



20.3.2018

Vero-osasto

Neuvotteleva virkamies Timo Annala

Neuvotteleva virkamies Filip Kjellberg

Neuvotteleva virkamies Marja Niiranen

Erityisasiantuntija Anu Rajamäki

Eduskunnan valtiovarainvaliokunnan verojaosto

Valtiovarainministeriön lausunto valtiovarainvaliokunnan verojaostolle liittyen Sote- ja maakuntauudistusta koskeviin hallituksen esityksiin.

Valtiovarainvaliokunnan verojaosto on pyytänyt valtiovarainministeriöltä kirjallista asiantuntijalausuntoa liittyen hallituksen esityksiin 15/2017, 57/2017, 71/2017, 15/2018 ja 16/2018. Valtiovarainministeriö lausuu asiassa seuraavaa.

Hallituksen linjaukset uudistuksen etenemisestä ja aikataulusta

Hallitus linjasi maakunta- ja sote-uudistuksen etenemistä 5.7.2017 ottaen huomioon perustuslakivaliokunnan 29.6.2017 antaman lausunnon. Perustuslakivaliokunta ei pitänyt lausunnossaan uudistuksen peruspilareita maakunnallisesta järjestämisestä, rahoituksesta tai valinnanvapaudesta peruslähdekohdiltaan ongelmallisina. Perustuslakivaliokunta esitti kuitenkin erityisesti valinnanvapausslakiehdotukseen useita perusteltuja muutoksia.

Hallituksen linjauksen mukaan uudistus tulisi voimaan 1.1.2020 alkaen. Maakuntavaalit järjestettäisiin lokakuussa 2018. Eduskunnan käsittelyssä oleviin lakiesityksiin tehdään perustuslakivaliokunnan lausunnon edellyttämät muutokset.

Valinnanvapauslain osalta hallitus on antanut uuden hallituksen esityksen maaliskuussa 2018 (HE 16/2018 vp). Eduskunnan jo käsittelyssä oleviin sote-järjestämis- ja maakuntalakeihin (HE 15/2017 vp) ehdotetaan tehtäväksi perustuslakivaliokunnan edellyttämät muutokset eduskunnan valiokunnissa ministeriöiden vastinemenettelyllä.

Perustuslakivaliokunnan lausunnon ja aikataulumuutoksen vaikutukset verolainsäädäntöön ehdotettuihin muutoksiin.

Verotusta koskevien ehdotusten osalta perustuslakivaliokunnan lausunto ei anna aiheutta muuttaa ehdotettuja perusratkaisuja. Kunnallisveroprosenttien leikkaamisen osalta perustuslakivaliokunta totesi lausunnossaan (s. 16), että vaikka ehdotettu määräaikainen kuntien tuloveroprosentin lakisääteinen alentaminen rajoittaa kuntien verotusoikeutta, on tällaiselle järjestelylle esitettävissä edellä todettuja painavia perusteita. Perustuslakivaliokunnan mielestä nämä perusteet liittyvät viime kädessä siihen, että rajoitus toteutetaan suuren, perustuslain 19 §:n turvaamiseen kytkeytyvän hallinnollisen uudistuksen siirtymäajan järjestelyinä. Valiokunta katsoo, että voimaantulolain 42 § voidaan nyt käsillä olevassa erittäin poikkeuksellisessa tilanteessa säätää tavallisen lain säätämisyksityksessä perustuslain 121 §:n 3 momentin estämättä.

Verotuksen näkökulmasta uudistuksessa siirretään verotuksen painopistettä kunnallisverotuksesta valtionverotukseen. Koska valtio rahoittaisi maakuntien tehtävät, valtion verotusta kiristettäisiin ja

vastaavasti kunnallisveroa alennettaisiin. Verovelvollisten näkökulmasta uudistus pyritään toteuttamaan mahdollisimman neutraalisti. Tavoitteena on toteuttaa uudistus siten, että työn verotus ei kiristy eikä kokonaisveroaste nouse.

