Kuntaliitto
Kommunförbundet

Muistio

28.3.2017

Eduskunnan valtiovarainvaliokunnan verojaostolle

Hallituksen esitys 15/2017 vp eduskunnalle maakuntien perustamista ja sosiaali- ja terveydenhuollon järjestämisen uudistusta koskevaksi lainsäädännöksi sekä Euroopan paikallisen itsehallinnon peruskirjan 12 ja 13 artiklan mukaisen ilmoituksen antamiseksi

1. Tiivistelmä

Hallituksen esitys maakuntien perustamista ja sosiaali- ja terveydenhuollon järjestämisen uudistusta koskevaksi lainsäädännöksi sisältää laajasti esityksiä eri verolakien muutoksista uudistuksen yhteydessä.

Pääosa esitetyistä verolakien muutoksista on linjassa uudistukselle päätettyjen reunaehtojen ja valitun toteutustavan kanssa, mutta esitystä tulee vielä korjata esimerkiksi arvonlisäverotukseen ja varainsiirtoverotukseen liittyvien esitysten osalta. Uudistuksen yhteydessä tulee varmistua siitä, että kunnille ei aiheudu ylimääräisiä kustannuksia siihen liittyvien veroratkaisujen johdosta. Jos tämän kaltaisia ratkaisuja kuitenkin tehdään, veroperustemuutoksista johtuvat lisäkustannukset tulee korvata kunnille hallitusohjelman mukaisesti.

Esitykset perustuvat keskeisesti linjauksiin, että maakuntien itsehallintoon ei liity verotusoikeutta ja, että verovelvollisten verotuksen tasossa ei saa tapahtua olennaisia muutoksia uudistuksen johdosta. Lisäksi on lähdetty siitä, että maakunnille siirtyvien tehtävien rahoitus turvataan kunnilta siirtyvillä tuloilla.

Kuntaliitto katsoo, että maakunnille tulisi turvata aito itsehallinto, mikä edellyttää maakuntien verotusoikeuden toteuttamista uudistuksen myöhemmässä vaiheessa. Verotusoikeus lisäisi päätöksenteon vastuunkantoa ja läpinäkyvyyttä. Maakuntaveron valmistelun yhteydessä on syytä tarkastella laajemmin kuntien ja maakuntien veropohjaa.

Tavoite verovelvollisten verotuksen muuttumattomuudesta on valitussa mallissa johtanut siihen, että kaikkien kuntien kunnallisveroprosentteja esitetään vuodelle 2019 alennettavaksi yhtä paljon (12,47 %-yks.). Tämä taas johtaa tilanteeseen, jossa kunnan siirtyvien palveluiden toteutuneilla kustannuksilla ei ole yhteyttä kunnalta leikattaviin verotuloihin. Ottaen huomioon esitetyt muutokset kuntien valtionosuusjärjestelmään yksittäisten kuntien verorahoituksen rakenne on muuttumassa merkittävästi.

Esitys kunnallisveroprosenttien alentamisesta tietyllä määrällä rajaa perustuslain mukaista kunnallista verotusoikeutta. Positiivisena voidaan pitää sitä, että luonnosvaiheessa esitetyistä kuntien veroprosenttien rajoituksista seuraaville vuosille on luovuttu. Tilanteessa, jossa kunnilla on tiedossa pois siirtyvien tehtävien kustannukset ja muutokseen liittyvät vaikutusarviot on tehty mahdollisimman tarkasti, kunnilla tulisi kuitenkin olla oikeus määrätä kunnallisveroprosentistaan vapaasti ottaen huomioon vastuunsa ja velvoitteensa vuodelle 2019.

Kuntaliitto katsoo, että ehdotettuun kuntien valtionosuusjärjestelmään sisältyvät tasausmekanismit (muutosrajoitin sekä siirtymätasaus) rajoittavat riittävästi uudistuksesta suoraan kuntien rahoitukseen aiheutuvia talouden muutoksia. Katsomme kuitenkin, että kunnan taloutta tulisi tarkastella kokonaisuutena eikä yksittäisten rahoitusrakenteiden muutosten kautta, jotta saadaan kattavampi kuva tulevaisuuden kunnan talouden selviytymisen edellytyksistä. Kuntiin kohdistuvien kokonaista-

www.kunnat.net
www.kommunerna.net

Suomen Kuntaliitto
Toinen linja 14,00530 Helsinki
PL 200, 00101 Helsinki
Puh. 09 7711,faksi 09 771 2291
etunimi.sukunimi@kuntaliitto.fi

Finlands Kommunförbund
Andra linjen 14,00530 Helsingfors
PB 200, 00101 Helsingfors
Tfn 09 7711, fax 09 771 2291
fornamn.efternamn@kommunforbundet.fi

loudellisten vaikutusten arviointiin tulisi sisällyttää arvioinnit siitä, miten omaisuusjärjestelyllä, henkilöstön siirrolla, kiinteistömuutoksilla tai kiinteistöistä maksettavalla vuokratuotolla, mahdollisuudella sopia tehtävistä kuntien ja maakuntien välillä ja vastuujaosta työllisyyden hoidosta on vaikutusta kuntien talouteen ja toimintaan.

Uudistuksen seurauksena ei saa syntyä tilanteita joissa varainsiirtoverotus aiheuttaa lisäkustannuksia kiinteistöomaisuuden muutoin tarpeellisissa uudelleen järjestelyissä. Varainsiirtoverovapaus tulee mahdollistaa kuntien rakennejärjestelyiden osalta vastaavasti, kuin on esitetty säädettäväksi maakunnille ja valtakunnallisille yhtiöille tapahtuvien varojen siirron osalta.

Kuntien sosiaali- ja terveydenhuollon kiinteistöihin ja niiden hoitokuluihin on sitoutunut satojen miljoonien eurojen edestä arvonlisäveroja, jotka ovat tähän asti saatu kunnissa palautuksina. Arvonlisäveroesityksessä tehtyjen linjausten perusteella osa näistä arvonlisäveroista tulee aiheuttamaan kuntakonserneille tarpeettomia lisäkustannuksia. Kuntalain mukainen yhtiöittämisvelvoite tulee edellyttämään kiinteistön vuokraustoiminnan yhtiöittämistä. Uudistuksen seurauksena vuokraustoiminnasta tai toiminnan uudelleen järjestelyistä kuntakonserneille syntyvät arvonlisäverokustannukset on huomioitava rahoituslaskelmissa tai pystyttävä muutoin ottamaan huomioon esimerkiksi vuokratasoa määriteltäessä.

