

# Ehdotus maakunnille säädettävästä selkeästä ja yksinkertaisesta verotusoikeudesta, sen laajuudesta sekä vaadittavista lainsäädännön muutoksista

26.5.2020

**Varatuomari Hannele Kerola**

**KTT Timo Rauhanen**

## Sisällys

1.	Selvityksen tarkoitus ja reunaehdot .....	3
1.1.	Kuntien takauskeskuksen toimeksianto .....	3
1.2.	Oikeudelliset lähtökohdat .....	3
1.3.	Hallitusohjelmien keskeiset tavoitteet .....	5
1.4.	Maakuntaveron reunaehdot tiivistettynä .....	6
2.	Verotuksen nykytila ja sen arviointi .....	7
2.1.	Suomen verojärjestelmä.....	7
2.2.	Kunnallinen ja muu alueellinen itsehallinto .....	8
2.3.	Kuntien verotusoikeus .....	9
2.4.	Kirkon verotusoikeus .....	9
2.5.	Yleisradiovero .....	10
3.	Maakuntaveron toteuttaminen.....	10
3.1.	Perusteita maakuntaveron käyttöönotolle .....	10
3.2.	Kansainvälistä vertailua .....	11
3.3.	Verolainsäädännön muutokset .....	12
3.4.	Verorakenteen muutosten vaikutuksista .....	13
	Lainsäädäntöön tehtävät muutokset (Liite 1) .....	14
	Alueiden verotulomalleja eräissä Euroopan maissa (Liite 2) .....	16

## Tiivistelmä

*Pääministeri Sanna Marinin hallitusohjelman mukaan kunnilla ja kuntayhtymillä oleva sosiaali- ja terveyspalvelujen järjestämismäärä siirretään perustettaville maakunnille. Samalla kunnilta siirretään palveluihin liittyvät kuntien vastuulla oleva omaisuus ja velat. Hallitus käynnistää välittömästi valmistelun maakuntaveron käyttöön ottamiseksi.*

*Siirron yhteydessä sosiaali- ja terveyspalvelujen pääsy rahoitus- ja pääomamarkkinoille tulee turvata nykytilaa vastaavalla tavalla. Maakunnille on tämän vuoksi järjestettävä vakavaraisuussäätelyssä nollariskiasema vastaavalla tavalla kuin kunnissa. Kuntaverotuksen kanssa yhtäläisesti järjestetty maakuntaverotus luo edellytyksiä maakuntien nollariskiasemalle.*

*Selvityksessä esitetään, miten maakuntien verotusoikeus voidaan toteuttaa.*

*Selvityksen mukaan maakuntien verotusoikeus voidaan toteuttaa lisäämällä uuteen maakuntalakiin kuntalakia vastaava päätösvalta veroprosentista. Verovelvollisuudesta säädettäisiin uudessa maakuntaverolaissa. Lisäksi tuloverolakiin, verotusmenettelylakiin, veronkantolakiin, verontilityslakiin ja ennakkoperintälakiin lisättäisiin maakunta niihin lainkohtiin, joissa mainitaan kunta.*

*Kuntien ja maakuntien verojärjestelmät ja veromenettelyt olisivat yhtenevät.*

*Veroilmoituksessa verovelvolliselle ilmoitettaisiin kuntaveron kokonaismäärä prosenttiosuutena kuntaverotuksessa verotettavasta tulosta ja erikseen maakuntaveron kokonaismäärä prosenttiosuutena samasta tulosta.*

# 1. Selvityksen tarkoitus ja reunaehdot

## 1.1 Kuntien takauskeskuksen toimeksianto

Selvityksen tarkoituksena on tehdä esitys lainsäädännöstä, jolla valmisteilla oleva maakuntaveron voitaisiin toteuttaa. Selvitystä on pyytänyt Kuntien takauskeskus.

Suomessa kunnilla on lakisääteinen velvollisuus järjestää sosiaali- ja terveyspalvelut. Kunnat rahoittavat palvelut verotuloilla, valtionosuuksilla ja asiakasmaksuilla. Kunnan ja kuntayhteisöjen on kaikissa tilanteissa voitava turvata palvelujen saatavuus, minkä vuoksi kunnan on tarvittaessa voitava ottaa lainaa. Edullisen lainan ehtona on kunnan nollariskiluokitus, mikä edellyttää kunnan verotusoikeutta ilman laissa säädettyä ylärajaa.

Pääministeri Marinin hallitusohjelman (10.12.2019) mukaan sosiaali- ja terveyspalvelujen järjestäminen kootaan kuntaa suuremmille itsehallinnollisille alueille. Valmistelussa huomioidaan edellisten vaalikausien valmistelu ja perustuslailliset reunaehdot. Maakuntien rahoitus perustuu pääosin valtion rahoitukseen. Hallitus käynnistää välittömästi valmistelun maakuntaveron käyttöönotosta.

Edellisten vaalikausien valmistelussa on esitetty, että kuntien ja kuntayhtymien vastuulla olevia velkoja siirtyisi maakuntien vastuulle määrä, joka saatavilla olevan arvion mukaan olisi vuonna 2023 noin 4,5 miljardia euroa. Velkojen siirto edellyttää niitä myöntäneiden luottolaitosten hyväksyntää. Näitä siirtoja toteutetaan myös pääministeri Marinin hallitusohjelman pohjalta.

Takauskeskuksen selvityspyyntö liittyy takauskeskuksen lakisääteiseen tehtävään turvata ja kehittää kuntien yhteistä varainhankintaa. Takauskeskuksen on perusteltua etsiä ratkaisua, joka luo velkojen siirrolle edellytyksen. Edellytys toteutuu, kun maakuntien rahoitushuolto järjestetään kuntien rahoitushuoltoa vastaavalla tavalla sellaiseen verotusoikeuteen nojautuen, joka tuottaa maakunnille nollariskiominaisuuden EU:n vakavaraisuusasetuksessa.

Perustuslakivaliokunnan (PeVL 26/2017 vp) lausuntoa vastaavalla tavalla maakunnan verovaroilla hankkimaan omaisuuden tulee kytkeä itsehallinnon turvaava kompensatiosääntely, jotta maakunnalla on mahdollisuus päättää itsenäisesti taloudestaan. Kompensatiosääntely antaa verotusoikeutta käyttäen hankituille varoille omaisuudensuojaa, joka on tarpeen nollariskisyyden vuoksi.

Maakuntaverolla on perusteltua rahoittaa toimintoja, joissa maakunnallisen itsehallinnon merkitys on korostunut. Maakuntien verotusoikeus on tarkoituksenmukaista pyrkiä järjestämään mahdollisimman pienillä lainsäädännön muutoksilla.

## 1.2 Oikeudelliset lähtökohdat

Selvityksen oikeudellisena lähtökohtana on professori **Kaarlo Tuorin Kuntien takauskeskukselle tekemät selvitykset maakuntaverosta ja rahoitushuollon turvaamisen valtiosääntöoikeudellisesta arvioinnista** (<https://kuntientakauskeskus.fi/ajankohtaista/>). Selvitysten mukaan maakuntien verotusoikeudesta voidaan säätää tavallisella lailla. Maakuntien itsenäinen verotusoikeus perustuisi perustuslain 121 §:n 4 momentissa säädettyyn itsehallintoon kuntia suuremmilla hallintoalueilla. Lailla olisi säädettävä verovelvollisuuden ja veron määräytymisen perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta.

Perustuslakivaliokunnan lausuntojen (26/2017 vp, 15/2018 vp ja 65/2018 vp) mukaan perustuslain 19 §:n 3 momentin ja 22 §:n sääntämisvelvollisuudesta seuraa vaatimus, että järjestämisvastuussa olevalla julkisen vallan yksiköllä tulee olla sellainen oma palvelutuotanto ja sellaiset palvelutuotannon

voimavarat, joita tarvitaan perustuslain 19 §:n 3 momentin tarkoittamien riittävien sosiaali- ja terveyspalvelujen varmistamiseksi kaikissa tilanteissa.

