

## HE 63/2021 vp

**Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi tonnistoverolain 8 §:n sekä tuloverolain 69 ja 123 §:n muuttamisesta**

### **ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi tonnistoverolakia ja tuloverolakia. Tonnistoverolakia muutettaisiin siten, että Suomessa kaksoisrekisteröidyt alukset katsotaan tonnistoverokelpoiksi aluksiksi ja siten tonnistoverotuksen soveltamisalaan kuuluviksi. Ehdotettu muutos on oikeustilaa selkeyttävä.

Tuloverolakia ehdotetaan muutettavaksi siten, että kulttuurietua voisi käyttää maksuvälineenä myös reaaliaikaisesti järjestettävissä virtuaalisissa kulttuuritapahtumissa ja -tilaisuuksissa.

Tuloverolakia muutettaisiin myös siten, että kuntarakennelain mukaisissa kuntajaon muuttamistilanteissa vastaanottavalla kunnalla olisi oikeus vähentää yhdistyvän kunnan tai siirtyvän kunnan osan tappio. Lisäksi kuntayhtymien yhdistyessä tai jakautuessa kuntalain mukaisesti vastaanottavalla kuntayhtymällä olisi oikeus vähentää yhdistyvän tai jakautuvan kuntayhtymän tappio.

Lait on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian. Lakeja sovellettaisiin ensimmäisen kerran verovuodelta 2021 toimitettavassa verotuksessa.

---

## SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ.....	1
PERUSTELUT .....	4
1 Asian tausta ja valmistelu .....	4
1.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen .....	4
1.2 Tuloverolain 69 §:n muuttaminen .....	4
1.3 Tuloverolain 123 §:n muuttaminen .....	4
2 Nykytila ja sen arviointi.....	5
2.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen .....	5
2.2 Tuloverolain 69 §:n muuttaminen .....	7
2.3 Tuloverolain 123 §:n muuttaminen .....	7
3 Tavoitteet.....	9
3.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen .....	9
3.2 Tuloverolain 69 §:n muuttaminen .....	9
3.3 Tuloverolain 123 §:n muuttaminen .....	9
4 Ehdotukset ja niiden vaikutukset .....	10
4.1 Keskeiset ehdotukset.....	10
4.1.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen .....	10
4.1.2 Tuloverolain 69 §:n muuttaminen .....	11
4.1.3 Tuloverolain 123 §:n muuttaminen .....	12
4.2 Pääasialliset vaikutukset.....	13
4.2.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen .....	13
4.2.1.1 Yritysvaikutukset .....	13
4.2.1.2 Taloudelliset vaikutukset .....	13
4.2.2 Tuloverolain 69 §:n muuttaminen .....	14
4.2.3 Tuloverolain 123 §:n muuttaminen .....	14
5 Muut toteuttamisvaihtoehdot .....	14
5.1 Vaihtoehdot ja niiden vaikutukset.....	14
5.1.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen .....	14
5.2 Ulkomaiden lainsäädäntö ja muut ulkomailta käytetyt keinot .....	14
5.2.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen .....	14
6 Lausuntopalaute.....	16
6.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen .....	16
6.2 Tuloverolain 69 §:n muuttaminen .....	16
6.3 Tuloverolain 123 §:n muuttaminen .....	16
7 Voimaantulo .....	17
8 Suhde muihin esityksiin.....	17
8.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen .....	17
8.2 Tuloverolain 123 §:n muuttaminen .....	17
9 Suhde perustuslakiin ja säätämisyjärjestys .....	17
LAKIEHDOTUKSET .....	18
1. Laki tonnistoverolain 8 §:n muuttamisesta .....	18
2. Laki tuloverolain 69 ja 123 §:n muuttamisesta .....	19
LIITE .....	21
RINNAKKAISTEKSTIT .....	21
1. Laki tonnistoverolain 8 §:n muuttamisesta .....	21

**HE 63/2021 vp**

2. Laki tuloverolain 69 ja 123 §:n muuttamisesta .....22

## PERUSTELUT

### 1 Asian tausta ja valmistelu

#### 1.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen

Eduskunnan käsiteltävänä on liikenne- ja viestintäministeriössä valmisteltu merilain (674/1994) 1 luvun muuttamista koskeva hallituksen esitys HE 9/2021 vp, jonka tavoitteena on sallia ulkomaisessa alusrekisterissä olevan Suomeen ilman miehistöä rahdatun ulkomaisen aluksen hyväksyminen suomalaiseksi niin kutsutun kaksoisrekisteröinnin kautta. Tällöin alus voisi olla omistuksen osalta merkitty toisen valtion alusrekisteriin sekä käytön osalta Suomen rekisteriin. Jotta merilain 1 luvun 1 b §:ään ehdotetun muutoksen mahdollistama kaksoisrekisteröinti olisi toimijoille käytännössä mahdollinen vaihtoehto, tulisi kaksoisrekisteröinnin mahdollisuus huomioida myös tonnistoverolaissa (476/2002) sen varmistamiseksi, että kaksoisrekisteröinti ei aiheuttaisi toimijoille yllättäviä ja ankaria veroseuraamuksia.

Hallituksen esitys tonnistoverolain muuttamisesta on valmisteltu valtiovarainministeriössä. Kaksoisrekisteröinnin taustojen, valtioneuvoston oikeudellisten seikkojen sekä taloudellisten vaikutusten arvioinnissa valtiovarainministeriö on tehnyt yhteistyötä liikenne- ja viestintäministeriön kanssa. Tonnistoverolain muutostarpeista on valmistelussa kuultu Verohallintoa sekä Suomen Varustamot ry:tä.

Hallituksen esityksen tausta-aineisto on saatavilla osoitteessa [valtioneuvosto.fi/hankkeet\\_tunnuksella VM025:00/2021](http://valtioneuvosto.fi/hankkeet_tunnuksella_VM025:00/2021).

#### 1.2 Tuloverolain 69 §:n muuttaminen

Koronaviruksen aiheuttamien rajoitusten johdosta on herännyt kysymyksiä siitä, voiko liikunta- ja kulttuurietua käyttää myös erilaisiin etäyhteyden avulla järjestettäviin tilaisuuksiin. Aihetta koskevan Verohallinnon ohjeen mukaan erilaista ohjattua liikuntaa voidaan järjestää myös etäyhteyttä hyödyntäen, joten liikunnan osalta etua voidaan käyttää etäyhteyden avulla järjestettyyn liikuntatoimintaan. Kulttuuriedun osalta säännöstä on verotuskäytännössä tulkittu sen sanamuodon mukaisesti siten, että edun käyttäminen edellyttää fyysistä käyntiä säännöksessä tarkoitetuissa paikoissa, tilaisuuksissa tai tapahtumissa. Kulttuurietua ei siten ole voinut käyttää esimerkiksi livestriimattujen kulttuuritapahtumien osallistumismaksuihin. Nykypäivänä ja etenkin koronaviruksen aiheuttamien rajoitusten johdosta erilaiset virtuaalisesti järjestettävät kulttuuritapahtumat ovat kuitenkin lisääntyneet, joten kulttuuritapahtumien etäosallistumisen mahdollistamista on arvioitu uudelleen.

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä. Hallituksen esityksen tausta-aineisto on saatavilla osoitteessa [valtioneuvosto.fi/hankkeet\\_tunnuksella VM025:00/2021](http://valtioneuvosto.fi/hankkeet_tunnuksella_VM025:00/2021).

#### 1.3 Tuloverolain 123 §:n muuttaminen

Hallitus antoi joulukuussa 2020 hallituksen esityksen eduskunnalle laeiksi kuntalain ja varainsiirtoverolain 4 §:n muuttamisesta (HE 242/2020 vp). Kyseisessä hallituksen esityksessä ehdotetaan muutettavaksi kuntalakia (410/2015) muun muassa siten, että lakiin lisättäisiin säännökset kuntayhtymien yhdistymisestä ja kuntayhtymän jakautumisesta. Näiden järjestelyjen mahdollistamisen vuoksi on tarpeen säätää tappioiden siirtymisestä verolainsäädännössä.

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä. Hallituksen esityksen tausta-aineisto on saatavilla osoitteessa [valtioneuvosto.fi/hankkeet\\_tunnuksella VM025:00/2021](http://valtioneuvosto.fi/hankkeet_tunnuksella_VM025:00/2021).

## 2 Nykytila ja sen arviointi

### 2.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen

#### *Kaksoisrekisteröinti*

Kaksoisrekisteröinnin mahdollistamista koskevan liikenne- ja viestintäministeriön hallituksen esityksen perusteluissa kaksoisrekisteröinnin taustoista kerrotaan tiivistetysti, että kansainvälisesti alus saa pääsääntöisesti olla rekisteröitynä vain yhden valtion alusrekisteriin, paitsi bareboat-rahtauksissa, joissa alus vuokrataan rahtaaajalle ilman miehistöä, jolloin rajoitettu kaksoisrekisteröinti on joissain maissa mahdollista. Bareboat-rahtauksessa rahtaaaja maksaa aluksen omistajalle bareboat-vuokran ja miehittää ja varustaa aluksen omalla kustannuksellaan. Rahtaaaja vastaa aluksen kaupallisesta ja merenkulullisesta johtamisesta. Kaksoisrekisteröinti on järjestely, jolla bareboat-rahdattun aluksen omistus- ja käyttörekisteröinti jaetaan kahden valtion välillä. Alus rekisteröidään omistuksen osalta yhden valtion rekisteriin ja käytön osalta toisen valtion rekisteriin. Tällöin alus kulkee käyttörekisterimaan lipun alla, sillä on kyseisen valtion kansallisuus ja sillä noudatetaan kyseisen maan esimerkiksi miehitystä koskevia säännöksiä. Omistuksen osalta alus säilyy bareboat-vuokralleantajan kotimaan alusrekisterissä, jolloin esimerkiksi aluskiinnitys- ja yhtiöverotuskysymykset määräytyvät kyseisen maan säännösten perusteella.

