen kunnilta valtiolle ei olisi perusteltua. Myös kuntien yhteisövero-osuuden osittaiselle säilyttämiselle on katsottu löytyvän perusteita kuntien elinkeino- ja työllisyyspolitiikan kannustimena. Koska kuntien verotulojen alentaminen ehdotetaan pääosin toteutettavaksi ansiotuloista perittävää kunnallisveroa alentamalla ja jotta rahoit-

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

tusuudistuksesta aiheutuisi mahdollisimman vähän verovelvolliskohtaisia muutoksia, valtion verotulojen kasvattaminen ehdotetaan toteutettavan valtion ansiotuloverotusta kiristämällä. Valtion ansiotuloverotusta voitaisiin kullakin tulotasolla kiristää lähtökohtaisesti saman verran kuin kunnallisverotusta kevennetään, jolloin verovelvollisten verotuksen taso ei lähtökohtaisesti muuttuisi sote-rahoitusuudistuksen voimaantulovuonna. Jos valtion verotulojen lisääminen toteutettaisiin esimerkiksi välillistä verotusta kiristämällä, uudistuksen vaikutukset yksittäisen verovelvollisen maksamien verojen kokonaismäärään vaihtelisivat muun muassa kulutustottumuksista riippuen.

Valtion ansiotuloverotuoton kasvattamiseksi on tarkasteltu kolmea vaihtoehtoa: erillistä lisäveroa, verotuksen kiristämistä nykyisen verojärjestelmän veroperusteita muokkaamalla sekä ansiotuloverotuksen laajempaa uudistusta. Kaikissa vaihtoehdoissa kunnallisveron tuottoa pienennettäisiin, eli kunnallisverotusta kevennettäisiin alentamalla kaikkien kuntien kunnallisveroprosentteja saman verran, mutta kunnallisveroprosenttien alentamisen määrä vaihtelee eri vaihtoehdoissa. Tämä johtuu siitä, että tuloverotuksen vähennyksiä muokataan eri tavoin eri vaihtoehdoissa.

Verojärjestelmän näkökulmasta etenkin pidemmällä aikavälillä paras vaihtoehto olisi ansiotuloverotuksen laajempi uudistus. Se yksinkertaistaisi verojärjestelmää ja pienentäisi nimellisten ja efektiivisten kunnallisveroprosenttien välistä eroa. Laajemman uudistuksen toteuttaminen siten, että kenenkään verotus ei kiristyisi uudistuksen voimaantulovuonna, vaatisi kuitenkin verotuksen keventämistä uudistuksen yhteydessä, mihin ei vallitsevassa taloustilanteessa ole katsottu olevan mahdollisuutta. Erillinen lisävero olisi suhteellisen yksinkertainen toteuttaa uudistuksen voimaantuloaiheessa, mutta se monimutkaistaisi verojärjestelmää ja vähentäisi sen läpinäkyvyyttä. Näistä syistä johtuen valtion verotulojen kasvattaminen ehdotetaan toteutettavaksi nykyisen verojärjestelmän veroperusteita muokkaamalla. Kunnallisveroprosenttien alentamisesta ehdotetaan säädettäväksi uudistuksen voimaanpanolaissa.

### Nykyisen verojärjestelmän veroperusteiden muokkaaminen

Valtion verotulojen kasvattaminen ja kuntien verotulojen pienentäminen ehdotetaan toteutettavaksi nykyisen verojärjestelmän sisällä valtion tuloveroasteikkoa sekä eräiden tuloverotuksen vähennysten parametreja muokkaamalla ja alentamalla kaikkien kuntien kunnallisveroprosentteja 12,3 prosenttiyksiköllä. Verojärjestelmän rakenne säilyisi nykyisellään. Kunnallisveroprosenttien alentamisesta säädettäisiin uudistuksen voimaanpanolaissa ja sitä käsitellään esityksen kohdassa x.x.

Valtion tuloveroasteikkoa muokattaisiin siten, että se alkaisi nykyistä selvästi alemmalta tasolta. Työtulovähennyksen, kunnallisverotuksen perusvähennyksen, valtionverotuksen eläketulovähennyksen ja kunnallisverotuksen eläketulovähennyksen parametreja muutettaisiin siten, että uudistus olisi verovelvollisten näkökulmasta mahdollisimman neutraali. Verotuksen painopisteen siirtämisellä olisi vaikutusta myös kunnallisverotuksen opintorahavähennyksen kohdentumiseen. Jotta uudistus olisi mahdollisimman neutraali myös tältä osin, ehdotetaan kunnallisverotuksen opintorahavähennystä muutettavaksi siten, että se myönnettäisiin jatkossa myös valtionverotuksessa.

Nyt ehdotettavat muutokset ansiotulojen veroperusteisiin on laskettu vuoden 2016 tasolle korotetulla vuoden 2014 pohja-aineistolla, ja niiden on tarkoitus tulla voimaan vuoden 2019 alusta. Koska vuoden 2019 veropohjaa sekä kunnilta valtiolle siirrettävien verotulojen määrää koskevat ennusteet tulevat päivittymään ja veroperusteisiin tullaan todennäköisesti ehdottamaan muutoksia ennen lakien voimaantuloa, tullaan vuoden 2018 aikana antamaan uusi esitys, jossa ehdotetaan muutoksia nyt esitettäviin ansiotulojen veroperusteisiin. Tarkoitus on, että

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

sote- ja aluehallintouudistuksesta aiheutuvat muutokset verovelvollisten verotukseen uudistuksen voimaantulovuonna olisivat mahdollisimman neutraalit.

Valtion verotulojen kasvattaminen nykyisen verojärjestelmän veroperusteita muokkaamalla olisi esillä olleista vaihtoehdosta yksinkertaisin ja selkein tapa toteuttaa uudistus. Vaikka verojärjestelmää ei uudistuksen yhteydessä yksinkertaistettaisi, sitä ei myöskään monimutkaistettaisi. Verovelvolliskohtaisia veroprosentin muutoksia aiheutuisi joillakin tulotasoilla, mutta niiden arvioidaan olevan kokonaisuuden kannalta niin pieniä, että ne eivät ole esteenä muutoksen toteuttamiselle. Verovelvolliskohtaisten vaikutusten erot korkeimman ja matalimman kunnallisveroprosentin kunnissa olisivat pieniä. Ehdotuksen verovelvolliskohtaisia vaikutuksia käsitellään tarkemmin esityksen vaikutuksia koskevassa osuudessa.

Muut tarkastellut vaihtoehdot

Valmistelun yhteydessä oli esitettävän muutoksen lisäksi esillä kaksi muuta vaihtoehtoa valtion verotulojen kasvattamiseksi. Niitä tarkastellaan seuraavassa.

### *Erillinen valtion lisävero*

Esillä olleessa niin sanotussa lisäveromallissa valtion verotuloja kasvatettaisiin säätämällä uusi erillinen lisävero. Sen veropohjana olisi kunnallisverotuksen verotettava tulo ja veronsaajana valtio. Tuloverotuksen vähennykset säilyisivät nykyisen tasoissa. Valtion lisäveron veroprosentti olisi sama kaikilla verovelvollisilla, eikä se vaihtelisi maakunnittain maakuntien rahoitustarpeesta tai veropohjasta riippuen. Lisäveroprosentti määräytyisi uudistuksen voimaantulovaiheessa kunnilta valtiolle siirrettävien verotulojen perusteella. Uudistuksen voimaantulon jälkeen lisäveron tasoa ei olisi sidottu sote-kustannusten tai pelastustoimen kustannusten kehitykseen. Lisäveroprosentti olisi miltei sama, millä kunnallisverotusta prosenttiyksikköinä alennettaisiin, joten verovelvollisten verotuksen taso ei lähtökohtaisesti muuttuisi uudistuksen voimaantulovuonna. Kunkin verovelvollisen kunnallisverotuksen veropohjasta perittäisiin saman verran veroa kuin ennen uudistusta, mutta osan verosta perisi valtio ja osan kunnat. Tästä näkökulmasta lisävero olisi voimaantulovaiheessa yksinkertainen toteuttaa sote-rahoitusuudistuksen yhteydessä.

Erillinen lisävero kuitenkin monimutkaistaisi verojärjestelmää huomattavasti. Lisäveron veropohja olisi säädettävä erikseen siten, että kaikki kunnallisverotuksessa veronalaisesta tulosta nykyisin myönnettävät vähennykset säädettäisiin myönnettäväksi valtion lisäveron veropohjaa määriteltäessä. Valtio kantaisi ansiotuloveroa kahdesta erillisestä veropohjasta, mikä vähentäisi selvästi verojärjestelmän läpinäkyvyyttä.

Verotulot ovat valtion tuloina yleiskatteellisia, eikä verojärjestelmään tulisi luoda vain tiettyjä menoja varten korvamerkittyjä veroja. Verotuksen ensisijaisena tavoitteena on julkisen sektorin toiminnan rahoittaminen ja eduskunta päättää verotulojen käytöstä budjetin kautta. Verojen tulee siten olla yleiskatteellisia, jotta julkisen sektorin toiminnan rahoittaminen verotuloilla voidaan hoitaa tarkoituksenmukaisella tavalla. Veroihin ei myöskään liity välitöntä vastasuoritusta julkisen vallan taholta eivätkä verot ole maksua jostain tietyistä julkisesta palvelusta. Lisäveron tuotolla katettaisiin ainoastaan osa valtion sote-menojen rahoituksesta ja nykyisiä kunnille maksettavia sosiaali- ja terveydenhuollon valtionosuuksia vastaava määrä katettaisiin jatkossakin muilla valtion tuloilla. Lisävero ei siis vastaisi sosiaali- ja terveydenhuollon sekä pelastustoimen rahoituksen määrää vaan ainoastaan osaa siitä. Ilman veroperustemuutoksia lisäveron kehitys vuodesta toiseen riippuisi veropohjan kehityksestä, eikä sote-menojen kehityksestä. Lisäveron määrä tai sen kehitys vuodesta toiseen ei tarjoaisi kattavaa tietoa sote-

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

menojen tasosta tai kehityksestä, joten erillisen lisäveron käyttöönotto ei olisi perusteltua myöskään sosiaali- ja terveydenhuollon rahoituksen selkeyden näkökulmasta.

Vaikka erillisellä lisäverolla katettaisiinkin vain osa sote-kustannuksista, eikä veron tasoa olisi sidottu sote-menojen kehitykseen, saattaisi sote-menojen kasvusta kuitenkin seurata painetta korottaa nimenomaan lisäveroa. Tällöin sote-menojen kasvu kohdistaisi kiristyspainetta suoraan ansiotuloverotukseen ja työn verotukseen, mitä ei voida pitää perusteltuna veropolitiikan liikkumavaran tai verojärjestelmän tehokkuuden kannalta.

Edellä mainituista syistä johtuen erillistä lisäveroa ei päädytty esittämään. Lisäveron käyttöönotolla ei katsota saavutettavan sellaisia hyötyjä, joilla voitaisiin perustella verojärjestelmän rakenteen huomattava monimutkaistaminen.

### *Laajempi verojärjestelmän uudistaminen*

Kolmantena vaihtoehtona esillä oli ansiotuloverojärjestelmän laajempi uudistaminen, jossa samalla nykyisen järjestelmän rakennetta selkeytettäisiin ja yksinkertaistettaisiin. Tässä vaihtoehdossa valtion verotulojen kasvattaminen ja kuntien verotulojen pienentäminen toteutettaisiin alentamalla kunnallisveroprosentteja ja poistamalla kunnallisverotuksen ansiotulovähennys, eläketulovähennys sekä perusvähennys. Valtionverotuksen työtulovähennystä kasvatettaisiin ja eläketulolle sekä päivärahatulolle luotaisiin vastaavat, ensisijaisesti valtion ansiotuloverosta tehtävät vähennykset. Uudistus selkeyttäisi verojärjestelmää, kun kustakin ansiotulolajista myönnettäisiin vain yksi tulolajikohtainen vähennys.

Nykyisen verojärjestelmän lukuisten vähennysten sekä valtion tuloveroasteikon yhteisvaikutukset ovat niin monimutkaisia, että tämän muutoksen verovelvolliskohtaisia vaikutuksia ei pystyittäisi saamaan samoiksi kaikilla tulotasoilla. Tämä tarkoittaisi sitä, että joillakin tulotasoilla verotus kevenisi ja joillakin kiristyisi. Koska tässä vaihtoehdossa poistettaisiin kunnallisverotuksessa tulosta tehtäviä vähennyksiä, joiden efektiivinen vaikutus on riippuvainen kunnallisveroprosentista, ja kiristettäisiin valtionverotusta, joka on sama kunnallisveroprosentista riippumatta, muutoksen vaikutukset vaihtelisivat kunnittain. Koska uudistuksen lähtökohtana on se, että kenenkään verotus ei kiristy, tuloverotusta olisi uudistuksen yhteydessä kokonaisuudessaan kevennettävä. Vuoden 2016 tasossa ja vuoden 2016 veroperusteiden lasketun arvion mukaan verotusta olisi kevennettävä noin 500 miljoonalla eurolla jotta uudistukseen liittyvät verotuksen kiristymät saataisiin niin pieniksi, että ne voitaisiin hyväksyä.

Sote- rahoitusuudistuksen yhteydessä verojärjestelmään tullaan joka tapauksessa tekemään suuri muutos, joten järjestelmän rakenteiden tarkoituksenmukaisuuden tarkastelu ja yksinkertaistaminen olisi perusteltua tässä yhteydessä. Sote-verouudistuksen toteuttaminen uudistamalla verojärjestelmää tässä kuvatulla tavalla vaatisi kuitenkin tuekseen mittavan tuloverokevennyksen, mitä ei ole mahdollista toteuttaa vallitsevassa taloustilanteessa. Lisäksi uudistuksen verovelvolliskohtaiset vaikutukset vaihtelisivat kunnittain. Näistä syistä johtuen tätä vaihtoehtoa ei päädytty esittämään sote- ja aluehallintouudistuksen yhteydessä. Jatkossa ansiotuloverojärjestelmän rakennetta tulisi kuitenkin kehittää nykyistä yksinkertaisempaan ja selkeämpään suuntaan.

