

**Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi verotuslain 72 §:n muuttamisesta**

**ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Osana kokonaisverouudistusta esityksessä ehdotetaan, että liiketuloon kohdistuva harkintaverotus kunnallisverotuksessa poistettaisiin. Harkintaverotusta voitaisiin kuitenkin soveltaa liiketulolähteeseen kuuluvasta kiinteistöstä saatuun tuloon silloin, kun liiketulolähteen verotettava tulo on jäänyt niin vähäiseksi, ettei sitä kiinteistön laatuun nähden voida hyväksyä kunnallisveron suorittamisen perusteeksi.

Ehdotettu laki on tarkoitettu tulemaan voimaan vuoden 1991 alusta. Lakia sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 1991 toimitetavassa verotuksessa. Harkintaverotusta voitaisiin kuitenkin soveltaa ennen lain voimaantuloa liikkeestä saatuun tuloon.

Määrättäessä vuoden 1991 ennakkoa ehdotettua liiketulon harkintaverotuksen poistamista ei otettaisi huomioon.

**YLEISPERUSTELUT**

**1. Esityksen yhteiskunnallinen merkitys**

**1.1. Tavoitteet**

Harkintaverotus on ollut historiallisesti kunnallistalouden kannalta tärkeä verotusmuoto. Se on toiminut eräänlaisena kunnallisen takuuverona, joka on osaltaan turvannut kunnille tietyn vähimmäisverotulon liikkeistä ja kiinteistöistä ja toisaalta erityisesti yritysten osalta taannut kuntien verotulojen tasaisen kertymisen.

Harkintaverotukseen liittyy kuitenkin merkittäviä epäkohtia. Harkintaverotuksen lainsäädännölliset perusteet ovat varsin epätasalliset. Tämä on johtanut epäyhtenäiseen verotuskäytäntöön maan eri osissa ja yritystoiminnan eri aloilla. Verotuskäytäntöä on pyritty yhtenäistämään verohallituksen antamilla ohjeilla. Annettuihin ohjeisiin on eri verolautakunnissa ja lääninverolautakunnissa kuitenkin suhtauduttu eri tavoin. Verotuskäytännössä

muodostuneet huomattavat erot eri kuntien kesken eivät ole verotuksen tasapuolisuuden kannalta perusteltuja.

Harkintaverotus soveltuu järjestelmänä huonosti nykyisenkaltaiseen nettotuloon perustuvaan tuloverojärjestelmään, sillä harkintaverotuksessa verotuksen kohteena ei ole verovelvollisen todellinen tulo, vaan liike- tai kiinteistötulolähde. Harkintaverotuksen soveltamisen johdosta eri verovuosina epätasaisesti tuloa tuottaneen yrityksen kokonaisverorasitus muodostuu suuremmaksi kuin sellaisen yrityksen verotus, joka on tuottanut tasaisesti niin suuren tuloksen, ettei harkintaverotusta ole sovellettu.

Harkintaverotus monimutkaistaa verojärjestelmää, muun muassa yhtiöveron hyvitysjärjestelmää ja tappiontasausta.

Yritysverotusta uudistettaessa on pyritty siihen, että yrityksen todellinen tulo olisi aikaisempaa suuremmassa määrin verotuksen perusteena. Harkintaverotuksen soveltamisalaa onkin vähitellen supistettu.

## 1.2. Keinot

Kokonaisverouudistuksen yhteydessä toteutettujen yritysverotusta koskevien muutosten johdosta liiketulon harkintaverotuksen merkitys kunnallisverotuksen lähteenä on vähentynyt. Uudistuksen yhteydessä veropohjaa on laajennettu muun muassa myyntivoittoverosäännöksiä kiristämällä ja verotuksessa vähennyskelpoisten varausten määrää supistamalla. Yhtiöveron hyvitysjärjestelmä varmistaa puolestaan yhdenkertaisen verotuksen toteutumisen sen piiriin kuuluvien yhteisöjen jakaman voiton osalta.

Esityksessä ehdotetaan liiketulon perusteella tapahtuvan harkintaverotuksen poistamista. Tässä vaiheessa ei ehdoteta luopumista kiinteistöstä saadun tulon harkintaverotuksesta. Harkintaverotuksen poistaminen tulee tältä osin arvioitavaksi myöhemmin, jos kiinteistöjen verotusta uudistetaan. Kiinteistöihin kohdistuvan verotuksen tasapuolisuuden kannalta on perusteltua, että myös liiketulolähteeseen kuuluvat kiinteistöt jäisivät edelleen harkintaverotuksen soveltamisalan piiriin. Ehdotuksen mukaan liikekiinteistöstä saatuun tuloon voitaisiin soveltaa harkintaverotusta kuitenkin vain silloin, kun liiketulolähteen tulo on jäänyt niin vähäiseksi, ettei se vastaa kiinteistön harkintaperusteiden mukaan määräytyvää tuloa.