Hallituksen esityksessä 15/2017 ehdotetut muutokset ansiotulojen veroperusteisiin on laskettu vuoden 2017 tasolle korotetulla vuoden 2015 pohja-aineistolla. Vuoden 2020 veropohjaa sekä kunnilta valtiolle siirrettävien verotulojen määrää koskevat ennusteet tulevat päivittymään ennen uudistuksen voimaantuloa. Lisäksi veroperusteisiin on tehty muutoksia vuodelle 2018 ja tullaan edelleen ehdottamaan muutoksia ennen säännösten voimaantuloa. Tämän johdosta vuoden 2019 aikana tullaan antamaan uusi esitys, jossa ehdotetaan muutoksia hallituksen esityksessä 15/2017 ehdotettiin ansiotuloverotuksen veroperusteisiin sekä verotuskustannusten jakautumiseen.

Koska vuonna 2020 voimaantulevat veroperusteet päivitetään joka tapauksessa vuonna 2019 annettavalla hallituksen esityksellä, ei veroperusteita ole valtiovarainministeriön näkemyksen mukaan tarpeen päivittää tässä yhteydessä uudistuksen voimaantulon siirron johdosta.

Laskelmia päivitetään uudistuksen edetessä ja valtiovarainministeriö on valmistellut vuoden 2019 tasolle päivitettyt laskelmat maakunta- ja sote-uudistuksen kuntatalousvaikutuksista sekä maakuntien rahoituksesta. Päivitettyjen laskelmien mukaan kuntien käyttötalouden kustannuksista maakuntiin siirtyisi lakisääteisten tehtävien siirron myötä nettomääräisesti noin 17,60 mrd. euroa. Kuntien peruspalvelujen valtionosuusjärjestelmästä maakuntien rahoitukseen siirtyvä määrä olisi noin 5,98 miljardia euroa. Tämän lisäksi kunnilta siirtyisi vuoden 2019 tasossa arvioituna noin 11,06 miljardia euroa kunnallisveroa valtiolle maakuntien rahoittamiseksi sekä osa kuntien yhteisöveron tuotosta, noin 0,59 miljardia euroa. Päivitettyjen laskelmien perusteella kaikkien kuntien kunnallisveroprosentit alenisivat 11,71 prosenttiyksiköllä vuoden 2020 alusta. Päivitetty laskelmat maakunta- ja sote-uudistuksen kuntatalousvaikutuksista sekä maakuntien rahoituksesta on julkaistu alueuudistus.fi-sivustolla.

Uudistuksen aikataulun muuttaminen vuodella eteenpäin aiheuttaa lähinnä teknisluonteisia muutoksia verotusta koskeviin lakiehdotuksiin. Valtiovarainministeriö sekä sosiaali- ja terveysministeriö ovat 7.12.2017 antaneet eduskunnan hallintovaliokunnalle vastineen koskien hallituksen esitystä 15/2017. Kyseisessä vastineessa on lausuttu veroasioista siltä osin, kun asia koskee maakuntien verotusoikeutta sekä voimaannpanolaissa säädettyjä asioita, kuten kunnallisveroprosenttien alentamista.

Voimaantulo

Koska uudistuksen voimaantulo siirtyy vuoden 2020 alkuun, tulee tämä huomioida myös verolainsäädäntöön ehdotetuissa muutoksissa.

Esityksessä ehdotettava vuoden 2019 tuloveroasteikkolaki tulisi voimaan vasta vuoden 2020 alusta. Näin ollen laki tulisi eduskuntakäsittelyssä muuttaa vuoden 2020 tuloveroasteikkolaiksi, mutta sisältöä ei tässä yhteydessä ehdoteta muutettavaksi.

Hallituksen esitykseen sisältyvä laki tuloverolain muuttamisesta tulisi voimaan samaan aikaan kuin maakuntalaki ehdotetaan tulemaan voimaan, jolloin maakunnat julkisoikeudellisina yhteisöinä perustetaan. Tämän hetkisen suunnitelman mukaan maakuntien perustamista koskevan lainsäädännön on tarkoitus tulla voimaan kesällä 2018.

