VALTIOVARAINMINISTERIÖ
FINANSMINISTERIET

Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi varainsiirtoverolain väliaikaisesta muuttamisesta ym, HE 40/2023 vp.

- Sote-kiinteistöjen yhtiöittämisen varainsiirtoverovapaus ym.

JUKKA VANHANEN, LAINSÄÄDÄNTÖNEUVOS

VALTIOVARAINVALIOKUNNAN VEROJAOSTO 19.10.2023

1 SOTE-kiinteistöjen yhtiöittämisen VSV-vapaus

- Perustuu eduskunnan lausumaan SOTE-hestä. Huomioitava EU:n valtiontukisäännöt
- Taustalla kuntalaista aiheutuva yhtiöittämisvelvollisuus: kilpailutilanteessa markkinoilla harjoitettava (vuokraus)toiminta on yhtiöitettävä. Johtuu EU:n valtiontukisäännöistä
- Koskee tilanteita, joissa kunta tai vapaaehtoinen sote/pelastustoimen kuntayhtymä
  - luovuttaa omistamalleen yhtiölle sen osakkeita vastaan 2030 mennessä
  - omistamansa, hyvinvointialueelle vuokraamansa kiinteistö/toimitilat
  - jotka olleet pääasiassa sen järjestämän sote/pelastustoimen käytössä tai tulee ko. käyttöön
  - tai on ko. käytössä yhteisöllä, jolle palvelutuotanto kilpailutettu
- = kunnan/kuntayhtymän *itse tai yhteistoiminnassa* harjoittama toiminta siirtyy hyvinvointialueen järjestämäksi tai kilpailutetun *palvelusopimuksen nojalla järjestämä* toiminta siirtyy hyvinvointialueen palvelusopimuksen nojalla järjestämäksi.
- Verovapaus antaa joustoja kuntayhtiöille, jollaiset eivät muiden yritysten käytettävissä: Kyse ei EU:n valtiontukisäännöissä tarkoitetusta *valikoivasta edusta*: kuntayhtiöt eivät muihin yrityksiin verrattavassa *tosiasiallisessa ja oikeudellisessa tilanteessa*

Erilaiset sote-toimitilojen vuokraustilanteet I: kuntien omistamat sote-tilat

1. Kunnan oma sote-toiminta

Kunnan omistama toimitila
I
Siirtymäkauden vuokrasopimus (VPL 22 §)
I
Hyvinvointialue

3. Sairaanhoitopiirille vuokrattu sote-tila

Kunnan omistama toimitila
I
Siirtyvä vuokrasopimus (VPL 20 §)
I
Hyvinvointialue (ent. sairaanhoitopiiri)

2. Vapaaeht. ky:lle vuokrattu sote-tila

Kunnan omistama toimitila
I
Siirtyvä vuokrasopimus (VPL 25 §)
I
Hyvinvointialue

4. Yksityiselle vuokrattu sote-tila

Kunnan omistama toimitila
I
Olemassa oleva vuokrasopimus
I
Yksityinen palveluntuottaja
(palvelusopimus hyvinvointialueen kanssa)

Erilaiset sote-toimitilojen vuokraustilanteet II: vapaaeht. kuntayhtymien omistamat sote-tilat

1. Vapaaeht. ky:n oma sote-toiminta

Vapaaeht. ky:n omistama toimitila
I
Siirtymäkauden vuokrasopimus (VPL 22 ja 32 §)
I
Hyvinvointialue

3. Sairaanhoitopiirille vuokrattu sote-tila

Vapaaeht. ky:n omistama toimitila
I
Siirtyvä vuokrasopimus (VPL 20 §)
I
Hyvinvointialue (ent. sairaanhoitopiiri)

2. Kunnalle vuokrattu sote-tila

Vapaaeht. ky:n omistama toimitila
I
Siirtyvä vuokrasopimus (VPL 25 ja 32 §)
I
Hyvinvointialue