## 2. Nykyinen tilanne ja asian valmistelu

### 2.1. Lainsäädäntö ja verotuskäytäntö

#### *Harkintaverotuksen yleiset edellytykset*

Voimassa olevat kunnallista harkintaverotusta koskevat säännökset sisältyvät vuonna 1958 annettuun verotuslakiin (482/58). Harkintaverotusta voidaan soveltaa liikkeestä ja muusta kiinteistöstä kuin varsinaisesta maatalouskiinteistöstä saatuun tuloon silloin, kun tulolähteen tulo ennen muiden paitsi luonnollisten vähennysten ja velan korkojen sekä indeksij- ja kurssitappioiden vähentämistä on jäänyt niin vähäiseksi, ettei sitä kiinteistön tai liikkeen laatuun ja laajuuteen nähden voida hyväksyä kunnallisveron suorittamisen perusteeksi tai jos tällaista tuloa ei ole jäänyt lainkaan.

Jos liikkeestä tai kiinteistöstä saatu verotettava tulo on jäänyt edellä tarkoitettulla tavalla vähäiseksi, kunnallisverotusta toimitettaessa on harkittava se kohtuullinen määrä, jonka perusteella verotus on toimitettava. Verotuksen perusteeksi pantavaa kohtuullista määrää arvioidessa on huolellisesti tutkittava kiinteistön käyttötapa ja liikkeen toimiala sekä niiden muu laatu ja tuottavuus, aikaisempien vuosien ja verovuoden liikevaihto, tuotto ja toiminnan muu laajuus sekä toimimismahdollisuus ja varallisuusasema sekä lisäksi kaikki ne muut asianhaarat, jotka voivat vaikuttaa asian arviolemiseen. Ennen harkintaverotuksen toimittamista verovelvolliselle on varattava tilaisuus selvityksen esittämiseen, mikäli verovelvollinen ei ole veroilmoituksessaan ilmoittanut, ettei häntä harkintaverotuksen toimittamisen johdosta tarvitse kuulla.

#### *Liiketulon harkintaverotus*

Liiketulon harkintaverotuksen edellytysten arvioiminen edellyttää, että liikkeelle lasketaan todellinen verotettava tulo ilmoitettujen tietojen perusteella, laskelman mukaisesti tai arvioverotuksin. Tämän tulon perusteella ratkaistaan, onko liikkeen tuloa pidettävä verotuslain 72 §:n 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettussa mielessä vähäisenä.

Harkintaverotus toimitetaan yleensä siten, että kunnallisverotuksessa verotettavaksi tuloksi vahvistetaan yrityksen toimialan mukaan määräytyvä prosentti liikevaihdosta. Harkintaverotusta koskeva säännös edellyttää lisäksi yrityskohtaisten seikkojen huomioon ottamista harkittavan määrän kohtuullisuutta arvioidessa. Eräillä toimialoilla, kuten esimerkiksi rahaj- ja vakuutuslaitoksilla, harkittu määrä on vahvistettu tietyntä prosenttina taseen korjatusta loppusummasta. Liiketulolähteeseen kuuluvien kiinteistöjen huomioon ottamista liiketulon harkintaverotusta toimitettaessa käsitellään jäljempänä kiinteistöjen harkintaverotuksen yhteydessä.

Verotuskäytännössä on yleisesti sovellettu niin sanottua harkintakynnystä. Harkintakynnyksen käyttäminen tarkoittaa sitä, että harkintaverotukseen on siirrytty vasta, kun harkintaperusteiden mukaan laskettu määrä on johtanut oleellisesti todellista tuloa suurempaan verotettavaan tuloon. Verotuksen yhteinäistämiseksi verohallitus on julkaissut tilasto-

ja keskimääräisistä harkintaprocenteista sekä antanut ohjeita harkintaverotuksen toimittamisesta.