Ansiotuloveroperusteisiin ehdotettavat muutokset tulisivat kuitenkin voimaan vasta vuoden 2020 alusta, joten lain 97 a §, 100 §:n 2 ja 3 momentti, 101 §:n 2 momentti, 104 §, 105 § 106 §, 108 §, 124 §:n 3 momentti 125 §:n 2 momentti, 125 a §, 126 §, 132 §:n 1 momentti sekä 143 §:n 4 momentti ehdotetaan tulemaan voimaan vasta 1.1.2020.

Laki verotusmenettelystä annetun lain muuttamisesta ja väliaikaisesta muuttamisesta tulisi myös voimaan samaan aikaan kuin maakuntalaki ehdotetaan tulemaan voimaan eli tämän hetkisen suunnitelman mukaan kesällä 2018. Ehdotettuun 91 b §:ään, joka sisältää kunnan tuloveroprosentin ilmoittamiseen liittyvät tilapäiset säännökset, tehtäisiin voimaantulon siirtymisestä johtuvat tarkistukset. Vuodelle 2020 kuntien tulisi ilmoittaa tuloveroprosentti Verohallinnolle prosenttiyksikön sadasosan tarkkuudella. Jos kunta ei ilmoittaisi vuoden 2021 tuloveroprosenttia 91 a §:ssä säädettyssä määräajassa tai tuloveroprosentin tarkkuus poikkeaisi 91 a §:ssä säädetystä, voitaisiin soveltaa vuoden 2020 tuloveroprosenttia pyöristettynä lähimpään prosenttiyksikön kymmenyksen. Verotusmenettelystä annetun lain 91 b § olisi voimassa vuoden 2021 loppuun. Verotusmenettelystä annetun lain 91 a §:n 1 momentti tulisi voimaan vasta vuoden 2020 alusta.

Laki verontilityslain 12 ja 13 §:n muuttamisesta sekä laki Verohallinnosta annetun lain 30 §:n muuttamisesta ehdotetaan tulemaan voimaan vuoden 2020 alusta. Verontilityslain 13 §:n 3 momenttia sovellettaisiin ensimmäisen kerran, kun verovuoden 2020 tietoja käytetään yksittäisten kuntien yhteisöveron jako-osuuksien laskentaperusteena. Lain voimaan tullessa voimassa ollutta 13 §:n 3 momenttia sovelletaan viimeisen kerran käytettäessä verovuoden 2019 tietoja jako-osuuksien laskentaperusteena.

Arvonlisäverotusta koskevat ehdotetut muutokset on tarkoitettu tulemaan voimaan siltä osin kuin esityksessä on kyse maakunnan ja sen liikelaitoksen toiminnan verollisuutta koskevista yleisistä säännöksistä samaan aikaan, kun maakunnat perustetaan. Siltä osin kuin esityksessä on kyse maakunnallisen hankintaneutraaliteetin toteuttamisesta, ehdotetut muutokset on tarkoitettu tulemaan voimaan samaan aikaan, kun palvelujen järjestämisvastuu siirtyy maakunnille.

Maakuntien verotuksellinen asema tuloverotuksessa

Tuloverolain 21 §:ssä julkisyhteisöt on säädetty osittain verovapaiksi yhteisöiksi. Julkisyhteisöjä ovat muun muassa valtio, kunnat ja kuntayhtymät. Tämän vuoksi on perusteltua, että maakuntien verotuksellisesta asemasta tuloverotuksessa säädettäisiin tuloverolain 21 §:ssä ja verotuksellinen asema vastaisi lähtökohtaisesti kuntayhtymien verotuksellista asemaa siten kuin hallituksen esityksessä 15/2017 ehdotetaan. Maakunnat olisivat verovelvollisia vain elinkeinotulostaan ja muuhun kuin yleiseen tai yleishyödylliseen tarkoitukseen käytetyn kiinteistön tai kiinteistön osan tuottamasta tulosta lain 124 §:n 3 momentissa tarkoitetun tuloveroprosentin mukaan.

