

Valtiovarainvaliokunnan verojaostolle

Asia: Hallituksen esitys eduskunnalle merituulivoiman kiinteistö- ja tuloverotusta koskevaksi lainsäädännöksi (HE 29/2026)

Pyynnöstä lausun edellä mainitusta hallituksen esityksestä seuraavaa:

1 Yleisiä huomioita esitysluonnoksesta

Hallituksen esityksessä ehdotetaan muutettavaksi kiinteistöverolain, verontilityslain, arvostamislain ja tuloverolain säännöksiä. Muutosten taustalla ovat merituulivoimalaitosten rakennushankkeet niin Suomen aluevesillä kuin Suomen talousvyöhykkeellä.

Ensinnäkin sääntelymuutoksilla laajennetaan Suomen verotusvalta koskemaan kiinteistöverotuksessa Suomen talousvyöhykkeellä olevia rakennuksia ja rakennelmia sekä laajentaa tai ainakin selventää Suomen verotusvallan rajoja tuloverotuksessa talousvyöhykkeellä saatavaan tuloon. Toiseksi verontilityslakiin on tarkoitus ottaa säännökset siitä, miten talousvyöhykkeellä olevista rakennuksista ja rakennelmista kertyvä kiinteistövero jaetaan valtion ja eri kuntien kesken. Kolmanneksi muutoksilla pyritään saattamaan merituulivoimaloiden ja maalla olevien tuulivoimaloiden kiinteistöverotus yhdenmukaiseksi. Tämä tapahtuisi keventämällä merituulivoimaloiden verotusta. Neljänneksi arvostamislakiin otettaisiin säännös aurinkovoimaloiden ikäalennusprosentista.

Ehdotetun sääntelyn tavoitteet on kuvattu hallituksen esityksessä hyvin, lukuun ottamatta tuloverolain muutosta. Ehdotukset on myös perusteltu selkeästi. Hallituksen esitykseen sisältyy lisäksi hyvin laadittu kansainvälinen vertailu.

2 Kiinteistöverotusta koskevat muutosehdotukset

Hallituksen esityksen mukaiset kiinteistöverotuksen maantieteellisen soveltamisalan laajentamista koskevat ehdotukset ovat kannatettavia. Verotusoikeuden laajentaminen Suomen talousvyöhykkeelle on fiskaalisessa mielessä perusteltua. Verotusoikeuden maantieteellinen laajentaminen asettaa myös samaan asemaan aluevesillä ja talousvyöhykkeellä sijaitsevien rakennusten ja rakennelmien verokohtelun. Toisin sanoen ehdotettu sääntely lisääisi verotuksen neutraliteettia. Samalla tavoin merituulivoiman veronkevennyksen voidaan katsoa hallituksen esityksen perustelujen mukaisesti lisäävän verotuksen neutraliteettia suhteessa maatuulivoimaan. Tosin muutoksissa on kysymys myös selkeästä verotuesta merituulivoiman rakentamiselle, minkä vuoksi neutraalisuusargumentti ei ole pitävä. Toisaalta merituulivoiman lisärakentaminen on vihreän siirtymän kannalta merkittävää, joten tässä mielessä merituulivoimaloiden verotuksen keventämistä voi pitää perusteltuna. On hyvä, että valtiovarainministeriö on käynyt tästä verotuesta keskusteluja komission kanssa sen varmistamiseksi, ettei esityksen mukainen sääntely muodostu kielletyksi valtioneuoksi.

Merituulivoimaloiden verotuksen keventäminen toteutettaisiin alentamalla niiden jälleenhankinta-arvoa nykyisestä 75 prosentista 35 prosenttiin ArVL 30.1 §:n 6 kohdan muutoksella. Valittu malli merituulivoimaloiden verotuksen keventämiselle on suhteellisen yksinkertainen. Toinen tapa olisi soveltaa merituulivoimaloihin keskimääräistä voimalaitosten verokantaa alemmaa verokantaa. Näillä malleilla ei ole lopputuloksen kannalta

olennaista eroa, ja valittua tapaa voi pitää toimivana. Kiinteistöverojärjestelmän kannalta verotuen antaminen alemman verokannan muodossa olisi kuitenkin perustellumpi vaihtoehto.