### *Kiinteistöjen harkintaverotus*

Jokainen itsenäinen kiinteistö muodostaa pääsäännön mukaan verotuksessa erillisen tulolähteen. Harkintaverotuksen edellytysten tutkiminen ja sen toimittaminen tapahtuu tällöin kunkin kiinteistön osalta erikseen. Silloin, kun harkintaverotusta sovelletaan, kiinteistötuloksi vahvistetaan yleensä kiinteistön käyttötarkoituksen mukaan määräytyvä prosentti kiinteistölle vahvistetusta verotusarvosta. Harkintaprocentteja koskevat suositukset sisältyvät verohallituksen vuosittain antamiin yhtenäistämisohjeisiin.

Jos kiinteistöä käytetään yksinomaan tai pääasiallisesti elinkeinotoimintaa välittömästi tai välillisesti edistäviin tarkoituksiin, kiinteistö ei muodosta erillistä tulolähdettä, vaan se kuuluu liikkeen tai ammatin muodostamaan tulolähteeseen. Kiinteistön arvioitua tuottoa vastaava osa tulolähteen tuloksesta katsotaan kiinteistötuloksi ja verotetaan siinä kunnassa, jossa kiinteistö sijaitsee. Liikkeen omassa käytössä olevan kiinteistön arvioituna tuottona käytetään yleensä samaa tiettyä prosenttina kiinteistön verotusarvosta laskettua määrää kuin kiinteistön harkintaverotuksessa.

Liiketulolähteeseen kuuluvat kiinteistöt ovat lähinnä yritysten käyttöomaisuuskiinteistöjä. Myös esimerkiksi raha-, vakuutus- ja eläkelaitosten sijoitusomaisuuteen kuuluvat kiinteistöt samoin kuin rakennusliikkeiden vaihto-omaisuuskiinteistöt kuuluvat liiketulolähteeseen.

Elinkeinotoimintaan liittyvää kiinteistöä ei veroteta erikseen, vaan se otetaan huomioon koko tulolähteen tuloa vahvistettaessa. Vallitsevan käytännön mukaan harkintaverotuksen edellytyksiä arvioitaessa liikkeen laskelman mukaisesta tulosta vähennetään liikekiinteistöjen tulo-osuudet, minkä jälkeen arvioidaan, onko verotus toimitettava harkinnalla. Harkintaverotus toimitetaan siten, että liikevaihdesta tai muusta perusteesta lasketun puhtaan liiketulon harkittuun määrään lisätään liiketulolähteeseen kuuluvien kiinteistöjen arvioitua tuottoa vastaavat kiinteistötulo-osuudet. Edellä selostettu käytäntö on verohallituksen yhtenäistämisoikeuden mukainen. Joissakin kunnissa verotus on kuitenkin toimitettu niin sanottuna

kokonaisharkintana, jolloin kiinteistötulo-osuuksia ei oteta laskennallisesti huomioon harkittua määrää vahvistettaessa.

### *Harkintaverotusta koskevat rajoitukset*

Liiketulon harkintaverotusta rajoittaa verotuslain 72 §:n 2 momentin säännös, jonka mukaan harkintaverotusta ei sovelleta luonnollisen henkilön, erillisenä verovelvollisena verotettavan kotimaisen kuolinpesän eikä sellaisen avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön, jonka yhtiömiehinä verovuoden aikana on ollut vain luonnollisia henkilöitä tai kuolinpesiä, harjoittamasta liikkeestä saatuun tuloon. Harkintaverotusta ei myöskään sovelleta liikkeestä saatuun tuloon viitenä ensimmäisenä verovuotena liikkeen perustamisesta lukien, mikäli liikettä ei voida katsoa perustetun ennestään olemassa olevan liikkeen toiminnan jatkamista varten. Näissä tapauksissa myös liiketulolähteeseen kuuluva kiinteistö on jäänyt harkintaverotuksen ulkopuolelle.

Harkintaverotuksen alaa rajoittaa lisäksi verotuslain 72 §:n 3 momentin säännös, jonka mukaan harkintaverotusta ei sovelleta asumistarkoituksiin käytettävään kiinteistöön. Rajoitus koskee myös tapauksia, joissa asuntotuotantolainsäädännön nojalla rahoitetusta vuokratolokiinteistöstä saatua tuloa verotetaan liiketulona.

Kehitysalueiden veronhuojennuksista annetun lain (290/82) 6 §:n mukaan harkintaverotusta ei sovelleta kehitysalueelle perustetusta uudesta tuotantolaitoksesta tai matkailuyrityksestä saatuun tuloon kymmenenä ensimmäisenä verovuotena. Laki koskee vuosina 1982—1989 kehitysalueelle perustettuja uusia tuotantolaitoksia ja matkailuyrityksiä sekä tällaisten yritysten merkittäviä laajennuksia. Sitä sovelletaan verovuosilta 1982—1998 toimitettavissa verotuksissa. Kehitysalueiden veronhuojennuksista annettu uusi laki (1073/89) ei sisällä vastaavaa harkintaverotuskieltoa.

