Veli-Pekka Viljanen

HE 158/2016 vp METSÄLAHJAVÄHENNYSTÄ KOSKEVAKSI LAINSÄÄDÄNNÖKSI

Eduskunnan perustuslakivaliokunta 21.10.2016

Hallituksen esityksessä ehdotetaan tuloverolakiin lisättäväksi säännökset luonnollisen henkilön oikeudesta tehdä metsätalouden puhtaasta pääomatulosta lahjana tai lahjanluonteisella kaupalla saamastaan metsästä suorittamansa lahjaveron perusteella metsälahjavähennys (55 a §). Vähennyksen edellytyksenä olisi, että tilan arvostamislain mukainen arvo ylittää 30 000 euroa tai tilan koko ylittää 100 hehtaaria. Vähennys tehtäisiin metsätalouden puhtaasta pääomatulosta. Metsälahjavähennyksen tarkoituksena olisi edistää metsätilojen sukupolvenvaihdoksia, kasvattaa metsätilakokoa, edistää yrittäjämäistä metsätaloutta ja lisätä puun tarjontaa eli tavoitteet ovat ensisijaisesti elinkeinopoliittisia, metsätalouden ja metsäteollisuuden edistämiseen liittyviä. Asiallisesti metsälahjavähennys rinnastuu veronhuojennuksiin.

Ehdotettu vähennys keventäisi metsätilan lahjaksi saavien luonnollisten henkilöiden verotusta. Se asettaa siten heidät verotuksen suhteen parempaan asemaan kuin muut pääomatuloa tuottavaa varallisuutta lahjaksi saavat henkilöt. Lisäksi metsätilan lahjaksi saavat henkilöt ovat paremmassa asemassa verrattuna niihin, jotka saavat metsätilan muun saannon kautta kuin lahjana, esimerkiksi perintönä. Edelleen metsätilan koko vaikuttaa vähennyksen saamisoikeuteen.

Ehdotettua sääntelyä onkin ensisijaisesti arvioitava perustuslain 6 §:n yhdenvertaisuussäänttelyn valossa. Perustuslain 6 §:n 1 momentin yleislausekkeen mukaan ihmiset ovat yhdenvertaisia lain edessä. Perustuslakivaliokunta on eri yhteyksissä johtanut perustuslain yhdenvertaisuussäännöksistä vaatimuksen, etteivät henkilöihin kohdistuvat erottelut saa olla mielivaltaisia eivätkä erot saa muodostua kohtuuttomiksi (ks. esim. PeVM 11/2009 vp, s. 2, PeVL 60/2002 vp, s. 4, PeVL 18/2006 vp, s. 6). Ehdotetussa metsätilan lahjaksi saavia suosivassa kohtelussa ei ole kysymys suoranaisesti perustuslain 6 §:n 2 momentin syrjinnän kiellon alaan kuuluvasta tilanteesta eli erilaiseen asemaan asettamisesta henkilöön liittyvän syyn perusteella. Näin ollen valtiosääntöoikeudellinen arvio tulee perustaa ehdotuksen suhteeseen yhdenvertaisuutta koskevaan yleislausekkeeseen (PL 6 § 1 mom.).

Perustuslakivaliokunta on eri yhteyksissä pitänyt veronhuojennuksia perustuslain estämättä mahdollisina tietyin edellytyksin. Valiokunnan mukaan perustuslain yhdenvertaisuussääntely asettaa tällaisille kohdennetuille veronhuojennuksille kuitenkin määrättyjä rajoja. Erilaiselle verokohtelulle tulee olla perusoikeusjärjestelmän kannalta hyväksyttävät perusteet, erottelu ei saa olla mielivaltainen eikä se saa loukata suhteellisuusperiaatetta. Yhdenvertaisuusperiaatteesta poikkeamista perustelevan yhteiskunnallisen intressin ja poikkeamisen merkittävyyden on oltava keskenään oikeasuhtaisia (PeVM 11/2009 vp, s. 2).

Perustuslakivaliokunnan tähänastisesta käytännöstä ei ole löydettävissä esimerkkiä, jossa olisi katsottu laissa täsmällisesti säädetty verovelvollisia erilaiseen asemaan verotuksen suhteen asettava verokohtelu perustuslain yhdenvertaisuussäännösten vastaiseksi. Valiokunnan linjana on ollut pikemminkin erilaisen kohtelun salliva kuin sitä rajoittava tulkinta. Vuonna 1997 valiokunta ei nähnyt perusteiltaan ongelmallisena ehdotusta, jossa säädettiin määräaikaisesta kotitalousvähennyksen myöntämisestä verovelvollisille osassa maata edellyttäen, että kokeilualue ja vähennyksen edellytykset määriteltiin riittävän tarkasti laissa (PeVL 19/1997 vp). Vuonna 2002 valiokunta piti valtiosääntöoikeudellisesti ongelmattomana kokeilualueen työnantajien vapauttamisesta sosiaaliturvamaksun maksuvelvollisuudesta kolmen vuoden ajaksi (PeVL 39/2002 vp, s. 2). Vuonna 2005 valiokunta piti ongelmattomana sitä, että lailla säädettiin korkeammasta kiinteistöveroprosentista laissa määritellyissä kunnissa (PeVL 51/2005 vp, s. 2-3). Vuonna 2009 valiokunta puolestaan ei nähnyt ongelmia yliopistojen työnantajan työttömyysvakuutusmaksun alentamista kahden vuoden ajaksi (PeVM 11/2009 vp, s. 2-3).

