

**Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi tuloverolain
48 §:n muuttamisesta ja väliaikaisesta muuttamisesta**

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi tuloverolakia. Lakiin lisättäisiin väliaikaisesti säännös, jonka perusteella pellon luovuttamisesta syntyvät luovutusvoitot olisivat verovapaita. Verovapaus koskisi luonnollisen henkilön ja kuolinpesän vuosina 2009 ja 2010 tekemiä pellon luovutuksia ammattimaista maataloutta harjoittaville maatalousyrittäjille.

Lisäksi tuloverolain sukulaisille tapahtuvan luovutuksen verovapautta koskevaa säännöstä tarkennettaisiin.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun Euroopan yhteisöjen komissio on hyväksynyt ehdotetun toimenpiteen valtioneuvoston päätöksellä. Tuloverolain väliaikainen muutos olisi voimassa vuoden 2010 loppuun ja sitä sovellettaisiin verovuosilta 2009 ja 2010 toimitettavissa verotuksissa.

Esitys liittyy vuoden 2010 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

PERUSTELUT

1 Nykytila

1.1 Pellon luovutusvoiton verotus

Nykyisin noin kolmasosa peltoalasta viljellään vuokrattuna. Tämä vaikuttaa toisaalta peltojen ylläpitoon sekä vuokraajan mahdollisuuksiin kehittää tuotantoaan. Lyhyet määräaikaiset vuokrasuhteet aiheuttavat usein sen, ettei pellon viljelijä koe olevansa vastuussa peltojen tuottokyvyn ylläpidosta. Tästä aiheutuu pitkällä aikavälillä kansantaloudellisia menetyksiä, koska peltojen tuottokyky alenee. Toisaalta vuokraajan mahdollisuuksia yritystoiminnan pitkäjänteiseen suunnitteluun rajoittavat peltojen hallintaan liittyvät epävarmuustekijät. Myös mahdollisuudet tuotantokapasiteetin kasvattamiseen ovat pitkälti riippuvaisia viljelijän mahdollisuuksista hankkia riittävästi sellaista pelto- maata, joka soveltuu yhteisviljelyyn tilan muiden peltojen kanssa ja sijaitsee käyttötarkoitukseensa nähden kohtuullisen etäisyyden päässä maatilalan talokeskuksesta ja varastorakennuksista.

On tarkoituksenmukaista pyrkiä muuttamaan maatalouden tilarakennetta kasvatta-

malla maatilojen kokoa ja parantamalla tilusrakennetta. Peltomaan tulisi siirtyä aktiivista maataloutta harjoittavien maatalousyrittäjien omistukseen, mikä edistää pysyvästi suurempien ja kannattavampien tilakokonaisuuksien muodostumista. Tuotantorakenteen tehostuminen johtaa siihen, että maataloustuotantoa jatkavien yrittäjien toimintaedellytykset paranevat. Tässä esityksessä ehdotetulla pellon luovutusvoiton määräaikaisella verovapaudella ei sinänsä ole tarkoitus lisätä viljelyksessä olevan peltopinta-alan määrää.

Maatilatalouden tuloverolain (543/1967) 21 §:n mukaan maatilalla tai sen osan luovutuksesta saadut voitot verotetaan tuloverolaissa (1535/1992) säädetyllä tavalla. Luovutusvoittojen ja -tappioiden verotuksesta säädetään tuloverolain 45—50 §:ssä.

Luovutusvoitot ovat tuloverolain 45 §:n 1 momentin nojalla veronlaista pääomatuloa, joiden verokanta on 28 prosenttia. Luovutusvoiton määrä lasketaan siten, että luovutus- hinnasta vähennetään omaisuuden hankintamenon poistamatta olevan osan ja voiton hankkimisesta aiheutuneiden menojen yhteismäärä. Muu verovelvollinen kuin yhteisö, avoin yhtiö tai kommandiittiyhtiö voi käyttää

veronalaisen voiton laskennassa hankintameno-olettamaa, jonka suuruus on 20 tai 40 prosenttia omistussajasta riippuen. Tiedyt luovutusvoitot ovat täysin verovapaita ja eräät osittain verovapaita.

Luovutuksista lähisukulaisille on säädetty erikseen siten, että maatalous- tai metsäomaisuuden tai yhtiöosuuksien luovutukset lähisukulaisille ovat tuloverolain 48 §:n 1 momentin mukaan pääosin luovutusvoittoverotuksen ulkopuolella. Luovutusvoittoa ei veroteta, jos verovelvollinen luovuttaa harjoittamaansa maa- tai metsätalouteen kuuluvaa kiinteää omaisuutta, avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön osuuden taikka sellaisia yhteisön osakkeita tai osuuksia, jotka oikeuttavat vähintään 10 prosentin omistussuuteen yhteisössä, ja saajana on joko yksin tai yhdessä puolisonsa kanssa hänen lapsensa tai tämän rintaperillinen taikka hänen sisarensa, veljensä, sisarpuolensa tai velipuolensa. Omaisuuden on lisäksi täytynyt olla yhteensä yli kymmenen vuotta verovelvollisen tai hänen ja sellaisen henkilön omistuksessa, jolta verovelvollinen on sen vastikkeettomasti saanut.