### **2.2 Kuntien osuus yhteisöveron tuotosta**

Yhteisöveron osuus kuntien tuloista oli vuonna 2015 keskimäärin noin 7,5 prosenttia. Yhteisöveron osuus kuntien verotuloista vaihtelee suuresti yksittäisten kuntien välillä, minimin ollessa 0,5 prosenttia ja maksimin 30 prosenttia. Yhteisöveron tuotto vaihtelee myös vuosittain koko maan tasolla muun muassa suhdanteista riippuen. Kunnallisveron tuoton ja valtion-

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

osuuksien alentaminen johtaisi siihen, että yhteisöveron tuoton suhteellinen osuus kuntien rahoituksesta kasvaisi. Uudistuksen jälkeen yhteisöveron osuus kuntien tuloista nousisi keskimäärin noin 15 prosenttiin. Yhteisövero ei suhdanneherkkyytensä vuoksi sovellu hyvin kuntien tehtävien rahoituslähteeksi, minkä vuoksi kuntien osuutta yhteisöveron tuotosta ehdotetaan alennettavaksi.

Verontilityslakiin sisältyviä yhteisöveron jako-osuuksia koskevia säännöksiä ehdotetaan muutettavaksi siten, että kuntien jako-osuus alenisi nykyisestä 30,34 prosentista 19,28 prosenttiin yhteisöverosta. Valtion jako-osuus puolestaan kasvaisi nykyisestä 69,66 prosentista 80,72 prosenttiin yhteisöverosta.

Kuntien osuus yhteisöveron tuotosta pienenesi vuoden 2016 tasossa laskettuna noin 500 miljoonalla eurolla.

### 2.3 Kirkollisvero

Verotuksen painopisteen siirtämisellä kunnilta valtiolle on vaikutusta myös kirkollisveron tuottoon. Valtion tuloveron määrän kasvaessa merkittävästi, ensisijaisesti valtion tuloverosta tehtävät vähennykset kohdistuisivat nykyistä enemmän valtion tuloveroon ja nykyistä vähemmän kunnallis- ja kirkollisveroon. Tämä johtaisi siihen, että kirkollisveron tuotto kasvaisi arviolta noin 43 miljoonalla eurolla. Kirkko siis saisi verouudistuksen yhteydessä perusteetonta hyötyä ja vastaavasti seurakuntaan kuuluvat verovelvolliset maksaisivat kirkollisveroa nykyistä enemmän. Jotta uudistus olisi mahdollisimman neutraali myös seurakuntien rahoitus- aseman osalta, tulisi kirkon tulojen kasvu estää.

Seurakuntien perusteetonta tulojen kasvua voitaisiin estää kolmella eri tavalla:

1. Kirkollisveroprosenttien alentamisesta säädettäisiin lailla.
2. Alennettaisiin seurakuntien budjettimäärärahaa.
3. Sovittaisiin kirkollisveroprosenttien vapaaehtoisesta alentamisesta seurakuntien kanssa.

Jos kirkollisveron tasosta haluttaisiin säätää lailla, tulisi tästä säätää kirkkolaisissa noudattaen kirkkolain säätämisyjärjestystä. Kirkkolain 2 luvun 2 §:n mukaan kirkolla on yksinoikeus ehdottaa kirkkolain muuttamista ja kirkon ehdotuksen tekee kirkolliskokous. Kirkolliskokouksen ehdotuksen tutkiminen ja vahvistaminen on tasavallan presidentin ja eduskunnan tehtävä. Kun edellä mainitun lisäksi huomioidaan se, että vaikutukset kirkollisveron kohdalla ovat huomattavasti pienemmät kuin kunnallisveron osalta ja kirkollisvero on luonteeltaan vero jolta voi vältyä eroamalla kirkosta, kirkollisveroprosenttien alentamisesta ei ehdoteta säädettäväksi lailla.

Evankelis-luterilaisen kirkon budjettirahoitus perustuu lakiin valtion rahoituksesta evankelis-luterilaiselle kirkolle eräisiin yhteiskunnallisiin tehtäviin (430/2015). Budjettirahoitus kohdistuu eräisiin kirkolle kuuluviin lakisääteisiin yhteiskunnallisiin tehtäviin kuten esimerkiksi hautausmaahan ja väestökirjanpitoon. Budjettirahan leikkaus ei vaikuttaisi seurakuntaan kuuluvien verovelvollisten kirkollisveron tasoon. Budjettirahan leikkaus johtaisi siihen, että seurakuntien jäsenet kattaisivat enenevässä määrin kaikille kansalaisille suunnattuja palveluja. Seurakunnille säädettyjen yhteiskunnallisten tehtävien luonteen vuoksi rahoituksen alentaminen ei sovellu kompensoimaan kirkollisveron tuoton perusteetonta kasvua, minkä johdosta sitä ei tässä yhteydessä esitetä.

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

Jotta uudistus olisi kirkollisveron osalta neutraali, tulisi seurakuntien alentaa kirkollisveroprosentteja oma-aloitteisesti. Valtiovarainministeriön laskelmien mukaan keskimääräinen alentamistarve olisi kokonaistasolla noin 0,1 prosenttiyksikköä. Kirkollisveroprosenttien alentamistarve jakautuu kuitenkin seurakuntien välillä eri tavalla, johtuen erilaisista veropohjista. Kirkkolain 15 luvun 2 §:n mukaan kirkollisveroprosentti määrätään 0,05 prosenttiyksikön tarkkuudella, minkä johdosta pienin mahdollinen veroprosentin alentaminen on 0,05 prosenttiyksikköä. Koska joidenkin seurakuntien kohdalla alentamistarve olisi vähemmän kuin pienin mahdollinen alentaminen, kirkollisvero todennäköisesti kiristyisi uudistuksen yhteydessä hieman joissakin seurakunnissa. Mikäli kaikki ne seurakunnat, joilla kirkollisveroprosentin laskennallinen alentamispaine olisi suurempi kuin pienin mahdollinen kirkollisveroprosentin muutos alentaisivat veroprosenttejaan, kirkollisveron tuotto kasvaisi tämän hetkisen arvion mukaan yhteensä noin 15 miljoonalla eurolla.

Valmistelun aikana on oltu yhteydessä Kirkkohallitukseen sekä opetus- ja kulttuuriministeriöön. Kirkkohallituksen kanssa on keskusteltu siitä, että he pyrkivät omilla toimillaan edistämään sitä, että seurakunnat alentaisivat kirkollisveroprosenttejaan oma-aloitteisesti. Kirkkohallitukselle on toimitettu laskelmat, joissa on esitetty kirkollisveroprosenttien alentamistarve seurakunnittain.

### 2.4 Sairausvakuutusmaksu

Vakuutetun sairausvakuutusmaksu koostuu sairausvakuutuksen sairaanhoitomaksusta sekä sairausvakuutuksen päivärahamaksusta, jotka sisältyvät ennakonpidätysprosenttiin ja ennakoveron määrään. Työnantaja maksaa työnantajan sairausvakuutusmaksua. Sairausvakuutusmaksutuotot tilitetään Kansaneläkelaitokselle.

Vakuutetun sairaanhoitomaksulla rahoitetaan esimerkiksi Kelan maksamia lääkekorvauksia, korvauksia lääkärin- ja hammaslääkärin palkkioista, matkakorvauksia sekä kuntoutuspalveluja. Sairaanhoitomaksun perusteesta säädetään sairausvakuutuslain (1224/2004) 18 luvussa. Palkansaajan ja etuustuloa saavan sairaanhoitomaksun perusteena on pääsääntöisesti kunnallisverotuksessa verotettava tulo.

Yrittäjän ja joissakin tapauksissa myös apurahansaajan sairaanhoitomaksun perusteena ovat yrittäjien eläkelain mukaiset työtulot.

Palkansaajan päivärahamaksulla ja työnantajan sairausvakuutusmaksulla rahoitetaan sairausvakuutuksen työtulovakuutuksen menoja. Näitä ovat esimerkiksi Kelan maksamat sairauspäivärahat, kuntoutusrahat ja vanhempain päivärahat, joiden määrä riippuu etuuden saajan työtulosta. Myös päivärahamaksun perusteesta säädetään sairausvakuutuslain 18 luvussa. Pääsääntöisesti päivärahamaksu määrätään vakuutetun veronalaisen palkkatulon ja työtulon perusteella. Yrittäjien kohdalla päivärahamaksu perustuu pääsääntöisesti yrittäjien eläkelain mukaisiin työtuloihin.

Sairausvakuutuslain 18 luvun 23 §:n mukaan sairausvakuutuksen sairaanhoitomaksun maksuprosenttia tarkistetaan siten, että sairaanhoitomaksujen tuotoilla ja valtion rahoitusosuudella voidaan kattaa laissa tarkoitettujen sairaanhoitovakuutuksen kulut. Tämän johdosta sairausvakuutuksen sairaanhoitomaksun maksuprosentista säädetään vuosittain ennen marraskuun 23 päivää annettavalla valtioneuvoston asetuksella.

Lain 18 luvun 24 §:n mukaan päivärahamaksun ja työnantajan sairausvakuutusmaksun maksuprosenttia tarkistetaan vuosittain siten, että maksujen tuotoilla ja valtion rahoitusosuudella voidaan kattaa laissa tarkoitettujen työtulovakuutuksen kulut. Myös sairausvakuutuksen päivära-

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

hamaksun ja työnantajan sairausvakuutusmaksun maksuprosentista sekä yrittäjän lisärahoitusosuuden suuruudesta säädetään vuosittain ennen marraskuun 23 päivää annettavalla valtioneuvoston asetuksella.

Koska sairausvakuutuslain mukaan sairausvakuutuksen maksut tarkistetaan vuosittain siten, että niiden tuotolla voidaan kattaa laissa tarkoitettut kustannukset, ei tässä yhteydessä esitetä muutoksia sairausvakuutusmaksuihin. Veroperustemuutosten mitoituksessa on kuitenkin oletettu että sairaanhoitomaksua tarkistetaan siten, että maksutuotto ei muutu.

### 2.5 Invalidivähennys

Invalidivähennyksen ongelmana on nähty yhteiskunnan tuen epätarkoituksenmukainen kohdentuminen ja verotuen läpinäkymättömyys. Tuki kohdentuu suurelle joukolle ihmisiä ja tasoltaan suhteellisen matalana saajaa kohti. Pienten tulojen tai muiden kuin eläketulojen puuttumisen takia läheskään kaikki vammaiset henkilöt eivät hyödy verovähennyksen kautta myönnetystä tuesta.

Invalidivähennyksen korvaamista suoralla tuella on esitetty jo 1990-luvun puolivälistä alkaen. Vammaistyöryhmä '96 ehdotti, että invalidivähennys poistettaisiin ja tästä kertyneet lisäverotulot käytettäisiin vammaisetuksien ja -palvelujen kehittämiseen. SATA-komitea ehdotti harkittavaksi invalidivähennyksestä luopumista ja verotuen kohdentamista omaishoidon tukeen. Suomen vammaispoliittisessa ohjelmassa VAMPO 2010—2015 ehdotettiin valtion- ja kunnallisverotuksen invalidivähennyksen poistamista ja näihin verotukiin käytettyjen varojen ohjaamista aktiiviseen vammaispolitiikkaan.

Sosiaali- ja terveydenhuollon rahoitusta koskevan uudistuksen yhteydessä valtion verotuloja kasvatetaan ja kuntien verotuloja pienennetään. Valtion verotulojen kasvattaminen johtaa siihen, että henkilöt alkavat maksaa valtion tuloveroa nykyistä alemmalla tulotasolla, eli huomattavasti nykyistä suurempi määrä ihmisiä tulee maksamaan valtion tuloveroa. Muutoksella on vaikutusta verosta tehtävien vähennysten kohdentumiseen, myös sellaisten, jotka tehdään vain valtion tuloverosta. Vain valtion tuloverosta tehtäviä vähennyksiä Suomessa ovat valtionverotuksen invalidivähennys ja valtionverotuksen elatusvelvollisuusvähennys. Kun huomattavasti useampi ihminen maksaisi uudistuksen jälkeen valtion tuloveroa, näiden vähennysten piiriin tulisi merkittävästi lisää ihmisiä. Erityisesti valtionverotuksen invalidivähennyksen osalta fisikaaliset muutokset olisivat merkittäviä. Verotuksen painopisteen siirtämisen johdosta vähennyksen verotuottoja alentavan vaikutuksen arvioidaan kasvavan noin 10 miljoonasta eurosta 50 miljoonaan euroon.

Tietyn verotuen moninkertaistumista hallinnollisen uudistuksen johdosta ei voida pitää perusteltuna. Kun lisäksi huomioidaan aikaisemmat ehdotukset invalidivähennyksen uudelleen kohdentamisesta, esityksessä ehdotetaan, että verotuksen invalidivähennyksestä luovutaan ja tästä säästyvät varat kohdennettaisiin suoralla tukimuodolla vammaispalveluiden kehittämiseen. Varojen tarkempi kohdentaminen selvitetäisiin sosiaali- ja terveysministeriössä käynnissä olevan vammaislainsäädännön uudistuksen jatkovalmistelussa. Koska kunnallisverotuksen ja valtionverotuksen invalidivähennykset muodostavat yhden verotukikokonaisuuden, ehdotetaan sekä kunnallisverotuksen invalidivähennys että valtionverotuksen invalidivähennys korvattavaksi suoralla tuella. Näin saadaan myös enemmän varoja kohdennettua suoraan tukeen.

Muutos toteutettaisiin valtio- kuntasuhteessa kustannusneutraalisti huomioimalla tämä kuntien verotulomenetyksen kompensaatiossa.



## **KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016**

### **2.6 Maakuntien asema tuloverotuksessa**

Maakuntalailla perustettavista maakunnista muodostetaan perustuslain 121 §:n 4 momentissa tarkoitettuja kuntaa suurempia itsehallintoalueita. Tällä hetkellä Suomessa ei ole vastaavia itsehallintoalueita. Nykyiset maakuntien liitot ovat juridiselta muodoltaan kuntayhtymiä, joita käsitellään tuloverolain 21 §:n mukaisina osittain verovapaina yhteisöinä.

Koska maakunnista muodostuisi julkisoikeudellisia yhteisöjä, tuloverolain 3 §:ää ehdotetaan muutettavaksi siten, että maakunnat määritellään verotuksessa yhteisöiksi valtion, kuntien ja kuntayhtymien tapaan. Tuloverolain 21 §:n 1 momentin 3 kohdassa kunnan ja kuntayhtymän yhteydessä on jo nykyisin mainittu maakunta. Vuodelta 1988 olevan tulo- ja varallisuusverolain (1240/1988) esitöiden mukaan maakunta on kuitenkin merkitty luetteloon nimenomaisesti Ahvenanmaan maakunnan verovelvollisuusaseman selkeyttämiseksi (HE 109/1988 vp). Tämän vuoksi maakuntalailla perustettavien maakuntien verotuksellisesta asemasta tuloverotuksessa ehdotetaan säädettäväksi erikseen siten, että maakunnat määriteltäisiin valtion, kuntien ja kuntayhtymien tapaan tuloverolain 21 §:ssä tarkoitetuiksi osittain verovapaiksi yhteisöiksi.

