

**Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 19 a ja 27 c §:n sekä arvonlisäverolain 15 ja 29 §:n muuttamisesta**

**ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi elinkeinotulon verottamisesta annettua lakia siten, että kokonaishoitopalvelusäännösten soveltamisala laajenisi koskemaan muitakin kuin valtion väylähankkeita. Kokonaishoitopalvelulla tarkoitettaisiin tien, rautatien, rakennuksen tai pysyvän rakennelman sekä niihin tai niiden käyttöön välittömästi liittyvän irtaimiston suunnittelu-, rakentamis-, rahoitus- ja kunnossapitopalveluista muodostuvaa palvelukokonaisuutta, josta saatava vastike määräytyy kohteen käytön tai käytettävyyden perusteella.

Arvonlisäverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että kokonaishoitopalvelusäännösten soveltamisala laajenisi vastaavalla tavalla kuin elinkeinotulon verottamisesta annetussa laissa.

Ehdotetut säännökset koskisivat pitkäkestoisten kokonaishoitopalveluhankkeiden tulojen ja menojen jaksottamista sekä arvonlisäveron suorittamisvelvollisuuden syntymisajankohtaa.

Lait ovat tarkoitetut tulemaan voimaan vuoden 2018 alusta.

## PERUSTELUT

### 1 Nykytila ja nykytilan arviointi

#### 1.1 Yleistä

Niin sanotuksi elinkaarihankkeeksi kutsutaan hanketta, jossa yksityinen yritys vastaa julkisen sektorin käyttöön tulevan kohteen, esimerkiksi moottoritien, suunnittelusta, rakentamisesta ja ylläpidosta ennalta määrätyn ajan. Hankkeen toteuttavan yrityksen vastuulla voi olla myös hankkeen rahoitus. Elinkaarihankkeessa toteutettavan kohteen ylläpitovastuuriski on sopimusajan lähtökohtaisesti palvelut luovuttavalla yrityksellä. Tyypillisessä elinkaarimallissa julkinen sektori maksaa yksityiselle yritykselle palvelumaksua, jonka suuruus määräytyy yleensä kohteen käytön tai käytettävyyden mukaan. Kansainvälisesti elinkaarimallia vastaavat niin kutsutut PPP-hankkeet (Public Private Partnership).

#### 1.2 Tuloverotus

Elinkeinoverosta annetun lain (360/1968, *elinkeinoverolaki*) 19 a §:ssä on erityissäännös koskien kokonaishoitopalvelun luovuttamisesta saatujen tulojen jaksottamista valtion väylä- ja rautahankkeissa. Erityissäännöksen nojalla hankkeessa palveluntuottajana toimivan yrityksen yleisen tien tai rautatien suunnittelu-, rakentamis- ja kunnossapitopalvelusta eli kokonaishoitopalvelusta valtiolta saamasta korvauksesta luetaan elinkeinoverotuksessa veronalaiseksi tuloksi sopimuskauden aikana kunakin verovuonna määrä, joka vastaa vuoden aikana toteutuneiden liikennesuoritteiden määrää. Kysymyksessä on poikkeussäännös, sillä yleissäännösten nojalla esimerkiksi tien rakentamispalvelu katsotaan luovutetuksi viimeistään tien käyttöönottohetkellä, ja kauppahinta on veronalaista tuloa luovutushetkellä. Vastaavasti elinkeinoverolain 27 c §:ssä on kokonaishoitopalveluun liittyvien kulujen jaksotusta koskeva erityissäännös, jonka erona yleissäännöksiin on, että tien tai rautatien hankintamenoa ei vähennetä käyttöönottohetkellä, vaan se voidaan jaksottaa sopimuksen kestoajalle samaan tapaan kuin kokonaishoitopalvelusta valtiolta saadut suorituksetkin.

Kokonaishoitopalvelua koskevia erityissäännöksiä sovelletaan vain valtion väylähankkeisiin. Osa elinkaarimallilla toteutettavista hankkeista, kuten kuntien kaikki hankkeet, jäävät nykyisin säännösten soveltamisalan ulkopuolelle.

#### 1.3 Arvonlisäverotus

Arvonlisäverolain (1501/1993) mukaan arvonlisäveroa suoritetaan valtiolle liiketoiminnan muodossa Suomessa tapahtuvasta tavarain ja palvelun myynnistä.

Kiinteistöjen verokohtelu on arvonlisäverolaissa osittain toteutettu muista tavaroista poikkeavalla tavalla. Kiinteistön myynnistä sekä kiinteistöön kohdistuvien oikeuksien luovuttamisesta ei pääsääntöisesti suoriteta arvonlisäveroa. Veroa kuitenkin suoritetaan muun muassa rakentamispalvelujen ja eräiden kiinteistöihin kohdistuvien palvelujen myynnistä.

