



**UNIVERSITY
OF TURKU**

This is a self-archived – parallel-published version of an original article. This version may differ from the original in pagination and typographic details. When using please cite the original.

AUTHOR	Hannu Itälä
TITLE	Maastapoistumisverotusta koskeva sääntely vaatii tarkkuutta
YEAR	2023
DOI	-
VERSION	Kustantajan PDF
CITATION	Itälä Hannu: Maastapoistumisverotusta koskeva sääntely vaatii tarkkuutta https://www.edilex.fi/uutiset/82933
LICENSE	-

Avoin

Tätä uutista voi jakaa vapaasti. Muistathan mainita lähteen edilex.fi.

Uutinen kuuluu aihealueisiin

Verotus <<https://www.edilex.fi/aihealueet/Verotus/uutiset>>

10.3.2023 11.55

Vierashuoneessa OTM Hannu Itälä: Maastapoistumisverotusta koskeva sääntely vaatii tarkkuutta



Suomen maastapoistumisverotusta koskevan sääntelyn historia on ollut EU-oikeuden näkökulmasta haasteiden täyttämä. Joihinkin puutteisiin on pyritty puuttumaan, joskin tämä ei ole kaikilta osin hälventänyt sääntelyyn liittyviä EU-oikeudellisia epäselvyyksiä. Toteutumatta jäänyt luonnollisten henkilöiden arvonnousutulon verotus ei lopulta lisännyt ongelmia, mutta valitettavasti osoittaa, miten vaillinaista EU-oikeudellisten vaatimusten huomiointi voi verolainsäädännön valmistelussa olla.

Euroopan unionin tuomioistuimen (EUT) oikeuskäytännössä yksityishenkilöiden ja yritysten maastapoistumisverotusta koskevat kannanotot olivat vielä 2000-luvun puolella hyvinkin verovelvollisyyteisiä. 2010-luvun puolivälissä siirryttiin kuitenkin veronsaajamyönteisempään suuntaan, joka on sittemmin vakiintunut. Vallitsevan linjan mukaan maastapoistumisvero voidaan toteuttaa kohtuullisen joustavasti eri menetelmin, kunhan sillä ei rajoiteta perusvapauksia enempää kuin on tarpeen verotusoikeuden tasapainoisen jakamisen takaamiseksi. EU-tasolla oikeustilaa on pyritty yritysverotuksen alalla yhdenmukaistamaan myös veronkiertodirektiivillä, johon sisällytettiin muun ohella maastapoistumisverotusta koskevat säännökset.

Keskeistä maastapoistumisveron EU-oikeudellisen hyväksyttävyyden kannalta on se, että maastapoistumisverotuksella pyritään turvaamaan kansallinen veropohja. Siten maastapoistumisverotus on hyväksytty tilanteissa, joissa kansallinen verotusoikeus tiettyihin varoihin menetetään varojen siirron seurauksena. Tällöinkin on edellytetty, että veroa ei kanneta vielä muuttohetkellä tarjoamatta verovelvolliselle mahdollisuutta pienentää veron välittömästi kantamisesta johtuvaa kassavirtaan liittyvää rasiitusta.

Sen sijaan maastapoistumisverotuksella ei voida varsinaisesti laajentaa veropohjaa. Tämä tarkoittaisi verotusoikeuden luomista rajat ylittävässä tilanteessa, vaikka siitä olisi kansallisessa tilanteessa luovuttu. Jostakin syystä veronkiertodirektiivin sääntelyssä tätä ei ole kuitenkaan aivan kaikilta osin huomioitu, vaikkakin direktiivin maastapoistumisverotusta koskevat säännökset pääosin noudattelevatkin EUT:n oikeuskäytännössä muotoutuneita linjauksia.

Suomessa maastapoistumisverotusta koskevat säännökset eivät ole uutuus, sillä sitä koskevat säännökset otettiin elinkeinoverolakiin (**360/1968** <<https://www.edilex.fi/lainsaadanto/19680360>>, **EVL** <<https://www.edilex.fi/lainsaadanto/19680360>>) yritysjärjestelydirektiivin (90/434/ETY, nyk. 2009/133/EY) säännöksiä implementoitaessa 1990-luvun puolivälissä. Maastapoistumisverotusta koskevat säännökset koskivat etupäässä yhteisöjä, mutta **EVL 52 f §** <<https://www.edilex.fi/lainsaadanto/19680360#P52f>>:n mukaisen osakevaihdon osalta verotus ulotettiin myös luonnollisiin henkilöihin. Lisäksi veron piiriin otettiin kiinteiden toimipaikkojen lakkaamiseen liittyvät tilanteet, joissa Suomi menetti verotusoikeutensa kiinteän toimipaikan varoihin.