Arvonlisäverolain osalta on esitetty muutoksia kuntien ns. laskennallisen palautuksen osalta. Muutokset eivät ole uudistuksen johdosta pakollisia ja aiheuttavat tarpeettomia lisäkustannuksia kuntasektorille. Sellaisia muutoksia, jotka eivät ole uudistuksen johdosta pakollisia ja voivat aiheuttaa kuntasektorille lisäkustannuksia, ei tulisi uudistuksen yhteydessä toteuttaa. Jos näin tehdään, niin tämänkin lainsäädäntö uudistuksen yhteydessä tulee toteutua hallitusohjelman kirjaus siitä, että veroperustemuutosten kustannukset korvataan kunnille täysimääräisesti.

Ahvenanmaan osalta esitetty erityisratkaisu on ongelmallinen kansalaisten yhdenvertaisuuden kannalta. Samaa tuloa verotetaan valtion verotuksessa eri tavalla asuinpaikasta riippuen. Erillistä Ahvenanmaan maakuntavähennystä ei myöskään voida pitää verojärjestelmän kannalta hyvänä ratkaisuna. Ahvenanmaan itsehallintolain mukaisen tasoitusperusteen perusteiden muuttamiseen tulee hankkia itsehallintolain mukaisesti maakuntapäivien suostumus ennen lain hyväksyntää.

2. Kuntien verotulot ja verorahoitus

Kuntien verotulojen rakenteen muutos

Uudistuksen rahoitusratkaisussa esitetään kuntien tulojen siirtämistä valtion kautta maakunnille siirtyvien tehtävien rahoittamista varten. Kunnallisverojen osalta ehdotetaan kaikkien kuntien tuloveroprosenttien alentamista yhtä paljon (12,47 %-yks.) riippumatta siitä, miten paljon varoja kunnassa on käytetty siirtyvien tehtävien hoitamiseen. Valtion ansiotuloverotusta aiotaan kiristää vastaavasti eli yhteensä 11,15 miljardin euron edestä, joka muodostaa noin 60 % kunnallisveron tuotosta. Tämän lisäksi kuntien yhteisövero-osuudesta noin kolmannes aiotaan siirtää valtiolle samoin perustein. Kiinteistöverotulot säilyvät esityksen mukaan jatkossakin täysin kunnallisena verotulomuotona. Edellä esitettyjen muutosten seurauksena kunnallisveron osuus kunnan verotuloista tulee laskemaan ja kiinteistöveron sekä yhteisöveron osuus nousemaan.

Valtiovarainministeriön julkaisemien laskelmien (7.2.2017) perusteella kunnallisveron osuus kuntien verotuloista tulee laskemaan vuoden 2017 tasossa laskettuna nykyisestä 84,8 %:sta 72,8 %:in. Yhteisöveron osuus tulisi nousemaan 7,1 %:sta 9,8 %:in ja kiinteistöveron osuus 8,1 %:sta 17,4 %:in. Kiinteistöveron rooli kuntien verotuloista tulisi siten nousemaan merkittävästi. Merkittävää on myös se, että kuntien saaman yhteisöveron esitetään pysyvän sellaisella tasolla, että sillä on kannustavaa merkitystä kunnan elinvoiman ja yritystoiminnan kehittämiseksi.

Muutosta arvioitaessa on lisäksi huomioitava, että kunnallisveroprosentteihin esitetty tasasuuruinen leikkaus vaikuttaa eri tavoin eri kuntiin ottaen huomioon sen, että mikä on kunnan tuloveroprosentti tällä hetkellä. Suurimmillaan leikkaus vie kunnan kunnallisverotuloista yli 73 % (12,47 % / 17,00 %) ja pienimmillään noin 55 % (12,47 % / 22,50 %). Erot johtavat siihen, että erilaisissa kunnissa verotulojen rakenne tulee muuttumaan uudistuksen seurauksena eri tavoin.

Laskelmien mukaan uudistuksen jälkeen 56 manner-suomen kunnassa kiinteistöverotulot muodostavat yli 20 % kunnan verotuloista, kun nykyjärjestelmässä tähän yllettäisiin vain 9 kunnassa. Toisaalta taas kunnallisveron osuus verotuloista jää alle 70 % 64 kunnassa kuin ilman uudistusta näin tapahtuisi vain 6 kunnassa. Yhteisöveron osalta esitetään, että ns. yritystoimintaerä sekä metsäerä pienenevät vastaavasti jolloin merkittäviä muutoksia yhteisöveron jakautumisessa kuntien välillä ei

tapahtuisi.

Muutokset kuntien verotuloissa ovat siis suuret kuten myös tuleva vaihtelu erilaisten kuntien välillä verotulojen rakenteessa. Lähes kaikissa kunnissa kunnallisvero säilyy pääasiallisena verotulojen lähteenä aiempaan tapaan. Kiinteistöveron roolin korostumista voidaan pitää pääasiassa positiivisena asiana.

Maakuntien verotusoikeus ja kuntien veropohjan tarkastelu

Maakuntien itsehallinnon kannalta on erittäin ongelmallista, että ne ovat miltei kokonaan valtionrahoituksen varassa. Valtionrahoitukseen perustuva malli on esitysluonnoksessa johtanut maakuntien aivan liian tiukkaan ja yksityiskohtaiseen valtionohjaukseen.

Maakunnille tulisi turvata aito itsehallinto, mikä edellyttää maakuntien verotusoikeuden toteuttamista uudistuksen myöhemmässä vaiheessa.

