

TAMPEREEN YLIOPISTO

Johtamiskorkeakoulu

---

Katja Hietala

**KIINTEISTÖVERON OIKEUDELLINEN ASEMA KUNNAN  
TULORAHOITUKSESSA**

---

Pro Gradu -tutkielma

Julkisoikeus

Tampere 2013

# TIIVISTELMÄ

Tampereen yliopisto

Johtamiskorkeakoulu

HIETALA, KATJA: Kiinteistöveron oikeudellinen asema kunnan tulorahoituksessa

Pro Gradu -tutkielma, XI + 83 s.

Julkisoikeus

Joulukuu 2013

---

Lainvalmisteluaineistoissa ja oikeuskirjallisuudessa on pyritty määrittelemään kunnan itsehallinto, ja sen ulottuvuus, pitäen sisällään taloudellisen itsehallinnon. Kunnan itsehallinnon määritelmä ja perustuslainsuojan laajuus ovat kuitenkin kiistanalaisia ja vaikeita määrittellä tyhjentävästi. Vaikeaa on myös määrittellä kuntien ja valtion välinen tehtävien ja vastuunjako. Kuntien vastuulla on nykyisellään merkittävä osuus peruspalveluiden tuottamisesta, joiden rahoittamiseen kunnat tarvitsevat riittävästi tuloja. Lisäksi varojen olisi riitettävä kunnan itselleen ottamien tehtävien hoitamiseen. Tämän johdosta kiinteistöveron oikeudellisen aseman määrittäminen kunnallisen itsehallinnon kentässä on tärkeää.

Tutkielmassa haetaan vastausta siihen, mikä on kiinteistöveron oikeudellinen asema kunnan tulorahoituksessa kunnallisen itsehallinnon näkökulmasta. Jotta kiinteistöveron oikeudellinen asema pystytään määrittelemään, on pureuduttava kunnan taloudelliseen itsehallintoon ja sen ilmenemismuotoihin, erityisesti verotusoikeuteen. Verotusoikeutta kunnalla ei ole itsestään vaan siitä säädetään lailla. Nykyisellään kunnan verotusoikeus perustuu perustuslain 121.3 §:ään. Kunnallisen itsehallinnon kannalta on merkittävää se, kuinka pitkälle verotusoikeuden perustuslainsuoja ulottuu, ja mitä se pitää sisällään eli kuinka pitkälle eduskunta voi puuttua kunnan verotusoikeuteen tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä.

Tutkimus on oikeusdogmaattinen. Eli tutkimuksessa etsitään vastausta siihen, miten asioiden tulisi oikeusjärjestyksen mukaan olla. Se siten systematisoi ja tulkitsee voimassa olevaa oikeutta. Tutkimus sisältää myös oikeushistoriallisia ja oikeuspoliittisia piirteitä. Tutkielmassa tärkein oikeuslähde on voimassa oleva oikeus, jota täydentävät, tulkitsevat sekä selittävät valiokuntien lausunnot, oikeuskirjallisuus, artikkelit sekä taloustieteelliset julkaisut.

Tutkielmassa perehdytään kuntien tulorahoituksen kokonaisuuteen ja niiden ominaisuuksiin. Siinä vertaillaan eri rahoitusmuotojen sopivuutta paikalliselle tasolle sekä pohditaan sitä, kuinka kiinteistövero asettuu nykyisenkaltaiseen kunnalliseen verotukseen. Kiinteistöveroä pidetään yleisesti hyvin paikalliselle tasolle sopivana verona, mutta sen asema kunnissa ei ole vahva niin taloudellisesti kuin oikeudellisestikaan. Kiinteistöveron oikeudellisen aseman voi nähdä olevan jopa turhankin kapea kunnallisen itsehallinnon kannalta.

# SISÄLLYS

|  |    |
|--|----|
| TIIVISTELMÄ.....   | I  |
| LÄHTEET.....   | IV |
| LYHENTEET.....   | XI |
| 1 JOHDANTO.....  | 1  |
| 1.1 Tutkimusaihe .....   | 1  |
| 1.2 Tutkimustehtävä, rajaukset ja tutkimuksen rakenne.....   | 3  |
| 1.3 Tutkimusmetodi.....  | 6  |
| 1.4 Tutkimuksen lähdeaineistosta.....  | 7  |
| 2 TALOUDELLINEN ITSEMÄÄRÄÄMISOIKEUS OSANA KUNNALLISTA<br>ITSEHALLINTOA .....                       | 10 |
| 2.1 Kunnallisen itsehallinnon kehitysvaiheet ja normiperusta .....                                 | 10 |
| 2.1.1 Kunnallisen itsehallinnon käsite ja itsehallinnon kehitysvaiheet.....                        | 10 |
| 2.1.2 Kunnallisen itsehallinnon normiperusta.....  | 14 |
| 2.2 Kunnan taloudellinen itsehallinto.....   | 17 |
| 2.2.1 Kunnan itsenäisyys suhteessa valtioon .....  | 17 |
| 2.2.2 Kuntatalouden peruseriaatteet .....  | 19 |
| 2.2.3 Kunnanvaltuusto talouden päätösvallankäyttäjänä .....  | 22 |
| 2.2.4 Kunnan itselleen ottamat tehtävät kunnallisen itsehallinnon toteuttajana .....               | 25 |
| 2.3 Verotusoikeus kunnallisen itsehallinnon mahdollistajana.....                                   | 29 |
| 2.3.1 Verotusoikeuden perustuslainsuojan muotoutuminen .....                                       | 29 |
| 2.3.2 Perustuslakivaliokunnan rooli kunnallisen itsehallinnon tulkitsijana .....                   | 31 |
| 2.3.3 Perustuslakivaliokunnan tulkintakäytäntö kunnan verotusoikeuden<br>perustuslainsuojasta..... | 33 |
| 2.3.4 Oikeustieteilijöiden näkemyksiä kunnan verotusoikeuden perustuslainsuojasta.....             | 35 |
| 3 KIIINTEISTÖVERO OSANA KUNNAN TULORAHOITUSTA .....  | 40 |
| 3.1 Kunnan tulorahoitus .....  | 40 |
| 3.1.1 Tulovero ja yhteisövero.....   | 40 |
| 3.1.2 Maksut.....  | 43 |
| 3.1.3 Valtionosuusjärjestelmä ja kuntien lainarahoitus.....  | 47 |

|       |  |    |
|-------|--|----|
| 3.2   | Kiinteistövero kunnan tulorahoituksessa.....   | 49 |
| 3.2.1 | Kiinteistöverojärjestelmä .....  | 49 |
| 3.2.2 | Kiinteistöveron soveltuvuus paikallisen tason rahoituslähteeksi .....                      | 56 |
| 4     | KIINTEISTÖVERO JA KUNNALLINEN ITSEHALLINTO.....  | 59 |
| 4.1   | Kiinteistöveron oikeudelliset ominaisuudet .....   | 59 |
| 4.1.1 | Miksi kiinteistöverosta säädettiin? .....  | 59 |
| 4.1.2 | Onko kiinteistöverossa maksun piirteitä? .....   | 62 |
| 4.1.3 | Kiinteistöveron perustuslaillinen ulottuvuus.....  | 65 |
| 4.2   | Kiinteistöverojen vaihteluvälit kunnallisen itsehallinnon rajoittajat vai turvaajat? ..... | 71 |
| 4.2.1 | Kiinteistöveron vaihteluväleistä säättäminen .....   | 71 |
| 4.2.2 | Perusteita kiinteistöverojen vaihteluväleistä säättämisen puolesta ja vastaan .....        | 74 |
| 5     | JOHTOPÄÄTÖKSET .....   | 80 |

# LÄHTEET

## KIRJALLISUUS

*Anttiroiko, Ari-Veikko; Haveri, Arto; Karhu, Veli; Ryytänen, Aimo & Siitonen, Pentti (toim.):* Kuntien toiminta, johtaminen ja hallintasuhteet. 3. uudistettu painos. Tampere 2007.

*Arhippainen, Max & Pyykkönen, Perttu:* Kiinteistövero kunnallistaloudessa. Helsinki 2000.

*Hanhela, Tuomas & Laesterä, Eero:* Kuntien talouden kehittyminen 1997 – 2024. Valtiovarainministeriön julkaisuja. Helsinki 2012. Saatavilla osoitteessa:  
<[http://www.vm.fi/vm/fi/04\\_julkaisut\\_ja\\_asiakirjat/01\\_julkaisut/08\\_muut\\_julkaisut/20120201/Kuntatalous\\_31012012\\_NETTI.pdf](http://www.vm.fi/vm/fi/04_julkaisut_ja_asiakirjat/01_julkaisut/08_muut_julkaisut/20120201/Kuntatalous_31012012_NETTI.pdf)> (26.1.2013)

*Hannus, Arno; Hallberg, Pekka & Niemi, Anne E.:* Kuntalaki. 4. uudistettu painos. Helsinki 2009.

*Harjula, Heikki; Kirvelä, Torsti; Majava, Jarkko; Majoinen, Kaija; Myllytaus, Oiva; Pauni, Markus & Selenius Maria:* Toimiva kunta. Teoksessa Korhonen, Sirpa & Merisalo, Maria (toim.) Helsinki 2008.

*Harjula, Heikki & Prättälä, Kari:* Kuntalaki–tausta ja tulkinnat. 8. uudistettu painos. Liettua 2012.

*Heuru, Kauko:* Kuntalaki käytännössä. Helsinki 2001. (Heuru 2001a)

- Itsehallinnon aika. Vammala 2001. (Heuru 2001b)
- Perustuslaillinen kunnallishallinto. Helsinki 2006.

*Heuru, Kauko & Mennola, Erkki & Ryytänen, Aimo:* Kunta – Kunnallisen itsehallinnon perusteet. 2.uudistettu painos. Tampere 2011.

*Hirvonen, Ari:* Mitkä menetit? Opas oikeustieteen metodologiaan. Helsinki 2011. Saatavilla osoitteessa:  
<[http://www.helsinki.fi/oikeustiede/tutkimus\\_ja\\_julkaisut/julkaisut/yleinen\\_oikeustiede/hirvonen\\_mitka\\_metodit.pdf](http://www.helsinki.fi/oikeustiede/tutkimus_ja_julkaisut/julkaisut/yleinen_oikeustiede/hirvonen_mitka_metodit.pdf)> (26.1.2013)

- Oikeuden ja lainkäytön teoria. Helsinki 2012.

*Holopainen, Toivo:* Kunnan asema valtiossa. Vammala 1969.

*Huovari, Janne; Max, Arhippainen & Perttu, Pyykkönen:* Kiinteistöverojärjestelmien kansainvälinen vertailu. Helsinki 1999.

*Jukkola, Juho; Järvenoja, Markku; Kaari, Päivi; Romppainen, Leena; Tannila, Eija & Tikkanen, Tapio:* Kiinteistöverotuksen käsikirja. 5. uudistettu painos. Helsinki 2008.

*Jyränki, Antero:* Uusi perustuslakimme. Jyväskylä 2000.

*Jyränki, Antero & Husa, Jaakko:* Valtiosääntöoikeus. Hämeenlinna 2012.

*Kalima, Kai:* Kunnan talous. Jyväskylä 1988.

*Kekkonen, Urho:* Kunnallinen itsehallinto ja verorasituksen tasaaminen. Teoksessa Tuomas, Vilkuna (toim.): Puheita ja kirjoituksia 2. Tapiola 1967.

*Loikkanen, Heikki A.:* Kuntien verot ja maksut YK:n ohjeiden mukaisiksi? Teoksessa Alaja, Antti (toim.): Oikeudenmukainen verotus – Mistä rahat yhteiseen hyvinvointiin? Jyväskylä 2009. Saatavilla osoitteessa: <<http://sorsafoundation.fi/files/2012/07/2-09-Verokirja.pdf>> (14.12.2013)

*Lyytikäinen, Teemu & Saarimaa, Tuukka:* Kuntien ja valtion verotussuhteet: kiinteistöveroprosenttien alarajojen nostot 2000-luvulla. Valtion taloudellisen tutkimuskeskuksen muistiot 24. Helsinki 2013.

*Meklin, Pentti & Vakkuri, Jarmo:* Kuntien itsehallinnon taloudellinen perusta. Teoksessa Haveri, Arto; Majoinen, Kaija & Stenvall, Jari (toim.): Kunnallisen itsehallinnon peruskivet. Acta nro 224. Helsinki 2011. Saatavilla osoitteessa: <[http://shop.kunnat.net/product\\_details.php?p=2531](http://shop.kunnat.net/product_details.php?p=2531)> (26.1.2013)

*Merikoski, Veli:* Muuttumaton, muuttuva valtiosääntömme. Porvoo 1969.

*Musgrav, Richard A. & Musgrave, Peggy B.:* Public finance in theory and practice. Second edition. Japan 1976.

*Múren, Edward:* Kunnallinen itsehallinto – perustuslaki – itseverotusoikeus. Suomen Kunnallislehti 1966, s. 325–327.

*Myllymäki, Arvo:* Kuntien kujanjuoksu. Vammala 2002.

- Finanssihallinto-oikeus – valtion ja kuntien varainkäyttö ja varainkäytön valvonta. 2. uudistettu painos. Helsinki 2007.

*Myllymäki, Arvo & Kalliokoski, Päivi:* Valtio, kunta ja Euroopan unioni. Vammala 2006.

*Myrsky, Matti:* Kunnallisverotuksemme kysymyksiä. Verotus 5/2010 s. 487–498. (Myrsky 2010a)

- Kiinteistöveron kysymyksiä 1. Verotus 2/2010 s. 151–166. (Myrsky 2010b)
- Kiinteistöveron kysymyksiä 2. Verotus 1/2011 s. 468–478.
- Suomen Veropolitiikka. Helsinki 2013.

*Niemivuo, Matti:* Valtio ja kunnallinen itsehallinto. Helsinki 1991.

*Niskakangas, Heikki:* Johdatus Suomen verojärjestelmään. Helsinki 2009.

- Veropolitiikka. Helsinki 2011.

*Pekkarinen, Jukka:* Kuntien peruspalveluiden rahoitus. Sisäasiainministeriön kuntaosaston julkaisu 1/2001. Saatavilla osoitteessa:  
<[http://www.yhteispalvelu.intermin.fi/intermin/biblio.nsf/8C84C63B8400A4B4C2256B720045337C/\\$file/peruspalvelut.pdf](http://www.yhteispalvelu.intermin.fi/intermin/biblio.nsf/8C84C63B8400A4B4C2256B720045337C/$file/peruspalvelut.pdf)> (26.1.2013)

*Prättälä, Kari:* Kunnan verotusoikeuden perustuslainsuojasta. Teoksessa Halme, Jukka-Pekka; Prättälä, Kari; Vanne Pertti (toim.): Näkökulmia kunnallishallintoon 1990-luvulla. Helsinki 1998.

- Kuntien itsehallinto lainsäädännöllisenä haasteena. Teoksessa Haveri, Arto; Majoinen, Kaija & Stenvall, Jari (toim.): Kunnallisen itsehallinnon peruskivet. Helsinki 2011. Saatavilla osoitteessa: <[http://shop.kunnat.net/product\\_details.php?p=2531](http://shop.kunnat.net/product_details.php?p=2531)> (26.1.2013)

*Riepula, Esko:* Eduskunnan perustuslakivaliokunta perustuslakien tulkitsijana. Vammala 1973.

*Ryynänen, Aimo:* Kuntien ja alueiden itsehallinto – kehittämissvaihtoehdot. Helsinki 2004.

*Ryynänen, Aimo & Telakivi, Heikki:* Eurooppalainen mallikunta. Helsinki 2006.

*Sallinen, Sini:* Kunnan itselleen ottamat tehtävät ja niiden oikeudelliset reunaehdot. Väitöskirja. Tampere 2007.

*Saraviita, Ilkka:* Perustuslaki. Helsinki 2011.

*Taipale, Marko & Arhippainen, Max:* Ansiotulovähennys, jaettavat yritystulot ja kuntien veropohja. Vammala 2003.

*Tuori, Kaarlo:* Lausunto Suomen kuntaliitolle valtion ja kuntien vastuunjaosta sosiaalisten perusoikeuksien toteuttamisessa (5.12.2001). Kuntalehti 2/2002 s. 35–40.

- Onko maksu maksu vai vero vai...? Teoksessa Nuolimaa, Risto; Vihervuori, Pekka & Klemettinen Hannele (toim.): Juhlajulkaisu Pekka Hallberg 1944–12/6–2004. Jyväskylä 2004.

*Tuori, Kaarlo; Kotkas, Toomas:* Sosiaalioikeus. 4. uudistettu painos. Helsinki 2008.

*Työ- ja elinkeinoministeriö:* Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän tuloslaskelman laatimisesta. Helsinki 2011.

*Valtioneuvoston kanslia:* Pääministeri Jyrki Kataisen hallituksen ohjelma. Valtioneuvoston kanslian julkaisuja 22.6.2011. Helsinki 2011. Saatavilla osoitteessa:  
<<http://valtioneuvosto.fi/hallitus/hallitusohjelma/pdf/fi.pdf>> (14.12.2013)

*Valtiovarainministeriö:* Talouspolitiikan strategia 2008. Valtiovarainministeriön julkaisuja 22/2008. Helsinki 2008. Saatavilla osoitteessa:

<[http://www.vm.fi/vm/fi/04\\_julkaisut\\_ja\\_asiakirjat/01\\_julkaisut/02\\_taloudelliset\\_katsaukset/20080527Talous/NETTI\\_Talouspolitiikan\\_strategia\\_2008.\\_PAINOVERSIO.pdf](http://www.vm.fi/vm/fi/04_julkaisut_ja_asiakirjat/01_julkaisut/02_taloudelliset_katsaukset/20080527Talous/NETTI_Talouspolitiikan_strategia_2008._PAINOVERSIO.pdf)> (26.1.2013)

- Verotuksen kehittämistyöryhmän loppuraportti. Valtiovarainministeriön julkaisuja 51/2010. Helsinki 2010. Saatavilla osoitteessa:  
<[http://www.vm.fi/vm/fi/04\\_julkaisut\\_ja\\_asiakirjat/01\\_julkaisut/075\\_verotus/20101221Verotu/Verorapsa\\_loppuraportti.pdf](http://www.vm.fi/vm/fi/04_julkaisut_ja_asiakirjat/01_julkaisut/075_verotus/20101221Verotu/Verorapsa_loppuraportti.pdf)> (14.12.2013)

- Taloudellinen katsaus. Valtiovarainministeriö 29a/2012. Tampere 2012. Saatavilla osoitteessa: <[http://www.vm.fi/vm/fi/04\\_julkaisut\\_ja\\_asiakirjat/01\\_julkaisut/02\\_taloudelliset\\_katsaukset/20120917Taloud/TK\\_syys2012\\_suomi\\_NETTI.pdf](http://www.vm.fi/vm/fi/04_julkaisut_ja_asiakirjat/01_julkaisut/02_taloudelliset_katsaukset/20120917Taloud/TK_syys2012_suomi_NETTI.pdf)> (26.1.2013)
- Suhdanekatsaus 1/2013: Valtiovarainministeriön kansantalousosasto 19.06.2013. Saatavilla osoitteessa: <<http://verkkojulkaisut.vm.fi/zine/12/cover>> (19.9.2013)

*Viherkenttä, Timo: Uusi kiinteistövero. Helsinki 1993.*

## **VIRALLISLÄHTEET**

### **Hallituksen esitykset**

HE 13/1970 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle lainsäädännöksi kunnallisten viranhaltijain ja työntekijäin palkkausta ja muita palvelussuhteen ehtoja koskevasta neuvottelu-, sopimus-, ja sovittelujärjestelmästä.

HE 50/1992 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle kiinteistöverolaiksi ja siihen liittyväksi lainsäädännöksi.

HE 309/1993 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle perustuslakien perusoikeussäännösten muuttamisesta.

HE 84/1994 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi kunnan toiminnan ja asukkaiden välttämättömien peruspalvelujen turvaamisesta.

HE 192/1994 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle kuntalaiksi.

HE 149/1996 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle kuntien valtionosuuslaiksi ja siihen liittyviksi laeiksi.

HE 1/1998 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle uudeksi Suomen Hallitusmuodoksi.

HE 29/1998 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi kiinteistöverolain muuttamisesta.

HE 100/1999 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi kiinteistöverolain muuttamisesta.

HE 53/2009 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle laeiksi verontilityslain ja tuloverolain väliaikaisesta muuttamisesta.

HE 119/2009 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi kiinteistöverolain muuttamisesta.

HE 174/2009 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle laiksi kunnan peruspalvelujen valtionosuudesta, laiksi opetus- ja kulttuuritoimen rahoituksesta ja laeiksi eräiden niihin liittyvien lakien muuttamisesta.

HE 60/2011 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle laeiksi kunnan peruspalvelujen valtionosuudesta annetun lain muuttamisesta sekä opetus- ja kulttuuritoimen rahoituksesta annetun lain muuttamisesta ja väliaikaisesta muuttamisesta.

HE 87/2012 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle vuoden 2013 tuloverolaiksi sekä laiksi tuloverolain muuttamisesta.

HE 149/2012 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle laeiksi verontilityslain muuttamisesta ja väliaikaisesta muuttamisesta sekä tuloverolain muuttamisesta ja väliaikaisesta muuttamisesta.



HE 76/2013 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle laeiksi kiinteistöverolain, varojen arvostamisesta verotuksessa annetun lain 30 §:n sekä verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 14 §:n muuttamisesta.

HE 185/2013 vp. Hallituksen esitys Eduskunnalle laeiksi tuloverolain, elinkeinotulon verottamisesta annetun lain sekä eräiden muiden verolakien muuttamisesta.

### **Eduskunnan valiokuntien mietinnöt ja lausunnot**

PeVL 9/1984 vp. Hallituksen esityksestä N:o 113 laiksi vuodelta 1984 suorittavasta julkisoikeudellisen työnantajan kansaneläke- ja sairausvakuutusmaksusta.

PeVL 5/1988 vp. Hallituksen esityksestä pääkaupunkiseudun asuntorakennusmaan hankkimista ja käyttöön saamista edistäväksi lainsäädännöksi.

PeVL 29/1992 vp. Hallituksen esityksestä N:o 288 vuonna 1993 perittäviä sosiaaliturvamaksuja koskeväksi lainsäädännöksi.

PeVL 13/1993 vp. Hallituksen esityksestä perhetuen uudistamista koskeviksi laeiksi.

PeVL 9/1994 vp. Hallituksen esityksestä laiksi kunnan toiminnan ja asukkaiden välttämättömien peruspalvelujen turvaamisesta.

PeVL 8/1999 vp. Hallituksen esityksestä laiksi sosiaali- ja terveydenhuollon asiakasmaksuista annetun lain muuttamisesta.