Ehdotetun maakuntien verotusoikeuden on oltava **Euroopan paikallisen hallinnon peruskirjan** mukainen. Peruskirja on tehty Strasbourgissa vuonna 1985, ja sen määräykset on hyväksytty Suomessa vuonna 1991 annetulla lailla (1180/1991). Peruskirjan mukaan paikallinen itsehallinto tarkoittaa paikallisviranomaisten oikeutta ja kelpoisuutta säännellä ja hoitaa lain nojalla huomattavaa osaa julkisista asioista omalla vastuullaan ja paikallisen väestön etujen mukaisesti. Toimivaltuuksien tulee yleensä olla täydellisiä ja rajoittamattomia ja ainakin osan taloudellisista voimavaroista tulee muodostua paikallisista veroista ja maksuista, joiden suuruudesta niillä on oikeus päättää lain asettamissa rajoissa.

**EU:n vakavaraisuusasetuksen** (Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) N:o 575/2013, annettu 26.6.2013, luottolaitosten ja sijoituspalveluyritysten vakavaraisuusvaatimuksista) 115 artiklassa säädetään saamisista aluehallinnoilta tai paikallisviranomaisilta. Artiklan 1 kohdan mukaan saamiset aluehallinnoilta tai paikallisviranomaisilta on riskipainotettava kuten saamiset laitoksilta, jollei niitä käsitellä kuten saamia valtioilta. Artiklan 2 kohdan mukaan saamia alue- ja paikallisviranomaisilta on käsiteltävä kuten saamia valtiolta siinä maassa, jonka lainkäyttövallan piirissä ne toimivat, mikäli saamiset eivät eroa toisistaan viranomaisen veronkanto-oikeuden ja erityisten institutionaalisten järjestelyjen vuoksi, jotka vähentävät maksukyvyttömyysriskiä. Artiklan 3 kohdan mukaan saamia seurakunnilta ja oikeushenkilön muodossa perustetuilta julkisoikeuden alaisilta uskonnollisilta yhteisöiltä on käsiteltävä kuten saamia aluehallinnoilta ja paikallisviranomaisilta, jos kyseisillä seurakunnilla ja uskonnollisilla yhteisöillä on lainsäädäntöön perustuva oikeus veronkantoon.

Finanssivalvonnan tulkinnan mukaan EU:n vakavaraisuusasetuksen 115 artiklan mukaan saamia kunnilta ja kuntayhtymiltä, Ahvenanmaan maakunnalta ja seurakunnalta voidaan käsitellä kuten saamia valtiolta. Seurakuntien osalta edellytyksenä on, että seurakunta kuuluu kirkkoon, jolla on lainsäädäntöön perustuva oikeus veronkantoon (Finanssivalvonnan määräykset ja ohjeet 5/2019DnroFIVA 3/01.00/2019).

**Eduskunnan perustuslakivaliokunta** antoi pääministeri Juha Sipilän maakuntauudistuksesta useita lausuntoja (mm. 26/2017 vp, 15/2018 vp ja 65/2018 vp). Lausuntojen mukaan valiokunnan kannanotot puoltavat vahvasti tulkintaa siitä, että verotusoikeus luettaisiin osaksi maakunnan itsehallinnon keskeisiä piirteitä, jotka myös maakunnalle on itsehallinnon periaatteiden mukaisesti turvattava lailla. Maakuntien itsenäinen verotusoikeus olisi perustuslakivaliokunnan mielestä perustuslain 121 §:n 4 momentin kannalta perusteltu, mutta ehdoton maakunnalliselle itsehallinnolle asetettava vaatimus se ei ole.

Perustuslakivaliokunnan mukaan maakuntien rahoituksen on turvattava asianmukaisesti ja täsmällisin säännöksin riittävien sosiaali- ja terveyspalvelujen rahoitus ja poikkeustilanteissa maakunnan edellytykset perus- ja ihmisoikeuksien toteuttamiseen. Tämä oli edellytyksenä sille, että laki maakuntien rahoituksesta olisi voitu käsitellä tavallisen lain säätämisyhteisyydessä.

Perustuslakivaliokunta katsoi 25.5.2017 tekemässään tietopyynnössä, että valtioneuvoston velvollisuutena on perustuslain 47 §:n 2 momentin mukaisesti toimittaa perustuslakivaliokunnalle kattava arviointi eri esitysten kokonaisvaikutuksista perustuslain kannalta.

**Tämän selvityksen oikeudellisena lähtökohtana** on edellä esitetyn mukaisesti varmistaa, että perustettavilla maakunnilla on perustuslakivaliokunnan edellyttämä asianmukaisesti ja täsmällisin säännöksin järjestetty rahoitus, joka on turvattu myös poikkeustilanteissa. Valiokunnan esittämästä vaatimuksesta toteutuu osa, kun maakuntien verotusoikeudesta säädetään sellaisella lailla, joka antaa maakunnille nollariskiominaisuuden.

Perustuslakivaliokunnan poikkeusoloja koskeva vaatimus edellyttää, että maakuntien rahoitushuollolle järjestetään yhteys Euroopan keskuspankkirahoitukseen, joka on euroalueella toimivaltainen huolehtimaan

rahoituksen kriisiaikaisesta saatavuudesta. On syytä huomata, että valtio ei ole keskuspankkijärjestelmän vastapuoli eikä sillä tämän vuoksi ole välttämättä edellytyksiä toimia rahoituksen turvaajana syvissä poikkeusolosuhteissa. Maakuntien yhteys keskuspankkitoimintaan järjestyy keskuspankkijärjestelmän vastapuolena toimivien luottolaitosten kuten Kuntarahoitus Oyj:n välityksellä. Keskuspankkiyhteyden luomiseksi Kuntien takauskeskuslakia on perusteltua muuttaa tavalla, joka ottaa huomioon maakunnat ja antaa Kuntarahoitukselle mahdollisuuden maakuntien rahoittamiseen. Perustelu liittyy Kuntarahoituksen asemaan vakavaraisuusasetuksen mukaisena julkisena kehitysluottolaitoksena.

Perustuslakivaliokunta yhdisti pääministeri Sipilän maakuntauudistukseen liittyvien hallitusten esitysten valtiosääntöoikeudellisen käsittelyn. Tämän vuoksi maakuntien verotusoikeutta koskevat pääministeri Marinin hallituksen esitykset on perusteltua valmistella ajallisesti rinnakkain maakuntien rahoitushuoltoa koskevien lakien ja takauskeskuslain muutoksen kanssa.

### 1.3 Hallitusohjelmien keskeiset tavoitteet

#### *Pääministeri Sipilän rauennut maakuntauudistus*

Pääministeri Sipilän vuonna 2015 käynnistyneen maakunta- ja soteuudistuksen tavoitteena oli luoda valtion ja kuntien lisäksi kolmas hallinnon taso, itsehallinnolliset maakunnat. Mahdollisina itsehallintoalueen rahoitusratkaisuinä oli tarkoitus selvittää sekä valtion rahoitus että alueen oma verotusoikeus.

Hallitus esitti (HE 15/2017) kuitenkin eduskunnalle, että maakuntien toiminta olisi rahoitettu valtion rahoituksella, asiakas- ja käyttömaksuilla sekä myyntituloilla. Rahoitusvastuun siirtyessä kunnilta valtiolle kuntia olisi veloitettu alentamaan kunnallisveroa 12,47 prosenttiyksikköä kaikissa kunnissa.

Hallituksen esityksen mukaan maakunnille olisi siirtynyt sairaanhoitopiirien, erityishuoltopiirien ja maakunnan liittojen kuntayhtymien kiinteä ja irtain omaisuus. Sairaanhoitopiirien taseiden yhteenlaskettu loppusumma oli silloin noin 4,7 miljardia euroa, josta pysyvien vastaavien osuus oli noin 3,4 miljardia euroa (tästä rakennusten osuus noin 2,3 miljardia euroa). Erityishuoltopiirien kuntayhtymien taseiden yhteenlaskettu loppusumma oli noin 150 miljoonaa euroa ja maakunnan liittojen kuntayhtymien pysyvien vastaavien määrä oli yhteensä noin 12 miljoonaa euroa.