Merilain mukaan alusten kaksoisrekisteröinti ei ole Suomessa tällä hetkellä mahdollista. Ulkomaisessa omistuksessa oleva alus voidaan bareboat-rahtaus sopimuksen perusteella hyväksyä suomalaiseksi ja merkitä Suomen alusrekisteriin, mutta tällöin se on kuitenkin aina poistettava toisen valtion alusrekisteristä siksi ajaksi, kun se on rekisteröitynä Suomeen.

#### *Tonnistoverotus*

Aluksen kansallisuutta ja rekisteröintiä sekä muun muassa erityyppisiä rahtaus sopimuksia koskevat säännökset ovat merilaissa. Aluksen merkitsemisestä kauppa-alusluetteloon säädetään meriliikenteessä käytettävien alusten kilpailukyvyn parantamisesta annetussa laissa (1277/2007).

Tonnistoverolakia sovelletaan verovelvollisen hakemuksesta Suomessa yleisesti verovelvollisen, kansainvälistä meriliikennettä harjoittavan yhtiön verotuksessa silloin, kun tonnistoverolaisissa säädetty edellytykset täyttyvät. Tonnistoverojärjestelmässä varustamo ei maksa yhteisöveroa, vaan se voi valita tavaroiden ja matkustajien kuljettamisen ja siihen läheisesti liittyvän toiminnan tuottaman voiton tuloverotuksen sijasta alusten nettovetoisuuden perusteella määräytyvän varsin alhaisen tonnistoverotuksen. Veromalli on katsottu tarpeelliseksi varustamoliiketoiminnan olosuhteiden tasaamisessa kilpailijamaiden kanssa. Tonnistoverolakia sovellettaessa taustalla vaikuttavat kiinteästi muun muassa edellä mainittujen lakien säädökset sekä niiden mukaisesti muotoutuneet kansainvälisen meriliikennetoimialan yleiset käytännöt ja termistö. Lisäksi tonnistoverotus on EU:n valtioneuvoston näkökulmasta valtioneuvoston, ja Suomen tonnistoverolakia koskeva tuki on notifioitu komissiolle varustamoyrityksille kohdistuvana valtioneuvoston tukena (SA.30515, N 448/2010).

Tonnistoverolakia sovelletaan lain 1 §:n mukaan Suomessa yleisesti verovelvolliseen osakeyhtiöön ja tietyin edellytyksin myös ulkomailla asuvan yhtiön Suomessa sijaitsevaan kiinteään toimipaikkaan, joka harjoittaa kansainvälistä meriliikennettä. Tonnistoverovelvollisuudesta säädetään lain 2 §:ssä ja verovelvollisuudesta konsernissa 3 §:ssä. Tonnistoverolain 2 §:n 3 momentin mukaan tonnistoverotettavaa yhtiötä tulee tosiasiallisesti johtaa Suomesta ja yhtiön tulee

harjoittaa tavaroiden tai matkustajien kuljettamista Suomesta ja olla tästä toiminnasta Suomessa verovelvollinen. Lisäksi momentin 3—5 kohdassa asetetaan useita määrällisiä vaatimuksia toiminnassa käytettäville aluksille, kuten niiden omistusrakenteelle ja rekisteröintimaalle. Tonnistoverolain edellytykset täyttävä yhtiö voi valita lastin ja matkustajien kuljettamisen ja siihen läheisesti liittyvän toiminnan tuloverotuksen sijasta tonnistoverotuksen. Yhtiö sitoutuu järjestelmään koko tonnistoverokaudeksi, jonka pituus on lain 5 §:n mukaan kymmenen vuotta.

Tonnistoverotettavan aluksen määritelmästä säädetään tonnistoverolain 8 §:ssä. Pykälän 1 momentin mukaan tonnistoveroa suoritetaan seuraavista pääasiassa kansainvälisessä meriliikenteessä olevista, strategisesti ja kaupallisesti Suomesta johdetuista, pääasiallisesti lastin tai matkustajien kuljettamiseen taikka hinaamiseen tai työntämiseen kansainvälisessä meriliikenteessä tarkoitetuista ja käytetyistä aluksista, joiden bruttovetoisuus on vähintään 100:

- 1) yhtiön omistamat kauppa-alusluetteloon merkityt alukset, joilla se liikennöi tai jotka yhtiö on antanut miehistöineen vuokralle sekä kauppa-alusluetteloon merkityt alukset, jotka yhtiö on ottanut vuokralle miehistöineen vähintään kahdentoista kuukauden ajaksi ja joilla se liikennöi
- 2) yhtiön omistamat tai ilman miehistöä vuokralle ottamat muut kuin 1 kohdassa tarkoitetut alukset, jotka se varustaa ja joilla se liikennöi
- 3) yhtiön miehistöineen vuokralle ottamat muut kuin 1 kohdassa tarkoitetut alukset, joilla se liikennöi
- 4) yhtiön tilapäisen ylikapasiteetin vuoksi, enintään kolmeksi vuodeksi ilman miehistöä vuokralle antamat alukset silloin, kun vuokralle annettujen alusten osuus ei ylitä 20 prosenttia yhtiön tonnistoverotettavien alusten bruttovetoisuudesta muut tässä kohdassa tarkoitetut alukset huomioon ottaen.

Tonnistoverolain 8 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetaan yhtiön omistamia tai miehistöineen vuokralle ottamia aluksia, jotka on merkitty Suomessa kauppa-alusluetteloon. Momentin 2 kohdassa tarkoitetaan yhtiön omistamia tai ilman miehistöä vuokralle ottamia muita kuin 1 kohdassa tarkoitettuja aluksia. Lainkohdan sanamuotojen ja lausejärjestyksen johdosta jää tulkinnanvaraiseksi, voidaanko Suomeen ilman miehistöä vuokralle otettu alus, joka on myös esimerkiksi kaksoisrekisteröintiä hyödyntämällä merkitty kauppa-alusluetteloon Suomessa, tulkita tonnistoverotettavaksi alukseksi.

Tonnistoverolain 29 §:n 1 momentin mukaan Verohallinnon on peruutettava tonnistoverovelvolliseksi hyväksymistä koskeva päätös, jos tonnistoverovelvollisuudelle säädetyt edellytykset eivät täyty. Pykälän 4 momentin mukaan, kun tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen peruutetaan, Verohallinto poistaa yhtiön tonnistoverovelvollisten luettelosta, ja 5 momentin mukaan yhtiötä ei voida hyväksyä uudelleen tonnistoverovelvolliseksi ennen kuin kymmenen vuotta on kulunut peruuttamista seuraavan vuoden alusta lukien. Lisäksi lain 24 §:ssä säädetään, että mikäli yhtiön tonnistoverovelvolliseksi hyväksyminen peruutetaan, yhtiölle määrätään tulovero tonnistoverotettavan toiminnan tuottamasta tulosta tonnistoverokaudelta noudattaen näiltä verovuosilta toimitettavissa verotuksissa sovellettavia tuloverolainsäädännön säännöksiä ja kansainvälisten sopimusten määräyksiä. Tonnistoverokauden ollessa kymmenen vuotta, voi tonnistoverovelvollisuuden peruuntuminen johtaa erittäinkin huomattaviin takautuviin veroseurauksiin.

## 2.2 Tuloverolain 69 §:n muuttaminen

Tuloverolain (1535/1992) 69 §:ssä säädetään verovapaista henkilökuntaeduista. Kyse on tavanomaisista ja kohtuullisista työnantajan järjestämistä eduista, joita ei luonteeltaan pidetä työstä, tehtävästä tai palveluksesta saatuna vastikkeena. Pykälän 1 momentin 4 kohdan mukaan työnantajan järjestämä tavanomainen ja kohtuullinen, koko henkilökunnalle suunnattu virkistys- ja harrastustoiminta on verovapaa henkilökuntaetu. Kyse on työnantajan etua silmällä pitäen toteutettavasta, koko henkilöstön viihtyvyyttä ja suorituskykyä tai työpaikan ihmissuhteita ylläpitävästä ja parantavasta toiminnasta, jolla ei ole mainittavaa henkilökunnan elantokustannuksia säästävää vaikutusta.

Tuloverolain 69 §:n 5 momentin mukaan työnantajan järjestämänä verovapaana virkistys- ja harrastustoimintana pidetään myös enintään 400 euron vuosittaista etua työnantajan tarjoamasta työntekijän omaehtoisesta liikunta- tai kulttuuritoiminnasta. Etua on tarjottava koko henkilökunnalle ja se saa olla ainoastaan työntekijän käytettävissä.

Työntekijän omaehtoisella toiminnalla tarkoitetaan sitä, että työntekijä voi harrastaa itse valitsemana ajankohtana ja valita harrastuspaikan sekä -tavan useiden eri vaihtoehtojen joukosta. Omaehtoista liikunta- tai kulttuuritoimintaa voi tarjota käyttämällä niin sanottua kohdennettua maksuvälinettä, kuten seteliä tai muuta vastaavaa maksujärjestelmää.