Lähisukulaiselle säädetyn veronhuojennuksen tarkoituksena on, että luovutuksensaaja jatkaa maatalouden, metsätalouden tai yritystoiminnan harjoittamista ja että hän ei esimerkiksi pian saannon jälkeen myy huojennuksen kohteena ollutta omaisuutta edelleen. Tämän vuoksi tuloverolain 48 §:n 5 momentissa säädetään tilanteesta, jossa verovapaan sukulaisluovutuksen luovutuksensaaja myy ostamansa omaisuuden edelleen ennen kuin viisi vuotta on kulunut luovutuksesta. Tällöin luovuttajan luovutusvoittoa laskettaessa vähennetään hankintamenosta se veronalaisen luovutusvoiton määrä, jota 48 §:n 1 momentin 3 kohdan mukaan ei ole pidetty hänen saantomiehensä veronalaisena tulona.

1.2 Oikaisu edelleen luovutuksen yhteydessä

Korkeimman hallinto-oikeuden ratkaisussa 25.6.2007, KHO:2009:65 katsottiin, että tuloverolain 48 §:n 5 momentin mukaista vähennystä ei tehdä saman lain 46 §:n 1 momentissa tarkoitettusta luovutushinnasta vä-

hintään vähennettävästä määrästä eli niin sanotusta hankintameno-olettamasta. Säännöksen tarkoituksena on oikaista omaisuuden edelleen luovutuksen yhteydessä toteutuvan luovutusvoiton määrää aikaisemman luovutuksen verovapaan luovutusvoiton määrällä. Vähennys tulisi tehdä tämän vuoksi myös hankintameno-olettaman määrästä.

2 Ehdotetut muutokset

2.1 Luovutusvoiton väliaikainen verovapaus

Tuloverolain 48 §:ään ehdotetaan lisättäväksi väliaikaisesti uusi 8 momentti, jonka mukaan pellon myynnistä luonnolliselle henkilölle ja kuolinpesälle syntyvät luovutusvoitot olisivat väliaikaisesti verovapaita, jos luovutus tapahtuu ammattimaista maataloutta harjoittavalle luonnolliselle henkilölle. Verovapaus koskisi luonnollisen henkilön tai kuolinpesän 1 päivän tammikuuta 2009 ja 31 päivän joulukuuta 2010 välisenä aikana tekemiä luovutuksia. Verovapaus koskisi pellon luovuttamista maatalouden harjoittajalle, joka harjoittaa maataloutta ammattimaisesti ja käyttää luovutettua peltoa peltona omassa toiminnassaan. Pellon myynti muuhun kuin viljelytarkoitukseen, esimerkiksi rakennusmaaksi tai luovutettavaksi edelleen, ei oikeuttaisi luovutusvoiton verovapauteen.

Verolainsäädännössä ei ole määritelty pellon käsitettä. Pellon määrittelyä esiintyy lähinnä maataloustukia koskevassa lainsäädännössä, jossa on määritelty tukikelpoisen pellon käsite. Väliaikaiseen verolakiin ei ole tarkoituksenmukaista huojennusta varten luoda omaa pellon määritelmää. Pellon käsite määriteltäisiin viittaamalla maataloustukia sovellettaessa käytettävään käsitteeseen. Väliaikaisessa 48 §:n 8 momentissa tarkoitettu luovutus koskisi maaseutuhallinnon tietojärjestelmästä annetun lain (284/2008) nojalla pidettyyn peltolohkorekisteriin merkittyä peltoa. Verotusta varten luovuttajan olisi esitettävä kiinteistötunnuksen ohella kiinteistöllä tai määrälalla sijaitsevan pellon peruslohkotonnus, jolloin Verohallinto voisi todeta Maaseutuviraston ylläpitämän peruslohkorekisterin perusteella, onko luovutuksen kohde tai sen osa luokiteltu maankäyttölajiltaan pel-

loksi. Maaseutuvirasto toimittaisi Verohallinnolle tiedot tuensajista.

Peruslohkorekisteriin merkitään pelto, joka on viljelykelpoista ja joka on joko viljelyksessä olevaa, erikseen säädetyllä tavalla kesannoitua kesannointioikeusalaan tai viljelyyn liittyvää kesantoa, taikka tilapäisesti viljelemätöntä peltoa tai viljelemätöntä peltoalaa, jonka osalta noudatetaan säädetyjä vuosittaisia hoitotoimenpiteitä.

