

Hallituksen esitys Eduskunnalle varallisuusverolaiksi

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan, että säädetään varallisuusverolaki. Varat ja velat arvostettaisiin varallisuusverotuksessa, eriytettyssä tuloverojärjestelmässä ja kiinteistöverotuksessa varallisuusverolaissa tarkoitetulla tavalla.

Lakiehdotus on varojen arvostamista koskeviin säännöksiin ehdotettavia ja eräitä teknisluontoisia tarkistuksia lukuun ottamatta suurelta osin tulo- ja varallisuusverolain nykyisiä säännöksiä vastaava. Yritysvarallisuuden arvostamisperiaatteita tarkistettaisiin siten, että verotuksessa käytettävät arvot vastaisivat aikaisempaa paremmin käypiä arvoja ja että laskentaperusteista säädettäisiin samalla nykyistä laajemmin lain tasoisin säännöksiin.

Metsän arvon määrittämisen perusteena ehdotetaan toistaiseksi käytettäväksi metsän puhdasta tuottoa.

Esitys liittyy valtion talousarvioesitykseen vuodelle 1993 ja on tarkoitettu käsiteltäväksi sen yhteydessä.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 1993 alusta. Sitä sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 1993 toimitettavassa varallisuusverotuksessa. Yritystulon pääomatulo-osuuden perusteena oleva nettovarallisuus laskettaisiin jo vuodelta 1993 toimitettavassa tuloverotuksessa uusien arvostusperusteiden mukaan.

YLEISPERUSTELUT

1. Nykyinen tilanne, asian valmistelu ja ehdotetut muutokset

1.1. Yritysvarallisuuden arvon määrittäminen

Erikseen annettavassa hallituksen esityksessä tuloverolaiksi ehdotetaan pääomatulon ja ansiotulon verotuksen eriyttämistä. Ansiotuloa verotettaisiin nykyiseen tapaan progressiivisen asteikon mukaan. Pääomatuloon kohdistuisi suhteellinen 25 prosentin suuruinen verotus. Yhteisöverokanta olisi pääomatulon verokantaa vastaava. Myös yksityisen elinkeinonharjoittajan elinkeinotulo, maataloudenharjoittajan maatalouden tulos ja henkilöyhtiön yhtiömiehen tulo-osuus sekä osakeyhtiön osakkaan saama osinko jaettaisiin ansio- ja pääomatulo-osuuteen.

Asiantuntijaryhmä, jonka ehdotusten (VM 1991:28) pohjalta uudistusta on valmisteltu, piti

tarkoituksenmukaisena, että pääomatulo-osuuden määrittäminen tapahtuisi laskemalla yritysvarallisuuden tuotto, jolloin ansiotulo-osuus määräytyisi jäännöseränä. Yrityksen pääoman tuoton laskeminen edellyttää paitsi tuottoprosentin myös laskentapohjan määrittämistä. Keskeisen ongelman muodostavat tällöin arvostamisperiaatteet. Jos laskentapohja on huomattavasti aliarvostettu, suhteellisen verokannan mukaan verotettava pääomatulojen osuus tulee määritetyksi liian alhaiseksi. Periaatteessa yrityksen varat tulisi voida arvostaa markkinaarvoon, mutta käytännössä se ei ole mahdollista.

Varallisuuden arvostamista koskevat säännökset ovat olleet lähes nykyisen sisältöisinä voimassa 1960-luvun loppupuolelta alkaen. Joitakin rakennusten ja maapohjan arvostamiseen liittyviä uudistuksia tehtiin kokonaisverouudistuksen yhteydessä vuonna 1989, kun pyrittiin

lähemmäksi omaisuuden todellisia arvoja. Varojen arvostamista koskeva pääperiaate sisältyy voimassa olevan tulo- ja varallisuusverolain 122 §:ään. Varat arvostetaan niiden käypään arvoon omistajan hallussa verovuoden päätyessä. Käyvällä arvolla tarkoitetaan omaisuuden todennäköistä luovutushintaa. Koska käyvän arvon periaatetta ei voida käytännössä useastakaan syystä noudattaa, arvostetaan omaisuuserät varallisuusverotuksessa kaavamaisesti ja varovaisuussyistä käypää arvoa usein paljonkin alempaan arvoon.

Tuloverotusta uudistanut asiantuntijaryhmä pohti varojen arvostamista alkuperäiseen hankintamenoon, kirjanpitoarvoon ja varallisuusverotuksessa käytettäviin arvoihin. Eräänä vaihtoehtona oli näiden arvostamistasojen yhdistelmä. Ryhmä päätyi ehdottamaan, että hallinnollisista syistä pääoman tuoton laskennassa nojautettaisiin varallisuusverotuksen arvostamisratkaisuihin.

Asiantuntijaryhmä ehdotti, että pääoman tuoton laskentapohja henkilöyhtiöissä ja osakeyhtiöissä määräytyisi varallisuusverotuksen arvostamissäännöksiä soveltaen liikeosakkeiden matemaattisen arvon määräytymisperiaatteiden mukaisesti. Asiantuntijaryhmä edellytti kuitenkin, että näitä periaatteita tarkistettaisiin. Yksityisen elinkeinon ja maatalouden pääoman tuottolaskennan pohjana tuli asiantuntijaryhmän mukaan olla elinkeinon ja maatalouden varojen ja velkojen erotus.

Esityksessä ehdotetaan, että varat arvostettaisiin sekä varallisuusverotuksessa että yrityksen pääomatulo-osuuden perusteena olevaa nettovarallisuutta laskettaessa samalla tavoin. Arvostamisperiaatteet olisivat myös eri yritysmuotojen kesken eli yksityisissä liikkeissä, henkilöyhtiöissä ja osakeyhtiöissä mahdollisimman pitkälti samanlaiset ja vastaisivat aikaisempaa paremmin käypiä arvoja.

Yksityisen liikkeen- ja ammatinharjoittajan sekä yhtiön ja muun yhteisön kuin osakeyhtiön ja osuuskunnan nettovarallisuus laskettaisiin tässä laissa tarkoitettulla tavalla. Osakeyhtiön nettovarallisuuden laskemista koskevat yksityiskohtaiset määräykset sisältyisivät valtiovarainministeriön päätökseen liikeosakkeen verotusarvon perusteista.

Esityksessä ehdotetaan, että yrityksen rahoitusomaisuus arvostettaisiin tuloverotuksessa poistamattomaan hankintamenoon tai nimellisarvoon ja vaihto- ja sijoitusomaisuus hankintamenoon, joista on vähennetty arvonalentu-

misvähennys. Yrityksen käyttöomaisuus ja sellaiset pitkävaikutteiset menot, joilla on varallisuusarvoa, arvostettaisiin tuloverotuksessa poistamattomaan hankintamenoon. Kiinteistö arvostettaisiin kuitenkin verotusarvoonsa, jos verotusarvo on poistamatonta hankintamenoa suurempi ja arvopaperit yhteenlaskettuun verotusarvoonsa, jos tämä arvo on yhteenlaskettua kirjanpitoarvoa suurempi.

1.1.1. Osakkeen verotusarvo

Valtiovarainministeriö on tähän saakka määrännyt arvopapereiden käyvän arvon määrittämisessä noudatettavista perusteista. Päätös koskee sanamuotonsa mukaan vain verolautakunnan vahvistamia arvopapereiden käypiä arvoja eli asunto-osakeyhtiöiden osakkeiden, asunto- ja muiden osuuskuntien osuuksien sekä sellaisten muiden arvopapereiden arvoja, joita verohallitus ei vahvista.

Verohallitus vahvistaa lakiin sisältyvän valtuutuksensa nojalla osakkeiden verotusarvon sellaisille osakeyhtiöille, joiden osakepääoma verovuotta edeltäneen kalenterivuoden päätyessä oli vähintään puolitoista miljoonaa markkaa. Verohallitus vahvistaa myös pörssiosakkeitten verotusarvon, vaikka vahvistavaa viranomaista ei laissa mainita. Verotusarvon määrittämisen perusteista lakiin ei sisälly muuta mainintaa kuin pörssiosakkeita koskeva, jonka mukaan verotusarvoksi vahvistetaan käypää arvoa alempi arvo.

Arvostamisen enimmäismäärä on vuoden 1968 alusta ilmaistu laissa. Sen muodostaa omaisuuden käypä arvo, jolla tarkoitetaan todennäköistä luovutushintaa.

Käyvän arvon ja verotusarvon välinen mahdollinen eroavuus ja se seikka, että valtiovarainministeriön päätös laskentaperusteista koskee vain verolautakunnan vahvistamia arvopapereiden arvoja, on aiheuttanut epätietoisuutta ja joskus verohallituksen toimivallan laajuuteen kohdistuvia epäilyjäkin. Käsitesekaannus on kuitenkin näennäinen ja perustuu niihin lainsäädäntömuutoksiin, joilla valtiovarainministeriölle kuuluneet verolainsäädännön soveltamistehtävät siirrettiin aikanaan uudelle keskusvirastolle. Valtiovarainministeriön päätöksen mukaisia laskentaperusteita on sovellettu pörssiosakkeita lukuun ottamatta myös kaikkien verohallituksen vahvistamien verotusarvopäätösten laskennassa.

Esityksessä ehdotetaan, että osakkeen vero-

tusarvon laskentaan liittyvät keskeisimmät periaatteet sisällytettäisiin valtiovarainministeriön päätöksen sijasta ehdotettavaan lakiin, koska verotusarvoilla on aikaisempaa enemmän merkitystä yrityksen pääomatulo-osuuden perusteena olevaa nettovarallisuutta laskettaessa. Tällaisia periaatteita olisivat osakkeen matemaattisen arvon, tuotto- ja tavoitearvon laskentasaännöt sekä säännökset ylimmän mahdollisen arvon määrittämisestä samoin kuin säännökset eräistä erityistilanteista. Valtiovarainministeriön päätökseen liikeosakkeen verotusarvon perusteista jäisivät edelleen yksityiskohtaisemmat laskentasaännöt. Päätöstä sovellettaisiin osakkeen verotusarvoa laskettaessa vuodelta 1993 toimitettavassa verotuksessa.

Asunto-osakeyhtiön osakkeen ja asunto-osuuskunnan osuuden arvon laskemista koskevat pääperiaatteet säädettäisiin niin ikään laissa. Samalla niitä yksinkertaistettaisiin. Yksityiskohtaiset laskentasaännöt sisältyisivät tässäkin tapauksessa valtiovarainministeriön päätökseen, joka annettaisiin asunto-osakkeita ja osuuksia koskevana erikseen jo kuluvalta vuodelta toimitettavaa varallisuusverotusta varten.

Säännöksiä ehdotetaan muutettavaksi myös siten, että verohallituksen toimivaltaan kuuluisivat pääsääntöisesti vain pörssissä noteerattavien ja niin sanottujen OTC-listalla noteerattavien osakkeiden verotusarvopäätökset. Ne perustuisivat markkinahintaan, kuten pörssiosakkeiden arvot nykyisinkin, mikä nostaisi OTC-listaosakkeiden arvoja nykyisestä. Tarvittaessa verohallitus voisi ottaa määrättäväkseen myös muun pörssiarvopaperin tai myös pörssissä noteeraamattoman arvopaperin arvon. Viimeksi mainitut verotusarvot laskettaisiin kuitenkin pääsääntöisesti verotuksen toimittamisen yhteydessä.

Arvopaperimarkkinalakia mahdollisesti muutettaessa tulee lisäksi harkittavaksi niin sanotun meklarilistan arvopapereiden verotusarvon vahvistamisen siirtäminen verohallitukselle.