Lain 29 §:n 1 momentin 10 kohdan mukaan veroa suoritetaan yleisen tien tai rautatien kokonaishoitopalvelun luovuttamisesta valtiolle. Kokonaishoitopalvelulla tarkoitetaan yleisen tien tai rautatien rakentamis- ja kunnossapitopalvelua, josta saatava vastike määräytyy liikennemäärän tai muun vastaavan tien tai rautatien käyttöä kuvaavan suoritemäärän (*liikennesuoritteiden*) perusteella.

Lain 15 §:ään sisältyvät säännökset veron suorittamisvelvollisuuden syntymisajankohdasta. Pääsäännön mukaan velvollisuus suorittaa vero syntyy, kun myyty tavara on toimitettu tai palvelu suoritettu. Jatkovana suorituksena myyty tavara tai palvelu katsotaan toimitetuksi tai suoritetuksi kunkin suoritukseen liittyvän tilitysjakson päättyessä. Yleisen tien tai rautatien kokonaihoitopalvelu katsotaan suoritetuksi liikennesuorituksen laskentajakson päättyessä.

Kokonaihoitopalvelua koskevia säännöksiä on sovellettu niin sanotulla jälkirahoitusmallilla toteutettuihin valtion tie- tai ratahankkeisiin. Keskeinen ero suhteessa yleissäännöksiin on se, että yleisten sääntöjen perusteella vero rakentamis- tai rakennuttamispalvelujen osalta tulee suoritettavaksi jo siinä vaiheessa, kun tie valmistuu ja avataan liikenteelle.

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28 päivänä marraskuuta 2006 annetussa neuvoston direktiivissä 2006/112/EY (*arvonlisäverodirektiivi*) ei ole erityisiä säännöksiä kokonaihoitopalvelujen tai elinkaarihankkeiden arvonlisäverokäsittelystä.

Elinkaarihankkeita on toteutettu useissa EU-maissa. Esimerkiksi Ranskassa ja Belgiassa toteutetuissa hankkeissa on arvonlisäverotuksessa sovellettavien yleisten periaatteiden ja unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön perusteella katsottu, että elinkaarihankkeeseen sisältyvät toiminnot eivät ole toisistaan erillisiä suorituksia, vaan voivat arvonlisäverotuksessa muodostaa yhden kokonaisuuden.

#### 1.4 Nykytilan arviointi

Kokonaihoitopalvelua koskevia elinkeinoverolain ja arvonlisäverolain erityissäännöksiä sovelletaan nykyisin rajatusti pelkästään valtiolle luovutettaviin tie- ja väylähankkeisiin. Säännökset eivät koske esimerkiksi kuntien toimitilahankkeita tai niihin liittyviä palveluja.

Jos elinkaarihankkeeseen ei sovelleta elinkeinoverolain ja arvonlisäverolain erityissäännöksiä, siihen sisältyvät rakentamispalvelut on verotuskäytännössä katsottu itsenäisiksi suorituksiksi, joihin sovelletaan tuloverotuksessa tulojen ja menojen jaksottamisen ja arvonlisäverotuksessa veron suorittamisvelvollisuuden syntymisajankohdan osalta yleisiä säännöksiä. Tuloverotuksessa rakentamispalvelusta saatu vastike on tuloa ja arvonlisäverotuksessa veron suorittamisvelvollisuus rakentamispalvelujen osalta syntyy, kun hankkeen kohteena oleva rakennus on valmistunut ja tilaaja vastaanottaa rakennuksen taikka tiehankkeissa silloin, kun tie valmistamisen jälkeen avataan liikenteelle. Myös muita hankkeeseen sisältyviä palveluja, kuten huolto- ja ylläpitopalveluja, käsitellään itsenäisesti niin tulo- kuin arvonlisäverotuksessakin, ja palvelusta saatu vastike katsotaan tuloverotuksessa tuloksi sekä arvonlisävero suoritetaan silloin, kun kukin palvelu on suoritettu.