Koska kyse on alueellisesta hallinnosta, tuloverolain 21 §:n 4 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että maakuntien verovelvollisuus vastaisi kuntien ja kuntayhtymien verovelvollisuutta. Maakunnat olisivat siten verovelvollisia ainoastaan elinkeinotulosta ja muuhun kuin yleiseen tai yleishyödylliseen tarkoitukseen käytetyn kiinteistön tai kiinteistön osan tuottamasta tulosta. Vero määräytyisi tuloverolain 124 §:n 3 momentin mukaisen alennetun verokannan mukaan. Tuloverolain 21 §:n 4 momentin mukaan kunnat eivät ole verovelvollisia omalla alueellaan harjoittamansa elinkeinotoiminnan tuottamasta tulosta eivätkä omalla alueellaan sijaitsevan kiinteistön tuottamasta tulosta. Sääntelyn taustalla on se, että kuntien ei tarvitsisi maksaa itselleen veroa omalla alueellaan harjoittaman toiminnan tuottamasta tulosta. Koska maakunnille ei ehdoteta omaa verotusoikeutta, ei tätä poikkeusta ole perusteltua ulottaa koskemaan maakuntia. Kyseinen poikkeus ei koske myöskään kuntayhtymiä.

Valtiovarainministeriössä on käynnissä hanke, jossa arvioidaan tuloverolain 21 §:ssä tarkoitettujen osittain verovapaiden yhteisöjen verotuksellista asemaa tuloverotuksessa. Kyseisen hankkeen yhteydessä arvioidaan myös tuloverolain nykyisten säännösten suhde EU:n valtioneuvoston ja kilpailuneutraaliteettivaatimuksiin. Jos osittain verovapaiden yhteisöjen tuloverotukselliseen asemaan päädytään ehdottamaan muutoksia, myös maakuntien verotuksellisesta asemasta tulisi säätää muita julkisyhteisöjä vastaavalla tavalla.

### **2.7 Maakuntien asema arvonlisäverotuksessa**

Arvonlisäverolaissa säädetään eri julkisyhteisöjen asemasta arvonlisäverotuksessa. Verotuksen neutraalisuuden turvaamiseksi julkisyhteisöjen on suoritettava veroa arvonlisäverotuksen yleisten periaatteiden mukaisesti. Julkisyhteisöjen liiketoiminnan muodossa harjoittama toiminta on siten samassa laajuudessa verollista kuin muidenkin toimijoiden toiminta. Pääosa julkisyhteisöjen harjoittamasta toiminnasta on kuitenkin verotonta.

Maakuntien verokohtelun selkeyttämiseksi tulee maakuntien verotuksellisesta asemasta säätää arvonlisäverolaissa. Tässä yhteydessä on tarkasteltava myös sosiaali- ja terveydenhuollon ja aluehallinnon uudistamisen vaikutuksia kunnallisessa vastaavassa toiminnassa nykyisin sovellettavaan hankintoihin sisältyvän arvonlisäveron palautusmenettelyyn. Arvonlisäverotusta koskevat muutokset ovat sisällöllisesti ja lakiteknisesti yhteydessä toisiinsa, joten kaikki muutokset on tarkoitustenmukaista koota samaan hallituksen esitykseen. Sosiaali- ja terveydenhuollon ja aluehallinnon uudistamiseen liittyvistä arvonlisäverotusta koskevista muutoksista laaditaan erillinen hallituksen esitys.

## **KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016**

### **2.8 Verotuskustannusten jako**

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi ansiotulojen verotusta siten, että valtion verotuloja kasvatettaisiin ja kunnallisveron tuottoa alennettaisiin. Kyseessä olisi merkittävä muutos kuntien ja valtion verokertymien jakautumiseen. Koska verotuskustannusten jakautumiseen veronsaajien kesken vaikuttaa muun muassa verojen kokonaiskertymä sekä verolajien lukumäärä, ehdotetaan Verohallinnosta annetun lain verotuskustannusten jakoa koskevia säännöksiä muutettavaksi.

Kuntaryhmän nykyinen osuus verotuskustannuksista voidaan johtaa siten, että verolajien lukumäärään painoarvona käytetään 0,39 ja veronsaajakohtaisen verokertymän painoarvona 0,61. Uudistuksen yhteydessä kunnallisveron kertymä alenisi noin kahdella kolmasosalla. Kun kertymän painoarvona käytetään edelleen kerronta 0,61 ja verolajien lukumäärän painokertoimena niin ikään 0,39, kuntien osuudeksi verotuskustannuksista ehdotetaan 15,8 prosenttia. Kuntien osuus verotuskustannuksista siten alenisi 15,0 prosenttiyksiköllä. Valtion osuudeksi verotuskustannuksista ehdotetaan 74,9 prosenttia. Valtion osuus näin ollen kasvaisi 15 prosenttiyksiköllä. Seurakuntien ja Kansaneläkelaitoksen osuudet verotuskustannuksista säilyisivät ennallaan.

*Laskelma pitää päivittää*

Verotuskustannuksia peritään vuosittain noin 450 miljoonaa euroa. Kuntien verotuskustannukset pienenisivät noin 139 miljoonasta eurosta noin 71 miljoonaan euroon. Valtion kustannusosuus kasvaisi siten vastaavasti 68 miljoonalla eurolla. Uudistus toteutettaisiin valtio-kunta suhteessa kustannusneutraalisti huomioimalla muutos kunnallisveroprosenttien alentamisen sekä valtionverotuksen kiristämisen mitoituksessa.

Verotuskustannusten jakautumista koskevat laskelmat tullaan päivittämään vuoden 2018 aikana ennen uudistuksen voimaantuloa ja tältä osin tullaan antamaan uusi esitys.

### **2.9 Omaisuuden siirtoihin liittyvät verotuskysymykset**

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi erikseen sote- ja aluehallintouudistukseen liittyvien omaisuuden siirtojen verotuskohtelusta. Säännökset sisältyisivät sote-järjestämislain ja maakuntalain voimaanpanolakiin. Voimaanpanolaissa ehdotetaan säädettäväksi, että tuloverotuksessa ja varainsiirtoverotuksessa ei syntyisi veroseuraamuksia siirrettäessä kuntayhtymät varooneen ja velkoineen voimaanpanolaissa tarkoitettulla tavalla maakunnille ja näiden varojen siirtyessä edelleen voimaanpanolaissa tarkoitettulle valtakunnalliselle osakeyhtiölle.

### **2.10 Kunnallisveroprosenttien tarkkuus**

Koska uudistuksen voimaanpanolaissa ehdotetaan säädettäväksi kunnallisveroprosenttien alentamisesta siten, että veroprosentit eivät olisi nykyiseen tapaan neljännesprosenttiyksikön tarkkuudella, ehdotetaan verotusmenettelystä annettuun lakiin lisättäväksi väliaikaisesti säännös, jossa säädettäisiin kuntien tuloveroprosentin tarkkuudesta vuosille 2019 – 2021. Tämän siirtymäkauden ajan kunta ilmoittaisi tuloveroprosentin prosenttiyksikön sadasosan tarkkuudella. Koska kunnallisveroprosentit olisivat jatkossa nykyistä huomattavasti alhaisemmat, ehdotetaan lisäksi verotusmenettelystä annetun lain 91 a §:ää muutettavaksi siten, että vuodesta 2022 alkaen kunnat ilmoittaisivat tuloveroprosentin prosenttiyksikön kymmenyksen tarkkuudella nykyisen neljännesprosenttiyksikön tarkkuuden sijaan.

## **KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016**

### **2.11 Muut verolainsäädäntöön ehdotettavat muutokset**

Maakuntien perustaminen edellyttää myös muita lähinnä teknisempiä muutoksia verolainsäädäntöön. Muun muassa stipendien, apurahojen ja palkintojen sekä osittain verovapaiden luovutusvoittojen osalta maakuntien asema ehdotetaan vastaamaan muiden julkisyhteisöjen asemaa. Mahdollisesta maakunnan luottamustoimesta maksetusta kokouspalkkiosta peritty luottamushenkilömaksu olisi vähennyskelpoinen tulonhankkimisesta johtunut meno samalla tavalla kuin kunnallisesta luottamustoimesta maksetusta kokouspalkkiosta peritty luottamushenkilömaksu. Maakunnille ehdotetaan myös vastaavat sivullisen tiedonantovelvollisuutta koskevat velvollisuudet kuin muilla julkisyhteisöillä.

### **2.12 Ahvenanmaan asema**

Sosiaali- ja terveydenhuolto kuuluvat Ahvenanmaan itsehallintolain (1144/1991) 18 §:n 12 ja 13 kohtien perusteella maakunnan toimivaltaan. Maakunta päättää siis itse miten sosiaali- ja terveydenhuolto järjestetään Ahvenanmaalla. Sosiaali- ja terveystalvueluita koskeva uudistus ei siten ulottuisi Ahvenanmaan maakuntaan.

Nykytilanteessa Ålands Hälso- och Sjukvård ÅHS hoitaa keskitetysti terveydenhuollon, myös perusterveydenhuollon palvelut, ja sosiaalihuollosta vastaavat maakunnan 16 kuntaa. Erikoistuneimmat terveystalvuelut Ahvenanmaa ostaa joko Ruotsista tai muualta Suomesta. Maakunta rahoittaa terveydenhuollon omasta budjetistaan, kunnat sosiaalihuollon omistaan.

Vaikka sote- ja aluehallintouudistus ei varsinaisesti koske Ahvenanmaata, on samassa yhteydessä toteutettavalla rahoitusuudistuksella kuitenkin vaikutusta Ahvenanmaan rahoitusjärjestelmään. Ahvenanmaan maakunnan talousjärjestelmä on pääasiassa rakentunut niin, että verovelvollinen maksaa veroa valtiolle samoin perustein kuin verovelvolliset muualla maassa. Sen sijaan varoja siirretään valtion budjetin kautta maakunnalle itsehallinnon tehtävien rahoittamiseksi. Itsehallintolain mukaan tämä tapahtuu pääasiassa tasoituksen, verohyvityksen ja ylimääräisen määrärahan avulla. Maakunnalla on vapaa budjetointioikeus, eli verovaroja voidaan käyttää Ahvenanmaan maakuntapäivien päättämällä tavalla, mutta niin, että maakunnan väestön sosiaaliset edut ovat vähintään yhtä hyvät kuin väestön sosiaaliset edut muualla valtakunnassa.

Ahvenanmaan itsehallintolain 45 §:n mukaan maakunnalle suoritetaan itsehallinnosta aiheutuvien menojen kattamiseksi vuosittain valtion varoista määrä, joka vahvistetaan erityisessä tasoituksessa. Maakunnan tasoituksessa saama rahamäärä lasketaan siten, että valtion tilinpäätöksen mukaiset asianomaisen vuoden tulot lukuun ottamatta uusia valtion lainoja, kerrotaan tietyllä suhdeluvulla. Itsehallintolain 47 §:n mukaan tämä tasoitusperuste on 0,45 prosenttia.

Verohyvityksestä säädetään itsehallintolain 49 §:ssä. Kyseisen lainkohdan mukaan se osa Ahvenanmaan maakunnassa verovuodelta maksuunpannusta tulo- ja varallisuusverosta, joka ylittää 0,5 prosenttia vastaavasta verosta koko maassa, kuuluu Ahvenanmaan maakunnalle. Nykyisen itsehallintolain hallituksen esityksen perusteluissa (HE 73/1990 vp) todetaan muun muassa, että on katsottu kohtuulliseksi, että maakunta saa itsehallintolain 45 §:ssä tarkoitetun tasoitusmäärärahan lisäksi, verohyvityksen, jos verojen taso maakunnassa ylittää laissa olevan rajan. Perustelujen mukaan verohyvitys on eräänlainen kompensatio sille, ettei Ahvenanmaan maakunta ole saanut itsenäistä verotusoikeutta. Perustelujen mukaan verohyvitysjärjestelmä toimisi samalla myös kannustimena maakunnan viranomaisille sellaisen elinkeinopolitiikan harjoittamiseen, joka tekee mahdolliseksi verotulojen lisääntymisen.

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

Ahvenanmaan itsehallintolain 27 §:n 36 kohdan mukaan valtakunnalla on lainsäädäntövalta asioissa, jotka koskevat veroja ja maksuja. Lain 18 §:n 5 kohdan nojalla maakunnalla on lainsäädäntövalta kuitenkin asioissa, jotka koskevat maakunnalle tulosta perittävää lisäveroa ja tilapäistä ylimääräistä tuloveroa sekä elinkeino- ja huviveroja, maakunnalle perittävien maksujen perusteita ja kunnalle tulevaa veroa. Ahvenanmaan kunnallisverolain ( / ) nojalla valtakunnallista tuloverolakia ja –asetusta sekä näihin kohdistuvia muutoksia sovelletaan sellaisenaan myös Ahvenanmaan maakunnassa, jollei Ahvenanmaan kunnallisverolaissa toisin säädetä.

Ahvenanmaa on toimivaltansa nojalla säätänyt kunnallisverolaissaan tietyistä vähennyksistä, jotka myönnetään vain Ahvenanmaan kunnallisverotuksessa. Näitä ovat vuokratuluvähennys, sairauskuluvähennys, opiskelijavähennys ja opintolainavähennys. Lisäksi asunnon ja työpaikan välisten matkakulujen vähennysoikeus poikkeaa Manner-Suomessa käytössä olevasta vähennyksestä. Opintolainavähennys myönnetään vain lainoista, jotka on nostettu ennen 1. elokuuta 2005 aloitettuja opintoja varten.

Esityksessä ehdotetaan valtion verotuloja lisättäväksi nykyisiä veroperusteita muuttamalla. Tämä tarkoittaisi sitä, että myös Ahvenanmaalla kannettaisiin nykyistä enemmän valtion tuloveroa. Jotta verotuksen taso säilyisi samana myös Ahvenanmaalla, tulisi myös Ahvenanmaan kuntien kunnallisveroprosentteja alentaa. Kunnallisverotusta koskeva sääntely kuuluu Ahvenanmaan itsehallinnon toimivaltaan, joten valtakunnan lailla ei ole mahdollista säätää Ahvenanmaan kuntien kunnallisveroprosenteista.