Ammattimaisella maataloutta harjoittavalla henkilöllä tarkoitettaisiin ehdotetussa säännöksessä samaa kuin maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain (603/2006) 2 §:n 1 kohdassa, kuitenkin siten, että luovutusvoiton verovapauden edellytyksenä on luovutus luonnolliselle henkilölle, joka harjoittaa itse omissa nimissään tai yhtymän osakkaana aktiivisesti maataloutta.

Ammattimaisella maatalouden harjoittajalla tarkoitettaisiin siten henkilöä, jolle on verovuoden aikana maksettu Euroopan unionin suoria tukia, luonnonhaittakorvausta, maatalouden ympäristötukea taikka peltoalan, eläinmäärän, tuotantomäärän tai puutarhantuotteiden varastointimäärän perusteella maksettavia kansallisia tukia lukuun ottamatta maa- ja puutarhatalouden kansallisista tuista annetun lain (1559/2001) 14 §:ssä tarkoitettua porotalouden tukea. Ammattimaisena maatalouden harjoittajana pidettäisiin myös henkilöä, joka on aktiivisesti osallistunut maatalouden harjoittamiseen sellaisen maatalousyhtymän osakkaana, joka on saanut mainittuja tukia. Sellaista henkilöä, joka osallistuu yhtymän toimintaan ainoastaan passiivisesti omistamalla yhtymän käytössä olevan kiinteistön, ei pidettäisi tässä laissa tarkoitettuna ammattimaisena maatalouden harjoittajana.

Mikäli maatalousyhtymän osakkaana olisi muita kuin luonnollisia henkilöitä, ei pellon myynti muulle kuin luonnolliselle henkilölle oikeuttaisi luovutusvoiton verovapauteen. Pellon myynti voisi siten olla osittain tai kokonaan verovapaa tai veronalainen siitä riippuen, olisiko sen ostanut yhtymän osakkaana luonnollinen henkilö tai kuolinpesä.

Kytkenällä maatalouden tukien saamiseen varmistettaisiin, että pellon myynnin verovapaus kohdistuu myynteihin, joissa ostaja on

aktiivinen maatalouden harjoittaja. Toisaalta tällä tavalla varmistettaisiin myös se, että verovapauden saajien piiri on riittävän selkeästi määritelty ja että näin vältettäisiin rajanveto-ongelmia sekä samalla helpotettaisiin valvontaa. Jos pellon ostajalle ei ole aineellisten tukisäännösten nojalla maksettu mainittuja tukia, ei luovutusvoiton verovapautta voitaisi myöntää pellon myyjälle. Tällaisia syitä voisivat olla eräissä tukimuodoissa maatalouden harjoittajan ikä tai se, että tukea ei makseta toiminnan vähäisyyden tai sen luonteen vuoksi.

Luovutuksensaaja voi olla myös aloittava maatalouden harjoittaja, joka ei vielä pellon hankkimisvuonna saa mainittuja tukia. Tämän vuoksi verovapaan luovutuksen luovutuksensaaja voi olla myös henkilö, joka saa tukia vasta luovutusvuotta seuraavan vuoden aikana. Tällaisessa tapauksessa verovapauden edellytykset voitaisiin tutkia verotusta toimitettaessa luovutusvuotta seuraavan verotusvuoden aikana.

Pellon luovutusvoiton verovapautta sovellettaisiin myös rajoitetusti verovelvollisiin luonnollisiin henkilöihin sillä perusteella, että luovutusvoittojen verotukseen sovelletaan tuloverolain luovutusvoittoja koskevia säännöksiä ja verotusmenettelystä annettua lakia (1558/1995) siitä riippumatta, onko luovuttaja yleisesti tai rajoitetusti verovelvollinen.

Ehdotetun huojuksen tarkoitus on, että pelto luovutetaan saajan pysyväisluonteiseen viljelykäyttöön. Tämän tavoitteen varmistamiseksi tarvitaan säännös sitä tilannetta varten, että ostaja luovuttaa pellon suhteellisen lyhyen ajan sisällä. Jos luovutuksen saaja on tuloverolain 48 §:ssä tarkoitettu lähisukulainen, viiden vuoden kuluessa tapahtuneeseen edelleen myyntiin sovellettaisiin samaa periaatetta kuin 48 §:n 1 momentin 3 kohdan nojalla verovapaan kiinteistön edelleen luovuttamiseen. Samaa periaatetta ei voida sellaisenaan soveltaa niissä tilanteissa, joissa verovapaan luovutuksen saaja on luovuttajan intressipiiriin kuulumaton henkilö. Tämän vuoksi 48 §:n verovapaita luovutusvoittoja koskevaan säännökseen ehdotetaan myyntivoittoverotusta koskevaa erityissääntelyä sellaisten tilanteiden varalta, että kiinteistö myydään edelleen viiden vuoden kuluessa sen saannosta. Edelleen luovutuksen yhtey-

dessä laskettavan luovutusvoiton määrää laskettaessa saataisiin tällöin pellon hankintamenona vähentää 60 prosenttia pellon hankintamenosta.