PeVL 9/2000 vp. Hallituksen esityksestä laeiksi eräiden opetustointa koskevien lakien muuttamisesta.

PeVL 18/2001 vp. Hallituksen esityksestä maahanmuuttajien kotouttamisesta ja turvapaikanhakijoiden vastaanotosta annetun lain muuttamisesta.

PeVL 50/2001 vp. Hallituksen esityksestä laiksi sosiaali- ja terveydenhuollon suunnittelusta ja valtionosuudesta annetun lain muuttamisesta.

PeVL 41/2002 vp. Hallituksen esityksestä laeiksi verontilityslain 12 §:n ja tulo verolain 124 §:n muuttamisesta.

PeVL 42/2002 vp. Hallituksen esityksestä laeiksi tuloverolain muuttamisesta sekä tuloverolain 77 §:n muuttamisesta annetun lain voimaantulosäännöksen muuttamisesta.

PeVL 53/2002 vp. Hallituksen esityksestä laiksi maankäyttö- ja rakennuslain muuttamisesta.

PeVL 51/2005 vp. Hallituksen esityksestä laiksi kiinteistöverolain muuttamisesta.

PeVL 22/2006 vp. Hallituksen esityksestä laiksi Kainuun hallintokokeilusta annetun lain muuttamisesta.

PeVL 38/2006 vp. Hallituksen esityksestä vanhempainpäivärahoja ja työnantajakustannusten korvaamista koskevan lainsäädännön muuttamiseksi.

PeVL 28/2009 vp. Hallituksen esityksestä laiksi työttömyysturvalain 4 ja 6 luvun väliaikaisesta muuttamisesta.

PeVL 29/2009 vp. Hallituksen esityksestä laiksi kunnan peruspalvelujen valtionosuudesta, laiksi opetus- ja kulttuuritoimen rahoituksesta ja laeiksi eräiden niihin liittyvien lakien muuttamisesta.

PeVL 6/2010 vp. Hallituksen esityksestä laiksi rakennusperinnön suojelemisesta sekä laeiksi maankäyttö- ja rakennuslain 57 ja 166 §:n ja rikoslain 48 luvun 6 §:n muuttamisesta.

PeVL 2/2011 vp. Hallituksen esityksestä Eduskunnalle laiksi sairausvakuutuslain 13 luvun 11 §:n väliaikaisesta muuttamisesta.

PeVL 12/2011 vp. Hallituksen esityksestä Eduskunnalle laeiksi kunnan peruspalvelujen valtionosuudesta annetun lain muuttamisesta sekä opetus- ja kulttuuritoimen rahoituksesta annetun lain muuttamisesta ja väliaikaisesta muuttamisesta.

PeVM 25/1994 vp. Hallituksen esityksestä Eduskunnalle perustuslakien perusoikeussäännösten muuttamisesta.

PeVM 10/1998 vp. Hallituksen esityksestä uudeksi Suomen Hallitusmuodoksi.

VaVM 17/1998 vp. Hallituksen esityksestä laiksi kiinteistöverolain muuttamisesta.

VaVM 14/1999 vp. Hallituksen esityksestä laiksi kiinteistöverolain muuttamisesta.

VaVM 20/2009 vp. Hallituksen esityksestä laiksi kiinteistöverolain muuttamisesta.

### **Komitea mietinnöt**

KM 1989:2 Kiinteistöverotoimikunnan mietintö.

### **Kirjalliset kysymykset**

KK 323/2012 vp. Kiinteistöveron poisto valtionosuuksien tasauksesta. Ministerin vastaus. Valtiovarainministeri Jutta Urpilainen.

### **MUUT**

*Haapajärven kaupunki:* Talousarvio 2012 ja taloussuunnitelma 2013-2015. Saatavilla osoitteessa: <[http://www.haapajarvi.fi/instancedata/prime\\_product\\_julkaisu/haapajarvi/embeds/haapajarviwwstructure/14865\\_Talouсарvio\\_2012.pdf](http://www.haapajarvi.fi/instancedata/prime_product_julkaisu/haapajarvi/embeds/haapajarviwwstructure/14865_Talouсарvio_2012.pdf)> (21.12.2013) (*Haapajärven kaupunki 2012a*)

- Tilinpäätös ja toimintakertomus 2012. Saatavilla osoitteessa: <[http://www.haapajarvi.fi/instancedata/prime\\_product\\_julkaisu/haapajarvi/embeds/haapajarviwwstructure/16884\\_Toimintakertomus\\_kh\\_2012.pdf](http://www.haapajarvi.fi/instancedata/prime_product_julkaisu/haapajarvi/embeds/haapajarviwwstructure/16884_Toimintakertomus_kh_2012.pdf)>(21.12.2013) (*Haapajärven kaupunki 2012b*)

*Kauniaisten kaupunki:* Tilinpäätös 2012. Saatavilla osoitteessa: <<http://www.kauniainen.fi/files/6058/TP2012.pdf>> (21.12.2013) (*Kauniaisten kaupunki 2012a*)

- Kauniaisten kaupungin talousarvio vuodelle 2013. Kauniaisten kaupungin uutiset 6.12.2012. Saatavilla osoitteessa:

<[http://www.kauniainen.fi/ajankohtaista/uutiset/kauniaisten\\_kaupungin\\_talousarvio\\_vuodelle\\_2013.10204.news](http://www.kauniainen.fi/ajankohtaista/uutiset/kauniaisten_kaupungin_talousarvio_vuodelle_2013.10204.news)> (21.12.2013) (*Kauniaisten kaupunki 2012b*)

*Suomen Kuntaliitto*: Kuntien ja kuntayhtymien menot ja tulot. Kuntaliitto 07.01.2013. Saatavilla osoitteessa:

<[http://www.kunnat.net/fi/tietopankit/tilastot/kuntatalous/kuviot/kuntatalouden-tilastot/Documents/menot\\_ja\\_tulot\\_syyskuu2013.pdf](http://www.kunnat.net/fi/tietopankit/tilastot/kuntatalous/kuviot/kuntatalouden-tilastot/Documents/menot_ja_tulot_syyskuu2013.pdf)> (14.12.2013) (*Suomen kuntaliitto 2013a*)

– Kuntien tulo- ja kiinteistöveroprosentit 2014. Kuntaliitto 20.12.2013. Saatavilla osoitteessa: <<http://www.kunnat.net/fi/tietopankit/tilastot/kuntatalous/veroprosentit/tuloveroprosentit-kiinteistöveroprosentit/Sivut/default.aspx>> (21.12.2013) (*Suomen kuntaliitto 2013b*)

– Taloudellisia tunnuslukuja. Suomen kuntaliitto 13.11.2013. Saatavilla osoitteessa: <[http://www.kunnat.net/fi/tietopankit/tilastot/kuntatalous/kuntien-tilinpaatokset/taloudellisia-tunnuslukuja/\\_layouts/xlviewer.aspx?id=/fi/tietopankit/tilastot/kuntatalous/kuntien-tilinpaatokset/taloudellisia-tunnuslukuja/Documents/tunnus%202012%20lop%20netti.xlsx&Source=http%3A%2F%2Fwww.kunnat.net%2Ffi%2Ftietopankit%2Ftilastot%2Fkuntatalous%2Fkuntien-tilinpaatokset%2Ftaloudellisia-tunnuslukuja%2FSivut%2Fdefault.aspx&DefaultItemOpen=1](http://www.kunnat.net/fi/tietopankit/tilastot/kuntatalous/kuntien-tilinpaatokset/taloudellisia-tunnuslukuja/_layouts/xlviewer.aspx?id=/fi/tietopankit/tilastot/kuntatalous/kuntien-tilinpaatokset/taloudellisia-tunnuslukuja/Documents/tunnus%202012%20lop%20netti.xlsx&Source=http%3A%2F%2Fwww.kunnat.net%2Ffi%2Ftietopankit%2Ftilastot%2Fkuntatalous%2Fkuntien-tilinpaatokset%2Ftaloudellisia-tunnuslukuja%2FSivut%2Fdefault.aspx&DefaultItemOpen=1)> (21.12.2013) (*Suomen kuntaliitto 2013c*)

*Verohallinto*: Verontilitysopas. Verohallinnon veronkantoyksikkö 6.4.2011. Saatavilla osoitteessa: <<http://veronsaajat.vero.fi/fi-fi/ohjeet/tilitysopas/Documents/Verontilitysopas%206.4.2011.pdf>> (14.12.2013)

– Henkilöverotuksen käsikirja 2012. Verohallinnon julkaisuja 43.12. Helsinki 2012. Saatavilla osoitteessa: <[http://vero.fi/fi-FI/Henkiloasiakkaat/Elakkeelle/Henkilöverotuksen\\_kasikirja\\_2012\(20255\)](http://vero.fi/fi-FI/Henkiloasiakkaat/Elakkeelle/Henkilöverotuksen_kasikirja_2012(20255))> (14.12.2013)

*Valtiovarainministeriö*: Ansiotulojen verotus. Saatavilla osoitteessa:

<[http://www.vm.fi/vm/fi/10\\_verotus/01\\_henkilöverotus/01\\_ansiotulojen\\_verotus/](http://www.vm.fi/vm/fi/10_verotus/01_henkilöverotus/01_ansiotulojen_verotus/)> (14.12.2013)

## LYHENTEET

|      |                                      |
|------|--------------------------------------|
| HE   | Hallituksen esitys                   |
| KK   | Kirjallinen kysymys                  |
| KM   | Komiteamietintö                      |
| PeVL | Perustuslakivaliokunnan lausunto     |
| PeVM | Perustuslakivaliokunnan mietintö     |
| SopS | Sopimussarja                         |
| VATT | Valtion taloudellinen tutkimuskeskus |
| VTT  | Valtion teknologinen tutkimuskeskus  |
| VaVM | Valtiovarainvaliokunnan mietintö     |

# 1 JOHDANTO

## 1.1 Tutkimusaihe

Suomen julkiseen talouteen kohdistuu monenlaisia haasteita. Vuonna 2009 alkanut maailmanlaajuinen taloudellinen taantuma on vaikuttanut bruttokansantuotannon kasvuun lamauttavasti ja toipuminen lamasta on ollut hidasta. Tämän ohella Suomen viennin määrä on laskenut ja kilpailukyky on heikentynyt muun muassa maailmankaupan hitaan kasvun ja euroalueen heikon taloudellisen tilanteen vuoksi. Julkiselle taloudelle haasteita luovat myös yksityisten kulutuksen heikkeneminen samalla kun työttömyys lisääntyy. Julkisen talouden ennusteet eivät ole täten ruusuisia. Valtion talouden ennustetaan pysyvän selvästi alijäämäisenä ja velkaantumisen odotetaan jatkuvan.<sup>1</sup>

Maailmanlaajuiset ja kansalliset haasteet eivät koske vain valtion taloutta vaan ne haastavat myös kuntien taloutta. Muun muassa suhdannevaihtelut koettelevat kunnan taloudellista kestävyyttä, kun taas väestön ikääntyminen horjuttaa kunnan taloudellista tasapainoa. Epävakaissa taloudellisissa tilanteissakin kunnan on vastattava kuntalaisten palveluiden tarpeeseen ja pystyäkseen tähän mahdollisimman hyvin olisi kunnan saatava riittävä rahoitus palveluiden rahoittamiseen.

Vuonna 2010 kuntien taloudellinen tilanne oli jo saavuttamassa tasapainon. Tilanne kuitenkin muuttui merkittävästi vuonna 2011 verotulojen heikennyttä ja menojen kasvettua odotettua nopeammin. Lähivuosina kuntatalouden näkymiä pidetään huolestuttavana, koska kuntien odotetaan velkaantuvan kiihtyvällä vauhdilla.<sup>2</sup> Vuonna 2020 ennustetaan ainakin joka kolmannen kunnan olevan suurissa taloudellisissa vaikeuksissa<sup>3</sup>. Kuntatalouden kestävyyttä vaarantavaan epätasapainoon on puututtava nopeasti, erityisesti menoja hillitsemällä. Samalla tulopohja olisi pidettävä vähintäänkin ennallaan.<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> Valtiovarainministeriö 2013.

<sup>2</sup> Valtiovarainministeriö 2012 s. 78.

<sup>3</sup> Hanhela ym. 2012 s. 83.

<sup>4</sup> Valtiovarainministeriö 2012 s. 78.

Verotulot ovat yksi merkittävistä kunnan tulorahoituksen lähteistä. Verotulojen ohella kunnan rahoitus koostuu maksuista, joita kunta perii tuottamistaan palveluista. Kunnan tulorahoituksen odotetaan olevan vakaata ja ennakoitavaa, jotta se pystyisi huolehtimaan vastuullaan olevista peruspalveluiden tuottamisesta. Vakaan ja ennakoitavan tulopohjan turvaaminen on kuitenkin yksi kunnan rahoitusjärjestelmän haasteista. Vuosina 2011- 2014 kuntien verotulojen oletetaan suurelta osin jopa laskevan ja kunnissa, joissa verotulot eivät laske, kasvun odotetaan laskevan peräti lähelle nollaa<sup>5</sup>. Tämän lisäksi verotulot ja kunnan perimät maksut eivät ole tarkkamääräisesti ennakoitavia ja ne ovat alttiita muutoksille. Esimerkiksi Salon kunta joutui vuonna 2012 suureen haasteen eteen Nokian irtisanottua lähemmäs 1 000 työntekijää.

Taloudellisten haasteiden keskellä kunnallinen itsehallinto on koetuksella. Säästöpaineeet pakottavat leikkaamaan kuntien rahoitusta ja tämä on heikentänyt kunnallista itsehallintoa. Taloudelliset haasteet ovat ajaneet eduskunnan tekemään erilaisia kunta- ja palvelurakennemuutoksia tehostaakseen kuntien palveluiden tuotantoa ja vahvistaakseen kuntien taloutta. Uudistusten yhteydessä, etenkin kuntaliitosten lomassa, kunnallinen itsehallinto on noussut keskeiseksi keskustelun aiheeksi.

Kunnallisen itsehallinnon keskeisiin elementteihin kuuluu kunnan oikeus päättää itsenäisesti hallinnostaan ja taloudestaan, pitäen sisällään verotusoikeuden.<sup>6</sup> Täydellisimmän kunnallisen verotusoikeus ilmenee kunnallisverossa<sup>7</sup>. Kunta päättää itse veroprosenttinsa, tosin verovelvollisuudesta ja veron määräytymisen perusteista säädetään lailla. Kiinteistövero on toinen kunnallisen verotuksen muodoista. Kunta päättää lain sääntelemien vaihteluväliden rajoissa kiinteistöveroprosentit. Valtion päätettävänä ovat kiinteistöjen verotusarvot sekä se, mitkä kiinteistöt ylipäätään ovat verotuksen alaisia.<sup>8</sup>

Kunnan verotusoikeus ei ole kuitenkaan kunnallisen itsehallinnon kannalta täysin ongelmaton. Viime vuosikymmenten saatossa kuntien verotusoikeus on kuitenkin kaventunut hiljalleen. Ja kuntien tosiasiallinen mahdollisuus päättää asioistaan on heikentynyt.<sup>9</sup> Esimerkiksi Heurun

---

<sup>5</sup> Hanhela ym. 2012 s. 32–33.

<sup>6</sup> PeVL 41/2002 vp. s. 2.

<sup>7</sup> Kunnallisvero on ansiotulojen perusteella kunnalle maksettava vero.

<sup>8</sup> Heuru ym. 2011 s. 331.

<sup>9</sup> Myrsky 2010a s. 496.

mukaan kuntien verotusoikeutta koskeva perustuslain lauseke saattaa jäädä pelkäksi julistukseksi, jos lainsäätäjällä on täysi valtuus säännellä kunnallisveron perusteista ja verovelvollisuudesta.<sup>10</sup>

Verojärjestelmän toimivuutta on arvioitava aika ajoin ja sitä on muutettava yhteiskunnallisten tarpeiden mukaisesti. Verotuksen kehittämisessä on otettava huomioon talouteen kohdistuvat sen hetkiset haasteet ja toimintaympäristön muutokset.<sup>11</sup> Tällä hetkellä kuntien itsehallintoon liittyen Kataisen hallitusohjelman tavoitteena on kiinteistöveron osuuden kasvattaminen kunnan tulorahoituksessa, jotta kunnat pystyisivät vastaamaan palvelutarpeisiin mahdollisimman pitkälle omalla tulorahoituksellaan.<sup>12</sup> Tämä toteutettiin hallitusohjelman mukaisesti 2012 poistamalla kiinteistövero verotuloihin perustuvasta valtionosuuden tasauksesta.

Vaikka kiinteistövero on yksi vanhimmista verotuksen muodoista<sup>13</sup>, on se kuitenkin melko tuore verotuksen muoto Suomessa. Sitä on sovellettu vasta viimeiset kaksikymmentä vuotta Suomen verotuksessa. Tuona aikana sen asema kunnan tulorahoituksessa ja suhde itsehallintoon on ehtinyt muuttua moneen kertaan. Aluksi kiinteistövero oli osittain maksun kaltainen suorite, jota perusteltiin hyötymisperiaatteella. Nykyisellään kiinteistövero näyttäisi irtautuneen tästä alkuperäisestä tarkoituksestaan ja osittaisesta tehtävisidonnaisuudestaan. Kiinteistövero kerätään muiden verojen tavoin, eli siten, että sitä ei ole sidottu mitään tiettyä tehtävää varten.

## 1.2 Tutkimustehtävä, rajaukset ja tutkimuksen rakenne

Tutkielmassa tarkastellaan kiinteistöveron oikeudellista asemaa kunnan tulorahoituksessa ja sen edellytyksiä sekä keskitytään kunnallista itsehallintoa määrittäviin periaatteisiin ja näkökulmiin, pääpainona kuntien taloudellinen itsehallinto ja verotusoikeus. Kunnallisen itsehallinnon käsitteen tarkastelu ja kiinteistöveron oikeudellisen aseman määrittäminen kunnissa edellyttävät kunnan ja valtion<sup>14</sup> suhteen tarkempaa käsittelemistä.

---

<sup>10</sup> Heuru 2006 s. 52.

<sup>11</sup> Valtiovarainministeriö 2010 s. 15.

<sup>12</sup> Valtioneuvoston kanslia 2011 s. 76.

<sup>13</sup> Huovari ym. 1999 s. 2.

<sup>14</sup> Jyränki & Husa (2012 s. 64–65) kirjoittavat, että lainopissa usein puhutaan valtiosta ”laajassa” ja ”suppeassa” mielessä. Laajassa mielessä valtio käsittää ”varsinaisen” valtion lisäksi itsehallinnolliset ja välillisen valtionhallinnon yksiköt. Niidenkin julkiset tehtävät ja toimivalta ovat yleensä viime kädessä palautettavissa valtion perustuslakiin. Laajassa mielessä valtio käsitetään pakkoyhteisönä, kun taas suppeassa mielessä valtio nähdään oikeushenkilönä.

Keskeisenä tutkimuskysymyksenä on selvittää *kiinteistöveron oikeudellinen asema kunnan tulorahoituksessa kunnallisen itsehallinnon näkökulmasta sekä se, mikä sen kiinteistöveron oikeudellisen aseman tulisi olla*. Tämän lisäksi tutkielma pyrkii vastaamaan seuraaviin alakysymyksiin:

- *Kuinka laajat valtuuden lainsäätäjällä on määritellään kiinteistöveron perusteista ja määrätä? Ja mitkä ne tulisi olla?* Kysymys sisältää ongelman siitä, missä menee raja lainsäätäjän säätelyn ja kunnallisen itsehallinnon välillä. Asettaako esimerkiksi kunnallinen itsehallinto rajoitteita lainsäätäjälle?
- *Onko kiinteistöverolla perustuslainsuojaa?* Tämän tutkimuskysymyksen myötä kuvataan ja systematisoidaan kiinteistöveron asemaa kunnan verotusoikeuden perustuslaillisessa ulottuvuudessa.
- *Mikä on kiinteistöveron oikeudellinen tarkoitus?* Tehtävänä on tutkia kiinteistöveron alkuperäistä tarkoitusta sekä sitä, onko se muuttunut. Tämän kysymyksen myötä syvennytään pohtimaan oikeudellisen tarkoituksen vaikutuksia erityisesti kiinteistöveron vaihteluväleistä säädettäessä.

Tutkielman aihe on rajattu koskemaan kunnallista itsehallintoa. Kunnallinen itsehallinto on kuntalaisten itsehallintoa ja siksi myös kuntalaisten näkökulma tulee tutkielmassa jonkin verran esiin. Tähän näkökulmaan ei ole kuitenkaan tarkoitus perehtyä tutkielman laajuus huomioon ottaen. Tutkielmassa merkittävä osa on kuntien tulorahoituksen kokonaisuudella. Etsiessä vastausta tutkimusongelmaan perehdytään kunnan eri tulorahoituksen muotojen sopivuuteen paikalliselle tasolle ja siten kunnan palveluiden rahoittamiseen.

Kunnallinen verotus ja ylipäätään tulorahoitus ei ole muusta julkisen hallinnon rahoituksesta irrallinen tekijä vaan julkisen hallinnon rahoitusjärjestelmä muodostaa kokonaisuuden, jonka yksi

---

Suppeassa mielessä valtion käsite jättää ulkopuolelleen alueellisen itsehallinnon ja välillisen valtionhallinnon yksiköt, jotka myös ovat oikeuskelpoisia subjekteja. Jyränki & Husa jatkavat, että valtio tarvitsee tahtonsa muodostajiksi ja toteuttajiksi fyysisiä henkilöitä, jotka toimivat valtion orgaaneissa ja viranomaisissa. Tällaisia ovat esimerkiksi eduskunta, valtioneuvosto ja tuomioistuimet. Valtion tahto ilmaistaan ensisijaisesti lakien muodossa. Hallitusvallalla on myös merkittävä asema valtion tahdon ilmaisijana. Perustuslaki osoittaa sen, kuka, miten ja millaisin ehdoin on oikeutettu muodostamaan valtion tahdon.



osa on kunnallinen rahoitusjärjestelmä. Myös kansainvälistymisellä on ollut merkittäviä vaikutuksia julkisen sektorin rahoitukseen esimerkiksi Euroopan unionin myötä. Tutkimuksessa on tarkoitus keskittyä tämän hetken kunnallisen tulorahoituksen kokonaisuuden tutkimiseen ja sen vuoksi muita verotuksenmuotoja ei tutkielmassa oteta esille. Myöskään Euroopan unionin vaikutuksiin kuntataloudessa ei ole tarkoitus perehtyä, sillä vaikutukset ovat keskittyneet pääasiassa valtion talouteen. Täten tarkastelun kohteeksi tulevat kiinteistöveron lisäksi kunnallinen tulovero, yhteisövero, maksut sekä verotuloihin perustuva valtionosuuksien tasaus. Kunnan verotuloihin kuuluu myös koiravero, jolla ei ole suurta merkitystä kunnan tulorahoituksessa. Tämän vuoksi se on rajattu tutkielman ulkopuolelle. Tutkimuksen kannalta vähäinen merkitys on myös kunnan budjettitalouden ulkopuolisella kunnallistaloudella, minkä vuoksi sekin on rajattu tutkimuksen käsittelyssä pois.