## **2.2. Asian valmistelu**

Esitys on valmisteltu virkatyönä valtiovainministeriössä. Esitystä on käsitelty verouudistuksen kunnallistaloudellisia vaikutuksia selvittävässä työryhmässä.

### 3. Esityksen taloudelliset vaikutukset

Liikkeiden harkintaverotus on tuottanut kunnille verotuloja noin 600 miljoonaa markkaa verovuonna 1987, 700 miljoonaa markkaa verovuonna 1988 ja arviolta 750 miljoonaa markkaa verovuonna 1989. Liikkeiden harkintaverotuksella on kerätty 20 prosenttia kuntien liikeäyreistä ja noin 2 prosenttia kaikista äy-reistä. Liiketulon harkintaverotusta on vuonna 1988 sovellettu lähes 10 000:een liiketoimintaa harjoittavaan verovelvolliseen.

Liiketulon harkintaverotuksen poistamisen arvioidaan vähentävän kuntien verotuloja noin puoli miljardia markkaa. Arviossa on otettu huomioon kokonaisverouudistuksen yhteydessä toteutetusta veropohjan laajennuksesta aiheutuva kuntien liikeäyrien lisääntyminen. Verovuodelta 1989, joka on ensimmäinen verouudistuksen kohdevuosi, ei kuitenkaan vielä ole käytettävissä tilinpäätös- ja verovaikutustietoja.

Joidenkin kuntien verotulojen kannalta harkintaverotuksella on ollut keskimääräistä suurempi merkitys. Tällaisia ovat esimerkiksi kunnat, joissa sijaitsee jokin suuri yritys, jonka verotus on toimitettu harkinnalla. Hallitus seuraa verouudistuksen vaikutuksia erityisesti näiden kuntien osalta. Liiketulon harkintaverotuksen johdosta mahdollisesti suoritettavasta kompensatiosta voidaan päättää vasta sitten, kun verouudistuksen vaikutuksia kuntien verotulojen kertymään voidaan arvioida. Tällä hetkellä ei ole käytettävissä verotustietoja edes vuodelta 1989, joka oli verouudistuksen ensimmäinen kohdevuosi. Koska joidenkin kuntien verotulojen kertyminen vuonna 1991 saattaisi ilman eri toimenpiteitä liiketulon harkintaverotuksen poistamisen johdosta kohtuuttomasti pienentyä, ehdotetaan, että harkintaverotuksen supistamista ei otettaisi huomioon vielä määrätessä ennakkoja vuodelle 1991.

## YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

### 1. Lakiehdotuksen perustelut

72 §. Pykälän selkeyttämiseksi harkintaverotusta koskeva perussäännös siirrettäisiin aikaisemmasta 1 momentin 4 kohdasta 2 momentiksi. Muutos aiheuttaisi myös 1 momentin 3 kohdan teknisen tarkistuksen.

Säännöksen mukaan liiketulon harkintaverotus poistuisi. Harkintaverotusta voitaisiin kuitenkin soveltaa liikekiinteistöön silloin, kun liiketulolähteen tulo ei kata kiinteistön harkintaperusteiden mukaista määrää. Jos liiketulo-lähteen tulo on vähintään kiinteistön harkittavan määrän suuruinen, harkintaverotuksen edellytyksiä ei olisi siten olemassa. Harkintaverotus toimitettaisiin siten, että tulolähteen kunnallisverotuksessa verotettavaksi tuloksi vahvistettaisiin määrä, joka on katsottava kohtuulliseksi kiinteistöjen käyttötapa, tuottavuus ja muut asiaan vaikuttavat seikat huomioon ottaen. Muiden kuin liiketulo-lähteeseen kuuluvien kiinteistöjen osalta harkintaverotus pysyisi ennallaan. Harkintaverotuksen rajoitukset pysyisivät myös ennallaan.

Pykälää tarkistettaisiin teknisesti siten, että aikaisemman 2 ja 3 momentin säännökset sijoitettaisiin uuteen 3 ja 4 momenttiin. Verovelvollisen kuulemista koskeva aikaisemmin 4 momentissa sijainnut säännös siirrettäisiin uuteen 2 momenttiin.