2.2 Oikaisua koskevan säännöksen tarkennus

Tuloverolain 48 §:n 5 momentissa olevan hankintamenon vähentämistä koskevan säännöksen tarkoituksena on oikaista omaisuuden edelleen luovutuksen yhteydessä toteutuvan luovutusvoiton määrää aikaisemman luovutuksen verovapaan luovutusvoiton määrällä. Lain nykyinen sanamuoto on tältä osin epätarkka, joten 48 §:n 5 momentin sanamuotoa tarkennettaisiin siten, että edelleen luovutuksen yhteydessä tapahtuva oikaisu tehdään myös hankintameno-olettaman määrää oikaisemalla.

3 Esityksen vaikutukset

Maanmittaushallituksen kiinteistötietojärjestelmän mukaan vuosina 2005—2008 on tehty vuosittain noin 650 peltokauppaa, joiden keskihinta on ollut noin 6 500 euroa hehtaarilta. Kauppahinnat ovat olleet yhteensä noin 30 miljoonaa euroa vuosittain. Näihin kauppoihin eivät sisälly sukulaisten väliset luovutukset. Myytävä pelto on tyypillisesti pitkään omistettua omaisuutta. Voidaan olettaa, että tällaisten kauppojen luovutusvoittoa laskettaessa myyjä voi hyvin usein käyttää 40 prosentin suuruista hankintameno-olettamaa. Tällöin kaupoista kertyvän luovutusvoiton määrä olisi noin 18 miljoonaa euroa, joista kertyvän veron määrä olisi noin viisi miljoonaa euroa. Peltomaata myydään usein myös henkilöiden kuoleman jälkeen, jolloin verotuksen hankintamenona vähennetään omaisuuden perintöveroarvo. Toteutuvista pellon luovutuksista on oletettavasti suurin osa tuloverolain 48 §:n 1 momentin 3 kohdan mukaisia verovapaita sukulaistuovutuksia. Voidaan olettaa, että puolet luovutusvoitoista olisi veronalaisia ja puolet verovapaita.

Pellon myynnin verovapauden arvioidaan lisäävän peltojen tarjontaa huomattavasti, ja koska kysyntä on suurta, kauppojen määrän voidaan arvioida lisääntyvän. Lisäksi viljelykäytössä olevasta pellostosta noin kolmasosa on

vuokrattu viljelykäyttöön. Tällaisten vuokrala olevien peltojen myynnin voidaan myös arvioida lisääntyvän merkittävästi verovapauden seurauksena. Jos oletetaan, että kauppojen määrä huojennuksen johdosta kaksinkertaistuisi ja hankintameno-olettamana vähennettäisiin useimmiten 40 prosenttia, valtion pääomatuloista kertyvistä verotuloista verovapauden johdosta kertymättä jäävien verotulojen määrä tulisi olemaan noin kymmenen miljoonaa euroa.

Veronhuojennusten soveltamisedellytysten tutkiminen ja huojennuskohteiden erillis seuranta verotuksessa lisäävät väliaikaisesti työmäärää Verohallinnossa.

4 Verovapaus valtioneutena

4.1 Euroopan yhteisön perustamissopimuksessa tarkoitettu valtioneutuki

Euroopan yhteisön perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdan mukaan jäsenvaltion myöntämä taikka valtion varoista muodossa tai toisessa myönnetty tuki, joka vääristää tai uhkaa vääristää kilpailua suosimalla jotakin yritystä tai tuotannonalaa, ei sovellu yhteismarkkinoille siltä osin kuin se vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.

Vakiintuneen määritelmän mukaan valtioneutukea on tuki, joka on myönnetty julkisista varoista, on valikoivaa, jolla on kauppavaikeus sekä vaikutus kilpailuun. Näiden neljän tunnusmerkin tulee täytyä, jotta tuki luokiteltaisiin valtioneutueksi. Arvioitaessa tukea ratkaisevaa on toimenpiteen tosiasiallinen vaikutus, ei sen tarkoitus tai muoto. Tyypillisesti verosta vapauttaminen tai veron porrastaminen voi olla sellainen toimenpide, jota pidetään valtioneutukena.

Euroopan yhteisön perustamissopimuksen 88 artiklan 3 kohdan mukaan komissiolle on annettava tieto tuen myöntämisestä tai muuttamisesta koskevasta suunnitelmasta niin ajoissa, että se voi esittää huomautuksensa. Tukitoimenpidettä ei saa ottaa käyttöön ennen kuin komissio on antanut asiassa päätöksensä.

Valtioneutukisääntelyä sovelletaan EY:n kilpailulainsäädännön soveltamisalaan kuuluviin yrityksiin. Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen tulkintakäytännön mu-

kaan käsite yritys tarkoittaa jokaista yksikköä, joka harjoittaa taloudellista toimintaa, riippumatta kyseisen yksikön oikeudellisesta muodosta ja rahoitustavasta.