Osa omaisuudesta oli tarkoitus siirtää maakuntien yhdessä omistamalle, valtakunnalliselle toimitila- ja kiinteistöhallinnon palvelukeskus osakeyhtiölle. Kiinteän omaisuuden ja kiinteistöosakeyhtiöiden osakkeiden sijaan maakunnan omistukseen olisivat näin tulleet palvelukeskusosakeyhtiön osakkeet.

Maakunnille olisi siirtynyt vastuu sairaanhoitopiirien, erityishuoltopiirien ja maakunnan liittojen kuntayhtymien veloista ja sitoumuksista, ensivaiheessa yhteensä noin 1,3 miljardin euron velkavastuu. Koska tämä velka kohdistui pääasiassa sairaanhoitopiirien rakennuksiin, pääosa siitä olisi siirtynyt kiinteistöjen mukana valtakunnalliselle toimitila- ja kiinteistöhallinnon palvelukeskukselle. Maakunnat olisivat kuitenkin käytännössä vastanneet velasta palvelukeskukselle maksamiensa toimitilavuokrien muodossa.

Sairaanhoitopiireistä ja todennäköisesti osin myös erityishuoltopiireistä siirtyviin rakennuksiin sisältyy merkittävä määrä korjausvelkaa eli niihin kohdistuvat investointitarpeet ovat mittavat. Vuonna 2014 kuntien järjestämään sosiaali- ja terveydenhuoltoon kohdistuivat noin 880 miljoonan euron toimitilavuokrat. Maakunnille oli siten siirtymässä vähintäänkin tämän suuruinen vuosikustannus ainakin kolmen vuoden siirtymäkauden ajaksi.

Hallituksen esitysten käsittely raukesi pääministeri Juha Sipilän hallituksen erottua maaliskuussa vuonna 2019.

### *Pääministeri Marinin hallitusohjelma*

Pääministeri Marinin 10.12.2019 päivätyn hallitusohjelman mukaan hallitus käynnistää sote-uudistuksen valmistelun. Valmistelussa otetaan huomioon edellisten vaalikausien valmistelu ja perustuslailliset reunaehdot. Uudistus tehdään hallitusti ja vaiheittain.

Sosiaali- ja terveydenhuollon uudistuksessa kootaan sosiaali- ja terveystalouden järjestäminen kuntaa suuremmille itsehallinnollisille alueille. Maakuntien rahoitus perustuu pääosin valtion rahoitukseen. Sote-rahoitusjärjestelmä uudistetaan tarvevakioituihin kriteereihin perustuvaksi. Hallitus käynnistää välittömästi valmistelun maakuntaveron käyttöönotosta. Verorakenteen muutokset eivät saa voimaan astuessaan aiheuttaa verotuksen kiristymistä.

Sote- ja pelastustoimen kiinteistöjen tilajohtamista kehitetään kokonaisvaltaisen kiinteistöasiantuntijan ja omistajan aikaansaamiseksi joko alueellisten kiinteistönpitäjien tai valtakunnallisen maakuntien yhteisesti omistaman toimijan pohjalta. Hallitusohjelman mukaan maakunnilla tulee olla aito mahdollisuus vaikuttaa tilojen hallintaan ja käyttöön.

### *Pääministeri Marinin hallitusohjelman toimeenpano*

Valtiovarainministeriö asetti 5.3.2020 maakuntaverokomitean (VM037:00/2020), jonka tehtävänä on selvittää ja arvioida maakuntien verotusoikeutta maakuntien rahoituslähteenä. Asettamispäätökseen liittyy erillinen taustamuistio.

Valtiovarainministeriö on komitean asettamiskirjeessä muuttanut hallitusohjelman kirjausta niin, että maakuntien rahoitus perustuisi ”ensi vaiheessa” pääosin valtion rahoitukseen. Lisäksi asettamiskirjeen mukaan uudistuksen ensimmäisessä vaiheessa ei otettaisi käyttöön maakuntien verotusoikeutta.

Valtiovarainministeriö ei ole komitean asettamiskirjeessä perustellut hallitusohjelmaa muuttavaa kirjausta. Kuten tässä selvityksessä todetaan, maakuntaverosta on mahdollista säätää osana maakuntauudistusta vuoden 2020 syksyllä.

Maakuntaverokomitean asettamispäätöksen taustamuistiossa tunnistetaan EU-sääntelyn merkitys maakuntien rahoitushuollolle. Muistiossa jää kuitenkin avoimeksi maakuntien rahoitushuollon kytkentä verotusoikeuden kautta keskuspankkirahoitukseen. Komitean varsinaisessa asettamispäätöksessä verotusoikeuden kytkentä EU-sääntelyyn on rajautunut pois. Maakuntaveron käyttöönoton edellytysten ja vaikutusten arvioinnissa ei myöskään ole mukana maakuntaveron käyttöönoton vaikutusta maakuntien rahoitushuoltoon, asemaan raha- ja pääomamarkkinoilla, suhteeseen vakavaraisuussääntelyyn ja keskuspankkirahoitukseen.

Parlamentaarisen komitean tulisi mahdollistaa hallitusohjelman tavoitteiden toteuttaminen. Tämä edellyttää, että verotusoikeudesta ja sen kytkennästä EU-sääntelyyn voidaan päättää maakuntien perustamisen yhteydessä. Tämän vuoksi maakuntaverokomitean asettamispäätökseen tulisi lisätä näitä koskevat tehtävät.

### 1.4 Maakuntaveron reunaehdot tiivistettynä

- maakuntaveron on hallitusohjelman mukainen
- verotusoikeudesta säädetään tavallisella lailla mahdollisimman pienillä lainsäädännön muutoksilla
- verotusoikeus on Euroopan paikallishallinnon peruskirjan mukainen
- verotusoikeus takaa maakunnille EU:n vakavaraisuusasetuksen 115 artiklan mukaisen nollariskiluokituksen
- verotusoikeus on mukana, kun perustuslakivaliokunta tarkastelee maakuntien rahoituksen riittävyyttä.

## 2. Verotuksen nykytila ja sen arviointi

### 2.1 Suomen verojärjestelmä

Perustuslaissa (731/1999) säädetään valtion ja kuntien verotusoikeudesta.

Lain 81 §:n mukaan valtion verosta säädetään lailla, joka sisältää säännökset verovelvollisuuden ja veron suuruuden perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta.

Lain 121 §:n 3 momentin mukaan kunnilla on verotusoikeus. Lailla säädetään verovelvollisuuden ja veron määräytymisen perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta.

Valtion veroja ovat ansio- ja pääomatuloverot, yhteisöjen tulovero, arvonlisävero, valmisteverot, varainsiirtovero, perintö- ja lahjaverot sekä yleisradiovero.

Kuntien veroja ovat kunnallisvero, kiinteistövero ja kuntien jako-osuus yhteisöveron tuotosta.

Kirkollisveroa maksetaan evankelisluterilaiselle ja ortodoksiselle seurakunnalle sekä Olaus Petrin ja Suomen saksalaiselle evankelisluterilaiselle seurakunnalle.

Muita veronsaajia ovat Kansaneläkelaitos, Yle, metsänhoitoyhdistys ja metsäkeskus.

**Tuloverolaissa** (1535/1992) on säädökset veronsaajista, verovelvollisuudesta, tulojen veronalaisuudesta ja verovähennyksistä valtion- ja kunnallisverotuksessa. Laki koskee valtiolle, kunnalle ja seurakunnalle ansiotuloista maksettavia veroja.

Pääomatulosta maksetaan veroa vain valtiolle. Kuntien oikeus pääomatuloveron tuottoon otetaan huomioon jaettaessa verotuloja siten kuin tuloverolaissa ja veronkantolaissa säädetään. Yhteisön ja yhteisötuuden tulosta suoritetaan veroa valtiolle ja jako-osuutena kunnalle.