### 2. Voimaantulo

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan 1 päivänä tammikuuta 1991. Sitä sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 1991 toimitettavassa verotuksessa. Jos yrityksen tilikausi on alkanut ennen vuotta 1991, harkintaverotusta voitaisiin kuitenkin soveltaa liiketuloon siltä osin kuin tulo on saatu ennen vuotta 1991. Ennen 1 päivää tammikuuta 1991 saatuna tulona pidettäisiin sitä suhteellista osaa tilikauden tuloksesta, miltä osin tilikausi kohdistuu aikaan ennen lain voimaantuloa.

Määrätessä vuodelle 1991 maksuunpantavaa ennakkoa ei otettaisi huomioon ehdotettua liiketulon harkintaverotuksen poistamista.

### 3. Säättämisyjärjestys

Lakiehdotus olisi käsiteltävä siinä järjestyksessä kuin valtiopäiväjärjestyksen 66 §:ssä on säädetty.

Edellä esitetyn perusteella annetaan Eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

## Laki

### verotuslain 72 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* 12 päivänä joulukuuta 1958 annetun verotuslain (482/58) 72 §:n 1 momentin 4 kohta ja

*muutetaan* 72 §:n 1 momentin 3 kohta sekä 2, 3 ja 4 momentti

sellaisina kuin niistä ovat 2 momentti 21 päivänä marraskuuta 1986 annetussa laissa (823/86), 3 momentti 21 päivänä tammikuuta 1983 annetussa laissa (70/83) ja 4 momentti 31 päivänä joulukuuta 1974 annetussa laissa (1024/74), seuraavasti:

#### 72 §

Verotusta toimitettaessa on ennen muiden paitsi luonnollisten vähennysten ja velan korjojen sekä indeksi- ja kurssitappioiden vähentämistä kunkin tulolähteen ja varallisuuden osalta:

— — — — —  
3) jollei veroilmoitusta ole annettu tai sitä ei voida panna oikaistunakaan verotuksen perusteeksi, ja sitten, kun verovelvolliselle on, mikäli mahdollista, annettu tilaisuus selvityksen esittämiseen, niin myös jos osoittautuu, että verovelvollisen ilmoittama tulo muiden samalla alalla ja vastaavasti samanlaatuisissa olosuhteissa toimivien verovelvollisten vuosituloon verrattuna on ilmeisesti liian vähäinen eikä verovelvollinen vaadittaessakaan voi esittää vuositulon vähäisyyteen johtaneita päteviä syitä, toimitettava verotus arvioimalla (*arvioverotus*).

Jos sellaisen tulolähteen, johon kuuluu tai on verovuoden aikana kuulunut kiinteistö tai kiinteistöjä, edellä säädettyin tavoin vahvistettu verotettava tulo on jäänyt niin vähäiseksi, ettei sitä kiinteistöjen laatuun ja laajuuteen katsoen voida hyväksyä kunnallisveron suorittamisen perusteeksi, tai jos tällaista tuloa ei ole jäänyt lainkaan, kunnallisverotusta toimitettaessa on harkittava se kohtuullinen määrä, jonka perusteella verotus on toimitettava (*harkintaverotus*). Verotuksen perusteeksi pantavaa määrää harkittaessa on tutkittava kiinteistöjen käyttötapa, muu laatu ja tuottavuus sekä kaikki ne

muut asianhaarat, jotka voivat vaikuttaa asian arvoitelemiseen. Ennen harkintaverotuksen toimittamista verovelvolliselle on annettava tilaisuus selvityksen esittämiseen, mikäli verovelvollinen ei ole veroilmoituksessaan ilmoittanut, ettei häntä tarvitse harkintaverotuksen toimitamisen johdosta kuulla.

Harkintaverotusta ei kuitenkaan sovelleta tuloon, joka on saatu:

1) maatilatalouden kiinteistöstä;

2) luonnollisen henkilön, erillisenä verovelvollisena verotettavan kotimaisen kuolinpesän tai sellaisen kotimaisen avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön, jonka yhtiömiehinä verovuoden aikana on ollut vain luonnollisia henkilöitä tai kuolinpesiä, liike- tai ammattitoiminnan tulolähteeseen kuuluvasta kiinteistöstä;

3) muustakaan kuin 2 kohdassa tarkoitettusta liiketuloalhteeseen kuuluvasta kiinteistöstä viitenä ensimmäisenä verovuotena liikkeen perustamisesta lukien, mikäli liikettä ei voida katsoa perustetun ennestään olemassa olevan liikkeen toiminnan jatkamista varten;