Käsillä olevassa arviointitilanteessa metsälahjavähennyksen tarkoittaman veronhuojennuksen tavoitteena on edistää metsätilojen sukupolvenvaihdoksia ja niiden kautta kasvattaa tilakokoa, edistää yrittäjämäistä metsätaloutta ja lisätä puun tarjontaa (HE, s, 14-15). Tavoitteet olisivat siten ensisijaisesti elinkeinopoliittisia, yhtäältä metsätalouden harjoittamisen edellytyksien parantamiseen sekä metsäteollisuuden puun saannin turvaamiseen liittyviä. Tällaiset elinkeinopoliittiset tavoitteet ovat verotuksellisten ratkaisujen yhteydessä hyväksyttäviä ja lähtökohtaisesti lainsäätäjän harkintamarginaaliin liittyviä.

Hallituksen esityksessä on nähdäkseni asianmukaisesti perusteltu se, miksi huojennusetu koskee vain lahjoja ja siis elinaikaisia järjestelyjä, eikä esimerkiksi metsätiloja, jotka on saatu perintönä. Perustelujen mukaan huojennuksen rajaaminen elinaikaisiin järjestelyihin edistäisi paremmin puun saatavuutta huojennusmekanismista johtuvan suoran kannustusvaikutuksen joh-

dosta. Tältä osin viitataan siihen, että luopujan keski-ikä lahjatapauksissa on 71 vuotta, perintötilanteissa 88 vuotta. Siten aikaisempi luopuminen edistäisi metsänomistajien aktiivisuutta metsätalouden harjoittamisessa (ks. HE, s. 19-20).

Ehdotettua vähennyksen saajien ryhmää ei voida käsitykseni mukaan pitää yhdenvertaisuussääntelyn kannalta mielivaltaisena ottaen huomioon, että tarkoituksena on myös kasvattaa metsätilakokoa. Yhdenvertaisuuden osalta on huomattava, että vähennysoikeus koskisi ainoastaan metsätiloja ainoastaan raja-arvot ylittävältä osalta.

Sinänsä metsälahjavähennyksestä saatava veroetu olisi hyvin merkittävä. Esimerkiksi hallituksen esityksen toisessa esimerkkitilanteessa verokustannus alenisi jopa 56 prosentilla (HE, s. 24). Tämä tarkoittaa kieltämättä hyvin vahvaa yhden elinkeinoharjoittajien ryhmän verotuksellista suosintaa. Toisaalta on otettava huomioon, että lainsäätäjällä on suhteellisen laaja harkintamarginaali verotuksellisin keinoin edistää elinkeinopoliittisia tavoitteita, tässä tapauksessa erityisesti sukupolvenvaihdosten toteuttamista metsänhoidon alalla. Lahjaksi saatujen metsätilojen erilainen verotuksellinen kohtelu verrattuna muuhun lahjaksi saatuun omaisuuteen ei sellaisenaan ole välttämättä ongelmallista yhdenvertaisuuden näkökulmasta. Verotuksessa on normaalia, että esimerkiksi eri tulolajeja tai omaisuuden lajeja kohdellaan eri tavoin, vähennykset voivat käyttöalaltaan rajautua vain tietyntyyppisten tulojen hankintaan jne. Jotta verotuksen avulla voidaan vaikuttaa ihmisten käyttäytymiseen, tulee verotuksellisten kannusteiden olla suuruudeltaan riittäviä. Huolimatta veroedun merkittävyydestä, en tämän vuoksi pidä ehdotettua sääntelyä suorastaan ongelmallisena sääntelyn oikeasuhtaisuuden näkökulmasta.

Kokoavasti: Kun otetaan huomioon ehdotusten taustalla olevat hyväksyttävät elinkeinopoliittiset perusteet ja verolainsäätäjälle kuuluva suhteellisen laaja harkintamarginaali, päädyn valtiosääntöoikeudellisessa kokonaisarvioinnissa siihen, että ehdotettu metsälahjavähennys mahtuu vielä esityksessä tarkoitetulla tavalla rajattuna verolainsäätäjän harkintamarginaalin piiriin huolimatta siitä, että huojennuksen piiriin kuuluvan verovelvollisen saama veroetu onkin varsin mittava. Arvioni taustalla vaikuttaa myös se, että Suomen vero-oikeudellinen järjestelmä sisältää jo nykyisin runsaasti veronhuojennussäännöksiä, joissa jokin elinkeinonharjoittajaryhmä asetetaan verotuksellisesti muita selvästi edullisempaan asemaan (ks. esim. perintö- ja lahjaverolain 55 §:n säännökset maatilan ja muun yrityksen sukupolvenvaihdoshuojennus, joka tosin ei ole ollut perustuslakivaliokunnan arvioitavana). Tässä suhteessa ehdotettu veronhuojennus ei ole verolainsäädännössämme mitenkään ainutkertainen. Valiokunnan kannan-

otolla olisi näin ollen välillisiä vaikutuksia verolainsäädäntöön hallituksen esityksen soveltamisalan ulkopuolellakin. Päinvastainen kanta kaventaisi merkittävällä tavalla mahdollisuutta toteuttaa erilaisia yhteiskuntapoliittisia tavoitteita verolainsäännön tarjoamien keinovalikoimien avulla. Arvioni lakiehdotuksen valtiosääntöoikeudellisesta ongelmattomuudesta liittyy myös siihen, että kyse on nimenomaan lakiehdotuksen arvioinnista yleisen yhdenvertaisuusperiaatteen (PL 6 § 1 mom.) valossa eikä ehdotus sisällä perustuslain 6 §:n 2 momentin tarkoittamaa syrjintää henkilöön liittyvän syyn perusteella.