Verohallitus on tähän saakka vahvistanut liikeosakkeen verotusarvon erityistä ehdotus- ja vahvistamismenettelyä käyttäen, jolloin sekä ehdotukset että verotusarvopäätökset on painettu ja julkaistu. Pörssiosakkeiden verotusarvoista ei ehdotusta kuitenkaan ole tehty. Kun verohallitukselle ehdotuksen mukaan jäisi periaatteessa vain julkisesti noteerattavien arvopapereiden verotusarvon määrittäminen, olisi menettelystä tarkoituksenmukaista kustannussyis-

täkin luopua. Tarkoituksena on kuitenkin, että verotusta toimitettaessa laskettavat osakkeiden alustavat verotusarvopäätökset lähetettäisiin yhtiöille tarkistamista varten. Uusi menettely muistuttaisi palkansaajien verotuksessa nyt käytössä olevaa alustavan verotuspäätöksen tiedoksilähettämistä, eikä siitä ole tarpeen säätää.

Muutoksenhaku muihin kuin verohallituksen tekemiin verotusarvopäätöksiin olisi mahdollista verotusta koskevan muutoksenhaun yhteydessä, kuten nykyisinkin. Julkisesti noteeratun arvopaperin verotusarvoon muutosta ei ole voinut tähänkään saakka hakea. Tekninen virhe pörssiosakkeen arvossa voidaan tarvittaessa oikaista määräämällä verotusarvo uudelleen.

1.2. Metsän arvon määrittäminen

Ehdotuksessa tuloverolaisiksi ehdotetaan, että metsän arvioituun keskimääräiseen kasvuun perustuvasta tuloverotuksesta siirryttäisiin todellisen tulon verottamiseen. Asiantuntijaryhmä ei puuttunut metsän arvostamisperiaatteisiin. Puun myyntitulojen verotusryhmä, joka jatkoi asiantuntijaryhmän selvitystä (VM 1992:5), ei myöskään lyhyessä määräajassa ehtinyt asiaa enemmän pohtia, mutta ehdotti siirtymäkauden ajaksi pinta-alaperusteisen nykykäytännön jatkamista.

Metsän arvo määritetään nykyisin tuloverotuksessa vahvistetun puhtaan tuoton perusteella. Arvon määrittämisessä käytetään kuntakohtaisissa veroluokitustoitimuksissa selvitettyjä tilakohtaisia metsämaan veroluokitustietoja. Niitä pidetään kiinteistöjaotuksen ja maankäyttölajimuutosten osalta vuosittain ajan tasalla. Työ tehdään verotoimistoissa manuaalisesti.

Veroluokitusten uudistaminen ja veroluokitustietojen ylläpito varallisuusverotusta ja metsänhoitomaksun määrittämistä varten niillekin metsänomistajille, joita ei veroteta pinta-alaperusteisesti, on hallinnollisesti raskasta. Laajalle veroluokitustoiminnalle olisi pyrittävä löytämään vaihtoehto, jonka mukaan metsän arvo ja metsänhoitomaksu voitaisiin määrittää tarkoituksenmukaisin perustein. Maatalouden varojen arvostamiseen ja kiinteistöveron määrittämiseen liittyvän pinta-alaselvityksen tarve tulisi kuitenkin tutkia ennen arvostusperusteiden muuttamista. Koska veroluokitustietoihin perustuvasta metsän arvon ja metsänhoitomaksun määrittämisestä ei voida tässä vaiheessa

luopua, esityksessä ehdotetaan, että metsän arvo toistaiseksi laskettaisiin puhtaan tuoton avulla. Tämä olisi myös metsänhoitomaksun määräämisperuste.

Metsän arvolla ei ole merkitystä maatalouden nettovarallisuutta määritettäessä, koska metsää ei lueta maatalouden varoihin. Siten metsän arvo ei uudessa tuloverojärjestelmässä vaikuttaisi maatalouden yritystulon jakoperusteisiin.

Osuus yhteismetsään verotetaan nykyisin osakkaan varallisuutena. Tuloverolain mukaan yhteismetsä olisi erillisenä verovelvollisena verotettava yhteisetuus. Yhteismetsän yhteenlaskettu verotettava varallisuus verotettaisiin näin ollen progressiivisen varallisuusveroasteikon mukaan. Koska verokohtelun muutos ei olisi perusteltu, yhteismetsä ehdotetaan vapautettavaksi varallisuusverosta. Varallisuusverosta vapautettaisiin samalla myös kaksi muuta yhteisetuutta, jakokunta ja kalastuskunta, joita ei liene käytännössä tähänkään saakka varallisuudesta verotettu. Tiekunta on nykyisinkin varallisuusverosta vapaa.

2. Asian valmistelu

Esitys on valmisteltu virkatyönä.

3. Ehdotuksen muu sisältö

Ehdotus varallisuusverolaiksi jakautuu kahdeksaan lukuun. Se sisältää säännökset lain soveltamisalasta ja varallisuusverovelvollisuuden alueellisesta ulottuvuudesta, yleiset verovel-

vollisuutta koskevat säännökset, varojen veronalaisuutta ja arvostamista sekä varoista tehtäviä vähennyksiä koskevat säännökset samoin kuin veron määräämiseen ja maksuunpanoon sekä lain voimaantuloon liittyvät säännökset.

Luonnollisen henkilön varallisuusverotuksessa ehdotetaan edelleen säilytettäväksi puolisoiden ja alaikäisen lapsen yhteisverotus. Vero maksuunpantaisiin, kuten tähänkin saakka, molemmille puolisoille ja lapselle erikseen heidän varallisuksiensa suhteessa.

Varallisuusveron määrästä säädettäisiin nykyiseen tapaan vuosittain erikseen annettavassa veroasteikkolaissa. Varallisuusveroasteikkoon ja yhteisön varallisuusveroprosenttiin ei ehdoteta muutoksia vuodelle 1993. Niin sanotusta verokantahuojennuksesta kuitenkin luovuttaisiin.

4. Esityksen taloudelliset vaikutukset ja liittyminen muihin esityksiin

Esityksen yritysvarallisuuden arvostamista koskevat muutosehdotukset liittyvät kiinteästi pääomatulon verotuksen ja yritysverotuksen uudistamiseen ja niitä koskeviin samanaikaisesti annettaviin hallituksen esityksiin tuloverolaiksi ja laiksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta. Esityksen taloudellisia vaikutuksia on selvitetty hallituksen esityksessä tuloverolaiksi.

Esitys liittyy valtion talousarvioesitykseen vuodelle 1993.

YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

1. Varallisuusverolaki

1 luku. Lain soveltamisala

1 §. Lain soveltamisala. Verotettavan varallisuuden perusteella suoritettaisiin nykyiseen tapaan veroa valtiolle. Verotettavan varallisuuden laskentatapa ilmaistaisiin samalla lain ensimmäisessä pykälässä.

Rajoitetusti verovelvollisen varallisuuden verottamisesta säädettäisiin tämän lain ohella myös rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetussa laissa (627/78).

Muun yrityksen kuin osakeyhtiön varat ja velat arvostettaisiin tässä laissa tarkoitettulla tavalla laskettaessa yritystulon pääomatulosuuden perusteena olevaa nettovarallisuutta.

Kiinteistöveron perusteena olevaa kiinteistön arvoa määrittäessä omaisuus arvostettaisiin niin ikään tässä laissa tarkoitettulla tavalla.

Verotusmenettelyä, ennakoperintää ja veronkantoa koskevat säännökset sisältyisivät aikaisempaan tapaan asianomaisiin erillislakeihin.

2 luku. Verovelvollisuuden alueellinen ulottuvuus

2 §. Yleinen ja rajoitettu verovelvollisuus. Säännös vastaa voimassa olevaa tulo- ja varallisuusverolain säännöstä varallisuuden verotamista koskevalta osaltaan. Suomessa asuminen määriteltäisiin tuloverolaissa, johon säännöksessä viitattaisiin.

3 §. Suomessa olevat varat. Säännös on varoja koskevan luettelon osalta voimassa olevan lain mukainen. Siihen lisättäisiin tulo- ja varallisuusverolain 14 ja 15 §:ssä nykyisin säädetty diplomaattien ja kansainvälisissä järjestöissä työskentelevien sekä suomalaisissa aluksissa työskentelevien täällä olevaan varallisuuteen kohdistuvaa verovelvollisuutta koskeva erityissääntely.

3 luku. Verovelvollisuutta koskevat yleiset säännökset

4 §. Puolisoiden ja alaikäisen lapsen verovelvollisuus. Puolisoiden ja alaikäisen lapsen varallisuuden verotusta koskevat säännökset eivät muuttuisi periaatteiltaan. Yhteisverotus säilytettäisiin ja vero määritettäisiin nykyiseen tapaan kunkin perheenjäsenen omistusosuutta vastaavasti. Määritelmien osalta viitattaisiin tässäkin tuloverolakiin.

5 §. Yhteisön ja yhteisetuuden verovelvollisuus. Tuloverolaissa tarkoitettu yhteisö ja yhteisetuus, joita verotetaan erillisinä verovelvollisina, suorittaisivat varallisuusveroa kuten tähänkin saakka, yhteisö varallisuusveroprosenttinsa ja yhteisetuus progressiivisen varallisuusveroasteikon mukaan. Suurin osa yhteisöistä on vapautettu varallisuusverosta.

Pykälän varallisuusverosta vapaiden yhteisöjen luetteloon on koottu tulo- ja varallisuusverolain mukaan varallisuusverosta vapautetut yhteisöt.

Varallisuusverosta vapaita yhteisetuusia olisivat yhteismetsä, tiekunta, kalastuskunta ja

jakokunta. Yhteismetsä, kalastuskunta ja jakokunta ehdotetaan tässä esityksessä vapautettavaksi varallisuusverosta. Tiekunta on tähän saakka kuulunut vain kunnallisveroa maksavien verovelvollisten luetteloon ja ollut siten tähänkin saakka varallisuusverosta vapaa.

6 §. Kuolinpesän verovelvollisuus. Kotimainen kuolinpesä on nykyiseen tapaan erillinen verovelvollinen, joka suorittaa varallisuusveroa progressiivisen asteikon mukaan, kuten 39 §:ssä säädetään. Liiketoimintaa harjoittava kuolinpesä verotetaan kuitenkin yhtymänä kolmen vainajan kuolinvuotta seuraavan vuoden jälkeen, jolloin verotettava varallisuus jaetaan osakkaitten varallisuutena verotettavaksi muiden yhtymien tapaan.

7 §. Yhtymän osakkaan verovelvollisuus. Yhtymän käsite on sama kuin tuloverolaissa. Se ei olisi erillinen verovelvollinen. Elinkeinoyhtymän verotettava varallisuus jaettaisiin osakkaila verotettavaksi niiden osuuskien mukaan, joita heillä on yhtymän varallisuuteen.

Verotusyhtymän verotusasemaa on tuloverotuksessa ehdotettu muutettavaksi siten, että velkojen korkoja ei enää vähennettäisi yhtymän tuloa laskettaessa. Yhtymän tuloon kohdistuvat korkomenot vähennettäisiin sen sijaan yksilöllisesti osakkaiden tuloverotuksessa. Vastaavasti ehdotetaan, että verotusyhtymän varallisuusverotuksessa laskettaisiin vain varat ja osakaat vähentäisivät osuutensa yhtymän toimintaan liittyvistä veloista omassa varallisuusverotuksessaan.

8 §. Muun kuin omistajan verovelvollisuus. Säännös vastaa sisällöltään tulo- ja varallisuusverolain 121 §:ää. Voimassa olevan pykälän 2 kohta poistettaisiin tarpeettomana, koska se sisältyy asiallisesti 1 kohtaan.