Kansainvälisten vertailujen mukaan paikallis- tai aluehallinnolla on yleensä vähintäänkin osittainen omaan verotusoikeuteen perustuva verorahoitus. Täyden valtionrahoituksen mallit ovat harvinaisia, ja niitä on lähinnä maissa, joissa kuntien ja alueiden tehtävät ovat vähäisiä. Taloustieteellisen tutkimuksen ja eri maiden kokemusten perusteella voidaan pitää suotavana, että alueiden menot katettaisiin ainakin osittain alueen omilla tuloilla. Verotusoikeus lisäisi päätöksenteon vastuunkantoa ja läpinäkyvyyttä.

Verotusoikeuden puuttuminen on ongelmallinen myös järjestelmän kannustimien kannalta. Kannustimilla on merkittävä rooli toiminnan tehostamisessa, jota uudistuksella tavoitellaan. Jos valtio ulosmittaa kunkin alueen aikaansaaman tehokkuushyödyn pois alueelta itseltään, alueella ei ole kannustimia tehostaa toimintaansa. Verotusoikeuden kanssa alueen tehokkuuden kasvaminen hyödyttää alueiden asukkaita enemmän, koska alueen päättäjät ovat vastuussa oman alueensa asukkaille ja oman alueen verotus pyritään pitämään mahdollisimman alhaisena.

Kuntaliitto katsoo, että maakunnille tulisi turvata aito itsehallinto, mikä edellyttää maakuntien verotusoikeuden toteuttamista uudistuksen myöhemmässä vaiheessa.

Maakuntien verotusoikeuden valmistelu tulee aloittaa mahdollisimman pian. Valmistelun yhteydessä on syytä tarkastella laajemmin kuntien ja maakuntien veropohjaa tulevaisuutta ajatellen.

Kuntien verorahoituksen rakenne

Kuntien verorahoituksen kannalta merkittävää on se, että kuntien verotulojen leikkaaminen esityksen mukaisesti kunnallisveroprosentteja yhtäläisesti alentamalla sekä leikkaamalla kuntien yhteisöverotuloja perustuu kunnilta pois siirtyvien tehtävien kustannuksiin koko kuntasektorin tasolla, mutta yksittäisen kunnan tasolla pois siirtyvillä kustannuksilla ja verotuloilla ei ole yhteyttä keskenään. Suurimmillaan yksittäisen kunnan todellinen sote-kustannus on lähes 6 000 euroa ja alimmillaan noin 2 400 euroa asukasta kohden. Kunnallisveroprosentin tuotto on taas vuonna 2017 alimmillaan 93 euroa ja korkeimmillaan 358 euroa asukasta kohden.

Tämä johtaa tilanteeseen, jossa osassa kuntia verotuloja siirretään valtiolle enemmän kuin siirtyvistä tehtävistä on kunnassa aiheutunut kustannuksia ja osassa kunnista siirtyvät kustannukset ylittävät siirtyvien verotulojen määrän. Hallituksen esityksessä ongelma on ratkaistu muokkaamalla kuntien valtionosuusjärjestelmää ja sisällyttämällä siihen mittavat tasausmekanismit joilla siirtyvien verotulojen ja kustannusten epäsuhta rajataan kohtuullisiksi kuntien kannalta. Tämä johtaa tilanteeseen, jossa verotulojen ja valtionosuuksien suhde kuntien verorahoituksesta muuttuu olennaisesti monissa kunnissa.

Hallituksen esitykseen sisältyvät ja uudistuksen edetessä päivittyvät kuntien ja maakuntien väliset siirtolaskelmat ja laskelma kuntien kustannusten ja tulojen muutoksesta on esitetty selkeästi uudistuksen verkkosivuilla. Kokonaisuudessa laskennallisesti uusien kuntien vuosikate ei muutu, mutta useiden kuntien talous tulee kärsimään heikentyneestä toiminnan ja investointien rahavirrasta ja kasvavasta velkaantuneisuudesta suhteessa heikentyvään taseeseen. Uudistuksen rakennejärjestelyt aiheuttavat kunnille kustannuspaineita siirtymävaiheessa ja kuntien investointimahdollisuuksien heikkeneminen vaikuttaa kielteisesti kokonaistalouden kehitykseen.

Katsomme, että kokonaistaloudellinen talouden tarkastelu, erityisesti arvio uuden kunnan talouden kestävyydestä, on kuitenkin puutteellinen. Kunnan taloutta tulisi tarkastella kokonaisuutena eikä yksittäisten rahoitusrakenteiden muutosten kautta, jotta saadaan kattavampi kuva tulevaisuuden

kunnan talouden selviytymisen edellytyksistä. Kuntiin kohdistuvien kokonaistaloudellisten vaikutusten arvioimiseksi hallituksen esitykseen tulee sisällyttää vaikutusarviointia myös siitä, miten omaisuusjärjestelyllä, henkilöstön siirrolla, kiinteistömuutoksilla tai kiinteistöistä maksettavalla vuokratuotolla, mahdollisuudella sopia tehtävistä kuntien ja maakuntien välillä ja vastuujaosta työllisyyden hoidosta on vaikutusta kuntien talouteen ja toimintaan.

Taloudelliset vaikutusarvioinnit ja arvio talouden kestävyydestä tulee tehdä sekä koko kuntasektorin, mutta myös yksittäisten kuntien tasolla kuntien rahoitusperiaatteen toteutumisen varmistamiseksi.

Kuntaliitto katsoo, että ehdotettuun kuntien valtionosuusjärjestelmään sisältyvät tasausmekanismit (muutosrajoitin sekä siirtymätasaus) rajoittavat riittävästi uudistuksesta kuntiin aiheutuvia suoria talouden muutoksia. Tasauksen onnistumisen keskiössä on, että lopulliset tasauslaskelmat tehdään jälkeenpäin uudistuksen voimaantulohetken kustannus-, tulo- ja järjestelmätiedoilla.

Esitetyssä muodossaan kyse on kuitenkin pitkälti kuntien valtionosuusjärjestelmän sopeuttamisesta maakuntauudistukseen. Tästä syystä kuntien valtionosuusjärjestelmästä on tulossa erittäin vaikeasti hahmotettava. Kuntien rahoitus- ja valtionosuusjärjestelmän uudistaminen on aloitettava jo tällä hallituskaudella. Siinä rahoitusjärjestelmä on viritettävä vastaamaan kestävällä tavalla uudistuvien kuntien tarpeita ja toimintaympäristöä.