Edellä kuvatuista elinkeinoverolain ja arvonlisäverolain säännöksistä johtuen tällä hetkellä verolakien soveltamisalaan kuulumattoman elinkaarihankkeen käsittely verotuksessa erillisinä suoritekokonaisuuksina johtaa siihen, että verosäännökset eivät vastaa hankkeen taloudellista todellisuutta, koska verotuksessa tulot ja menot sekä veron suorittamisvelvollisuus realisoituvat tiettyjen hyödykkeiden kohdalla eri aikaan kuin hankkeen toteuttaja saa niistä sopimuksen mukaisen korvauksen. Ajallinen ero esimerkiksi rakennusten osalta voi olla useita vuosia tai kymmeniä vuosia. Tästä johtuen verotusta varten tulon ja veron määrä joudutaan arvioimaan etukäteen. Mikäli arvio myöhemmin osoittautuu virheelliseksi, voi arvion korjaaminen olla hankalaa esimerkiksi verotuksen oikaisua koskevien määräaikojen johdosta. Vähintäänkin hankkeen toteuttajalle aiheutuu elinkaarisopimukseen verrattuna ennaikaisesta veronmaksusta ylimääräisiä rahoituskustannuksia.

Voimassa olevat kokonaishoitopalvelua koskevat elinkeinoverolain ja arvonlisäverolain säännökset säädettiin 1990-luvulla, jolloin elinkaarimallia käytettiin ensimmäistä kertaa valtion moottoritiehankkeen toteuttamiseen. Sittemmin elinkaarimalli on kasvattanut suosiotaan julkisyhteisöjen suurten infrastruktuurihankkeiden toteuttamisessa, ja valtion lisäksi myös kunnat ovat olleet kiinnostuneita toteuttamaan esimerkiksi omia koulu- ja sairaalahankkeitaan elinkaarimallilla.

## **2 Ehdotetut muutokset**

### **2.1 Yleistä**

Esityksen tavoitteena on verotuksen osalta mahdollistaa elinkaarihankkeiden tai sitä vastaavien muiden kokonaishoitopalveluhankkeiden toteuttaminen myös muille julkisyhteisöille kuin valtiolle sekä laajentaa verosäännösten soveltamisala kattamaan myös muuntyyppisiä hankkeita kuin väylähankkeita. Vaikka elinkaarimallilla toteutettavia hankkeita on käytännössä tois- taiseksi toteutettu vain julkisen sektorin käyttöön tulevien kohteiden osalta, säännösten sovel- tamisalaa ei ole tarkoitus rajata vain julkisyhteisöjen hankkeisiin.

Elinkeinoverolakia ja arvonlisäverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että tien, rautatie- hen, rakennukseen ja pysyvään rakennelmaan sekä niihin tai niiden käyttöön välittömästi liit- tyvään irtaimistoon kohdistuviin suunnittelu-, rakentamis-, rahoitus- ja kunnossapitopalvelui- hin sovellettaisiin kokonaishoitopalvelua koskevia erityissäännöksiä. Edellytyksenä on, että hanke muodostaa palvelukokonaisuuden. Tien, rautatien, rakennukseen tai pysyvään ra- kennelmaan tai niiden käyttöön välittömästi liittyvällä irtaimistolla tarkoitettaisiin sellaista irtai- mista omaisuutta, joka välittömästi liittyy palvelukokonaisuuteen. Siten esimerkiksi rautatie- hankkeeseen voisi sisältyä myös junakalusto, jota rautatiellä käytettäisiin kokonaishoitopalve- lun tuottamiseen. Vastaavasti esimerkiksi vesiteitse toteutettavaan liikenneyhteyteen voitaisiin sisällyttää alus, jolla liikennöinti tapahtuu. Edellytyksenä kuitenkin olisi, että irtaimistolla olisi kiinteä yhteys kokonaishoitopalvelusopimuksen tarkoituksen toteuttamiseen. Kokonaishoito- palvelu ei kuitenkaan voisi kohdistua pelkästään irtaimen omaisuuteen, vaan kokonaishoito- palveluun tulisi aina sisältyä myös kiinteään omaisuuteen kohdistuvaa rakentamista.

Kokonaishoitopalvelua koskevat erityissäännökset koskisivat uudisrakennushankkeiden lisäk- si myös peruskorjaushankkeita. Kokonaishoitopalvelun tilaaja ja hankkija voisi valtion lisäksi olla mikä tahansa taho, esimerkiksi kunta, kuntayhtymä tai maakunta taikka yksityinen yritys. Neutraalisuussyistä kokonaishoitopalveluja koskevia erityissäännöksiä ei rajattaisi koskemaan mitään tiettyä ostajatahoa, vaan säännösten soveltamisala koskisi myös yksityisten yritysten hankkeita, kuten konttorirakennuksia, tuotantolaitoksia, sairaaloita ja päiväkotia.

Kokonaishoitopalvelusta saatava vastike määräytyisi kohteen käytön tai käytettävyyden perus- teella. Kohteen käytettävyyttä arvioitaessa voitaisiin ottaa huomioon myös palvelu- ja laatuta- soa koskevia kriteerejä.