4 luku. Varojen veronalaisuus

9 §. Veronaiset varat. Säännös vastaa tulo- ja varallisuusverolain 118 §:n 1 momenttia ja 119 §:ää.

10 §. Verovapaat varat. Säännös vastaa pääosin sisällöltään tulo- ja varallisuusverolain 120 §:ää. Koti-irtaimistoon kuuluvat puhelinosuudet ehdotetaan säädettäväksi verovapaaksi varallisuudeksi. Lisäksi pykälän 1 kohtaan lisättäisiin maininta tavanomaista arvokkaammista taide-esineistä, jotka pääsäännöstä poiketen olisivat veronalaisia varoja. Korkotulon lähdeverosta annetussa laissa (1341/90)

tarkoitettu talletus ja joukkovelkakirjalaina on varallisuusverosta vapaa mainitun lain säännösten perusteella, mutta maininta asiasta lisättäisiin myös varallisuusverolakiin.

5 luku. Varojen arvostaminen

11 §. Omaisuuden käypä arvo. Varojen arvostaminen noudattaisi nykyiseen tapaan käyvän arvon periaatetta. Käyvällä arvolla tarkoitetaan, kuten tähänkin saakka, omaisuuden todennäköistä luovutushintaa. Käyvästä arvosta poiketaan, jos laissa nimenomaisesti niin säädetään. Säännöstä ehdotetaan siten muutettavaksi, että käypä arvo nykyistä selkeämmin muodostaisi arvostuksen enimmäismäärän.

Yritysvarallisuus

12 §. Yrityksen nettovarallisuus. Eriytetyssä tuloverojärjestelmässä yritystulon pääomatulosouden perusteena käytettävästä peruskäsitteestä säädettäisiin omassa pykälässään. Nettovarallisuus laskettaisiin vähentämällä yrityksen veronalaisista varoista sen vähennyskelpoiset velat. Tuloverolaissa säädettäisiin lisäksi siitä toiminnasta, joka jätetään huomioon ottamatta yksityisen liikkeen- ja ammatinharjoittajan sekä yhtymän nettovarallisuuden laskennassa. Nettovarallisuus laskettaisiin sekä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain, maatilatalouden tuloverolain että tuloverolain mukaan verotettaville.

13 §. Yritysvarallisuuden arvo. Tulo- ja varallisuusverolain 123 §:n sijaan ehdotettavassa säännöksessä määriteltäisiin sekä yrityksen varojen että velkojen arvostamisperusteet nettovarallisuuden laskemiseksi. Säännös sisältää tarkennuksia omaisuuden arvostamisperusteisiin, ja se olisi myös nykyistä yksityiskohtaisempi. Yritysvarallisuutta laskettaessa voidaan kiinteistöverotuksessa käytettävistä arvoista poiketa.

Rahoitusomaisuuteen kuuluva saaminen arvostettaisiin nimellisarvoonsa, josta on vähennetty elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 17 §:n mukainen arvonalentumisvähennys. Muu rahoitusomaisuus arvostettaisiin hankintameno, josta on samalla tavoin vähennetty edellä mainittu arvonalentumisvähennys. Yrityksen vaihto- ja sijoitusomaisuus arvostettaisiin hankintameno, josta on tehty mahdolli-

nen omaisuuden arvon alenemisesta johtuva vähennys, mutta ei voimassa olevan lainsäädännön mukaan vähennyskelpoista aliarvostusta. Käyttöomaisuus ja sellaiset pitkävaikutteiset menot, joilla on varallisuusarvoa, arvostettaisiin periaatteessa tuloverotuksessa poistamattomaan hankintameno, mutta käyttöomaisuuskiinteistön ja -arvopaperin arvona pidettäisiin kuitenkin kaavamaisesti laskettua verotusarvoa silloin, kun verotusarvo on tuloverotuksessa poistamatonta hankintamenoa suurempi. Arvopapereita käsiteltäisiin yhtenä eränä.

Pitkävaikutteisilla menoilla tarkoitetaan menoja, joiden avulla pyritään useamman kuin yhden tilikauden aikana saataviin tuloihin. Menoja ei vastaa itse omistettu aineellinen hyödyke tai aineeton oikeus. Tällaisia pitkävaikutteisia menoja ovat esimerkiksi tutkimustoiminnan menot, perustamis- ja järjestelytoimista aiheutuneet menot, koulutusmenot, siirtokelvottomat liittymismaksut, niin sanotun goodwillin hankintameno sekä vuokrahuoneiston perusparannusmenot. Samalla tavoin kuin osakeyhtiön nettovarallisuutta laskettaessa on ratkaistava myös yksityisen elinkeinonharjoittajan ja yhtymän nettovarallisuuden laskennassa, onko pitkävaikutteisella menolla varallisuusarvoa.

Voimassa olevan tulo- ja varallisuusverolain mukaan kiinteistöt ja arvopaperit arvostetaan varallisuusverotuksessa verotusarvoonsa.

Pykälässä säädettäisiin myös velkojen arvon määrittämisestä. Indeksiin tai muuhun vastaavaan perusteeseen sidotun velan arvo voisi olla myös nimellisarvoa alempi.

Maatilan varallisuus

14 §. Metsän arvo. Metsän arvon laskentaperusteena ehdotetaan käytettäväksi metsän puhdasta tuottoa. Tällöin pinta-alaperusteiset verovapaudet eivät alentaisi metsän arvoa, joten samaa laskentaperustetta sovellettaisiin metsätaloudesta saadun tulon verotusjärjestelmästä riippumatta.

15 §. Maatalousmaan arvo. Säännös vastaa tulo- ja varallisuusverolain 124 §:ää.

16 §. Maatilaan kuuluvan rakennuspaikan arvo. Säännös vastaa tulo- ja varallisuusverolain 126 §:n 1 ja 2 momenttia.

17 §. Maatilaan kuuluvan muun etuuden

arvo. Säännös vastaa tulo- ja varallisuusverolain 126 §:n 3 momenttia.

18 §. Maatilan asuinrakennuksen arvo. Säännös vastaa tulo- ja varallisuusverolain 127 §:n 1 momenttia.

19 §. Maa- tai metsätalouden tuotantorakennuksen arvo. Säännös vastaa tulo- ja varallisuusverolain 127 §:n 2 momenttia. Maa- tai metsätalouden tuotantorakennuksella tarkoitettaisiin maatalouden tai metsätalouden käytössä olevaa rakennusta.

20 §. Maatalouden koneiden ja laitteiden arvo. Säännös vastaa tulo- ja varallisuusverolain 128 §:n 1 momenttia.

21 §. Kotieläinten arvo. Säännös vastaa sisällöltään tulo- ja varallisuusverolain 128 §:n 2 momenttia.

Muu kiinteistö

22 §. Muun kiinteistön arvo. Säännös vastaa tulo- ja varallisuusverolain 129 §:ää.

23 §. Muun kiinteistön maapohjan arvo. Säännös vastaa tulo- ja varallisuusverolain 130 §:ää. Verohallituksen asiaan liittyvän päätöksen nimi mainittaisiin pykälässä.

24 §. Muun rakennuksen ja rakennelman arvo. Säännös vastaa sisällöltään tulo- ja varallisuusverolain 131 §:ää. Teknisesti sitä tarkistettaisiin siten, että rakennusten ja rakennelmien yksityiskohtaisempia arvostusperusteita koskevat valtiovarainministeriön päätökset mainittaisiin nimeltä pykälässä. Pykälän 2 kohdassa tarkoitetaan varastorakennusta, kuten nykyisinkin, ja 3 kohdassa varastorakennelmaa.

25 §. Kiinteistön verotusarvo. Säännös vastaa tulo- ja varallisuusverolain 132 §:ää.

Arvopaperit ja saamiset

26 §. Julkisesti noteeratun osakkeen verotusarvo. Pörssiosakkeen ja siihen rinnastettavaksi ehdotettavan niin sanotun OTC-listan osakkeen verotusarvon määräisi verohallitus todellisen markkinahinnan perusteella. Verotusarvona olisi, kuten pörssiosakkeiden osalta nykyisinkin, 70 prosenttia markkinahinnasta. Myös leimaverolakia on näiden osakkeiden osalta ehdotettu muutettavaksi siten, ettei leimaveroa puheena olevia osakkeita myytäessä suoriteta.

Verohallitus vahvistaisi tarvittaessa myös muun arvopaperin verotusarvon. Arvopaperi

voisi periaatteessa olla myös pörssissä noteeraamaton. Nämä muut arvopaperit, esimerkiksi pörssissä noteeratut merkintäoikeudet ja optiot, arvostettaisiin ehdotuksen 11 §:n mukaisesti käypään arvoon.

27 §. Muun osakkeen verotusarvo. Lakiin sisältyisivät osakkeen matemaattisen arvon, tuottoarvon ja tavoitearvon laskemisen pääperiaatteet sekä muutoksen enimmäismäärää koskeva säännös samoin kuin säännökset eräistä erityistilanteista. Ne säilyisivät joitakin laskentateknisiä yksinkertaistuksia lukuun ottamatta sisällöltään muutoin nykyisen kaltaisina, mutta tuottoarvon laskennassa käytettävä korkokanta ehdotetaan säädettäväksi vastaamaan tuloerotuksen pääoman tuottoprosenttia. Säännöksessä tarkoitettulla tavalla laskettu tuotto pääomitettaisiin näin ollen 15 prosentin korkokannan mukaan. Valtiovarainministeriön päätös sisältäisi tämän jälkeen liikeosakkeen verotusarvon laskennassa tarvittavia yksityiskohtia. Päätösluonnos on esityksen liitteenä.

28 §. Asunto-osakkeen ja -osuuden verotusarvo. Asunto- ja kiinteistöosakeyhtiöiden osakkeiden samoin kuin asunto-osuuskunnan osuuksien verotusarvoperusteita ehdotetaan yksinkertaistettaviksi. Osakkeen tai osuuden verotusarvo määrättäisiin yhtiön verovuotta edeltävän vuoden tilinpäätöksen ja siihen sisältyvien kiinteistöjen kaavamaisesti lasketun verotusarvon perusteella. Laskennan yksityiskohdat sisältyisivät valtiovarainministeriön asiaa koskevaan asunto-osakkeiden verotusarvoperusteista annettavaan päätökseen, jota sovellettaisiin jo kuluvalta vuodelta toimitettavassa varallisuusverotuksessa.

29 §. Osuuskunnan osuuden verotusarvo. Osuuskunnan osuuden arvon määrittämisestä koskeva säännös vastaisi valtiovarainministeriön päätökseen nykyisin sisältyvää määräystä.

30 §. Ulkomaisen saamisen arvo. Ulkomaiset saamiset arvostettaisiin periaatteessa kuten nykyisinkin. Ulkomaan rahan määräisen velan arvostamisperusteet vastaavat saamisen arvostamisperusteita.

31 §. Saamisten arvo. Saaminen arvostettaisiin pääsääntöisesti nimellisarvoonsa. Obligatit, debentuurit ja muut joukkovelkakirjat arvostettaisiin käypään arvoon.

Määräaikaiset oikeudet

32 §. Nautintaoikeuden arvo. Säännös vastaa tulo- ja varallisuusverolain 138 §:ää.

33 §. Määrävuotisen etuuden arvo. Säännös vastaa tulo- ja varallisuusverolain 139 §:ää.

6 luku. Vähennykset varoista

34 §. Velat. Säännös vastaa eräin täydennyksin tulo- ja varallisuusverolain 141 §:ää. Velkojen arvostamisesta säädettäisiin yritysvarallisuuden arvostamista koskevassa 13 §:ssä.