Hallituksen esityksessä 16/2018 vp ehdotettua valinnanvapausmallia on muokattu perustuslakivaliokunnan lausunnon (PeVL 26/2017 vp) perusteella muun muassa siten, että maakunnilla ei olisi velvollisuutta yhtiöittää suoran valinnan palveluiden tuottamista. Asiakkaan valinnanvapaudesta sosiaali- ja terveydenhuollosta annetun lain 16 §:ssä ehdotetaan, että maakunnalla olisi oltava liikelaitoksessa sosiaali- ja terveydenhuollon suoran valinnan palveluja varten sosiaali- ja terveyskeskus tai -keskuksia ja suunhoidon suoran valinnan palveluja varten suunhoidon yksikkö tai yksiköitä. Maakunnan liikelaitokset ovat osa maakuntaa, joten liikelaitoksen tuottaman tulon tuloverotuskohtelu määräytyisi lähtökohtaisesti maakuntaa koskevien säännösten mukaan. Maakunnan liikelaitokset olisivat siten tuloverotuksessa eri asemassa kuin yhtiömuodossa toimivat suoran valinnan palveluita tuottavat tahot. Jotta maakunnan liikelaitokset olisivat tuloverotuksessa samassa asemassa muiden suoran valinnan palveluntuottajien kanssa, tulee maakunnan tuottamien suoran valinnan palveluiden verotuskohtelusta säätää erikseen.

Tämän vuoksi hallituksen esityksessä 16/2018 ehdotetaan tuloverolakiin lisättäväksi uusi 21 d § ja 120 a §, joissa säädettäisiin erikseen maakuntien verovelvollisuudesta suoran valinnan palveluiden tuottamasta tulosta. Maakunta olisi verovelvollinen asiakkaan valinnanvapaudesta sosiaali- ja terveydenhuollosta annetussa laissa tarkoitettujen suoran valinnan palvelujen tuottamasta tulosta valtiolle ja kunnalle normaalin 20 prosentin yhteisöverokannan mukaan. Maakunnan suoran valinnan palvelujen verovuoden tappio voitaisiin vähentää vain suoran valinnan palvelujen tuloksesta seuraavien 10 verovuoden aikana sitä mukaa kuin tuloa syntyy.

Muilta osin maakuntien verovelvollisuus tuloverotuksessa määräytyisi edelleen tuloverolain 21 §:n perusteella, jolloin hallituksen esityksessä 15/2017 ehdottettua tuloverolain 21 §:n sisältöä ei ole valtiovarainministeriön käsityksen mukaan aihetta muuttaa.

Hallituksen esityksessä 15/2017 ei ehdoteta poikkeuksia maakuntien verovelvollisuuteen kiinteistöverotuksessa. Voimassa olevan kiinteistöverolain mukaan maakuntien kiinteistöt, mukaan lukien maakuntien liikelaitoksen kiinteistöt, tulevat normaaliin tapaan kiinteistöverotuksen piiriin. Samoin maakunta liikelaitoksineen on velvollinen suorittamaan varainsiirtoveroa kiinteistön ja arvopaperin vastikkeellisesta saannosta varainsiirtoverolain yleisten periaatteiden mukaisesti, lukuun ottamatta uudistuksen voimaantulolaissa säädettyjä siirtymävaiheessa tapahtuvia omaisuuden siirtoja kuntayhtymiltä maakunnille ja edelleen perustettaville osakeyhtiöille. Suoran valinnan palveluiden tuottaminen maakunnan liikelaitoksessa ei siten aiheuta tarvetta muuttaa varainsiirtoverotusta tai kiinteistöverotusta koskevia säännöksiä.

Valtiovarainministeriössä on vireillä hanke, jossa arvioidaan tuloverolain 21 §:ssä tarkoitettujen osittain verovapaiden yhteisöjen verotuksellista asemaa tuloverotuksessa EU:n valtiontuki- ja kilpailuneutraaliteettinäkökulmasta. Jos osittain verovapaiden yhteisöjen tuloverotukselliseen asemaan päädytään ehdottamaan muutoksia, myös maakuntien verotuksellisesta asemasta tulisi säätää muita julkisyhteisöjä vastaavalla tavalla.

Ahvenanmaan asema

Hallitus on antanut eduskunnalle hallituksen esityksen 71/2017, jolla täydennettiin HE 15/2017 vp ehdotuksia Ahvenanmaan rahoitusasemaa koskevien säännösten osalta. Valtion verotuksen kiristyminen Ahvenanmaalla estettäisiin erillisen vähennyksen avulla, joka laskettaisiin verovelvollisen kunnallisverotuksen verotettavaa tuloa koskevien tuloverolain säännösten perusteella.