Verotuskustannusten alenemaa ei pitäisi siirtää kunnilta maakunnille

Esityksessä on aivan oikein lähdetty siitä, että kunnan verotulojen alentuessa ja valtion verotuksen roolin kasvaessa, on Verohallinnon verotuksen toimittamisesta syntyvät kustannukset jaettava uudella tavalla veronmaksajien kesken. Kuntien verotuskustannuksia tulee alentaa esityksen mukaisesti.

Valitettavaa on kuitenkin se, että kuntien verotuskustannusten alenema on otettu huomioon kunnallisveroprosenttien alentamisen suuruutta määriteltäessä eli valtion verotuskustannusten nousu ehdotetaan rahoitettavaksi kunnallisveron tuotolla. Kuntien verotuskustannusten aleneman (noin 70 miljoonaa euroa) tulisi esityksestä poiketen jäädä kuntien eduksi eikä sitä tulisi siirtää valtiolle.

3. Tuloverotukseen esitetyt muutokset

Hallituksen esityksessä esitetään suuria muutoksia nykyiseen verojärjestelmään. Kuntien tuloveroprosentteja esitetään alennettavaksi vuodelle 2019 12,47 %-yksiköllä sen varmistamiseksi, ettei kenenkään verotus nouse uudistuksen johdosta. Samalla, kun kunnallisveroa esitetään alennettavaksi, niin valtion ansiotuloverotusta esitetään kiristettävän vastaavalla tavalla eri tulotasoilla. Jotta valtion verotuksen korotuksen ja kunnallisverotuksen alentamisen vaikutus olisi toisiaan vastaava esitetään myös verovähennysjärjestelmään monia muutoksia.

Esitys kunnallisveroprosenttien alentamisesta tietyllä määrällä rajaa perustuslain mukaista kunnallista verotusoikeutta. Positiivisena voidaan pitää sitä, että luonnosvaiheessa esitetyistä kuntien veroprosenttien rajoituksista seuraaville vuosille on luovuttu. Tilanteessa, jossa kunnilla on tiedossa pois siirtyvien tehtävien kustannukset sekä tulossa olevat muutokset valtionosuusrahoitukseen ja muutokseen liittyvät vaikutusarviot on tehty mahdollisimman tarkasti, kunnilla tulisi kuitenkin olla oikeus määrätä kunnallisveroprosentistaan vapaasti ottaen huomioon vastuunsa ja velvoitteensa vuodelle 2019. Esitetyssä mallissa kunnilla ei ole tosiasiallista mahdollisuutta päättää vapaasti veroprosentistaan ja taloudestaan vuodelle 2019. Katsomme, ettei kuntien verotusoikeutta tule rajoittaa ehdotetusti uudistuksen voimaantullessa.

Kuntien verotusoikeuden rajoituksella voi olla seurauksia myös kuntien luottokelpoisuudella ja kuntien lainarahan hinnalle. Todennäköisesti vaikutukset ovat kuitenkin huomattavasti maltillisemmat verrattuna luonnosvaiheessa esillä olleeseen useamman vuoden tuloveroprosentin rajoittamiseen.

Kunnallisveroprosenttien taso laskee keskimäärin noin 7,5 % tasolle. Esityksessä on esitetty, että uudistuksen jälkeen kunnallisveroprosentit päätettäisiin prosentin kymmenyksen tarkkuudella nykyisen neljännesprosentin sijaan ottaen huomioon veroprosenttien suuruuden muutoksen. Muutosta voi pitää kannatettavana. Lisäksi esityksessä esitetyt muutokset tuloista ja veroista tehtäviin vähennyksiin parantavat jonkin verran kunnallisverotuksen efektiivisyyttä kaventaen nimellisten ja todellisten kunnallisveroprosenttien eroa, joka on verojärjestelmän kehityksen kannalta hyvä asia.

Muita huomioita

Esityksessä käsitellään kuntien tuloveroprosenttien alentamista verovuodelle 2019. Esitys sisältää myös ehdotuksia kuntien tuloveroprosentin määrittelyyn ja ilmoittamiseen vuodesta 2020 eteenpäin.

Esityksen mukaan kunnanvaltuuston on määrättävä vuoden 2019 tuloveroprosentiksi vuoden 2018 tuloveroprosentti vähennettynä 12,47 prosenttiyksiköllä. Tämän seurauksena esitetään, että kunta ilmoittaa vuodelle 2019 tuloveroprosentin prosenttiyksikön sadasosan tarkkuudella.

Vuoden 2020 osalta esitetään säädettäväksi siitä, että jos kunta ei ole ilmoittanut vuoden 2020 tuloveroprosenttia säädettynä aikana taikka Verohallinnon myöntämässä myöhemmässä määräajassa tai tuloveroprosentin tarkkuus poikkeaa säädetystä, verotuksessa voidaan noudattaa vuoden 2019 tuloveroprosenttia pyöristettynä lähimpään prosenttiyksikön kymmenykseen.

Vuoden 2019 kunnallisveroprosenttien ilmoittamisen tai soveltamisen ei kuitenkaan esitetä muutoksia nykylainsäädäntöön nähden. Täten tilanteessa, jossa kunta ei ilmoittaisi vuoden 2019 tuloveroprosenttiaan Verohallinnolle annetussa määräajassa, sovellettaisiin voimassa olevaa verotusmenettelylakia, jonka mukaan, verotuksessa voidaan noudattaa edellisen vuoden tuloveroprosenttia. Ottaen huomioon esitetyt muutokset veroprosenttien tasoon vuodelle 2019 vuoteen 2018 verrattuna, vuoden 2018 kunnallisveroprosenttien soveltaminen ei ole suotavaa tällaisessakaan tapauksessa.

4. Arvonlisäverotukseen esitetyt muutokset

Arvonlisäverolakiin esitettyjen muutosten valmistelu on edennyt omassa aikataulussaan eikä siihen liittyvä luonnos ollut lausuntokierroksella samassa yhteydessä muun lakipaketin kanssa syksyllä 2016. Valmistelun irrallisuus ja eri aikaisuus muusta lakipaketista on johtanut selkeästi tiettyihin ongelmiin nyt käsittelyssä olevan lakipaketin osalta.