### **2.2 Elinkeinoverolaki**

Elinkeinoverolain 19 a §:ssä säädetään kokonaishoitopalvelusopimuksen perusteella saadun tulon jaksottamisesta valtion väylähankkeissa. Pykälän soveltamisala laajennettaisiin koske- maan myös muita kuin tie- tai rautatiehankkeita sekä poistettaisiin edellytys, jonka mukaan lainkohtaa sovelletaan vain valtion hankkeisiin. Lainkohtaa voitaisiin siten jatkossa soveltaa minkä tahansa tahon hankkeisiin, jotka muutoin täyttävät säädetyt edellytykset. Säännöksen soveltamisalaan lisättäisiin rakennuksia ja pysyviä rakennelmia koskevat hankkeet. Lainkoh- dasta poistettaisiin yleistä tietä koskeva rajaus, koska kokonaishoitopalvelun kohteena voisivat

olla kaikenlaiset tiet. Lainkohtaan lisättäisiin tiehen, rautatiehen, rakennukseen ja pysyvään rakennelmaan sekä niiden käyttöön välittömästi liittyvä irtaimisto, joka myös voisi olla kokonaishoitopalvelun kohteena.

Elinkeinoverolain 19 a §:ään lisättäisiin uusi 2 momentti, jonka mukaan 1 momentin tai 27 c §:n säännöksiä ei sovellettaisi, jos kokonaishoitopalvelun tilaaja ja toteuttaja ovat verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995) 31 §:n 2 momentin mukaisessa etuyhteydessä toisiinsa. Toteuttajalla tarkoitettaisiin tilaajan välitöntä sopimuskumppania, joka on vastuussa kokonaishoitopalvelun tuottamisesta eli käytännössä esimerkiksi rakennusliikkeen tätä tarkoitusta varten perustamaa projektiyhtiötä. Säännöksellä rajattaisiin konserni- ja muut etuyhteystilanteet pois kokonaishoitopalvelusopimuksia koskevien erityissäännösten soveltamisalasta. Kokonaishoitopalvelusopimuksen keskeinen elementti on eri osa-alueisiin liittyvien riskien kohdentaminen yksinomaan toteuttajan vastuulle. Jos tilaaja ja toteuttaja kuuluvat samaan konserniin tai ovat muutoin etuyhteydessä, riskien kohdentamisella ei ole käytännössä merkitystä eikä kokonaishoitopalvelumalli siten liene liiketaloudellisesta näkökulmasta tarkasteltuna kovinkaan tarkoituksenmukainen etuyhteystilanteissa. Säännös on siten luonteeltaan veronkiertoa estävä.

Vastaavasti elinkeinoverolain 27 c §:n 1 momentissa säädetyn kokonaishoitopalveluita koskevan menon jaksottamissäännöksen soveltamisala laajennettaisiin koskemaan tien, rautatien, rakennuksen ja pysyvän rakennelman sekä niihin tai niiden käyttöön välittömästi liittyvän irtaimiston kokonaishoitopalvelun tuottamisesta johtuvia menoja ja niiden rakentamisen rahoittamisesta johtuneita rakennusaikaisia korkoja. Nämä menot vähennettäisiin yhtä suurina vuotuisina poistoina jäljellä olevana sopimuskautena siitä verovuodesta alkaen, jonka aikana kohde on otettu käyttöön.

Elinkeinoverolain 27 c §:n 2 momentissa säädettäisiin, että pykälän 1 momentissa säädettyä jaksottamissäännöstä sovellettaisiin tien, rautatien, rakennuksen tai pysyvän rakennelman sekä niihin tai niiden käyttöön välittömästi liittyvän irtaimiston kunnossapitomenoihin ainoastaan siltä osin kuin menon todennäköinen vaikutusaika on vähintään kolme vuotta.

### **2.3 Arvonlisäverolaki**

Arvonlisäverolain 15 §:ssä säädetään veron suorittamisvelvollisuuden syntymisajankohdasta. Pykälän 4 momenttia muutettaisiin kokonaishoitopalvelun soveltamisalan laajennuksen johdosta siten, että se soveltuisi myös muihin kuin väylähankkeisiin. Kokonaishoitopalvelu katsottaisiin suoritetuksi kunkin palvelusuorituksen liittyvän tilitysjakson päättyessä.

Kun kyseessä olisi kokonaishoitopalvelu, veroa ei suoritettaisi vielä silloin, kun kohde valmistuu ja luovutetaan vastaanottajan käyttöön, vaan kaikkien kokonaishoitopalvelun muodostavien suoritusten osalta myöhemmin sopimuskauden aikana sen mukaisesti, mitä tilitysjakson pituudeksi on osapuolten kesken sovittu kohteen käytön tai käytettävyyden perusteella. Tilitysjakso voisi olla verokautta eli kalenterikuukautta pidempi ajanjakso.