Kunnallisen taloudellisen itsehallinnon kannalta sekä tasapuolisuuden nimissä on merkittävää, että veropohja on mahdollisimman laaja ja kattava. Kiinteistöverotuksessa veropohja on jo melko laaja ja laajentaminen koskisi lähinnä maa- ja metsätaloutta. Kunnallisen itsehallinnon kannalta on merkittävämpää se, että kunta voi itse päättää veron suuruudesta ja käyttää näin mahdollisimman laajasti itsehallintoaan. Tämän ja tutkielman laajuuden vuoksi tutkimuksessa on päädytty tutkimaan kiinteistöverojen vaihteluväleistä säättämisen merkitystä kunnallisen itsehallinnon kannalta. Tämä merkitsee sitä, että tutkielmasta on rajattu pois kiinteistöveron veropohjan mahdollisen laajentamisen lähempi tarkastelu.

Jyränki kirjoitti kommentaarissaan uusi perustuslakimme, että ymmärtääkseen kunnallista itsehallintoa ja sen määritteleviä säännöksiä on tunnettava kunnallisen itsehallinnon historia ja nykytila.<sup>15</sup> Tutkielman aluksi tutustutaankin kunnalliseen itsehallintoon sen historiaan ja normiperustaan. Tämän jälkeen käsitellään työn kulmakiveä: kunnan taloudellista itsehallintoa. Samassa luvussa luodaan katsaus kunnan ja valtion väliseen suhteeseen, sen kehitykseen ja problematiikkaan kunnallisen itsehallinnon kannalta.

Kolmannessa pääluvussa käsitellään kunnan tulorahoitusta samalla sivuten valtionosuusjärjestelmää ja sen viimeaikaisia muutoksia. Tulorahoitusta käsitellään kokonaisuudessaan

---

<sup>15</sup> Jyränki 2000 s. 152.

poissulkien rahastot. Kiinteistöveroä käsitellään tarkemmin omana alalukunaan. Siinä syvennyttään kiinteistöveroon osana Suomen ja kuntien kiinteistöverojärjestelmää. Kolmannessa luvussa käsitellään myös eri rahoitusmuotojen sopivuutta paikallisen tasolle. Lopuksi syvennyttään tutkimaan kiinteistöveron perustuslaillista asemaa sekä alkuperäistä ja nykyistä tarkoitusta pitäen sisällään muun muassa kiinteistöveron ja maksun välisen suhteen ja erityisesti kiinteistöverojen vaihteluväleistä säätämisen arviointia. Lisäksi pohditaan mahdollisia kiinteistöverotuksen muutostarpeita.

### 1.3 Tutkimusmetodi

Tieteellinen tieto on objektiivista, kriittistä, epäilevää, todistettua, koeteltua ja perusteltua. Siltä odotetaan myös avoimuutta, julkisuutta, itsenäisyyttä sekä kykyä edistyvästi itsensä korjaamiseen. Näiden kriteerien täytyminen ei kuitenkaan riitä oikeudellisen tutkimuksen tekemiseen vaan tarvitaan vielä lisää, jotta tutkimus voidaan erottaa oikeudelliseksi tutkimukseksi.<sup>16</sup> Tuomioistuinten tavoin oikeustiede ei tuota välittömästi velvoittavia ratkaisuja eikä sen asema oikeudellisena käytäntönä perustu lakiin. Se kuitenkin osallistuu oikeusjärjestyksen sisältöä täsmentävään ja määrittävään keskusteluun. Hirvosen mukaan oikeustiede ei pelkästään kuvaa oikeusjärjestystä vaan myös tuottaa sitä.<sup>17</sup>

Oikeustieteellä on monia tutkimusmenetelmiä ja niiden osa-alueita. Yleisimmät metodit ovat lainoppi, oikeushistoria, oikeussosiologia, oikeusfilosofia, vertaileva oikeustiede ja oikeuspolitiikka. Oikeusdogmatiikka eli lainoppi on perinteisimpiä oikeustieteellisiä tutkimusmetodeja. Lainopin tutkimuskohteena on voimassaoleva oikeus. Lainoppi tulkitsee, systematisoi ja selvittää voimassaolevien normien sisältöä. Lainopin voidaan sanoa olevan kuvaavaa tiedettä, koska se antaa kuvauksen voimassaolevasta oikeudesta. Se ei kuitenkaan ole puhtaasti kuvaileva vaan se antaa myös voimassaolevan oikeuden merkityssisältöä koskevia kannanottoja siitä, kuinka oikeutta pitää tulkita, punnita ja systematisoida.<sup>18</sup>

Tutkimusmetodini tässä tutkielmassa on oikeusdogmaattinen eli lainopillinen. Siten tarkoitukseni on systematisoida ja tulkita voimassaolevaa lainsäädäntöä. Ja täten näkökulmani

---

<sup>16</sup> Hirvonen 2011 s. 19–22.

<sup>17</sup> Hirvonen 2012 s. 94.

<sup>18</sup> Hirvonen 2011 s. 21–25.

tutkielmassani on pääasiallisesti sisäinen oikeuteen nähden eli esitän kritiikkini pääasiallisesti oikeuteen perustuen<sup>19</sup>. Vaikka tutkimukseni pääasiallinen metodi on oikeusdogmatiikka, sisältää se vivahteita oikeuspoliittisesta ja oikeushistoriallisesta metodista.

Tutkielmani on kunnallisoikeudellinen. Kunnallisoikeus on ymmärretty Suomessa saksalaisperäisen opin tavoin julkisoikeuden alaan kuuluvaksi hallinto-oikeuden alahaaraksi. Tämä niin kutsuttu suppea kunnallisoikeuden käsite nähdään kuitenkin vanhentuneena ja virheellisenä. Kunnallisoikeus on käsitetty funktionaalisenä, jolloin se kattaa kaikki oikeudenalat. Kunnallisoikeudessa oikeutta pääsääntöisesti tarkastellaan kunnallisen itsehallinnon näkökulmasta käsin oikeudenalajaosta riippumatta.<sup>20</sup> Tässä tutkielmassa kunnallisoikeus ymmärretään funktionaalisenä. Tämän vuoksi tutkielmani ei ole yksiselitteisesti kunnallisoikeudellinen vaan se sisältää piirteitä myös finanssioikeudesta jonka alahaaroja ovat finanssihallinto-oikeus sekä vero-oikeus. Finanssihallinto-oikeus tutkii valtion ja kuntien varainkäyttöön ja valvontaan liittyviä oikeusnormeja. Vero-oikeus on oikeudenala, joka käsittelee verojen keräämistä julkisyhteisölle.<sup>21</sup>

#### 1.4 Tutkimuksen lähdeaineistosta

Hirvosen mukaan oikeuslähteet kertovat, mikä on oikeutta. Niiden avulla määritellään, mikä on oikeutta ja mikä ei. Hirvonen toteaa niiden olevan perusteita, jotka oikeuttavat oikeudellisen tulkinnan ja ratkaisun. Lainopin tulkinta-, punninta- ja systematisointitoiminnan on pidettävä oikeuslähteitä lähtökohtanaan. Niiden avulla voidaan perustella ja oikeuttaa niihin perustettuja ratkaisuja.<sup>22</sup>

Aulis Aarnion ja Alexander Peczenikin kehittämä normatiivinen oikeuslähdeoppi on saavuttanut vankan aseman suomalaisessa oikeustieteessä. Se painottaa normiauktoriteettiin perustuvia oikeuslähteitä. Tämä oikeuslähdeoppi on kuitenkin saanut rinnalleen kilpailevia ja sitä kritisovia oikeuslähdeoppeja. Hirvonen toteaaakin, että oikeuslähdeopista on tullut yksi kiistellyimmistä aiheista oikeustieteessä. Esittelen käyttämiäni oikeuslähteitä normatiivisen

---

<sup>19</sup> Hirvonen 2011 s. 26.

<sup>20</sup> Heuru ym. 2011 s. 26, Sallinen 2007 s. 31.

<sup>21</sup> Myllymäki 2007 s. 1.

<sup>22</sup> Hirvonen 2012 s. 151.

oikeuslähdeopin pohjalta sitoutumatta kuitenkin sen velvoittavuusasteikkoon muutoin kuin lain osalta. Tässä oikeuslähdeopissa oikeuslähteet jaotellaan niiden velvoittavuuden mukaan vahvasti velvoittaviin, heikosti velvoittaviin ja sallittuihin oikeuslähteisiin. Vahvasti velvoittavina oikeuslähteinä pidetään lakia ja maantapaa. Maantavalla tarkoitetaan yhteiskunnan eri aloilla vakiintuneita säännönmukaisia tapoja, jotka yhä useammin ovat kirjoitettua tapaoikeutta.<sup>23</sup>

Merkittävää osuus tutkielmassa tulee olemaan heikosti velvoittavilla oikeuslähteillä. Tällaisia ovat lainsäätäjän tarkoitusta ilmentävät lain esityöt, kuten hallituksen esitykset sekä valiokuntien lausunnot ja mietinnöt. Niistä ilmenee tieto lainsäädännön aikana vallitsevasta yhteiskunnallisesta ja oikeudellisesta tilasta, lainsäätäjän tavoitteista ja mikä tärkeintä: tieto siitä kuinka lakia on tulkittava.<sup>24</sup> Heikosti velvoittavia oikeuslähteitä ovat myös tuomioistuinten ratkaisut. Korkeimman oikeuden ja korkeimman hallinto-oikeuden ennakkoratkaisut eivät ole sitovia, mutta ne antavat tärkeää informaatiota lain tulkintalinjasta, odotetaanhan tuomioistuinten ratkaisujen olevan ennakoitavia ja yhdenvertaisia.<sup>25</sup> Tutkielman luonteen vuoksi tuomioistuintenratkaisuja ei ole juurikaan käytettävissä oikeuslähteenä.

Sallitut oikeuslähteet ovat hyvin merkittävä oikeuslähde lakien ja lain esitöiden ohella tässä tutkielmassa. Sallittuja oikeuslähteitä ovat oikeustiede, arvot ja arvostelmat, reaaliset argumentit, yleiset oikeusperiaatteet ja oikeusvertailu.<sup>26</sup> Näistä merkittävimmän asema koko tutkielman kannalta on oikeustieteellä. Kirjallisuudesta kunnallisen itsehallinnon kannalta tärkeimpänä aineistona mainittakoon *Heikki Harjulan ja Kari Prättälän* kahdeksas painos kirjasta *kuntalaki – tausta ja tulkinnat* vuodelta 2012 sekä *Kauko Heurun* 2006 julkaisema kirja *Perustuslaillinen kunnallishallinto*. Kiinteistöveron voimassa olevaan oikeustilaan perehdyttäessä *Matti Myrskyn* Verotus- lehdessä julkaisema kaksiosainen artikkelisarja *Kiinteistöveron kysymyksiä 1 ja 2* olivat merkittäviä oikeudellisia lähteitä. Erityisesti tutkielman neljännessä pääluvussa tulkinta-apuna on käytetty, oikeustieteen ohella, valtion taloudellisen tutkimuskeskuksen (VATT) taloustieteellisiä tutkimuksia.

---

<sup>23</sup> Hirvonen 2012 s. 153–159.

<sup>24</sup> Hirvonen 2012 s. 154.

<sup>25</sup> Hirvonen 2012 s. 154.

<sup>26</sup> Hirvonen 2012 s. 155.

Normatiiviseen oikeuslähdeoppiin istumaton kansainvälistyvä oikeus ja erityisesti Euroopan unioniin oikeus ovat tuoneet Suomalaiseen oikeuslähdeoppiin oman ulottuvuutensa. Nimittäin sen, että Euroopan unionin oikeudella on etusija kansalliseen oikeuteen. Sen perustamis- sopimukset muutoksineen ja lisäyksineen, asetukset, direktiivit ja päätökset ovat lähde- hierarkiassa korkeimmalla eli niitä sovelletaan ennen perustuslakia. Merkittävää on myös se, että Euroopan unionin tuomioistuinten ratkaisut ovat oikeudellisesti sitovia yksittäisissä tapauksissa.<sup>27</sup> Tutkielman kannalta merkittävintä on kuitenkin Euroopan neuvoston vuonna 1985 laatima paikallisen itsehallinnon peruskirja<sup>28</sup>. Siinä määritellään vähimmäisvaatimukset sille, kuinka paikallinen itsehallinto on Euroopan neuvoston jäsenmaassa järjestettävä.<sup>29</sup>

---

<sup>27</sup> Hirvonen 2011 s. 158–159.

<sup>28</sup> Ryyänen ym. 2006 s. vii.

<sup>29</sup> Heuru ym. 2011 s. 379.

## 2 TALOUDELLINEN ITSEMÄÄRÄMISOIKEUS OSANA KUNNALLISTA ITSEHALLINTOA

### 2.1 Kunnallisen itsehallinnon kehitysvaiheet ja normiperusta

#### 2.1.1 Kunnallisen itsehallinnon käsite ja itsehallinnon kehitysvaiheet

Kunnalla Suomessa tarkoitetaan tavallisesti vain paikallista itsehallintoyhteisöä<sup>30</sup>. Tämä on kansainvälisesti verraten poikkeuksellista. Monissa muissa maissa on useampia varsinaisia itsehallinnollisia tasoja ja niissä kuntaa pienemmät lähiyhteisöt sekä kuntaa laajemmat seutukunnat, maakunnat ja muut eriaisteiset alueelliset itsehallintoyhteisöt ovat usein paikallisen itsehallintoyhteisön ohella oikeudellisessa mielessä kuntia.<sup>31</sup> Tässä tutkielmassa on kuitenkin keskitytty niin sanottuihin suomalaisiin peruskuntiin ja niiden itsehallintoon.

Kunnallinen itsehallinto on oikeudellinen käsite. Rynnäsen mukaan kunnallisen itsehallinnon käsite on kiistatta sellainen, jonka rajojen ja sisällön määrittämisellä on merkitystä koko kunnalliseen toimintaan.<sup>32</sup> Toisaalta, tuskin on mahdollista saada aikaan yksimielistä määritelmää kunnalliselle itsehallinnolle.<sup>33</sup> Yleisesti kunnallisella itsehallinnolla tarkoitetaan paikallisia yhdyskuntia, jotka valtion sisällä päättävät ja huolehtivat omalla oikeudellisesti määritellyllä alueellaan omista asioistaan.<sup>34</sup> Alueyhteisön ohella kunta nähdään myös pakkoyhteisönä, jonka jäsen jokainen kuntalainen on lain nojalla. Toisaalta jokainen kuntalainen on oikeutettu olemaan kuntansa jäsen ja jokaisella on oikeus kuntansa tuottamiin etuuksiin.<sup>35</sup> Heuru & Mennola & Rynnänen muotoilevat oikeuden kunnalliseen itsehallintoon sitovan yhteen kaikki rakenneosat, joista kunta kokonaisuutena muodostuu. Kunnat ovat alueyhteisöjä, poliittisia yhteisöjä, palvelulaitoksia ja hallintoyksiköitä, jonka sitoo yhteen oikeusjärjestelmä. Ilman oikeutta itsehallintoon kuntaa ei olisi olemassakaan.<sup>36</sup>

---

<sup>30</sup> Kunnallisen itsehallinnon lisäksi erotetaan kirkon, Ahvenanmaan, saamelaisten ja yliopistojen itsehallinnot (Saraviita 2011 s. 971–972).

<sup>31</sup> Heuru ym. 2011 s. 21.

<sup>32</sup> Rynnänen 2004 s. 21.

<sup>33</sup> Heuru 2001b s. 14.

<sup>34</sup> Heuru ym. 2011 s. 21.

<sup>35</sup> Hannus ym. 2009 s. 1.

<sup>36</sup> Heuru ym. 2011 s. 23.

Kunnan rakenneosat sekä kunnallisen itsehallinnon käsite ja määritelmä eivät ole pysyviä ja muuttumattomia vaan niiden on muututtava yhteiskunnallisten ja muiden ympäröivien muutosten myötä. Muutokset vaativat myös lainsäädännön ja tulkintakäytännönkin sopeutumista.<sup>37</sup> Seuraavaksi luodaan katsaus kunnallisen itsehallinnon kehitykseen ymmärtääksemme kunnallista itsehallintoa sekä kunnan ja valtion välisen suhteen jännitettä syvällisemmin. Kunnallisen itsehallinnon historiasta on erilaisia tulkintoja ja näkemyksiä. Tässä tuodaan esiin kunnallisen itsehallinnon historia Heurun tulkinnan mukaan<sup>38</sup>.

Paikallinen itsehallinto on Suomessa melko vanhaa perua. Olemassaolonsa aikana sen asema on vaihdellut eri vuosisatoina. 1600-luvulle asti sen asema oli melko vahva, jonka jälkeen se heikentyi välillä melkoisesti.<sup>39</sup> Paikallinen itsehallinto on myös ilmentynyt eri aikoina erilaisessa muodossa. Heuru erottaa neljä erilaista vaihetta: liberalistinen, oikeusvaltiollinen, sosiaali-valtiollinen ja manageristinen eli nykyinen kunnallishallinnon vaihe. Vaiheet eivät kuitenkaan ole niin sanotusti puhtaita vaan ne rakentuvat niitä edeltäneisiin vaiheisiin. Ne ovat siten osittain päällekkäisiä ja lomittaisia.<sup>40</sup>

Liberalistinen vaihe alkoi kunnallisen itsehallinnon perustamisesta. Sääty-yhteiskunta alkoi murtua ja sukujen merkitys alkoi vähentyä. Poliittiset aatejärjestelmät, jotka rakentuivat yhteiskuntateoriaan ja subjektiivisiin arvoarvostelmiin, tulivat niiden tilalle. Ideologiat vaativat kunnallisen itsehallinnon vapauttamista valtiosta ja valtion nähtiin organismina muiden organismien joukossa eikä siten vallan lähteenä. Kuitenkin kunnallinen itsehallinto muodostui liberalistisella ajalla hyvin lakisidonnaiseksi ja yleisesti kuntien tavoitteena olivat vain lakien vaatimat minimitasot ja laki velvoitti vain hyvin vähän. Ei ollut myöskään epänormaalia, että kuntien tuottama yhteiskunnalliset palvelut olivat hyvin eritasoisia eri kunnissa. Lailla pyrittiin antamaan kunnille vain ehdotuksia ja houkutuksia, ei suoranaisia velvollisuuksia.<sup>41</sup>

Oikeusvaltiollinen vaihe sijoittui 1920- ja 1930-luvuille. Oikeusvaltion ominaisuuksiin luetaan kuuluvaksi valtiovallan jako, hallinnon laillisuusperiaate, tuomioistuinten riippumattomuus ja

---

<sup>37</sup> Ryyänen 2004 s.22.

<sup>38</sup> Heuru 2001a s.15–37 ja siinä olevat lähteet.

<sup>39</sup> Heuru ym. 2011 s. 27.

<sup>40</sup> Heuru 2001a s. 17 ja siinä olevat lähteet.

<sup>41</sup> Heuru 2001a s. 18–21 ja siinä olevat lähteet.

yhtenäinen oikeusjärjestys. Oikeusvaltiollisen vaiheen aikana vaikuttaneen oikeuspositivistisen näkökulman mukaan valtio on talousyhteisö eli oikeushenkilö. Oikeutta on valtiosäännön määräämässä järjestyksessä: syntynyt, tietoisesti luotu ja tahdottu oikeus. Valtio määrää oikeuden sisällön, mutta silti laki on valtioon nähden ensisijainen. Oikeuspositivistisessa näkökannassa kunta nähdään lain luomukseksi. Täten kunnalliseen itsehallintoon voitiin valtion toimesta puuttua, kunhan puuttuminen tehtiin lailla.<sup>42</sup>

Oikeusvaltioperiaatteen aikana kehitettiin ns. desentralisaatioperiaate, jonka mukaan kuntien itsehallinto on julkisoikeudellisten oikeushenkilöiden omavastuista hallintotehtävien hoitamista valtakunnan ja valtion lakien puitteissa. Periaatteen mukaan valtio on luonut kunnat ja antanut niille tehtävät. Kunnille annetut tehtävät käsitettiin nimenomaisesti kuntien tehtäviksi ja niitä hoidettiin kunnan organisaatiolla, kunnan vastuulla ja kunnan talouden turvin. Oikeusvaltioperiaatteen aikana nousi esiin kysymys valtion kuntiin kohdistamasta valvonnasta. Koska ajateltiin, että valtion oli oikeus antaa kunnille tehtäviä ja valtio myös rahoittaa niitä lisääntynein valtionavuin, päädyttiin lopputulokseen, että valtiolla tulee olla valta valvoa kuntia. Samalla kuntien tehtävät lisääntyivät ja kuntiin kohdistetuista säännöksistä tuli entistä velvoittavampia ja käskävämpiä.<sup>43</sup>

Oikeusvaltioperiaatteessa kunnallinen itsehallinto luokiteltiin kuuluvaksi valtiovallan kolmijako-opin mukaisesti hallintoon. Itsehallintoa pidettiin valtion kunnille luovuttaman hallintovallan käyttämisenä eli toimeenpanona, joka ei sisältänyt valtaa. Valtion valvonta oli tämänkin näkemyksen mukaan hyväksyttävää, mutta se oli hallintovalvontaa eikä esimerkiksi alamaisvalvontaa. Samalla tehokkuusarvot nousivat esiin ja valtio kohdisti kuntien lakisääteisiin tehtäviin ankarampaa valvontaa kuin kunnan ottamiin vapaaehtoisiiin tehtäviin, sillä lakisääteiset tehtävät käsittivät myös tehokkuusvalvonnan, joka mahdollistaa velvoittavien ja sitovien ohjeiden antamisen kunnalle. Tehokkuus toteutettiin byrokratian voimin.<sup>44</sup>

Sosiaalivaltiollinen vaihe sijoittui 1950- ja 1960-lukujen vaihteeseen. Sen aikana korostui J.M Keynesin teoria, joka pohjautui markkinatalousjärjestelmään ja hyvinvointivaltio malliin.

---

<sup>42</sup> Heuru 2001a s. 18, 21–22 ja siinä olevat lähteet.

<sup>43</sup> Heuru 2001a s. 22–23 ja siinä olevat lähteet.

<sup>44</sup> Heuru 2001a s. 24–28 ja siinä olevat lähteet.