Kuntaliittoa huolettaa esityksessä erityisesti sen kiinteistöihin liittyvät linjaukset joiden seurauksena kuntasektorille voi aiheutua huomattavia lisäkustannuksia. Lisäksi katsomme, että sellaiset muutokset arvonlisäverolakiin, jotka eivät ole tässä vaiheessa välttämättömiä uudistuksen johdosta ja joiden seurauksena kunnille aiheutuisi turhia lisäkustannuksia, tulee jättää tekemättä.

Arvonlisäverotuksessa maakunnille esitetään ns. talousarviomenettelyä, jossa maakunnille korvattaisiin arvonlisäverokustannukset valtion talousarvion kautta. Valittu malli eroaa kuntiin ja kuntayhtymiin sovellettavasta palautusjärjestelmästä. Kyseisen menettelytavan valintaa on perusteltu sillä, että maakuntien rahoitus tulee kokonaan valtiolta. Valittua mallia voitaisiin kuitenkin käyttää, vaikka osa maakuntien rahoituksesta kerättäisiin maakunnan omalla verorahoituksella.

Mallia esiteltäessä tuodaan esille, että valittu malli lisäisi valtion talousarvion läpinäkyvyyttä siten, että maakunnille siirtyviin tehtäviin liittyvät arvonlisäverot (arviolta noin 1,1 miljardia euroa) näkyisivät jatkossa valtion talousarviossa arvonlisäverotulona. Vastaavasti kyseisen erän tulisi näkyä myös valtion menona. Esityksessä laista maakuntien rahoituksesta ei kuitenkaan huomioida esitettyä eroa kuntien ja maakuntien arvonlisäverojärjestelmässä lainkaan ja vuoden 2019 rahoitus maakunnille esitetään (27 §) jaettavaksi kuntien toteutuneiden kustannusten pohjalta, vaikka ne eivät sisällä kyseisiä arvonlisäverokustannuksia. Suorien arvonlisäverokustannusten lisäksi maakunnille syntynee arvonlisäveroratkaisujen seurauksena kustannuksia niille kunnilta siirtyvien sopimusten perusteella sekä piilevän arvonlisäveron kautta, kun laskennallinen palautus ei alenna sotekustannuksia kuten kunnilla.

Palveluiden järjestämisvastuu ja niihin liittyvät vastuut ja velvoitteet siirtyvät maakunnille vuoden 2019 alusta lukien. Tehtäviin liittyvästä rahoituksesta tulee olla tieto edellisen vuoden loppuun mennessä. Esityksestä ei käy ilmi, miten ja millä perusteella arvonlisäverokustannusten rahoitus tulee jakaantumaan maakunnille vuonna 2019. Perustuslain 22 §:n mukaan julkisella vallalla on vastuu perusoikeuksien toteutumisesta. Maakunnan rahoitus perustuu pääasiassa valtionrahoitukseen, joten valtiolla on vastuu huolehtia maakunnan rahoituksen riittävyydestä.

Laskennallisen palautuksen soveltamisalaan esitetyt muutokset eivät ole perusteltuja

Hallituksen esityksessä on esitetty arvonlisäverotuksen laskennallisen palautuksen soveltamisalaan perustavaa laatua olevia muutoksia. Katsomme, etteivät ehdotetut muutokset ole välttämättömiä uudistuksen johdosta ja niitä ei ole perusteltua ainakaan tässä vaiheessa viedä eteenpäin. Esitetyt

muutokset aiheuttavat lisäkustannuksia kunnille ja vaarantavat kilpailuneutraliteetin toteutumisen.

Lausunnolla olevien lakiesitysten perusteella kuntiin on jäämässä arvonlisäverolain mukaisista sosiaali- ja terveyspalveluista ainakin varhaiskasvatus, työterveyshuolto ja koulupsykologit. Laskennallinen palautus on luotu sitä tarkoitusta varten, että kunnallinen palvelun tuotannon ja yksityisen palvelun tuotannon kilpailutilanne olisi mahdollisen neutraali.

Kunnan harjoittaessa omalla henkilökunnallaan edellä mainittuja tehtäviä, tehtäviin kohdistuvista hankinnoista saadaan arvonlisäveron palautus eivätkä siten aiheuta välitöntä kustannusta hankinnan yhteydessä. Ostettaessa kyseisiä sosiaali- tai terveyspalveluita alihankintana veloitus on arvonlisäveron yleisten säännösten nojalla arvonlisäveroton eikä palvelun myyjällä ole palveluun liittyvien hankintojen osalta vähennysoikeutta. Palvelun hinta sisältää siten piilevää arvonlisäveroa. Jotta yksityinen palveluntarjoaja olisi kilpailullisesti samalla viivalla kunnan oman palvelun tuotannon kanssa, on säädetty erillisestä laskennallisesta palautuksesta, jonka perusteella kunta saa verottoman sosiaali- tai terveydenhuollon palvelun hankintahinnan perusteella 5 %:n laskennallisen palautuksen.

Esityksessä on lähdetty siitä, että uudistuksen jälkeen, kun kuntien sosiaali- ja terveydenhuollon tehtävistä pääosa on siirtynyt maakunnan järjestämisvastuulle, kunnille ei jää tarvetta laskennallisen palautuksen järjestelmälle. Oletus on väärä.

Laskennallinen palautus on kunnille ja kuntayhtymille tarpeen uudistuksen jälkeenkin vähintäänkin varhaiskasvatuksen, työterveyshuollon ja koulupsykologien palveluiden osalta. Myös tähän asti kyseisistä palveluista on saanut laskennallisen palautuksen eikä nykytilan muuttamisella ole tässä yhteydessä perusteita. Esitetty muutos aiheuttaisi siten kunnille turhia lisäkustannuksia joita ei voi pitää perusteltuina.