35 §. Rajoitetusti verovelvollisen velat. Säännös vastaa tulo- ja varallisuusverolain 142 §:n 1 momenttia.

36 §. Omaan pääomaan rinnastettava laina. Säännös vastaa sisällöltään tulo- ja varallisuusverolain 142 §:n 2 momenttia. Säännöksellä ei ole tarkoitus muuttaa lainojen korkojen verokohtelua. Tuloverolain asiaa koskeva sääntely selvitetään erikseen.

37 §. Puoliso- ja lapsivähennys. Säännös vastaa tulo- ja varallisuusverolain 143 §:ää. Kasvatilapsen elättämisen perusteella myönnettäisiin varallisuusverotuksessa lapsivähennys nykyiseen tapaan, vaikka yhteisverotusta lapsen ja kasvattivanhempien varallisuudesta ei toimiteta.

38 §. Vähennys omasta asunnosta. Säännös vastaa vaikutuksiltaan tulo- ja varallisuusverolain 140 §:ää. Oman asunnon arvon alentaminen varallisuusverotuksessa ei ole kiinteistöverotukseen siirtymisen vuoksi enää tarpeen.

7 luku. Veron määrääminen ja maksuunpano

39 §. Veron määrä ja maksuunpano. Säännös vastaa asiallisesti tulo- ja varallisuusverolaissa säädettyä. Ehdotuksen 2 §:ään sisältyy puolisoiden ja alaikäisen lapsen yhteisverotusta koskeva pääsääntö. Veron määrä säädettäisiin vuosittain erikseen annettavassa veroasteikkolaisessa.

40 §. Kaksinkertaisen verotuksen välttämisen. Säännös vastaa tulo- ja varallisuusverolain 157 ja 158 §:ssä varallisuusverotuksesta säädettyä.

8 luku. Voimaantulo- ja siirtymäsäännökset

41 ja 42 §. Voimaantulo. Siirtymävaihe. Varallisuusverolaki on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 1993 alusta. Lakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran mainitulta vuodelta toimi-

tettavassa varallisuusverotuksessa. Laskettaessa vuodelta 1993 toimitettavaa verotusta varten yrityksen nettovarallisuutta pääomatulo-osuuden erottamiseksi käytettäisiin uusia arvostusperusteita. Yksityisen liikkeen- ja ammatinharjoittajan sekä yhtymän pääomatulo-osuuden perusteena vuodelta 1993 toimitettavassa tulo-verotuksessa olisi tuloverolakiin sisältyvän säännösehdotuksen mukaisesti poikkeuksellisesti verovuoden eikä sitä edeltävän vuoden nettovarallisuus, kuten myöhemmin. Osakeyhtiön osakkeen verotusarvo laskettaisiin vuodelle 1993 niin ikään uusin perustein.

Muun lainsäädännön viittaukset omaisuuteen, varallisuuteen tai niistä kannettavaan veroon tarkoittaisivat vastaavasti tätä lakia tai tuloverolakia.

2. Tarkemmat säännökset ja määräykset

Valtiovarainministeriön voimassa oleva päätös eräiden arvopapereiden verotusarvon perusteista uudistetaan ja jaetaan liike- ja asunto-osakkeita koskevaksi kahdeksi eri päätökseksi. Ne tulisivat voimaan vuoden 1993 alusta. Asunto-osakkeen verotusarvopäätöstä sovellettaisiin jo kuluvalta vuodelta toimitettavassa varallisuusverotuksessa asunto-osakeyhtiön ja kiinteistöosakeyhtiön osakkeen sekä asunto-osuuskunnan osuuden arvoa laskettaessa. Liikeosakkeen verotusarvon perusteista annettava päätöstä sovellettaisiin laskettaessa osakeyhtiön osakkeen verotusarvoa vuodelta 1993 toimitettavaa verotusta varten.

3. Voimaantulo

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan vuoden 1993 alusta. Lakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 1993 toimitettavassa varallisuusverotuksessa. Laskettaessa yrityksen nettovarallisuutta pääomatulo-osuuden määrittämistä varten vuodelta 1993 toimitettavassa tuloverotuksessa käytettäisiin vuodelle 1993 vahvistettuja varallisuuden arvostamisperusteita.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

Varallisuusverolaki

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1 luku.

Lain soveltamisala

1 §

Soveltamisala

Verotettavasta varallisuudesta on suoritettava varallisuusveroa valtiolle siten kuin tässä laissa säädetään. Verotettava varallisuus saadaan, kun veronalaisista varoista tehdään jäljempänä säädetty vähennykset.

Rajoitetusti verovelvollisen varallisuuden verottamiseen sovelletaan lisäksi, mitä siitä erikseen säädetään.

Tuloverolaisa (/) tarkoitetun yritystulon pääomatulo-osuuden perusteena olevaa nettovarallisuutta laskettaessa sekä kiinteistöveron perusteena olevan kiinteistön arvoa määrittäessä omaisuus arvostetaan tässä laissa tarkoitetulla tavalla.

Verotusmenettelystä, ennakoperinnästä ja veronkannosta säädetään erikseen.

2 luku.

Verovelvollisuuden alueellinen ulottuvuus

2 §

Yleinen ja rajoitettu verovelvollisuus

Velvollinen suorittamaan veroa varallisuuden perusteella on:

1) verovuoden päättyessä Suomessa asunut henkilö, kotimainen yhteisö, kuolinpesä ja yhteisetuus täällä ja muualla olevista varoistaan (*yleinen verovelvollisuus*);

2) henkilö, joka verovuoden päättyessä ei ole asunut Suomessa, sekä ulkomainen yhteisö täällä olevista varoistaan (*rajoitettu verovelvollisuus*), ei kuitenkaan obligatioista, debentureista, muista joukkovelkakirjalainoista eikä sellaisista ulkomailta Suomeen otetuista lainoista, joita ei ole katsottava lainansaajan omaan pääomaan rinnastettaviksi pääomansijoituksiksi, pankkiin tai muuhun rahalaitokseen tallettamistaan varoista eikä myöskään ulkomaankaupassa syntyneistä tilisaamisista.

Siitä, milloin henkilön katsotaan asuvan Suomessa, säädetään tuloverolaissa.

3 §

Suomessa olevat varat

Suomessa olevia varoja ovat muun ohessa:

1) täällä oleva kiinteistö ja sellainen toisen maalla oleva rakennus, rakennelma tai muu laitos, joka voidaan hallintaoikeuksineen maahan maanomistajaa kuulematta luovuttaa kolmannelle;

2) täällä harjoitettuun liikkeeseen tai ammatin kuuluva omaisuus, oikeus tai etuus;

3) suomalaisen osakeyhtiön osake, suomalaisen osuuskunnan tai muun yhteisön osuus sekä osuus suomalaisen yhtiön tai yhteisetuuden varoihin;

4) saaminen, jos velallinen on Suomessa asuva henkilö taikka suomalainen yhteisö, yhtiö, yhteisetuus tai kuolinpesä;

5) rojaltilin, lisenssimaksun tai muun niihin rinnastettavan hyvityksen perusteena oleva omaisuus tai oikeus, jota käytetään elinkeinotoiminnassa täällä tai jota koskevan hyvityksen maksamiseen velvollinen on Suomessa asuva henkilö taikka suomalainen yhteisö, yhtiö, yhteisetuus tai kuolinpesä.

Tuloverolain 12 §:ssä tarkoitetut henkilöt ovat velvollisia suorittamaan varallisuusveroa ainoastaan täällä olevasta kiinteistöstään, täällä harjoittamaansa elinkeinon kuuluvista varoistaan, suomalaisen osakeyhtiön osakkeista ja osuuskunnan osuuksista sekä osuudestaan suomalaisen yhtiön tai yhteisetuuden varoihin.

Tuloverolain 13 §:ssä tarkoitettu henkilö on velvollinen suorittamaan varallisuusveroa ainoastaan suomalaisessa tai mainitun pykälän mukaan siihen rinnastettavassa aluksessa olevasta ja täällä olevista varoistaan.

3 luku.

Verovelvollisuutta koskevat yleiset säännökset

4 §

Puolisoiden ja alaikäisen lapsen verovelvollisuus

Puolisoiat verotetaan heidän yhteenlasketun varallisuutensa perusteella sen mukaisesti kuin kumpikin heistä sitä vallitsee. Yhteenlasketun

verotettavan varallisuuden perusteella määrättävistä verosta katsotaan kummankin puolison osuudeksi osa, joka vastaa puolison varallisuuden suhdetta yhteenlaskettuun varallisuuteen.

Alaikäisen lapsen varallisuudesta määrätään vero siten, että lapsen verotettava varallisuus lisätään vanhempien 1 momentissa tarkoitettuun yhteenlaskettuun varallisuuteen ja lapsen osuudeksi yhteenlasketusta varallisuudesta menevästä verosta katsotaan lapsen vanhempien verojen vähentämisen jälkeen jäävä erotus.

Jos lapsen vanhempiin ei sovelleta tuloverolain puolisoita koskevia säännöksiä tai jos lasta on verovuonna elättänyt vain toinen vanhemmista, lisätään lapsen verotettava varallisuus veron määrää laskettaessa sen vanhemman verotettavaan varallisuuteen, jonka on katsottava elättäneen lasta.

Puolisoilla ja alaikäisellä lapsella tarkoitetaan tässä laissa mitä tuloverolain 7 ja 8 §:ssä säädetään. Kasvatilapseen ei kuitenkaan sovelleta vanhempien ja lasten varallisuuden yhteisverotusta koskevia säännöksiä.

5 §

Yhteisön ja yhteisyyden verovelvollisuus

Tuloverolaissa tarkoitettua yhteisöä ja yhteisyyttä verotetaan erillisenä verovelvollisena.

Varallisuusverosta vapaita ovat

1) tuloverolain 20—22 §:ssä tarkoitettut yhteisöt;

2) säästöpankki, hypoteekkiyhdistys, pankkien vakuusrahastot sekä ulkomainen luottolaitos Suomessa olevan sivukonttorin toiminnassa käytettävän varallisuuden osalta;

3) kotimainen osakeyhtiö, osuuskunta ja muu yhteisö, jonka osakkaan tai jäsenen veronalaisia varoja ovat hänen osuutensa yhteisössä;

4) yhteismetsä, kalastuskunta, jakokunta ja tiekunta.

6 §

Kuolinpesän verovelvollisuus

Tuloverolain 16 §:ssä tarkoitettua kotimaista kuolinpesää verotetaan erillisenä verovelvollisena. Liiketoimintaa harjoittavaa kotimaista kuolinpesää verotetaan erillisenä verovelvollisena kolmelta perittävän kuolinvuotta seuraavalta vuodelta ja sen jälkeen yhtymänä.

Verovuoden aikana kuolleen henkilön kuolinpesään sovelletaan säännöksiä, joita vainajaan olisi sovellettu.

7 §

Yhtymän osakkaan verovelvollisuus

Tuloverolain 4 §:ssä tarkoitettu yhtymä ei ole erillinen verovelvollinen.

Elinkeinoyhtymälle vahvistettava verotettava varallisuus jaetaan verotettavaksi yhtymän osakkaiden varallisuutena niiden osuuksien mukaan, joita heillä on yhtymän varallisuuteen. Se osa yhtymän veloista, joka ylittää yhtymän varat, jaetaan yhtymäosuuksien suhteessa otettavaksi huomioon osakkaiden varallisuusverotuksessa.

Verotusyhtymän varat jaetaan verotettavaksi osakkaiden varoina niiden osuuksien mukaan, joita heillä on yhtymän varoihin.