Lain 29 §:n 2 momenttiin tehtäisiin kokonaishoitopalvelun soveltamisalan laajentamisesta johtuvat muutokset. Yleistä tietä koskeva rajausta poistettaisiin, koska kokonaishoitopalvelun kohteena voisivat olla kaikenlaiset tiet. Lainkohtaan lisättäisiin rakennukset ja pysyvät rakennelmat sekä tiehen, rautatiehen, rakennukseen ja pysyvään rakennelmaan sekä niiden käyttöön välittömästi liittyvä irtaimisto sellaisina kohteina, joihin kokonaishoitopalvelu voisi kohdistua. Ostajatahoa ei olisi rajattu, vaan kokonaishoitopalvelun ostaja voisi olla kuka tahansa, esimerkiksi valtio, kunta, maakunta tai yksityinen yritys. Kokonaishoitopalvelulla tarkoitettaisiin tien, rautatien, rakennuksen tai muun pysyvän rakennelman sekä niihin tai niiden käyttöön vä-

littömästi liittyvän irtaimiston suunnittelu-, rakentamis-, rahoitus- ja kunnossapitopalveluista muodostuvaa palvelukokonaisuutta, josta saatava vastike määräytyy kohteen käytön tai käytettävyyden perusteella.

Sen arvioinnissa, onko kysymyksessä kokonaihoitopalveluksi katsottava palvelukokonaisuus, noudatettaisiin unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmeneviä tulkintaperiaatteita. Kun kaksi tai useammat osatekijät tai toiminnot liittyvät niin läheisesti yhteen, että ne objektiivisesti tarkasteltuina muodostavat taloudelliselta kannalta katsottuna kokonaisuuden, jonka jakaminen olisi keinotekoisia, niiden katsottaisiin muodostavan arvonlisäveron soveltamisen kannalta yhden suorituksen.

### **3 Esityksen taloudelliset vaikutukset**

Kokonaihoitopalvelua koskevien verosäännösten soveltamisalan laajennuksen tavoitteena on selvittää verotusta ja poistaa erilaisten elinkaarihankkeiden toteutukseen liittyviä verotuksellisia riskejä. Tällä hetkellä valtion väylähankkeissa käytettävää kokonaihoitopalvelumallia ei käytetä muissa hankkeissa, koska kokonaihoitopalvelua koskevat verosäännökset eivät niihin sovellu.

Lakiehdotuksen verotuottovaikutusten kannalta keskeisintä on arvioida ehdotuksen vaikutusta yhteisövero- sekä arvonlisäverotuottoihin.

Yhteisöveroon kohdistuvien verotuottovaikutusten määrä riippuu siitä, minkälaisia hankkeita elinkaarimallilla toteutettaisiin. Vaikutusta voidaan arvioida käyttämällä tietoja kuntien, kuntaliittojen tai kunnan liikelaitosten viime vuosina teettämästä uudisrakentamisesta. Näistä kokonaihoitopalvelumallilla toteutettavaksi soveltuviksi arvioidaan erityisesti opetusrakennuksien ja hoitoalan rakennuksien rakennus- ja laajennustyöt, joiden arvo on vuosina 2010—2015 ollut noin 400—500 miljoonaa euroa vuodessa. Näistä hankkeista on kertynyt yhteisöveroa yhteensä arviolta viisi miljoonaa euroa vuosittain.

Esityksellä ei katsota olevan suurta vaikutusta yhteisöveron tuottoon. Vaikutuksen arvioinnissa oletetaan, että kokonaispalveluhanketta hallinnoi ja sen rahoituksesta vastaa erillinen hankeyhtiö. Hankeyhtiön alihankkijoina toimivien suunnittelusta, rakentamisesta ja ylläpidosta vastaavien toimijoiden katteesta tuloutuu veroja vastaavasti kuin perinteisessä hankintamallissa. Koska elinkaarimallissa perustetaan voittoa tavoitteleva ja hankkeen kokonaisuudesta koko sen elinkaaren ajalta vastaava hankeyhtiö, hankkeiden kokonaiskustannukset voivat kuitenkin nousta jonkin verran perinteiseen malliin verrattuna.