Esimerkiksi työterveyshuollon osalta on todennäköistä, että suurissa kaupungeissa palvelua tarjotaan omalla henkilökunnalla. Osa tarvittavista terveydenhuoltopalveluista voidaan kuitenkin ostaa muilta toimijoilta, jolloin niiden kilpailukykyisyyden varmistamiseksi laskennallisen palautuksen soveltaminen on olennaista. Vaihtoehtona on myös se, että työterveyshuolto ostetaan kokonaisuudessaan alihankintana. Esimerkiksi maakunnan tulee lakiesityksen perusteella yhtiöittää työterveyshuollon palvelut vuoden 2019 alussa. Jos laskennallinen palautus poistuu, kuten on esitetty, kunnan oma tuotanto on maakunnan yhtiön palvelua paremmassa kilpailuasemassa.

Katsomme, että tässä vaiheessa ei ole perusteltua esittää rajoituksia kuntien ja kuntayhtymien oikeuteen saada laskennallista palautusta sosiaali- ja terveydenhuollon arvonlisäverottomista hankinnoistaan. Pääosan kyseisten alojen tehtävistä siirtyessä pois kuntien järjestämisvastuulta kaventaa laskennallisen palautuksen soveltamisalaan itsestään, mutta jättää sen mahdolliseksi niiden tehtävien osalta joissa se on edelleen tarpeen.

Kunnille kiinteistölinjauksista aiheutuvat arvonlisäverokustannukset kompensoitava kunnille

Esityksessä ehdotetaan, että vuokrattaessa kiinteistöjä maakunnille, vuokraustoiminnasta voisi hakeutua arvonlisäverovelvolliseksi, kuten tällä hetkellä voi tehdä vuokrattaessa kiinteistöjä esimerkiksi kunnille tai valtiolle. Tämä mahdollistaisi arvonlisäverokustannusten käsittelyn vähennyskelpoisena kiinteistöjä vuokraavissa kunnissa kuten tähänkin asti.

Esitetyn maakuntaratkaisun kannalta ongelmallista on kuitenkin se, että jos tilojen loppukäyttäjä on jokin muu taho, kuin itse maakunta ja tiloja käytetään muuhun kuin vähennykseen oikeuttavaan käyttöön, niin hakeutumisoikeutta ja siten arvonlisäverokustannusten vähentämisoikeutta ei olisi. Näin on esimerkiksi silloin, kun kiinteistöä käyttäisi valinnanvapauden piirissä oleva maakunnan yhtiö. Tämä aiheuttaa väistämättä lisäkustannuksia kunnille, jotka vuokraavat kiinteistöjä lainsäädännön velvoittamina maakunnille.

Esityksessä on arvioitu, että vuokrattavien kiinteistöjen osalta kiinteistöinvestointeihin liittyy noin 100 miljoonaa euroa arvonlisäveroja, jotka kunnat ovat aiemmin saaneet palautuksina. Tältä osin kunnille muodostuu riski kustannusten kasvusta, kun kiinteistön käyttötarkoituksen muuttuessa aiemmin palautuksena saatuja arvonlisäveroja joudutaan palauttamaan valtiolle. Lisäksi kyseisiin kiinteistöihin liittyvien ylläpitokustannusten arvonlisäverojen vähennysoikeus poistuisi. Tämän arvioidaan tuovan kunnille noin 50 miljoonan euron vuotuiset lisäkustannukset. Vastaavasti valtion arvonlisäverotulot kasvavat. Nämä kustannukset tulee kompensoida kunnille.

Esityksessä on lähdetty siitä, että kunnat voivat vyöryttää syntyvät arvonlisäverokustannukset perimissään vastikkeissa edelleen. Esityksestä ei kuitenkaan käy ilmi, miten tämä on käytännössä

toteutettavissa. Kuntien tulee lainsäädännön velvoittamana vuokrata kiinteistöt maakunnille. Vuokrasopimukset tullaan laatimaan ennen toiminnan aloittamista. Koska maakuntien ja niiden omistamien yhtiöiden käyttöön tulevien kiinteistöjen arvonlisäverokohtelu on esityksen mukaan erilainen, niin kunnalla tulee olla tieto kiinteistön tulevasta loppukäyttäjästä ja käyttötarkoituksesta vuokrasopimusta tehtäessä, jotta arvonlisäverokustannukset voitaisiin huomioida vuokrantasossa. Lisäksi sopimusten tulisi sisältää mahdollisuus tarkistaa vuokran tasoa, jos kiinteistöllä harjoitettavan toiminnan luonne muuttuu tai maakunta esimerkiksi yhtiöittää kyseisen toiminnan.

Kuntien kannalta ongelmallista on lisäksi se, että uudistuksen yhteydessä maakuntien esitetään olevan velvoitettu vuokraamaan kuntien sote-kiinteistöjä ainoastaan 3 vuoden ajan kiinteistöinvestointien tarkistuskauden ollessa pisimmillään 10 vuotta. Vaikka kunta on tehnyt investoinnit nimenomaan omaan sote-käyttöön tarkoitettuun kiinteistöönsä voimassa oleva arvonlisäverolaki huomioiden, niin lakimuutoksen seurauksena investoinnin kustannukset uhkaavat nousta jälkikäteen esitettyjen lakimuutosten johdosta, jos kiinteistöä ei saada 3 vuoden jälkeen vuokrattua arvonlisäverolliseen käyttöön. Tältä osin kunnille mahdollisesti uudistuksen johdosta syntyvät ylimääräiset arvonlisäverokustannukset tulee korvata kunnille. Perusteeton kuntien kustannusten kasvu lisää painetta veroasteen nousuun, vaikka uudistuksen yksi keskeinen tavoite on päinvastainen.

Valtion kannalta arvonlisäverokustannusten kompensointi kunnille on neutraali toimenpide, koska arvonlisäverotulot nousevat vastaavasti. Lisäksi on huomioitavaa, että nykyjärjestelmässäkin kuntien palautuksena saamien arvonlisäverojen katsotaan jäävän kuntien lopulliseksi kustannukseksi, koska ne vähennetty muista kuntien saamista tulovirroista.

Vaihtoehtoisesti kiinteistöinvestointeihin liittyvät ongelma voidaan ratkaista säätämällä erikseen siitä, ettei arvonlisäverolain tarkistusvelvollisuus koske ennen uudistusta sosiaali- ja terveydenhuollon käytössä olleita kuntien kiinteistöjä. Tämä vastaisi investointien tekohetkellä voimassa olleen lainsäädännön tarkoitusta.

