Valtiovarainministeriö
Vero-osasto
Jukka Vanhanen

MUISTIO
20.10.2016

Eduskunnan perustuslakivaliokunnalle

HE 158/2016 metsälahjavähennystä koskevaksi lainsäädännöksi

- asiantuntijakuuleminen 21.10.2016

Esityksen tavoitteina on edistää metsätilojen sukupolvenvaihdoksia, kasvattaa metsätilakokoa, nuorentaa omistajakunnan ikärakennetta, lisätä puun saatavuutta ja edistää yrittäjämäistä metsätaloutta. Taustalla ovat pitkään merkittävinä metsäpoliittisina ongelmina pidetyt 1) metsänomistuksen pirstoutuminen, mikä aiheutuu pitkälti perinnönjaoista; 2) omistajakunnan vanheneminen ja 3) metsätilojen kuolinpesäomistusten kasvu.

Toistuvasti eri selvityksissä on tärkeimpänä toimenpiteenä näiden ongelmien poistamiseksi esitetty perintö- ja lahjaverolakiin sisältyvän maatilan ja muun yrityksen sukupolvenvaihdoshuojennuksen laajentamista puhtaisiin metsätiloihin. Siinä keskeinen ongelma on yrittäjämäisen metsätalouden määrittely. Metsätalouden pitkän kiertoajan vuoksi yrittäjämäisen metsätalouden määrittely ulospäin havaittavien tunnusmerkkien perusteella on perin vaikeaa. Eri selvityksissä onkin toistuvasti päädytty ehdottamaan huojennuksen kytkemistä maatalousyrittäjän eläkelain mukaiseen vakuuttamisvelvollisuuteen. Tähän perustuva ratkaisu oli esillä 2007/2008, mutta hallitus päätyi luopumaan hallitusohjelmaan kirjatusta toimenpiteestä mm. siitä aiheutuvan metsänomistajien keskenään epätasa-arvoisen kohtelun vuoksi.

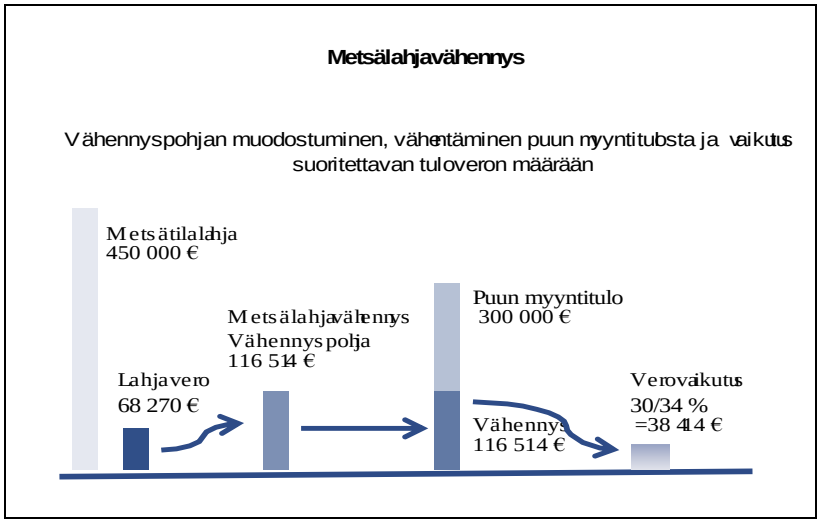
HE 158/2016 perustuu perintö- tai lahjaveron suoran huojentamisen sijasta järjestelmään, jossa metsätilasta maksettu lahjavero hyvitetään metsätalouden pääomatulon verotuksessa. Metsäyrittäjän määrittelyvaikeudet sivuutetaan: lähtökohtana on, että *tila tarjoaa riittävän tuottopotentiaalin, jota myös hyödynnetään* harjoittamalla puun myyntinä ilmenevää aktiivista metsätaloutta.

Säätämisjärjestyksen kannalta keskeisenä on HE:n perusteluissa pidetty sitä, että näinkin toteutettu huojennus asettaa metsämaata lahjaksi saavan parempaan asemaan kuin muunlaista varallisuutta saavat. Erottelevaa kohtelua on aiheellista arvioida yhdenvertaisuusperiaatteen kannalta.

Järjestelmän pääpiirteet

Ehdotettua metsälahjavähennysjärjestelmää on oikeutetusti kuvattu *mutkikkaaksi, ja verovelvollisille vaikeasti avautuvaksi*. Tämä johtuu ennen muuta järjestelmän kolmesta piirteestä, joista jokaisella voidaan nähdä olevan merkitystä arvioitaessa asiaa yhdenvertaisuuden kannalta.

1. Huojennusmekanismi perustuu siihen, että metsästä maksetun lahjaveron perusteella saajalle syntyy oikeus metsälahjavähennykseen, jonka hyödyntäminen edellyttää, että metsätilan saajalla on puun myyntituloja tai muuta metsätalouden pääomatuloa. Tämä turvaa huojennuksen kohdentumista aktiiviseen metsätalouteen, ja etu on sitä suurempi, mitä tehokkaampaa metsätilan taloudellinen hyödyntäminen on. Puhdas sijoitustarkoitus, ilman hakkuita, ei oikeuta huojennukseen.



2. Toinen mutkikkuutta aiheuttava piirre liittyy siihen menetelmään, jolla edellytetty **tilakoko** määritellään. Vaadittava tilakoko määriteltäisiin tilan tuottopotentiaalia kuvaavan, ns. arvostamislain mukaisen verotusarvon kautta.