Esityksellä ei katsota olevan merkittävää vaikutusta arvonlisäverotuottoon. Arvonlisäveron palautusjärjestelmän piirissä olevien kuntien ja kuntayhtymien teettämät kokonaihoitopalveluna toteutettavat hankkeet eivät aiheuta muutosta valtion arvonlisäverokertymään. Vaikutus verokertymään riippuu siitä, kuinka paljon yritykset, jotka eivät ole arvonlisäverovelvollisia, kuten yksityiset sairaalat, teettävät hankkeita kokonaihoitopalvelumallin mukaisina. Näissä tilanteissa yritykset saavat korkohyödyn verotilitysten myöhentymisen osalta. On hyvin vaikea arvioida, missä määrin arvonlisäverottomien alojen yritykset tulevat ottamaan kokonaihoitopalvelumallin käyttöön, mutta sen voidaan olettaa olevan vähäistä.

Kuntatoimijoilta saatujen arvioiden mukaan kunnat investoivat toimitiloihin noin kaksi miljardia euroa ja infrastruktuuriin noin 1,5 miljardia euroa vuositasolla. Kokonaihoitopalvelumallilla toteutettavia kuntien hankkeita voisi arvioiden mukaan olla valmistelussa ensimmäisen viiden vuoden aikana siten, että kokonaihoitopalvelusopimuksia allekirjoitettaisiin 50—200 miljoonan euron arvosta vuositasolla.

#### 4 Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä.

Esityksestä pyydettiin lausunnot liikenne- ja viestintäministeriöltä, työ- ja elinkeinoministeriöltä, Elinkeinoelämän keskusliitto ry:ltä; Espoon, Helsingin, Jyväskylän, Kokkolan, Kouvolan, Kuopion, Oulun, Porvoon, Pudasjärven, Tampereen, Turun ja Vantaan kaupungilta; Hollolan, Hämeenkyrön, Mäntsälän ja Tyrnävän kunnalta; Euroopan investointipankilta, Finanssiala ry:ltä, Helsingin Seudun ympäristöpalvelut -kuntayhtymältä, Keskuskauppakamarilta, Kuntarahoitus Oyj:ltä, Liikennevirastolta, Investointipankilta, Rahoituksen neuvontapalvelut Inspira Oy:ltä, Rakennusteollisuus RT ry:ltä, RAKLI ry:ltä, Senaatti-kiinteistöiltä, Suomen Kuntaliitto ry:ltä, Suomen Veroasiantuntijat ry:ltä, Tieyhtiö Vaalimaa Oy:ltä, Tieyhtiö Valta-tie 7 Oy:ltä, Tieyhtiö Ykköstie Oy:ltä, Työeläkevakuuttajat TELA ry:ltä, Valtiokonttorilta, Verohallinnolta, Veronmaksajain Keskusliitto ry:ltä ja Suomen Vesilaitosyhdistys ry:ltä.

Lausunnon antaneet ovat suuressa määrin kannattaneet kokonaishoitopalvelusäännösten soveltamisalan laajentamista. Lausunnoissa esitettyjen huomioiden johdosta esitystä on täsmennetty kokonaispalvelusta saatavan vastikkeen määräytymisperusteiden osalta sekä selvennetty, mitä uudessa elinkeinoverolain 19 a §:n 2 momentissa tarkoitetaan kokonaishoitopalvelun toteuttajalla.

#### 5 Voimaantulo

Lait ehdotetaan tuleviksi voimaan vuoden 2018 alusta.

Elinkeinoverolain muutoksia sovellettaisiin ensimmäisen kerran verovuodelta 2018 toimitettavassa tuloverotuksessa.

Arvonlisäverolain uusia kokonaishoitopalvelusäännöksiä sovellettaisiin niihin kokonaishoitopalveluihin, joihin sisältyvä rakentamistyö aloitetaan lain tultua voimaan. Näin ollen uusia säännöksiä sovellettaisiin lain voimaantulon jälkeen aloitettavien uusien hankkeiden lisäksi myös sellaisiin jo aloitettuihin hankkeisiin, joissa esimerkiksi suunnitteluvaihe on aloitettu ennen lain voimaantuloa, mutta rakentamistyöt aloitetaan vasta lain tultua voimaan.

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

## Laki

### elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 19 a ja 27 c §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 19 a ja 27 c §, sellaisina kuin ne ovat laissa 1256/1996, seuraavasti:

#### 19 a §

Korvaus kokonaishoitopalvelusta on sen verovuoden tuottoa, jonka aikana kokonaishoitopalvelu on luovutettu. Kokonaishoitopalvelulla tarkoitetaan vähintään 10 vuoden sopimukseen perustuvaa tien, rautatien, rakennuksen tai pysyvän rakennelman sekä niihin tai niiden käyttöön välittömästi liittyvän irtaimiston suunnittelu-, rakentamis-, rahoitus- ja kunnossapitopalveluista muodostuvaa palvelukokonaisuutta, josta saatava vastike määräytyy kohteen käytön tai käytettävyyden perusteella. Kokonaishoitopalvelua katsotaan luovutetuksi kunakin verovuonna määrä, joka vastaa verovuonna toteutuneen käytön tai käytettävyyden määrää.