8 §

Muun kuin omistajan verovelvollisuus

Omistajan veroiseksi katsotaan:

1) kiinteän omaisuuden haltija, jolla on omaisuuteen pysyvä hallintaoikeus;

2) eloonjäänyt puoliso, jolla on keskinäisen testamentin nojalla tai muutoin oikeus saada elinajakseen tuotto sellaisesta omaisuudesta, jonka omistusoikeus on hänen rintaperillisellään.

Jos jollakin muutoin on oikeus nauttia tuotto toisen omaisuudesta, luetaan omaisuuden arvo, sen mukaan kuin kohtuulliseksi katsotaan, kokonaan tai osittain, kuitenkin vähintään 32 §:n mukaiselta osalta, tuottoon oikeutetun varoiksi ja muulta osalta omistajan varoiksi.

4 luku.

Varojen veronalaisuus

9 §

Veronalaiset varat

Veronalaisiksi varoiksi katsotaan verovelvollisella verovuoden päättyessä oleva rahanarvoinen omaisuus jäljempänä säädetyin poikkeuksin.

Veronalaisia varoja ovat muun ohessa:

1) rajoittamattoman ajan voimassa oleva taikka elin- tai määräaikainen hallinta- tai

nautintaoikeus kiinteistöön, metsänhakkuu-oikeus ja muu oikeus käyttää hyväksi toisen kiinteistöä;

2) oikeus elinkorkoon ja eläkkeeseen sekä oikeus kiinteistön tuottoon ja muuhun sellaiseen etuuteen, jos oikeus on tarkoitettu olemaan voimassa oikeutetun elinajan tai määräajan, josta verovuoden päättyessä on jäljellä vähintään viisi vuotta, siltä osin kuin oikeuden vuosituotto ylittää 2 500 markkaa;

3) erikseen luovutettavissa olevat vastiketta vastaan hankitut aineettomat oikeudet, kuten patenttioikeus sekä oikeus kirjalliseen tai taiteelliseen teokseen, valokuvaan ja tavaramerkkiin;

4) oikeus rakennetun tai rakenteilla olevan kosken vesivoimaan.

10 §

Verovapaat varat

Veronalaisia varoja eivät ole:

1) yksinomaan verovelvollisen ja hänen perheensä henkilökohtaiseen käyttöön tarkoitettu koti- ja muu irtaimisto puhelinyhteisön osake, osuus- tai jäsenkirja mukaan lukien, autot, moottoripyörät ja moottorivenheet, purjeveneet sekä muut niihin verrattavat esineet samoin kuin tavanomaista arvokkaammat korut ja taide- ja arvoesineet ovat kuitenkin veronalaisia varoja;

2) vuokra- tai muu siihen rinnastettava oikeus asuntoon eikä myöskään oikeus tasavallan presidentin toimen hoitamisesta valtiolta saatua asunto- ja muuhun etuun;

3) oikeus lakisääteeseen eläkkeeseen taikka sellainen eläkeoikeus tai oikeus muuhun etuuteen, joka perustuu verovelvollisen tai hänen puolisonsa tahi vanhempiensa aikaisempaan virka- tai työsuhteeseen taikka siihen liittyvään vakuutukseen, tai joka on myönnetty henkilövahingon korvauksena taikka perustuu sotilasmalainsäädäntöön, tapaturma- tai sairausvakuutukseen;

4) oikeus syytinkiin;

5) oikeus avustukseen, jonka välien rikkoutumisen vuoksi jatkuvasti erillään asuva taikka avioerossa elävä puoliso saa velvoitteen nojalla määrääjain toiselta puolisoilta;

6) oikeus lapsilisään, tai muuhun lakisääteeseen etuuteen;

7) lykkäävän ehdon täytyttyä voimaan tuleva oikeus ja sellainen oikeus, jota verovelvollinen voi vasta tuonnempana käyttää hyväk-

seen, esimerkiksi oikeus omaisuuteen, josta toinen toistaiseksi saa tuoton, jollei tässä laissa toisin säädetä;

8) osuus erillisenä verovelvollisena verotettavan kotimaisen kuolinpesän tai yhteisetuuden varoihin sekä ulkomaisen yhtymän ja ulkomaisen kuolinpesän Suomessa oleviin varoihin;

9) uittoyhdistyksen uittoväylään kuuluvat kiinteät laitteet ja johtopuomit sekä uittosäänöissä määrättyt muut rakenteet ja laitteet;

10) verovelvollisen maataloustuotantoaan varten pitämät kotieläimet ja hänen harjoittamastaan maataloudesta saamansa tuotteet sekä sitä varten hankitut siemenet, lannoitteet, väkirehut ja muut sellaiset tarvikkeet, eivätkä verovelvollisen porotaloutta varten pitämät porot;

11) maanhankintalain (396/45) 98 §:n 1 momentissa, maankäyttölain (353/58) 68 §:ssä ja porotilalain 7 a ja 13 §:ssä tarkoitettuun hallintatavimukseen perustuvat oikeudet;

12) oikeus vesivoimaan sellaisessa koskessa, joka ei ole rakennettu tai rakenteilla;

13) osuus Pohjoismaiden Investointipankin varoihin;

14) henkilöstörahaston jäsenen oikeus henkilöstörahaston varoihin;

15) osuus Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiön varoihin;

16) tuloverolain 33 §:n 2 momentissa tarkoitettu luonnollisen henkilön ja kotimaisen kuolinpesän tekemä talletus eikä myöskään korkotulon lähdeverolaissa tarkoitettu joukkovelkakirja eikä mainitussa laissa tarkoitettu talletus.

5 luku.

Varojen arvostaminen

11 §

Omaisuuksien käypä arvo

Varoihin kuuluva omaisuus arvostetaan enintään siihen käypään arvoon, joka sillä oli verovuoden päättyessä omistajan hallussa ja sillä paikalla, missä omaisuus oli. Käyvällä arvolla tarkoitetaan omaisuuden todennäköistä luovutushintaa.

Yritysvaarallisuus

12 §

Yrityksen nettovarallisuus

Yrityksen nettovarallisuus on se jäännös, joka

saadaan, kun yrityksen veronalaisista varoista vähennetään velat.

13 §

Yritysvaarallisuuden arvo

Yrityksen veronalaisia varoja laskettaessa:

1) *rahoitusomaisuuteen* kuuluvan saamisen arvoksi katsotaan nimellisarvo ja muun rahoitusomaisuuden arvoksi hankintameno, joista molemmista on tehty elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 17 §:ssä tarkoitettut arvonalentumisvähennykset;

2) *vaihto-omaisuuden* arvoksi katsotaan hankintameno, josta on vähennetty elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 28 §:n 1 momentissa tarkoitettu arvonalentumisvähennys;

3) *sijoitusomaisuuden* arvoksi katsotaan hankintamenon ja arvonorotuksen yhteismäärä, josta on vähennetty elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 29 §:ssä tarkoitettu arvonalentumisvähennys;

4) *käyttöomaisuuden sekä sellaisten pitkävaikutteisten menojen, joilla on varallisuusarvoa*, arvoksi katsotaan verovuoden päättyessä tuloverotuksessa poistamatta oleva omaisuuden hankintameno, kiinteistön, rakennuksen ja rakennelman arvona pidetään kuitenkin jäljempänä säädetyllä tavalla laskettua verotusarvoa, jos verotusarvo on omaisuuden poistamatonta hankintamenoa suurempi, ja arvopapereiden arvona niiden yhteenlaskettua 26 ja 27 §:ssä tarkoitettulla tavalla vahvistettua verotusarvoa, jos se on arvopapereiden yhteenlaskettua poistamatonta hankintamenoa suurempi.

Velat arvostetaan nimellisarvoon yrityksen nettovarallisuutta laskettaessa. Jos velka on indeksiin tai muuhun vertailuperusteeseen sidottu, sen arvona pidetään muuttuneen vertailuperusteen mukaista arvoa.

Jäljempänä 34 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettujen velkojen arvo määrätään vastaavan oikeuden arvostusperusteen mukaan. Koroton velka arvostetaan 31 §:n korotonta saamista vastaavasti ja ulkomaan rahan määräinen velka 30 §:n ulkomaan rahan määräistä saamista vastaavasti.

Maatilan varallisuus

14 §

Metsän arvo

Metsän arvoksi katsotaan metsän puhdas tuotto kerrottuna luvulla 10.

Jos metsän puuston arvo olennaisesti poikkeaa samassa kunnassa olevien samanlaatuisten metsämaiden puustojen keskimääräisestä arvosta, on metsän edellä mainituin tavoin laskettua arvoa harkinnan mukaan korotettava tai alennettava. Metsäksi luetaan maapohja ja puusto.

15 §

Maatalousmaan arvo

Maatalousmaan ja sen kasvuston arvoksi katsotaan maatalousmaan keskimääräinen vuotuinen tuotto kerrottuna seitsemällä. Maatalousmaaksi katsotaan peltö, puutarha sekä luonnonniitty ja luonnonlaidun.

Verohallitus vahvistaa vuosittain pellon keskimääräisen vuotuisen tuoton kunnittain hehtaarilta siten, että sen muutos viimeksi vahvistettuun keskimääräiseen vuotuisen tuottoon verrattuna vastaa kuluttajahintaindeksin muutosta verovuotta edeltäneen vuoden syyskuusta verovuoden syyskuuhun.

Jos verovuoden aikana tapahtuneen kunta-ajan muutoksen vuoksi pellolle viimeksi vahvistetut keskimääräiset vuotuiset tuotot poikkeavat toisistaan kunnan eri osissa, pellon viimeksi vahvistettuna keskimääräisenä vuotuisena tuottona pidetään näiden tuottojen pintaalojen suhteessa painotettua keskiarvoa.

Puutarhan keskimääräiseksi vuotuiseksi tuotoksi katsotaan 150 prosenttia sekä luonnonniityn ja luonnonlaitumen keskimääräiseksi vuotuiseksi tuotoksi 35 prosenttia vahvistetusta pellon keskimääräisestä vuotuisesta tuotosta.

Salaojitettuna maatalousmaan arvoon lisätään verohallituksen vuosittain hehtaarilta vahvistama lisäarvo. Tämä salaojituslisä vahvistetaan siten, että sen muutos viimeksi vahvistettuun salaojituslisään verrattuna vastaa kuluttajahintaindeksin muutosta verovuotta edeltäneen vuoden syyskuusta verovuoden syyskuuhun.

16 §

Maatilaan kuuluvan rakennuspaikan arvo

Maatilan tuotantorakennuksen rakennuspaikan, joka käsittää rakennuksen alla olevan maan sekä sen välittömässä läheisyydessä olevan pihamaan, käypä arvo määrätään kertomalla vastaavan suuruuselle maatalousmaalle 15 §:n nojalla määrätty verotusarvo luvulla 4.

Maatilan asuinrakennuksen rakennuspaikan arvo määrätään noudattaen 23 §:n säännöksiä.

17 §

Maatilaan kuuluvan etuuden arvo

Maatilaan kuuluva kiven-, soran-, saven- ja turpeenottoaika tai muu etuus, jota käytetään muuhun kuin maa- tai metsätalouden omiin tarpeisiin, arvostetaan siihen pääoma-arvoon, joka sillä on verovuoden päättyessä laskettuna etuudesta saatavan puhtaan tulon, etuuden todennäköisen kestoajan ja 8 prosentin korkokannan mukaan.

18 §

Maatilan asuinrakennuksen arvo

Maatilan asuinrakennuksen arvo määrätään noudattaen 24 §:n säännöksiä.