Keynesin mukaan jokaisen sosiaalisia, sivistyksellisiä ja ennen kaikkea taloudellisia eroja tasattava siten, että jokainen kykenisi maksimaaliseen kulutukseen. Tämä edellyttää valtiolta voimakkaampaa puuttumista elinkeinoelämään sekä sosiaalisen demokratian perustamista poliittisen demokratian rinnalle.<sup>45</sup>

Hyvinvointivaltio mallista on erilaisia järjestelmiä, joissa jako valtion, markkinoiden ja perheiden välillä ovat erilaisia. Liberaalissa hallintokoneistossa valtio huolehti vain kaikkien heikoimmassa taloudellisessa asemassa olevien sosiaaliturvan järjestämisestä. Muiden oli hankittava hyvinvointi markkinoilta. Liberalistinen hallintokoneisto oli muun muassa Yhdysvalloissa, Kanadassa ja Australiassa. Konservatiivisessa hallintokoneistossa kirkko, perhe ja erilaiset järjestöt olivat merkittävässä osassa hyvinvoinnin luomisessa. Valtio huolehti hyvinvoinnista vasta silloin, kun mikään muu taho ei siihen pystynyt. Konservatiivinen hallintokoneisto oli muun muassa Saksassa, Ranskassa ja Italiassa. Suomessakin käytössä ollut sosiaalidemokraattinen hallintokoneisto perustui valtion ja kuntien järjestämän kaiken kattavan sosiaaliturvan piiriin. Hyvinvointi pyrittiin turvaamaan huolimatta markkinoista, perheistä, kirkosta tai järjestöistä.<sup>46</sup>

Sosiaalivaltiollisen järjestelmän aikana Suomessa painopiste alkoi kääntyä kuntien vapaasta päätösvallasta lakisääteisiin tehtäviin ja vaatimukseen, että kuntien oli tarjottava asukkailleen samanlaisia palveluja. Myös valtion tehtävät alettiin ymmärtää eri tavalla. Niihin katsottiin pääasiallisesti kuuluvan yhtenäisten perusoikeuksien turvaaminen kansalaisille työllisyyden, sosiaaliturvan, koulutuksen, terveydenhuollon, sairaanhoidon, asumisen ja monen muun hyvinvointitekijän kohdalla. Sosiaalivaltiollisen kauden aikana kunta sai alistetun aseman valtion sosiaalitaloudellisessa päätöksentekojärjestelmässä. Samalla kuntien tehtävät laajenivat ja tämän ohella kuntien hallinto laajeni. Kehitysprosessin aikana siirryttiin oikeusvaltiosta kohti hallintovaltiota. Lainsäädännössä yhteiskunnallisia tavoitteita asettaneet normit lisääntyivät. Kuntien täytäntöönpaneva ominaisuus vahvistui, sillä kuntien hoidettavaksi tuli suurin osa yhteiskunnallisten palveluiden tuottamisesta.<sup>47</sup>

---

<sup>45</sup> Heuru 2001a s. 18, 28 ja siinä olevat lähteet.

<sup>46</sup> Heuru 2001a s. 30 ja siinä olevat lähteet.

<sup>47</sup> Heuru 2001a s. 31–33 ja siinä olevat lähteet.

Sosiaalivaltiollisen vaiheen aikana kunnat alkoivat ottaa itselleen tehtäviä omin toimenpitein. Kunnat tehtävät lisääntyivät sekä lakisääteisesti että niiden omien valintojen pohjalta. Samaan aikaan kuntalaissa ja silloisessa hallitusmuodossa vaadittu kuntien velvollisuuksien lisääminen vain lailla menetti merkityksensä. Normit annettiin valtion hallintoviranomaisten antamina ja monesti ne sisälsivät tosiasiallisesti kuntien velvollisuuksia lisääviä määräyksiä. Tällaisesta normien antamisen lainvastaisuudesta ei aina oltu tietoisia tai niistä ei välitetty. Samalla kuntien itsehallinnolliseen asemaan puututtiin merkittävästi viemällä vapaus päättää oman henkilökuntansa palvelussuhteen ehdoista ja henkilökuntansa eläkkeistä. Kuntien keskusjärjestöt ja valtio loivat kunnallistaloutta koskevan neuvottelu- ja sopimusmenettelyn, jonka avulla pyrittiin sopimaan kunnallistaloutta koskevista asioista.<sup>48</sup>

Manageristinen eli nykyinen kunnallinen itsehallinto asettaa tehokkuusvaatimuksia, korostaa toiminnan taloudellisuutta ja ottaa mallia yksityisestä toiminnasta.<sup>49</sup> Managerismia on esiintynyt jo 1980-luvulla, mutta vasta 1990-luvulla se teki läpimurron.<sup>50</sup> Managerialistisen vaiheen aikana huomio on siirtynyt toiminnasta toiminnan tuloksiin. Toiminnan tavoitteellisuus ja organisaatioiden tehokas johtaminen ovat korostuneet. Ensisijaisena tavoitteena on yhteiskunnallisen palveluntuotannon parantaminen. Ajattelumalli pitää sisällään myös johtajuuden ja päätoimisen henkilöstön merkityksen korostamisen.<sup>51</sup>

### 2.1.2 Kunnallisen itsehallinnon normiperusta

Heurun mukaan kunnallisen itsehallinnon perustuslaillinen asema ja sen perustuslainsuoja on erotettava toisistaan. Heuru erittelee perustuslaillisen aseman muodostuvan perustuslain ja sen tulkinnan mukaan ja perustuslainsuojan perustuvan niihin oikeudellisiin keinoihin, joita kunnilla on käytettävissä, jos valtio loukkaa tätä perustuslaillista suojaa.<sup>52</sup>

Suomen perustuslaki (731/1999) astui voimaan 1.3.2000 ja kumosi silloisen Suomen hallitusmuodon (94/1919). Kuntien itsehallinto on turvattu perustuslain 121 §:ssä: ”Suomi jakaantuu kuntiin, joiden itsehallinnon tulee perustua kunnan asukkaiden itsehallintoon. Kuntien

---

<sup>48</sup> Heuru 2001a s. 34–36 ja siinä olevat lähteet.

<sup>49</sup> Heuru 2006 s. 29.

<sup>50</sup> Heuru 2001a s. 18.

<sup>51</sup> Heuru 2001b s. 30, 35.

<sup>52</sup> Heuru 2006 s. 83.

hallinnon yleisistä perusteista ja kunnille annettavista tehtävistä säädetään lailla. Kunnilla on verotusoikeus. Lailla säädetään verovelvollisuuden ja veron määräytymisen perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta.” Uutta verrattuna hallitusmuodon<sup>53</sup> on kunnan aseman lakiperusteisuus ja kunnan verotusoikeus<sup>54</sup>. Nykyisellään säädös sisältääkin kunnallisen itsehallinnon keskeisimmät ominaispiirteet.<sup>55</sup> Tällä pyrittiin vahvistamaan kunnallista itsehallintoa.<sup>56</sup>

Perustuslain uudistaminen ei kuitenkaan merkinnyt kunnallisen itsehallinnon alan laajenemista. Sillä vahvistettiin jo lausuntokäytännössä vallinnut perustuslakivaliokunnan tulkintalinja ja kunnallishallinnon keskeisimmät ominaispiirteet.<sup>57</sup> Kuten aikaisemmin esitettiin, perustuslakivaliokunta on määritellyt lausunnoissaan kunnallisen itsehallinnon tarkoittavan kuntalaisten oikeutta päättää kuntansa hallinnosta ja taloudesta. Tällaisen kunnallisen itsehallinnon nähdään sisältävän myös verotusoikeuden. Kunnallisen itsehallintoon keskeisenä elementtinä perustuslakivaliokunta näkee kuuluvan myös sen, että kunnalle annettavista tehtävistä on säädettävä lailla.<sup>58</sup> Itsehallinnolliseksi ominaisuudeksi katsotaan yleisesti myös kunnan erillisuus ja itsenäisyys valtionhallinnosta.<sup>59</sup> Perustuslakivaliokunta on lausunnoissaan painottanut kunnallisen itsehallinnon perustuslaillista asemaa toteamalla, että kunnallisen itsehallinnon keskeisiin ominaispiirteisiin ei voida puuttua niin, että se tekisi kunnallisesta itsehallinnosta merkityksettömän.<sup>60</sup>

Kuntalain (17.3.1995/365) tavoitteena on, että se olisi kuntaa koskeva peruslaki, joka sisältäisi kaikki keskeisimmät kuntaa ja sen hallinnon järjestämistä koskevat säädökset. Tämä on kuitenkin ollut haasteellista suuren erityislaki määrän vuoksi. Suunta on kuitenkin viime vuosina ollut kuntalakea suosiva.<sup>61</sup> Kuntalain 1 §:ssä säännellään kunnallisesta itsehallinnosta. Säädöksen mukaan kunnan asukkaiden itsehallinto on turvattu perustuslaissa. Säädöksen tarkoituksena on

---

<sup>53</sup> Hallitusmuodon 51.2 §:ssä kunnallisesta itsehallinnon järjestämisestä säädettiin seuraavasti: ”Kuntain hallinnon tulee perustua kansalaisten itsehallintoon, niin kuin erityisissä laeissa siitä säädetään.”

<sup>54</sup> Rynänen 2004 s. 90.

<sup>55</sup> PeVL 41/2002 vp. s. 2.

<sup>56</sup> Toisin esim. Rynänen 2004 s. 90–95.

<sup>57</sup> Rynänen 2004 s. 44, Harjula ym. 2012 s. 36–37.

<sup>58</sup> PeVL 41/2002 vp. s. 2.

<sup>59</sup> Harjula ym. 2012 s. 37–38.

<sup>60</sup> PeVL 22/2006 vp. s. 2.

<sup>61</sup> Harjula ym. 2012 s. 9.

täsmentää kunnallisen itsehallinnon perustuslaillista säätelyä<sup>62</sup> sekä korostaa perustuslain 121 §:n asemaa kuntalain tulkintaperiaatteena<sup>63</sup>.

Yleinen eurooppalainen käsitys kunnallisesta itsehallinnosta on ilmaistu Euroopan paikallisen itsehallinnon peruskirjassa, jonka Suomi saattoi voimaan lailla vuonna 1991. Peruskirjan 3. artiklassa annetaan tarkempi määritelmä kunnallisen itsehallinnon sisällöstä: ”Paikallinen itsehallinto tarkoittaa paikallisviranomaisien oikeutta ja kelpoisuutta säännellä ja hoitaa lain nojalla huomattavaa osaa julkisista asioista omalla vastuullaan ja paikallisen väestön etujen mukaisesti.” Kunnallisen itsehallinnon kannalta merkittäviä säännöksiä ovat muun muassa peruskirjan 6. artikla, jossa painotetaan kunnan oikeutta itse päättää sisäisestä hallintorakenteestaan; 9. artikla, jossa painotetaan kunnan omaa harkintavaltaa siitä huolimatta, että valtio avustaa jotain toimintaa valtionosuuksien muodossa sekä 11. artikla, joka korostaa kunnan riittävän oikeussuojan tarvetta.<sup>64</sup> Euroopan paikallisen itsehallinnon kirja on periaatteessa tuomioistuimissa sovellettavaa oikeutta, mutta sen säännösten väljyyden vuoksi sitä käytetään lähinnä tulkintaan vaikuttavana periaatteena. Kunnallishallintoa koskevien säännösten on kuitenkin oltava peruskirjan mukaisia, joten peruskirjalla on suurempi merkitys lakeja säädettäessä. Kunnalliselle itsehallinnolle peruskirjan voimaansaattaminen merkitsi kunnallisen itsehallinnon aseman vahvistumista.<sup>65</sup>

Vaikka peruskirja on saatettu Suomessa voimaan siten, että kunnallishallinto täyttää melko hyvin peruskirjan vaatimukset, ovat jotkin peruskirjan säännöksistä jääneet vähemmälle huomiolle kunnallislainsäädännössämme.<sup>66</sup> Merkittävänä puutteena pidettiin muun muassa rahoitusperiaatteen poisjäämistä perustuslaista. Tätä voidaan peruskirjan 9. artiklan nähdä edellyttävän. Sen mukaan kunnalla tulisi olla sellaiset taloudelliset voimavarat, jotka olisivat riittävät suhteessa niihin velvoitteisiin, jotka sille on annettu perustuslaissa ja muussa laissa.<sup>67</sup>

Kunnallisen itsehallinnon voi luonnehtia Prättälän mukaan Euroopan paikallisen itsehallinnon peruskirjan ja Suomen perustuslain pohjalta seuraavasti: ”Kunta on demokraattinen, valtion

---

<sup>62</sup> HE 192/1994 vp.s. 73.

<sup>63</sup> Harjula ym. 2012 s.111.

<sup>64</sup> Anttiroiko ym. 2007 s. 33–34, Ryyänen 2004 s. 43.

<sup>65</sup> Harjula ym.2012 s. 90.

<sup>66</sup> Harjula ym.2012 s. 90.

<sup>67</sup> Anttiroiko ym 2007 s. 34–35, Ryyänen 2004 s. 43–44.

nähdän suhteellisen itsenäisen alueyhteisö, jolla on itsenäinen talous ja joka huolehtii asukkaiden hyvinvoinnista ja alueensa kestävästä kehityksestä. Kunta voi päättää tehtävistä, joita se ottaa hoidettavakseen, mutta myös valtio voi lailla säätää sille tehtäviä.”<sup>68</sup>

## 2.2 Kunnan taloudellinen itsehallinto

### 2.2.1 Kunnan itsenäisyys suhteessa valtioon

Kuten aikaisemmin esitetystä kunnallisen itsehallinnon historiikista ilmenee, niin sanottu delegointikonstruktio on ollut oikeustieteessä perinteinen tapa ajatella kunnallista itsehallintoa. Sen mukaan valtiolle kuuluu kaikki valta ja kunnallinen itsehallinto on alisteista valtion valtaan nähden. Tätä periaatetta on kuitenkin kritisoitu siitä, että sen mukaan valta kuuluisi omistusoikeuden tavoin valtiolle ja lainsäädäntötoimin voitaisiin puuttua mihin asioihin tahansa. Parhaiten tämä on ymmärrettävissä ihmisten perusoikeuksien näkökulmasta. Tuskin on tarkoituksenmukaista, että valtiolla olisi rajattomat oikeuden säännellä ihmisten perusoikeuksista. Kritiikkiä periaate on saanut myös sen esineellistävistä ajattelutavasta, jossa kunnalle lainsäädäntöteitse luotu kompetenssi on verrattavissa esineeseen.<sup>69</sup> Merkittävää on se, että perustuslakivaliokunnan lausunnoista on tulkittavissa tämän kaltainen näkemys kunnallisesta itsehallinnosta<sup>70</sup>.

Kunnan ja valtion välisen suhteen voi nähdä myös osapuolten keskinäisenä oikeusasemana, jossa valtiollisella lailla määrätään kunnan toimivallasta. Tällöin kummallakin organilla on oma lakiin perustuva toimivaltansa joka on jaettu lainsäädäntömenettelyllä.<sup>71</sup> Tämän näkemyksen mukaan valtiollakaan ei nähdä olevan valtaa itsestään vaan se perustuu lakiin. Siten valtiolla voidaan nähdä olevan kaksisuuntainen perustuslaillinen asema. Toisaalta tarvitaan järjestäytynyt poliittinen ihmisyyhteisö, joka hyväksyy perustuslain tai sitä vastaavan asiakirjan. Toisaalta tämä perustuslaki sääntelee valtion toimintaa. Oikeudellisesti valtio ei tule valtioksi ennen kuin sen perustuslaki on voimassa.<sup>72</sup>

---

<sup>68</sup> Prättälä 2011 s. 161.

<sup>69</sup> Heuru ym. 2012 s. 94–95.

<sup>70</sup> Ryynänen 2004 s. 93–95 PeVL 9/2000 vp. s. 2.

<sup>71</sup> Heuru ym. 2012 s. 94–95.

<sup>72</sup> Jyränki ym. 2012 s. 64. Euroopan unioni on tuonut uuden ulottuvuuden tälle käsitykselle.

Kunnilla on nähtävissä tietynlainen itsenäisyys suhteessa valtioon. Tähän itsenäisyyteen kuuluu olennaisena osana se, että kunnan viranomaisia ei nähdä valtion viranomaisten alamaisina. Tästä johtuen valtion viranomaisilla ei voi olla puhtaasti hallinto-organisatorisiin suhteisiin perustuvaa ohjaus- ja valvontavaltaa kunnan viranomaisia kohtaan. Kuntiin kohdistuvan valvonnan tulee perustua lakiin. Vaatimuksena on myös se, että valvonnan kohteen tulee olla riittävän rajattu. Kunnan itsehallinnosta kohdistuu rajoitteita valtion valvontaan. Valvonta tulee olla sitä rajatumpaa, mitä lähemmin se kohdistuu johonkin kunnan ominaispiirteistä. Pääasiassa valtion valvonta onkin nykyisellään laillisuusvalvontaa. Tarkoituksenmukaisuusvalvontaa valtion ei tule enää suorittaa, mutta informaatio-ohjauksen eri muodot ja niihin kytkeytyvät arviointijärjestelmän voidaan nähdä ajavan samaa asiaa.<sup>73</sup>

Edellä mainituista seikoista on johdettavissa, että kunnallinen itsehallinto ei ole täydellistä, vaikka se on suhteellisen itsenäistä valtioon nähden. Huomattavissa on myös, että kunnallisen itsehallinnon rajallisuudessa tapahtuu muutoksia yhteiskunnallisten muutosten myötä.<sup>74</sup> Muun muassa oikeusvaltioperiaatteen aikana kuntiin kohdistuvaa valtion valvontaa ja lainsäädännöllisiä velvoitteita lisättiin. Nykyisellään kuntiin kohdistuvaa valvontaa on väljennetty ja lakien velvoittavuutta vähennetty<sup>75</sup>.

Vaikka perusidea kunnan ja valtion välisessä suhteessa voidaan pitää melko selkeänä eli, että kunnat eivät ole valtion alamaisia eivätkä valtio-organisaation osia, ei kunnan ja valtion välinen suhde käytännössä ole selkeä. Tehtävien ja työnjako kuntien ja valtion välillä on muodostunut hyvin epäselkeäksi. Ei ole selkeää jakoa siihen, mikä on kunnan tehtävä ja mikä valtion tehtävä. Käytännössä tilanne on johtanut siihen, että lainsäädäntökehityksessä palvelujen järjestämisen vastuu on kuntien harteilla.<sup>76</sup>

Ongelmallista on se, että perustuslakivaliokunnan tulkintakäytäntö nojaa edellä mainittuun hallintovaltiolliseen ajattelutapaan. Sen mukaan ei ole keskeistä yksilön kannalta miten perusoikeuksista johtuvat työn- ja kustannustenjaot kunnan ja valtion välillä käytännössä

---

<sup>73</sup> Harjula ym. 2012 s. 7, 57.

<sup>74</sup> Sallinen 2007 s. 101.

<sup>75</sup> Sallinen 2007 s. 101.

<sup>76</sup> Heuru ym. 2012 s. 123–127.

muotoutuvat.<sup>77</sup> Kunnallisen itsehallinnon kannalta tämä on ongelmallista, sillä monessa laissa säädetään kuntien ja valtion vastuusta päällekkäisesti. Ongelmaa lisää entisestään se, että perusoikeusuudistuksen yhteydessä otettiin käyttöön termi ”julkinen valta”, jolla viitataan sekä valtioon, että kuntiin. Ensinnäkin tämän kaltainen vastuun päällekkäisyys on vastoin hallinto-oikeudellista toimivallan selkeyden vaatimusta. Toisekseen yhteisvastuullisuus julkisista palveluista on osoitettavissa itsehallinnon periaatteellisten lähtökohtien vastaiseksi, kuten kunnan omavastaisuuden ja mahdollisuuden itse itselleen ottamiinsa tehtäviin.<sup>78</sup>

## 2.2.2 Kuntatalouden peruseriaatteet

Vaikka kunnat ovatkin itsenäisiä taloudellisia yksiköjä, ovat ne joka tapauksessa osa julkista taloutta.<sup>79</sup> Julkinen talous pyrkii yhteiskunnalliseen hyvinvointiin tuottamalla julkisia palveluita, joilla pyritään takaamaan jokaiselle perushyvinvointi. Tarkoituksena on edistää oikeudenmukaisuutta yhteiskunnassa muun muassa turvaamalla perustuslakiin sisältyvät perusoikeudet. Jokaisella on esimerkiksi oikeus maksuttomaan perusopetukseen. Näistä hyvinvointipalveluista merkittävä osuus on kuntien tuotettavana, mikä asettaa kunnalliselle taloudelle tietynlaisia vaatimuksia ja haasteita.<sup>80</sup> Oman haasteensa ja erityisyyden kunnallistaloudelle luo sen yksityistaloudesta poikkeavat ominaispiirteet.<sup>81</sup>

Kunnallisen taloudellisen itsehallinnon sekä koko julkisenhallinnon kannalta on keskeistä edellä käsitelty tehtävien ja rahoitusvastuun jako valtion ja kuntien kesken.<sup>82</sup> Suomessa valtion ja kuntien välisen tehtävien sekä rahoitusvastuun jakautumisessa konkretisoituvat fiskaalisen federalismin opit. Fiskaalinen federalismi on taloustieteellinen periaate, joka tarkastelee julkistalouden tehtävien ja niistä aiheutuvien tulojen ja menojen jakautumista vähintään kahden hallinnon tason kesken.<sup>83</sup> Fiskaalisessa federalismissa julkistalouden tehtäviä ovat allokaatio-,

---

<sup>77</sup> PeVL 9/2000 vp. s. 2, Ryyänen 2004 s. 93–94.

<sup>78</sup> Heuru ym. 2012 s. 123–127.

<sup>79</sup> Heuru ym. 2011- 330.

<sup>80</sup> Myllymäki 2002 s. 18–22.

<sup>81</sup> Heuru 2001 s. 380.

<sup>82</sup> Meklin ym. 2011 s. 287.

<sup>83</sup> Anttiroiko ym. 2007 s. 291.

tulonjako- ja stabilisaatiotehtävät. Periaatteen mukaan tehtävät on hoidettava sillä tasolla, jolla ne pystytään parhaiten hoitamaan.<sup>84</sup>

Tulonjakotehtävät eli oikeudenmukaiseen tulonjakoon pyrkiminen kuuluu periaatteen mukaan valtion päätettäväksi. Toteuttaminen voitaisiin kuitenkin tehdä myös paikallisella tasolla. Stabilisaatiotehtävä kuuluu periaatteen mukaan valtiolle. Valtiolla on parhaimmat päätös- ja toimeenpanomekanismit vaikuttaa kansantalouden vakaaseen kehitykseen. Allokaatiotehtävät nähdään sopivan paremmin paikalliselle tasolle kuin valtiolle. Paikallistaso pystyy parhaiten kohdentamaan voimavarat kansalaisten tarkoituksia varten.<sup>85</sup> Kunnilla on parempi näkemys oman alueensa tarpeista, heikkouksista ja vahvuuksista. Kunnat ovat toisin sanoen oman alueensa asiantuntijoita, joilla on parhain ja konkreettisin tieto kuntalaisistaan. Allokaation delegoiminen paikallistasolle tukee myös subsidiariteettiperiaatetta, jonka mukaan julkisen vallan päätökset tulisi tehdä mahdollisimman lähellä kansalaista.