Ahvenanmaan itsehallintolaissa säädetyn verohyvityksen määrä uudistuksen yhteydessä käytännössä nollautuisi, koska Ahvenanmaan maakuntavähennyksen vuoksi valtion verotus olisi jatkossa Ahvenanmaalla huomattavasti kevyempää kuin valtakunnassa. Hallituksen esityksen mukaan verohyvityksen poistuma voidaan kompensoida Ahvenanmaalle siten, että uudistus on Ahvenanmaan rahoitusaseman kannalta neutraali.

Perustuslakivaliokunta toteaa lausunnossaan Ahvenanmaan maakuntavähennyksen ja verohyvityksen osalta muun muassa seuraavaa (PeVL 26/2017 vp).

Ahvenanmaan maakuntavähennyksessä on kyse valtion verotuksen laajaan muutokseen liittyvästä korjauksesta. Vaikka vähennys on sinänsä verolainsäädännössä vakiintunut ilmaisutapa, olisi perusteltua, että Ahvenanmaan maakuntavähennyksen luonne korjauksena näkyisi myös säädöstehtävissä vähennyksestä käytetyssä nimityksessä.

Perustuslakivaliokunta toteaa, ettei maakuntavähennyksestä voida säätää ehdotetulla tavalla, jollei verohyvityksen poistumisen korvaamisesta huolehdita. Perustuslakivaliokunnan mielestä verohyvityksen poistuma voidaan väliaikaisesti korvata valtakunnan erillisillä kompensatiotoimilla siten kuin hallituksen esityksessä ehdotetaan. Ehdotuksen perusteluissa mainittu Ahvenanmaan valtuuskunnan esittämä mahdollisuus siihen, että valtuuskunta toteaa verohyvityspäätöksessään, kuinka suuri verohyvitys olisi ilman sosiaali- ja terveydenhuolto- ja maakuntauudistuksesta johtuvaa tuloveron nousua, voi epävirallisesta luonteestaan huolimatta toimia käytännössä maakunnalle suoritettavien kompensatiotoimien perusteena.

Perustuslakivaliokunta korostaa, ettei verohyvityksen poistuma ole valtakunnan veropolitiikan normaalivaihteluihin kuuluva vaikutus ja että maakunnan ja valtakunnan väliset taloudelliset suhteet järjestetään Ahvenanmaan itsehallintolain sääntelyllä. Edellä kuvatulla korvausjärjestelyllä voidaan siten huolehtia verohyvityksen poistuman kompensoimisesta ainoastaan hyvin lyhyen määräajan. Asiasta tulee pikimmiten säätää asianmukaisesti. Perustuslakivaliokunta pitää valtio-

sääntöoikeudellisista syistä välttämättömänä, että sosiaali- ja terveysvaliokunta ehdottaa eduskunnan hyväksyttäväksi lausuman, jossa eduskunta edellyttää, että hallitus ryhtyy pikaisesti toimenpiteisiin verohyvitystä koskevan sääntelyn saattamiseksi asianmukaiseksi Ahvenanmaan itsehallintolain kannalta.

Perustuslakivaliokunta kiinnitti huomiota ehdotetun Ahvenanmaan maakuntavähennyksen terminologiaan. Valtiovarainministeriö pitäisi parempana vaihtoehtona säilyttää terminologia hallituksen esityksessä ehdotetulla tavalla vähennyksenä, koska kyse ei ole esimerkiksi virheen korjaamisesta vaan verotuksessa myönnettävästä verovähennyksestä. Verojärjestelmän näkökulmasta kyse on joka tapauksessa vähennysjärjestelmään kuuluvasta vähennyksestä, joten olisi selkeämpää myös nimetä se vähennykseksi yhtenevästi muiden vähennysten kanssa.