4) kiinteistöstä, jota käytetään verovelvollisen tai hänen perheensä taikka kuolinpesän tai yhtymän osakkaan taikka tämän perheen asumiseen tai vapaa-ajan viettoon;

5) asunto-osakeyhtiön, asunto-osuuskunnan, asunto-osakeyhtiöstä annetun lain (30/26) 25 §:ssä tarkoitettuun osakeyhtiön tai muun vastaavan yhteisön omistamasta asuinkiinteistöstä taikka asuntolainoista, -takuista ja -avustuksista annetun lain (224/49) tai asuntotuotantola-

kien (488/53 ja 247/66) nojalla rahoitetusta vuokratolokiinteistöstä, jos huoneistojen pinta-alasta vähintään 80 prosenttia käytetään asumistarkoitukseen;

6) kiinteistöstä, jolle on alettu rakentaa 4 tai 5 kohdassa tarkoitettuun asumiskäyttöön tulevaa rakennusta.

Huoneistoa katsotaan käytetyn asumistarkoitukseen, jos se on pääasiallisesti tässä käytössä. Jos kiinteistö on vain osittain 3 momentin 4 kohdassa tarkoitettussa käytössä tai, jos kysymys on 5 kohdassa tarkoitettujen asuntoyhteisön omistamasta kiinteistöstä, jonka huoneistojen pinta-alasta alle 80 prosenttia käytetään asumistarkoitukseen, harkintaverotusta ei sovelleta kiinteistöstä saatuun tuloon siltä osin kuin kiinteistö on edellä tarkoitettussa asumiskäytössä. Harkintaverotusta ei myöskään sovelleta kiinteistöstä saatuun tuloon siltä osin kuin 3 momentin 6 kohdassa tarkoitettu raken-

nus valmistuttuaan tulee edellä tarkoitettuun asumiskäyttöön.

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 1991.

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 1991 toimitettavassa verotuksessa. Harkintaverotusta voidaan kuitenkin soveltaa ennen 1 päivää tammikuuta 1991 liikkeestä saatuun tuloon. Ennen 1 päivää tammikuuta 1991 saaduksi tuloksi katsotaan tilikauden tuloksesta se suhteellinen osa, joka vastaa tilikaudesta ennen 1 päivää tammikuuta 1991 kulunutta osaa.

Poiketen siitä, mitä ennakkoperintälaissa on ennakon määräämisestä säädetty, ennakkoa vuodelle 1991 määrättäessä sovelletaan ennen tämän lain voimaantuloa voimassa olleita liikelulon harkintaverotusta koskevia säännöksiä.

Helsingissä 19 päivänä lokakuuta 1990

**Tasavallan Presidentti**

**MAUNO KOIVISTO**

Ministeri *Ulla Puolanne*

## L a k i

### verotuslain 72 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*kumotaan* 12 päivänä joulukuuta 1958 annetun verotuslain (482/58) 72 §:n 1 momentin 4 kohta ja

*muutetaan* 72 §:n 1 momentin 3 kohta sekä 2, 3 ja 4 momentti

sellaisina kuin niistä ovat 2 momentti 21 päivänä marraskuuta 1986 annetussa laissa (823/86), 3 momentti 21 päivänä tammikuuta 1983 annetussa laissa (70/83) ja 4 momentti 31 päivänä joulukuuta 1974 annetussa laissa (1024/74), seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

#### 72 §

Verotusta toimitettaessa on ennen muiden paitsi luonnollisten vähennysten ja velan korjien sekä indeksi- ja kurssitappioiden vähentämistä kunkin tulolähteen ja varallisuuden osalta:

3) jollei veroilmoitusta ole annettu tai sitä ei voida panna oikaistunakaan verotuksen perusteeksi, ja sitten, kun verovelvolliselle on mikäli mahdollista annettu tilaisuus selvityksen esittämiseen, niin myös jos osoittautuu, että verovelvollisen ilmoittama tulo muiden samalla alalla ja vastaavasti samanlaatuisissa olosuhteissa toimivien verovelvollisten vuosituloon verrattuna on ilmeisesti liian vähäinen eikä verovelvollinen vaadittaessakaan voi esittää vuositulon vähäisyyteen johtaneita päteviä syitä, toimitettava verotus arvioimalla (*arvioverotus*);