Ymmärtääkseen kunnan taloudellista itsehallintoa on välttämätöntä ymmärtää reaali- ja rahatalouden ero ja yhteys. Reaalitalous on suoritteiden eli palveluiden tuottamista. Se on sitä, mitä kunnassa eri toimijat, kuten päiväkotit, koulut ja terveyskeskukset tekevät. Rahatalous liittyy kiinteästi reaalitalouteen; kysynnän supistuessa tuotanto supistuu, joka aiheuttaa työttömyyttä, mikä heijastuu rahatalouteen.<sup>86</sup>

Raha toimii reaalitaloudessa arvon mittana ja vaihdon välineenä. Arvon mittana raha toimii esimerkiksi suoritteiden taloudellista arvoa määriteltäessä, kun taas vaihdon väline se on hankittaessa henkilöstöä ja maksettaessa vastikkeeksi palkkaa. Raha ei kuitenkaan ole täydellinen väline, sillä suurin osa kuntien palveluista rahoitetaan pääosin veroina ja valtionosuuksina eikä kunnan järjestämiä palveluja siten vaihdeta rahalla täyttää korvausta vastaan.<sup>87</sup> Kansantalouden, kuten kuntataloudenkin, ongelmat ja haasteet ovat usein lähtöisin reaalitaloudesta. Lisärahoitukselle on tarvetta palveluiden kysynnän kasvaessa erityisesti ikääntyvien ihmisten määrän

---

<sup>84</sup> Musgrave ym. 1976 s. 613–625.

<sup>85</sup> Musgrave ym. 1976 s.636.

<sup>86</sup> Anttiroiko ym 2007 s. 76–77, Meklin ym. 2011 s. 284.

<sup>87</sup> Anttiroiko ym 2007 s. 76–77, Meklin ym. 2011 s. 284.



lisääntyessä.<sup>88</sup>

Kunnan taloudelliseen itsehallintoon olennaisena osana kuuluu taloudellinen tasapaino, johon on erityisesti viimeaikoina kohdistunut haasteita juurikin väestön ikääntymisestä. Sen mukaan kunnan tulojen ja menojen on pitkällä aikavälillä oltava tasapainossa. Talouden tasapainoisuusvaatimus on perujaan Suomen liittymisestä Euroopan talous- ja rahaliittoon. Silloin valtio sitoutui raja-arvoihin julkisen talouden velkaantumisen ja budjettialijäämän suhteen. Näiden raja-arvojen mukaan Suomen julkisen talouden velkaantuneisuus ei saa ylittää 60 % bruttokansantuotteesta ja budjettivaje ei saa olla yli 3 % bruttokansantuotteesta. Koska kunnallistalous on osa julkista taloutta, otettiin kuntalakiin säännös tasapainoisuusvaatimuksesta.<sup>89</sup> Taloudentasapainoisuus liittyy olennaisesti kunnan taloussuunnitelmaan, jota käsitellään tarkemmin seuraavassa luvussa.

Kunnan talous ja kassa muodostavat kiinteän kokonaisuuden. Tämä tarkoittaa sitä, että tuloja ei ole sidottu mihinkään tiettyihin menoihin. Täten kaikki kunnan tulot ja menot ovat toisiinsa sidottuja riippumatta siitä, minkä hallinnonalan, laitoksen tai yksikön taloudesta on kysymys.<sup>90</sup> Tämä budjettivallan ulottuvuus on kunnallisen itsehallinnon kannalta merkittävää. Tosiasiassa tilanne voi muodostua päinvastaiseksi. Kunnalla ei ole täydellistä valtaa päättää menoistaan ja tuloistaan. Kuntien menotaloudesta on arvioitu jopa 90 %:n olevan oikeudellisesti sidottua. Tällöin kyse on usein subjektiivisten oikeuksien toteuttamisesta. Lisäksi puhutaan niin sanotusta toisen asteen sidonnaisuudesta. Kyseessä ovat silloin palvelut, jotka eivät liity suoraan subjektiivisten oikeuksien tuottamiseen, mutta saattavat asettaa kunnalle velvoitteen perusoikeuksien toteuttamisvelvoitteista. Tällaisia palveluja ovat muun muassa katujen kunnossapito sekä koulu- ja laitospalvelujen tietty taso.<sup>91</sup> Vaikka tietyt tulot eivät ole sidottuja tiettyihin menoihin, on kunnan menotalouden harkinnanvara melko ohutta. Tämä luo haasteita myös kunnan talouden tasapainoisuudelle.

---

<sup>88</sup> Meklin ym. 2011 s. 285.

<sup>89</sup> Heuru ym. 2011 s. 330, 344.

<sup>90</sup> Heuru ym. 2012 s. 330.

<sup>91</sup> Heuru ym. 2012 s. 338.

### 2.2.3 Kunnanvaltuusto talouden päätösvallankäyttäjänä

Kuntien itsehallinto on kuntalaisten itsehallintoa. Sitä toteuttaa edustuksellisen kansanvallan periaatteen mukaisesti valittu kunnanvaltuusto. Kuntalaki perustuu niin sanotulle dualistiselle periaatteelle, jonka mukaan kunnan toiminnot voidaan jakaa päätösvallan käyttöön ja valmisteluun sekä täytäntöönpanoon ja muuhun hallintoon.<sup>92</sup> Asukkaiden valitsema valtuusto on kunnassa ylintä päätösvaltaa käyttävä toimielin (Kuntalaki 1 §). Kunnanvaltuusto vastaa kunnan toiminnasta ja taloudesta (Kuntalaki 13 §). Lisäksi valtuuston huolehdittavana on se, että kuntalaisilla ja palveluiden käyttäjillä on mahdollisuus osallistua ja vaikuttaa kunnan toimintaan (Kuntalaki 27 §).

Kuntalain 13 §:ään on koottu tehtäviä jotka kuuluvat valtuustolle<sup>93</sup>. Luettelo ei ole tyhjentävä vaan kuntalaista löytyy näiden lisäksi yksittäisiä säännöksiä, jotka täydentävät luetteloa. Tällainen säännös on muun muassa veroista tehtäviä päätöksiä koskeva kuntalain 66 §. Siinä valtuuston tehtäväksi on säädetty kunnan tuloveroprosentin, kiinteistöveroprosenttien sekä muiden verojen perusteista päättäminen viimeistään talousarvion hyväksymisen yhteydessä. Muista veroista päätettäessä tarkoitetaan tilannetta, jossa eduskunta säätäisi kunnalle uudesta verosta, jonka osa tuotosta tai koko tuotto kertyisi kunnalle. Tällöin kunnanvaltuusto päättää myös tämän veron perusteista eli veroprosentista. Muiden verojen perusteista päättäminen ei tarkoita, että valtuusto voisi itse omalla päätöksellään alkaa kantamaan edellä mainittujen lisäksi uutta veroa.<sup>94</sup> Tässä vaiheessa on syytä myös huomauttaa, että valtuuston tulee päättää myös

---

<sup>92</sup> Harjula ym. 2012 s. 111.

<sup>93</sup> Kuntalain 13 §:n luettelon mukaan valtuuston tulee:

1. ”päättää kunnan ja kuntakonsernin toiminnan ja talouden keskeisistä tavoitteista sekä konserniohjauksen periaatteista;
2. päättää hallinnon järjestämisen perusteista;
3. päättää talouden, rahoituksen ja sijoitustoiminnan perusteista sekä hyväksyä talousarvio;
4. päättää kunnan palveluista ja muista suoritteista perittävien maksujen yleisistä perusteista;
5. päättää kunnan liikelaitokselle asetettavista toiminnallisista ja taloudellisista tavoitteista;
6. päättää takaussitoumuksen tai muun vakuuden antamisesta toisen velasta;
7. valita jäsenet kunnan toimielimiin jollei jäljempänä toisin säädetä;
8. päättää luottamushenkilöiden taloudellisten etuuksien perusteista;
9. valita tilintarkastajat;
10. hyväksyä tilinpäätös ja päättää vastuuvapaudesta; sekä
11. päättää muista valtuuston päätettäviksi säädetyistä ja määrättyistä asioista.”

<sup>94</sup> Hannus ym. 2009 s. 407–408.

kunnan palveluista ja muista suoritteista<sup>95</sup> perittävien maksujen yleisistä perusteista (Kuntalain 13.2 § 4 kohta, 66 §).

Kuntalaki perustuu valtuuston päätösvallan yleisyyteen. Tämä tarkoittaa sitä, että päätösvalta kuuluu valtuustolle, ellei siitä ole erikseen säädetty tai valtuusto ole sitä erikseen delegoinut muille kunnan viranomaisille. Valtuusto voi kuitenkin siirtää toimivaltaansa, ellei asian päättäminen ole nimenomaisesti säädetty valtuuston tehtäväksi (Kuntalain 14 §).<sup>96</sup> Esimerkiksi valtuuston tulee päättää maksujen yleisistä perusteista mutta lain sanamuoto mahdollistaa valtuuston delegoinnin yksityiskohtaisemman hinnoittelun osalta alemmille viranomaisille. Toisaalta esimerkiksi kuntalain 66 §:n veroja koskevat päätökset ovat yksinomaan valtuuston päätösvaltaan kuuluvia tehtäviä.

Kunnallistalous on budjettitaloutta ja sen kokonaisuus muodostuu taloussuunnitelmasta, talousarviosta ja laskentatoimesta. Kuntalain 65 §:n mukaan kunnan toiminnassa ja taloudessa on noudatettava talousarviota. Talousarvion hyväksyy ja siihen tehtävistä muutoksista päättää valtuusto. Valtuuston on hyväksyttävä vuoden loppuun mennessä talousarvio sekä hyväksyttävä taloussuunnitelma kolmeksi tai useammaksi vuodeksi eteenpäin. Taloussuunnitelman ensimmäinen vuosi on talousarvio. Talousarviolta edellytetään täydellisyyttä (*täydellisyysperiaate*). Tämä ilmenee sillä, että talousarvioon on otettava toiminnallisten tavoitteiden edellyttämät määrärahat ja tuloarviot. Lisäksi siinä on osoitettava se, miten rahoitustarve katetaan.<sup>97</sup>

Talousarvion tarkoitus on toimia ohjausvälineenä, osoittamalla hallintokoneistolle toimintaan tarvittavat varat sekä asettamalla toiminnallisia ja taloudellisia tavoitteita. Toisaalta se on myös kunnan kokonaistalouden suunnitelma. Talousarvion sitovuus on kunnan sisäistä. Kaikki muut kunnan toimielimet paitsi valtuusto ovat velvollisia noudattamaan talousarviota. Valtuustoon sitovuus ei päde, koska valtuustolla on valta tehdä muutoksia talousarvioon. Lisäksi talousarvio ei oikeuta ulkopuolisia saamaan talousarviossa niille varattuja avustuksia.<sup>98</sup> Valtuuston valta

---

<sup>95</sup> Myllymäki (2007 s. 236) kirjoittaa, että aikaisemmin kunnallislaisissa ei ole puhuttu suoritteista. Hän katsoo, että suoritteella todennäköisesti viitataan maksuperustelaisissa tarkoitettuun suoritteeseen. Valtion maksuperustelaisissa (150/1992) suorite määritellään valtion virastojen, laitosten ja muiden viranomaisten tuottamiksi palveluiksi ja tavaroiksi sekä muuksi toiminnaksi ja virkatoimiksi.

<sup>96</sup> Harjula ym. 2012 s. 204–205.

<sup>97</sup> Heuru ym. 2012 s. 339–340.

<sup>98</sup> Harjula ym. 2012 s. 546, 554–555.

hyväksyä ja valvoa talousarvion toteutumista on kunnallisen itsehallinnon kannalta merkittävää. Talousarvio konkretisoi perustuslain suojaaman itsehallinnon käytännön toiminnaksi.<sup>99</sup>

Kuntalain 65 §:n mukaan kunta, jolla on taseessa alijäämää, on velvollinen saattamaan taloussuunnitelmansa tasapainoon tai ylijäämäiseksi enintään neljän vuoden suunnittelukautena, jos talousarvion laatimisvuoden taseeseen ei arvioida kertyvän ylijäämää. Jos taseen alijäämää ei saada katetuksi suunnittelukautena, on taloussuunnitelman yhteydessä päätettävä yksilöidyistä toimenpiteistä eli laadittava toimenpideohjelma alijäämään kattamiseksi. Tällöin valtuuston tulee päättää erillinen alijäämän kattamiskausi.<sup>100</sup>

Taloudellisen tasapainon saavuttaakseen kunta voi lisätä tulojaan tai leikata menojaan. Sellainen kunta, jonka talous on epätasapainossa, ei voi kovin pitkään jatkaa itsenäistä toimintaansa. Talouden tasapainon kunta voi saavuttaa monin eri tavoin. Kunta voi tuottaa palveluitaan vähemmän tai heikommin. Mahdollista on myös järjestää palvelut tuloksellisemmin eli kustannustehokkaammin ja vaikuttavammin. Meklin ja Vakkuri kirjoittavat myös, että on mahdollista investoida ja rahoittaa nykyistä palvelutasoa tulevien sukupolvien kustannuksella. Tämä on ongelmallista sukupolvien välisen oikeudenmukaisuuden kannalta.<sup>101</sup> Tasapainoinen kunnallistalous tarkoittaa myös sitä, että sen tarkoituksena ei ole tuottaa voittoa. Terveellisen kunnallistalouden piirteenä voitaneen kuitenkin pitää maltillisen ylijäämään saavuttamista ennemmin kuin alijäämää.<sup>102</sup>

Taloussuunnitelman tarkoituksena on kunnan toimintaa ohjaavien arvojen asettaminen ja sen pohjalta tapahtuva tavoitteiden ja strategioiden määrittely. Sillä pyritään turvaamaan kunnan talouden tasapaino talousarviovuotta pidemmällä aikavälillä. Taloussuunnitelman tarkoitus on myös antaa informaatiota kunnan taloudellisesta asemasta. Taloussuunnitelmalla on myös merkittävää ohjausvaikutusta, vaikka oikeudellista sitovuutta ja velvoittavuutta sillä ei ole. Ohjausvaikutuksen merkittävydestä kertoo esimerkiksi se, että hyvän hallinnon mukaisesti taloussuunnitelmasta poikkeaminen on perusteltava.<sup>103</sup>

---

<sup>99</sup> Myllymäki 2007 s. 212.

<sup>100</sup> Heuru ym. 2012 s. 340, 344–345.

<sup>101</sup> Meklin ym. 2011 s. 287.

<sup>102</sup> Heuru ym. 2012 s. 330.

<sup>103</sup> Heuru ym. 2012 s 340–341.

## 2.2.4 Kunnan itselleen ottamat tehtävät kunnallisen itsehallinnon toteuttajana

Kunnille kuuluvista tehtävistä on aina ensimmäisestä kunnallisasetuksesta lähtien säännely väljästi. Kuntien hoitamia tehtäviä ei ole tahdottu etukäteen määrittää yksityiskohtaisesti. Joustavalla sääntelyllä on pyritty siihen, että kuntien vapaaehtoinen tehtäväpiiri voi tarvittaessa muuttua olosuhteiden ja tarpeiden mukaisesti. Tavoitteena on ollut tukea myös kuntien erilaisuutta. Sallisen mukaan voidaan puhua ajallisesta ja alueellisesta joustavuudesta.<sup>104</sup> Hallituksen esityksessä uudeksi hallitusmuodoksi asukkaiden itsehallinnon periaatteeseen kuuluvana pidettiin kuntalaisten oikeutta päättää itse tehtävät, joita se itsehallinnon nojalla itselleen ottaa hoidettavaksi<sup>105</sup>. Hallituksen esityksessä kuntalaiksi kuntien itselleen ottamien tehtävien tarkoituksena pidettiin: korostaa kuntien itsehallintoa, antaa kuntien olla erilaisia ja tuoda kunnille liikkumavaraa omassa toiminnassaan.<sup>106</sup>

Kuntien tehtävien säädösperusta löytyy perustuslain 121.2 §:stä, jonka mukaan valtio ei voi antaa kunnille tehtäviä muuten kuin säätämällä niistä lailla. Säännös asettaa vaatimuksen siitä, että kunnille ei voi antaa tehtäviä alemman asteisella säännöksellä, kuten asetuksella tai muilla päätöksillä, vaan ne on annettava lakeja säätämällä. Tarkempi kuntien tehtävien säädösperusta löytyy kuntalain 2.1 §:stä: ”Kunta hoitaa itsehallinnon nojalla itselleen ottamansa ja sille laissa säädetyt tehtävät. Kunnille ei saa antaa uusia tehtäviä tai velvollisuuksia taikka ottaa pois tehtäviä tai oikeuksia muuten kuin säätämällä siitä lailla”<sup>107</sup> Tästä kuntalain säännöksestä on erotettavissa kahdenlaisia kunnan tehtäväpiiriin kuuluvia tehtäviä. Ensimmäinen kunnilla on erityislainsäädännön osoittamia tehtäviä, jotka sillä on velvollisuus hoitaa. Toiseksi kunnilla on itsehallinnon nojalla itselleen ottamia tehtäviä, jotka kunta ottaa hoitaakseen niin halutessaan eli vapaaehtoisesti. Säänneltäessä kuntien tehtävistä yleisesti ja joustavasti on mahdollistettu, että kunnat voivat ottaa hoitaakseen tarpeelliseksi näkemäänsä tehtäviä. Sääntelyllä pyrittiin korostamaan kuntien itsehallintoa, erilaisuutta ja harkintavaltaa.<sup>108</sup>

Kunnan tehtävien jaottelulle on monta erilaista eri aikakausina syntynyttä termiä, joita käytetään vielä tänäkin päivänä rinnakkain. Termeistä on huomattavissa niiden eri aikakausina korostuneet

---

<sup>104</sup> Sallinen 2007 s. 11–16.

<sup>105</sup> HE 1/1998 vp. s. 179.

<sup>106</sup> HE 192/1994 vp. s. 74.

<sup>107</sup> Anttiroiko ym. 2007 s. 55–56.

<sup>108</sup> Sallinen 2007 s. 16–17.

näkökulmat.<sup>109</sup> Perinteisesti kuntien tehtävät on jaettu yleiseen ja erityiseen toimialaan<sup>110</sup>. Muita termejä ovat muun muassa vapaaehtoiset ja lakisääteiset tehtävät, kunnan omat ja pakolliset tehtävät. Kunnan vapaaehtoisista tehtävistä puhuttaessa on myös nykyisen kuntalain termin mukaan puhuttu kunnan itselleen ottamista tehtävistä.<sup>111</sup> Mikään jaotteluista ei ole yksiselitteinen ja selvä ja siten oikea. Seuraavaksi esitetään Sallisen näkökulma kuntien tehtävien jaotteluun havainnollistaakseen kuntien tehtävien moninaisuutta ja taloudellista ulottuvuutta. Myöhemmin tutkielmassa käytetään kuitenkin perinteisempiä jakotyylejä.

Sallisen mukaan edellä mainitut jaottelut eivät ole enää riittäviä kuntien näkökulmasta. Ensin Sallinen jakaa tehtävät karkeasti vapaaehtoisiin ja lakisääteisiin tehtäviin, jotka molemmat jakaantuvat kahdenlaisiin tehtäviin. Lopuksi Sallinen tekee tästä jaottelusta kaksi vaihtoehtoista tapaa, jotka sisältävät neljä kategoriaa. Jaottelu perustuu niiden järjestämisvelvollisuuden asteeseen, rahoitukseen ja todelliseen harkintavaltaan. Sallisen mukaan tehtävät voitaisiin jaotella: erityiseen järjestämisvelvollisuuteen, yleiseen järjestämisvelvollisuuteen, valtionavusteisiin vapaaehtoisiin ja itselleen ottamat tehtäviin tai pakollisiin tehtäviin, määrärahasidonnaisiin tehtäviin, valtionavusteisiin vapaaehtoisiin ja vapaaehtoisiin tehtäviin.<sup>112</sup>

Edellä mainitun jaon mukaan erityisen järjestämisvelvollisuuden pakollisissa tehtävissä kunnalla ei ole harkintavaltaa vaan ne on pakko järjestää, eli voidaan puhua niin sanotusta erityisestä järjestämisvelvollisuudesta<sup>113</sup>. Yleisen järjestämisvelvollisuuden määrärahasidonnaisia tehtäviä kunta on velvollinen järjestämään. Harkintavaltaa kunnalla on näiden tehtävien järjestämisessä siten, että ne järjestetään määrärahojen puitteissa. Eli kunnalla ei ole harkintavaltaa toimintaan ryhtymisessä vaan ainoastaan sen suhteen, missä laajuudessa se nämä tehtävät järjestää. Tällaisia tehtäviä ovat muun muassa kulttuuritoiminta, nuorisotyöt ja kirjastot. Valtionavusteisissa vapaaehtoisissa tehtävissä kunnan harkintavalta on suurempi. On kunnan itsensä päätettävissä alkaako se näitä tehtäviä hoitamaan. Jos kunta ottaa tehtävän hoitaakseen, se voi saada

---

<sup>109</sup> Sallinen 2007 s. 17.

<sup>110</sup> Heuru ym. 2011 s. 259.

<sup>111</sup> Sallinen 2007 s. 17.

<sup>112</sup> Sallinen 2007 s. 93–98.

<sup>113</sup> Sallinen 2007 s. 95. Tuori on jaotellut kuntien järjestämät tehtävät yleiseen ja erityiseen järjestämisvastuuseen sosiaali- ja terveydenhuollon osalta. Tuoriin mukaan kunnalla on erityinen järjestämisvastuu silloin, kun on kyse subjektiivisesta oikeudesta. Yleinen järjestämisvelvollisuus on päinvastainen eli järjestämisvelvollisuus kunnalla on silloin kun kyse ei ole subjektiivisesta oikeudesta. Yleisen järjestämisvelvollisuuden tehtävät ovat määrärahasidonnaisia eli kunta järjestää ne määrärahojen puitteissa, jos pystyvät järjestämään. Tuori ym. 2008 s. 247–249.

hoitamiseen valtionavustusta. Tällaisia tehtäviä ovat esimerkiksi lukiot, ammatillinen koulutus, museot ja teatterit. Laajin harkintavalta kunnalla on itselleen ottamia vapaaehtoisia tehtäviä hoitaessaan. Nämä tehtävät kunnat joutuvat myös itse rahoittamaan kokonaisuudessaan.