Toisin kuin Manner-Suomen kunnilta, Ahvenanmaan kunnilta ei siirtyisi uudistuksen yhteydessä pois tehtäviä. Tältä osin verotusoikeuden rajoittamiselle ei ole Ahvenanmaan kuntien osalta vastaavia perusteita kuin Manner-Suomen kuntien osalta. Jos Ahvenanmaan kuntien kunnallisveroprosentteja ei alennettaisi uudistuksen yhteydessä, kiristyisi Ahvenanmaalla asuvien verovelvollisten ansiotulojen verotus kuitenkin merkittävästi.

Tavoitteena on, että rahoitusuudistus olisi Ahvenanmaan rahoitusaseman kannalta mahdollisimman neutraali. Rahoitusuudistuksessa verotuksen painopistettä siirrettäisiin kunnilta valtiolle eli valtion verotulot kasvaisivat ja kuntien pienentyisivät. Tällä muutoksella olisi vaikutusta Ahvenanmaan itsehallintolain 45 §:ssä tarkoitetun tasoitusrahan suuruuteen. Itsehallintolain 47 §:n 2 momentin mukaan tasoitusperustetta on muutettava, jos valtion tilinpäätöksen perusteet muuttuvat tasoitusmäärän suuruuteen olennaisesti vaikuttavalla tavalla. Sote- ja aluehallintouudistuksessa valtion verotulot kasvaisivat noin 11,5 miljardilla eurolla. Koska valtion tilinpäätösperusteet muuttuvat siten, että se vaikuttaa tasoitusmäärän suuruuteen olennaisella tavalla, tulee tasoitusperustetta muuttaa. Itsehallintolain 47 §:n 5 momentin mukaan tasoitusperusteen muuttamisesta säädetään valtakunnan lailla, johon maakuntapäivät on antanut suostumuksensa.

Koska Ahvenanmaan kunnilta ei siirtyisi uudistuksen yhteydessä pois tehtäviä, tulisi Ahvenanmaan kunnilta valtiolle siirtyvät verotulot palauttaa Ahvenanmaalle. Tämän hetkisen alustavan suuruusluokka-arvion mukaan Ahvenanmaan kunnilta siirtyisi verotuloja valtiolle noin 60 miljoonaa euroa. Valtion verotulojen palauttaminen Ahvenanmaan maakunnalle voitaisiin huomioida tasoitusmaksun mitoituksessa. Varojen jakaminen kunnille kuuluu Ahvenanmaan itsehallinnon toimivaltaan.

Koska Ahvenanmaalla maksuunpannun valtion tuloveron suhde koko maassa maksuunpannutuun valtion tuloveroon säilyisi samana, uudistuksella ei olisi vaikutuksia itsehallintolain 49 §:ssä tarkoitetun verohyvityksen määrään.

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

Vain Ahvenanmaan kunnallisverotuksessa myönnettävät vuokratuluvähennys, sairauskuluvähennys, opiskelijavähennys ja opintolainavähennys ovat tulosta tehtäviä vähennyksiä. Kunnallisveroprosentin suuruudella on siten merkitystä siihen, minkä verran vähennys alentaa verovelvollisen veron määrää. Ahvenanmaan kuntien kunnallisveroprosenttien alentaminen pienentäisi kyseisten vähennysten vaikutusta verovelvollisille, eli näiden henkilöiden verotus kiristyisi. Merkittävin vaikutus syntyisi Ahvenanmaan sairauskuluvähennyksestä, jonka mukaan verovelvollinen saa vähentää Ahvenanmaan kunnallisverotuksessa omat ja perheen sairauskulut lähtökohtaisesti täysimääräisenä. Omavastuu on yksinelävällä 100 euroa ja puolisoilla 200 euroa. Jos verovelvollisen nettoansiotulot ylittävät luonnollisten vähennysten jälkeen 15 000 euroa (puolisoilla 22 500 euroa), vähennykselpoista on puolet omavastuuosuuden ylittävästä määrästä.

### 3 Esityksen vaikutukset

#### 3.1 Taloudelliset vaikutukset

*Keskeneräinen luonnos – tekstejä päivitetään vielä*

Verotuksen painopisteen siirtäminen kunnilta valtiolle

Sote-uudistuksen yhteydessä tehtävien veromuutosten tarkoituksena on verotuottojen siirtäminen kunnilta valtiolle sote-palveluiden rahoittamiseksi. Muutosten toteuttamisen reunaehtona on hallituksen linjaus siitä, että kokonaisveroaste ei nouse ja työn verotus ei kiristy. Perustuslain näkökulmasta uudistus on toteutettava siten, että verotuksen alueelliset erot eivät uudistuksen seurauksena kasva kohtuuttomiksi, ja että uudistuksen vaikutukset kohdistuvat tasavertaisesti kansalaisille. Uudistus pyritään toteuttamaan siten, että nämä reunaehdot täyttyvät vuonna 2019. Muutoksen valmistelussa on lisäksi pyritty siihen, että valittava toteutustapa olisi selkeä ja verojärjestelmän näkökulmasta kestävä.

Tavoitteena on toteuttaa muutos siten, että se olisi verotuottojen kokonaismäärän ja verovelvollisten kannalta mahdollisimman neutraali. Verotusta ei ole tarkoitus kiristää eikä keventää. Kokonaisuutena muutos kuitenkin pienentää verotuloja hieman. Tämä johtuu siitä että ansiotuloverotuksen veroperustemuutokset on mitoitettu niin, että verotuksen kiristyminen pyritään minimoimaan kaikilla tulotasoilla. Tämän seurauksena joillakin tulotasoilla verotus kevenee hieman. Kyseessä on merkittävä rakenteellinen muutos verojärjestelmään, jossa muutetaan useita eri valtion- ja kunnallisverotuksen parametreja. Muutosta ei ole mahdollista toteuttaa siten, että yhdenkään verovelvollisen verotus ei lainkaan muuttuisi.

Manner-Suomen kuntien kunnallisverotulojen arvioidaan pienenevän yhteensä 11 820 miljoonaa euroa. Mikäli Ahvenanmaan kunnat soveltaisivat voimaanpanolain säännöstä ja alentaisivat kunnallisveroprosenttejaan samalla tavalla kuin Manner-Suomen kunnat, kunnallisveron tuoton arvioidaan alenevan edellä esitetyn lisäksi 60 miljoonalla eurolla. Valtion tuloveron tuoton arvioidaan kasvavan 11 780 miljoonaa euroa vuoden 2016 tasossa arvioituna. Kirkollisveron tuoton arvioidaan kasvavan noin 40 miljoonaa euroa. Arviossa ei ole huomioitu mahdollisia kirkollisveroprosenttien alentamisia. Kaiken kaikkiaan verotuottojen arvioidaan pienenevän yhteensä 60 miljoonaa euroa vuoden 2016 tasossa arvioituna.

Kuntien verotulojen osuus julkisen sektorin veroista ja maksuista alenisi nykyisestä noin 23 prosentista noin 11 prosenttiin ja valtion verotulojen osuus nousisi noin 47 prosentista noin 60 prosenttiin. Kunnallisveron osuus kuntien verotuloista alenisi nykyisestä noin 85 prosentista

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

noin 75 prosenttiin. Kiinteistöveron osuus nousisi nykyisestä noin 7,5 prosentista noin 16,5 prosenttiin. Yhteisöveron osuus nousisi nykyisestä noin 7,5 prosentista noin 9,5 prosenttiin. Kokonaisveroaste ei muuttuisi uudistuksen seurauksena.

Laskelmat on tehty vuoden 2016 tasossa ja vuoden 2016 veroperustein. Ne päivitetään vuonna 2018 ennen uudistuksen voimaantuloa vuonna 2019 viimeisimpien käytettävissä olevien veropohja-arvioiden ja silloin voimassa olevia veroperusteita käyttäen.

Ansiotuloverotuksen muutokset

*Vaikutukset eri veronsaajien verotuloihin*

Ehdotettujen ansiotuloverotuksen muutosten arvioidaan vähentävän kunnallisveron tuottoa 11 320 miljoonalla eurolla ja kasvattavan valtion progressiivisen tuloveron tuottoa 11 255 miljoonalla eurolla ja pääomatuloveron tuottoa 25 miljoonalla eurolla vuoden 2016 tasossa arviotuna.

Ansiotuloverotuksen muutokset vaikuttavat pääomatuloveron määrään vähennysjärjestelmän kautta. Esimerkiksi kotitalousvähennys tehdään ensisijaisesti valtion tuloverosta. Vähennys tehdään ansiotuloista ja pääomatuloista suoritettavista veroista verojen määrien suhteessa. Kun ansiotuloveron määrä kasvaa, pääomatuloverosta vähennettävä määrä pienenee, mikä kasvattaa pääomatuloveron tuottoa.

Vaikka uudistuksessa on kyseessä verotulojen siirtäminen kunnilta valtiolle, sillä on vähennysjärjestelmän kautta vaikutuksia myös kirkollisveron ja sairausvakuutuksen sairaanhoitomaksun tuottoon. Kun valtion progressiivisen tuloveron tuotto kasvaa, ensisijaisesti valtion ansio- ja pääomatuloverosta tehtävät vähennykset siirtyvät nykyistä enemmän valtion verosta tehtäviksi. Tästä johtuen kunnallisverosta, kirkollisverosta ja sairausvakuutuksen sairaanhoitomaksusta tehtävien vähennysten määrä pienenee. Kunnallisveron osalta tämä on huomioitu kunnallisveroprosenttien alentamisen mitoituksessa, mutta kirkollisveron tuotto kasvaa, mikäli seurakunnat eivät alenna kirkollisveroprosenttejaan. Mikäli seurakunnat eivät alentaisi kirkollisveroprosentteja lainkaan, kirkollisveron tuoton arvioidaan kasvavan 40 miljoonaa euroa. Mikäli kaikki ne seurakunnat alentaisivat kirkollisveroprosenttejaan, joiden laskennallinen veroprosentti alentamispaine olisi suurempi kuin pienin mahdollinen kirkollisveroprosenttiin muutos, kirkollisveron tuotto kasvaisi noin 15 miljoonaa euroa. Sairausvakuutuksen sairaanhoitomaksun tuotto ei lähtökohtaisesti muuttuisi uudistuksen seurauksena, koska sairausvakuutusmaksu määräytyy maksulla katettavien kustannusten perusteella. Uudistuksella olisi kuitenkin vaikutusta sairausvakuutusmaksuprosenttiin. Jotta maksutuotto pysyisi ennallaan, maksua olisi alennettava. Maksuprosentti määrätään kahdella desimaalilla eikä maksun tasoa pystytä välttämättä asettamaan aivan täsmälleen siten, että maksun tuotto ei muuttuisi lainkaan uudistuksen seurauksena.

Kunnallisverosta tehtävien vähennysten määrä alenisi nykyisestä noin 1 025 miljoonasta eurosta noin 80 miljoonaan euroon. Tämä pienentäisi eroa nimellisten ja efektiivisten kunnallisveroprosenttien välillä nykyisestä huomattavasti.

*Vaikutukset verovelvollisille*

Muutosten toteuttamisen reunaehtona on hallituksen linjaus siitä, että kokonaisveroaste ei nouse ja työn verotus ei kiristy. Uudistus pyritään toteuttamaan siten, että työn verotus ei ki-

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

ristyisi millään tulotasolla vuonna 2019. Myös eläketulon tai muun etuustulon (esim. työttömyysetuus) verotus pyritään pitämään mahdollisimman muuttumattomana. Valtion verotuksen kiristäminen on mitoitettu siten, että se vastaa kunnallisveroprosenttien 12,30 prosenttiyksikön alentamista. Koska uudistus on mahdotonta toteuttaa siten, että kenenkään veroprosentti ei muutu lainkaan, kaikkien tulolajien verotuksessa esiintyy sekä pieniä kevenemiä että pieniä kiristymiä eri tulotasoilla. Verotuksen kiristymät tulolajikohtaisissa tarkasteluissa ovat kaikilla tulotasoilla alle 0,5 prosenttiyksikköä. Nämä muutokset katsotaan uudistuksen mittaluokkaan nähden niin pieniksi, että ne eivät ole ristiriidassa hallituksen linjausten kanssa.

Laskelmat on tehty keskimääräisillä kunnallis- ja kirkollisveroprosenteilla. Vaikka seurakuntien voidaan odottaa alentavan veroprosenttejaan, alennuksia ei ole huomioitu laskelmissa, koska niiden toteutumisesta ei ole varmuutta.

	Nykytila			SOTE-uudistus			Muutos		
	Palkka	Eläke	Etuus	Palkka	Eläke	Etuus	Palkka	Eläke	Etuus
0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
5 000	7,67	0	10,63	7,67	0	10,43	0	0	-0,2
10 000	7,67	0	18,75	7,67	0	18,3	0	0	-0,45
15 000	11,75	11,52	22,14	11,77	11,13	21,6	0,02	-0,39	-0,54
20 000	17,77	19,15	24,56	17,74	18,4	24,2	-0,03	-0,75	-0,36
30 000	25,22	25,41	27,99	25,35	25,64	28,03	0,13	0,23	0,04
40 000	30,57	31,05	31,06	30,64	31	31	0,07	-0,05	-0,06
50 000	34,27	34,24	33,64	34,44	34,28	33,68	0,17	0,04	0,04
60 000	37,04	36,91	35,41	37,19	36,97	35,47	0,15	0,06	0,06
70 000	39,01	38,82	36,67	39,16	38,89	36,75	0,15	0,07	0,08
80 000	40,61	41,24	38,61	40,75	41,32	38,7	0,14	0,08	0,09
90 000	42,81	43,38	40,38	42,94	43,47	40,47	0,13	0,09	0,09
100 000	44,5	45,09	41,79	44,66	45,19	41,89	0,16	0,1	0,1
110 000	45,84	46,5	42,95	46,05	46,6	43,05	0,21	0,1	0,1
120 000	46,96	47,66	43,91	47,06	47,77	44,02	0,1	0,11	0,11

Yllä olevissa taulukoissa on esitetty tulolajikohtaiset tarkastelut. Verovelvollisen tulot voivat koostua useista eri tulolajeista ja lisäksi verovelvollisella voi olla henkilökohtaisia vähennyksiä ns. viran puolesta kaikille verovelvollisille myönnettävien vähennysten lisäksi. Kaikkien eri tulolajien ja vähennysten yhdistelmien tarkastelu on mahdotonta, joten on mahdollista, että yksittäisellä verovelvollisella verotus kiristyy tai kevenee yllä olevissa taulukoissa esitettyä enemmän.