Lainkohdassa ei ole määritelty liikunnan käsitettä. Verohallinnon ohjeen Henkilökuntaedut verotuksessa (VH/8505/00.01.00/2020) mukaan liikunnalla tarkoitetaan henkilön fyysistä aktiivisuutta, jonka tarkoituksena on yleensä kohottaa kuntoa tai ylläpitää taikka parantaa työntekijän fyysistä hyvinvointia ja terveyttä. Sen sijaan kulttuuritoiminta on määritelty tuloverolain 69 §:n 5 momentissa. Lainkohdan mukaan kulttuuritoiminnalla tarkoitetaan käyntiä museossa, teatterissa, oopperassa, elokuvateatterissa, konsertissa, taidenäyttelyssä tai muussa vastaavassa eri taiteenaloihin liittyvässä tapahtumassa tai tilaisuudessa. Kulttuuritoimintana pidetään myös käyntiä tiedekeskuksessa ja urheilutapahtumassa sekä osallistumista ohjatulle toiminnalliselle taidekurssille.

## 2.3 Tuloverolain 123 §:n muuttaminen

Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968), jäljempänä *elinkeinoverolaki*, 52 a §:n mukaan sulautumisella tarkoitetaan järjestelyä, jossa:

- 1) yksi tai useampi osakeyhtiö (sulautuva yhtiö) purkautuen selvitysmenettelyttä siirtää kaikki varansa ja velkansa toiselle osakeyhtiölle (vastaanottava yhtiö) ja jossa sulautuvan yhtiön osakkeenomistajat saavat vastikkeena omistamiensa osakkeiden mukaisessa suhteessa vastaanottavan yhtiön liikkeeseen laskemia uusia osakkeita tai sen hallussa olevia omia osakkeita; vastike saa olla myös rahaa, kuitenkin enintään kymmenen prosenttia vastikkeena annettavien osakkeiden yhteenlasketusta nimellisarvosta tai nimellisarvon puuttuessa osakkeita vastaavasta osuudesta maksettua osakepääomaa; tai
- 2) sulautuva yhtiö purkautuen selvitysmenettelyttä siirtää kaikki varansa ja velkansa vastaanottavalle yhtiölle, jonka hallussa ovat kaikki sulautuvan yhtiön osakepääomaa edustavat osakkeet, tai tuollaisen yhtiön kokonaan omistamalle osakeyhtiölle.

Elinkeinoverolain 52 c §:n 1 momentin mukaan jakautumisella tarkoitetaan 1 ja 2 kohdassa tarkoitettua järjestelyä, jossa jakautuvan yhtiön osakkeenomistajat saavat vastikkeena omistamiensa osakkeiden mukaisessa suhteessa kunkin vastaanottavan yhtiön liikkeeseen laskemia uusia osakkeita tai sen hallussa olevia omia osakkeita; vastike saa olla myös rahaa, kuitenkin

enintään kymmenen prosenttia vastikkeena annettavien osakkeiden nimellisarvosta tai nimellisarvon puuttuessa osakkeita vastaavasta osuudesta yhtiön maksettua osakepääomaa ja jossa:

- 1) osakeyhtiö purkautuu selvitysmenettelyttä siten, että kaikki sen varat ja velat siirtyvät kahdelle tai useammalle osakeyhtiölle (kokonaisjakautuminen); tai
- 2) osakeyhtiö selvitysmenettelyttä siirtää, ilman että se purkautuu, yhden tai useamman liike-toimintakokonaisuutensa sellaisenaan yhdelle tai useammalle osakeyhtiölle ja jättää vähintään yhden liiketoimintakokonaisuuden siirtävään yhtiöön (osittaisjakautuminen).

Elinkeinoverolain jakautumista koskevat säännökset edellyttävät vastikkeen antamista. Myös sulautumista koskevien säännösten soveltaminen edellyttää, että vastiketta annetaan muissa kuin elinkeinoverolain 52 a §:n 2 kohdassa tarkoitetuissa tai niihin rinnastuvissa tilanteissa. Kuntarakennelain (1698/2009) 3 §:n 2 momentin 1 ja 2 kohta vastaavat lähinnä sulautumista ja 3 §:n 2 momentin 3 kohta ja 4 momentti lähinnä jakautumista. Kuntien yhdistymistilanteissa tai siirrettäessä kunnan osa toiseen kuntaan, taikka kuntayhtymien yhdistymis- tai jakautumistilanteissa elinkeinoverolain edellyttämää vastiketta ei voida antaa. Keskusverolautakunta on kuitenkin ratkaisussaan KVL 65/2006 katsonut, että säätiöt voivat sulautua veroneutraalisti, vaikka sulautumisvastiketta ei anneta, kun sulautuminen toteutetaan säätiölain mukaisesti. Vastaavaa periaatetta voitaisiin soveltaa kuntien yhdistyessä tai siirrettäessä kunnan osa toiseen kuntaan sekä kuntayhtymien yhdistyessä tai jakautuessa, kun järjestely toteutetaan kuntalain tai kuntarakennelain säännösten mukaisesti eikä erillistä sääntelyä tältä osin tarvittaisi. Vaihtoehtoisesti voitaisiin elinkeinoverolaissa nimenomaisesti säätää, että kuntarakennelain 3 §:n sekä kuntalain 62 a ja 62 b §:n mukaiset järjestelyt voitaisiin toteuttaa veroneutraalisti. Tällöin voisi olla epäselvää, olisiko aiempi verotuskäytäntö, kuten ratkaisu KVL 65/2006, enää relevanttia. Kaikkien mahdollisten niin sanottujen omistajattomien oikeushenkilöiden, kuten säätiöiden ja seurakuntien, yhdistymisien ja jakautumisien huomioon ottamisen lain tasolla ei katsota olevan perusteltua.

Tuloverolain 122 §:n 1 momentin mukaan yhteisön ja elinkeinoyhtymän tappiota ei vähennetä, jos tappiovuoden aikana tai sen jälkeen yli puolet sen osakkeista tai osuuksista on muun saannon kuin perinnön tai testamentin vuoksi vaihtanut omistajaa tai yli puolet sen jäsenistä vaihtunut. Jos tappiota tuottaneen yrityksen osakkeista tai osuuksista vähintään 20 prosenttia omistavassa yhteisössä tai yhtymässä on tapahtunut vastaava omistajanvaihdos, viimeksi mainitun yhteisön tai yhtymän omistamien osakkeiden tai osuuksien katsotaan vaihtaneen omistajaa.

Tuloverolain 123 §:n 1 momentin mukaan yhteisön jakauduttua jakautuvan yhteisön tappiot siirtyvät vastaanottavalle yhteisölle siltä osin kuin on ilmeistä, että tappiot ovat syntyneet vastaanottavalle yhteisölle siirtyneessä toiminnassa. Muilta osin tappiot siirtyvät samassa suhteessa kuin jakautuvan yhteisön varojen arvostamisesta verotuksessa annetun lain 2 luvussa tarkoitettu nettovarallisuus siirtyy vastaanottaville yhteisöille. Jos jakautuvan yhteisön verotuksessa on useita tulolähteitä, tulolähteen vahvistetut tappiot siirtyvät niille vastaanottaville yhtiöille, joilla on vastaava tulolähde.

Tuloverolain 123 §:n 2 momentin mukaan yhteisöjen sulaututtua tai yhteisön jakauduttua on vastaanottavalla yhteisöllä oikeus vähentää verotettavasta tulostaan sulautuneen tai jakautuneen yhteisön tappio 119 ja 120 §:ssä säädetyllä tavalla, mikäli vastaanottava yhteisö taikka sen osakkaat tai jäsenet taikka yhteisö ja sen osakkaat tai jäsenet yhdessä ovat tappiovuoden alusta lukien omistaneet yli puolet sulautuneen tai jakautuneen yhteisön osakkeista tai osuuksista. Vastaan-



ottavalla osuuskunnalla tai säästöpankillä on kuitenkin aina oikeus vähentää sulautuneen osuuskunnan tai säästöpankin ne tappiot, jotka ovat syntyneet sinä verovuonna, jona sulautuminen on tapahtunut, tai kahtena sitä edeltäneenä verovuotena.

Kunta ja kuntayhtymä ovat tuloverolain 3 §:n nojalla yhteisöjä. Niillä ei kuitenkaan ole tuloverolain 123 §:n 2 momentissa tarkoitettuja osakkeita tai osuuksia kuten osakeyhtiöillä, minkä vuoksi kunnan tai kuntayhtymän tappiot eivät säännöksen sanamuodon perusteella siirtyisi vastaanottavalle kunnalle tai kuntayhtymälle. Kunnan tappion siirtymisestä toiselle kunnalle ei ole myöskään oikeuskäytäntöä. Siten esimerkiksi vastaanottavan kunnan mahdollisuus vähentää yhdistyvän kunnan tappio jäisi ratkaistavaksi myöhemmin oikeuskäytännössä. Kuntayhtymien yhdistymiset ja jakautumiset tulisivat mahdollisiksi vasta hallituksen esityksessä HE 242/2020 vp ehdotettujen kuntalain muutosten jälkeen eikä niiden osalta siten ole olemassa oikeus- tai verotuskäytäntöä.