Itselleen ottamia vapaaehtoisia tehtäviä hoitaessaan kunta ei voi kuitenkaan ottaa hoitaakseen mitä tahansa tehtäviä, vaan ne on valittava tiettyjen reunaehtojen puitteissa. Tällaisia ovat muun muassa yleishyödyllisyys sekä taloudelliset, sosiaaliset ja sivistykselliset oikeudet.<sup>114</sup> Kunta ei voi myöskään ottaa hoitaakseen tehtäviä, jotka on annettu muulle taholla hoidettavaksi. Kiellettyä on myös spekulatiivisen liiketoiminnan eli pelkästään taloudelliseen voittoon tähtäävä toiminta. Lisäksi kunnan on pyrittävä toiminnassaan aina huomioimaan yhdenvertaisuuden periaate. Kunta ei voi ryhtyä tätä periaatetta loukkaavaan toimintaan ellei siihen ole perusteltu syy.<sup>115</sup>

Kunnan yleinen toimiala kuuluu perustuslainsuojan piiriin ja on yksi kunnallisen itsehallinnon kulmakivistä.<sup>116</sup> Kuitenkin suurin osa kunnan tehtävistä on niin sanotun erityistoimialan tehtäviä, jotka valtio on määrännyt kunnan tehtäväksi. Tästä johtuen suurin osa kunnan menoista on lainsäädännöllisesti sidottua, vaikka niitä ei lakisääteisesti olisikaan sidottu mihinkään tiettyyn tehtävään. Tästä on pääteltävissä se, että kunnalla, jolla on huono taloudellinen asema ja joka ei pysty järjestämään yleisen toimialan tehtäviä vaan voimavarat menevät lainsäädännön edellyttämiin palveluihin, on pieni kunnallinen itsehallinto. Laaja itsehallinnollinen asema on kunnalla, joka ovat taloudellisesti hyvässä tilassa ja pystyy tuottamaan muitakin kuin lakisääteisiä tehtäviä.<sup>117</sup>

Palveluiden laadulla on myös merkitystä kunnan taloudellista itsehallintoa arvioitaessa. Kunta, jolla on parempi taloudellinen tilanne kuin muilla, pystyy tuottamaan enemmän palveluita ja valitsemaan laajemmasta valikoimasta tapoja tuottaa palvelut. Näin paremman talouden kunnalla palvelut usein ovat myös tasoltaan laadukkaampia ja monipuolisempia ja ne ovat paremmin saavutettavissa. Käytännössä palvelut voidaan järjestää monella eri tavalla, kunhan ne ylittävät lainsäädännön asettaman minitason. Laissa ei enää juuri säännellä siitä kuinka kunnan on järjestettävä palvelut. Kunta voi tuottaa palvelut itse tai yhteistoiminnassa toisen kunnan kanssa.

---

<sup>114</sup> Sallinen 2007 s. 93–98, 405–406.

<sup>115</sup> Heuru 2006 s. 63.

<sup>116</sup> Harjula ym. 2012 s. 117.

<sup>117</sup> Meklin ym. 2011 s. 283, 288.

Vaikka kunnan vastuulla olevat järjestämisvelvollisuuden pakolliset tehtävät eivät juuri sisällä kunnan taloudellista itsehallintoa, on kunnalla näiden tehtävien hoidossa erilaisia mahdollisia tapoja järjestää palvelut, mikä tarjoaa kunnalle runsaasti tosiasiallista itsehallintoa. Edellisen perusteella voitaneen todeta, että kunnalla voi olla hyvinkin laaja itsehallinto laissa määriteltynä, mutta itsehallinnon toteuttaminen kuitenkin vaatii taloudellisia voimavaroja.<sup>118</sup>

Kunnallisten tehtävien hoidon kannalta merkittävä on paikallisen itsehallinnon peruskirjan (SopS 66/1991) 9.2 artikla, jonka mukaan ”paikallisviranomaisten voimavarojen tulee olla riittävät suhteessa niihin velvoitteisiin, jotka niille on annettu perustuslaissa ja muissa laeissa.” Tätä niin sanottua rahoitusperiaatteen poisjäämistä perustuslaista pidettiin merkittävänä puutteena. Rahoitusperiaate on kuitenkin tunnustettu Suomen lainsäädäntökäytännössä, vaikkei se kuuluukaan perustuslain suojaamiin kunnallishallinnon keskeisiin ominaispiirteisiin. Viimeaikaisissa lausunnoissaan perustuslakivaliokunta on ottanut kantaa entistä enemmän rahoitusperiaatteeseen ja edellyttänyt sen toteuttamista lailla eikä alemman asteisella sääntelyllä.<sup>119</sup>

Perustuslakivaliokunta totesi perusoikeusuudistuksen yhteydessä, että kunnille säädettävistä uusista tehtävistä uudistuksen yhteydessä on säädettävä lailla. Lailla säädettävien uusien tehtävien yhteydessä on huolehdittava myös siitä, että kunnilla on riittävät mahdollisuudet selviytyä tehtävistään. Valiokunnan kannan mukaan valtio ei voi siirtää tehtäviä kunnalle ja näin vapautua niiden toteuttamisvastuusta. Valiokunta myös selvensi, että perusoikeussäännökset eivät itsessään voi määrittää sitä, miten kustannusten jako valtion ja kuntien välillä on toteutettava.<sup>120</sup>

Harjula ja Prättälä kommentoivat rahoitusperiaatteen käytännön toteuttamisen ongelmana olevan sen, että kuntien valtiolta saaman rahoituksen ja kuntien asukkaiden oikeuksien ja palvelujen toteuttamiseen käyttämän rahoituksen välillä ei vuonna 1993 toteutetun valtiosuusuuudistuksen jälkeen ole suoraa riippuvuussuhdetta. He näkevät, että rahoitusperiaate nykyisessä järjestelmässä ei voi merkitä sitä, että kunnille asetetut lisävelvoitteet suurentaisivat suoraan valtion tukea. Rahoitusperiaatetta onkin arvioitava kunnille säädettyjen tehtävien ja niiden rahoituksen riittävyyden muodostaman kokonaisuuden kautta. Perustuslakivaliokunta on

---

<sup>118</sup>Meklin ym. 2011 s. 283, 288–289.

<sup>119</sup>Harjula ym. 2012 s. 50, Kts. esim. PeVL 18/2001 vp., PeVL 50/2001vp.

<sup>120</sup>PeVM 25/1994 vp. s. 3.



kiinnittänyt huomiota myös siihen, että kuntien lakisääteisistä tehtävistä selviämistä ja rahoitusperiaatetta on arvioitava yksittäisen kunnan näkökulmasta.<sup>121</sup>

Rahoitusperiaatteen soveltaminen ei ole ongelmaton. Ensinnäkin voidaan kysyä, mitkä ovat riittävät taloudelliset voimavarat kunnille? Rahoitusperiaate on tarkoitettu koskemaan kuntien lakisääteisiä tehtäviä, mutta kunnallisen itsehallinnon kannalta merkitystä on myös kuntien vapaaehtoisilla tehtävillä.<sup>122</sup> Toisekseen voidaan kysyä, kuinka pitkälle valtion on rahoitusperiaatteen puitteissa mentävä, jos kunnan varat eivät riitä huonon taloudenhoidon vuoksi? Onko vastuu kansalaisella, joka on edustajansa valinnut vai valtiolla, jonka on viimekädessä huolehdittava perusoikeuksien toteutumisesta. Heuru näkeekin rahoitusperiaatteen tunnustamisen johtavan väittämään, jonka mukaan kunnan vastuu lakisääteisistä tehtävistä on ensisijaisesti toiminnallista. Taloudellinen vastuu on nähtävissä vain kunnan ja asukkaiden välillä, kunnan ja valtion välillä tämä on toissijaista. Heurun mukaan taloudellinen vastuu käsittää pelkistetysti vain järkevän ja tarkoituksenmukaisen taloudenhoidon.<sup>123</sup>

## 2.3 Verotusoikeus kunnallisen itsehallinnon mahdollistajana

### 2.3.1 Verotusoikeuden perustuslainsuojan muotoutuminen

Suomessa kuntien kehittyminen on tapahtunut eriytyneesti kaupungeissa ja maalla. Kaupunkien perustamisella oli pääasiassa fiskaaliset ja sotilaalliset tarkoitukset. Ongelmalliseksi 1600-luvulla muodostui kaupunkien ja valtion osittain yhtenäiset varallisuuspiirit. Tuolloin kruunu vahvisti useimpien kaupunkien talousarviot ja lisäksi kaupungit sisältyivät osana hallitsijan organisoimaan valtiontalouteen. Erilaisten kehitysvaiheiden jälkeen vuonna 1720 kaupunkien ja valtion talous lopullisesti eriytettiin toisistaan. Merkittävää oli se, ettei talousarvion ylijäämää tarvinnut enää luovuttaa kruunulle vaan se voitiin käyttää kaupungin omiin hankkeisiin. Verot kuitenkin suoritettiin pääosin valtiolle. Kaungit keräsivät varoja esimerkiksi kaupungin-

---

<sup>121</sup> Harjula ym. 2012 s. 50.

<sup>122</sup> Heuru 2006 s. 72.

<sup>123</sup> Heuru 2006 s. 72.

kellarinpidosta, joka oli erioikeus ravitsemusliikkeen pitoon. Veroja kerättiin vasta sitten, jos kaupungin muualta keräämät tulot eivät riittäneet.<sup>124</sup>

Maaseudulla kunnat toimivat lähinnä pappien johtamissa pitäjienkokouksissa 1700-luvulla. Tyypillistä oli, että ensimmäiset pakolliset tehtävät olivat laadultaan kirkollisia. Maalaiskunnan tehtävät olivat ensi alkuun vapaaehtoisia, mikä merkitsi pitäjäinkokouksen merkityksettömyyttä. Taloudellista räsitusten vuoksi uusien tehtävien ottamista kunnan tehtäväksi vastustettiin yleensä jyrkästi. Koulujen ylläpito oli 1800-luvulla seurakuntien tehtävänä ja ne oikeutettiin saamaan avustusta kustannuksiin valtion varoista. Loput menot katettiin seurakuntien keräämillä verovaroilla. Ongelmallista taloudenhoidon kannalta oli se, että taloudenhoidossa esiintyi suurta sekavuutta, koska kunnan ja seurakunnan omaisuuspiirejä ei pystytty erottamaan toisistaan, vaikka organisaatiot olivat oikeudellisesti erillisiä.<sup>125</sup>

Kunnille myönnettiin verotusoikeus vuonna 1865 *asetuksessa kunnallishallituksesta maalla* ja vuonna 1873 *Keisarillisen Majesteetin Armollinen Asetus kunnallishallituksesta kaupungeissa*. Asetuksissa säädettiin verojen määräämisestä ja kantamisesta mutta verotuksen perusteista ei laissa säädetty. Sen sijaan takseerauslautakunta oli velvollinen valan velvoittamana arvioimaan ne tulot, joita jokaisella kunnassa vuoden aikana voitiin katsoa olevan. Merkittävää oli myös se, että kuntalaisten ääniluku oli riippuvainen heidän suorittamiensa verojen määrästä. Tuolloin yksi veroäyri<sup>126</sup> oli yksi ääni. Koska laissa ei säädetty verotuksen perusteista, oli verotus melko hajanaista ja sekavaa. Tilattomilta perittiin veroa manttaalin perusteella ja muilta henkilöverona. Verotus toimitettiin tilattomien osalta ammattiin, tuloon tai pelkkään henkilölukuun perustuen.

Monien käänteiden jälkeen vuonna 1919 päädyttiin säätämään kuntien itsehallinnosta hallitusmuodossa. Verotusoikeudesta pykälässä ei mainittu, vaikka sen, ainakin myöhempien tulkintojen mukaan, katsottiin kuuluvan kunnallisen itsehallinnon ominaispiirteisiin.<sup>127</sup> Kuntien

---

<sup>124</sup> Kalima 1988 s. 34–35. Muita kaupungin keräämiä varoja olivat mm. maanvuokrat, peltoverot, tonttiäyrit, tuulaakit, porvarinoikeusmaksut, kapakkaverot, sakkotulot, satama-, tori- ja myymäläpaikkamaksut, osuus akriisista ja leivinuuniverosta, huutokauppaprovisiot, kalastusmaksut sekä kymmenykset poismuuttaneilta ja porvarinoikeudesta luopuneilta.

<sup>125</sup> Kalima 1988 s. 36–38.

<sup>126</sup> Veroäyriille määriteltiin hinta eri tavalla eri aikakausina. Esimerkiksi vuodesta 1983 eteenpäin hinta määrättiin jakamalla varainhoitovuoden kunnallisverona koottavaksi arvioitu määrä varainhoitovuoden tuloista määrättäväksi arvioitujen veroäyrien luvuilla. Veroäyri poistui käytöstä vuonna 1997. Hannus ym. 2009 s. 404–406.

<sup>127</sup> Heuru 2006 s. 50.

verotusoikeuden perustuslainsuojaan liittyvä keskustelu nähdään käynnistyneen Presidentti Urho Kekkosen pitämästä puheesta vuonna 1965. Hän kiinnitti silloin huomiota köyhien ja varakkaiden kuntien asemaan. Hänen mukaan olisi kiireellisesti pitänyt puuttua siihen, että köyhissä kunnissa maksettiin rikkaita kuntia enemmän yhteiskunnan tarjoamista palveluista.<sup>128</sup> Useissa oikeuskirjallisissa teoksissa viitataan Kekkosen esittämään kysymykseen: ”Eikö näin epätasaisesti toteutuvasta kunnallisverojärjestelmästä olisi oikeudenmukaisuuden nimessä luovuttava ja varat kuntien tehtävien täyttämistä varten kannettava tulo- ja omaisuusveron yhteydessä?”<sup>129</sup>

### 2.3.2 Perustuslakivaliokunnan rooli kunnallisen itsehallinnon tulkitsijana

Perustuslain säädöksen sananmuodonmukainen tulkinta<sup>130</sup> ei juuri avaa sitä, mitä kuntien verotusoikeus pitää sisällään. Se ei kerro, mitä kuntien verotusoikeuden perustuslainsuojaan kuuluu. Se ei myöskään kerro kuinka pitkälle tätä oikeutta voidaan tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä kaventaa. Tarvitaan systemaattisempaa tulkintaa, jotta kuntien verotusoikeuden käsitteelle saadaan tarkempi tulkinta. Jyränki ja Husa kirjoittavat systemaattisen tulkinnan muodostuvan sanojen, lauseiden ja virkkeiden merkityksen etsinnällä koko perustuslain, tai jopa oikeusjärjestyksen, muodostamassa kokonaisuudessa<sup>131</sup>.

Ensisijainen oikeuslähde on perustuslain teksti mutta sen jättäessä asiassa tulkinnanvaraa on perustuslainsäätäjän tarkoitus keskeisellä sijalla toissijaisena oikeuslähteenä. Pääsääntönä voidaan pitää, että mitä lähempänä aineisto on eduskunnan päätöksentekoa, sitä vahvempi asema sillä pitää olla lainsäätäjän tarkoituksen tulkinnassa. Valiokuntien mietinnöt ja lausunnot ovatkin mitä arvokkain lähde tulkittaessa lainsäätäjän tarkoitusta<sup>132</sup>. Perustuslakia tulkittaessa korkeimman painoarvon saavat perustuslakivaliokunnan tulkinnat.<sup>133</sup> Perustuslakivaliokunnan on lain mukaan annettava lausunto sen käsittelyyn tulevien lakiehdotusten ja muiden asioiden perustus-

---

<sup>128</sup> Holopainen 1969 s. 353, Kekkonen 1966 s. 325–326.

<sup>129</sup> Kekkonen 1966 s. 325–326, Kts mm. Holopainen 1969 s. 23, Myllymäki 2007 s. 231–232, Prättälä 1998 s. 77, Kalima 1988 s. 78.

<sup>130</sup> Kts. Jyränki ym. 2012 s. 84.

<sup>131</sup> Jyränki ym. 2012 s. 84.

<sup>132</sup> Jyränki ym. 2012 s. 86. Hallituksen esityksen katsotaan täydentävän valiokuntien perusteluja siltä osin kuin ne ovat yhteneväiset eli silloin kuin valiokunta ei niitä nimenomaisesti kiistä tai valiokunnan perustelu ei eroa hallituksen esityksestä.

<sup>133</sup> Jyränki ym. 2012 s. 83–86.

lainmukaisuudesta (Perustuslaki 74 §). Perustuslakivaliokunnan auktoriteetti näkyy myös tämän hetken oikeuskirjallisuudessa, jossa painoarvo määriteltäessä kuntien verotusoikeutta on perustuslakivaliokunnan tulkintakäytännön arvioimisella.<sup>134</sup>

Perustuslakivaliokunnan asema auktoriteettina perustuslain tulkitsijana ei ole kuitenkaan aina ollut selkeä. Holopainen kirjoitti vuonna 1969, että valiokunnassa ei ollut käsiteltävänä kunnan asemaan liittyviä lainsäädäntökysymyksiä. Kunnan asemaa koskevia lakeja oli kyllä säädetty jopa perustuslainsäätämisyjärjestyksessä mutta niistä ei ollut pyydetty lausuntoa perustuslakivaliokunnalta.<sup>135</sup> Valiokunta oli sivunnut kuntien perustuslain suojasta, mutta tulkinta oli kohdistunut kunnallisen itsehallinnon kannalta epäolennaisiin asioihin. Kunnallisen itsehallinnon perustuslainsuojasta ei ylipäätään ollut kannanottoa perustuslakivaliokunnalta.<sup>136</sup> Múren epäili asian johtuvan ainakin osittain siitä, että oikeustieteessä ei nähty kunnallisella itsehallinnolla olevan perustuslainsuojaa.<sup>137</sup> Riepula sen sijaan ihmetteli sitä, ettei oikeustieteessä käyty keskustelu näkynyt tai vaikuttanut perustuslakivaliokunnan lausuntokäytäntöön.<sup>138</sup>

1960-luvulla käytiin ehkäpä jopa vilkkainta keskustelua kunnallisen itsehallinnon perustuslainsuojasta. Vuonna 1970 perustuslakivaliokunta antoikin ensimmäisen lausuntonsa liittyen kuntien asemaan ja hallitusmuodon 51.2 §:ään.<sup>139</sup> Vuoden 1970 jälkeen valiokunnan kannanotot kunnallista itsehallintoa koskien ovat olleet lukuisia. Hallitusmuodon korvauduttua perustuslailla kunnallisen itsehallinnon tulkinnassa on tahdottu jatkaa samaa perustuslakivaliokunnan tulkintalinjaa. Tämä mahdollistaa sen, että tulkittaessa kunnallisen itsehallinnon perustuslainsuojaa voidaan käyttää hyväksi perustuslakivaliokunnan lausuntoja ja tulkintoja hallitusmuodon säännöksistä.<sup>140</sup> Tähän on kuitenkin suhtauduttava tietynlaisella varauksella, sillä tulkintakäytännöt muuttuvat ajan kuluessa. Sama koskee oikeuskirjallisuutta, joka toisaalta on menettänyt tulkinta-arvoaan, mutta toisaalta siinä vallinneiden oppien varassa kirjoitettiin voimassa oleva

---

<sup>134</sup> Kts. esim. Harjula ym. 2012 s. 51–56, Saraviita 2011 s. 976–978, Heuru 2006 s. 50–52, Myrsky 2010a s. 496–498.

<sup>135</sup> Holopainen 1969 s. 292.

<sup>136</sup> Riepula 1973 s. 297, Kts. myös Sallinen 2007 s. 106.

<sup>137</sup> Múren 1966 s. 326. Kts. myös Sallinen 2007 s. 106.

<sup>138</sup> Riepula 1973 s. 297, Kts. myös Sallinen 2007 s. 106.

<sup>139</sup> Sallinen 2007 s. 107. Lausunto koski hallituksen esitystä lainsäädännöksi kunnallisten viranhaltijain ja työntekijäin palkkausta ja muita palvelussuhteen ehtoja koskevasta neuvottelu-, sopimus- ja sovittelujärjestelmästä HE 13/1970 vp.

<sup>140</sup> Sallinen 2007 s. 107.

perustuslakimme.<sup>141</sup>

### 2.3.3 Perustuslakivaliokunnan tulkintakäytäntö kunnan verotusoikeuden perustuslainsuojasta

Perustuslakivaliokunta on kommentoinut, että verotusoikeudella tulee olla reaalin merkitys kunnan mahdollisuuksien kannalta päättää itsenäisesti taloudestaan. Valiokunnan kirjoituksen mukaan kunnallinen verotus ei voi olla täysin muista seikoista irrallinen tekijä ja tämän vuoksi kunnallisessa verotuksessa jollakin hetkellä vallinnut järjestelmä tai siitä saatu verotuotto ei voi olla sellaisenaan perustuslain suojaama.<sup>142</sup> Tästä lausunnosta on tulkittavissa se, että mikään kuntien veroista ei nauti itsessään perustuslainsuojaa vaan perustuslainsuojalla on turvattu kuntien oikeus sellaiseen verotuottoon, joka on riittävä kuntien taloudellisen itsehallinnon ylläpitävään toimintaan.<sup>143</sup>

Holopainen sen sijaan katsoi, että hänen ymmärryksensä mukaan muut kunnalle kertyvät verot kuin kunnallisvero eivät kuulu perustuslainsuojan alaan. Hän perusteli kantaansa sillä, että ne eivät ole välttämättömiä tai olennaisia kunnalliselle itsehallinnolle.<sup>144</sup> Tämän vuoksi tutustumme perustuslakivaliokunnan kommenttiin yksittäisen kunnan asemasta. Valiokunta kommentoi asemaa lausunnossaan yhteisöveron jako-osuuksien muuttamisesta kunnille epäedullisemmaksi. Valiokunta vaati eduskunnan pyytämään hallitukselta selvityksen yksittäisen kunnan asemasta ja mahdollisuuksista selviytyä taloudellisesti lailla asetetuista velvoitteista sosiaalisten ja sivistyksellisten oikeuksien toimeenpanossa.<sup>145</sup> Selvitäkseen näistä tehtävistä jokaiselle kunnalle on turvatta riittävä rahoitus. Tällöin myös erityisesti heikoimmassa asemassa olevalle kunnalle yksittäisellä verolla ja tulonlähteellä on merkitystä. Toisaalta Rynänen mukaan valiokunta on varsin yksiselitteisesti ottanut kantaa siihen, että yksittäisen kunnan olemassaolo ei sisälly kunnallisen itsehallinnon perustuslainsuojaan.<sup>146</sup> Jos yksittäisellä kunnalla ei ole perustuslainsuojaa, onko tällöin kunnan verotusoikeudella tai yksittäisellä verolla tosiasiallista perustuslainsuojaa? Eri verojen perustuslainsuojan ulottuvuuteen palataan kiinteistöveron perustuslainsuojaa käsittelevässä kappaleessa 4.1.3.

---

<sup>141</sup> Jyränki ym. 2012 s. 87.