Muutoksen vaikutuksia yksittäisten verovelvollisten verotukseen on tarkasteltu Verohallinnon vuoden 2014 verotustietokanta-aineistolla valtiovarainministeriön ja Valtion taloudellisen tutkimuskeskuksen ylläpitämän Tuja-mikrosimulointimallin avulla. Tarkasteluissa on havaittu yksittäisiä tapauksia, joissa verovelvollisen verotus on kiristynyt tai keventynyt enemmän kuin edellä olevissa taulukoissa on esitetty. Kyseessä on vuoden 2016 tasolle korotetulla vuoden 2014 pohja-aineistolla tehty tarkastelu. Vuonna 2018, jolloin veroparametrit päivitetään vastaamaan ennusteita vuoden 2019 tilanteesta, käytettävissä on vuoden 2016 verotustietoaaineisto. Tarkastelu tehdään silloin uudestaan ja asteikkomallin parametrit määritetään siten, että verotuksen kiristymät minimoidaan.

Tapauksia, joilla verotus kiristyy enemmän kuin edellä olevissa taulukoissa on esitetty, ovat muun muassa edellisten verovuosien tappioita vähentäneet henkilöt. Luonnollisen henkilön

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

ansiotulolajin tappio vahvistetaan erikseen valtionverotuksessa ja kunnallisverotuksessa ja tappiot vähennetään seuraavan 10 verovuoden aikana sitä mukaan kuin tuloja syntyy. Jos henkilöllä on ennen uudistuksen voimaantuloa syntynyttä ansiotulolajin tappiota, jota ei ole vähennetty kunnallisverotuksessa, mutta valtionverotuksessa vastaava tappio on jo vähennetty, vanhan tappion vaikutus verovelvolliselle pienenee. Tämä syntyy siitä, että veronalaisesta tuloista tehtävän vähennyksen verotusta keventävä vaikutus riippuu kunnallisveroprosentista. Koska kunnallisveroprosentti pienenee, kunnallisverotuksessa tehtävien vähennysten vaikutus verovelvolliselle pienenee. Jos vanhojen tappioiden kohdalla on edellä kuvattu tilanne, jossa vastaavaa vähennystä ei tehdä valtionverotuksen puolella, vanhan tappion vaikutus pienenee.

Verojärjestelmämme lähtee siitä, että tappiot vähennetään seuraavan 10 verovuoden aikana sitä mukaan kuin tuloja syntyy. Vähennyksestä saatava hyöty määräytyy aina sen verovuoden veroperusteiden mukaan, jona vähennys tehdään. Vanhojen tappioiden kohdalla syntyvä vaikutus on siten verojärjestelmän peruslogiikan mukaista, koska vanhojen tappioiden vähentämisestä saatava hyöty vaihtelee tappion vähentämisvuoden mukaan. Näin ollen nämä tapaukset eivät anna aihetta mallin muokkaamiseen. Tapauksia, joissa vanhoja tappioita vähentäneiden henkilöiden verotus kiristyy enemmän kuin 0,5 prosenttiyksiköllä, on vuoden 2016 tasolle korotetulla vuoden 2014 pohja-aineistolla tehdyissä tarkasteluissa havaittu 185 kpl.

Edellä olevissa taulukoissa esitettyä suurempia verotuksen kiristymiä on havaittu tapauksissa, joissa verovelvollisella on vähennettävänä yksinomaan Ahvenanmaan kunnallisverotuksessa myönnettäviä vähennyksiä, joiden merkitys pienenee kunnallisveroprosenttien alentamisen myötä. Ahvenanmaan vähennyksistä johtuvia yli 0,5 prosenttiyksikön kiristymiä on vuoden 2016 tasolle korotetulla vuoden 2014 pohja-aineistolla tehdyissä tarkasteluissa havaittu 2 434 kappaletta. Tapauksia, joissa verotus kiristyy yli 1 prosenttiyksiköllä, on 702 kappaletta. Asian valmistelua jatketaan yhteistyössä Ahvenanmaan kanssa.

Lisäksi on havaittu pienen eläketulon sekä muun ansiotulon yhdistelmätapauksia, joissa verotus on kiristynyt enemmän kuin taulukoissa on esitetty. Näissä tapauksissa verotus kiristyy enimmillään 1,42 prosenttiyksiköllä. Tapauksia, joissa verotus kiristyy enemmän kuin 0,5 prosenttiyksiköllä, on havaittu 1 278 kappaletta vuoden 2016 tasolle korotetulla vuoden 2014 pohja-aineistolla tehdyssä tarkastelussa. Tapauksia, joissa verotus kiristyy yli 1 prosenttiyksiköllä, on 225 kappaletta. Tilannetta tarkastellaan uudelleen vuonna 2018, jolloin veroperusteet sekä verovelvollisten tulot vastaavat paremmin uudistuksen voimaantulovuoden tilannetta, ja asteikkomallin parametrien päivitys toteutetaan siten, että verotuksen kiristymät minimoidaan.

Uudistuksen vaikutuksia verovelvollisten verotuksen tasoon tai kunnallisveroprosentteihin eri kunnissa vuoden 2019 jälkeen ei pystytä luotettavasti arvioimaan, koska ne ovat riippuvaisia kuntien päätöksistä. Kunnallisveroprosenttien muutoksia voimaantulovuoden jälkeen rajoitetaan voimaanpanolaissa. Lähtökohtaisesti kunta saisi korottaa kunnallisveroprosenttiaan vuoden 2019 tilanteeseen verrattuna yhteensä enintään yhdellä prosenttiyksiköllä vuoteen 2021 mennessä. Säädökseen sisältyy kuitenkin poikkeusmahdollisuus, jonka perusteella kunta voi korottaa kunnallisveroprosenttiaan enemmänkin, mikäli se on välttämätöntä kunnan maksuvalmiuden turvaamiseksi, eikä maksuvalmiutta voida turvata riittävästi muilla keinoin. Mikäli uudistuksesta aiheutuu yksittäisille kunnille ennalta arvaamattomia vaikeuksia ja niistä selviäminen jää kuntien vastuulle, tällaisten kuntien voidaan odottaa nostavan kunnallisveroprosenttejaan enemmän kuin yhdellä prosenttiyksiköllä vuosien 2020 ja 2021 aikana. Tällaisten korotusten suuruusluokkaa tai lukumäärää ei pystytä etukäteen arvioimaan. Näin ollen on vaikea arvioida myös sitä, kasvavatko verotuksen alueelliset erot uudistuksen jälkeen ja kohdistuvatko uudistuksen vaikutukset kansalaisiin tasavertaisesti asuinpaikasta riippumatta. On myös mahdollista, että kunnat korottavat veroprosenttejaan v. 2018 varautuakseen uudistukseen.



## **KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016**

### *Tulonjakovaikutukset*

#### *Täydennetään myöhemmin*

#### Yhteisöveron muutokset

Kuntien osuus yhteisöveron tuotosta alenisi v. 2016 tasossa arvioituna 500 miljoonaa euroa ja valtion osuus kasvaisi saman verran. Yksittäisten kuntien osuudet kuntaryhmän yhteisöverotuotosta säilyisivät nykyisellään.

#### Invalidivähennysten korvaaminen suoralla tuella

Valtionverotuksen invalidivähennyksen poistamisen arvioidaan kasvattavan verotuottoja 11 miljoonalla eurolla, josta valtion osuus on 10 miljoonaa euroa ja kuntien osuus 1 miljoonaa euroa. Kunnallisverotuksen invalidivähennyksen poistamisen arvioidaan kasvattavan verotuottoja 15 miljoonalla eurolla, josta kuntien osuus on 10 miljoonaa euroa, seurakuntien osuus 1 miljoonaa euroa ja Kansaneläkelaitoksen osuus 1 miljoonaa euroa. Vähennysten korvaamisesta suoralla tuella annetaan erillinen hallituksen esitys vammaislainsäädännön uudistuksen jatkovalmistelun yhteydessä. Muutoksen vaikutus kuntien verotuloihin huomioidaan verotulomene-tysten kompensatioissa.

#### Valtionverotuksen elatusvelvollisuusvähennys

Valtionverotuksen elatusvelvollisuusvähennys on vain valtion tuloverosta tehtävä vähennys. Koska valtion tuloveroa maksettaisiin jatkossa nykyistä alhaisemmalla tulotasolla, elatusvelvollisuusvähennyksen piiriin tulisi nykyistä enemmän ihmisiä. Elatusvelvollisuusvähennyksen verotuottoja alentavan vaikutuksen arvioidaan kasvavan sote-uudistuksen johdosta nykyisestä noin 3 miljoonasta eurosta noin 4,5 miljoonaan euroon.

#### Verotuskustannusten jaon muuttaminen

#### Keskeneräinen, arvio päivittyy

Verotuskustannusten jakoperusteiden muuttamisen arvioidaan vähentävän kuntien verotuskustannuksia n. 70 milj. eurolla ja kasvattavan valtion verotuskustannuksia saman verran vuoden 2016 tasossa arvioituna. Verotuskustannusten muutos on huomioitu kunnallisveroprosenttien alentamisen sekä valtionverotuksen kiristämisen mitoituksessa siten, että muutos toteutetaan neutraalisti kuntien ja valtion verotulojen suhteessa.

#### Hallinnolliset vaikutukset

Verotuksen painopisteen siirto toteutetaan nykyisiä veroparametreja muuttamalla, eikä se aiheuta mainittavia hallinnollisia kustannuksia.

Kunnallisveroprosentin tarkkuuden muutokset ensin vuosille 2019—2021 prosenttiyksikön sadasosan tarkkuudelle ja siirtymäajan jälkeen prosenttiyksikön kymmenyksen tarkkuudelle arvioidaan lisäävän Verohallinnon kustannuksia hieman.

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

### YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

#### 1 Lakiehdotusten perustelut

##### 1.1 Vuoden 2019 tuloveroasteikkolaki

**1 §.** Esityksessä ehdotetaan uudistettavaksi ansiotuloveroasteikon rakennetta säädettäessä vuoden 2019 ansiotuloveroasteikosta. Asteikon alarajaa alennettaisiin nykyisestä 16 700 eurosta 3 100 euroon. Tämä tarkoittaisi sitä, että ansiotuloista alettaisiin maksaa valtion tuloveroa nykyistä alemmalla tulotasolla eli nykyistä useampi verovelvollinen maksaisi valtion tuloveroa. Asteikkoon myös lisättäisiin tuloluokkia siten, että asteikossa olisi 7 tuloluokkaa nykyisen 4 sijaan. Tuloluokkien tuloajat ja marginaaliveroasteet mitoitettaisiin niin, että uudistuksen vaikutukset ansiotulojen verotukseen olisivat mahdollisimman neutraalit.

##### 1.2 Tuloverolaki

**3 §. Yhteisö.** Pykälässä säädetään yhteisön määritelmästä. Tuloverolaisissa yhteisöllä tarkoitetaan muun muassa valtiota ja sen laitosta, kuntaa ja kuntayhtymää sekä seurakuntaa ja muuta uskonnollista yhdyskuntaa. Pykälään lisättäisiin uusi 2 kohta, jonka mukaan yhteisöllä tarkoitettaisiin myös maakuntalaisia tarkoitettuja maakuntia. Maakunnat olisivat siten tuloverolain mukaisia yhteisöjä valtion, kuntien ja kuntayhtymien tapaan.

**21 §. Osittain verovapaat yhteisöt.** Pykälässä säädetään eräiden yhteisöjen velvollisuudesta suorittaa tuloveroa. Nämä niin sanotut osittain verovapaat yhteisöt suorittavat tuloveroa vain kunnalle tuloverolain 124 §:n 3 momentissa tarkoitettua alennettua tuloveroprosentin mukaan. Pykälän 1 momentin 3 kohdan mukaan osittain verovapaita yhteisöjä ovat kunta, kuntayhtymä, maakunta sekä näiden palveluksessa olevia varten perustettu eläkelaitos, eläkesäätiö tai –kassa tai muu vastaava eläkelaitos, -säätiö tai –kassa, joka saa avustusta yhteiskunnan varoista.

Pykälän 1 momentin 3 kohdassa kunnan ja kuntayhtymän yhteydessä on jo nykyisin mainittu myös maakunta. Vuodelta 1988 olevan tulo- ja varallisuusverolain esitöiden mukaan maakunta on kuitenkin merkitty luetteloon nimenomaisesti Ahvenanmaan maakunnan verovelvollisuusaseman selkeyttämiseksi (HE 109/1988 vp). Tämän vuoksi 1 momentin 3 kohtaa ehdotetaan muutettavaksi siten, että luettelossa mainittaisiin nimenomaisesti maakuntalain mukaiset maakunnat sekä Ahvenanmaan maakunta. Ahvenanmaan itsehallintolain 66 §:ssä on lisäksi säädetty, että Ahvenanmaan maakunnalla on sama oikeus verovapauteen ja siihen rinnastettavaan etuuksiin kuin valtiolla.

Koska kyse on alueellisesta hallinnosta, ehdotetaan että maakuntien verovelvollisuus vastaisi kuntien ja kuntayhtymien verovelvollisuutta. Tämän vuoksi 4 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että maakuntien verovelvollisuus vastaisi kuntien ja kuntayhtymien verovelvollisuutta. Maakunnat olisivat siten verovelvollisia ainoastaan elinkeinotulosta ja muuhun kuin yleiseen tai yleishyödylliseen tarkoitukseen käytetyn kiinteistön tai kiinteistön osan tuottamasta tulosta. Vero määräytyisi tuloverolain 124 §:n 3 momentin mukaisen alennettua verokannan mukaan. Pykälän 4 momentissa säädetty poikkeus, jonka mukaan kunnat eivät ole verovelvollisia omalla alueellaan harjoittamansa elinkeinotoiminnan tuottamasta tulosta eikä omalla alueellaan sijaitsevan kiinteistön tuottamasta tulosta, ei koskisi maakuntia.

**31 §. Luonnollisia vähennyksiä koskevat erityiset säännökset.** Pykälän 1 momentissa säädetään esimerkkiluettelo tulonhankkimisesta johtuneista menoista. Pykälän 1 momentin 5 kohdan mukaan tulon hankkimisesta johtuneita menoja ovat muun ohessa valtiollisen luottamus-

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

tehtävän hoitamisesta välittömästi aiheutuneet kohtuulliset kustannukset ja kunnallisista luottamustoimista maksetusta kokouspalkkiosta peritty luottamushenkilömaksu. Koska myös maakuntaa johtaisi vaaleilla valittu valtuusto, ehdotetaan 1 momentin 5 kohtaa muutettavaksi siten, että myös maakunnan luottamustoimista maksetusta kokouspalkkiosta peritty luottamushenkilömaksu katsottaisiin tulonhankkimisesta johtuneeksi menoksi vastaavalla tavalla kuin kunnallisesta luottamustehtävästä maksetusta kokouspalkkiosta peritty luottamushenkilömaksu.