Arvioitaessa valtiontuen tunnusmerkkien täyttymistä verotustoimenpiteen osalta keskeisin tunnusmerkki liittyy tuen valikoivuuteen, jolloin tarkastellaan sitä, muodostaako toimenpide poikkeuksen yleisen verojärjestelmän soveltamisesta. Komission tiedonannon mukaan verotustoimenpiteet, jotka ovat kaikkien jäsenvaltion alueella toimivien taloudellisten toimijoiden saatavilla, ovat periaatteessa luonteeltaan yleisiä toimenpiteitä. Mikäli verotustoimenpiteen katsotaan olevan erityinen tai valikoiva siinä suhteessa, että se suosii jotakin yritystä tai tuotannonalaa, vaikiintuneen menettelytavan ja oikeuskäytännön mukaan verotustoimenpide katsotaan valtiontueksi.

Komission tiedonannon mukaan määrätyissä tilanteissa toimenpiteen valikoivuutta voidaan perustella myös järjestelmän luonteella tai taloudellisella rakenteella. Jos näin on, tukitoimenpidettä ei katsota perustamissopimuksessa tarkoitetuksi valtiontueksi. Järjestelmän luonteen tai taloudellisen rakenteen perusteella tehtävät poikkeukset koskevat tilanteita, joissa toimenpiteet ovat taloudellisen järkiperäisyytensä seurauksena tarpeellisia tai tarkoituksenmukaisia suhteessa verojärjestelmän tehokkuuteen. Tiedonannossa todetaan, että erityismääräyksiä, jotka eivät ole luonteeltaan harkinnanvaraisia ja jotka mahdollistavat esimerkiksi kiinteämääräisen veron vahvistamisen, kuten maatalous- tai kalastusalalla, voidaan perustella järjestelmän luonteella tai taloudellisella rakenteella, jos määräyksissä otetaan huomioon varsinkin määrätty kirjanpitovelvoitteet ja kiinteistö- ja maaomaisuuden merkittävä osuus tiettyjen alojen toimijoiden omaisuudesta. Toteamus ei kuitenkaan mahdollista laajempia johtopäätöksiä.

4.2 Valtiontukisääntelyn soveltaminen maatalouden alalla

Euroopan yhteisöjen perustamissopimuksen 36 artiklassa säädetään, että perustamissopimuksen kilpailusääntöjä sovelletaan maataloustuotteiden tuotantoon ja kauppaan

vain siltä osin kuin neuvosto niin määrittää. Neuvoston perustamissopimuksen 37 artiklan mukaisesti hyväksymässä lainsäädännössä käytännössä edellytetään perustamissopimuksen 87, 88 ja 89 artiklan valtiontukea koskevien määräysten soveltamista maataloustuotteiden tuotantoon ja kauppaan. Lisäksi asetuksen (EY) N:o 1698/2005 88 artiklassa säädetään nimenomaisesti, että perustamissopimuksen 87, 88 ja 89 artiklaa sovelletaan jäsenvaltioiden myöntämään maaseudun kehittämiseen tarkoitettuun tukeen. Joitakin poikkeuksia lukuun ottamatta perustamissopimuksen määräyksiä sovelletaan sellaisenaan maatalousalan valtiontukeen.

Euroopan komissio on 27 päivänä joulukuuta 2006 antanut maa- ja metsätalouden valtiontukea koskevat vuosien 2007—2013 suuntaviivat (2006/C319/01). Suuntaviivoja sovelletaan valtiontukiin, jotka on myönnetty perustamissopimuksen I liitteessä lueteltujen maataloustuotteiden tuottamiseen, jalostamiseen ja kaupan pitämiseen. Suuntaviivoja sovelletaan kaikkiin tukitoimenpiteisiin, myös veroluonteisiin maksuihin rahoitettaviin tukitoimenpiteisiin, jotka voivat olla minkä muotoisia tahansa ja jotka kuuluvat perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa vahvistetun valtiontukea koskevan määritelmän piiriin. Suuntaviivojen mukaan yhteismarkkinoille soveltuviksi katsottavat valtiontuet voidaan jaotella maaseudun kehittämiseen liittyviksi toimenpiteiksi, riskin- ja kriisinhallintaa koskeviksi valtiontuiksi sekä eräiksi muiksi valtiontuiksi. Erityisiä, maataloutta harjoittaville myönnettävää valtiontukea koskevia säännöksiä sisältyy lisäksi komission 15 päivänä joulukuuta 2006 antamaan asetukseen (EY) N:o 1857/2006 perustamissopimuksen 87 ja 88 artiklan soveltamisesta maataloustuotteiden tuottamisen alalla toimiviin pieniin ja keskisuuriin yrityksiin sekä asetuksen (EY) N:o 70/2001 muuttamisesta.