Tuloverolain mukaan verovuonna Suomessa asunut henkilö maksaa veroja Suomessa saadusta veronalaisesta tulosta. Laissa on tästä pääsäännöstä erilaisia poikkeuksia. Tulosta saa tehdä erilaisia vähennyksiä valtion- ja kunnallisverotuksessa.

Verotettavasta ansiotulosta maksetaan valtiolle veroa progressiivisen tuloveroasteikon perusteella ja verotettavasta pääomatulosta tuloveroprosentin mukaan. Jos verotettava ansiotulo on vuonna 2020 alle 18 100 euroa, valtion tuloveroa ei peritä. Sitä suuremmista tuloista vero on aluksi 6 prosenttia ja nousee asteittain 31,25 prosenttiin.

Kunnallisverotuksessa verotettavasta tulosta maksetaan tuloveroa kunnalle kunnanvaltuuston vahvistaman tuloveroprosentin mukaan. Viran puolesta tehtyjen verovähennysten vuoksi kunnallisveroa aletaan maksaa vasta noin 15 625 euron vuosituloista. Kunnallisvero on selvästi progressiivista 36 000 euron vuosituloihin asti, minkä jälkeen se on käytännössä tasaverot.

Evankelisluterilaisten ja ortodoksisten seurakuntien jäsenet maksavat vuosittain veroa seurakunnalle kunkin seurakunnan määräämän kirkollisveroprosentin mukaan.

Tuloverolain mukaan osakeyhtiöt ja muut yhteisöt maksavat verotettavasta tulostaan 20 prosenttia yhteisöveroa. Yhteisöverosta kertyvät tulot jaetaan valtion ja kuntien kesken verontilityslaisissa (532/1998) säädettyjen jako-osuuksien mukaisesti. Vuonna 2019 valtion jako-osuus oli 68,7 prosenttia ja kuntien 31,3 prosenttia.

**Verotusmenettelylain** (1558/1995) säännöksiä sovelletaan valtionveroon, kunnallisveroon, yhteisön tuloveroon, kirkollisveroon, sairausvakuutusmaksuun ja yleisradioveroon. Laissa säädetään verovelvollisen ilmoittamisvelvollisuudesta, verotusmenettelyn yleisistä periaatteista, verotuksen toimittamisesta ja muutoksen hakemisesta verotukseen.

Verovelvollisen oikeusturvasta säädetään verotusmenettelylaissa yhdenmukaisesti kaikkien verojen osalta. Oikeusturvan parantamista selvitettiin verotusmenettelylain säätämisen jälkeen Verotuksen oikeusturvatyöryhmässä (VM 0067:00/07/02/1998). Työryhmän ehdotuksen mukaisesti lakia muutettiin (477/1998) lisäämällä siihen uudet säännökset verotusmenettelyn yleisistä periaatteista. Säännökset koskevat luottamusperiaatetta, verotuksen viivästysseuraamusten kohtuullistamista, määräajan asettamista verovelvolliselle, asian selvittämismenettelyä, näytön arvioimista sekä verotuspäätösten perusteleminenvelvollisuutta.

Verotusmenettelylain mukaan verovelvollisella on oikeus hakea muutosta verotukseen. Menettely on sama kaikkien laissa lueteltujen verojen osalta. Verotuksen voi ensin hakea muutosta tekemällä oikaisuvaatimuksen Verohallinnolle. Oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen voi hakea muutosta tekemällä valituksen hallinto-oikeuteen. Siihen voi hakea muutosta tekemällä valituksen korkeimpaan hallinto-oikeuteen, jos korkein hallinto-oikeus antaa siihen luvan.

Kiinteistöverovelvollisen ilmoittamisvelvollisuudesta säädetään kiinteistöverolaissa ja siihen sovelletaan lisäksi verotusmenettelylain vaatimuksia. Perintö- ja lahjaverotusta koskevasta ilmoitusmenettelystä ja verotuksen toimittamisesta säädetään perintö- ja lahjaverolaissa.

Uusi **veronkantolaki** (11/2018) tuli voimaan 1.11.2019. Laissa säädetään Verohallinnolle suoritettavien verojen ja maksujen kannossa, maksamisessa ja perinnässä noudatettavasta yhtenäisestä menettelystä.

Lain mukaan valtionvero, kunnallisvero, kirkollisvero, vakuutetun sairausvakuutusmaksu ja henkilön yleisradiovero kannetaan yhdessä yhtenä verovuoteen kohdistuvana verona. Yhteisön tulovero ja yhteisön yleisradiovero kannetaan myös yhdessä yhtenä verovuoteen kohdistuvana verona.

**Verontilityslain** (532/1998) mukaan valtiolle, kunnille, seurakunnille ja Kansaneläkelaitokselle (veronsaajat) tilitetään verotusmenettelystä annetussa laissa ja ennakkoperintälaissa tarkoitetut verot ja maksut sekä kiinteistöverot ja työnantajan sosiaaliturvamaksut. Veronsaajien osuudet tilitetään verovuosittain kunkin verovuoden kertyneestä verosta.

## 2.2 Kunnallinen ja muu alueellinen itsehallinto

Perustuslain 121 §:n mukaan Suomi jakaantuu kuntiin, joiden hallinnon tulee perustua kunnan asukkaiden itsehallintoon. Kunnilla on verotusoikeus.

Perustuslain 121 §:n 4 momentin mukaan itsehallinnosta kuntia suuremmilla alueilla säädetään lailla. Perustuslaissa ei ole säädöksiä verotusoikeudesta kuntia suuremmilla alueilla.

Perustuslakivaliokunnan (PeVL 26/2017 vp) mukaan kunnallisen itsehallinnon keskeisiä osatekijöitä ovat kunnan asukkaiden osallistumis- ja vaikutusmahdollisuudet, verotusoikeus ja siihen sisältyvä kuntien mahdollisuus päättää itsenäisesti omasta taloudestaan sekä yleinen toimiala.

Suomessa ei ole toteutettu perustuslain mukaista itsehallintoa kuntia suuremmilla alueilla.



## 2.3 Kuntien verotusoikeus

Vaikka kunnilla on perustuslaissa säädetty verotusoikeus, kunnan päätösvalta rajoittuu päätökseen veroprosentin suuruudesta. Kuntalain (410/2015) mukaan valtuusto päättää kunnan tuloveroprosentista ja kiinteistöveroprosenteista. Verovelvollisuudesta kunnallisverotuksessa, veron määräytymisen perusteista ja verovähennyksistä säädetään tuloverolaissa. Verovelvollisen oikeusturvasta säädetään verotusmenettelylaissa.

Kunnanvaltuusto päättää kunnallisveroprosentin suuruuden ilman lain määrittämiä ala- ja ylärajoja. Kiinteistöveroprosentin suuruus on päätettävä valtion kiinteistöverolaissa (654/1992) säättämien ala- ja ylärajojen sisällä.

Kunnallisverovelvollisuus koskee kunnassa asuvia luonnollisia henkilöitä ja kuolinpesiä. Veroa maksetaan verotettavan ansiotulon perusteella.

Sen jälkeen, kun valtuusto on päättänyt veroprosentin suuruudesta, kunta ilmoittaa sen verohallinnolle verotuksen toimittamista varten.

## 2.4 Kirkon verotusoikeus

Kirkolla on perustuslain nojalla itsehallinto. Kirkkolain (1054/1993) hallituksen esityksessä (23/1993) todettiin, että seurakuntien verotusoikeuden kannalta ei ole tarpeellista, että perustuslakiin sisältyisi kuntien verotusoikeutta vastaava säännös. Kirkon jäsenten maksuvelvollisuudesta säädetään kirkkolaissa ja veron maksuperusteista tavallisella lailla.

Kirkollisverovelvollisuudesta ja sen perusteista säädetään kirkkolaissa ja tuloverolaissa. Verotuksesta säädetään muilta osin verotusmenettelylaissa, veronkantolaissa ja veron tilityslaissa.