**49 §. Osittain verovapaat luovutusvoitot.** Pykälässä säädetään tilanteista, joissa muun verovelvollisen kuin yhteisön tai avoimen yhtiön taikka kommandiittiyhtiön luovutusvoiton veronalaista määrää laskettaessa luovutushinnasta vähennetään vähintään 80 prosenttia. Pykälän 1 momentin 4 kohdan mukaan luovutushinnasta voidaan vähentää vähintään 80 prosenttia, jos kiinteä omaisuus luovutetaan valtiolle, maakunnalle, kunnalle tai kuntayhtymälle. Säännöksessä on siis jo nykyisellään mainittu maakunta. Koska Suomessa ei tällä hetkellä kuitenkaan ole muita juridisesti maakuntana pidettäviä oikeushenkilöitä kuin Ahvenanmaan maakunta, ehdotetaan säännöstä täsmennettäväksi. Koska maakunnat on perusteltua rinnastaa myös tässä yhteydessä valtioon, kuntaan tai kuntayhtymään, ehdotetaan pykälän 1 momentin 4 kohtaa muutettavaksi siten, että luovutushinnasta voitaisiin vähentää vähintään 80 prosenttia, jos kiinteää omaisuutta luovutettaisiin maakuntalaissa tarkoitetulle maakunnalle.

**82 §. Stipendi, apuraha ja tunnustuspalkinto.** Valtiolta, kunnalta tai muulta julkisyhteisöltä taikka pohjoismaiden neuvostolta saadut stipendit, opintorahat, ja muut apurahat sekä palkinnot ovat lähtökohtaisesti verovapaita. Muulta kuin edellä mainitulta taholta saadut stipendit, opintorahat ja muut apurahat sekä palkinnot ovat kuitenkin veronalaista tuloa siltä osin, kuin niiden sekä julkisyhteisöiltä ja Pohjoismaiden neuvostolta saatujen stipendien, muiden apurahojen, opintorahojen ja palkintojen yhteenlaskettu määrä tulon hankkimisesta ja säilyttämisestä johtuneiden menojen vähentämisen jälkeen verovuonna ylittää valtion taiteilija-apurahan vuotuisen määrän.

Selvyyden vuoksi pykälän 2 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että myös maakunnilta saatujen stipendien, opintorahojen ja muiden apurahojen sekä palkintojen verotuskohtelu vastaisi muilta julkisyhteisöiltä saatujen vastaavien suoritussten verotuskohtelua.

**97 a §. Opintorahavähennys.** Lakiin lisättäisiin uusi 97 a §. Pykälässä säädettäisiin opintorahavähennyksestä, joka korvaisi nykyisen 105 §:ssä säädetyn kunnallisverotuksen opintorahavähennyksen. Pykälän sisältö vastaisi muuten nykyistä 105 pykälää, mutta opintorahavähennys myönnettäisiin myös valtionverotuksessa samansuuruisena kuin kunnallisverotuksessa.

**100 §. Valtionverotuksen eläketulovähennys.** Pykälän 2 momentissa säädettyjä vähennyksen määräytymisperusteita ehdotetaan muutettavaksi. Täyden eläketulovähennyksen määrä laskettaisiin siten, että nykyisen luvun 3,8 sijaan luvulla 1,53 kerrotun täyden kansaneläkkeen määrästä vähennettäisiin progressiivisen tuloveroasteikon alimman verotettavan tulon määrä ja jäännös pyöristettäisiin seuraavaan täyteen kymmenen euron määrään.

Pykälän 3 momentissa säädettyjä vähennyksen vähentymisperusteita ehdotetaan muutettavaksi siten, että jos verovelvollisen puhdas ansiotulo on suurempi kuin täyden eläketulovähennyksen määrä, eläketulovähennystä pienennettäisiin nykyisen 44 prosentin sijaan 28 prosentilla määrästä, jolla puhdas ansiotulo ylittää täyden eläketulovähennyksen määrän.

**101 §. Kunnallisverotuksen eläketulovähennys.** Myös kunnallisverotuksen eläketulovähennyksen määräytymisperusteita ehdotetaan muutettavaksi. Pykälän 2 momentissa säädettyjä määräytymisperusteita ehdotetaan muutettavaksi siten, että nykyisen luvun 1,39 sijaan luvulla 1,44

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

kerrotun täyden kansaneläkkeen määrästä vähennettäisiin 1 480 euroa ja jäännös pyörästettiin seuraavaan täyteen kymmenen euron määrään. Jos verovelvollisen puhdas ansiotulo ylittäisi täyden eläketulovähennyksen määrän, vähennystä pienennettäisiin nykyisen 54 prosentin sijaan 80 prosentilla ylimenevän osan määrästä.

**104 §.** *Kunnallisverotuksen invalidivähennys.* Pykälä ehdotetaan kumottavaksi, jolloin kunnallisverotuksen invalidivähennys poistuisi tuloverotuksesta.

**105 §.** *Kunnallisverotuksen opintorahavähennys.* Pykälä ehdotetaan kumottavaksi, koska jatkossa opintorahavähennys myönnettäisiin myös valtion verotuksessa. Uudesta opintorahavähennyksestä ehdotetaan säädettäväksi lain 97 a §:ssä.

**106 §.** *Kunnallisverotuksen perusvähennys.* Kunnallisverotuksen perusvähennyksen enimmäismäärää ehdotetaan alennettavaksi nykyisestä 3020 eurosta 2960 euroon. Myös vähennyksen poistumaprosenttia ehdotetaan alennettavaksi nykyisestä 18 prosentista 12 prosenttiin.

**125 §.** *Työtulovähennys.* Pykälän 2 momentissa säädettyjä vähennyksen määräytymisperusteita ehdotetaan muutettavaksi. Vähennyksen kertymäprosenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että vähennys olisi nykyisen 11,8 prosentin sijasta 21 prosenttia vähennyksen myöntämiseen oikeutettujen tulojen 2 500 euroa ylittävältä osalta. Enimmäismäärää ehdotetaan korotettavaksi nykyisestä 1 260 eurosta 1 730 euroon. Verovelvollisen puhtaan ansiotulon ylittäessä 22 500 euroa vähennyksen määrä pieneneisi nykyisen 1,46 prosentin sijaan 1,97 prosentilla puhtaan ansiotulon 22 500 euroa ylittävältä osalta. Tällä hetkellä puhtaan ansiotulon raja on 33 000 euroa.

**126 §.** *Valtionverotuksen invalidivähennys.* Pykälä ehdotetaan kumottavaksi, jolloin valtionverotuksen invalidivähennys poistuisi tuloverotuksesta.

### 1.3 Laki verotusmenettelystä

**16 §.** *Meno- ja vähennystietoja koskeva sivullisen yleinen tiedonantovelvollisuus.* Pykälässä säädetään sivullisten yleisestä tiedonantovelvollisuudesta Verohallinnolle koskien meno- ja vähennystietoja. Pykälän 11 momentin mukaan kunnan ja kuntayhtymän, joka perii maksamistaan palkkioista tuloverolain 31 §:n 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettuja luottamushenkilömaksuja, on toimitettava Verohallinnolle tarpeelliset tiedot perimistään luottamushenkilömaksuista. Momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että myös maakuntien tulisi toimittaa Verohallinnolle vastaavat tiedot perimistään luottamushenkilömaksuista.

**18 §.** *Viranomaisen yleinen tiedonantovelvollisuus.* Pykälässä säädetään viranomaisten yleisestä tiedonantovelvollisuudesta Verohallinnolle. Pykälän 5 momentin mukaan valtion ja kunnan viranomaisen on toimitettava Verohallinnolle verotusta varten tarpeelliset, hallussaan olevat tiedot kiinteistöistä, niillä olevista rakennuksista, maapohjan ja rakennusten ominaisuuksista, kaavoituksesta ja omistajista. Momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että maakuntien viranomaisilla olisi vastaava ilmoittamisvelvollisuus hallussaan olevista tiedoista kuin valtion ja kunnan viranomaisella.

Pykälän 6 momentin mukaan valtion ja kunnan viranomaisen sekä muun julkisyhteisön on toimitettava Verohallinnolle verotusta varten tarpeelliset, hallussaan olevat tiedot myöntämistään elinkeino-, työllistämisen- ja niihin verrattavista tuista ja avustuksista sekä niiden saajista ja maksetuista määristä. Tiedonantovelvollisuus koskee myös muuta yhteisöä, jonka myöntämisen edellä tarkoitettujen tukien ja avustusten rahoitus tapahtuu kokonaan tai osaksi julkisista

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

varoista. Momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että maakuntien viranomaisilla olisi vastaava ilmoittamisvelvollisuus kuin valtion ja kuntien viranomaisilla.

**20 §.** *Viranomaisen erityinen tiedonantovelvollisuus.* Pykälässä säädetään viranomaisten erityisestä tiedonantovelvollisuudesta. Pykälän 1 momentin mukaan valtion ja kunnan viranomaisen sekä muun julkisyhteisön on Verohallinnon pyynnöstä annettava tai esitettävä tarkastettaviksi sellaiset tiedot, jotka saattavat olla tarpeen verotusta tai muutoksenhakua varten ja jotka selviävät viranomaisen tai muun julkisyhteisön hallussa olevista asiakirjoista tai muutoin ovat tämän tiedossa, jos tiedot eivät koske sellaista asiaa, josta lain mukaan ei saa todistaa. Verotukseen vaikuttavia taloudellista asemaa koskevia tietoja ei kuitenkaan saa kieltäytyä antamasta.

Pykälän 1 momenttia ehdotetaan täsmennettäväksi siten, että julkisyhteisönä mainittaisiin myös maakunta valtion ja kunnan lisäksi.

**91 a §.** *Kunnan ja seurakunnan tuloveroprosentin ilmoittaminen.* Pykälässä säädetään kunnan ja seurakunnan tuloveroprosentin ilmoittamisesta. Pykälän 1 momentin mukaan kunnan tulee ilmoittaa tuloveroprosentti neljännesprosenttiyksikön tarkkuudella. Koska kunnallisveroprosentit olisivat jatkossa nykyistä huomattavasti alhaisemmat, ehdotetaan 1 momenttia muutettavaksi siten, että kunnan tulisi ilmoittaa tuloveroprosentti prosenttiyksikön kymmenyksen tarkkuudella. Muutos koskisi ensimmäisen kerran vuoden 2022 tuloveroprosentin ilmoittamista.

**91 b §.** *Kunnan tuloveroprosentin tarkkuus vuosina 2019—2021.* Lakiin ehdotetaan lisättäväksi väliaikaisesti säännös, jossa säädettäisiin kuntien tuloveroprosentin tarkkuudesta vuosina 2019—2021. Kuntien tulisi ilmoittaa tuloveroprosentti Verohallinnolle prosenttiyksikön sadasosan tarkkuudella kyseisen siirtymäkauden ajan.

### 1.4 Verontilityslaki

**12 §.** *Veronsaajaryhmien jako-osuudet.* Pykälässä säädetään yhteisöveron jako-osuuksista. Esityksessä ehdotetaan alennettavaksi kuntien osuutta yhteisöveron tuottoon. Tämän vuoksi pykälää ehdotetaan muutettavaksi siten, että kuntien osuus olisi jatkossa 19,28 prosenttia yhteisöverosta nykyisen 30,34 prosentin sijaan. Valtion osuus yhteisöverosta puolestaan kasvaisi nykyisestä 69,66 prosentista 80,72 prosenttiin.

### 1.5 Verohallintolaki

**30 §.** *Verotuskustannukset ja niiden jakautuminen.* Pykälässä säädetään verotuskustannuksista ja niiden jakautumisesta eri veronsaajin kesken. Verotuskustannuksista huolehtii valtio ja se perii muilta veronsaajilta 2 momentin mukaiset osuudet verotuskustannuksista.

Esityksessä ehdotetaan merkittäviä muutoksia kuntien ja valtion verokertymien jakautumiseen. Tämän vuoksi 2 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että valtio perisi kunnilta 1 momentissa tarkoitetuista vuotuisista kustannuksista 15,8 prosenttia nykyisen 30,8 prosentin sijaan. Kuntien osuus verotuskustannuksista siten pienenesi 15 prosenttiyksiköllä ja valtion osuus puolestaan kasvaisi 15 prosenttiyksiköllä. Evankelis-luterilaisen kirkon seurakuntien osuus säilyisi nykyisessä 3,4 prosentissa ja Kansaneläkelaitoksen osuus säilyisi 5,9 prosentissa.

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

### 1.6 Voimaanpanolaki

**34 §.** *Varainsiirtoveron suorittamisvelvollisuus.* Olennainen osa voimaanpanolain mukaisista varallisuudensiirroista kuuluu varainsiirtoverotuksen piiriin. Varainsiirtoverolain (931/1996) mukaan varainsiirtoveroa on suoritettava kiinteistön ja arvopaperin omistusoikeuden luovutuksesta. Vero on kiinteistön luovutuksessa neljä prosenttia ja arvopaperien luovutuksessa 1,6 tai kaksi prosenttia kauppahinnasta tai muusta vastikkeesta. Vastikkeen suorittamiseksi katsotaan muun muassa se, että luovutuksensaaja ottaa vastattavakseen luovuttajan velan.

Varainsiirtoverolain 10 §:n mukaan kunta ja kuntayhtymät eivät ole velvollisia maksamaan varainsiirtoveroa kiinteistön luovutuksesta. Verovapaus ei koske perustettavia maakuntia.

Varainsiirtoverolain mukaan varainsiirtoveroa ei ole suoritettava kiinteistön tai arvopaperin luovutuksesta muun muassa sulautumisen tai elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 52 c §:n mukaisen jakautumisen perusteella. Veroa ei myöskään ole suoritettava viimeksi mainitun lain 52 d §:ssä tarkoitetun liiketoimintasiirron yhteydessä, jos kiinteistö tai arvopaperi on luovutettu toimintaa jatkamaan perustetulle yhtiölle sen osakkeita vastaan.

Mainitut sulautumista ja liiketoimintasiirtoa koskevat verovapaudet eivät koske maakuntaa eivätkä perustettavaa osakeyhtiötä niiden saadessa varat kuntayhtymiltä.