<sup>142</sup> Esim. PeVM 10/1998 vp. s. 35, PeVL 41/2002 vp. s. 1.

<sup>143</sup> Myrsky 2010a s.497.

<sup>144</sup> Holopainen 1969 s. 352–355.

<sup>145</sup> PeVL 41/2002 vp. s. 3–4.

<sup>146</sup> Rynänen 2008 s. 230.

Perustuslain säädös kuntien verotusoikeudesta sisältää lakiviittauksen: lailla säädetään verovelvollisuuden ja veronmääräytymisen perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta. Lakiviittauksella asia pidätetään lain alaan. Samalla rajoitetaan eduskunnan valtaa siirtää lainsäädäntövaltaa alemmalle säädöstasolle sekä toisaalta estetään alemman norminantajan valtaa antaa säännöksiä lakiviittauksessa tarkoitetuista asioista.<sup>147</sup> Näin ollen kunnan verotusoikeus on turvattu lakia alemman asteisilta säännöksiltä, mitä voidaan pitää merkittävänä kunnallisen itsehallinnon kannalta. Verotusoikeuden lakiviittauksista voidaan pitää myös lainsäätäjälle osoitettuna toimeksiantona. Tällöin verotusoikeudesta säädetään yksityiskohtaisemmin lailla, koska muussa tapauksessa sääntely voi jäädä aukolliseksi.<sup>148</sup>

Kuntien verotusoikeus näyttää olevan suojattu myös muilta päätöksentekijöiltä kuin valtuustolta. Valtion mahdollisuuksista puuttua ja päättää kuntien tuloveroprosentista käsiteltiin hallituksen esityksessä; laiksi kunnan toiminnan ja asukkaiden välttämättömien peruspalveluiden turvaamisesta, pyrittiin estämään poikkeuksellisiin taloudellisiin vaikeuksiin joutuneen kunnan veroäyrin hinnan kohoaminen pitkäaikaisesti ja kohtuuttomasti muita kuntia korkeammalle tasolle. Pyrkimyksenä oli myös ennakkollisesti rajoittaa valtion tukitarpeen paisumista yksittäisissä kunnissa. Esityksessä ehdotettiin, että sisäasianministeriöllä olisi mahdollisuus asettaa kuntaselvittäjä, joka voisi muun muassa kieltää kunnanvaltuuston tai -hallituksen talouden vakauttamista vaikeuttavan päätöksen täytäntöönpanon ja palauttaa sen uuteen käsittelyyn. Mikäli uudessakaan käsittelyssä päätöstä ei muutettaisi, voisi kuntaselvittäjä siirtää asian sisäasianministeriön päätettäväksi.<sup>149</sup>

Valiokunta piti kunnallisen itsehallinnon kannalta ongelmallisena sitä, että kuntaselvittäjän valtuuksien alaan kuuluisivat muun muassa niin kunnan talousarviota ja veroäyrin hintaa koskevat päätökset kuin kaikki muutkin päätökset, joilla olisi tai voisi olla vaikutusta kunnallistaloudellista vaikutusta. Valiokunta piti ehdotusta suoranaishana puuttumisena kunnalliseen

---

<sup>147</sup> PeVM 10/1998 vp. s. 10–12. Kts. myös Jyränki ym. 2012 s. 82–83.

<sup>148</sup> Jyränki ym. 2012 s. 83, Kts. myös PeVL 50/2001 vp.

<sup>149</sup> HE 84/1994 vp, Harjula ym. 2012 s. 53.

itseverotusoikeuteen sekä oikeuteen päättää itsenäisesti taloudestaan. Perustuslakivaliokunnan kannan mukaisesti laki säädettiin perustuslainsäätämisyjärjestyksessä.<sup>150</sup>

Perustuslakivaliokunnan mukaan verosta säätäminen kuuluu lähtökohdiltaan selvästi lainsäädännön alaan. Valiokunta on luetteloinut näihin kuuluvaksi muun muassa veropohjan, verokannan – mahdollinen progressiivisuus mukaan luettuna, ja huojennukset sekä verotusmenettely. Valiokunta perusteli kantaansa sillä, että lainsäätäjälle kuuluu verojärjestelmän yleinen kehittäminen, kuten ratkaisut uusista verotuskohteista ja verotuksen kiristämisestä. Valiokunnan mukaan lainsäätäjällä saattaa joutua myös mukauttamaan verotusta kansainvälisen kehityksen ja kansainvälistyvän talouselämän vaatimuksiin. Toisaalta rajoituksia voi kohdistua lainsäätäjän toimivaltaan esimerkiksi perusoikeuksista ja kunnallisesta itsehallinnosta.<sup>151</sup> Valiokunnan mukaan kunnallisen itsehallinnon loukkaus voi tulla kysymykseen, jos tarkoituksena on murtaa tai mitätöidä kuntien itsehallinto; asettaa kunnan toiminnalle sellaisia esteitä, jotka tekisivät oman taloudenpidon tosiasiaa mahdottomaksi sekä se, jos velvoitteen suuruus on sellainen, että se estää kuntia päättämästä taloudestaan.<sup>152</sup>

#### 2.3.4 Oikeustieteilijöiden näkemyksiä kunnan verotusoikeuden perustuslainsuojasta

Merikoski tulkitsi vuonna 1969 kunnallisen verotusoikeuden kuuluvan perustuslainsuojaan, vaikka sitä ei nimenomaisesti ollut mainittu hallitusmuodon 51 §:ssä. Merikosken mukaan kuntien itseverotusoikeus kuuluu perustuslainsuojaan siinä määrin kuin se toteuttaa omavastaisuudenperiaatetta. Omavastaisuudenperiaatteeseen kuuluu esimerkiksi se, että kuntalaisista jokainen joutuu viime kädessä omalta osaltaan tuntemaan kunnan tekemien erehdysten ja huonojen asianhoitojen seuraukset. Nämä kohdistuvat kuntalaisiin taloudellisina rasituksina eli veroina ja palvelutason heikkoutena.<sup>153</sup> Toisin sanoen kunnallista verotusoikeutta suojataan, koska se mahdollistaa kansalaisten harjoittaman pakallisen itsehallinnon.<sup>154</sup>

Verotusoikeuden poistamiseen kunnilta Kalima otti kantaa kirjoittamalla, että kuntien omavastaisuutta eli verotusoikeutta tuskin voitaisiin tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä

---

<sup>150</sup> PeVL 9/1994 vp. s. 2, Harjula ym. 2012 s. 53.

<sup>151</sup> PeVL 41/2002 vp. s. 2.

<sup>152</sup> Harjula ym. 2012 s. 52, PeVL 9/1984 vp. s. 2.

<sup>153</sup> Merikoski 1966 s. 100–101.

<sup>154</sup> Kalima 1988 s. 78.

poistaa. Viitaten aikaisemmin mainittuun Kekkosen kysymykseen, Kaliman mukaan omavastaisuus säilyisi, vaikka varat kuntien pakollisten tehtävien hoitamiseen kerättäisiin valtion veron yhteydessä progressiivisella verolla. Tämän ohella kunnilla voitaisiin säilyttää mahdollisuus kerätä veroja esimerkiksi vapaaehtoisten tehtävien hoitamiseen.<sup>155</sup>

Onkin kyseenalaista toteutuisiko kuntien itsehallinto enää käytännössä, jos rahoitus kuntien yleisen toimialan tehtävien hoitamiseen kerättäisiin kokonaisuudessaan valtion varoista. Kunta saisi periaatteessa ”viikkorahan”, jolloin kunnan päätettäväksi jäisi vain, mitä rahalla saa aikaan. Toki edelleen säilyisivät mahdollisuudet päättää, millä tavoin ja missä laajuudessa palvelut tuotettaisiin, mutta nekin mahdollisesti entistä kaventuneempana. Tämän kaltainen vaihtoehto tuo esiin monenlaisia arvioitavia ongelmia, joihin tässä ei kuitenkaan ole tarkoituksenmukaista perehtyä. Mainittakoon kuitenkin, että yksi ongelmista olisi jakoperusteet eri kuntien välillä, eli miten ne tulisivat mahdollisimman oikeudenmukaisesti ja yhdenvertaisesti jaettua? Olisiko jakoperusteessa huomioitava alueellisia eroavaisuuksia, kuten tämän hetken suuri kansantaloudellinen haaste; väestönikäntyminen?

Holopainen satoi kunnallisen verotusoikeuden perustuslainsuojan kuntien yleiseen toimialaan. Hänen mukaansa kuntien verotusoikeuden lakkauttaminen voisi tulla kyseeseen vain, jos kuntien käytettäväksi annetaan yleisen toimialan toteuttamiseksi varat esimerkiksi valtion varoista. Hän piti kuitenkin tällaisen järjestelmän toteuttamista käytännössä mahdottomana. Holopainen määritteli kunnan verotusoikeuden perustuslainsuojan sisältöä siten, että kunnalla on oikeus saada kuntalaisilta verotuloja siinä määrin, että niillä voidaan rahoittaa kunnan muiden tulojen lisäksi kaikki kunnan lakisidonnaiset ja harkinnanvaraiset menot.<sup>156</sup>

Merikoski jatkaa, että hänen tulkintansa verotusoikeuden perustuslainsuojasta ei tarkoita kuitenkaan sitä, että se olisi järjestettävä siten kuin se järjestettiin hallitusmuotoa säädettäessä.<sup>157</sup> Verotusoikeuden yksityiskohtainen sääntely ei siten kuulunut Merikosken mukaan perustuslainsuojan alaisuuteen. Sen sijaan hän näki kunnallisen itseverotusoikeuden ulottuvan ainoastaan kuntien olennaisen toimintakyvyn säilyttämiseen. Holopainen näki asian hieman toisin, hänen

---

<sup>155</sup> Kalima 1988 s. 80.

<sup>156</sup> Holopainen 1969 s. 352–355.

<sup>157</sup> Merikoski 1969 s. 101.



mukaansa verovelvollisten piiriä ei voida olennaisesti rajoittaa siitä, mitä se oli tuolloisen hallitusmuodon ja kuntajärjestelmän aikana. Hän tosin jatkoi, ettei varsinaiset vero- ja verotusnormit kuulu kuntien verotusoikeuden perustuslainsuojan piiriin vaan niitä säädettäessä on noudatettava verotusta koskevia yleisiä periaatteita.<sup>158</sup>

Kaliman tulkinta verotusoikeuden perustuslainsuojan ulottumisesta järjestelmän yksityiskohtiin on samansuuntainen kuin Merikosken. Kalima perustelee näkökantaansa perustuslakivaliokunnan tulkintakäytännöllä ja tulkitsee kuntien verotusoikeuden perustuslainsuojaa itsehallinnon kokonaisuuden kautta. Toimintamuotojen muuttaminen on mahdollista, kunhan itsehallinto ei menetä merkitystään. Tämä edellyttää sitä, että kunnilla on oltava tosiasialliset taloudelliset toimintamahdollisuudet. Kalima vertaa kunnallista itsehallintoa Ahvenanmaan maakunnan itsehallintoon. Hän totesi, että maakunta saa osan varoistaan valtion tulo- ja menoarviossa vuosittain jälkikäteen toimitettavassa tasoituksessa eikä kunnallisveron kanton rinnastettavassa tasoituksessa. Silti Ahvenanmaalla toteutetaan laajaa maakunnallista itsehallintoa.<sup>159</sup>

Poikkeuksellisesti Niemivuo ihmettelee kunnallisen itseverotusoikeuden vahvaa painottamista oikeuskirjallisuudessa. Kaliman tavoin hän vertaa kuntien itseverotusoikeutta Ahvenanmaan maakunnan itsehallintoon. Hän kirjoittaa, että maakunnassa ei nähdä tarpeelliseksi laajempaa verotusoikeutta, vaikka sen itsehallinnollinen asema on kuntien itsehallintoa olennaisesti laajempi. Niemivuo jatkaa, että maakunnassa tärkeämpänä pidetään vapaata varainkäyttöä.<sup>160</sup>

Prättälä käsitteli vuonna 1998 perustuslain uudistamisen alla kattavasti verotusoikeuden perustuslainsuojaa. Prättälä huomautti, että verotusoikeuden perustuslainsuojan sisällön määräytyminen vaihtelee eri aikoina eri tavoin, koska verolainsäädäntö muuttuu jatkuvasti. Siten mikään verotusoikeuden perustuslainsuojan laajuutta määrittävä periaate, kuten omavastaisuus, ei voi määritellä perustuslainsuojaa tyhjentävästi. Yhtyen Holopaisen kantaan, ettei veroäyrin hinnalle voida asettaa ylärajaa, Prättälä piti tätä määräämisoikeutta keskeisenä omavastaisuuden

---

<sup>158</sup> Holopainen 1969 s. 352–355.

<sup>159</sup> Kalima 1988 s.79–80.

<sup>160</sup> Niemivuo 1991 s. 137.

ilmenemismuotona verotuksessa. Prättälä pitää kuitenkin mahdollisena, että toisenlaisessa verotusjärjestelmässä verokaton määrääminen voisi olla hyväksyttävää.<sup>161</sup>

Prättälä arvioi perustuslakivaliokunnan käytäntöä arvioida kuntien verotusoikeuden perustuslainsuojaa. Hänen mukaansa lainsäädäntökäytännössä on usein tarkasteltu ristiriitaisuutta kunnallishallinnon omavastaisuuden tai taloudenpidon ja hallitusmuodon 51.2 §:n välillä. Perustuslakivaliokunnan tulkintalinja on kuitenkin ollut lähempänä vertailua kahden hallitusmuodon säännöksen välillä. Tulkinta ei välillä ole ollut suoraan näkyvästi esillä, mutta on vaikuttanut siihen, ettei verotusoikeuden suojan loukkausta ole nostettu esille. Prättälä yhtyy Kaliman näkemykseen, jonka mukaan voidaan katsoa, että hallitusmuodon 5.1 §:n yhdenvertaisuusperiaate madaltaa kynnystä säätää tavallisella lailla kuntien verotusoikeudesta.<sup>162</sup>

Ajatukseen kuntien itseverotusoikeuden ja yleisen toimialan tiiviiseen kytkentään palattiin 2000-luvulla perustuslain säätämisen jälkeen. Oikeuskirjallisuudessa näyttää vallitsevan tästä melko yhtenäinen käsitys. Katsotaan, että kuntien itseverotusoikeuden perustuslainsuoja on sidottu näiden tehtävien rahoittamiseen kassan yhtenäisyydestä huolimatta. Vaihtoehtona nähdään toisenlaistenkin skenaarioiden toteuttaminen, kunhan vapaaehtoisten tehtävien toteuttaminen mahdollistetaan. Verovaroista katetaan ensin yleisen toimialan kustannukset ja vasta tämän jälkeen lakisääteisistä tehtävistä koituneet kustannukset<sup>163</sup>. Näkemyksen mukaan kunnallinen tasapaino tulee turvata viime kädessä valtion järjestämällä rahoituksella. Heuru tulkitsee, että perustuslain 121 §:n lause, kunnilla on verotusoikeus, on takuunormi kunnalliselle itsehallinnolle ja sen toteutumiselle. Se takaa, että itsehallinnolle järjestyvät tarvittavat taloudelliset voimavarat eli ensisijaisesti mahdollisuus yleiseen toimialaan. Tämän näkökulman mukaan kunnallisen verotusoikeuden perustuslainsuojaan ei kuulu verojärjestelmän turvaaminen.<sup>164</sup>

Näkemyks siitä, että kuntien verorahoituksella tulisi ensisijaisesti rahoittaa kuntien yleisen toimialan tehtäviä, voidaan nähdä olevan ristiriitainen perusoikeuksien ja nykyisen yhteiskunnallisen tilanteen kanssa. Perustuslain 22 §:n mukaan julkisen vallan on turvatta perusoikeuksien ja ihmisoikeuksien toteutuminen. Vaikka säädös on pääsääntöisesti kohdistettu valtiolle ja lain-

---

<sup>161</sup> Prättälä 1998 s. 78, Holopainen 1969 s. 352–355.

<sup>162</sup> Prättälä 1998 s. 79, Kalima 1988 s. 81.

<sup>163</sup> Heruru 2006 s. 50–52, Tuori 2002 s. 40.

<sup>164</sup> Heuru 2006 s. 51.

sääätäjälle, on kuntien huomioitava se hallintotoiminnassaan<sup>165</sup>. Nykyisellään moni kunta on suurissa taloudellisissa vaikeuksissa ja pelkkien lakisidonnaistenkin tehtävien toteuttaminen on vaikeaa. Kansalaisten perusoikeudet on kuitenkin turvattava ensin ennen kuin voidaan rahoittaa muita tehtäviä. Ajatusmallin voi nähdä menevän käytännössä melkein päin. Ensin kunnan on rahoitettava lakisäätiset tehtävät ja jäljelle jäävällä rahalla toteutetaan kunnan vapaaehtoisia tehtäviä. Oikeuskirjailijoiden mielestä tällöin verotusoikeus voi kuitenkin menettää jopa merkityksensä<sup>166</sup>. Tämä ideaalitalanne, jossa kunnan yleisen toimialan tehtävät katetaan kunnallisverotuksella, toimii tuskin enää yhdessäkään kunnassa. Verot ovat yksi keino muiden joukossa tasapainottamaan kuntien taloutta.<sup>167</sup>

Harjula ja Prättälä kirjoittavat perustusvaliokunnan tarkastelevan kuntien verotusoikeutta julkistalouden osana. Heidän mukaansa verotusoikeus voidaan tämän vuoksi korvata muilla rahoituslähteillä, esimerkiksi valtionosuuksilla, vaikka nämä eivät olekaan samalla tavoin perustuslain suojaamia. Voidaan pitää kuitenkin olennaisena sitä, että on kunnan edun mukaista pitää huolta siitä, että kunnan talous on kestäväällä pohjalla. Harjula ja Prättälä nostavat esiin esimerkkinä kuntalain 65.3 §:n, jossa säädetään kunnan talouden tasapainottamisvaatimuksesta. He kirjoittavat, että se palvelee tarkoitusta pitää kuntien talous kestäväällä pohjalla, eikä rajoita sellaisten kuntien itsehallintoa, joissa tällainen tilanne jo on. Harjula ja Prättälä arvioivat samalla tavoin monissa maissa käytetyn velkakaton perustuslainmukaisuutta. Sääntelyn rajoittaessa ylivelkaantumista, mutta estämättä taloudeltaan tervettä kuntaa kattamasta rahoitustarvetta lainanotolla, ei sääntely siten loukkaa kunnan itsehallinnon perustuslainsuojaa.<sup>168</sup>

Heuru toteaa, että jos lainsäätäjä jätetään täysi vapaus säännellä kunnallisveron perusteista ja verovelvollisuudesta, kunnallista verotusoikeutta koskeva perustuslainlause saattaa jäädä pelkäsi julistukseksi. Heuru näkee mahdollisuutena myös sen, että valtionosuusjärjestelmällä voitaisiin mitätöidä kunnallisen itseverotuksen alkuperäinen idea eli mahdollisuus yleiseen toimialaan ja sitä kautta päättää itsenäisesti taloudestaan ja hallinnostaan.<sup>169</sup>

---

<sup>165</sup> Harjula ym. 2012 s. 62.

<sup>166</sup> Tuori 2002 s.37–38, Kts myös Heuru 50–53.

<sup>167</sup> Myllymäki 2007 s. 199.

<sup>168</sup> Harjula ym. 2012 s. 54–56.

<sup>169</sup> Heuru 2006 s. 52.

### 3 KIINTEISTÖVERO OSANA KUNNAN TULORAHOITUSTA

#### 3.1 Kunnan tulorahoitus

##### 3.1.1 Tulovero ja yhteisövero

Merkittävin osuus kuntien tuloista koostuu verotuloista. Vuonna 2011 verotulojen osuus kuntien kokonaistuloista oli 45,7 %. Huomattavasti suurin osa kuntien verotuloista koostuu kunnallisverosta. Vuonna 2011 kuntien tuloista noin 38,8 % kertyi kunnallisverosta, mikä tarkoittaa noin 16,2 mrd. euroa<sup>170</sup>. Kunnallisvero perustuu ansiotulojen suhteelliseen<sup>171</sup> verotukseen. Valtion verotuksessa ansiotuloja verotetaan progressiivisen<sup>172</sup> asteikon mukaan, joka sisältää viisi eri tasoa.<sup>173</sup> Vuonna 2013 ylin marginaalivero<sup>174</sup> on 31,75 %, jota maksetaan 100 000 euron ylittävistä tuloista, tällöin vero alarajan kohdalla on 18 718,745 euroa<sup>175</sup>.

Ansiotuloiksi lasketaan kaikki ne tulot, jotka eivät ole pääomatuloa. Tällaista tuloa ovat palkkatulo ja siihen verrattavat tulot sekä eläke. Kirkkoon kuuluvat maksavat lisäksi ansiotuloistaan kirkollisveroa. Pääomatuloista kertyneet verot eivät kuulu kunnille vaan ne menevät valtiolle.<sup>176</sup> Vuonna 2013 kunnallisveroprosentit vaihtelevat kunnittain 16,25 % – 22 % välillä ja keskimääräinen kunnallisveroprosentti on 19,38 %<sup>177</sup>.

Vaikka kunnallisvero on suhteellinen, on se saanut progressiivisia piirteitä erilaisten vähennysten muodossa. Myllymäen ja Kalliokosken mukaan kunnallisvero on käytännössä menettänyt jakoveroluonteensa.<sup>178</sup> Esimerkiksi vuonna 2000 kunnallisverotukseen kohdistui lähes 3 miljardin euron suuruinen eläketulovähennys, joka oli suurin kaikista ansiotuloista tehtävistä

---

<sup>170</sup> Suomen Kuntaliitto 2013a s. 2.

<sup>171</sup> Suhteellisessa verotuksessa prosentuaalinen määrä on yhtä suuri riippumatta tulon määrästä. Suhteellisia veroja ovat muun muassa pääomatulon vero, yhteisöjen tulovero sekä sairausvakuutusmaksut. Kuntien ja kirkon suhteellisia tuloveroja kutsutaan myös jakoveroiksi. Verohallinto 2012 s. 21.

<sup>172</sup> Progressiivisessa verotuksessa veron prosentuaalinen määrä on sitä suurempi, mitä suurempi tulo on. Verohallinto 2012 s. 21.

<sup>173</sup> Niskakangas 2009 s. 58

<sup>174</sup> Marginaaliverolla tarkoitetaan verovelvollisen vuositulon lisäyksestä menevää veroa. Esimerkiksi tilanteessa, jossa henkilö ansaitsee 1 000 euroa muiden tulojensa lisäksi ja josta hän maksaa veroa 530 euroa, on hänen marginaaliveroprosenttinsa 53 prosenttia. Verohallinto 2012 s. 21.

<sup>175</sup> HE 87/2012 s. 5.