Varojen siirtymisestä koituvat arvonlisäveroseuraamukset maakuntien ja palvelukeskusten vastuulle esityksen mukaisesti

Esitysluonnoksessa esitetään säädettäväksi voimaantulosäädöksessä erikseen siitä, että kunnilta maakunnille siirtyvän irtaimiston osalta veroseuraamuksista verovelvollinen on kunnan asemasta maakunta. Samoin säädetään siitä, että kuntayhtymän tai kunnan varojen siirtämisen yhteydessä luovuttajalle ei synny velvollisuutta suorittaa arvonlisäveroa vaan vastuu veroista siirtyy maakunnalle tai erilliselle palvelukeskukselle.

Menettely on kannatettava. Tällöin vältytään kuntasektoriin kohdistuvilta perusteettomilta uudistukseen liittyviltä lisäkustannuksilta järjestelyn ollessa kuitenkin valtion kannalta kustannusneutraali. Vastaavia menettelyjä tulee kehittää kuntien kiinteistöihin liittyvien ongelmien ratkaisemiseksi.

Arvonlisäverolinjausten vaikutukset sosiaalihuollon asumisen kustannuksiin

Kuten edellä käy ilmi, niin kiinteistöjen vuokraaminen valinnanvapauden piiriin kuuluviin palveluihin tulisi jatkossa tapahtumaan arvonlisäverottomasti ja siten ilman kiinteistöinvestointeihin ja kiinteistönhoitokuluihin liittyvän arvonlisäveron vähennysoikeutta. Tämä tulee monissa tapauksissa johtamaan asumisen kustannusten nousuun.

Tällä hetkellä, jos palveluita tarjotaan kunnan omistamassa tai muulta toimijalta arvonlisäverollisesti vuokraamissa tiloissa, niin kiinteistön kulujen osalta arvonlisäverot ovat olleet vähennys/palautuskelpoisia ja ne eivät siten ole jääneet rasittamaan piilevänä asumiskustannuksia.

Kuntien ulkopuolisilta vuokraamien tilojen osalta kyse on ns. välivuokrausmallista jossa rakennus vuokrataan palveluntarjoajalta tai muulta toimijalta arvonlisäverollisella vuokrasopimuksella kunnan sosiaalihuollon käyttöön, joka solmii asuntokohtaiset arvonlisäverottomat vuokrasopimukset sosiaalihuoltoon oikeutettujen kuntalaisten kanssa. Menettelyllä yksityisten palvelun tarjoajien kiinteistökulut on saatu vastaavalle tasolle kuin julkisilla toimijoilla.

Hallituksen esitykseen sisältyvän Maakuntalain 20 §:n perusteella kuntien tiloista solmimat sopimukset siirtyvät sellaisenaan maakunnille. Maakuntien arvonlisäveroasema tulee kuitenkin esityksen perusteella olemaan erilainen kuin kunnilla ja verollinen, ja siten vähennysoikeuden mahdollistava vuokraus on mahdollista ainoastaan maakunnalle eikä esimerkiksi sen markkinoilla toimintaa harjoittavalle yhtiölle tai sellaisten tilojen osalta jossa yritys toimii.

Näissä tilanteissa, joita on huomattavia määriä eri kunnissa, vuokranantajalle muodostuu esitetyn arvonlisäveroratkaisun perusteella lisäkustannuksia. Monissa tapauksissa mahdolliset arvonlisäverokustannukset on jo sopimuksen perusteella vyörytetty vuokralaisen vastuulle. Monet kyseisistä asumispalveluiden kiinteistöistä ovat Ara-rahoitteisia, joten niiden asukkaiden vuokran määritys tapahtuu ns. omakustannusperiaatteella. Täten vuokran määrä nousee arvonlisäverokustannuksia vastaavasti. Vuokrien nousupaine voi olla merkittävä eikä kustannusten nousua saa jättää asunnoissa sosiaalisin perustein asuvien kuntalaisten kustannukseksi. Tässäkin yhteydessä on syytä muistaa, että valtion verotulot kasvavat vastaavasti eli kulujen korvaaminen on kustannusneutraali toimenpide.

Asia tulee ratkaista esimerkiksi säätämällä erikseen siitä, ettei arvonlisäverolain tarkistusvelvollisuus koske ennen uudistusta sosiaali- ja terveydenhuollon käytössä olleita kuntien kiinteistöjä. Tämä vastaisi investointien tekohetkellä voimassa olleen lainsäädännön tarkoitusta.

Kuntien kiinteistöihin liittyvät rakennejärjestelyt mahdollistettava varainsiirtovapaasti

Uudistuksen seurauksena ei saa syntyä tilanteita joissa varainsiirtoverotus aiheuttaa lisäkustannuksia kiinteistöomaisuuden muutoin tarpeellisissa uudelleen järjestelyissä. Voimaanpanolaissa ehdotetaan säädettäväksi, että varainsiirtoverotuksessa ei syntyisi veroseuraamuksia siirrettäessä kuntayhtymät varoineen ja velkoineen voimaanpanolaissa tarkoitetulla tavalla maakunnille ja näiden varojen siirtyessä edelleen voimaanpanolaissa tarkoitetulle valtakunnalliselle osakeyhtiölle. Kunnat joutuvat uudistuksen seurauksena siirtämään kiinteistöjään vastaavasti omistamiinsa yhtiöihin kuntalain yhtiöittämisvelvoitteen perusteella ja lisäksi kunnilla on muutoin tarpeen järjestellä kiinteistöomistuksiaan maakuntauudistuksen johdosta.

Kuntien ja kuntayhtymien omistamien kiinteistöjen järjestelyitä ja yhtiöittämisiä tulee kohdella uudistuksessa varainsiirtoverotuksessa samalla tavoin. Voimaanpanolakiin tulee sisällyttää kuntien kiinteistöomaisuuden osalta vastaavat varainsiirtoverovapautta koskevat säännökset, joilla varmistetaan, ettei kunnille tai niiden yhtiöille synny varainsiirtoveroseuraamuksia siirrettäessä maakunnille tai niiden yhtiöille vuokrattavia kiinteistöjä velkoineen kunnallisiin yhtiöihin. Muussa tapauksessa syntyvät varainsiirtoverokustannukset olisi huomioitava määriteltäessä kiinteistöjen vuokria.