4) jos kunnallisverotusta toimitettaessa liikkeestä tai muusta kiinteistöstä kuin varsinaisesta maatalouskiinteistöstä saatu edellä säädetyin tavoin vahvistettu verotettava tulo on jäänyt niin vähäiseksi, että sitä kiinteistön tai liikkeen laatuun ja laajuuteen katsoen ei voida hyväksyä kunnallisveron suorittamisen perusteeksi, taikka jos tällaista tuloa ei ole jäänyt lainkaan, huolellisesti tutkittava kiinteistön käyttötapa ja liikkeen toimiala sekä niiden muu laatu ja tuottavuus, niin myös aikaisempien ja verovuoden vuosivaihto, tuotto ja toiminnan muu laajuus sekä jatkuva toimimismahdollisuus ynnä varallisuusasema ja kaikki ne muut asianhaarat, jotka voivat olla johtona asian arvioimiseen, sekä annettuaan verovelvolliselle tilai-

3) jollei veroilmoitusta ole annettu tai sitä ei voida panna oikaistunakaan verotuksen perusteeksi, ja sitten, kun verovelvolliselle on, mikäli mahdollista, annettu tilaisuus selvityksen esittämiseen, niin myös jos osoittautuu, että verovelvollisen ilmoittama tulo muiden samalla alalla ja vastaavasti samanlaatuisissa olosuhteissa toimivien verovelvollisten vuosituloon verrattuna on ilmeisesti liian vähäinen eikä verovelvollinen vaadittaessakaan voi esittää vuositulon vähäisyyteen johtaneita päteviä syitä, toimitettava verotus arvioimalla (*arvioverotus*).

(4 kohta kumotaan)

*Voimassa oleva laki*

*suuden selvityksen esittämiseen, harkittava se kohtuullinen määrä, jonka perusteella verotus on toimitettava (harkintaverotus).*

Harkintaverotusta ei sovelleta luonnollisen henkilön, erillisenä verovelvollisena verotettavan kotimaisen kuolinpesän eikä sellaisen kotimaisen avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön, jonka yhtiömiehinä verovuoden aikana on ollut vain luonnollisia henkilöitä tai kuolinpesiä, harjoittamasta liikkeestä saatuun tuloon. Harkintaverotusta ei sovelleta muustakaan liikkeestä saatuun tuloon viitenä ensimmäisenä verovuotena liikkeen perustamisesta lukien, mikäli sitä ei voida katsoa perustetun ennestään olemassa olevan liikkeen toiminnan jatkamista varten.

Harkintaverotusta ei myöskään sovelleta kiinteistöön siltä osin kuin sitä käytetään verovelvollisen tai hänen perheensä tai kuolinpesän tai yhtymän osakkaan taikka tämän perheen asumiseen tai vapaa-ajan viettoon. Asunto-osakeyhtiön, asunto-osuuskunnan, asunto-osakeyhtiöstä annetun lain (30/26) 25 §:ssä tarkoitetun osakeyhtiön tai muun vastaavan yhteisön omistamaan asuinkiinteistöön taikka asuntolainoista, -takuista ja -avustuksista annetun lain (224/49) tai asuntotuotantolainien (488/53 ja 247/66) nojalla rahoitettuun vuokralokiinteistöön ei sovelleta harkintaverotusta, jos huoneistojen pinta-alasta vähintään 80 prosenttia käytetään asumistarkoitukseen. Muussa tapauksessa harkintaverotusta ei sovelleta edellä tarkoitetun kiinteistön siihen osaan, joka on edellä mainitussa käytössä. Tätä säännöstä sovellettaessa katsotaan huoneistoa käytetyn asumistarkoitukseen, jos se on pääasiallisesti tässä käytössä. Harkintaverotusta ei ole myöskään sovellettava kiinteistöön siltä osin kuin sille on alettu rakentaa rakennusta, joka tulee tässä momentissa tarkoitettuun asumiskäyttöön, tai, jos kysymys on asuntoyhteisön omistamasta kiinteistöstä, jonka pinta-alasta vähintään 80 prosenttia tulee mainittuun käyttöön. Tämän momentin säännöksiä sovelletaan myös silloin, kun edellä

*Ehdotus*

*Jos sellaisen tulolähteen, johon kuuluu kiinteistö tai kiinteistöjä, edellä säädetyin tavoin vahvistettu verotettava tulo on jäänyt niin vähäiseksi, ettei sitä kiinteistöjen laatuun ja laajuuteen katsoen voida hyväksyä kunnallisveron suorittamisen perusteeksi, tai jos tällaista tuloa ei ole jäänyt lainkaan, kunnallisverotusta toimitettaessa on harkittava se kohtuullinen määrä, jonka perusteella verotus on toimitettava (harkintaverotus). Verotuksen perusteeksi pantavaa määrää harkittaessa on tutkittava kiinteistöjen käyttötapa, muu laatu ja tuottavuus sekä kaikki ne muut asianhaarat, jotka voivat vaikuttaa asian arvostelemiseen. Ennen harkintaverotuksen toimittamista verovelvolliselle on annettava tilaisuus selvityksen esittämiseen, mikäli verovelvollinen ei ole veroilmoituksessaan ilmoittanut, ettei häntä tarvitse harkintaverotuksen toimittamisen johdosta kuulla.*