19 §

Maa- tai metsätalouden tuotantorakennuksen arvo

Maa- tai metsätalouteen kuuluvan tuotantorakennuksen tai rakennelman arvoksi katsotaan tuloverotuksessa verovuoden päättyessä poistamatta oleva rakennuksen ja rakennelman hankintamenon osa.

20 §

Maatalouden koneiden ja laitteiden arvo

Maataloudessa käytettävien koneiden, kaluston ja laitteiden arvoksi katsotaan verovuoden päättyessä tuloverotuksessa poistamatta oleva omaisuuden hankintamenon osa, ei kuitenkaan käypää arvoa korkeampaa määrää.

21 §

Kotieläinten arvo

Muiden kuin 10 §:n 10 kohdassa tarkoitettujen kotieläinten arvoksi katsotaan niiden käypä arvo sen mukaan kuin verohallituksen päätöksessä kotieläinten arvon määrittämisessä noudattavista perusteista määrätään.

Muu kiinteistö

22 §

Muun kiinteistön arvo

Muun kiinteistön kuin maatilan arvo mää-

rätään erikseen maapohjan ja rakennusten osalta.

23 §

Muun kiinteistön maapohjan arvo

Maapohjan, jollaisena pidetään myös sellaista maatilaan kuuluvaa rakennusmaa-aluetta, jolle on vahvistettu asema- tai rakennuskaava, verotusarvoa määrittäessä on otettava huomioon kiinteistön käyttötarkoitus, rakennusoikeus, sijainti, liikenneyhteydet, sopivuus rakennustarkoituksiin, kunnallisteknisten töiden valmiusaste sekä laadultaan ja sijainniltaan vastaavista kiinteistöistä paikkakunnalla vapaassa kaupassa normaaleissa oloissa maksettujen hintojen perusteella todettu kohtuullinen hintataso.

Sellaisen maatilaan kuuluvan rakennusmaa-alueen, josta verovelvollinen on myynyt ja voi edelleen myydä maata rakennustarkoituksiin, arvo määrätään noudattaen soveltuvin osin 1 momentin säännöksiä. Lisäksi on otettava huomioon rakennusmaa-alueesta teiksi ja yleisiksi alueiksi käytettävän maan osuus sekä se aika, jonka arvioidaan kuluva ennen kuin maata todennäköisesti tullaan käyttämään rakennusmaana.

Jos tontin tai rakennuspaikan rakennusoikeutta ei ole käytetty täyteen määrään ja jos sillä olevien rakennusten arvo ei ole tontin arvoon verrattuna vähäinen, tontin arvoa on alennettava kohtuullisesti.

Verohallituksen päätöksessä niistä perusteista, joiden mukaan muun kiinteistön kuin maatilan maapohjan verotusarvo lasketaan, vahvistetaan vuosittain verotusta varten kunkin kunnan osalta tarkemmat laskentaperusteet.

24 §

Muun rakennuksen ja rakennelman arvo

Sen mukaan kuin valtiovarainministeriön päätöksessä rakennusten jälleenhankinta-arvon perusteista sekä päätöksessä vesivoimalaitoksen ja sen rakenteiden jälleenhankinta-arvon perusteista tarkemmin määrätään, katsotaan rakennuksen, rakennelman ja vesivoimalaitoksen arvoksi jälleenhankinta-arvo vähennettynä seuraavilla vuotuisilla ikälennuksilla:

1) asuin-, toimisto- ja muu niihin verrattava rakennus:

puinen 1,25 % ja kivinen 1 %;

2) myymälä-, varasto-, tehdas-, työpaja-,

talous- ja muu niihin verrattava rakennus sekä muu kuin vesivoimalaitokseen kuuluva voimasema:

puinen 5 % ja kivinen 4 %;

3) varasto- ja muu rakennelma 10 %;

4) vesivoimalaitokseen kuuluva rakennus, pato, allas ja muu rakennelma 1 %.

Jos rakennus tai rakennelma on vaurioitunut tai muutoin menettänyt arvoaan enemmän kuin ikäalennukset edellyttävät, on jälleenhankinta-arvoa vähennettävä arvон alenemista vastaavalla määrällä. Jos rakennuksessa tai rakennelmassa on sen valmistumisen jälkeen suoritettu perusparannuksia tai huomattavia kunnossapitotöitä, on ikäalennusta harkinnan mukaan alennettava.

Käytössä olevan rakennuksen tai rakennelman arvoksi katsotaan 1 momentin säännösten estämättä vähintään 20 prosenttia rakennuksen tai rakennelman jälleenhankinta-arvosta. Käytössä olevaan vesivoimalaitokseen kuuluvan rakennuksen, padon, altaan ja muun rakennelman arvoksi katsotaan kuitenkin vähintään 40 prosenttia niiden jälleenhankinta-arvosta.

Ennen vuotta 1989 valmistuneen rakennuksen verotusarvo vahvistetaan enintään 30 prosenttia sille verovuotta edeltäneeltä verovuodelta toimitetussa verotuksessa vahvistettua arvoa korkeammaksi, jollei tätä suurempi arvonnousu johdu rakennuksen peruskorjauksesta.

25 §

Kiinteistön verotusarvo

Jos maatilán tai muun kiinteistön edellä tarkoitettujen eri osien ja etuuskien arvojen yhteismäärä on kiinteistön todennäköistä luovutushintaa suurempi, katsotaan kiinteistön arvoksi todennäköinen luovutushinta.

Kiinteistöllä tarkoitetaan mitä tuloverolaissa on säädetty.

Arvopaperit ja saamiset

26 §

Julkisesti noteeratun osakkeen verotusarvo

Arvopaperimarkkinalaissa (495/89) tarkoitettun pörssiyhtiön ja sopimusmarkkinayhtiön osakkeen verotusarvo on 70 prosenttia käyvästä arvosta.

Verohallitus määrää 1 momentissa tarkoitettun ja tarvittaessa myös muun arvopaperin

verotusarvon. Verohallituksen tässä pykälässä tarkoitettuun päätökseen ei voi valittamalla hakea muutosta.

27 §

Muun osakkeen verotusarvo

Kotimaisen osakeyhtiön, 26 §:n 1 momentissa ja 28 §:ssä tarkoitettuja osakeyhtiöitä lukuun ottamatta, osakkeen verotusarvo lasketaan yhtiön verovuotta edeltävän vuoden tilinpäätöksen mukaisen tarkistetun nettovarallisuuden ja tarkistetun vuosituloksen perusteella.

Osakkeen matemaattinen arvo lasketaan jakamalla yhtiön nettovarallisuuden määrä osakkeiden lukumäärällä. Osakkeen tuottoarvo lasketaan siten, että kolmen verovuotta edeltäneen vuoden tarkistettujen vuositulosten keskiarvo jaetaan osakkeiden lukumäärällä ja näin saatu tuotto pääomitetaan 15 prosentin korkokannan mukaan. Yhtiön lunastamat osakkeet jätetään tässä momentissa tarkoitettuja arvoja laskettaessa lukuun ottamatta ja negatiiviset arvot otetaan huomioon nollan suuruisina.

Osakkeen tavoitearvo lasketaan matemaattisen arvon ja tuottoarvon painotettuna tai painottamattomana keskiarvona tai tavoitearvoksi katsotaan matemaattinen arvo.

Osakkeen verotusarvo lasketaan tavoitearvon perusteella siten, että muutos verrattuna edellisen vuoden verotusarvoon ei ole muutoin kuin erityisestä syystä 30 prosenttia suurempi.

Uuden yhtiön osakkeen verotusarvo on nimellisarvo. Seuraavana vuonna verotusarvoksi katsotaan vähintään 85 prosenttia osakkeen nimellisarvosta.

Yhtiön osakepääoman korottaminen ja aleneminen, yritysmuodon muuttaminen ja vastaavat muutokset otetaan verotusarvoa laskettaessa erikseen huomioon.

Valtiovarainministeriön päätöksessä liikeosakkeen verotusarvon perusteista annetaan tarkemmat määräykset yhtiön nettovarallisuuden laskemisesta ja tarkistetun vuosituloksen huomioon ottamisesta, matemaattisen arvon, tuotto- ja tavoitearvon ja verotusarvon laskemisesta eräissä tapauksissa sekä osakeyhtiön olosuhteissa tapahtuneiden muutosten huomioon ottamisesta.

28 §

Asunto-osakkeen ja -osuuden verotusarvo

Asunto-osakeyhtiön ja määrätyn huoneiston hallintaan oikeuttavan kiinteistöosakeyhtiön

osakkeen samoin kuin asunto-osuuskunnan osuuden verotusarvo lasketaan yhtiön verovuotta edeltävän vuoden tilinpäätöksen ja siihen sisältyvien kiinteistöjen tämän lain 11 §:ssä ja 22 — 25 §:ssä säädetyllä tavalla laskettujen verotusarvojen perusteella.

Valtiovarainministeriön päätöksessä asunto-osakkeen verotusarvon perusteista annetaan tarkemmat määräykset asunto- ja kiinteistöosakeyhtiön sekä asunto-osuuskunnan huoneistonieliömetrin verotusarvon ja huoneiston hallintaan oikeuttavien osakkeiden verotusarvon laskemiseksi.

29 §

Osuuskunnan osuuden verotusarvo

Osuuskunnan, jonka jäsenmäärä ja pääoma ovat edeltä käsin määräämättömät, osuuden verotusarvo lasketaan osuusmaksun suuruutta vastaavaksi. Jos osuuden omistamiseen liittyy erityisiä etuja, jotka edellyttävät poikkeamista tästä menettelystä, voidaan osuuden verotusarvo vahvistaa tarvittaessa noudattaen, mitä 27 §:ssä osakkeen verotusarvon laskemisesta säädetään.

30 §

Ulkomaisten saamisen arvo

Ulkomaan raha ja ulkomaisen rahan määräiset saamiset arvostetaan Suomen Pankin verovuoden viimeisenä päivänä käyttämään viralliseen arvoon. Jos ulkomaan rahan määräinen saaminen on sidottu tiettyyn raha-arvoon, ne saadaan muuttaa Suomen rahaksi tätä arvoa noudattaen.

31 §

Saamisen arvo

Saamisen arvoksi katsotaan sen nimellisarvo. Epävarma saaminen arvostetaan todennäköiseen arvoonsa. Koroton saaminen, joka ei ole verovuoden päättyessä erääntynyt, arvostetaan siihen arvoon, joka sillä oli verovuoden päättyessä laskettuna 8 prosentin korkokannan mukaan ja ottaen lukuun vain täydet vuodet.

Obligaation, debenttuurin ja muun joukkovelkakirjan arvoksi katsotaan käypä arvo.

Määräaikaiset oikeudet

32 §

Nautintaoikeuden arvo

Rajoittamattoman ajan voimassa olevan

nautintaoikeuden ja omaisuuden tuottoon tai muuhun etuun saadun oikeuden arvo on oikeudesta saatavan vuositulon määrä kerrottuna luvulla 12,5.

Verovelvollisen jäljellä olevaksi eliniäksi tarkoitetun nautintaoikeuden, eläkkeen ja muun edun arvo lasketaan kertomalla edusta saatavan vuositulon määrä etuun oikeutetun henkilön iän mukaan määräytyvällä kertoimella seuraavasti:

verovelvollisen ikä	luku, jolla vuositulon määrä kerrotaan
alle 44 vuotta	12
44—52 ”	11
53—58 ”	10
59—63 ”	9
64—68 ”	8
69—72 ”	7
73—76 ”	6
77—81 ”	5
82—86 ”	4
87—91 ”	3
92 tai enemmän	2

33 §

Määrävuotisen etuuden arvo

Verovelvolliselle määrävuosiksi tuleva etuus arvostetaan siihen pääoma-arvoon, joka sillä on verovuoden päättyessä laskettuna etuuden voimassaoloajasta jäljellä olevien täysien vuosien luvun ja 8 prosentin korkokannan mukaan.