Kuntayhtymien ”siirtäminen” varoineen ja velkoineen sekä sitoumuksineen 18 §:n 1 momentin mukaisesti maakuntiin 1 päivänä tammikuuta 2019 vastaa kuitenkin luonteeltaan sulautumista, jollaisen yhteydessä tapahtuvasta varojen siirtymisestä ei varainsiirtoverotuksen periaatteiden ja lain säännösten mukaisesti olisi suoritettava varainsiirtoveroa, jos sulautuminen tapahtuisi esimerkiksi osakeyhtiöiden kesken.

Kun maakunnat 1 päivänä tammikuuta 2019 siirtävät varat edelleen 31 §:n 1 momentissa tarkoitetulle yhtiölle ja saavat vastikkeeksi yhtiön osakkeita, toimenpiteen voidaan katsoa rinnastuvan liiketoimintasiirtoon, josta myöskään ei olisi suoritettava varainsiirtoveroa, jos siirtävänä tahona olisi osakeyhtiö.

Koska varainsiirtoveron kantaminen puheena olevista varallisuudensiirroista ei ole tarkoituksenmukaista, kuntayhtymä ja perustettava osakeyhtiö ehdotetaan vapautettavaksi niiden yhteydessä tapahtuvista kiinteistön tai arvopaperin luovutuksista suoritettavasta varainsiirtoverosta. Koska verovapaus mainituissa tilanteissa on varainsiirtoverolain yleisen järjestelmän mukaista, varainsiirtoverovapaudesta kuntayhtymälle ja perustettavalle osakeyhtiölle tulevaa etua ei ole pidettävä EU:n valtioneuvoston kieltämänä valtioneuvoston päätöksinä. Verovapautta on pidettävä ”verojärjestelmän luonteen ja yleisen rakenteen” mukaisena Euroopan Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä tarkoitetulla tavalla.

Verovapaus ei koskisi vastaavasti 18 §:n 2 momentissa tarkoitettuja, Helsingin erityishuolto- piiriin toimintaan liittyvien varojen siirtämistä maakuntaan, koska vastaavaa oikeuttamisperusteita ei tältä osin voida esittää.

**35 §.** *Kuntayhtymän veronalainen toiminta.* Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (EVL) yritysjärjestelyjä koskevien säännösten puitteissa liiketoimintaa voidaan uudelleen organisoida ilman, että siitä aiheutuu välittömiä tuloveroseuraamuksia. EVL sisältää säännökset koskien sulautumista, jakautumista ja liiketoimintasiirtoa. Esimerkiksi sulautumista ja jakautumista koskevien säännösten soveltaminen edellyttää kuitenkin muun muassa, että yhteisö voi siihen sovellettavan lainsäädännön mukaan sulautua tai jakautua. Sairaanhoitopiirien kuntayhtymät, erityishuoltopiirien kuntayhtymät ja maakunnan liittojen kuntayhtymät siirrettäisiin varoineen

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

ja velkoineen sekä sitoumuksineen maakuntiin 1.1.2019 erillisellä lain säännöksellä. Näiden siirtojen on katsottava luonteeltaan vastaavan järjestelyjä, jotka tavanomaisten yritysten tekemänä olisi mahdollista toteuttaa sulautumisena ilman välittömiä veroseuraamuksia. Jos kuntayhtymät kuuluvat eri maakuntiin ja kuntayhtymän varat, velat ja sitoumukset ehdotetun 18 §:n 3 momentin mukaisesti jaetaan maakuntien välillä, rinnastuu kuntayhtymien jako puolestaan lähinnä EVL:n mukaiseen jakautumiseen. Näin ollen on perusteltua säätää, että siirtäville kuntayhtymille ei aiheutuisi tuloveroseuraamuksia kyseisistä siirroista. Tämän vuoksi ehdotetaan säädettäväksi, että kuntayhtymän ei katsottaisi purkautuvan verotuksessa siltä osin kuin varat ja velat siirtyvät maakunnalle samoista arvoista. Sääntelyllä on merkitystä niiden siirrettävien toimintojen osalta, joita on mahdollisesti pidetty kuntayhtymän veronalaisena elinkeinotoimintana. Jos siirrettävää toimintaa ei ole pidetty siirtävän kuntayhtymän veronalaisena elinkeinotoimintana, ei omaisuussiirroista maakunnille muutoinkaan aiheutuisi tuloveroseuraamuksia. Jatkuvuusperiaatteen mukaisesti siirtyvien kuntayhtymien toimintaan liittyvät verotuksessa poistamatta olevat hankintamenot ja muut vähennyskelpoiset menot vähennettäisiin vastaanottavan maakunnan verotuksessa samalla tavalla kuin ne olisi vähennetty kuntayhtymän verotuksessa.

Koska vastaavat yritysjärjestelyt olisivat mahdollisia tavanomaisille yrityksille ilman välittömiä veroseuraamuksia, verovapaudesta ja jatkuvuusperiaatteesta säätämistä ei olisi pidettävä EU:n valtioneuvoston päätöksen tarkoittamana kiellettyinä valtiontukena.

**36 §.** *Siirto maakunnalta valtakunnalliselle osakeyhtiölle.* Maakunnat siirtäisivät 31 §:n 1 momentissa tarkoitettulla tavalla omistukseensa tulleet kiinteistöt, kiinteistön hallintaan oikeutavat kiinteistöosakeyhtiöiden osakkeet, maanvuokrasopimukset sekä toimitilojen vuokrasopimukset edelleen maakuntien yhdessä omistamalle valtakunnalliselle osakeyhtiölle. Maakunnat tulisivat omistamaan kyseisen osakeyhtiön osakkeita suoraan lain nojalla. Vaikka siirto ei tapahtuisi apporttina, voidaan siirron kuitenkin katsoa vastaavan luonteeltaan lähinnä järjestelyä, joka tavanomaisten yritysten tekemänä olisi mahdollista toteuttaa EVL 52 d §:n tarkoittamana liiketoimintasiirtona. Verotuskäytännössä on esimerkiksi toimitilojen keskittäminen hyväksytty liiketoimintasiirroksi (KVL 1996/144). Näin ollen olisi perusteltua säätää, että siirtäville maakunnille ei aiheudu välittömiä tuloveroseuraamuksia kyseisistä siirroista. Ehdotetulla sääntelyllä olisi merkitystä niissä tilanteissa, jossa siirrettävä omaisuus liittyisi toimintaan, josta maakunta olisi verovelvollinen.

Maakuntien verotuksessa siirrettävän omaisuuden veronalaiseksi luovutushinnaksi luettaisiin omaisuuden verotuksessa poistamatta oleva hankintamenon osa. Jatkuvuusperiaatteen mukaisesti vastaanottava yhtiö jatkaisi poistojen tekemistä samoista arvoista kuin mikä on omaisuususerien poistamaton hankintameno maakuntien verotuksessa. Siirtyviin varoihin kohdistuvat mahdolliset varaukset siirtyisivät vastaanottavalle yhtiölle.

**37 §.** *Hankintamenon määräytyminen eräissä tapauksissa.* Siltä osin kuin siirtyvä omaisuus on aikaisemmin kuulunut verovapaaseen toimintaan, ehdotetaan erikseen säädettäväksi niistä arvoista, joista vastaanottava maakunta ja varojen edelleen luovutuksen jälkeen osakeyhtiö voisi tehdä poistoja. Tällä sääntelyllä olisi merkitystä niissä tilanteissa, joissa maakunnalle jäävä toiminta katsottaisiin veronalaiseksi elinkeinotoiminnaksi, ja siltä osin kuin omaisuutta siirretään 31 § 1 momentissa tarkoitettulla tavalla osakeyhtiölle. Perustettava valtakunnallinen osakeyhtiö olisi muiden osakeyhtiöiden tapaa verovelvollinen kaikesta tulostaan.

Koska ei ole perusteltua, että vastaanottava maakunta tai osakeyhtiö voisi aloittaa poistojen tekemisen esimerkiksi käyvistä arvoista, pykälässä ehdotetaan säädettäväksi, että verovelvollisen aikaisemmin verovapaaseen toimintaan kuuluneiden varojen siirtyessä elinkeinotoiminnan tulolähteeseen rahoitus-, vaihto- tai käyttöomaisuuden hankintamena pidettäisiin niiden kir-

## **KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016**

janpitoarvoa. Tämä koskisi kaikkea maakunnalle ja osakeyhtiölle siirtyvää omaisuutta, jos toiminta on aiemmin ollut verovapaata, jolloin siirtyvälle omaisuudelle ei ole osoitettavissa aiempaan verotuksessa poistamatonta hankintamenoa.

### **2 Voimaantulo**

Lait ehdotetaan tulemaan voimaan vuoden 2019 alusta. Maakuntien verotuksellista asemaa koskevat tuloverolain säännökset tulisivat kuitenkin voimaan 1.7.2017 eli samaan aikaan kuin maakuntalaki ehdotetaan tulemaan voimaan. Kuntien veroprosenttien tarkkuutta vuosina 2019—2021 koskeva verotusmenettelylain 91 b § olisi voimassa vuoden 2021 loppuun.

Ansiotulojen veroperusteisiin ehdotettavat muutokset on laskettu vuoden 2016 tasolle korotettuna vuoden 2014 pohja-aineistolla. Koska vuoden 2019 veropohjaa sekä kunnilta valtiolle siirrettävien verotulojen määrää koskevat ennusteet tulevat päivittymään ja veroperusteisiin tullaan todennäköisesti ehdottamaan muutoksia ennen lakien voimaantuloa, tullaan vuoden 2018 aikana antamaan uusi esitys, jossa ehdotetaan muutoksia tässä esityksessä ehdotettaviin ansiotuloverotuksen veroperusteisiin sekä verotuskustannusten jakautumiseen.

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:



## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

### 1.

#### Vuoden 2019 tuloveroasteikkolaki

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

##### 1 §

Vuodelta 2019 toimitettavassa verotuksessa määrätään tuloverolain (1535/1992) perusteella valtiolle ansiotulosta suoritettava tulovero progressiivisen tuloveroasteikon mukaan seuraavasti:

Verotettava ansiotulo, euroa	Vero alarajan kohdalla, euroa	Vero alarajan ylittävästä tulon osasta, %
3 100 — 15 300	8,00	14,50
15 300 — 20 000	1 777,00	20,00
20 000 — 25 000	2 717,00	20,25
25 000 — 30 000	3 729,50	28,25
30 000 — 39 000	5 142,00	29,00
39 000 — 72 300	7 752,00	34,00
72 300 —	19 074,00	44,25

##### 2 §

Tämä laki tulee voimaan päivänä \_\_\_\_\_ kuuta 20 \_\_\_\_\_.

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

### 2.

## Laki

### tuloverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
kumotaan tuloverolain (1535/1992) 104, 105 ja 126 §, sellaisen kuin ne ovat, 104 § osaksi laissa 896/2001, 105 § laissa 1141/2007 ja 126 § osaksi laissa 858/2005,  
muutetaan 3 §, 21 §:n 1 ja 4 momentti, 31 §:n 1 momentti, 49 §:n 1 momentti, 82 §:n 2 momentti, 100 §:n 2 ja 3 momentti, 101 §:n 2 momentti, 106 § sekä 125 §:n 2 momentti, sellaisina kuin niistä ovat 3 § osaksi laeissa 1223/1994 ja 1736/2009, 21 §:n 1 momentti laissa 654/2015, 31 §:n 1 momentti osaksi laissa 1088/2005, 49 §:n 1 momentti osaksi laissa 1502/1993, 100 §:n 2 ja 3 momentti laissa 1410/2010, 101 §:n 2 momentti laissa 1086/2014 sekä 106 § ja 125 §:n 2 momentti laissa 1546/2015, sekä  
lisätään lakiin uusi 97 a § seuraavasti:

#### 3 §

#### *Yhteisö*

*Yhteisöllä* tarkoitetaan tässä laissa:

- 1) valtiota ja sen laitosta;
- 2) maakuntaa;
- 3) kuntaa ja kuntayhtymää;
- 4) seurakuntaa ja muuta uskonnollista yhdyskuntaa;
- 5) osakeyhtiötä, osuuskuntaa, säästöpankkia, sijoitusrahastoa, yliopistoa, keskinäistä vakuutusyhtiötä, lainajvästötä, aatteellista tai taloudellista yhdistystä, säätiötä ja laitosta;
- 6) ulkomaista kuolinpesää;
- 7) edellä 1–6 kohdassa tarkoitettuihin yhteisöihin verrattavaa muuta oikeushenkilöä tai erityiseen tarkoitukseen varattua varallisuuskokonaisuutta.

#### 21 §

#### *Osittain verovapaat yhteisöt*

Tulon perusteella suorittavat veroa kunnalle 124 §:n 3 momentissa tarkoitettun tuloveroprosentin mukaan:

- 1) valtio ja sen laitokset;
- 2) Raha-automaattiyhdistys sekä Oy Veikkaus Ab muusta kuin arpajaisverolaissa (552/1992) ja viihdelaitelaissa (164/1995) tarkoitettun toiminnan ja musiikkiautomaattien pitämisestä saamastaan tulosta;
- 3) kunta, kuntayhtymä, maakunta, Ahvenanmaan maakunta sekä näiden palveluksessa olevia varten perustettu eläkelaitos, eläkesäätiö tai -kassa tai muu vastaava eläkelaitos, -säätiö tai -kassa, joka saa avustusta yhteiskunnan varoista.

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

---

Maakunta, Ahvenanmaan maakunta, kunta ja kuntayhtymä, evankelisluterilainen kirkko ja ortodoksinen kirkkokunta sekä niiden seurakunta ja muu uskonnollinen yhdyskunta ovat verovelvollisia 1 ja 2 momentissa tarkoitettulla tavalla ainoastaan elinkeinotulosta ja muuhun kuin yleiseen tai yleishyödylliseen tarkoitukseen käytetyn kiinteistön tai kiinteistön osan tuottamasta tulosta. Kunta ei ole verovelvollinen omalla alueellaan harjoittamansa elinkeinotoiminnan tuottamasta tulosta eikä omalla alueellaan sijaitsevan kiinteistön tuottamasta tulosta.