Yhdistyvällä kunnalla tai siirtyvällä kunnan osalla taikka yhdistyvällä tai jakautuvalla kuntayhtymällä voi olla omistuksessaan osakeyhtiö, jolle on verotuksessa vahvistettu tappioita. Yhtiön omistus voi tällaisen järjestelyn johdosta siirtyä uudelle kunnalle tai kuntayhtymälle. Keskusverolautakunnan ratkaisukäytännössä (KVL 37/2016) on katsottu, että kuntien yhdistyessä kuntarakennelain mukaisesti yhdistyvän kunnan omistama yhtiö ei menetä tappioitaan omistuksen siirtyessä uudelle kunnalle. Kyseinen ratkaisu koski vain kuntarakennelain 3 §:n 2 momentin 1 kohdan mukaista järjestelyä. Vastaavaa periaatetta voitaisiin soveltaa myös kuntarakennelain 3 §:n 2 momentin 2 ja 3 kohdan sekä 4 momentin tilanteissa sekä kuntayhtymien yhdistyessä kuntalain 62 a §:ssä tarkoitettulla tavalla tai jakautuessa kuntalain 62 b §:ssä tarkoitettulla tavalla kuntayhtymien omistamien yhtiöiden tappioiden osalta. Mainitussa keskusverolautakunnan ennakkoratkaisussa katsottiin myös, että kuntaliitoksen yhteydessä sulautuneiden yhtiöiden tappiot ovat vähennettävissä vastaanottavan yhtiön verotuksessa tuloverolain 123 §:n 2 momentin estämättä. Vastaavaa periaatetta voitaisiin soveltaa myös kuntarakennelain 3 §:n 2 momentin 2 ja 3 kohdan ja 4 momentin tilanteissa sekä kuntayhtymien yhdistyessä kuntalain 62 a §:ssä tarkoitettulla tavalla tai jakautuessa kuntalain 62 b §:ssä tarkoitettulla tavalla. Näin ollen erillistä sääntelyä ei tarvittaisi.

### **3 Tavoitteet**

#### **3.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen**

Ehdotetun lain tavoitteena on mahdollistaa kansainvälistä meriliikennettä harjoittavan yhtiön alusten niin kutsuttu kaksoisrekisteröinti Suomessa eli aluksen hyväksyminen suomalaiseksi liikenne- ja viestintäministeriön valmisteleman lakiehdotuksen merilain 1 luvun muuttamisesta mukaisesti niin, ettei kaksoisrekisteröinti aiheuttaisi yhtiölle yllättäviä tai ankaria veroseurauksia tonnistoverolain tulkinnanvaraisuudesta johtuen. Tavoitteena on selkeyttää oikeustilaa täsmentämällä tonnistoverolain mukaista tonnistoverotettavan aluksen määritelmää niin, että ehdotetut merilain 1 luvun 1 b §:n kaksoisrekisteröintiä koskevat päivitykset otetaan huomioon.

#### **3.2 Tuloverolain 69 §:n muuttaminen**

Esityksen tavoitteena on mahdollistaa työnantajan henkilökuntaetuna tarjoaman verovapaan kulttuuriedun käyttäminen myös etäyhteyden kautta tarjottaviin kulttuuritapahtumiin.

#### **3.3 Tuloverolain 123 §:n muuttaminen**

Esityksen tavoitteena on mahdollistaa tappioiden siirtyminen kuntien yhdistymisissä ja siirretäessä kunnan osa toiseen kuntaan sekä kuntayhtymien yhdistymisissä ja jakautumisissa.

## 4 Ehdotukset ja niiden vaikutukset

### 4.1 Keskeiset ehdotukset

#### 4.1.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi tonnistoverolain 8 §:ää, jossa säädetään tonnistoverotettavan aluksen määritelmästä. Pykälän 1 momenttia ehdotetaan muutettavaksi ja täsmennettäväksi niin, että momentin sisältämään neljän kohdan luetteloon erilaisista tonnistoverokelpoisista aluksista lisättäisiin uusi 5 kohta, jossa säädettäisiin tonnistoverokelpoiseksi alukseksi myös yhtiön ilman miehistöä vuokralle ottama ja merilain 1 luvun 1 b §:n mukaisesti suomalaiseksi hyväksytty alus, jonka se varustaa ja jolla se liikennöi. Tässä hallituksen esityksessä termillä ”kaksoisrekisteröity alus” tarkoitetaan merilain 1 luvun 1 b §:n mukaisesti suomalaiseksi hyväksyttyä alusta.

Tonnistoverolain nykyinenkään sanamuoto ei varsinaisesti estä sitä, että Suomeen ilman miehistöä vuokrattu alus katsottaisiin tonnistoverovelvolliseksi alukseksi. Lain 8 §:n 1 momentin 2 kohdassa hyväksytään ilman miehistöä vuokralle otetut alukset tonnistoverotettavien alusten joukkoon, ainakin silloin, kun alus ei ole Suomen kauppa-alusluettelossa. Nykyinen lainkohta jättää kuitenkin jossain määrin epäselväksi sen, voidaanko tonnistoverotettavaksi alukseksi hyväksyä Suomeen ilman miehistöä vuokrattu alus, joka on myös merkitty Suomessa kauppa-alusluetteloon. Ehdotettu muutos selkeyttäisi oikeustilaa ja poistaisi tulkinnanvaraisuutta lain soveltamistilanteista. Koska jo lain nykyisen sanamuodon perusteella olisi mahdollista tulkita tällainen alus tonnistoverokelpoiseksi, muutoksella ei varsinaisesti laajennettaisi lain soveltamisalaa, vaan ehdotettu muutos olisi ennen kaikkea täsmäntävä ja selkeyttävä. Ehdotetun muutoksen valtia ei siten ole tarvetta ilmoittaa Euroopan komissiolle tonnistoverojärjestelmää koskevan tukiohjelman muutoksesta, sillä tukiohjelman soveltamisen edellytykset eivät muutu millään osin.

Uusi ehdotettu 8 §:n 1 momentin 5 kohta olisi yhdenmukainen olemassa olevien 1—4 kohdan kanssa. Ehdotetun uuden 5 kohdan sanamuoto olisi avoin niin, että siinä tarkoitettaisiin kaikkia merilain 1 luvun 1 b §:n mukaisesti suomalaisiksi hyväksytyjä, yhtiön ilman miehistöä vuokralle ottamia aluksia riippumatta siitä, onko alus lisäksi merkitty meriliikenteessä käytettävien alusten kilpailukyvyyn parantamisesta annetussa laissa tarkoitettuun kauppa-alusluetteloon vai ei.

Muutoksella pyritään takaamaan se, etteivät kaksoisrekisteröintiä ja bareboat-rahtausta käyttävän yhtiön tonnistoverovelvollisuuden edellytykset poistuisi sen vuoksi, että yhtiö on toiminnassaan hyödyntänyt näitä toimintamalleja, jotka ehdotetussa merilain 1 luvun muutoksessa on mahdollistettu. Mikäli yhtiö itse harjoittaa aluksella toimintaa, joka koskee tavaroiden tai matkustajien kuljettamista kansainvälisessä liikenteessä, ratkaisevaa merkitystä tonnistoverokelpoisuuden kannalta ei ehdotetussa täsmennyksessä annettaisi sille, onko alus yhtiön itsensä omistama vai esimerkiksi ilman miehistöä vuokralle ottama ja Suomeen kaksoisrekisteröimä. Painoarvoa annetaan siten enemmän varustamo- ja meriliikennetoiminnalle kuin alusten omistusrakenteelle tai rahoitusratkaisuille.

Ehdotettu muutos ei vaikuttaisi lain 2 §:ssä säädettyihin tonnistoverovelvollisen yhtiön verovelvollisuutta koskeviin säännöksiin.

Lain 8 §:n 1 momenttiin lisättävän uuden 5 kohdan johdosta momentin 4 kohtaan tehtäisiin tekninen muutos, jossa 4 kohdan lopussa oleva lauseen päättävä piste muutetaan puolipisteeksi, sillä luettelo jatkuisi esityksen mukaisesti vielä viidenteen kohtaan.

#### 4.1.2 Tuloverolain 69 §:n muuttaminen

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi tavanomaista henkilökuntaetua koskevan tuloverolain 69 §:n 5 momenttia siten, että säännöksessä tarkoitettuna kulttuuritoimintana pidettäisiin myös etäyhteyden avulla tapahtuvaa reaaliaikaista osallistumista säännöksessä tarkoitettuun toimintaan.

Kulttuurietua voisi siten käyttää maksuvälineenä myös erilaisissa reaaliaikaisesti järjestettävissä virtuaalisissa kulttuuritapahtumissa ja -tilaisuuksissa. Säännöksen piiriin kuuluisivat siten esimerkiksi reaaliaikaisesti verkossa lähetettävät konsertit, teatteri- ja oopperaesitykset sekä muut vastaavat eri taiteenaloihin liittyvät virtuaalisesti järjestetyt tapahtumat ja tilaisuudet. Kyse tulisi olla nimenomaan reaaliajassa järjestettävästä tapahtumasta tai tilaisuudesta. Reaaliajassa järjestettävällä tapahtumalla tai tilaisuudella tarkoitettaisiin tässä yhteydessä tiettyyn ajankohtaan sidottua kulttuuritapahtumaa tai tilaisuutta. Lähtökohtaisesti kyse olisi tilaisuuksista, jossa todellinen esitys on käynnissä tapahtumapaikalla samaan aikaan kuin se esitetään yleisölle reaaliaikaisesti verkossa. Reaaliajassa tapahtuvana tilaisuutena tai tapahtumana pidettäisiin kuitenkin myös sellaisia tiettyyn ajankohtaan sidottuja tilaisuuksia tai tapahtumia, joissa esitetään esimerkiksi tiettyjä elokuvia, tallenteina esitettäviä teatteriesityksiä, konsertteja tai muita vastaavia kulttuurialan esityksiä tiettyinä rajoitettuna ajankohtana. Kulttuurietua voisi siten käyttää niin sanottujen livestriimattavien tapahtumien ohella myös tallennettujen esitysten katselemiseen, jos kyse olisi tiettyyn ajankohtaan sidotusta järjestetystä tapahtumasta tai tilaisuudesta. Tämän tyyppisiä tapahtumia ovat esimerkiksi elokuvafestivaalit, joissa esitetään tiettyjä elokuvia tiettyinä ajankohtana, ja tietyn ajan avoinna olevat taidenäyttelyt. Myös esimerkiksi yksittäisen elokuvan taikka tallennetun konsertin tai -teatteriesityksen esittäminen tiettyinä päivinä ja tiettyyn kellonaikaan olisi reaaliajassa järjestettävä kulttuuritapahtuma, johon myytävään lippuun voisi käyttää kulttuurietua.