6 luku.

Vähennykset varoista

34 §

Velat

Veronalaisista varoista vähennetään verovelvollisen velat, joita ovat muun ohessa:

1) vakuutuslaitoksen korvaus- ja vakuutusmaksuvastuu sekä eläkesäätiön ja muun eläkelaitoksen eläkesitoumuksista johtuva vakuutus teknisten perusteiden mukaan laskettu eläkevastuu;

2) velvoite, jonka nojalla verovelvollisen tulee vastikkeetta tai kerta kaikkiaan annetusta vastikkeesta toimittaa toiselle rahanarvoinen suoritus tai antaa toisen jossakin suhteessa

käyttää hyväkseen kiinteää omaisuuttaan, jos velvoitetta vastaava oikeus on veronalainen, taikka eläkeoikeus tai oikeus syytinkiin.

Velkana ei pidetä yrityksen omaa pääomaa, rahastoja, varauksia eikä liittymismaksuja, jotka verovelvollinen on sitoutunut palauttamaan maksajalle tämän luopuessa liittymisedustaan tai, jotka ovat siirrettävissä kolmannelle henkilölle.

Velkojen arvostamisesta säädetään 13 §:ssä.

35 §

Rajoitetusti verovelvollisen velat

Henkilö, joka verovuoden päättyessä ei ole asunut Suomessa, sekä ulkomainen yhteisö saa vähentää ainoastaan sen velan ja velvoitteen, joka kohdistuu täällä verovuoden päättyessä olleeseen omaisuuteen.

36 §

Omaan pääomaan rinnastettava laina

Jos Suomessa liikettä harjoittava verovelvollinen on välittömästi tai välillisesti riippuvainen henkilöstä, joka ei asu Suomessa, tai ulkomaisesta yrityksestä, joka taloudellisesti osallistuu hänen yritykseensä tai jolla on vaikutusvaltaa sen johtoon taikka johon yrityseseen verovelvollinen taloudellisesti osallistuu tai jonka yrityksen johtoon hän voi vaikuttaa, verovelvollisen varoista ei saa vähentää sitä osaa velasta, jota on pidettävä omaan pääomaan rinnastettavana pääomansijoituksena täällä olevaan liikkeeseen.

37 §

Puoliso- ja lapsivähennys

Suomessa asuvien puolisoitten yhteenlasketuista varoista vähennetään 50 000 markkaa. Jos toisella puolisoilla tällöin on velkoja enemmän kuin varoja, otetaan erotus huomioon toisen puolison verotettavan varallisuuden vähennyksenä, ei kuitenkaan enempää kuin kolmannes viimeksi mainitun puolison verotettavasta varallisuudesta.

Verovelvollisen, joka on asunut Suomessa ja verovuonna elättänyt alaikäistä lastaan tai kasvattilasta, varoista vähennetään jokaisesta selaisesta lapsesta 10 000 markkaa.

Vähennys myönnetään vain toiselle yhteenlasketun varallisuuden perusteella verotettavista

ta puolisoista. Jos molemmilla puolisoilla on varoja, vähennyksen saa se, jonka varojen määrä on suurempi.

38 §

Vähennys omasta asunnosta

Jos verovelvollinen on verovuoden päättyessä käyttänyt omistamaansa rakennusta tai asunto-osakeyhtiön osakkuuden taikka asunto-osuuskunnan jäsenyyden perusteella hallitsemaansa huoneistoa yksinomaan tai pääasiallisesti omana taikka perheensä asuntona, vähennetään verovelvollisen veronalaisista varoista 50 000 markkaa. Vähennys myönnetään 37 §:n 3 momentissa tarkoitetulla tavalla.

Vähennys tehdään myös silloin, jos verovelvollisen omistamassa rakennuksessa on kaksi tai useampia huoneistoja ja niistä jotakin on käytetty 1 momentissa tarkoitetulla tavalla.

7 luku.

Veron määrääminen ja maksuunpano

39 §

Veron määrä ja maksuunpano

Varallisuusvero määrätään verovelvollisen verotettavan varallisuuden perusteella. Luonnollisen henkilön, erillisenä verovelvollisena verotettavan kotimaisen kuolinpesän ja yhteisyyden varallisuusvero määrätään progressiivisen varallisuusveroasteikon perusteella ja yhteisön varallisuusvero yhteisön varallisuusveroprosentin mukaan, siten kuin veroasteikkolaissa vuosittain säädetään.

Jos verotettava varallisuus nousee yli täysien satojen markkojen, jätetään ylimenevä osa huomioon ottamatta, erikseen kummankin puolison varallisuuden osalta.

Varallisuusvero vahvistetaan täysin markoin siten, että ylimenevä osa jätetään lukuun ottamatta. Vero maksuunpannaan puolisoille ja alaikäiselle lapselle kullekin erikseen 2 §:ssä tarkoitettujen osuuksien mukaan.

40 §

Kaksinkertaisen verotuksen välttäminen

Hallituksella on oikeus kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi tai lieventämiseksi vastavuoroisuuden edellytyksellä sopia vieraan valtion kanssa tiettyjen varojen

osalta verottamisoikeuden jakamisesta mainitun valtion ja Suomen välillä taikka siitä, että verovelvollinen kokonaan tai osaksi vapauteen suorittamasta Suomessa veroa. Tällaisten sopimusten perusteella toimitetun verotuksen on katsottava tapahtuneen tämän lain mukaan.

Jos kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyllä tai muulla kansainvälisellä sopimuksella on rajoitettu Suomen verottamisoikeutta tai jos Suomi on kokonaan luopunut verottamisoikeutensa käyttämisestä tiettyjen varojen osalta, sovelletaan, jos se sopimuksen mukaan on sallittua, verovelvollista täällä verotettaessa sitä verokantaa, jota olisi ollut sovellettava, jos hänen verotettava varallisuutensa olisi vahvistettu ottamatta huomioon sopimuksen määräyksiä.

Verovelvollinen ei saa vähentää 1 tai 2 momentissa tarkoitetun sopimuksen mukaan Suomessa suoritettavasta verosta vapautettuihin varoihin kohdistuvaa velkaa tai velvoitetta silloinkaan, kun se saataisiin muutoin vähentää tämän lain nojalla.

Jos 1 momentissa tarkoitetun sopimuksen määräyksistä johtuu, että Suomessa määrättävästä verosta on vähennettävä ulkomainen vero, vähennetään täällä samasta varallisuudesta suoritettavasta verosta määrä, joka näytetään vieraassa valtiossa suoritetuksi. Tällöin vieraassa valtiossa katsotaan suoritetuksi myös määrä, jonka Suomen asianomainen viranomainen on siirtänyt tai siirtää toisen valtion asianomaiselle viranomaiselle käytettäväksi ve-

rovelvollisen veron lyhennykseksi. Vähennys ei kuitenkaan saa olla suurempi kuin määrä, joka vastaa yhtä suurta osaa täällä suoritettavasta verosta kuin vieraassa valtiossa olevan varallisuuden määrä on verovelvollisen täällä laske-
tusta kokonaisvarallisuudesta.

8 luku.

Voimaantulo- ja siirtymäsäännökset

41 §

Lain voimaantulo ja soveltaminen

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 199 . Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 1993 toimitettavassa varallisuusverotuksessa.

42 §

Siirtymävaihe

Jos muussa laissa tai asetuksessa viitataan tulo- ja varallisuusverolain (1240/88) tai sen 159 §:n 2 momentissa mainittujen lakien säännöksiin, viittauksen katsotaan tarkoittavan tuloverolain tai tämän lain vastaavaa lainkohtaa.

Mitä muussa laissa tai asetuksessa säädetään veronalaisesta tai verotettavasta omaisuudesta taikka omaisuusverosta, sen katsotaan tarkoittavan tämän lain voimaantultua veronalaista tai verotettavaa varallisuutta taikka varallisuusveroa.

Helsingissä 25 päivänä syyskuuta 1992

Tasavallan Presidentti

MAUNO KOIVISTO

Valtiovarainministeri Iiro Viinanen

Valtiovarainministeriön päätös

liikeosakkeen verotusarvon perusteista

Valtiovarainministeriö on päivänä _____ kuuta 199 _____ annetun varallisuusverolain (/) 27 §:n nojalla määrännyt, että kotimaisen osakeyhtiön, varallisuusverolain 26 §:n 1 momentissa ja 28 §:ssä tarkoitettuja osakeyhtiöitä lukuun ottamatta, osakkeen verotusarvon määrittämisessä on noudatettava seuraavia perusteita:

1 §

Soveltamisala

Kotimaisen osakeyhtiön, lukuun ottamatta pörssiyhtiötä, sopimusmarkkinayhtiötä, asunto-osakeyhtiötä ja sellaista kiinteistöosakeyhtiötä, jonka osakkeet oikeuttavat tietyn huone-tilan hallintaan, osakkeen verotusarvo lasketaan verovuotta edeltävän vuoden tilinpäätöksen mukaisen tarkistetun nettovarallisuuden ja tarkistetun vuosituloksen perusteella.

2 §

Omaisuuksien arvostaminen

Yhtiön nettovarallisuuden määrää laskettaessa saamisen arvoksi katsotaan nimellisarvo ja muun rahoitusomaisuuden arvoksi hankintameno, joista molemmista on tehty elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 17 §:ssä tarkoitettut arvonalentumisvähennykset. Vaihtoomaisuuden arvoksi katsotaan sen hankintameno, josta on vähennetty elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 28 §:n 1 momentissa tarkoitettu arvonalentumisvähennys. Sijoitusomaisuuden arvoksi katsotaan hankintameno ja arvonorotuksen yhteismäärä, josta on vähennetty elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 29 §:ssä tarkoitettu arvonalentumisvähennys. Käyttöomaisuuden ja muiden pitkävaikutteisten menojen arvoksi katsotaan tuloverotuksessa poistamattoman hankintameno ja kirjanpitolain 18 §:ssä tarkoitettua arvonorotuksen yhteismäärä. Yhtiön muuhun kuin vaihtotai sijoitusomaisuuteen sisältyvä kiinteistö arvostetaan kuitenkin verotusvuotta edeltävän vuoden verotusarvoon, jos se on omaisuuden poistamattoman hankintameno ja siitä kirjanpitolain 18 §:n nojalla tehdyn arvonorotuksen

yhteismäärää suurempi ja muuhun kuin vaihtotai sijoitusomaisuuteen kuuluvat arvopaperit yhteenlaskettuun verovuotta edeltävän vuoden verotusarvoon, jos se on arvopapereiden yhteenlaskettua poistamatonta hankintamenoa ja niistä kirjanpitolain 18 §:n nojalla tehtyä arvonorotusta suurempi.

Muuhun kuin elinkeinotoimintaan kuuluva omaisuus arvostetaan vastaavasti soveltuvin osin tässä pykälässä tarkoitettulla tavalla.

3 §

Nettovarallisuuden laskeminen

Yhtiön nettovarallisuus lasketaan siten, että taseen vastattavissa olevan oman pääoman yhteismäärään lisätään sellaiset vastattavissa olevat erät, jotka eivät ole velkaa kuten rahat, varaukset ja arvostuserät, ei kuitenkaan kirjanpidollisten ja suunnitelman mukaisten poistojen kertynyttä erotusta, sekä sellaiset liittymismaksut ja muut erät, joita varallisuuden perusteella suoritettavaa veroa määrättäessä ei saada vähentää veronalaisista varoista. Näin saadusta määrästä vähennetään taseen vastaavien puolella olevat, omana ryhmänään merkityt arvostuserät kirjanpitolain 18 §:ssä tarkoitettua arvonorotusta lukuun ottamatta, sekä sellaiset aktivoidut pitkävaikutteiset ja muut menot, joilla ei ole varallisuusarvoa.