4. Yksityiselle vuokrattu sote-tila

Vapaaeht. ky:n omistama toimitila
I
Olemassa oleva vuokrasopimus
I
Yksityinen palveluntuottaja
(palvelusopimus hyvinvointialueen kanssa)

Yhtiöittämisvelvollisuus

- Yhtiöittämisvelvollisuus ei tarkkarajaisesti määritettävissä
- Siksi verovapaus ei edellytä yhtiöittämisvelvollisuuden tosiasiallista olemassaoloa tai sen tutkimista.
- Milloin kyse yhtiöitettävästä toiminnasta?
  - Kuntalain 126 §: Kunnan toiminta kilpailutilanteessa markkinoilla (tarvittaessa tapauskohtainen arviointi)
  - Kuntalain 127 §: Poikkeukset yhtiöittämisvelvollisuudesta (esim. toiminnan vähäisyys)
  - **Perusteet olla yhtiöittämättä poistuneet**, kun sote-toiminta siirtynyt hyvinvointialueille.
  - Yhtiöittämisvelvollisuus **kohdan 1.** vuokrasopimusten osalta vasta siirtymäkauden päätyttyä ja **2 – 4 kohdan** vuokrasopimusten osalta olosuhteiden muuttuessa (sopimusta muutetaan tai se uusitaan)
- Kunta arvioi lähtökohtaisesti itse yhtiöittämisvelvollisuuden olemassaolon

- Kohtien 2 – 4 osalta yhtiöittäminen voi tulla kyseeseen jo ennen 31.12.2025 -> esitys ollut annettava eduskunnan edellyttämää aiemmin, **sovelletaan 9.10.2023 lukien.**
- Kuntien verosäästö 100 – 300 milj. €, valtiolle vastaava verotulojen menetys.

Muutos elinkeinoverolakiin

- Tuloverotuksen tarpeisiin säännös varojen poistamatta olevasta hankintamenosta, kun vuokraustoiminta yhtiöittämisen myötä siirtyy normaalin yhteisöverotuksen piiriin vastaanottavassa yhtiössä.
- Tarpeen, koska vuokraustoiminta kunnan/kuntayhtymän harjoittamana verovapaata.
- Arvostaminen esimerkiksi käypään arvoon antaisi yhtiölle perusteettoman edun muihin yrityksiin verrattuna, kun yhtiö saisi tuloverotuksessa liiallisen kuluvarannon.

Kriittisin lausuntopalaute

- Osa kunnista: verovapauden edellytyksiä joustavoitettava monin tavoin, kuten laajennettava koskemaan jopa kaikkia kuntien tiloja ja suoria kauppoja ulkopuolisille sekä luovutuksia kuntakonsernin alempiin yhtiöihin
  - -> lisäjoustot, jotka toisivat kuntayhtiöille lisäetuja, jotka eivät ole muiden yritysten käytettävissä, ei voida valtiontukinäkökulmasta perustella. Perusteeksi lisäpoikkeuksille ei riitä niiden tuomat kustannussäästöt tai hallinnolliset tehokkuusnäkökohdat.
- Lakia tulisi soveltaa jo 1.1.2023 lähtien tehtyihin yhtiöittämisiin.
  - -> HE:n mukana sovellettaisiin 9.10. tai sen jälkeen tehtyyn sopimukseen perustuviin luovutuksiin: takautuva soveltaminen sinänsä on poikkeuksellista, eikä mikään kunta ilmoittanut, että yhtäkään yhtiöittämistä olisi jo toteutettu.