Ehdotettua arvostamislain 30.1 §:n 6 kohtaa sovellettaisiin sellaisiin merelle rakennettaviin (tuuli)voimalaitoksiin, joiden rakentaminen on aloitettu vuonna 2025 tai sen jälkeen. Siten vain tällaisten voimalaitosten jälleenhankinta-arvona pidettäisiin normaalia alemmaa 35 prosenttia rakennuskustannuksista. Hallituksen esityksessä tätä perusteella sillä, että tavoitteena on kohdistaa kiinteistöverotuksen kevennys uuden merituulivoiman rakentamiseen. Rakentamisen aloitusajankohtaan kiinnittyvä soveltamisalan rajausta asettaa kuitenkin olemassa olevat voimalaitokset uusiin voimalaitoksiin nähden epäneutraaliin asemaa.

Kiinteistöverotuksen laajentaminen talousvyöhykkeellä sijaitseviin rakennuksiin ja rakennelmiin johtaa siihen, että verontilityslakiin tarvitaan säännökset siitä, miten talousvyöhykkeeltä kertyvä kiinteistövero jaetaan veronsaajien kesken. Verontilityslakiin ehdotetaan lisättäväksi tätä koskevat 16 a–c §. Kyseiset säännökset ovat erittäin monimutkaisia, koska talousvyöhykkeeltä kertyvä kiinteistövero on tarkoitus jakaa osittain rannikkokunnille. Olisi luontevaa, että talousvyöhykkeeltä kertyvä kiinteistövero menisi kokonaan valtiolle, koska talousvyöhyke ei kuulu mihinkään kuntaan. Tämän vuoksi olisi myös mahdollista, että koko talousvyöhykkeeltä kertyvä kiinteistövero tilitettäisiin vain valtiolle. Tämä poistaisi myös tarpeen säätää erikseen talousvyöhykkeeltä kertyvän kiinteistöveron jakamista kunnille. Samalla välttyttäisiin nyt ehdotettujen hyvin monimutkaisten säännösten ottamiselta lakiin. Säännösten monimutkaisuutta korostaa se, että kuntien kesken jaettavaksi tuleva määrä olisi suhteellisen vähäinen, vaikka talousvyöhykkeelle rakennettaisiin huomattavasti tuulivoimakapasiteettia. Toisaalta hallituksen esityksessä esitetyt perusteet antavat myös perusteita valitulle verotulojen jakomallille, vaikkakaan nämä perustelut eivät ole kovin vakuuttavia, koska talousvyöhyke sijaitsee pääsääntöisesti yli 20 kilometrin etäisyydellä rannikosta.

Kiinteistöverotukseen liittyviä säännösmuutoksia on tarkoitus soveltaa vasta verovuodesta 2030 alkaen, lukuun ottamatta arvostamislain säännöksiä. Syynä on riittävän ajan varaaminen Verohallinnolle kyseisen sääntelyn vaatimien tietojärjestelmän muutosten suunnittelulle ja toteuttamiselle. Tämäkin kertoo ehdotetun sääntelyn tarpeettomasta monimutkaisuudesta.

3 Tuloverolakiin ehdotettu TVL 8 b § ja sen vaikutukset

Hallituksen esityksen mukaan tuloverolakiin lisättäisiin uusi 8 b §, jossa määriteltäisiin tuloverolain soveltamista varten käsite Suomi. Muutosta perusteellaan hallituksen esityksessä sillä, että tavoitteena on hyödyntää YK:n meriyleissopimuksen sallima verotusoikeus Suomen talousvyöhykkeellä. Säännös mahdollistaisi nykyistä laajemmin tai ainakin selkeyttäisi sen, että Suomi voisi verottaa taloudellista toimintaa, jota harjoitetaan Suomen talousvyöhykkeellä. Tätä voidaan pitää perusteltuna myös siksi, että Suomea velvoittavat kansainväliset sopimuksen antavat Suomelle mahdollisuuden käyttää verotusvaltaansa omalla talousvyöhykkeellään. Tämä koskee meriyleissopimuksen lisäksi tyypillisesti myös verosopimuksia. Hallituksen esitykseen sisältyvän kansainvälisen vertailun perusteella Suomen nykyinen verolainsäädäntö poikkeaa ulkomaisista verorokeista, jotka laajentavat kyseisten valtioiden käsitteen koskemaan myös niiden talousvyöhykkeitä. Tämäkin puoltaa ehdotetun TVL 8 b §:n sisällyttämistä lakiin.

Ehdotettua TVL 8 b §:ää tulee mitä ilmeisimmin tulkita siten, että se kattaa myös laissa olevat epäsuorat viittaukset Suomeen. Tuloverolaissa viitataan Suomeen useita kertoja ilmauksella ”täällä”.