4.3 Ehdotetun luovutusvoittoverovapauden arviointi valtiontukinäkökulmasta

Erityisiä verovapauksia on lähtökohtaisesti pidettävä sellaisina verotustoimenpiteinä, jotka ovat erityisiä tai valikoivia sen johdosta, että ne suosivat jotakin yritystä tai tuotan-

nonalaa ja siten muodostavat poikkeuksen yleisesti sovellettavasta verojärjestelmästä.

Komission tiedonannon mukaan määräytyisissä tilanteissa toimenpiteen valikoivuutta voidaan kuitenkin perustella myös järjestelmän luonteella tai taloudellisella rakenteella. Jos näin on, tukitoimenpidettä ei katsota perustamissopimuksessa tarkoitetuksi valtiontueksi. Järjestelmän luonteen tai taloudellisen rakenteen perusteella tehtävät poikkeukset koskevat tilanteita, joissa toimenpiteet ovat taloudellisen järkipäisyytensä seurauksena tarpeellisia tai tarkoituksenmukaisia suhteessa verojärjestelmän tehokkuuteen.

Valtiontukisääntelyä sovelletaan Euroopan yhteisön kilpailulainsäädännön soveltamisalaan kuuluviin yrityksiin. Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen tulkintakäytännön mukaan käsite yritys tarkoittaa jokaista yksikköä, joka harjoittaa taloudellista toimintaa, riippumatta kyseisen yksikön oikeudellisesta muodosta ja rahoitustavasta. Tuomioistuimen mukaan taloudellista toimintaa on kaikki toiminta, jossa tavaroita tai palveluja tarjotaan tietyillä markkinoilla. Maatalouden alaa koskevaa erityissääntelyä sovelletaan perustamissopimuksen I liitteessä lueteltujen maataloustuotteiden tuottamiseen, jalostamiseen ja kaupan pitämiseen. Nyt ehdotettavan pellon myyntivoittoverovapauden veronhuojennus kohdistuisi pellon luovutukseen. Pelto on keskeinen tuotannonväline toiminnassa, jossa tuotetaan mainittuja perustamissopimuksen I liitteessä lueteltuja alku tuotteita. Näin ollen huojennus keventää peltolohkon luovuttajan veroja, jotka muutoin kohdistuisivat tällaisen omaisuuserän luovutukseen.

Pellon myyntivoittoverovapaus hyödyttää ensisijassa peltolohkon luovuttajaa vapauttamalla hänet luovutusvoittoverosta. Koska luovutusvoittoverovapauden edellytyksenä on pellon luovuttaminen aktiivista maataloutta harjoittavalle, veronhuojennus suosii välillisesti pellon luovutuksensaajaa, sillä veronhuojennuksen tavoitteena on nimenomaan ostajan tilakoon kasvattaminen tai tilusrakenteen parantaminen. On mahdollista, että pellon luovutuksensaajaa pidetään valtiontukitarkastelussa välillisesti tuensaajana. Koska luovutusvoittoverovapauden edellytyksenä on se, että peltolohko luovutetaan aktiivista

maataloutta harjoittavalle, lähtökohtaisesti tällaisen toiminnan harjoittaminen kattaa perustamissopimuksen I liitteessä lueteltujen maataloustuotteiden tuottamisen, jalostamisen ja kaupan pitämisen. Edellisestä seuraa, että maatalouteen sovellettavat erityiset valtiontukisäännökset tulisivat sovellettaviksi, mikäli luovutusvoittoverovapaus muodostuu valtiontueksi luovutuksensaajalle.

Kokoavasti voidaan todeta, että valtiontuen tunnusmerkkien täyttymistä pellon luovutusvoittoverovapauden käyttöönoton yhteydessä olisi arvioitava sekä peltolohkon luovuttajan että luovutuksensaajan näkökulmasta. Mikäli valtiontuen tunnusmerkit jommankumman tai molempien tahojen osalta täyttyvät, valtiontuen yhteensopivuutta yhteismarkkinoille arvioidaan edellä mainittujen maa- ja metsätalouden valtiontukea koskevien vuosien 2007—2013 suuntaviivojen nojalla tai komission perustamissopimuksen 87 ja 88 artiklan soveltamisesta maataloustuotteiden tuottamisen alalla toimiviin pieniin ja keskisuuriin yrityksiin antaman asetuksen (EY) N:o 1857/2006 nojalla. Koska nyt esillä olevan kaltaisessa tapauksessa ei ole ollut käytettävissä komission päätöksiä eikä oikeuskäytäntöä, asia on oikeudellisesti epäselvä.

4.4 Valtiontuki-ilmoitus

Euroopan yhteisön perustamissopimuksen 88 artiklan 3 kohdan mukaan komissiolle on annettava tieto tuen myöntämisestä tai muuttamisesta koskevasta suunnitelmasta niin ajoissa, että se voi esittää huomautuksensa. Jäsenvaltio, jota asia koskee, ei saa toteuttaa ehdottamia toimenpiteitä ennen kuin menettelyssä on annettu lopullinen päätös.