Mitä 1 momentissa ja 27 c §:ssä säädetään, ei sovelleta, jos kokonaishoitopalvelun tilaaja ja toteuttaja ovat verotusmenettelystä annetun lain 31 §:n 2 momentin mukaisessa etuyhteydessä toisiinsa.

#### 27 c §

Edellä 19 a §:ssä tarkoitetun kokonaishoitopalvelun tuottamisesta johtuvat menot ja tien, rautatien, rakennuksen tai pysyvän rakennelman sekä niihin tai niiden käyttöön välittömästi liittyvän irtaimiston rakentamisen rahoittamisesta johtuneet rakennusaikaiset korot vähennetään yhtä suurina vuotuisina poistoina jäljellä olevana sopimuskautena siitä verovuodesta alkaen, jonka aikana kohde on otettu käyttöön.

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan tien, rautatien, rakennuksen tai pysyvän rakennelman sekä niihin tai niiden käyttöön välittömästi liittyvän irtaimiston kunnossapitomenoihin ainoastaan siltä osin kuin menon todennäköinen vaikutusaika on vähintään kolme vuotta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä            kuuta 20           .

Tätä lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2018 toimitettavassa verotuksessa.



2.

## Laki

### arvonlisäverolain 15 ja 29 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* arvonlisäverolain (1501/1993) 15 §:n 4 momentti sekä 29 §:n 1 momentin 10 kohta ja 2 momentti, sellaisina kuin ne ovat, 15 §:n 4 momentti laissa 1257/1996 sekä 29 §:n 1 momentin 10 kohta ja 2 momentti laissa 1064/2016, seuraavasti:

#### 15 §

Jäljempänä 29 §:n 1 momentin 10 kohdassa tarkoitettu kokonaishoitopalvelu katsotaan 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettulla tavalla suoritetuksi kunkin palvelusuorituksen liittyvän tilitysjakson päättyessä.

#### 29 §

Sen estämättä, mitä 27 §:ssä säädetään, veroa suoritetaan:

10) kokonaishoitopalvelun luovuttamisesta.

Edellä 1 momentin 10 kohdassa tarkoitettulla kokonaishoitopalvelulla tarkoitetaan tien, rautatien, rakennuksen tai pysyvän rakennelman sekä niihin tai niiden käyttöön välittömästi liittyvän irtaimiston suunnittelu-, rakentamis-, rahoitus- ja kunnossapitopalveluista muodostuvaa palvelukokonaisuutta, josta saatava vastike määräytyy kohteen käytön tai käytettävyyden perusteella.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Tätä lakia sovelletaan niihin kokonaishoitopalveluihin, joihin sisältyvä rakentamistyö aloitetaan lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.

Helsingissä 26 päivänä lokakuuta 2017

**Pääministeri**

**Juha Sipilä**

Valtiovarainministeri Petteri Orpo

1.

## Laki

### elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 19 a ja 27 c §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) 19 a ja 27 c §, sellaisina kuin ne ovat laissa 1256/1996, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

19 a §

Valtion suorittama korvaus yleisen tien tai rautatien kokonaihoitopalvelusta on sen verovuoden tuottoa, jonka aikana kokonaihoitopalvelu on luovutettu. Kokonaihoitopalvelulla tarkoitetaan vähintään 10 vuoden sopimukseen perustuvaa tien tai rautatien suunnittelu-, rakentamis-, rahoitus- ja kunnossapitopalvelua, josta saatava vastike määräytyy liikennemäärän tai muun vastaavan tien tai rautatien käyttöä kuvaavan suoritemäärän (*liikennesuoritteen*) perusteella. Kokonaihoitopalvelua katsotaan luovutetuksi kunakin verovuonna määrä, joka vastaa verovuonna toteutuneiden liikennesuoritteiden määrää.

27 c §

Edellä 19 a §:ssä tarkoitetun kokonaihoitopalvelun tuottamisesta johtuvat menot ja tien tai rautatien rakentamisen rahoittamisesta johtuneet rakennusaikaiset korot vähennetään yhtä suurina vuotuisina poistoina jäljellä olevana sopimuskautena siitä verovuodesta alkaen, jonka aikana tie tai rautatie on otettu käyttöön.