Myös esimerkiksi katseluoikeuden reaaliaikaisesti verkossa esitettävään urheilutapahtumaan voisi hankkia kulttuuriedulla. Reaaliaikaisena urheilutapahtumana pidettäisiin esimerkiksi yksittäisen livestriimatun ottelun tai esimerkiksi jonkin lajin maailmanmestaruuskilpailujen reaaliaikaisen katseluoikeuden hankkimista. Kulttuurietua voi käyttää myös esimerkiksi kausi- ja sarjalippujen hankintaan. Kulttuuriedulla voisi siten vastaavalla tavalla hankkia katseluoikeuden kerralla useampaan virtuaaliseen tapahtumaan (sarjaliput) tai esimerkiksi tietyn joukkueen tai orkesterin koko kauteen (kausikortti). Esimerkiksi oikeus seurata kuukausimaksullisen suoratoistopalvelun kautta tiettyä palloilusarjaa ei kuitenkaan olisi tässä tarkoitettu reaaliaikainen urheilutapahtuma. Vastaavasti kuin edellä mainittujen eri taitteenalojen tapahtumien kohdalla, myös urheilutapahtuman esitys voisi olla tallenne, jos kyse olisi tiettyyn ajankohtaan sidotusta järjestetystä tapahtumasta tai tilaisuudesta.

Pelkkien edellä mainittujen tilaisuuksien tallenteiden hankkiminen jälkikäteen ei olisi mahdollista kulttuuriedulla. Pelkän tallenteen hankkiminen tapahtuman jälkeen ei ole tapahtumaan osallistumista. Myöskään elokuvien vuokraaminen ei edelleenkään olisi säännöksessä tarkoitettua kulttuuritoimintaa. Jos kuitenkin esimerkiksi reaaliaikaisesti verkossa lähetettävään konserttiin hankittu lippu tai tiettyinä ajankohtana tallenteena esitettyyn näytökseen hankittu lippu oikeuttaa katsomaan saman tapahtuman myös tallenteena jälkikäteen rajoitetun ajan, ei tämä esittäisi kulttuuriedun käyttämistä kyseiseen tapahtumaan.

Tapahtuman tai tilaisuuden kestolla ei olisi merkitystä eli kyse voisi olla esimerkiksi tiettyyn ajankohtaan sidotusta useamman päivän kestävästä kulttuuri- tai urheilutapahtumasta. Kyse voisi siten olla esimerkiksi kolmen päivän musiikkifestivaalista, joka sisältää kunakin päivänä usean konsertin.

Kuukausimaksulliset tai muuhun vastaavaan aikaan perustuvaan maksuun sidotut tilaussopimukseen perustuvat palvelut, joiden kautta on mahdollista seurata esimerkiksi elokuvia, urheilua tai konsertteja, eivät kuuluisi edun piiriin. Tämän tyyppisissä palveluissa ei ole kyse kulttuuritapahtumaan tai tilaisuuteen osallistumisesta. Nämä suoratoistopalvelut eivät kuuluisi edun piiriin, vaikka ne sisältäisivät tilaisuuksia tai tapahtumia, joihin hankittava lippu edellä mainitulla tavalla kuuluisi edun piiriin.

Myös säännöksessä tarkoitettulle toiminnalliselle taidekurssille voisi osallistua reaaliaikaisen etäyhteyden avulla. Reaaliaikaisella osallistumisella tarkoitettaisiin tässä yhteydessä sitä, että kurssi sisältäisi suorana verkossa lähetettäviä luentoja tai muuta vastaavaa opetusta. Säännöksen soveltumista ei kuitenkaan estäisi se, että kurssiin kuuluva suorana lähetetty opetus samalla tallennettaisiin ja se olisi katsottavissa myös jälkikäteen.

Säännöksessä tarkoitettuna kulttuuritoimintana pidetään myös käyntiä museossa, taidenäyttelyssä tai muussa vastaavassa paikassa sekä käyntiä tiedekeskuksessa. Näiden osalta etäyhteyden avulla tapahtuvalla reaaliaikaisella osallistumisella tarkoitettaisiin kyseissä paikassa parhaillaan esillä olevaan näyttelyyn tai kokoelmaan tutustumista. Näin ollen esimerkiksi museoiden tai taidekeskusten kokoelmiin ja näyttelyihin tutustuminen virtuaalisesti olisi edun piirissä.

Edellytyksenä olisi edelleen, että säännöksessä tarkoitettu liikunta- tai kulttuurietu on ainoastaan työntekijän käytettävissä. Edun käyttämiseen oikeuttavien lippujen, seteleiden tai muiden maksujärjestelyjen on näin ollen oltava henkilökohtaisia. Etäpalveluiden luonne huomioiden etäyhteyden avulla toteutettavan osallistumisen kohdalla säännöksen soveltumista ei kuitenkaan estäisi se, että myös muiden henkilöiden on mahdollista seurata tapahtumaa esimerkiksi samalta kuvaruudulta. Liikunta- ja kulttuurietua ei kuitenkaan voisi käyttää muiden henkilöiden kuin työntekijän oman maksuosuuden suorittamiseen.

Kulttuurietua voisi käyttää ainoastaan lipun tai osallistumismaksun maksamiseen. Sitä ei voisi käyttää esityksen seuraamiseksi tarvittavien laitteiden ja tarvikkeiden, kuten televisiovastaanottimen tai virtuaalilasien hankintaan tai vuokraamiseen, eikä myöskään tietoliikenneyhteyden järjestämiseen.

#### 4.1.3 Tuloverolain 123 §:n muuttaminen

Esityksessä ehdotetaan lisättäväksi tuloverolain 123 §:ään uusi 3 momentti, jossa säädettäisiin tappioiden siirtymisestä kuntajaon muuttamistilanteissa sekä kuntayhtymien yhdistymisissä ja jakautumisissa. Kunnalla tai kuntayhtymällä ei ole omistajia, eikä siten myöskään osakkeita tai osuuksia, minkä johdosta tuloverolain 123 §:n 2 momentin tappioiden siirtymisen edellytyksiä koskeva säännös saattaisi estää kunnan tai kuntayhtymän tappion siirtymisen kuntarakennelain 3 §:n tai kuntalain 62 a ja 62 b §:n mukaisissa tilanteissa. Tästä johtuen uudessa 3 momentissa ehdotetaan säädettäväksi, että kunnan tai kuntayhtymän tappiot siirtyisivät vastaanottavalle kunnalle tai kuntayhtymälle.

Lisäksi ehdotetaan säädettäväksi, että kuntayhtymän jakautuessa tai kunnan yhdistyessä siten, että kunnan alue jaetaan kahden tai useamman kunnan kesken siten, että jaettava kunta lakkaa, taikka siirrettäessä kunnan osa toiseen kuntaan, noudatettaisiin soveltuvin osin 1 momentin säännöksiä. Yhdistyvän kunnan tai jakautuvan kuntayhtymän tappiot siirtyisivät siten vastaanottavalle kunnalle tai kuntayhtymälle lähtökohtaisesti siltä osin kuin tappiot ovat syntyneet vastaanottavalle kunnalle tai kuntayhtymälle siirtyneessä toiminnassa.

## 4.2 Pääasialliset vaikutukset

### 4.2.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen

#### 4.2.1.1 Yritysvaikutukset

Merilain 1 luvun muuttamista koskevan lainsäädäntöhankkeen valmistelussa liikenne- ja viestintäministeriössä on arvioitu hallituksen esityksessä HE 9/2021 vp ehdotetun kaksoisrekisteröintimallin vaikutuksia muun muassa Suomen Varustamot ry:n jäsenvarustamoille ja merenkulkualan etujärjestöille tehtyyn kyselyyn saatujen vastausten sekä toimialaa koskevien tilastotietojen analysoinnin perusteella. Vaikutuksista on todettu muun muassa, että malli lisäisi joustavuutta alusten hankkimisessa ja hankintojen rahoittamisessa kansainvälisten rahoitusmarkkinoiden mahdollisuuksia hyödyntäen. Lisäksi on arvioitu, että malli mahdollistaisi rajallisin määrin myös liiketoiminnan laajentamisen ja suomalaisen merityön lisääntymisen sekä olisi kansainvälisiä kilpailuolosuhteita tasapuolistava, koska vastaava kaksoisrekisteröintimalli on käytössä monissa muissa maissa. Malli voisi lisätä jonkin verran Suomen lipun alla kulkevan tonniston markkinaosuutta merikuljetuksissa. Liikenne- ja viestintäministeriön arvion mukaan lyhyellä aikavälillä malli saattaisi lisätä suomalaisen varustamoliiketoiminnan taloudellista tuotosta muutaman aluksen lisäyksen kautta karkeasti arvioituna muutamalla kymmenellä miljoonalla eurolla vuodessa, mikä vaikutus olisi suotuisa, mutta ei toimialan kokonaisuuteen suhteutettuna kovin suuri. Mallin erilaisten hyödyntämismahdollisuuksien vaikutuksia Suomen lipun alla kulkevan merenkulun markkinaosuuksiin pitkällä aikavälillä ei ole voitu arvioida.