Pellon luovutusvoittoverovapaudesta ehdotetaan oikeusvarmuuden vuoksi tehtäväksi edellä tarkoitettu valtiontuki-ilmoitus. Varmuus ehdotetun tuloverovapauden EY:n valtiontuki oikeudellisesta hyväksyttävyydestä tai mahdollisesti tarvittavista rajauksista saadaan komission annettua asiassa lopullisen päätöksensä. Lakia ei voida saattaa voimaan ennen kuin komissio on valtiontuki-ilmoituksen johdosta antanut lopullisen päätöksensä.

4.5 Valtiontukien kasautumista koskevat rajoitukset

EY:n valtiontukisääntelyssä keskeinen lähtökohta on tuen kasautumisen rajoittamista koskeva periaate. Tällä tarkoitetaan sitä, ettei myönnettävän valtiontuen määrä saa ylittää komission antamassa asetuksessa, päätöksessä tai muussa vastaavassa vahvistettua tuen enimmäismäärää hankkeen tukikelpoisista kustannuksista. Mikäli pellon luovutusvoitoverovapaus täyttäisi valtiontuen tunnusmerkit ja se katsottaisiin yhteismarkkinoille yhteensopivaksi valtiontueksi, kyseiselle hankkeelle määriteltäisiin komission asetuksen tai päätöksen nojalla enimmäistukimäärä, jota hankkeeseen myönnettävien valtiontukien yhteismäärä ei saa ylittää. Maa- ja metsätalousministeriön hallinnon alalla tukea myönnetään maatalouden investointeihin, jotka joissakin tilanteissa voinevat kohdistua myös pellon hankintaan. Näissä tilanteissa tulisi EY:n valtiontukisäännösten noudattamiseksi varmistaa, ettei mainittu hankekoh-taisen tuen enimmäismäärä ylittyisi.

5 Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä yhteistyössä maa- ja metsätalousministeriön kanssa.

Asiasta on saatu lausunnot työ- ja elinkei-noministeriöltä, maa- ja metsätalousministe-

riöltä, Verohallinnolta, Maa- ja metsätalous-tuottajain Keskusliitto MTK ry:ltä, Svenska Lantbruksproducenternas Centralförbund - SLC:ltä, Maaseutuvirastolta ja Veronmaksajien keskusliitto ry:ltä.

Ehdotettu pellon luovutusvoiton väliaikainen verovapaus edellyttää EY:n perustamis-sopimuksen 88 artiklan mukaisen ilmoituksen tekemistä komissiolle ja komission päätöstä asiassa.

6 Riippuvuus muista esityksistä

Esitys liittyy vuoden 2010 talousarvioesitykseen ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

7 Voimaantulo

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun Euroopan yhteisöjen komissio on tehnyt päätöksensä asiassa.

Lain voimaantulosta säädettäisiin valtio-neuvoston asetuksella. Tuloverolakiin lisätävä uusi 8 momentti olisi voimassa 31 päivään joulukuuta 2010 ja sitä sovellettaisiin takautuvasti 1 päivästä tammikuuta 2009.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

Laki

tuloverolain 48 §:n muuttamisesta ja väliaikaisesta muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan 30 päivänä joulukuuta 1992 annetun tuloverolain (1535/1992) 48 §:n 5 momentti,
 ja
lisätään väliaikaisesti 48 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laeissa 1465/1994, 896/2001, 558/2005, 1128/2005 ja 1218/2006, uusi 8 momentti seuraavasti:

48 §

Verovapaat luovutusvoitot

 Jos luovutukseen on sovellettu 1 momentin 3 kohdan säännöstä ja jos luovutuksensaaja luovuttaa samaa omaisuutta edelleen ennen kuin viisi vuotta on kulunut hänen saannostaan, vähennetään hänen luovutusvoittoaan laskettaessa hankintamenosta tai 46 §:n 1 momentissa ja 49 §:ssä säädetystä luovutushinnasta vähintään vähennettävistä määrästä se veronalaisen luovutusvoiton määrä, jota 1 momentin 3 kohdan mukaisesti ei ole pidetty hänen saantomiehensä veronalaisena tulona.

 Luonnollisen henkilön ja kuolinpesän sama luovutusvoitto tammikuun 1 päivän 2009 ja joulukuun 31 päivän 2010 välisenä aikana tapahtuvasta pellon luovutuksesta ei ole veronalaista tuloa, jos pelto on luovutettu viljelykäyttöön ammattimaiselle maatalouden harjoittajalle. Pellolla tarkoitetaan maaseutuhallinnon tietojärjestelmästä annetun lain (284/2008) mukaiseen peltolohkorekisteriin merkittyä peltoa. Ammattimaisella maata-