*Harkintaverotusta ei kuitenkaan sovelleta tuloon, joka on saatu:*

- 1) maatilatalouden kiinteistöistä;*
- 2) luonnollisen henkilön, erillisenä verovelvollisena verotettavan kotimaisen kuolinpesän tai sellaisen kotimaisen avoimen yhtiön tai kommandiittiyhtiön, jonka yhtiömiehinä verovuoden aikana on ollut vain luonnollisia henkilöitä tai kuolinpesiä, liike- tai ammattitoiminnan tulolähteeseen kuuluvasta kiinteistöistä;*
- 3) muustakaan kuin 2 kohdassa tarkoitetusta liiketulolähteeseen kuuluvasta kiinteistöistä viitenä ensimmäisenä verovuotena liikkeen perustamisesta lukien, mikäli liikettä ei voida katsoa perustetun ennestään olemassa olevan liikkeen toiminnan jatkamista varten;*
- 4) kiinteistöistä, jota käytetään verovelvollisen tai hänen perheensä taikka kuolinpesän tai yhtymän osakkaan taikka tämän perheen asumiseen tai vapaa-ajan viettoon;*
- 5) asunto-osakeyhtiön, asunto-osuuskunnan, asunto-osakeyhtiöstä annetun lain (30/26) 25 §:ssä tarkoitetun osakeyhtiön tai muun vastaavan yhteisön omistamasta asuinkiinteistöistä taikka asuntolainoista, -takuista ja -avustuksista annetun lain (224/49) tai asuntotuotantolainien (488/53 ja 247/66) nojalla rahoitetusta vuokralokiinteistöistä, jos huoneistojen pinta-*



*Voimassa oleva laki*

tarkoitettun asuntotuotantolainsäädännön nojalla rahoitetusta vuokratalokiinteistöstä saattaa tuloa verotetaan liiketulona.

Edellä 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettu tilaisuuden varaaminen verovelvolliselle selvityksen esittämiseksi ei kuitenkaan ole tarpeen sille, joka on veroilmoituksessaan ilmoittanut, ettei häntä harkintaverotuksen toimittamisen johdosta tarvitse kuulla.

*Ehdotus*

alasta vähintään 80 prosenttia käytetään asumistarkoitukseen;

6) kiinteistöstä, jolle on alettu rakentaa 4 tai 5 kohdassa tarkoitettuun asumiskäyttöön tulevaa rakennusta.

Huoneistoa katsotaan käytetyn asumistarkoitukseen, jos se on pääasiallisesti tässä käytössä. Jos kiinteistö on vain osittain 3 momentin 4 kohdassa tarkoitettussa käytössä tai, jos kysymys on 5 kohdassa tarkoitettun asuntoyhteisön omistamasta kiinteistöstä, jonka huoneistojen pinta-alasta alle 80 prosenttia käytetään asumistarkoitukseen, harkintaverotusta ei sovelleta kiinteistöstä saatuun tuloon siltä osin kuin kiinteistö on edellä tarkoitettussa asumiskäytössä. Harkintaverotusta ei myöskään sovelleta kiinteistöstä saatuun tuloon siltä osin kuin 3 momentin 6 kohdassa tarkoitettu rakennus valmistuttuaan tulee edellä tarkoitettuun asumiskäyttöön.

---

Tämä laki tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 1991.

Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vuodelta 1991 toimitettavassa verotuksessa. Harkintaverotusta voidaan kuitenkin soveltaa ennen 1 päivää tammikuuta 1991 liikkeestä saatuun tuloon. Ennen 1 päivää tammikuuta 1991 saaduksi tuloksi katsotaan tilikauden tuloksesta se suhteellinen osa, joka vastaa tilikaudesta ennen 1 päivää tammikuuta 1991 kulunutta osaa.

Poiketen siitä, mitä ennakkoperintälaissa on ennakon määräämisestä säädetty, ennakkoa vuodelle 1991 määrättäessä sovelletaan ennen tämän lain voimaantuloa voimassa olleita liikelain harkintaverotusta koskevia säännöksiä.

---