Sanamuotonsa mukaan TVL 8 a §:llä ei olisi vaikutusta muiden tuloverolakien, kuten elinkeinoverolain, maatalouden tuloverolain tai lähdeverolain, soveltamiseen. Näissäkin laeissa käytetään käsitettä Suomi

useissa eri säännöksissä. Tulkintaongelmien ja erilaisten lopputulosten välttämiseksi olisi luontevaa, että ehdotettua TVL 8 b §:ää sovellettaisiin myös tulkittaessa muitakin tuloverolakeja kuin vain tuloverolakia. Olisi tuloverojärjestelmän perusrakenteen vastaista, jos esimerkiksi tuloverolain rajoitetusti verovelvollisen Suomesta saamaa tuloa koskevia TVL 10 §:n säännöksiä sovellettaisiin eri tavoin kuin lähdeverolain Suomesta saatujen tulojen verottamista koskevia säännöksiä.

Edellä mainitut tulkintaongelmat voitaisiin poistaa muuttamalla ehdotetun TVL 8 b §:n sanamuotoa siten, ettei niissä nimenomaisesti rajattaisi säännöksen soveltamisalaa tuloverolain soveltamisalaan. Jos TVL 8 b § olisi tässä suhteessa soveltamisaltaan väljempi, kyseistä säännöstä voisi ongelmitta soveltaa laajemminkin muiden tuloverotusta koskevien lakien tulkinnassa, koska tuloverolaki on tuloverotusta koskeva yleislaki. Tähän kysymykseen olisi hyvä ottaa kantaa myös valiokunnan mietinnössä. Tosin on huomatta, että tuloverolain 2 luvun muille käsitemäärittelyille on annettu tulkinnallista merkitystä myös muiden tuloverotusta koskevien lakien soveltamisalalla, vaikka kyseisten säännösten soveltamisala rajautuukin niiden sanamuodon mukaan tuloverolain soveltamisalaan. Siten on mahdollista, että tämän seikan toteaminen valiokunnan mietinnössä olisi riittävää tulkintaongelmien välttämiseksi.

Hallituksen esityksessä ei avata lainkaan sitä, millaisia tuloverovaikutuksia olisi sillä, jos tuloverolain käsite Suomi ulotettaisiin koskemaan myös Suomen talousvyöhykettä. Rivien välistä on luettavissa, että TVL 8 b §:n säätäminen mahdollistaisi Suomen verotusvallan ulottamisen aiempaa laajemmin myös Suomen talousvyöhykkeeltä saatuu tuloon.

Yleisesti verovelvollisen saaman tulon verotuksen kannalta TVL 8 b §:llä ei olisi käytännössä juurikaan merkitystä. Yleisesti verovelvollinen on TVL 9.1 §:n 1 kohdan mukaan velvollinen maksamaan veroa sekä Suomesta että muualta saamastaan tulosta. Siten nykyisenkin sääntelyn mukaan yleisesti verovelvollinen on velvollinen maksamaan veroa Suomen talousvyöhykkeeltä saamastaan tulosta.

Tuloverolain 8 b §:n verovaikutukset kohdistuisivat erityisesti rajoitetusti verovelvollisen tulon verotukseen. Olennaisempaa merkitystä uudella säännöksellä olisi ainakin kolmessa tilanteessa.

Ensinnäkin lakimuutos laajentaisi tai ainakin selkeyttäisi TVL 10 §:ssä määriteltyä Suomesta saadun tulon käsitettä. Rajoitetusti verovelvollinen on velvollinen maksamaan veroa vain Suomesta saamastaan tulosta. Rajoitetusti verovelvollisen Suomen talousvyöhykkeellä harjoittamasta elinkeinotoiminnasta saama tulo olisi jatkossa TVL 10 §:n 2 kohdan mukaisesti Suomesta saatua tuloa. Siten lakimuutos mahdollistasi talousvyöhykkeellä esimerkiksi tuulivoimalaitosta rakentavan rajoitetusti verovelvollisen yrityksen saaman elinkeinotoiminnan tulon verotuksen Suomessa. Verotusoikeuden käyttäminen edellyttää verosopimustilanteessa sitä, että rajoitetusti verovelvolliselle yritykselle muodostuu kyseisen toiminnan perustella Suomeen kiinteä toimipaikka. Lisäksi rajoitetusti verovelvollisen Suomen talousvyöhykkeellä tekemästä työstä saama palkka olisi jatkossa Suomesta saatua tuloa, jos hänen työnantajansa on Suomessa asuva tai työnantajalla on Suomessa kiinteä toimipaikka (TVL 10 §:n 4 c kohta).