Suomeen kaksoisrekisteröidyt alukset voitaisiin merkitä myös kauppa-alusluetteloon, jolloin ne kuuluisivat suomalaisen kauppa-alusten miehistökustannusten alentamiseksi tarkoitettuun tukijärjestelmään ja tukikelpoisten alusten määrän kasvu lisäisi siten valtion miehistötukikustannusten menoja. Liikenne- ja viestintäministeriössä valmistellussa hallituksen esityksessä on arvioitu, että maksettavan miehistötuen määrä lisääntyisi lyhyellä aikavälillä noin 1,5—2,0 miljoonaa euroa vuodessa.

Jotta liikenne- ja viestintäministeriön valmistelemalle hallituksen esitykselle asetetut tavoitteet sekä edellä tiivistäen esitetyt arvioidut vaikutukset voisivat toteutua, tulisi kaksoisrekisteröinti mahdollistaa myös tonnistoverolaissa. Tonnistoverolakiin ehdotettujen muutosten arvioidaan lähinnä mahdollistavan hallituksen esityksessä HE 9/2021 vp tarkemmin yksilöityjen ja esitettyjen tavoitteiden sekä vaikutusten laajamittainen toteutuminen. Kaksoisrekisteröinnistä säättäminen tonnistoverolaissa voisi vaikuttaa ratkaisevasti toimijoiden päätöksiin siitä, käytetäänkö kaksoisrekisteröintimahdollisuutta eli tuodaanko aluksia sen avulla Suomen rekisteriin, vai järjestetäänkö tai jatketaan toimintaa muilla tavoin ja mahdollisesti muissa maissa.

#### 4.2.1.2 Taloudelliset vaikutukset

Tonnistoveroon sitoudutaan kymmeneksi verovuodeksi ja veroa maksetaan riippumatta siitä, onko varustamon toiminta kannattavaa vai tappiollista. Tonnistoveron tuotto vuosina 2016—2019 on ollut noin 220 000—235 000 euroa vuodessa ja vuosille 2020—2021 määrättyjen ennakkoverojen määrä noin 225 000 euroa vuodessa. Ehdotetun tonnistoverolain muutoksen myötä suomalaisiksi hyväksytyjen alusten määrän arvioidaan lisääntyvän muutamilla tonnistoverotettavilla aluksilla. Muutoksen vaikutukset tonnistoveron tuottoon arvioidaan vähäiseksi.

#### 4.2.2 Tuloverolain 69 §:n muuttaminen

Koska edun verovapaata määrä ei kasvatettaisi, ehdotetulla muutoksella ei ole välittömiä vaikutuksia verotuloihin. Kulttuuriedun laajentaminen virtuaalisesti järjestettyihin tilaisuuksiin helpottaisi yleisön osallistumismahdollisuuksia etäyhteyden avulla järjestettyihin tilaisuuksiin ja näin osaltaan parantaisi kulttuurialan toimintaedellytyksiä.

#### 4.2.3 Tuloverolain 123 §:n muuttaminen

Esitys on luonteeltaan oikeustilaa selkeyttävä eikä sillä ole merkittäviä taloudellisia vaikutuksia. Ilman muutosta kuntayhtymien yhdistymis- ja jakautumistilanteissa olisi kuitenkin ilmeinen vaara, että kuntayhtymän verovuonna tai aikaisemmin syntynyt tappio ei siirtyisi vastaanottavalle kuntayhtymälle. Sama koskee kuntarakennelain mukaisia kuntien yhdistymistilanteita ja kunnan osan siirtämistä toiseen kuntaan. Tällöin vastaanottava kuntayhtymä tai kunta menettäisi oikeuden tappion vähentämiseen.

### 5 Muut toteuttamisvaihtoehdot

#### 5.1 Vaihtoehdot ja niiden vaikutukset

##### 5.1.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen

Vaihtoehtona ehdotetuille muutoksille on, että tonnistoverolakiin ei tehdä muutoksia kaksoisrekisteröinnin mahdollistamiseen liittyen. Tällöin olisi todennäköistä, että kaksoisrekisteröintiä koskeva lainsäädäntöhanke jäisi käytännössä merkityksettömäksi, sillä tonnistoverotettavat toimijat eivät nykyisen lain tulkinnanvaraisuudesta johtuen uskaltaisi välttämättä hyödyntää kaksoisrekisteröintiä. Ilman muutosta varustamot saattaisivat kokea liian korkeana veroriskin siitä, että ne joutuisivat luopumaan tonnistoverotuksesta ja jopa maksamaan takautuvia tuloveroja useilta vuosilta, mikäli tonnistoverotus edellytysten rauetessa peruutettaisiin takautuvasti kaksoisrekisteröidyn aluksen käyttöönoton vuoksi. Näin ollen on katsottu tarkoituksenmukaiseksi vaihtoehdoksi esittää kaksoisrekisteröintimahdollisuuden huomioivaa muutosta myös tonnistoverolakiin.

#### 5.2 Ulkomaiden lainsäädäntö ja muut ulkomailla käytetyt keinot

##### 5.2.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen

Eri valtioiden aluksen kaksoisrekisteröinnin sallimista ja aluksen kansalaisuutta koskeva lainsäädäntö on pääosin kansallista, eikä asiasta ole olemassa voimassa olevaa kansainvälistä sopimusta. Kaksoisrekisteröintimahdollisuutta koskevaa kansainvälistä vertailua on avattu tarkemmin liikenne- ja viestintäministeriön valmistelemassa hallituksen esityksessä HE 9/2021 vp merilain 1 luvun muuttamisesta. Tonnistoverotus on kansainvälisesti laajasti tunnettu järjestelmä. EU-valtiontuki oikeuden näkökulmasta tonnistoverotus on valtiontukea, joten EU-jäsenmaiden kansallisten järjestelmien tulee olla EU:n valtiontuki oikeuden asettamien normien mukaiset.

#### *Ruotsi*

Ruotsin merilain (Sjölag, 1994:1009) aluksen rekisteröintiä koskevat säännökset vastaavat pitkälti Suomen merilain nykyisiä säännöksiä eikä Ruotsin lainsäädäntö tällä hetkellä mahdollista alusten kaksoisrekisteröintiä. Ruotsin tonnistoverolaki on tullut voimaan vuonna 2017 ja sitä

voidaan soveltaa Ruotsissa asuviin yrityksiin, jotka täyttävät järjestelmän ehdot. Ruotsin tonnistoverosäännösten mukaan yhtiö voi käyttää kansainvälisessä meriliikennetoiminnassaan itse omistamiaan tai käyttöönsä bareboat- tai aikarahtaus sopimuksella vuokraamiaan aluksia, joiden tulee olla strategisesti johdettu Ruotsista. Lisäksi Ruotsissa tonnistoverolain yleisen soveltuvuuden ehtona on, että yhtiön laivastosta vähintään 20 prosenttia on Ruotsiin tai muuhun EU- tai ETA-maahan rekisteröityjä aluksia.

#### *Tanska*

Tanskassa on vuodesta 1996 sallittu alusten kaksoisrekisteröinti alusten sisään- ja ulosrahtauksissa. Tanskan tonnistoverosäännösten mukaan yhtiö voi käyttää kansainvälisessä meriliikennetoiminnassaan itse omistamiaan tai käyttöönsä bareboat- tai aikarahtaus sopimuksella vuokraamiaan aluksia, joita johdetaan strategisesti Tanskasta. Varustamon omistama alus, jolla toinen yhtiö operoi, voi kuulua tonnistoverojärjestelmään, mikäli alusta operoiva yhtiö harjoittaa sillä samaa tonnistoverokelpoista toimintaa kuin aluksen omistava yhtiö. Lisäksi omistetun tai vuokralle otetun aluksen vuokraaminen tai jälleen vuokraaminen ulos bareboat-vuokrauksella eli ilman miehistöä voidaan hyväksyä järjestelmään vain, jos vuokra-aika ei ylitä kolmea vuotta.

#### *Norja*

Norjassa on vastikään tehty lakimuutos, jolla mahdollistetaan alusten kaksoisrekisteröinti aluksen ulos- ja sisäänrahtauksissa. Näistä säädetään merilaissa (Lov om sjøfarten, sjøloven) ja laissa Norjan kansainvälisestä alusrekisteristä. Lakimuutos tuli voimaan 1.7.2020. Norjan tonnistoverolaki (tonnasjeskatt) on ollut voimassa vuodesta 1996. Järjestelmää kuitenkin modernisoitiin vuonna 2007, jolloin siirryttiin lykätystä verotuksesta lopulliseen verovapauteen. Uusi tonnistoverojärjestelmä vastaa pitkälti EU-maissa yleisesti käytössä olevia malleja kuitenkin sillä erolla, että Norjassa järjestelmään ei tarvitse sitoutua määrääjäksi. Tonnistoverotuksen käytön edellytyksenä on kuitenkin, että yhtiöllä ei saa olla muuta omaisuutta kuin operoitavat alukset sekä tietynlaista rahoitusomaisuutta. Myös yhtiön toiminnan täytyy rajoittua pelkästään alusten vuokraamiseen tai omilla tai vuokratuilla aluksilla operoimiseen, jotta tonnistoverotusta voidaan soveltaa.