Verohallinto määrää eräisiin verotuksen tarpeisiin kunkin kunnan osalta metsämaan keskimääräisen vuotuisen hehtaarituoton. HE:ssä esimerkkinä käytetyssä Salossa tämä hehtaarituotto on 115,2 euroa. Verotusarvo on 10 X vuotuinen hehtaarituotto, Salossa siis 1 152 euroa.

Huojennukseen oikeuttava metsämaan arvostamislain mukainen verotusarvo on lakiehdotuksessa 30 000 euroa, jolloin Salossa vaadittu metsämaan pinta-alaksi saadaan 26 hehtaaria. (1 152 X 26 = 30 000) Vaadittu pinta-ala vaihtelee kunnittain riippuen metsän vuotuisesta tuotosta ao. kunnassa. Tuottoarvoltaan samanlaisia tiloja kohdeltaisiin samalla tavalla.

Tuottoarvoa käytettiin aikanaan pinta-alaperusteisessa metsäverotuksessa, tuolloin metsämaa tosin oli vielä jaettu neljään metsäveroluokkaan.

Tällä tilakoon määrittelytavalla vältetään olennaisesti ongelmat, joita aiheutuisi, jos sovellettaisiin esimerkiksi MYEL:n mukaisia pinta-alavaatimuksia: silloin maa jakautuisi kolmeen alueeseen, joiden rajojen 50 ha (eteläinen Suomi), 75 ha (keskinen Suomi) ja 100 hehtaaria (pohjoinen Suomi) puolin ja toisin sijaitsevien metsätilojen omistajia kohdeltaisiin kovin eri tavoin. Ehdotuksella vältetään jyrkkä eroa naapurikuntien välillä, mikä edistää metsänomistajien yhdenvertaista kohtelua.

3. Kolmas mutkikkuus aiheutuu vähennyspohjan **suhteellisesta laskentatavasta**. Vähennyspohjaa syntyisi 30 000 euron raja-arvoon ylittävään metsämaahan kohdistuvan lahjaveron perusteella. Tällä vältetään jyrkkä kynnysvaikutus, joka syntyisi, jos huojennuksen saisi täysimääräisesti heti kun 30 000 euron raja-arvo ylittyy: tämä asettaisi rajan alapuolelle jäävien ja sen yläpuolelle yltävien metsätilan omistajat eriarvoiseen asemaan. Ehdotuksella kynnysvaikutus vältetään.

Vähennyksen **vuosikohtainen enimmäismäärä** olisi 195 000 euroa, millä estetään EU:n valtiontukisääntelyn mukaisen vähämerkityksisen (de minimis) tuen sallitun enimmäismäärän ylittyminen. Vähentää saisi enintään 50 prosenttia metsätalouden puhtaasta pääomatulosta.

Vähennys olisi käytettävä viimeistään 15 vuoden kuluessa saannosta. Saman ajan kuluessa tapahtuva luovutus johtaisi saadun veroedun menetykseen takautuvasti, poikkeuksena mm. osituksessa tapahtuva luovutus.

Perustuslainmukaisuuden arviointi

Esityksen **säätämisjärjestysperusteluissa** päädytään siihen, että ehdotettu sääntely ei muodostu perustuslain yhdenvertaisuussäännöksen vastaiseksi, vaan mahtuu lainsäätäjälle jätetyn harkintavallan puitteisiin.

Yhdenvertaisuudesta poikkeamiselle on hallituksen käsityksen mukaan *hyväksyttävät perusteet,* eli ne metsä- ja elinkeinopoliittiset tavoitteet, joita huojennuksella tavoitellaan. Esitys täyttää hallituksen käsityksen mukaan myös perusoikeuksien yleisiin rajoitusedellytyksiin kuuluvien *suhteellisuuden ja välttämättömyyden* vaatimukset.

Sukupolvenvaihdoksen verokustannuksen alentamista on eri selvityksissä pidetty, jos ei suorastaan ehdottoman välttämättömänä, niin ainakin erittäin tarpeellisina, elinaikaisten metsätilojen vastikkeettomien luovutusten edistämiseksi ja tilakoon kasvattamiseksi. Huojennus on *osumatarkkuudeltaan* hyvä, koska se edellyttää puun myyntinä ilmenevää aktiivista metsätaloutta.

Toimenpiteen on arvioitu olevan myös *vaikuttava*, eikä hallituksen käsityksen mukaan tavoitteita myöskään voida saavuttaa *yhdenvertaisuutta vähemmän rajoittavalla* toimenpiteellä: käytännössä ainoa esiin tuotu vaihtoehto on perintö- ja lahjaverolian 55 §:n mukaisen huojennuksen, johon liittyviä ongelmia on käsitelty myös yhdenvertaisuuden näkökulmasta HE:n sivuilla 15 – 18.

Huojennuksen edellytyksistä on tarkasti säädetty lain tasolla ja tuloverotuksen normaalit muutoksenhakukeinot ovat käytettävissä.

Mutkikkuudesta huolimatta metsälahjan vähennyspohjan muodostuminen on yksiselitteistä ja vastaisuudessa tarjolla tulee olemaan ilmaisia yleisen tietoverkon kautta käytettäviä laskureita, joiden avulla metsänomistaja kykenee laskemaan vähennyspohjan määrän, kun käytettävissä on kolme tietoa: maksetun lahjaveron määrä, metsämaan pinta-ala ja sijaintikunta. Vähentämisvaiheen osalta metsälahjavähennys vastaa pitkälti vastaa metsänomistajille jo tuttua metsävähennyksen periaatteita.