 louden harjoittajalla tarkoitetaan luonnollista henkilöä, joka aktiivisesti harjoittaa joko omaan lukuunsa tai yhtymän osakkaana maataloutta ja on saanut maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain (603/2006) 2 §:n 1 kohdassa tarkoitettuja tukia sinä verovuonna, jona luovutus tapahtui tai luovutusvuotta seuraavana verovuonna. Jos luovutukseen on sovellettu tämän momentin säännöksiä ja jos 1 momentin 3 kohdassa tarkoitetussa sukulaissuhteessa luovuttajaan oleva luovutuksensaaja luovuttaa pellon edelleen ennen kuin viisi vuotta on kulunut hänen saannostaan, sovelletaan vastaavasti, mitä 5 momentissa säädetään. Jos muu kuin 1 momentin 3 kohdassa tarkoitetussa sukulaissuhteessa luovuttajaan oleva luovutuksensaaja luovuttaa pellon edelleen ennen kuin viisi vuotta on kulunut hänen saannostaan, vähennetään hänen luovutusvoittoaan laskettaessa 60 prosenttia pellon hankintamenon määrästä.

 Tämä laki tulee voimaan valtioneuvoston asetuksella säädettävänä ajankohtana. Lain 48 §:n 8 momentti on voimassa 31 päivään joulukuuta 2010.

Helsingissä 21 päivänä elokuuta 2009

Tasavallan Presidentti

TARJA HALONEN

Valtiovarainministeri *Jyrki Katainen*

*Liite
Rinnakkaisteksti*

Laki

tuloverolain 48 §:n muuttamisesta ja väliaikaisesta muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
muutetaan 30 päivänä joulukuuta 1992 annetun tuloverolain (1535/1992) 48 §:n 5 momentti,
ja
lisätään 48 §:ään, sellaisena kuin se on osaksi laeissa 1465/1994, 896/2001, 558/2005,
1128/2005 ja 1218/2006, uusi 8 momentti seuraavasti:

Voimassa oleva laki

Ehdotus

48 §

48 §

Verovapaat luovutusvoitot

Verovapaat luovutusvoitot

Jos luovutukseen on sovellettu 1 momentin 3 kohdan säännöstä ja jos luovutuksensaaja luovuttaa samaa omaisuutta edelleen ennen kuin 5 vuotta on kulunut hänen saannostaan, vähennetään hänen luovutusvoittoaan laskettaessa hankintamenosta se veronalaisen luovutusvoiton määrä, jota 1 momentin 3 kohdan säännös huomioon ottaen ei ole pidetty hänen saantomiehensä veronalaisena tulona.

Jos luovutukseen on sovellettu 1 momentin 3 kohdan säännöstä ja jos luovutuksensaaja luovuttaa samaa omaisuutta edelleen ennen kuin viisi vuotta on kulunut hänen saannostaan, vähennetään hänen luovutusvoittoaan laskettaessa hankintamenosta tai 46 §:n 1 momentissa ja 49 §:ssä säädetyistä luovutushinnasta vähintään vähennettävästä määrästä se veronalaisen luovutusvoiton määrä, jota 1 momentin 3 kohdan säännös huomioon ottaen ei ole pidetty hänen saantomiehensä veronalaisena tulona.

Luonnollisen henkilön ja kuolinpesän sama luovutusvoitto tammikuun 1 päivän 2009 ja joulukuun 31 päivän 2010 välisenä aikana tapahtuvasta pellon luovutuksesta ei ole veronalaista tuloa, jos pelto on luovutettu viljelykäyttöön ammattimaiselle maatalouden harjoittajalle. Pellolla tarkoitetaan maaseutuhallinnon tietojärjestelmästä annetun lain (284/2008) mukaiseen peltolohkorekisteriin merkittyä peltoa. Ammattimaisella maatalouden harjoittajalla tarkoitetaan luonnollista henkilöä, joka aktiivisesti harjoittaa joko omaan lukuunsa tai yhtymän osakkaana maataloutta ja on saanut maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain (603/2006) 2 §:n 1 kohdassa tarkoitettuja tukia sinä verovuonna, jona luovutus tapahtui tai luovutusvuotta seuraavana verovuonna. Jos luovu-

tukseen on sovellettu tämän momentin säännöksiä ja jos 1 momentin 3 kohdassa tarkoitettussa sukulaissuhteessa luovuttajaan oleva luovutuksensaaja luovuttaa pellon edelleen ennen kuin viisi vuotta on kulunut hänen saannostaan, sovelletaan vastaavasti, mitä 5 momentissa säädetään. Jos muu kuin 1 momentin 3 kohdassa tarkoitettussa sukulaissuhteessa luovuttajaan oleva luovutuksensaaja luovuttaa pellon edelleen ennen kuin viisi vuotta on kulunut hänen saannostaan, vähennetään hänen luovutusvoittoaan laskettaessa 60 prosenttia pellon hankintamenon määrästä.

Tämä laki tulee voimaan valtioneuvoston asetuksella säädettävänä ajankohtana. Lain 48 §:n 8 momentti on voimassa 31 päivään joulukuuta 2010.