Verohyvityksen osalta perustuslakivaliokunta totesi, että verohyvityksen poistuman kompensoimisesta voitaisiin huolehtia väliaikaisella järjestelyllä ainoastaan hyvin lyhyen määräajan. Ahvenanmaan itsehallintolain kokonaisuudistus on tällä hetkellä vireillä ja hallituksen on tarkoitus antaa esitys vuoden 2018 aikana. Ahvenanmaan rahoitusjärjestelmää on tarkoitus muuttaa siten, että nykyisen kaltaista verohyvitysjärjestelmää ei enää olisi ja tässä yhteydessä otettaisiin huomioon myös Sote- ja maakuntauudistuksesta johtuvat muutokset. Itsehallintolain kokonaisuudistuksen on tarkoitus tulla voimaan vuoden 2022 alusta, jolloin perustuslakivaliokunnan lausunnossa viitattu väliaikainen kompensatio koskisi vain vuosia 2020 – 2021. Valtiovarainministeriön käsityksen mukaan kyse olisi perustuslakivaliokunnan tarkoittamasta hyvin lyhyestä määräajasta.

Ahvenanmaan itsehallintolaissa tarkoitetun tasoitusperusteen muuttamisesta annettu lakiesitys ehdotettiin poistettavaksi hallituksen esityksessä 71/2017. Tasoitusperusteen muuttamista koskevasta laista tulee pyytää Ahvenanmaan itsehallintolain 47 §:n 5 momentin mukainen suostumus Ahvenanmaan maakuntapäiviltä. Koska tasoitusperustetta tulee joka tapauksessa muuttaa vielä ennen uudistuksen voimaantuloa, hallitus katsoo, ettei ole tarkoituksenmukaista käsitellä asiaa kahdesti maakuntapäivillä. Tämän vuoksi tasoitusperusteen muutoksesta on tarkoitus antaa erillinen hallituksen esitys vuonna 2019.

Maakunnallisen toiminnan hankintaneutraaliteetti

Hankintaneutraalisuuden parantamiseksi maakunnalle korvattaisiin arvonlisäverotuksen soveltamisalan ulkopuolelle jäävää ja verotonta toimintaa varten tehtyihin verollisiin hankintoihin sisältyvä arvonlisäverokustannus talousarviomenettelyn kautta. Lisäksi maakunnalla olisi oikeus saada laskennallisen arvonlisäveron korvaus verottomista terveyden- ja sairaanhoidon sekä sosiaalihuollon hankinnoista.

Ehdotetussa sosiaali- ja terveydenhuollon palvelurakenteessa arvonlisäveron neutraalisuus, hankinta- ja kilpailuneutraalisuus huomioon ottaen, sekä menettelyn hallinnollinen tehokkuus toteutuvat parhaiten, jos maakunnan oma toiminta kuuluu kokonaisuudessaan talousarviomenettelyn soveltamisalaan. Palvelun tuottajien tasapuolinen asema turvattaisiin laskennallisella arvonlisäveron korvauksella.

*Pykälämuutosehdotukset***Vuoden 2020 tuloveroasteikkolaki**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 §

Vuodelta 2020 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	14,25
15 300—20 000	1 746,50	18,00
20 000—25 000	2 592,50	20,50
25 000—30 000	3 617,50	28,75
30 000—39 000	5 055,00	29,25
39 000—73 800	7 687,50	34,25
73 800—	19 606,50	44,00

2 §

Tämä laki tulee voimaan päivänä _____ kuuta 20 .

Laki verotusmenettelystä**91 b §**

Kunnan tuloveroprosentin ilmoittamiseen liittyvät tilapäiset säännökset

Poiketen siitä, mitä 91 a §:ssä säädetään, kunta ilmoittaa vuodelle 2020 tuloveroprosentin prosenttiyksikön sadasosan tarkkuudella.

Jos kunta ei ole ilmoittanut vuoden 2021 tuloveroprosenttia 91 a §:n 1 momentissa säädettyä aikana taikka Verohallinnon myöntämässä myöhemmässä määräajassa tai tuloveroprosentin tarkkuus poikkeaa 91 a §:n 1 momentissa säädetystä, verotuksessa voidaan noudattaa vuoden 2020 tuloveroprosenttia pyöristettynä lähimpään prosenttiyksikön kymmenykseen.