2 Arvopaperin käsitteen muuttaminen: reagointi KHO:n päätökseen

- VSVL 20 § 1 mom: vastikkeeseen luetaan myös ostajan muulle kuin myyjälle tekemä
  - sopimuksen ehtona oleva suoritus; tai
  - suoritusvelvoite, josta saaja sopimusehtojen mukaan ottanut vastattavakseen
  - jos suoritus/suoritusvelvoite tulee luovuttajan hyväksi
- KHO 2019:121 (ään. 4 – 1) osakkeiden lisäksi ostettiin samalla kauppakirjalla myyjien lainasaatava kohdeyhtiöltä. Veroa ei ollut suoritettava lainasaatavan osalta, koska:
  - lainasaatavat eivät ole veropohjaan kuuluvia arvopapereita
  - kyse ei suoritusvelvoitteen vastattavaksi ottamisena, perusteluilla ei voida säätää lain sanamuodon vastaisesti
- -> Sääntelyn tavoite voidaan *kiertää myymällä lainasaatava* sen sijasta, että ostaja maksaa myyjälle saatavan kohdeyhtiöltä. Ratkaisevaksi tuli *muodollinen toteuttamistapa* asiallisen sisällön sijasta.
- Tavoiteltu oikeustila palautettaisiin: arvopaperina pidetään myös arvopaperin luovutuksen yhteydessä luovutettua lainasaamista,
  - arvopaperin liikkeelle laskeneelta yhteisöltä tai sen konserniyhteisöltä,
  - kun luovutukset muodostavat asiallisesti yhtenäisen luovutuskokonaisuuden; ja
  - suoritus lainasaamisen luovutuksesta tulee arvopaperin luovuttajan hyväksi.

3. Muut muutokset: kannatettu/ei-vastustettu

- **Liiketoimintasiirron varainsiirtoverovapaus**
  - luovutus *olemassa olevaan* mahdolliseksi, yhdenmukaisesti EVL 52 d §:n liiketoimintasiirron edellytysten kanssa.
  - Varainsiirtoverotuksessa asetettu lisäedellytys rajoittaa tarpeettomasti liiketoimintajärjestelyjä
  - Hallinnollisesti raskaasta palautusmenettelystä voitaisiin luopua
- **Osingonjako in natura (arvopaperien muodossa)**
  - Aiempi menettely, jossa osinkoa arvopapereina jakava yhtiö saattoi maksaa ja ilmoittaa veron osinkoa saavien puolesta kerralla, estyi Verohallinnon tietojärjestelmäuudistuksen johdosta 2019.
  - Nyt velvoitteet hoidettava jokaisen saajan kohdalta yksilöllisesti. Saajia tyypillisesti paljon, eikä in natura osingonjakoa juuri noudateta.
  - Ehdotus: verovelvollinen olisi luovutuksensaajan sijasta luovuttaja: yhtiö voi huolehtia velvoitteista kerralla. Perustuu Verohallinnon aloitteeseen.

- **Luovuttajan velvollisuus periä vero ulkomaalaiselta luovutuksensaajalta**
  - Vakiintuneesti noudatettu menettely, jossa perimisvelvollisuutta ei (tietenkään) ole, kun ulkomainen luovutuksensaaja oma-aloitteisesti maksanut veron, tunnistettaisiin laissa. Teknisluonteinen, perustuu Verohallinnon aloitteeseen.
- **Verovelvollisuus OYL:n mukaisessa vähemmistöosakkeiden lunastuksessa**
  - VSVL 15 a § 1 mom. mukainen *säännellyllä markkinalla tapahtuvan luovutuksen verovapaus* ei koske mm. OYL 18:6 säädetyn lunastusvelvollisuuden täyttämiseksi tapahtuvaa luovutusta.
  - Aiheuttanut tulkintaepäselvyyksiä, onko menettelyyn liittyvä vakuuden asettamisvelvollisuus merkityksellinen.
  - Selvennetään: verovapaus ei ylipäätään sovellu, jos vastike määrätään OYL 18 luvun mukaisessa välimiesmenettelyssä. Luovutus ei tapahdu 15 a § 1 mom. Teknisluonteinen, perustuu Verohallinnon aloitteeseen