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan tien tai rautatien kunnossapitomenoihin ainoastaan siltä osin kuin menon todennäköinen

19 a §

*Korvaus kokonaihoitopalvelusta on sen verovuoden tuottoa, jonka aikana kokonaihoitopalvelu on luovutettu. Kokonaihoitopalvelulla tarkoitetaan vähintään 10 vuoden sopimukseen perustuvaa tien, rautatien, rakennuksen tai pysyvän rakennelman sekä niihin tai niiden käyttöön välittömästi liittyvän irtaimiston suunnittelu-, rakentamis-, rahoitus- ja kunnossapitopalveluista muodostuvaa palvelukokonaisuutta, josta saatava vastike määräytyy kohteen käytön tai käytettävyyden perusteella. Kokonaihoitopalvelua katsotaan luovutetuksi kunakin verovuonna määrä, joka vastaa verovuonna toteutuneen käytön tai käytettävyyden määrää.*

*Mitä 1 momentissa ja 27 c §:ssä säädetään, ei sovelleta, jos kokonaihoitopalvelun tilaaja ja toteuttaja ovat verotusmenettelystä annetun lain 31 §:n 2 momentin mukaisessa etuyhteydessä toisiinsa.*

27 c §

Edellä 19 a §:ssä tarkoitetun kokonaihoitopalvelun tuottamisesta johtuvat menot ja tien, rautatien, rakennuksen tai pysyvän rakennelman sekä niihin tai niiden käyttöön välittömästi liittyvän irtaimiston rakentamisen rahoittamisesta johtuneet rakennusaikaiset korot vähennetään yhtä suurina vuotuisina poistoina jäljellä olevana sopimuskautena siitä verovuodesta alkaen, jonka aikana *kohde* on otettu käyttöön.

Mitä 1 momentissa säädetään, sovelletaan tien, rautatien, rakennuksen tai pysyvän rakennelman sekä niihin tai niiden käyttöön vä-

## HE 155/2017 vp

*Voimassa oleva laki*

vaikutusaika on vähintään kolme vuotta.

*Ehdotus*

*littömästi liittyvän irtaimiston* kunnossapitomenoihin ainoastaan siltä osin kuin menon todennäköinen vaikutusaika on vähintään kolme vuotta.

—  
*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Tätä lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2018 toimitettavassa verotuksessa.*  
—

## 2.

### Laki

#### arvonlisäverolain 15 ja 29 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* arvonlisäverolain (1501/1993) 15 §:n 4 momentti sekä 29 §:n 1 momentin 10 kohta ja 2 momentti, sellaisina kuin ne ovat, 15 §:n 4 momentti laissa 1257/1996 sekä 29 §:n 1 momentin 10 kohta ja 2 momentti laissa 1064/2016, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

15 §

—  
Jäljempänä 29 §:n 1 momentin 9 kohdassa tarkoitettu *yleisen tien tai rautatien* kokonaishoitopalvelu katsotaan 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetulla tavalla suoritetuksi liikennesuoritteiden laskentajakson päättyessä.

29 §

Sen estämättä, mitä 27 §:ssä säädetään, veroa suoritetaan:

10) yleisen tien tai rautatien kokonaishoitopalvelun luovuttamisesta valtiolle.

Edellä 1 momentin 10 kohdassa tarkoitettulla kokonaishoitopalvelulla tarkoitetaan *yleisen tien tai* rautatien rakentamis- ja kunnossapitopalvelua, josta saatava vastike määräytyy liikennemäärän tai muun vastaavan tien tai rautatien käyttöä kuvaavan suoritemäärän (*liikennesuoritteiden*) perusteella.

*Ehdotus*

15 §

—  
Jäljempänä 29 §:n 1 momentin 10 kohdassa tarkoitettu kokonaishoitopalvelu katsotaan 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetulla tavalla suoritetuksi *kunkin palvelusuoritukseen liittyvän tilitysjakson* päättyessä.

29 §

Sen estämättä, mitä 27 §:ssä säädetään, veroa suoritetaan:

10) *kokonaishoitopalvelun luovuttamisesta.*

Edellä 1 momentin 10 kohdassa tarkoitettulla kokonaishoitopalvelulla tarkoitetaan tien, *rautatien, rakennuksen tai pysyvän rakennelman* sekä niihin tai niiden käyttöön välittömästi liittyvän irtaimiston suunnittelu-, rakentamis-, *rahoitus-* ja kunnossapitopalveluista muodostuvaa palvelukokonaisuutta, josta saatava vastike määräytyy *kohteen käytön tai käytettävyyden perusteella.*  
—

**HE 155/2017 vp**

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .*

*Tätä lakia sovelletaan niihin kokonaishoitopalveluihin, joihin sisältyvä rakentamistyö aloitetaan lain voimaantulopäivänä tai sen jälkeen.*

---