Kuntien kiinteistöihin liittyvät rakennejärjestelyjä tulee kohdella arvonlisäverotuksessa vastaavasti kuin kuntayhtymiltä maakunnille ja niiden

Kuten edeltä käy ilmi, niin uudistus tulee vaatimaan ja johtamaan kuntien kiinteistöjen uudelleen järjestelyihin kuntakonsernin sisällä. Järjestelyjen johdosta arvonlisäverotuksessa seuraa tilanteita, jotka edellyttävät kiinteistöinvestointien kertatarkistusten tekemistä aiheuttaen siten ylimääräisiä kustannuksia kuntakonserneille. Myös kiinteistöjen yhteydessä siirrettävä irtaimisto voi aiheuttaa verotuksellisia kustannuksia.

Esitämme, että uudistukseen liittyvien kuntakonsernien rakennejärjestelyt tulee mahdollistaa ilman ylimääräisiä kustannuksia tai syntyvät kustannukset tulee korvata kunnille. Valtion arvonlisäverotulot kasvavat vastaavasti joten kulujen korvaaminen kunnille on kustannusneutraali toimenpide.

5. Esitetyt muutokset Ahvenanmaan ja sen kuntien kannalta

Ahvenanmaan maakuntavähennykseen liittyy ongelmia

Esityksessä on esitetty erillisratkaisua Ahvenanmaan tuloverotuksen osalta. Maakuntauudistus ei koske Ahvenanmaan kuntia eikä niiltä siirry vastaavasti pois tehtäviä, kuin manner-suomen kunnilta. Täten niiden kunnallisveroprosenttien alentamiseen ei ole perusteita, kuten esityksessäkin on todettu.

Koska esityksessä kuitenkin esitetään valtion ansiotuloverotuksen kiristämistä manner-suomen kuntien kunnallisveroprosenttien alentamista vastaavasti muutos johtaisi verotuksen kiristymiseen Ahvenanmaalla. Tästä syystä esityksessä on päädytty esittämään erillistä Ahvenanmaan maakuntavähennystä valtion tehtäväksi ansiotuloverotuksessa, joka vastaa verovaikutukseltaan muiden kuntien veroprosenttien alentamista.

Menettely on kuitenkin ongelmallinen paristakin syystä. Vastaavaa ratkaisua kuntien verotuksen

alentamisen osalta on valmistelun yhteydessä harkittu myös muiden kuntien osalta vaihtoehtona veroprosenttien alentamiselle. Kuten hallituksen esityksestä voimme lukea, niin valmistelun yhteydessä on todettu, että ”vähennysjärjestelmään perustuvan ratkaisun yhteydessä kuitenkin maakuntien rahoituksen ja verojärjestelmän läpinäkyvyys kärsisivät merkittävästi. Järjestelmä johtaisi siihen, että kuntien nimellisen ja todellisen veroprosentin välinen ero kasvaisi merkittävästi nykyiseen verrattuna, eivätkä ne koskaan vastaisi toisiaan. Tätä ei voida pitää hyvänä verojärjestelmänä.” Vastaavaa järjestelmää pidettiin manner-suomen kuntien osalta niin ongelmallisena, ettei sitä pidetty lainkaan toteuttamiskelpoisena: ”Järjestelmän läpinäkyvyyteen liittyvät ongelmat olisivat siinä määrin merkittäviä, että kunnallisverotuksen tason rajoittamista vähennysjärjestelmän kautta ei pidetty toteuttamiskelpoisena.”.

Voidaankin pitää ongelmallisena, että Ahvenanmaan kuntien osalta esitetään ratkaisua jota muiden kuntien osalta ei pidetty lainkaan toteuttamiskelpoisena ja verojärjestelmän kannalta huonona ratkaisuna.

Toinen esitettyyn maakuntavähennykseen liittyvä merkittävä ongelma on kansalaisten yhdenvertaisuuden toteutuminen. Esityksessä on, kommentoitaessa erilaisia malleja kuntien veroprosenttien alentamiseksi, esitetty, että yhdenvertaisuuden kannalta olisi ongelmallista, jos uudistuksen vaikutukset kohdistuisivat ansiotulojen verotukseen eri tavalla riippuen henkilön asuinpaikasta.

Korkein hallinto-oikeus on katsonut kunnallisasiaan antamassaan ratkaisussaan (KHO 1999 T 963), että eri kunnallisveroprosenttien soveltaminen kunnan eri alueilla on yhdenvertaisuusperiaatteen vastaista. Hallituksen esityksessä on esitetty erillisen Ahvenanmaan maakuntavähennyksen säätämisestä. Vähennyksen käyttöönotto tarkoittaisi sitä, että ansiotuloista maksettaisiin valtion tuloveroa eri perustein manner-suomessa ja Ahvenanmaalla. Voidaankin katsoa, että esitys on KHO:n ratkaisukäytäntö huomioiden mahdollisesti ongelmallinen kansalaisten yhdenvertaisuuden kannalta. Esitetty ratkaisu voi myös käytännössä johtaa tilanteisiin jossa samasta tulosta maksetaan veroa eri perustein verovelvollisen asuinpaikan perusteella.

Ahvenanmaan itsehallintolain mukaisen tasoitusperusteen muuttaminen

Hallituksen esityksellä esitetään muutettavaksi Ahvenanmaan itsehallintolain 47 §:n mukaista tasoitusperustetta. Tasoitusperusteen muuttaminen edellyttää Ahvenanmaan maakuntapäivien suostumusta. Asiasta tulee siten neuvotella Ahvenanmaan maakuntahallinnon kanssa ja laki voidaan hyväksyä vasta maakuntapäivien suostumuksen jälkeen.

Ongelmallista esityksen kannalta on se, että esityksessä ei avata ehdotetun tasoitusperusteen laskentaa. Tasoitusperusteen määrän oikeellisuuden arvioimiseksi sen suuruuteen vaikuttaneet tekijät ja laskenta tulee avata esityksessä, kuten on tehty alun perin tasoitusperusteen suuruudesta säädettäessä.