Kirkkolain mukaan seurakuntayhtymän on hoidettava asiat, jotka koskevat seurakuntayhtymään kuuluvien seurakuntien kirkollisverotusta, kirkollisverojen ja muiden yhteisten tulojen jakoa seurakuntien kesken sekä kirkon keskusrahastoon ja kirkon eläkerahastoon suoritettavia maksuja ja talousarviota, rahastointia, kirjanpitoa, tilinpäätöstä ja tilintarkastusta.

Kirkkolain mukaan seurakunnan jäsenen tulee osallistua seurakunnan, seurakuntayhtymän ja kirkon tehtävien rahoittamiseen maksamalla kirkollisveroa. Kirkollisverolla katetaan se määrä, joka kirkkovaltuuston tai yhteisen kirkkovaltuuston vuosittain hyväksymän talousarvion mukaan muiden tulojen lisäksi tarvitaan menojen suorittamiseen. Kirkkovaltuusto tai yhteinen kirkkovaltuusto päättää tuloveroprosentista 0,05 prosenttiyksikön tarkkuudella. Kirkkoneuvosto tai yhteinen kirkkoneuvosto voi myöntää vapautuksen kirkollisverosta siten kuin siitä erikseen lailla säädetään.

Vuonna 2012 annettiin lisäksi laki evankelisluterilaisten seurakuntien jäsenten verovelvollisuudesta suorittaa veroa seurakunnalle (1013/2012). Hallituksen esityksen (137/2012) mukaan kysymys oli teknisestä uudistamisesta. Kirkollisveron oli jatkossakin tarkoitus perustua kunnallisverotukseen ja olla siten edelleen materiaalisesti epäitsenäinen. Lain säätämisen yhteydessä vaihtoehtoina oli joko erillisen lain säätäminen tai säännöksen sijoittaminen osaksi tuloverolakia.

Erillislain mukaan velvollinen suorittamaan kirkollisveroa kunnallisverotuksessa verotettavien tulojen mukaan on: 1) verovuotta edeltäneen vuoden lopussa seurakunnan jäsenenä ollut henkilö; 2) seurakunnan jäsenenä kuollessaan olleen henkilön kuolinpesä. Laissa on myös säännös kirkollisverosta vapauttamisesta.

## 2.5 Yleisradiovero

Yleisradioveron suorittamisvelvollisuudesta ja verotusmenettelystä säädetään yleisradioverosta annetussa laissa (484/2012). Yleisradioveroa on peritty vuodesta 2013 lähtien.

Lain mukaan luonnollinen henkilö ja yhteisö maksavat valtiolle yleisradioveroa yleisradion toiminnan rahoittamiseksi. Veron suuruus määräytyy prosenttiosuutena puhtaiden ansiotulojen ja pääomatulojen määrästä kuitenkin siten, että verolle määritellään vähimmäis- ja enimmäistaso.

Verohallinto määrää yleisradioveron maksettavaksi tuloverotuksen yhteydessä siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. Yleisradioveron kanton, perintään ja palauttamiseen sovelletaan veronkantolakia ja tilitykseen verontilityslakia. Yleisradioveroa suoritetaan verovuoden aikana osana ennakonpidätystä tai ennakonkantoa.

## 3. Maakuntaveron toteuttaminen

### 3.1 Perusteita maakuntaveron käyttöönnotolle

Keskeisin peruste maakuntaverotuksen käyttöönnotolle liittyy pääministeri Marinin hallitusohjelmaan. Maakuntien rahoitus tulisi pääosin valtiolta, mutta rahoitus olisi tarvevakioitua. Tarvevakioitu rahoitus ei välttämättä riitä erilaisissa poikkeustilanteissa, joiden varalta maakuntien rahoitus tulee järjestää perustuslakivaliokunnan hyväksymällä tavalla.

Perustuslakivaliokunta käsitteli rahoituksen riittävyttä pääministeri Sipilän maakuntauudistukseen liittyen (PeVL 15/2018 vp). Valiokunnan kannan mukaan perustuslain 19 §:n 3 momentti ja 22 § edellyttävät, että maakuntien järjestämisvastuulla olevan sosiaali- ja terveyshuollon rahoitus tulee järjestää tavalla, joka turvaa asianmukaisesti ja täsmällisin säännöksin riittävien sosiaali- ja terveyspalvelujen rahoituksen ja poikkeustilanteissa maakunnan edellytykset perus- ja ihmisoikeuksien toteuttamiseen.

Nykytilassa sosiaali- ja terveydenhuollon järjestämisvastuussa olevilla kunnilla ja kuntayhtymillä on pääsy EU:n julkisen kehitysluottolaitosten ja yksityisten luottolaitosten rahoituksen piiriin ja näiden luottolaitosten välityksellä myös pääsy Euroopan keskuspankkijärjestelmän kriisirahoituksen piiriin. Tässä yhteydessä kuntien verotusoikeuteen liittyvä EU:n vakavaraisuusasetuksen mukainen nollariskiluokitus on ratkaisevassa roolissa. Ei liene perusteltavissa, että sosiaali- ja terveydenhuollon rahoitushuolto järjestettäisiin tavalla, jonka seurauksena se heikkenisi nykytilasta.

Vaikka maakunnan verotusoikeuden luonteen suhteessa EU:n vakavaraisuusasetukseen tulkitsevat viime kädessä Finanssivalvonta ja euroalueen sääntelyviranomaiset, on ilmeistä, että kuntaveron tapaan järjestetty maakuntaveron tuottaa maakunnille nollariskiominaisuuden ja siten viime kädessä Euroopan keskuspankkijärjestelmään nojautuvan rahoitushuollon.

Edellä todetun mukaisesti keskeisin peruste maakuntaveron käyttöön ottamiselle on sellaisen maakuntien rahoitushuollon järjestäminen, joka luo edellytykset toteuttaa pääministeri Marinin hallitusohjelman mukaisen tarvevakioitun rahoituksen itsehallinnollisille maakunnille tavalla, jossa toteutuu myös perustuslakivaliokunnan asettama rahoituksen saatavuutta koskeva reunaehto (PeVL 15/2018 vp). Näin järjestetty maakuntien rahoitushuolto vastaisi olennaisilta osiltaan kuntien rahoitushuoltoa. Rahoitushuollon jatkuvuus loisi edellytykset muun muassa kunnilla ja kuntayhtymillä olevien ja siirtyviksi tarkoitettujen lainojen siirroille.

### 3.2 Kansainvälistä vertailua

Suomella ei ole muiden pohjoismaiden ja useimpien muiden Euroopan maiden tapaan aluetason hallintoa, vaikka kuntayhtyminä toimivat Maakuntien liitot hoitavat osaltaan kehittämistehtäviä ja vastaavat maakuntakaavoituksesta. Seuraavassa vertailussa kunnalla tarkoitetaan paikallistason peruskuntaa ja alueella useamman kunnan alueelle ulottuvaa aluekuntaa. Eräissä maissa paikallis- ja aluetasojä voi olla useampiakin.

Alueiden toiminta voidaan rahoittaa valtion rahoituksella, maakunnan rajoittamattomalla tai rajoitetulla verotusoikeudella ja asiakasmaksuilla. Verotusoikeuteen liittyy olennaisena osana alueiden välisten erojen tasausjärjestelmä.

Eri maissa alueiden tulorakenteissa on eroja, mutta verotusoikeus on kuitenkin tyypillistä kaikkialla Euroopassa. Tanska ja Kreikka ovat tästä poikkeuksia. Tulovero on monessa maassa merkittävin paikallinen verolaji. Eräissä Euroopan maissa alueiden verotulot koostuvat kuitenkin esimerkiksi alueellisesta kiinteistö- ja ympäristöverosta, ajoneuvo- tai turistiverosta ja joissakin maissa myös osasta arvonlisäveron tai yhteisöveron tuottoa.

Koska eri maissa alueilla on hyvin erilaisia tehtäviä ja niiden itsehallinnon aste vaihtelee, tulojen rakenteiden vertailu ei välttämättä ole tarkoituksenmukaista.