#### *Alankomaat*

Alankomaiden lainsäädäntö sallii alusten kaksoisrekisteröinnin vain alusten sisäänrahtauksissa. Alankomaiden tonnistoverosäätely on ollut voimassa vuodesta 1996. Säännösten mukaan tonnistoverotukseen päästäkseen yhtiön tulee itse omistaa alus tai aluksia tai vuokrata alus käyttöönsä bareboat-sopimuksella. Alusten hyödyntäminen tulee tapahtua Alankomaista käsin, mutta alusten ei ole välttämätöntä purjehtia Alankomaiden lipun alla. Kaikkien verovelvollisen yhtiön osittain tai kokonaan omistamien tai vuokralle ottamien alusten tulee purjehtia EU- tai ETA-maan lipun alla.

#### *Iso-Britannia*

Ison-Britannian lainsäädäntö sallii kaksoisrekisteröinnin sekä sisään- että ulosrahtauksessa. Tonnistoverotukseen voi Ison-Britannian lainsäädännön mukaan kuulua sekä yhtiön itse omistamia että sen vuokralle ottamia aluksia. Yksittäisen yhtiön tai konsernin käyttämien, aika- tai matkarahtaus sopimuksella sisään vuokraamien alusten osuus yhtiön tai konsernin kaikesta nettotonnistosta ei kuitenkaan saa ylittää 75 prosenttia. Yhtiön tulkitaan operoivan alusta tonnistoverotuksessa, kun se käyttää alusta itse tai kun se vuokraa aluksen ulos aika- tai matkarahtaus sopimuksella. Lisäksi aluksen voi vuokrata ulos ilman miehistöä toiselle ison-britannialaiselle

yhtiölle, joka kuuluu samaan konserniin. Poikkeustilanteissa aluksen ulosvuokraus ilman miehistöä on tietyin edellytyksin mahdollista myös kolmannelle konsernin ulkopuoliselle osapuolelle enintään kolmeksi vuodeksi, jos kyse on tilapäisestä ylikapasiteettitilanteesta.

### *Saksa*

Saksan lainsäädäntö sallii kaksoisrekisteröinnin sekä alusten sisään- että ulosrahtauksessa. Saksassa ei ole erillistä lainsäädäntöä alusten rekisteröimisestä bareboat-rahtaus sopimuksen perusteella. Bareboat-rahdattuihin aluksiin sovelletaan samoja alusten rekisteröintisäännöksiä (Shiffsregisterordnung) ja Saksan lippulakia (Flaggenrechtsgesetz) kuin muihin aluksiin. Saksan tonniverotusta (Gewinnermittlung bei Handelsschiffen im internationalen Verkehr) koskevat säännökset sisältyvät Saksan tuloverolain 5 a §:ään. Myös Saksassa tonniverotukseen voi kuulua sekä omistettuja että vuokralle otettuja aluksia, joilla harjoitetaan pääasiassa kansainvälistä meriliikennettä. Myös alusten vuokraus ulos voi kuulua tonniverotuksen soveltamisalaan, mikäli alus on varustamon varustama.

## **6 Lausuntopalaute**

### **6.1 Tonniverolain 8 §:n muuttaminen**

Lausunnon esitysluonnoksesta antoivat Keskuskauppakamari, liikenne- ja viestintäministeriö, liikenne- ja viestintävirasto, Suomen Varustamot ry, Verohallinto sekä Ålands Landskapsregering. Lisäksi Huoltovarmuuskeskus, Statens ämbetsverk på Åland sekä työ- ja elinkeinoministeriö ilmoittivat, ettei niillä ole lausuttavaa asiassa.

Lausunnoissa kannatettiin ehdotusta tonniverolain 8 §:n muuttamisesta yksimielisesti. Ehdotus nähtiin tarkoituksenmukaisena ja oikeustilaa selkeyttävänä. Verohallintoa lukuun ottamatta lausujilla ei ollut erityistä huomautettavaa luonnoksesta. Verohallinto on lausunnossaan ilmoittanut tarkentavia tietoja liittyen aiempien vuosien tonniverokertymiin, kommentoinut lain voimaantuloajankohtaa, kertonut ehdotetun lain vaikutuksista Verohallinnossa sekä huomauttanut teknisluonteisista muutostarpeista myös tonniverolain 9 ja 35 §:n sanamuodoissa. Verohallinnon lausunnon perusteella taloudellisten vaikutusten osioon on päivitetty tarkennetut luvut tonniverokertymistä.

### **6.2 Tuloverolain 69 §:n muuttaminen**

Kulttuurietua koskevasta ehdotuksesta on pyydetty lausuntoa seuraavilta tahoilta: Akava ry, Elinkeinoelämän Keskusliitto ry, Keskuskauppakamari, Kulttuuri- ja taidealan keskusjärjestö KULTA ry, opetus- ja kulttuuriministeriö, STTK ry, Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK ry, Suomen Kuntaliitto ry, Suomen Yrittäjät ry, Tapahtumateollisuus ry, Verohallinto ja Veronmaksajain Keskusliitto ry.

Ehdotettua muutosta pidettiin annetuissa lausunnoissa yleisesti ottaen perusteltuna. Lausunto- kierroksen jälkeen esityksen perusteluja on täsmennetty muun muassa siten, että kulttuurietua voi käyttää myös virtuaalisten tapahtumien sarja- ja kausilippujen hankintaan.

### **6.3 Tuloverolain 123 §:n muuttaminen**

Lausunnon esitysluonnoksesta antoivat Keskuskauppakamari, Suomen Kuntaliitto ry ja Verohallinto. Lisäksi Elinkeinoelämän keskusliitto EK ilmoitti, ettei sillä ole lausuttavaa asiassa.



Lausunnoissa kannatettiin ehdotusta tuloverolain 123 §:n muuttamisesta yksimielisesti.

## **7 Voimaantulo**

Ehdotetaan, että lait tulevat voimaan mahdollisimman pian, tonnistoverolain muutos ei kuitenkaan aiemmin kuin hallituksen esityksessä HE 9/2021 vp ehdotettu laki merilain 1 luvun muuttamisesta eikä tuloverolain muutos aiemmin kuin hallituksen esityksessä HE 242/2020 vp ehdotetut kuntalain uudet 62 a ja 62 b §.

Lakeja sovellettaisiin ensimmäisen kerran verovuodelta 2021 toimitettavassa verotuksessa.

## **8 Suhde muihin esityksiin**

### **8.1 Tonnistoverolain 8 §:n muuttaminen**

Tonnistoverolakiin ehdotettavan muutoksen taustalla on liikenne- ja viestintäministeriön valmisteleva ehdotus laiksi merilain 1 luvun muuttamisesta (HE 9/2021 vp), jonka tavoitteena on mahdollistaa ilman miehistöä vuokralle otettujen alusten hyväksyminen suomalaiseksi, eli niin sanottu kaksoisrekisteröinti Suomessa. Tämän edotuksen tarkoituksena on muuttaa tonnistoverolakia niin, että merilain 1 luvun 1 b §:ään ehdotetut muutokset huomioidaan myös tonnistoverotusta koskevassa sääntelyssä. Siten ehdotus laiksi tonnistoverolain 8 §:n muuttamisesta on riippuvainen liikenne- ja viestintäministeriön valmistelemassa hallituksen esityksessä ehdotettujen muutosten voimaantulosta.

### **8.2 Tuloverolain 123 §:n muuttaminen**

Esitys liittyy hallituksen esitykseen HE 242/2020 vp, jossa on ehdotettu säädettäväksi uudet kuntalain 62 a ja 62 b §. Mikäli kyseisiä uusia lainkohtia ei säädetä, tulee esityksessä ehdotetusta laista poistaa viittaukset kuntayhtymien yhdistymisiin ja jakautumisiin.

## **9 Suhde perustuslakiin ja säätämisjärjestys**

Lakiehdotukset ehdotetaan käsiteltävän tavallisessa lainsäätämisjärjestyksessä.

*Ponsi*

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraavat lakiehdotukset:

1.

## Laki

### tonnistoverolain 8 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan tonnistoverolain (476/2002) 8 §:n 1 momentin 4 kohta, sellaisena kuin se on laissa  
90/2012, ja  
lisätään 8 §:n 1 momenttiin, sellaisena kuin se on laissa 90/2012, uusi 5 kohta seuraavasti:

#### 8 §

##### *Tonnistoverotettava alus*

Tonnistoveroa suoritetaan seuraavista pääasiassa kansainvälisessä meriliikenteessä olevista, strategisesti ja kaupallisesti Suomesta johdetuista, pääasiallisesti lastin tai matkustajien kuljetamiseen taikka hinaamiseen tai työntämiseen kansainvälisessä meriliikenteessä tarkoitetuista ja käytetyistä aluksista (*tonnistoverotettava alus*), joiden bruttovetoisuus on vähintään 100:

4) yhtiön tilapäisen ylikapasiteetin vuoksi, enintään kolmeksi vuodeksi ilman miehistöä vuokralle antama alus silloin, kun vuokralle annetun aluksen osuus ei ylitä 20 prosenttia yhtiön tonnistoverotettavien alusten bruttovetoisuudesta muut tässä kohdassa tarkoitettut alukset huomioidaan ottaen;

5) yhtiön ilman miehistöä vuokralle ottama ja merilain (674/1994) 1 luvun 1 b §:n mukaisesti suomalaiseksi hyväksytty alus, jonka se varustaa ja jolla se liikennöi.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2021 toimitettavassa verotuksessa.