Ensimmäisenä osakevaihtoon liittyvä maastapoistumisverotus sai osakseen risuja lokakuussa 2008, kun Euroopan komissio lähetti Suomelle virallisen huomautuksen koskien sääntelyn EU-oikeudellista hyväksyttävyyttä. Nelisen vuotta myöhemmin osakevaihtoa koskeva säännöksiä saatiin viimein sopeutettua EU:n sisämarkkinoiden vaatimuksiin. Sopeutus jäi kuitenkin vaillinaiseksi, sillä myöhemmin yhdistetyissä asioissa

C-327/16 <<http://curia.europa.eu/juris/liste.jsf?language=fi&jur=C,T,F&num=C-327/16&td=ALL>> ja **C-421/16** <<http://curia.europa.eu/juris/liste.jsf?language=fi&jur=C,T,F&num=C-421/16&td=ALL>>, Lassus Jacob, 22.3.2018 annettu EUT:n tuomio asetti

EVL 52 f § <<https://www.edilex.fi/lainsaadanto/19680360#P52f>>:n osakevaihtoon liittyvän maastapoistumisverosääntelyn kyseenalaiseen valoon niin yritysjärjestelydirektiivin kuin SEUT:n turvaamien perusvapauksienkin kannalta.

Myöskään yritysverotuksen osalta EUT:n oikeuskäytäntö ei kehittynyt suotuisaan suuntaan. Koska Suomessa veron kantamisen lykkääminen ei ollut maastapoistumistilanteissa mahdollista, todettiin Suomen maastapoistumisverotusta koskevat säännökset yritysverotuksen osalta sijoittautumisvapauden kielletyksi rajoitukseksi asiassa

C-231/05 <<http://curia.europa.eu/juris/liste.jsf?language=fi&jur=C,T,F&num=C-231/05&td=ALL>>, A Oy, annetussa tuomiossa vuonna 2007. Sääntely korjattiin pitkälti veronkiertodirektiivin implementoinnin yhteydessä. Tästä huolimatta maastapoistumisverotus on edelleenkin lain sanamuodon perusteella mahdollista tietyissä tilanteissa, joissa verotusoikeutta ei olisi kansallisessa tilanteessa. Nähtäväksi jää, missä laajuudessa tämä muodostuu jatkossa EU-oikeudelliseksi ongelmaksi.

Edellä mainittujen lisäksi ehdotettu luonnollisten henkilöiden arvonnousutulon verotusta koskeva sääntely – eli yksinkertaisemmin ilmaistuna luonnollisten henkilöiden yleinen maastapoistumisvero – on täysin oma lukunsa. Ehdotettu sääntely sisälsi EU-oikeudelliselta kannalta tarkasteltuna jopa farssin piirteitä, ja lopulta sääntelyehdotus kuopattiin sen saatua runsaasti kritiikkiä mm. lausunnon antaneilta sidosryhmiltä (ml. Verohallinnolta) ja asiantuntijoilta sekä viimeisimpänä lainsäädännön arviointineuvostolta.

Vaikka Suomen verolainsäädäntöön liittyviä EU-oikeudellisia ongelmia ei siis luonnollisten henkilöiden maastapoistumisverolla lisätty, ei voimassa olevaa sääntelyäkään voida pitää ideaalina. Aika näyttää, tullaanko EU-oikeudellisiin jännitteisiin puuttumaan lainsäätäjän toimesta yhtä tarmokkaasti kuin uusien maastapoistumisverotusmuotojen esittämiseen.

Hannu Itälä
OTM, yliopisto-opettaja, Turun kauppakorkeakoulu
Väitöskirjatutkija, Turun yliopiston oikeustieteellinen tiedekunta
Veroasiantuntija, KPMG Oy Ab

Kirjoitus Edilexissä

- **EU-vero-oikeudellisia näkökulmia maastapoistumisverotuksen nykytilaan Suomeksi** <<https://www.edilex.fi/artikkelit/29570>>

Vierashuonekirjoitukset eivät ole Edilex-toimituksen kannanottoja asioihin.

Kirjoita Edilexiin <<https://www.edilex.fi/lakikirjasto>>

- Mikäli Sinulla on ajankohtainen juridinen aihe josta haluaisit kirjoittaa vaikkapa lyhyen kolumnin **Vierashuoneeseen** <<http://www.edilex.fi/uutiset/vierashuone>>, ota yhteyttä **Edilex-toimitukseen**.
Lue lisää <<http://www.edilex.fi/kirjoita>>...

Toimittaja: Jani Surakka, Edilex-toimitus (jani.surakka@edita.fi)