**Taulukko 1.** Alueiden tulorakenteet eräissä Euroopan maissa ja vertailun vuoksi tiedot Suomen kuntien osalta

	Alueilla verotusoikeus	Verolajit	Verotulojen osuus	Valtion-osuudet	Toimintatuotot
<b>Suomi (kunnat)</b>		tulovero, kiinteistövero, osuus yhteisöverosta	56 %	21,9 %	20,1 %
<b>Ruotsi</b>	on	tulovero	70 %	20 %	10 %
<b>Tanska</b>	ei			80 %	20 %
<b>Norja</b>	on	tulovero, luonnonvaravero	50 %	50 %	
<b>Alankomaat</b>	on	kiinteistövero, jäte-, vesi- ja viemärihuollon maksuja	20 %	75 %	5 %
<b>Iso-Britannia (kuntajärjestelmä on maan eri osissa yksi- tai kaksitasoinen)</b>	on	tulovero ( <i>council tax</i> )	n. 15%	n. 70%	n. 15%
<b>Italia (province)</b>	on	kiinteistövero, ympäristövero	35 %	40 %	25 %
<b>Ranska (departement)</b>	on	tulovero, jako-osuus yhteisöverosta, paikallinen liikevaihtovero	n. 70%		
<b>Kreikka</b>	ei	pieni osuus arvonlisäverosta ja valtion tuloverosta		97 %	

### 3.3 Verolainsäädännön muutokset

Maakuntaveron toteuttaminen edellyttää, että verovelvollisuudesta, veron määräytymisen perusteista ja verovelvollisen oikeusturvasta säädetään lailla. Koska perustuslaissa ei ole säädetty maakunnille verotusoikeutta, maakuntaverosta olisi säädettävä erillisellä lailla, kuten velvollisuudesta suorittaa kirkollisvero ja yleisradiovero.

Maakunnille ei esitetä säädettäväksi oikeutta maakunnan alueella olevien kiinteistöjen verottamiseen. Kiinteistöveron tuotto on niin vähäinen, että sitä ei ole perusteita jakaa kuntien ja maakuntien kesken. Sote-uudistuksen ministeriryhmän 24.10.2019 linjauksen mukaan maakunnille säädettäisiin oikeus yhteisöveron tuottoon.

Maakuntaveron perustuisi kunnallisverotuksessa verotettavaan tuloon eli verotuksen rakenne ja verovähennykset olisivat yhdenmukaisia kunnallisverotuksen kanssa.

Maakuntaveron toteuttaminen tarkoittaisi, että verotettavasta ansiotulosta maksettaisiin jatkossa veroa valtiolle, kunnalle ja maakunnalle. Lisäksi maksettaisiin yleisradiovero ja seurakunnan jäsenet maksaisivat kirkollisvero seurakunnalle. Eri verosaajien osuudet eriteltäisiin verovelvollisen esitetyssä veroilmoituksessa, kuten jo nyt eritellään eri verot.

Maakuntien perustaminen edellyttää uuden maakuntalain säätämistä. Pääministeri Sipilän hallitus esitti maakuntalakia, jossa määriteltiin maakuntien tehtävät. Maakunnille ei esitetty verotusoikeutta eikä yleistä toimialaa. Muilta osin maakuntalaki oli pääosin samansisältöinen kuin kuntalaki.

Maakuntien verotusoikeuden toteuttaminen edellyttää, että maakuntalaissa säädettäisiin, kuten kuntalaissa, valtuuston oikeudesta päättää tuloveroprosentti. Lisäksi olisi erikseen säädettävä maakuntaveron verovelvollisuudesta. Verovelvollisen oikeusturvasta ei tarvitse erikseen säätää, koska siitä on säädetty kaikkien verojen osalta yhdenmukaisesti verotusmenettelylaissa.

Tämän vuoksi riittää, että verolakeihin lisätään ”maakunta” niihin kohtiin, joissa on mainittu ”kunta”. Näin maakuntien verotusmenettely on kaikilta osin yhdenmukainen kunnallisverotuksen kanssa.

#### **Maakuntalaki (uusi)**

Tässä selvityksessä on olettamana, että uusi maakuntalaki säädetään pääosin saman sisältöiseksi kuin kuntalaki, kuten pääministeri Sipilän hallituksen esittämässä maakuntauudistuksessa. Kuntalain 111 §:n rakennetta vastaavalla tavalla maakuntalaissa säädettäisiin:

**Veroja koskevat päätökset:** Viimeistään talousarvion hyväksymisen yhteydessä valtuuston on päätettävä maakunnan tuloveroprosentista.

#### **Laki maakuntaverosta (uusi)**

Maakuntaveron on velvollinen suorittamaan kunnallisverotuksessa verotettavien tulojen mukaan

- 1) verovuotta edeltäneen vuoden lopussa maakunnan alueella asunut henkilö;
- 2) maakunnan alueella kuollessaan asuneen henkilön kuolinpesä.

Laissa olisi myös säännös maakuntaverosta vapauttamisesta.

### **Muut maakuntaverolain vaatimat lainmuutokset:**

Maakuntaverotuksesta säädettäisiin muilta osin tuloverolaissa ja vero maksettaisiin tuloverotuksen yhteydessä siten kuin verotusmenettelystä annetussa laissa säädetään. Verovelvollisen oikeusturvasta säädettäisiin verotusmenettelylaissa, kuten muidenkin verojen osalta. Maakuntaveron kanton, perintään ja palauttamiseen sovellettaisiin veronkantolakia ja tilitykseen verontilityslakia. Maakuntaveron suoritettaisiin verovuoden aikana osana ennakonpidätystä.

Tuloverolakiin, verotusmenettelylakiin, veronkantolakiin, verontilityslakiin ja ennakkoperintälakiin lisättäisiin maakunta niihin lainkohtiin, joissa mainitaan kunta. Kuntien ja maakuntien verojärjestelmät ja veromenettelyt olisivat näin täysin yhtenevät.

### 3.4 Verorakenteen muutosten vaikutuksista

Pääministeri Sipilän hallituksen esittämässä uudistuksessa kuntien tulot ja käyttötalousmenot olisivat pudonneet lähes puoleen. Maakunnan järjestämisvastuulle siirtyvät tehtävät olisivat muodostaneet keskimäärin 57 prosenttia kuntien käyttötalousmenosta. Maakuntien rahoitusvastuun siirtyessä kunnilta valtiolle kuntia olisi veloitettu alentamaan kunnallisveroa 12,47 prosenttiyksikköä kaikissa kunnissa. Esityksen lähtökohtana oli, että kokonaisveroaste ei nouse eikä työn verotus kiristy. Valtionverotuksen kiristäminen oli tarkoitus mitoitaa siten, että se olisi vastannut kunnallisveroprosentin alentamista.

Sipilän hallituksen esittämän uudistuksen mukaan maakunnille olisi lisäksi siirtynyt sairaanhoitopiirien, erityishuoltopiirien ja maakunnan liittojen kuntayhtymien kiinteä ja irtain omaisuus.

Pääministeri Marinin hallitusohjelman mukaisessa maakuntauudistuksessa merkittävä osa kunnille säädetyistä tehtävistä ja omaisuudesta tulee siirtymään maakunnille. Kuntien tehtävien vähentyessä on ilmeistä, että kunnat tulevat alentamaan kunnallisveroa siltä osin kuin tehtävät vähenevät. Hallitusohjelmassa ei ole tältä osin muita rajoitteita kuin että verorakenteen muutokset eivät saa voimaan astuessaan aiheuttaa verotuksen kiristymistä.

Hallitusohjelman mukaan maakuntien rahoitus perustuu pääosin valtion rahoitukseen, minkä vuoksi valtion tulee kerätä nykyistä enemmän verotuloja. Kunnallisverotuksen alentaminen tarkoittaa sitä, että aikaisemmin pääosin tasaverona kerättyjen kunnallisverojen sijaan vastaavat verotulot perittäisiin valtion progressiivisen verotuksen kautta. Verotuksen kohtaanto muuttuisi, ellei valtion verotuksessa muuteta verovähennyksiä tai veroasteikkoa.