2.

## Laki

### tuloverolain 69 ja 123 §:n muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan tuloverolain (1535/1992) 69 §:n 5 momentti, sellaisena kuin se on laissa 946/2008,  
ja  
lisätään 123 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1734/1995 ja 1425/2006, uusi 3 momentti seuraavasti:

#### 69 §

##### *Tavanomainen henkilökuntaetu*

---

Edellä 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettuna etuna pidetään myös enintään 400 euron vuosittaista etua työnantajan tarjoamasta työntekijän omaehtoisesta liikunta- tai kulttuuritoiminnasta. Tässä momentissa kulttuuritoiminnalla tarkoitetaan käyntiä museossa, teatterissa, oopperassa, elokuvateatterissa, konsertissa, taidenäyttelyssä tai muussa vastaavassa eri taiteenaloihin liittyvässä tapahtumassa tai tilaisuudessa. Kulttuuritoimintana pidetään myös käyntiä tiedekeskuksessa tai urheilutapahtumassa taikka osallistumista ohjatulle toiminnalliselle taidekurssille. Lisäksi kulttuuritoimintana pidetään etäyhteyden avulla tapahtuvaa reaaliaikaista osallistumista edellä mainittuun toimintaan. Edellytyksenä on, että etu on ainoastaan työntekijän käytettävissä.

---

#### 123 §

##### *Sulautumisen ja jakautumisen vaikutus tappioiden vähentämiseen*

---

Kuntien yhdistyttyä kuntarakennelain (1698/2009) 3 §:n 2 momentissa tarkoitetulla tavalla tai kunnan osan siirryttyä toiseen kuntaan mainitun pykälän 4 momentissa tarkoitetulla tavalla vastaanottavalla kunnalla on oikeus vähentää siirtyvän kunnan tappio tämän pykälän 2 momentissa säädetyn estämättä. Kuntayhtymien yhdistyttyä kuntalain (410/2015) 62 a §:ssä tarkoitetulla tavalla tai kuntayhtymien jakaututtua mainitun lain 62 b §:ssä tarkoitetulla tavalla vastaanottavalla kuntayhtymällä on oikeus vähentää yhdistyvän tai jakautuvan kuntayhtymän tappio tämän pykälän 2 momentissa säädetyn estämättä. Kunnan yhdistyessä kuntarakennelain 3 §:n 2 momentin 3 kohdassa tarkoitetulla tavalla tai siirrettäessä kunnan osa toiseen kuntaan mainitun pykälän 4 momentissa tarkoitetulla tavalla taikka kuntayhtymän jakautuessa kuntalain 62 b §:ssä tarkoitetulla tavalla noudatetaan soveltuvin osin, mitä tämän pykälän 1 momentissa säädetään.

---

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 . Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran verovuodelta 2021 toimitettavassa verotuksessa.

---

**HE 63/2021 vp**

Helsingissä 22.4.2021

**Pääministeri**

**Sanna Marin**

Valtiovarainministeri Matti Vanhanen

1.

**Laki**

**tonnistoverolain 8 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
muutetaan tonnistoverolain (476/2002) 8 §:n 1 momentin 4 kohta, sellaisena kuin se on laissa  
90/2012, ja  
lisätään 8 §:n 1 momenttiin, sellaisena kuin se on laissa 90/2012, uusi 5 kohta seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

8 §

8 §

*Tonnistoverotettava alus*

*Tonnistoverotettava alus*

Tonnistoveroa suoritetaan seuraavista pääasiassa kansainvälisessä meriliikenteessä olevista, strategisesti ja kaupallisesti Suomesta johdetuista, pääasiallisesti lastin tai matkustajien kuljettamiseen taikka hinaamiseen tai työntämiseen kansainvälisessä meriliikenteessä tarkoitetuista ja käytetyistä aluksista (*tonnistoverotettava alus*), joiden bruttovetoisuus on vähintään 100:

Tonnistoveroa suoritetaan seuraavista pääasiassa kansainvälisessä meriliikenteessä olevista, strategisesti ja kaupallisesti Suomesta johdetuista, pääasiallisesti lastin tai matkustajien kuljettamiseen taikka hinaamiseen tai työntämiseen kansainvälisessä meriliikenteessä tarkoitetuista ja käytetyistä aluksista (*tonnistoverotettava alus*), joiden bruttovetoisuus on vähintään 100:

4) yhtiön tilapäisen ylikapasiteetin vuoksi, enintään kolmeksi vuodeksi ilman miehistöä vuokralle antama alus silloin, kun vuokralle annetun aluksen osuus ei ylitä 20 prosenttia yhtiön tonnistoverotettavien alusten bruttovetoisuudesta muut tässä kohdassa tarkoitetut alukset huomioon ottaen.

4) yhtiön tilapäisen ylikapasiteetin vuoksi, enintään kolmeksi vuodeksi ilman miehistöä vuokralle antama alus silloin, kun vuokralle annetun aluksen osuus ei ylitä 20 prosenttia yhtiön tonnistoverotettavien alusten bruttovetoisuudesta muut tässä kohdassa tarkoitetut alukset huomioon ottaen;

5) yhtiön ilman miehistöä vuokralle ottama ja merilain (674/1994) 1 luvun 1 b §:n mukaisesti suomalaiseksi hyväksytty alus, jonka se varustaa ja jolla se liikennöi.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20.  
Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vero-  
vuodelta 2021 toimitettavassa verotuksessa.*

2.

**Laki**

**tuloverolain 69 ja 123 §:n muuttamisesta**

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* tuloverolain (1535/1992) 69 §:n 5 momentti, sellaisena kuin se on laissa 946/2008,  
ja  
*lisätään* 123 §:ään, sellaisena kuin se on laeissa 1734/1995 ja 1425/2006, uusi 3 momentti  
seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

69 §

69 §

*Tavanomainen henkilökuntaetu*

*Tavanomainen henkilökuntaetu*

Edellä 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettuna etuna pidetään myös enintään 400 euron vuositista etua työnantajan tarjoamasta työntekijän omaehtoisesta liikunta- tai kulttuuritoiminnasta. Tässä momentissa kulttuuritoiminnalla tarkoitetaan käyntiä museossa, teatterissa, oopperassa, elokuvateatterissa, konsertissa, taidenäyttelyssä tai muussa vastaavassa eri taiteenaloihin liittyvässä tapahtumassa tai tilaisuudessa. Kulttuuritoimintana pidetään myös käyntiä tiedekeskuksessa ja urheilutapahtumassa sekä osallistumista ohjatulle toiminnalliselle taidekurssille. Edellytyksenä on, että etu on ainoastaan työntekijän käytettävissä.

Edellä 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettuna etuna pidetään myös enintään 400 euron vuositista etua työnantajan tarjoamasta työntekijän omaehtoisesta liikunta- tai kulttuuritoiminnasta. Tässä momentissa kulttuuritoiminnalla tarkoitetaan käyntiä museossa, teatterissa, oopperassa, elokuvateatterissa, konsertissa, taidenäyttelyssä tai muussa vastaavassa eri taiteenaloihin liittyvässä tapahtumassa tai tilaisuudessa. Kulttuuritoimintana pidetään myös käyntiä tiedekeskuksessa tai urheilutapahtumassa *taikka* osallistumista ohjatulle toiminnalliselle taidekurssille. *Lisäksi kulttuuritoimintana pidetään etäyhteyden avulla tapahtuvaa reaaliaikaista osallistumista edellä mainittuun toimintaan.* Edellytyksenä on, että etu on ainoastaan työntekijän käytettävissä.

123 §

123 §

*Sulautumisen ja jakautumisen vaikutus tappioiden vähentämiseen*

*Sulautumisen ja jakautumisen vaikutus tappioiden vähentämiseen*

*Kuntien yhdistyttyä kuntarakennelain (1698/2009) 3 §:n 2 momentissa tarkoitettulla*

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

*tavalla tai kunnan osan siirryttyä toiseen kuntaan mainitun pykälän 4 momentissa tarkoitetulla tavalla vastaanottavalla kunnalla on oikeus vähentää siirtyvän kunnan tappio tämän pykälän 2 momentissa säädetyn estämättä. Kuntayhtymien yhdistyttyä kuntalain (410/2015) 62 a §:ssä tarkoitetulla tavalla tai kuntayhtymien jakauduttua mainitun lain 62 b §:ssä tarkoitetulla tavalla vastaanottavalla kuntayhtymällä on oikeus vähentää yhdistyvän tai jakautuvan kuntayhtymän tappio tämän pykälän 2 momentissa säädetyn estämättä. Kunnan yhdistyessä kuntarakennelain 3 §:n 2 momentin 3 kohdassa tarkoitetulla tavalla tai siirrettäessä kunnan osa toiseen kuntaan mainitun pykälän 4 momentissa tarkoitetulla tavalla taikka kuntayhtymän jakautuessa kuntalain 62 b §:ssä tarkoitetulla tavalla noudatetaan soveltuvin, mitä tämän pykälän 1 momentissa säädetään.*

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .  
Lakia sovelletaan ensimmäisen kerran vero-  
vuodelta 2021 toimitettavassa verotuksessa.*