Näin saatua määrää oikaistaan edellä 2 §:ssä esitetyllä tavalla.

Yhtiön varoista vähennetään tilikaudelta jaettavaksi päätetty osinko. Nettovarallisuuteen luetaan myös yhtiöllä olevat verovapaat varat.

4 §

Osakkeen matemaattinen arvo

Edellä tarkoitettulla tavalla tarkistetun netto-

varallisuuden perusteella lasketaan osakkeen matemaattinen arvo siten, että nettovarallisuuden määrä jaetaan yhtiön ulkona olevien osakkeiden lukumäärällä, jolloin yhtiön lunastamat osakkeet jätetään lukuun ottamatta. Jos näin laskettu osakkeen matemaattinen arvo on negatiivinen, otetaan se huomioon nollan suuruisena.

5 §

Tarkistettu vuositulo

Yhtiön tarkistettu vuositulo lasketaan siten, että jos yhtiön tilikausi on ollut lyhyempi tai pidempi kuin 12 kuukautta, tilinpäätöksen osoittama voitto tai tappio muunnetaan vastaamaan 12 kuukauden tilikautta. Näin saatua vuosituloksesta vähennetään yhtiön toimintaan nähden poikkeukselliset tuottoerät, kuten esimerkiksi fuusiovoitto, sekä yhtiön omaa pääomaa veloittaen kirjatut verot. Vuositulokseen lisätään tehty verovaraus sekä poikkeukselliset kuluerät, esimerkiksi fuusiotappio. Poikkeuksellisina erinä ei yleensä voida pitää yhtiön käyttöomaisuuden luovutuksesta syntyneitä voittoja tai -tappiota eikä annettua tai saatua konserniavustusta. Veronhuojennuslain perusteella tehdyt säännönmukaisia poistoja suuremmat poistot otetaan vähennyksenä huomioon jaksotettuina tasan poiston tekemisvuodelle ja kahdelle seuraavalle vuodelle.

6 §

Osakkeen tuottoarvo

Osakkeen tuottoarvo lasketaan siten, että kolmen verovuotta viimeksi edeltäneen vuoden tarkistettujen vuositulosten keskiarvo jaetaan osakkeiden lukumäärällä ja näin saatu osakkeen tuotto pääomitetaan 15 prosentin korkokannan mukaan. Osakkeiden lukumäärään ei tällöin lueta yhtiölle lunastettuja osakkeita. Jos näin laskettu tuottoarvo on negatiivinen, otetaan se huomioon nollan suuruisena.

7 §

Osakkeen tavoitearvo

Osakkeelle lasketaan tavoitearvo matemaattisen arvon ja tuottoarvon painotettuna tai painottamattomana keskiarvona. Tällöin yleensä tuottoarvo painotetaan kahdella ja matemaattinen arvo yhdellä (*laajapohjaiset yhtiöt*). Yhtiön, joka toimii voittoa tavoittelematta tai

jonka vuositulosta yhtiön omistussuhteista (*perhe- tai yhdenmiehenyhtiö*) tai muista syistä johtuen ei voida näin painotetusti ottaa osakkeen verotusarvon määrittämisen perusteeksi, osakkeen tavoitearvo lasketaan joko niin, että matemaattinen arvo painotetaan kahdella ja tuottoarvo yhdellä tai matemaattisen arvon ja tuottoarvon painottamattomana keskiarvona.

8 §

Osakkeen tavoitearvo eräissä erityistapauksissa

Sellaisen kiinteistöosakeyhtiön, jonka huoneistot ovat osakkaiden käytössä, vaikka osakkeet yhtiöjärjestyksen mukaan eivät oikeuta määrätyn huoneiston hallintaan, ja osakeyhtiön, jolla ei ole muita varoja kuin rakentamaton tontti tai siihen verrattava maa-alue, sekä yhtiön, jonka pääasiallinen toiminta käsittää arvopapereiden omistamista ja hallintaa, osakkeen tavoitearvoksi katsotaan osakkeen matemaattinen arvo.

9 §

Vertailuarvo

Osakkeen tavoitearvoa verrataan edellisen vuoden verotusarvoon. Jos yhtiön olosuhteissa on tapahtunut muutos, kuten osakepääoman korottaminen tai alentaminen, osakkeiden lunastaminen tai muu vastaava muutos, jota ei ole otettu huomioon edellisen vuoden verotusarvoa laskettaessa, edellisen vuoden verotusarvo muunnetaan vertailukelpoiseksi verovuoden tavoitearvon kanssa.

10 §

Osakkeen verotusarvo

Jos osakkeen tavoitearvo poikkeaa enintään 30 prosenttia vertailuarvosta, verotusarvoksi määrätään tavoitearvo. Jos osakkeen tavoitearvo poikkeaa yli 30 prosenttia vertailuarvosta, verotusarvoksi määrätään vertailuarvo korotettuna tai alennettuna 30 prosentilla. Jos tavoitearvo on kuitenkin vähintään kolminkertainen vertailuarvoon verrattuna, muutos otetaan huomioon yhtenä neljäsosana tavoitearvon ja vertailuarvon erotuksesta ja jos tavoitearvo on enintään yksi kolmasosa vertailuarvosta, verotusarvo saadaan vähentämällä vertailuarvosta

puolet tavoitearvon ja vertailuarvon erotuksesta.

11 §

Uuden yhtiön osakkeen verotusarvo

Uuden yhtiön, jota ei voida katsoa perustetun ennestään olemassa olleen liikkeen, ammatin, maatilatalouden, yhtymän tai yhteisön toiminnan jatkamista varten ja jonka ensimmäinen tilikausi ei ole päättynyt ennen verovuotta, osakkeen matemaattiseksi arvoksi ja verotusarvoksi katsotaan nimellisarvo. Tällaisen yhtiön osakkeen verotusarvoksi määrätään seuraavana vuonna vähintään 85 prosenttia osakkeen nimellisarvosta.

12 §

Verotusarvo toimintamuodon muutoksissa

Jos aikaisemmin harjoitetun toiminnan varat ja velat ovat toimintamuodon muutoksessa siirtyneet samoista arvoista perustetulle osakeyhtiölle, yhtiön nettovarallisuus lasketaan siirtävästä toiminnasta laaditun viimeisen tilinpäätöksen perusteella. Jos yritysmuotoa muutettaessa vain osa varoista ja veloista on siirtynyt osakeyhtiölle, vain siirtyneet varat ja velat otetaan huomioon. Tuottoarvo lasketaan aikaisemmin harjoitetun toiminnan tarkistettujen vuositulosten perusteella.

13 §

Osakkeiden lukumäärän ja nimellisarvon muutokset

Verovuoden aikana tapahtunut osakepääoman korottaminen ja alentaminen sekä osakkeiden lunastaminen otetaan huomioon, jos uusmerkinnässä osakkeiden merkintäaika on päättynyt ennen verovuoden loppua tai jos muu muutos on merkitty kaupparekisteriin ennen verovuoden päättymistä.

Yhtiön uusi nettovarallisuus lasketaan tällöin siten, että edellä 2—3 §:ssä tarkoitettulla tavalla laskettuun nettovarallisuuteen lisätään yhtiöön tullut uusi maksullinen pääoma ja vähennetään osakepääoman alentamisen tai osakkeiden lunastamisen vuoksi yhtiön osakkeille maksaman pääoman määrä.

Osakkeen matemaattinen arvo saadaan jakamalla uusi nettovarallisuus osakkeiden uudella lukumäärällä.

Osakkeen tuottoarvo lasketaan edellä 6 §:ssä

tarkoitettulla tavalla kuitenkin siten, että jakajana käytetään osakkeiden uutta lukumäärää.

Osakkeen edellisen vuoden verotusarvo muunnetaan tavoitearvon kanssa vertailukelpoiseksi siten, että edellisen vuoden osakekannan arvoon (edellisen vuoden osakkeiden lukumäärä $\times$ edellisen vuoden verotusarvo) lisätään yhtiöön tullut uusi maksullinen pääoma ja vähennetään osakepääoman alentamisen tai osakkeiden lunastamisen vuoksi yhtiön osakkeille maksaman pääoman määrä. Näin saatu uusi osakekannan arvo jaetaan uudella osakkeiden lukumäärällä.

14 §

Yhtiöiden sulautuminen ja muut muutokset

Yhtiöiden sulautuminen ja muut vastaavat muutokset otetaan verotusarvoa laskettaessa erikseen huomioon.

Jos fuusio on tullut voimaan verovuotta edeltävän tilikauden päättymisen jälkeen, sulautuvan yhtiön osakkeelle ei määrätä verotusarvoa.

Vastaanottavan yhtiön ja kombinaatiofuusiassa syntyvän uuden yhtiön nettovarallisuus saadaan laskemalla yhteen vastaanottavan yhtiön ja sulautuvien yhtiöiden nettovarallisuudet. Vastaanottavan yhtiön varoihin ei kuitenkaan lueta sen omistamia sulautuvan yhtiön osakkeita. Jos fuusiovastike muodostuu muusta kuin vastaanottavan yhtiön osakkeista, otetaan tämä niin ikään vastaanottavan yhtiön varallisuutta vähentävänä huomioon.

Osakkeen matemaattinen arvo saadaan jakamalla näin saatu nettovarallisuus vastaanottavan yhtiön tai syntyneen uuden yhtiön ulkona olevien osakkeiden lukumäärällä.

Osakkeen tuottoarvo lasketaan vastaanottavan yhtiön kolmen verovuotta edeltävän vuoden tarkistettujen vuositulosten perusteella. Kombinaatiofuusiassa syntyvällä yhtiöllä ei katsota olevan edeltävien vuosien tarkistettuja vuosituloksia. Jos vastaanottava yhtiö tai kombinaatiofuusiassa syntyvä uusi yhtiö kuitenkin jatkaa pääasiallisesti sulautuvan yhtiön tai toisen yhtiön toimintaa, tuottoarvo lasketaan tämän yhtiön tarkistettujen vuositulosten perusteella.

Osakkeen vertailuarvo lasketaan siten, että vastaanottavan yhtiön edellisen vuoden osakekannan arvoon lisätään sulautuvan yhtiön nettovarallisuus. Tästä vähennetään vastaanottavan yhtiön omistaman sulautuvan yhtiön edel-

lisen vuoden osakekannan arvo ja muuna kuin vastaanottavan yhtiön osakkeina suoritettu fuusiovastike. Näin saatu määrä jaetaan vastaanottavan yhtiön uudella osakkeiden lukumäärällä. Kombinaatiofuusiossa vertailuarvo saadaan laskemalla yhteen sulautuvien yhtiöiden edellisen vuoden osakekantojen arvot ja jakamalla näin saatu summa uuden yhtiön osakkeiden lukumäärällä.

Osakkeen verotusarvo lasketaan tavoitearvon ja vertailuarvon perusteella edellä 10 §:ssä säädetyllä tavalla.

15 §

Verotusarvon pyöristäminen

Edellä tarkoitetulla tavalla saatu osakkeen verotusarvo pyöristetään tarkoituksenmukaisella tavalla.

Tämä päätös tulee voimaan päivänä kuuta 199 . Sitä sovelletaan ensimmäisen kerran vahvistettaessa osakkeiden verotusarvoja vuodelle 1993.