---

### 31 §

#### *Luonnollisia vähennyksiä koskevat erityiset säännökset*

Tulon hankkimisesta johtuneita menoja ovat muun ohessa:

- 1) verovelvollisen tulonhankinnassa työskennelleille henkilöille maksettu palkka ja muut edut;
  - 2) yhtymän, yhteisyyden ja kuolinpesän tulonhankinnassa työskennelleelle osakkaalleen maksama kohtuulliseksi katsottava palkka;
  - 3) verovelvollisen tulonhankinnassa työskennelleille palkansaajille huoltoapulain 5 §:n nojalla annettu elatus sekä heidän ja heidän omaistensa eläkkeet;
  - 4) ammattikirjallisuuden sekä tutkimusvälineiden ja tieteellisen kirjallisuuden hankkimisesta sekä tieteellisestä työstä ja taiteen harjoittamisesta muutoin johtuneet menot, jos niitä ei ole suoritettu 82 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettulla stipendillä tai apurahalla;
  - 5) valtiollisen luottamustehtävän hoitamisesta välittömästi aiheutuneet kohtuulliset kustannukset sekä kunnallisista ja maakunnallisista luottamustoimista maksetuista kokouspalkkioista peritty luottamushenkilömaksu;
  - 6) työmarkkinajärjestöjen jäsenmaksut ja työttömyyskassamaksut;
  - 7) maatalousyrittäjien eläkelaitokselle maksetut pakolliset eläkevakuutusmaksut, tapaturmavakuutusmaksut sekä ryhmähenkivakuutuksen maksut siltä osin kuin ne kohdistuvat metsätalouden pääomatuloon tai porotalouden tuloon.
- 

### 49 §

#### *Osittain verovapaat luovutusvoitot*

Muun verovelvollisen kuin yhteisön tai avoimen yhtiön taikka kommandiittiyhtiön luovutusvoiton veronalaista määrää laskettaessa luovutushinnasta vähennetään vähintään 80 prosenttia, jos

- 1) kiinteä omaisuus, toisen maalla oleva rakennus tai niiden pysyvä käyttöoikeus, joita verovelvollinen ei ole hankkinut ilmeisesti keinottelutarkoituksessa, on luovutettu kiinteän omaisuuden ja erityisten oikeuksien lunastuksesta annetun lain (603/1977) mukaisella menettelyllä tai muulla siihen rinnastettavalla menettelyllä;
  - 2) kiinteistö on vapaaehtoisesti luovutettu sellaiseen tarkoitukseen, johon vastaanottajalla on oikeus lunastaa kysymyksessä olevan kaltaista omaisuutta tai saada sen pysyvä käyttöoikeus mainitulla menettelyllä;
  - 3) verovelvollinen on vesistön patoamista tai säännöstelyä varten vapaaehtoisesti luovuttanut omaisuuden tai pysyvän käyttöoikeuden mainituista toimenpiteistä hyötyä saavalle voimailaitoksen omistajalle sellaiseen tarkoitukseen, johon valtiolle on annettu lunastusoikeus;
  - 4) kiinteä omaisuus luovutetaan valtiolle, maakunnalle, Ahvenanmaan maakunnalle, kunnalle tai kuntayhtymälle.
-

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

### 82 §

#### *Stipendi, apuraha ja tunnustuspalkinto*

---

Muulta kuin valtiolta, kunnalta, maakunnalta tai muulta julkisyhteisöltä taikka Pohjoismaiden neuvostolta saadut stipendit, opintorahat ja muut apurahat sekä palkinnot ovat kuitenkin veronalaista tuloa siltä osin, kuin niiden sekä julkisyhteisöiltä ja Pohjoismaiden neuvostolta saatujen stipendien, muiden apurahojen, opintorahojen ja palkintojen yhteenlaskettu määrä tulojen hankkimisesta ja säilyttämisestä johtuneiden menojen vähentämisen jälkeen verovuonna ylittää valtion taiteilija-apurahan vuotuisen määrän.

---

### 97 a §

#### *Opintorahavähennys*

Jos verovelvollinen on saanut opintotukilaisissa tarkoitettua opintorahaa, hänen puhtaasta ansiotulostaan vähennetään opintorahavähennys sekä kunnallisverotuksessa että valtionverotuksessa. Sen täysi määrä on 2 600 euroa, kuitenkin enintään opintorahan määrä. Vähennystä pienennetään 50 prosentilla siitä määrästä, jolla verovelvollisen puhtaan ansiotulon määrä ylittää opintorahavähennyksen täyden määrän.

### 100 §

#### *Valtionverotuksen eläketulovähennys*

---

Täyden eläketulovähennyksen määrä lasketaan siten, että luvulla 1,53 kerrotun täyden kansaneläkkeen määrästä vähennetään progressiivisen tuloveroasteikon alimman verotettavan tulo määrän ja jäännös pyöristetään seuraavaan täyteen kymmenen euron määrään.

Eläketulovähennys ei kuitenkaan voi olla eläketulon määrää suurempi. Jos verovelvollisen puhdas ansiotulo on suurempi kuin täyden eläketulovähennyksen määrä, eläketulovähennystä pienennetään 28 prosentilla määrästä, jolla puhdas ansiotulo ylittää täyden eläketulovähennyksen määrän.

---

### 101 §

#### *Kunnallisverotuksen eläketulovähennys*

---

Täyden eläketulovähennyksen määrä lasketaan siten, että luvulla 1,44 kerrotun täyden kansaneläkkeen määrästä vähennetään 1 480 euroa ja jäännös pyöristetään seuraavaan täyteen kymmenen euron määrään. Eläketulovähennys ei kuitenkaan voi olla eläketulon määrää suurempi. Jos verovelvollisen puhdas ansiotulo ylittää täyden eläketulovähennyksen määrän, eläketulovähennystä pienennetään 80 prosentilla ylimenevän osan määrästä.

---

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

106 §

### *Kunnallisverotuksen perusvähennys*

Jos verovelvollisen luonnollisen henkilön puhdas ansiotulo edellä mainittujen vähennysten jälkeen ei ole 2 960 euron määrää suurempi, on siitä vähennettävä tämän tulon määrä. Jos puhtaan ansiotulon määrä mainittujen vähennysten jälkeen ylittää täyden perusvähennyksen määrän, vähennystä pienennetään 12 prosentilla yli menevän tulon määrästä.

125 §

### *Työtulovähennys*

---

Vähennys on 21 prosenttia 1 momentissa tarkoitettujen tulojen 2500 euroa ylittävältä osalta. Vähennyksen enimmäismäärä on kuitenkin 1 730 euroa. Verovelvollisen puhtaan ansiotulon ylittäessä 22 500 euroa vähennyksen määrä pienenee 1,97 prosentilla puhtaan ansiotulon 22 500 euroa ylittävältä osalta. Vähennys tehdään ennen muita tuloverosta tehtäviä vähennyksiä.

Tämä laki tulee voimaan päivänä \_\_\_\_\_ kuuta 20 \_\_\_\_\_.

**3.**

**Laki**

**verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta ja väliaikaisesta muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 16 §:n 11 momentti, 18 §:n 5 ja 6 momentti, 20 §:n 1 momentti ja 91 a §:n 1 momentti,  
sellaisina kuin ne ovat, 16 §:n 11 momentti, 18 §:n 5 ja 6 momentti, 20 §:n 1 momentti lais-  
sa 520/2010 ja 91 a §:n 1 momentti 520/2010, sekä  
*lisätään* lakiin väliaikaisesti uusi 91 b § seuraavasti:

16 §

*Meno- ja vähennystietoja koskeva sivullisen yleinen tiedonantovelvollisuus*

---

Kunnan ja kuntayhtymän sekä maakunnan, joka perii maksamistaan palkkioista tuloverolain 31 §:n 1 momentin 5 kohdassa tarkoitettuja luottamushenkilömaksuja, on toimitettava Verohallinnolle tarpeelliset tiedot perimistään luottamushenkilömaksuista. Luottamushenkilömaksun saajan on toimitettava Verohallinnolle tarpeelliset tiedot niistä luottamushenkilömaksuista, jotka verovelvollinen on itse suoraan maksanut luottamushenkilömaksun saajalle.

---

18 §

*Viranomaisen yleinen tiedonantovelvollisuus*

---

Valtion, maakunnan ja kunnan viranomaisen on toimitettava Verohallinnolle verotusta varten tarpeelliset, hallussaan olevat tiedot kiinteistöistä, niillä olevista rakennuksista, maapohjan ja rakennusten ominaisuuksista, kaavoituksesta ja omistajista.

Valtion, maakunnan ja kunnan viranomaisen sekä muun julkisyhteisön on toimitettava Verohallinnolle verotusta varten tarpeelliset, hallussaan olevat tiedot myöntämistään elinkeino-, työllistämisen- ja niihin verrattavista tuista ja avustuksista sekä niiden saajista ja maksetuista määristä. Tiedonantovelvollisuus koskee myös muuta yhteisöä, jonka myöntämien edellä tarkoitettujen tukien ja avustusten rahoitus tapahtuu kokonaan tai osaksi julkisista varoista.

---

20 §

*Viranomaisen erityinen tiedonantovelvollisuus*

Valtion, maakunnan ja kunnan viranomaisen sekä muun julkisyhteisön on Verohallinnon pyynnöstä annettava tai esitettävä tarkastettaviksi sellaiset tiedot, jotka saattavat olla tarpeen verotusta tai muutoksenhakua varten ja jotka selviävät viranomaisen tai muun julkisyhteisön hallussa olevista asiakirjoista tai muutoin ovat tämän tiedossa, jos tiedot eivät koske sellaista asiaa, josta lain mukaan ei saa todistaa. Verotukseen vaikuttavia taloudellista asemaa koskevia tietoja ei kuitenkaan saa kieltäytyä antamasta.

---

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

### 91 a §

#### *Kunnan ja seurakunnan tuloverosenttien ilmoittaminen*

Kunnan ja seurakunnan tulee ilmoittaa Verohallinnolle viimeistään verovuotta edeltävän vuoden marraskuun 17 päivänä tuloverosenttien suuruus. Kunta ilmoittaa tuloverosenttien prosenttiyksikön kymmenyksen tarkkuudella.

### 91 b §

#### *Kunnan tuloverosenttien tarkkuus vuosille 2019—2021*

Poiketen siitä, mitä 91 a §:ssä säädetään, vuosille 2019—2021 kunta ilmoittaa tuloverosenttien prosenttiyksikön sadasosan tarkkuudella.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .  
Lain 91 b § on voimassa vuoden 2021 loppuun.

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

4.

### Laki

#### verontilityslain 12 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* verontilityslain (532/1998) 12§, sellaisina kuin se on laissa 655/2015, seuraavasti:

12 §

#### *Veronsaajaryhmien jako-osuudet*

Valtion jako-osuus on 80,72 prosenttia ja kuntien jako-osuus 19,28 prosenttia yhteisöverosta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä            kuuta 20       .



## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

### 5.

#### Laki

##### Verohallinnosta annetun lain 30 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* Verohallinnosta annetun lain (503/2010) 30 §:n 2 momentti, sellaisena kuin se on laissa 656/2015, seuraavasti:

30 §

##### *Verotuskustannukset ja niiden jakautuminen*

---

Edellä 1 momentissa tarkoitetuista vuotuisista kustannuksista valtio perii kunnilta yhteensä 15,8 prosenttia, evankelis-luterilaisen kirkon seurakunnilta yhteensä 3,4 prosenttia ja Kansaneläkelaitokselta 5,9 prosenttia.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

---

**6.**

## **Voimaanpanolakiin tulevat verosäännökset**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

### 34 §

#### *Varainsiirtoveron suorittamisvelvollisuus*

Varainsiirtoveroa ei ole suoritettava kiinteistön tai arvopaperin luovutuksesta siirrettäessä kuntayhtymien 18 §:n 1 momentissa tarkoitettut varat momentin mukaisesti maakunnille, eikä maakuntien siirtäessä varat edelleen 31 §:n 1 momentissa tarkoitettulle osakeyhtiölle mainitun pykälän mukaisesti.

### 35 §

#### *Kuntayhtymän veronalainen toiminta*

Siltä osin kuin toiminta on katsottu kuntayhtymän veronalaiseksi toiminnaksi, siirtoon sovelletaan, mitä tässä pykälässä säädetään.

Sairaanhoidopiirien kuntayhtymien, erityishuoltopiirien kuntayhtymien ja maakunnan liittojen kuntayhtymien ei katsota purkautuvan tuloverotuksessa siirrettäessä ne maakuntiin varoi-  
neen ja velkoineen sekä sitoumuksineen edellä 18 §:n 1 momentissa tarkoitettulla tavalla.

Toimintansa lopettavan 2 momentissa tarkoitettun kuntayhtymän verotuksessa poistamatta olevat hankintamenot ja muut vähennyskelpoiset menot vähennetään maakunnan verotuksessa samalla tavalla kuin ne olisi vähennetty toimintansa lopettaneet kuntayhtymän verotuksessa.

### 36 §

#### *Siirto maakunnalta valtakunnalliselle osakeyhtiölle*

Siirrettäessä varoja 31 §:n tarkoittamalla tavalla valtakunnalliselle osakeyhtiölle luetaan maakunnan tuloverotuksessa luovutetun omaisuuden veronalaiseksi luovutushinnaksi omaisuuden verotuksessa poistamatta oleva hankintamenon osa.

Osakeyhtiön verotuksessa luetaan siirtyneen omaisuuden vähennyskelpoiseksi hankintamenoksi vastaava määrä kuin on 1 momentin mukaisesti luettu maakunnan veronalaiseksi luovutushinnaksi. Siirtyneet muut vähennyskelpoiset menot kuin hankintamenot vähennetään osakeyhtiön verotuksessa samalla tavalla kuin ne olisi vähennetty maakunnan verotuksessa.

Siirtyneisiin varoihin kohdistuvat elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 5 a §:ssä tarkoitettut oikaisuerät ja siirtyneeseen toimintaan kohdistuvat varaukset luetaan osakeyhtiön verotuksessa veronalaiseksi tuloksi samalla tavalla kuin ne olisi luettu tuloksi maakunnan verotuksessa.

Vastikkeeksi saatujen osakkeiden verotuksessa vähennyskelpoiseksi hankintamenoksi luetaan siirrettyjen varojen verotuksessa vähentämättä oleva määrä vähennettynä siirtyneiden velkojen ja varausten määrällä.

## KESKENERÄINEN LUONNOS 27.6.2016

### 37 §

#### *Hankintamenon määräytyminen eräissä tapauksissa*

Ennen tämän lain voimaantuloa verovapaaksi katsotun toiminnan käytössä olleen käyttöomaisuuden ja muun omaisuuden verotuksessa vähentämättä olevaksi hankintamenoksi ja pitkävaikutteisten menojen verotuksessa vähentämättä olevaksi määräksi katsotaan 31 päivänä joulukuuta 2018 päättyneeltä tilikaudelta laaditun tilinpäätöksen mukainen omaisuuden ja pitkävaikutteisten menojen kirjanpitoarvo.