Eri maakunnissa erityisesti ansiotulojen tasossa, mutta myös sosiaali- ja terveystaloudessa on merkittäviä eroja. Tämän vuoksi maakuntien rahoitukseen on liitettävä maakuntien välisten erojen tasausjärjestelmä.

Maakuntaveron suuruutta arvioitaessa on lisäksi otettava huomioon, että hallitusohjelman mukaan maakunnilla tulee olla aito mahdollisuus vaikuttaa tilojen hallintaan ja käyttöön. Aidossa mahdollisuudessa korostuu itsehallinto. Siksi on perusteltua, että itsehallinnollisella verotusoikeudella rahoitettaisiin kiinteistöhuoltoa ja sellaisia toimintoja, joissa itsehallinnon merkitys on korostunut.

Tässä selvityksessä ei oteta kantaa siihen, kuinka paljon kuntia veloitettaisiin alentamaan kunnallisveroa muutoksen yhteydessä, kuinka suuren osan valtio rahoittaisi maakuntien tehtävistä ja, kuinka paljon niistä rahoitettaisiin maakuntaverolla. Selvityksessä ei myöskään oteta kantaa Ahvenenmaan maakuntaan.

Lainsäädäntöön tehtävät muutokset

Liite 1

**Maakuntalaissa** (uusi) säädetään veroprosentin päättämisestä:

Veroja koskevat päätökset (kuten kuntalain 111 §)

Viimeistään talousarvion hyväksymisen yhteydessä valtuuston on päätettävä maakunnan tuloveroprosentista.

**Laki maakuntaverosta (uusi)**

Maakuntaveroa on velvollinen suorittamaan kunnallisverotuksessa verotettavien tulojen mukaan

- 3) verovuotta edeltäneen vuoden lopussa maakunnan alueella asunut henkilö;
- 4) maakunnan alueella kuollessaan asuneen henkilön kuolinpesä.

Laissa olisi myös säännös maakuntaverosta vapauttamisesta.

**Tuloverolakiin tehtävät muutokset:**

Muutetaan tuloverolain (1535/1992) 1 §, 3 §: 1 mom. 2 kohta, (ei 20 § 1 mom. 3 kohta ja 2 mom., kunnan asuntojen hankinta, ei 21 §, koska mainittu jo maakunta), 30 § 3 mom., 82 § 2 mom., 92 § 1 mom. 23 kohta, 97 §, 101 § 1 ja 3 mom., 104 § 1 mom., 105 a § 1 mom. 108 §, 118 § 1 mom., 125 §, 127 a § 3 mom., 127 c § 1 mom., 127 e § 1 mom., 133 § ja 2 luvun otsikko.

Lisätään uusi 130 a §, jossa säädetään (kuten tuloverolain 130 §:ssä kuntien osalta) maakuntaverosta:

130 a §

Maakuntaveron laskentaperuste

Luonnollisen henkilön ja kuolinpesän on suoritettava kunnallisverotuksen verotettavasta tulostaan tuloveroa maakunnalle maakuntalain x §:n mukaan vahvistetun tuloveroprosentin mukaan.

Jos verovelvollisen tulo jää alle 10 euron, maakuntaveroa ei määrätä.

**Verotusmenettelylakiin tehtävät muutokset**

Muutetaan verotusmenettelylain (1558/1995) 1 § 1 mom., 2 § 1 mom., 16 § 5 mom. ja 11 mom., 18 § 5 ja 6 mom., 20 § 1 mom., 25 § 2 mom., 62 § 2 ja 3 mom., 64 § (ei 66 1 ja 2 mom. Valitus hallinto-oikeuteen, joka määräytyisi edelleen kotikunnan mukaan), 67 § 2 mom., 89 § 1 ja 3 mom. ja 91 a § 1 mom.

Lisätään uusi 4 a §

Maakuntaveron saajamaakunta

Luonnollinen henkilö ja erillisenä verovelvollisena verotettava kotimainen kuolinpesä suorittavat maakuntaveron sille maakunnalle, johon verovelvollisen kotikunta kuuluu.

**Veronkantolakiin tehtävät muutokset**

Muutetaan veronkantolain (11/2018) 4 § ja 48 § (ei muutosta 61 §:ään Valitus hallinto-oikeuteen, vaan perustuu kotikuntaan).

**Verontilityslakiin tehtävät muutokset**

Muutetaan verontilityslain (532/1998) 1 § 1 mom., 3 a § (koskee laskennallista kunnallisveroa, vaihtoehtoina lisätä lainkohtaan maakunta tai säätää tarvittaessa laskennallisesta maakuntaverosta uusi 3 b §), 5 § 1 ja 3 mom. ja 12 – 14 §.

**Ennakkoperintälakiin tehtävä muutos**

Muutetaan ennakkoperintälain (1118/1996) 1 § 1 mom.

**Laki verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta**

Muutetaan verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain (1346/1999) 5 § 1 mom., 14 a §, 15 § ja 18 § 1 mom. 2 kohta.

Ruotsin hallitusmuodon mukaan maassa on paikallis- ja aluetason kuntia, joilla on suoralla kansanvaalilla valitut päättäjät sekä verotusoikeus.

Ruotsi on jaettu 290 kuntaan (kommun) ja 21 alueeseen (region)<sup>1</sup>. Niillä on kuntalain perusteella laaja vapaus järjestää omaa hallintoaan ja palvelutuotantoaan. Alueiden lakisääteiset tehtävät ovat terveydenhuolto, erikoissairaanhoido, alle 20-vuotiaiden hammashoito ja julkinen liikenne. Alueiden käyttömenot ovat noin kolmannes koko kuntasektorin käyttömenoista.

Kunnat ja alueet ovat rinnakkaisia itsehallintojärjestelmiä, eivätkä ne ole hierarkkisessa suhteessa toisiinsa.

Alueilla on verotusoikeus alueen asukkaiden ansiotuloihin. Verotulot muodostavat noin 70 prosenttia alueiden tuloista. Alueet vastaavat itse siitä, että niiden talous on tasapainossa. Verotulojen tasausjärjestelmällä taataan palvelujen saatavuus maan eri osissa.

Tanskan aluelain mukaan maa jakautuu viiteen alueeseen (region) ja 98 kuntaan (kommune). Kunnat rahoittavat osan alueiden toiminnasta. Alueilla ei ole valvontatehtäviä suhteessa kuntiin. Alueiden lakisääteiset tehtävät ovat terveydenhuolto, sairaanhoito, julkinen liikenne ja aluekehittäminen.

Alueilla ei ole verotusoikeutta, sillä niiden toimintaa rahoitetaan valtionosuuksilla, jotka ovat noin 80 prosenttia alueiden tuloista sekä kuntien maksuosuuksilla. Valtio ja alueiden etujärjestö (Danske Regioner) neuvottelevat joka vuosi alueiden taloudesta ja toiminnan painopisteistä. Valtionavustukset ovat käyttötarkoitukseen sidottuja.

Alankomaissa alue- ja paikallishallinto koostuu 12 alueesta eli provinssista (provincie) ja 390 kunnasta (gemeente). Maaseutualueilla provinssit koordinoivat kuntien toimintaa ja edustavat aluetta suhteessa valtioon. Suurkaupunkialueilla epävirallisilla kuntien yhteistoimintaelimillä (Stadsregio) on provinssieja vahvempi rooli toimintojen, esimerkiksi julkisen liikenteen koordinoijina.

Provinssilla on rajoitettu verotusoikeus (ajoneuvovero), mutta verotulot muodostavat vain vajaat 20 prosenttia provinssien tuloista. Suurin osa tuloista muodostuu valtionosuuksista ja provinssilla voi olla myös muita omia tulolähteitä. Kunnat keräävät kiinteistöveroä sekä esimerkiksi jäte-, vesi- ja viemärihuoltoon perustuvia maksuja.

Provinssit ja kunnat tekevät kiinteää yhteistyötä kaavoitus- ja ympäristöasioissa. Provinssit valvovat lain mukaan kuntien toiminnan laatua ja taloutta ja käsittelevät kunnan jäseniltä tulleita kanteluja.