Muutos ei kuitenkaan mahdollistaisi TVL 10 §:n 10 ja 10 a kohtien sanamuotojen vuoksi rajoitetusti verovelvollisen talousvyöhykkeellä sijaitsevasta rakennuksesta tai rakennelmasta saaman luovutusvoiton verotusta Suomessa. Talousvyöhykkeellä ei ole TVL 10 §:n 10 kohdassa tarkoitettuja kiinteistöjä. Talousvyöhykkeellä olevia rakennelmia, kuten merituulivoimaloita, ei voida pitää myöskään TVL 10 §:n 10 kohdan soveltamisalaan kuuluvana TVL 6 §:ssä tarkoitettuna toisen maalla olevana rakennuksena, rakennelmana tai muuna laitoksena, joka hallintaoikeuksineen maahan voidaan maanomistajaa kuulematta luovuttaa kolmannelle henkilölle. Muutos ei vaikuttaisi myöskään TVL 10 §:n 10 a kohdan soveltamiseen, joten esimerkiksi talousvyöhykkeellä tuulivoimaloita omaistavan yhtiön osakkeiden luovutuksesta saatu voitto ei olisi Suomessa

veronalaista tuloa. Lisäksi talousvyöhykkeellä sijaistevasta rakennuksesta tai rakennelmasta saatu vuokratulo ei olisi Suomessa veronalaista tuloa TVL 10 §:n 1 kohdan kiinteistöön olevan viittauksen vuoksi.

Jotta talousvyöhykkeellä olevasta rakennuksesta tai rakennelmasta saatu luovutusvoitto tai tällaista omaisuutta omistavan yhtiön osakkeista saatu luovutusvoitto ja talousvyöhykkeellä sijaitsevasta rakennuksesta tai rakennelmasta saatu vuokratulo voitaisiin verottaa Suomessa, tulisi tuloverolakiin lisätä vastaavanlainen säännös kuin hallituksen esityksen mukaan on tarkoitus lisätä KiVL 2.2 §:n 1 kohtaan. Tällaisella säännöksellä kiinteistöön rinnastettaisiin tuloverotuksessa Suomen talousvyöhykkeellä sijaitseva rakennus tai rakennelma. Säännöksen voisi sijoittaa kiinteistön käsitettä jo nykyisinkin laajentavaan TVL 6 §:ään.

Toiseksi TVL 8 b §:n säätäminen johtaisi siihen, että luonnollisen henkilön yleistä verovelvollisuutta koskevaa TVL 11.1 §:ää sovellettaessa Suomen talousvyöhykkeellä oleskelu olisi Suomessa oleskelua. Tämä voi vaikuttaa erityisesti siihen, milloin rajoitetusti verovelvollisesta tulee yli kuuden kuukauden oleskelun vuoksi Suomessa yleisesti verovelvollinen. Teoriassa tämä vaikuttaa myös Suomen kansalaista koskevan kolmen vuoden säännön soveltamiseen.

Kolmanneksi muutos vaikuttaa siihen, että ulkomaiselle yritykselle muodostuisi jatkossa Suomeen kiinteä toimipaikka TVL 13 a §:n ja yleensä myös verosopimusten mukainen kiinteä toimipaikka, jos yritys harjoittaa elinkeinotoimintaa Suomen talousvyöhykkeellä. Siten Suomen talousvyöhykkeellä esimerkiksi tuulivoimalaitosprojektia toteuttavalle ulkomaiselle yritykselle voi muodostua Suomeen kiinteä toimipaikka, jonka tuotama tulo voidaan verottaa Suomessa. Kiinteän toimipaikan muodostuminen vaikuttaa puolestaan kyseisen yrityksen maksamien palkkojen veronalaisuuteen Suomessa.

Hallituksen esityksessä ei ole esitetty TVL 8 b §:n fiskaalisia vaikutuksia. Fiskaaliset vaikutukset johtuvat lähinnä siitä, missä laajuudessa rajoitetusti verovelvolliset jatkossa osallistuvat taloudelliseen toimintaan Suomen talousvyöhykkeellä. Olettavaa kuitenkin on, että säännöksen fiskaalinen merkitys on suhteellisen vähäinen. Tuloverolain 8 b §:n säännökset ja hallituksen esityksen mukaiset muut Suomen verotusvaltaa laajentavat säännökset ovat sen sijaan periaatteellisesti merkittäviä.

Helsingissä 26.4.2026

Pekka Nykänen
Professori, vero-oikeus
Tampereen yliopisto