Norjan kuntalaki koskee sekä kuntia että alueita, jotka eivät ole hierarkkisessa suhteessa toisiinsa.

Vuoden 2020 kunta- ja alueuudistuksen jälkeen Norja jakautuu 356 kuntaan ja 11 alueeseen (fylke). Oslon kaupunki hoitaa sekä kunnalle että alueelle kuuluvia tehtäviä. Kunnilla ja alueilla on yleinen toimiala sekä laaja vapaus järjestää omaa toimintaansa. Alueiden tärkeimmät lakisääteiset tehtävät ovat toisen asteen koulutus, liikenne ja hammashoito. Kuntien tehtäviin kuuluvat mm. sosiaalihuolto, perusterveydenhuolto, päivähoito ja peruskoulu sekä kaavoitus. Erikoissairaanhoido on valtion vastuulla.

Alueet ovat oikeutettuja osaan alueen asukkailta kerätyistä tuloveroista. Eduskunta (Stortinget) päättää vuosittain kuntien ja aluekuntien veroprosentin, joka on yhtenäinen koko maassa. Verot muodostavat noin 35 prosenttia aluekuntien tuloista.

<sup>1</sup> Lag (2010:630) om regionalt utvecklingsansvar. Lain mukaan maakäräjät voivat vapaaehtoisesti ottaa vastuulleen aluekehittämismvastuun ja sen myötä käyttää alue-nimikettä. 1.1.2019 viimeisetkin maakäräjät muuttuivat alueiksi.



Iso-Britannian kunta- ja aluehallinto on epäsymmetrinen. Skotlannissa, Walesissa ja Pohjois-Irlannissa on omat parlamentit, joilla on tietty lainsäädäntövalta alueen asioissa. Kuntajärjestelmä on yksi- tai kaksitasoinen. Englannissa, lähinnä maaseutualueilla, on käytössä perinteinen kaksitasoinen malli (shire authorities), joka muodostuu ylemmästä kreivikuntatasosta (counties), joita on 27, ja alemmasta kuntatasosta (districts), joita on 201. Kaupunkialueilla sekä Skotlannissa ja Walesissa kuntajärjestelmä on yksitasoinen (unitary authorities). Iso-Britannian kunnat kuuluvat Euroopan isoimpiin, keskimääräinen asukasluku on noin 140 000.

Kunnat (district) vastaavat asuntopoliitikasta, vapaa-ajan palveluista sekä joistakin viranomaistoiminnoista (esim. rakennusluvut). Kreivikuntien (county) vastuulla on pääosa palveluista mukaan lukien peruskoulut, sosiaalitoimi, kirjastot, jätehuolto, liikennesuunnittelu ja tienpito sekä pelastustoimi.

Kunnat keräävät paikallista kiinteistövero (council tax). Kuntien ja alueiden tuloista paikallisten verotulojen osuus on keskimäärin 16 prosenttia ja paikallisten maksutulojen osuus noin 12 prosenttia. Tämä tarkoittaa, että kuntien ja alueiden talous perustuu pitkälti erilaisiin valtionosuuksiin.

Iso-Britannian kunnat toimivat verkostomaisesti sekä alemman tasoisten paikallisyhteisöjen että yksityisen sektorin toimijoiden suuntaan.

Italian perustuslaissa on taattu alueiden, provinssien ja kuntien itsehallinto, provinssien verotusoikeus ja oikeus omiin taloudellisiin resursseihin. Italiassa on kolmiportainen hallintomalli, joka koostuu 20 alueesta (regioni), jotka jakautuvat 108 provinssiin (province) ja yli 8 000 kuntaan (comuni). Alueilla on lainsäädäntötoimivalta niillä aloilla, joilla valtio ei ole sitä itselleen varannut.

Provinssit vastaavat psykiatrisesta hoidosta, sosiaaliavusta, ympäristöasioista ja teiden rakentamisesta. Ne myös koordinoivat kuntien toimintaa esimerkiksi kaavoituksen, julkisen liikenteen sekä toisen asteen koulutuksen osalta. Provinseilla on verotusoikeus. Verotulot koostuvat alueellisesta kiinteistöverosta ja alueellisesta ympäristöverosta. Ne muodostavat runsaan kolmanneksen provinssien tuloista. Loput tuloista muodostuvat maksutuloista ja valtionavustuksista.

Kreikassa on kaksitasoinen kunnallinen itsehallinto, jonka tehtävistä säädetään lailla. Alueilla ei ole yleistä toimialaa, mutta niillä on kohtalainen oman toiminnan vapaus.

Kreikan alueita (peripherias) on 13, joilla on vaaleilla valitut päätöksentekijät. Valtionhallinnon hajautettu viranomaistoiminta on koottu seitsemään alueelliseen yksikköön.

Alueet vastaavat monista koulutuksen, terveydenhuollon, sosiaalitoimen, aluekehittämisen ja elinkeinojen tehtävistä. Myös ympäristö, jätehuolto sekä joukkoliikenneluvat, teiden rakentaminen ja ylläpito ovat alueiden tehtäviä.

Kreikan kunnilla ja alueilla ei ole itsenäistä verotusoikeutta. Alueille osoitetaan 4 prosenttia valtion arvonlisäverotuloista ja 2,4 prosenttia tuloverotuloista. Aluetaso on melkein kokonaan (97 prosenttia) riippuvainen valtionavuista eikä alueilla ole juuri ollenkaan omia maksutuloja. Kolmasosa valtionavuista on sidottu investointeihin.

Alueilla ei ole määräysvaltaa suhteessa peruskuntiin. Sen sijaan yhteistyö alueen ja kuntien välillä on yleistä. Ne voivat perustaa yhteisiä organisaatioita (syndikaatteja) hoitamaan molemmille hallintotasoille kuuluvia tehtäviä.

Ranskan perustuslain mukaan paikallis- ja aluehallinto koostuu 13 alueesta (régions), 100 departementista (départements) ja 36 763 kunnasta (communes). Suhde aluetasojen välillä ei ole hierarkkinen, mutta valtiovalta voi lailla osoittaa tehtävän tietyille tasolle tai velvoittaa alueita, departementteja ja kuntia yhteistyöhön. Esimerkiksi kunnat vastaavat peruskouluista, departementit toisen asteen opetuslaitoksista

ja alueet kolmannen asteen opetuksesta. Kaikilla kolmella aluetasolla on suorilla kansanvaaleilla valitut päätöksentekuelimet. Perustuslaissa todetaan, että merkittävän osan alueiden taloudesta tulee perustua omiin verotuloihin ja vapaasti käytettäviin varoihin.

Departementtien tulot koostuvat verotuloista, valtionosuuksista, maksutuloista ja lainoista. Omien verotulojen osuus on noin 70 prosenttia. Lisäksi ne saavat jako-osuuden keskitetysti kerätystä yhteisöverosta ja kantavat paikallista liikevaihtoveroa.

Vaikka departementit ja kunnat eivät ole hierarkkisessa suhteessa toisiinsa, niiden välinen yhteistyö on tiivis. Varsinkin pienet kunnat ovat riippuvaisia departementtien panostuksesta erilaisissa kehittämisprojekteissa.

#### **Kirjallisuutta:**

***HE 15 2017 vp, Hallituksen esitys eduskunnalle maakuntien perustamista ja sosiaali- ja terveydenhuollon järjestämisen uudistusta koskevaiksi lainsäädännöksi sekä Euroopan paikallisen itsehallinnon peruskirjan 12 ja 13 artiklan mukaisen ilmoituksen antamiseksi***

***Kortelainen, Mika, Simon Lapointe (2019): Inefficiencies in the Financing of Finnish County Governments - Lessons from the Literature on Fiscal Federalism. VATT Research Reports 188***

***Sinervo, Lotta-Maria, Petra Haapala, Lasse Oulasvirta, Jarmo Vakkuri: Miten maakuntien toimintaa rahoitetaan. Helsinki 2018***