<sup>176</sup> Niskakangas 2009 s. 58.

<sup>177</sup> Valtiovarainministeriö.

<sup>178</sup> Myllymäki ym. 2006 s. 187.

vähennyksistä. Toinen merkittävä kunnallisverotukseen kohdistuva vähennys oli ansiotulo-  
vähennys, joka oli suuruudeltaan noin 2,6 mrd. euroa.<sup>179</sup> Näiden lisäksi puhtaasta ansiotulosta<sup>180</sup>  
voidaan tehdä kunnallisverotuksessa myös invalidi-, opintoraha- ja perusvähennys (Tuloverolaki  
101–106 §). Vähennykset eivät ole kunnallisen itsehallinnon kannalta ongelmattomia. Ne eivät  
ole ongelmallisia pelkästään siksi, että ne vähentävät kuntien verotuloja, vaan myös siksi, että ne  
kaventavat kuntien kannattavuutta nostaa veroprosenttejaan. Tuloveroprosentin noustessa  
vähennykset samalla lisääntyvät ja veroprosentin nostosta saatu hyöty vähenee.<sup>181</sup>

Vähennyksistä huolimatta suurin osa kuntien verotuloista kertyy kunnallisesta tuloverosta.  
Tulovero on kuitenkin melko liikkuvaa. Työvoiman on melko helppoa muuttaa pois ankarammin  
verottavasta kunnasta kevyemmin verottavaan kuntaan. Tuloveroa kuitenkin pidetään hyvänä  
paikallisena verona sen liikkuvuudesta huolimatta. Tuloverolla on monia hyviä paikallisen  
verotuksen ominaisuuksia, kuten tuottoisuus ja veropohjan laajuus.<sup>182</sup> Paikallistasolla  
progressiivinen tulonjakoon pyrkivä tulovero ei olisi mahdollinen. Se todennäköisesti johtaisi  
siihen, että suurituloiset muuttaisivat pois alueilta, joissa olisi muita alueita progressiivisempi  
veroasteikko. Tuloveroa pidetään kuitenkin paikalliselle tasolle välttämättömänä tulonlähteenä,  
jos sen tehtäviin kuuluu uudelleenjakoon tähtääviä hyvinvointipalveluja.<sup>183</sup> Suositeltavampaa  
olisi kuitenkin rahoittaa tällaiset tehtävät valtion veroilla, koska ne ovat selkeämmin yhteydessä  
maksukykyyn. Valtiolla on myös laajempi verotuspohja käytössään kuin kunnilla.<sup>184</sup>

Kunnilla on myös oikeus osuuteen yhteisöverosta, joka koostuu verotuloista, joita yhteisöt  
maksavat tuloistaan. Tärkeimpiä yhteisöveron lähteitä ovat osakeyhtiöt. Muita verovelvollisia  
yhteisöjä ovat osuuskunnat, julkisyhteisöt, laitokset, yhdistykset ja säätiöt. Yhteisöihin ei lueta  
kuuluvaksi avoimia yhtiöitä eikä kommandiittiyhtiöitä.<sup>185</sup> Yhteisövero on suhteellinen vero ja  
tuloverolaissa (1535/1992) sen verokanta on määritelty 24,5 %:in vuodesta 2012 lähtien. Vuonna

---

<sup>179</sup> Taipale ym. 2003 s. 16.

<sup>180</sup> Puhdas ansiotulo on kaikki ansiotulot vähennettyinä tulonhankkimiskustannuksilla.

<sup>181</sup> Myllymäki ym. 2006 s. 187.

<sup>182</sup> Valtiovarainministeriö 2008 s. 24.

<sup>183</sup> Valtiovarainministeriö 2010 s. 89.

<sup>184</sup> Loikkanen 2009 s. 121.

<sup>185</sup> Niskakangas 2009 s. 29.

2011 yhteisöveron verokanta oli 26 %.<sup>186</sup> Yhteisöveroa lasketaan vuodesta 2014 alkaen entisestään, 20 %:iin.<sup>187</sup> Yhteisövero jaetaan valtiolle, kunnille ja seurakunnille.<sup>188</sup>

Normaalisti yhteisöveron jako-osuudet ovat verontilityslain (532/1998) 12 §:n mukaan: valtiolle 75,36 %, kunnille 22,82 % ja seurakunnille 1,82 %. Vuosina 2009 – 2011 kuntien ja seurakuntien osuutta yhteisöverosta on kuitenkin väliaikaisesti nostettu, jotta kuntien talous pysyisi vakaana heikentyneessä taloustilanteessa<sup>189</sup>. Vuonna 2011 verontilityslain 12 a §:ssä säännellään valtion osuudeksi yhteisöverosta 65,46 %, kuntien 31,99 % ja seurakuntien 2,55 %. Eduskunnan päätöksen mukaisesti jako-osuuksia jälleen muutettiin vuodelle 2013 siten, että valtion jako-osuus on 68,16 %, kuntien 29,49 % ja seurakuntien 2,35 %. Muutokset tulevat voimaan lailla verontilityslain muuttamisesta ja väliaikaisesta muuttamisesta (989/2012). Tulevaisuudessa suunta näyttäisi olevan kuntien osuuden vähenemisessä ja valtion osuuden nousemisessa (Verontilityslaki 12 c §, 12 d §). Kaikista kuntien tuloista yhteisöveron osuus vuonna 2011 oli noin 4,0 % eli noin 1,7 mrd. euroa<sup>190</sup>.

Kunnan yritystoimintaerän ja metsäerän summan suhteellinen osuus kaikkien kuntien vastaavien lukujen summasta määrää yksittäisen kunnan osuuden yhteisöverosta. Yritystoimintaerä lasketaan lisäämällä vero kunnan laskentaerään, mikäli yrityksellä on toimipaikka vain tässä yhdessä kunnassa.<sup>191</sup> Yrityksellä ollessa toimipaikka muissakin kunnissa, lisätään myös näiden kuntien laskentaerään yrityksen maksama vero. Tällöin vero lisätään toimipaikkojen kunnittaisten henkilöstömäärien suhteessa. Metsäerä lasketaan käyttäen perusteena metsän myynnistä saatuja kantorahatuloja.<sup>192</sup>

Yhteisöveron jako-osuudet määräytyvät kahden viimeksi valmistuneen verotuksen keskiarvona. Esimerkiksi vuoden 2013 yhteisöveron jako-osuus lasketaan vuosien 2010 ja 2011 keskiarvona. Tämän laskentatavan avulla voidaan etukäteen laskea lopullisia osuuksia lieventäen yhteisöveron

---

<sup>186</sup> HE 149/2012 vp. s. 3.

<sup>187</sup> 185/2013 vp. s. 1.

<sup>188</sup> HE 53/2009 vp. s. 2.

<sup>189</sup> HE 53/2009 vp. s. 2.

<sup>190</sup> Suomen kuntaliitto 2013a s. 2.

<sup>191</sup> Yrityksen toimipaikka määritellään Tilastokeskuksen yritys- ja toimipaikkarekisterin perusteella. Konserniverotuksessa annetun lain mukaan konsernisuhteessa olevien yhteisöjen verot lasketaan yhteen ja yritystoimintaerä lasketaan kunnittaisten henkilöstömäärien suhteessa. Verohallinto 2011 s. 13.

<sup>192</sup> Harjula ym. 2008 s. 111.

vaihteluja vuodesta toiseen. Kunnat ovat itse verovelvollisia vain oman alueensa ulkopuolella harjoittamastaan elinkeinotoiminnasta sekä muualla sijaitsevien kiinteistöjensä tuottamista tulosta. Yleiseen tai yleishyödylliseen käytettävästä kiinteistön tuottamasta tulosta ei tarvitse maksaa veroa.<sup>193</sup>

Kuntien odotetaan tarjoavan niiden vastuulla olevat peruspalvelut vakaasti ja suhdanteista riippumattomasti. Tämä myös edellyttää kuntien rahoituksen olevan mahdollisimman vakaata ja ennakoitavaa.<sup>194</sup> Hallitus piti esityksessään yhteisöveroa huonosti paikalliselle tasolle sopivana verona.<sup>195</sup> Yhteisövero reagoi helposti suhdannevaihteluihin ja on huonosti ennakoitavaa.<sup>196</sup> Huonosti ennakoitavan yhteisöverosta tekee osaltaan sen liikkuva veropohja. Yritykset liikkuvat melko helposti ankarammin verottavalta alueelta kevyemmin verottavalle alueelle.<sup>197</sup> Tämä aiheuttaa myös tehotonta kilpailua yrityksistä kuntien kesken.<sup>198</sup> Yritykset ovat myös jakautuneet hyvin epätasaisesti ympäri Suomea. Suurissa keskuksissa on usein enemmän yrityksiä kuin syrjäseuduilla. Yhteisövero myös jakaantuu kuntien kesken epätasaisesti. Yhteisövero kertyy kuntaan, jossa on paljon yritystoimintaa tai metsää.<sup>199</sup>

Vaikka yhteisöveroa pidetään paikalliselle tasolle huonosti soveltuvana verona, on yhteisöveron hyvä puoli kuitenkin se, että sillä saadaan yritykset osalliseksi kuntien palveluiden rahoittamiseen, ja yrityksetkin hyötyvät kuntien tuottamista palveluista. Tämä tapa olisi kuitenkin korvattavissa yritys kiinteistöihin kohdennettavalla kiinteistöverolla ja tällöin yhteys palveluntarjontaankin olisi suurempi.<sup>200</sup>

### 3.1.2 Maksut

Kuntien niin kutsutut toimintatuotot tuottivat kunnille noin 11,4 mrd. euroa vuonna 2011. Toimintatuotot pitävät sisällään myynti- ja maksutuotot sekä muut toimintatuotot. Maksutuottojen osuus kuntien kokonaistuloista oli 4,9 % eli 2,0 mrd. euroa ja myyntituottojen osuus

---

<sup>193</sup> Harjula ym. 2008 s. 111.

<sup>194</sup> Valtiovarainministeriö 2008 s. 23.

<sup>195</sup> HE 119/2009 vp s. 2.

<sup>196</sup> Valtiovarainministeriö 2010 s. 29, s. 97.

<sup>197</sup> Pekkarinen 2001 s. 26.

<sup>198</sup> Loikkanen 2009 s. 128.

<sup>199</sup> Valtiovarainministeriö 2008 s. 23.

<sup>200</sup> Loikkanen 2009 s. 128.

noin 15,8 % eli 6,6 mrd. euroa.<sup>201</sup> Muut toimintatuotot ovat noin 6,6 % eli 2,8 mrd. euroa. Maksutuotoilla tarkoitetaan palveluista tai tavaroista saatuja tuloja, joiden tarkoituksena ei ole ollut kattaa kokonaan suoritteesta aiheutuneita tuotantokustannuksia. Maksutuottoihin kuuluvat myös maksut, joiden hinnoittelussa on otettu huomioon asiakkaan maksukyky. Maksutuottoihin kuuluvat maksujen perusteista on usein säädetty lailla tai asetuksella. Maksutuottoihin kuuluvia maksuja ovat esimerkiksi terveydenhuollon asiakasmaksut ja sosiaalitoimen sosiaalipalvelu- ja laitoshoidon maksut.<sup>202</sup>

Myyntituottoihin kuuluvat maksut, joiden tarkoituksena on pääsääntöisesti kattaa suoritteen tuotantokustannukset. Myyntituottoihin kuuluvat poikkeuksellisesti myös kunnan liiketoiminnasta perimät maksut huolimatta siitä kattavatko ne tuotantokustannukset. Myyntituottoihin lasketaan kuuluvaksi myös kunnan sellaisista suoritteista saamat korvaukset, jotka valtio on toimeenpannut sille tuotettavaksi ja luovutettavaksi kolmannelle osapuolelle. Myyntituottoihin kuuluvia maksuja ovat muun muassa vesi- ja energia-, jätehuolto-, liikennemaksut sekä lomituspalvelujen korvaukset, korvaukset varusmiesten ja vankien sairaanhoidosta ja korvaukset pakolaisten toimeentulon turvaamisesta ja muista kustannuksista. Muilla toimintatuotoilla tarkoitetaan epäsäännöllisesti kertyviä toimintatuottoja, kuten vuokratuottoja.<sup>203</sup>

Kunnalliset maksut on oikeuskirjallisuudessa perinteisesti jaettu julkisoikeudellisiin ja yksityisoikeudellisiin maksuihin<sup>204</sup>. Yksityisoikeudellisiksi maksuiksi jäsennetään kunnille laissa kannettavaksi säädetty maksut. Nämä ovat usein kunnille lakisääteisesti määrättyjen tehtävien hoidosta perittäväksi määrätty maksut. Kunnille säädettävistä lakisääteisistä vapaaehtoisista tehtävistä on usein myös lainsäädännöllä määrättyjä maksuja. Yksityisoikeudellisina maksuina pidetään kunnan yleisen toimialan tehtävistä perimiä maksuja. Julkisoikeudellisina maksuina pidetään muun muassa sataman liikennemaksuja, rakennustarkastus ja – valvontamaksuja, jätemaksut ja sosiaali- ja terveydenhuollon asiakasmaksuista annetussa laissa säädetty maksut. Yksityisoikeudellisia maksuja puolestaan ovat vesimaksut, jätevesimaksut, sähkö- ja lämpömaksut.<sup>205</sup>

---

<sup>201</sup> Suomen kuntaliitto 2013a s. 2

<sup>202</sup> Työ- ja elinkeinoministeriö 2011 s. 9.

<sup>203</sup> Työ- ja elinkeinoministeriö 2011 s. 8–10.

<sup>204</sup> Katso toisin Tuori 2004 s. 475–478.

<sup>205</sup> Harjula ym. 2012 s. 567–568.



Perustuslaissa ei ole nimenomaista säännöstä kunnallisista maksuista. Kuntalaissakaan ei ole kuin yksi maksuja koskeva säädös, jossa säädetään valtuuston tehtäväksi päättää maksujen yleisistä perusteista. Perustuslain 81 §:ssä säädetään valtion veroista ja maksuista. Pykälän toisen momentin mukaan maksujen suuruuden yleisistä perusteista säädetään lailla. Tämän periaatteen nähdään koskevan myös kuntien julkisoikeudellisia maksuja. Harjula ja Prättälä kirjoittavatkin, että ”julkisoikeudellisia maksuja puhtaimmillaan ovat kunnan lakisääteisten pakollisten tehtävien hoitamisesta perimät maksut. Tällöin on yleensä selvää, että kunnilla ei voi omilla päätöksillään periä tehtävän hoitamisesta maksua, vaan tämä edellyttää lakia, jossa maksusta tai sen määräämisen perusteesta säädetään.”<sup>206</sup>

Pääsääntönä pidetään, että kuntien tuottamien palveluiden rahoituksen tulisi perustua niistä saatuihin hyötyihin. Yksityishyödykkeen kaltaisiin tavaroihin ja palveluksiin soveltuvat käyttäjämaksut. Tällaisia palveluksia ovat kulutuksen mukaan laskutettavat palvelut kuten vesi-, viemäri- ja jätehuollon palvelut. Paikallisista julkishyödykkeistä, kuten infrastruktuuripalveluista hyötyvät niitä käyttävät asiakkaat, mutta niiden kohdalla ei voida kohdentaa hyötyä ja sen määrää tietyille asukkaille. Tällöin rahoittaminen edellyttää hyötyperustaisen veron käyttöä. Tämän hetken verojärjestelmässä kiinteistövero on hyötyveron kaltainen. Sijaintiin tai saavutettavuuteen liittyvät palveluedut välittyvät kiinteistöjen arvoon ja maksettavaan kiinteistöveroon. Asukkailla on mahdollisuus ilmaista paikallisia julkishyödykkeitä koskevan palvelukysyntänsä sijainti valinnoillaan.<sup>207</sup>

Tämän voidaan nähdä olevan ongelma yhteiskunnallisten arvojen ja niiden erilaisen arvostamisen sekä oikeudenmukaisuuden kanssa. Ensinnäkin edellä esitetty näkemys perustuu ajatukselle, että omasta kodista ollaan halukkaita muuttamaan toiseen sijaintiin palvelunkysynnän perässä. Tilanne voi kuitenkin olla toisenlainen. Usein omakodin pysyvyys on arvokysymys tai vanhalle ihmiselle saattaa olla tärkeää elää tutussa ympäristössä. Toisekseen sijaintia valittaessa ei välttämättä voida olla tietoisia siitä, kuinka alue tulee kehittymään tulevaisuudessa. Esimerkiksi

---

<sup>206</sup> Harjula ym. 2012 s. 567–568. Tuori kritisoi tätä näkemystä. Ensinnäkin hän ihmettelee miksi Harjula ja Prättälä eivät perustele miksi heidän väittämänsä on ”yleensä selvää”. Tuori pitää myös edellä esitettyä päätelmää näennäisenä kehäpäätelmänä. Tässä kehäpäätelmässä ensin määritellään julkisoikeudellisiksi maksuiksi kunnille lailla kannettavaksi säädetyt maksut. Tämän jälkeen pohditaan sitä, että edellyttävätkö nämä maksut lailla annettua valtuutusta. Tämän jälkeen päädytään siihen, minkä julkisoikeudellisten maksujen määritelmä jo pitää sisällään eli siihen, että kunnat eivät voi periä julkisoikeudellisia maksuja muutoin kuin lain nojalla. Tuori 2004 s. 475–478.

<sup>207</sup> Loikkanen 2009 s. 119–120.

nuoren parin valitessa syrjäinen seutu asuinalueekseen saattaa paikalla olla heidän vanhuuden päivillään uudisrakennusalue, jossa asuntojen arvot ovat nousseet. Tällöin heidän on eläkerahoistaan maksettava asunnon arvonnousun vuoksi suurempaa kiinteistöveroä tai mahdollisesti muutettava pois. Tällöin verotuksen voidaan nähdä johtavan liian ankaraan veroon. Kolmanneksen pyrkimyksenä on ehkäistä alueellista sosiaalista eriytymistä, jolloin asuinalueet pyritään rakentamaan siten, ettei synny niin sanotusti rikkaita ja köyhiä alueita. Tällöin sijainnilla ei tulisi olla vaikutusta kiinteistön arvoon. Voidaan kuitenkin nähdä myös oikeudenmukaisena se, että jokaista verovelvollista kohdellaan samalla tavalla.

Maksujen osalta hinnoittelu ei ole ongelmatonta. Julkisten palveluiden maksullisuutta vastustetaan ensinnäkin siksi, että köyhillä ei ole välttämättä varaa maksaa niistä. Toisekseen, jos he joutuvat niitä käyttämään, on tämä pois muusta kulutuksesta ja elämäntasosta ylipäättään. Loikkanen mukaan tutkimustulokset kuitenkin osoittavat, että palveluiden alihinnoittelusta hyötyvät eniten ne, jotka käyttävät palveluja eniten ja nämä henkilöt eivät useimmiten ole köyhiä.<sup>208</sup> Eri asia on kuitenkin se, että jättävätkö köyhät käyttämättä palveluja juurikin sen vuoksi, että heillä ei ole niihin varaa vai se, ettei heillä ole tarvetta niihin. Olisivatko tulonjakopoliittisesta näkökulmasta maksukyvyntukaiset hinnoittelut tällöin oikeudenmukaisempia ja tätä kautta palvelut myös köyhille ihmisille paremmin saavutettavissa?

Maksu tai lähemmin ajateltuna enemmänkin vero, joka olisi määritelty sen mukaan kuinka paljon palvelua käyttää ja mikä on maksukyky, olisi kaikkein oikeudenmukaisin ja tasapuolisin, mutta hallinnollisesti raskas ja työläs toteuttaa. Voidaan kuitenkin ajatella onko oikeutettua, että niin sanotusti rikkaat hyötyvät enemmän palveluista kuin köyhät, koska he myös maksavat enemmän? Toisaalta jokaisella ei ole mahdollisuuksia valita lähtökohtiaan elämälleen. Yhdenvertaisuus ja oikeudenmukaisuus eivät ole yksinkertaisia ja tarkasti määriteltävissä olevia käsitteitä niin oikeudellisesti kuin arkikielessäkään. Toisen käsitys yhdenvertaisuudesta ei välttämättä vastaa toisen käsitystä samasta asiasta. Loikkasen mukaan tulonjakonäkökulma voitaisiin ottaa huomioon esimerkiksi blokkihinnoittelulla. Ensimmäiset käyttökerrat ovat edullisempia, mutta lisämääristä joutuu maksamaan kustannukset kattavamman yksikköhinnan.<sup>209</sup>

---

<sup>208</sup> Loikkanen 2009 s. 131.

<sup>209</sup> Loikkanen 2009 s. 131.

### 3.1.3 Valtionosuusjärjestelmä ja kuntien lainarahoitus

Kunnat saavat valtionapua valtionosuuksina tai valtionavustuksina. Valtionavustuksia kunnat saavat harkinnanvaraisesti ja ne myönnetään vain hakemuksesta. Valtionosuuden saa jokainen kunta säännöllisesti kuukausittain ilman hakemusta.<sup>210</sup> Hallituksen esityksessä kerrotaan, että valtionosuuksien tehtävä on tasata kuntien välisiä taloudellisia eroja.<sup>211</sup> Vuonna 2011 kunnat saivat käyttötalouden valtionosuuksia 7,7 mrd. euroa, mikä on 18,4 % kuntien kokonaistuloista.<sup>212</sup>

Valtionosuuksien tasauksessa jokaiselle kunnalle lasketaan laskennallinen verotulo, johon perustuen kunnat joko saavat tasauslisää tai joutuvat maksamaan tasausvähennystä. Kuntien laskennallinen verotulo määräytyy kaikkien kuntien keskimääräisten veroprosenttien perusteella. Laskennalliseen verotuloon lasketaan kunnallisvero, yhteisövero ja vuoteen 2012 asti kiinteistövero.<sup>213</sup> Tasausraja on 91,86 % maan keskimääräisestä laskennallisesta verotulosta asukasta kohden. Tasauslisää saavat kunnat, joiden laskennallinen verotulo jää alle tasausrajan. Tasausvähennystä joutuvat maksamaan kunnat, joiden laskennallinen verotulo ylittää tasausrajan. Vähennys on 37 % tasausrajan yli menevältä osalta. Vuonna 2008 tasauslisää saaneita kuntia oli 323 ja tasausvähennyksiä tehtiin 76 kunnassa. Tasauslisien määrä oli rahallisesti 21,8 miljoonaa euroa suurempi kuin tasausvähennyksien määrä.<sup>214</sup>

Kunnalla on mahdollisuus saada myös yleistä valtionosuutta, joka perustuu asukaslukuun eli niin sanottuun perusosaan ja olosuhdetekijöihin. Jokainen kunta saa perusosan, joka oli vuonna 2008

---

<sup>210</sup> Harjula ym. 2008 s. 112.

<sup>211</sup> HE 149/1996 vp. s. 9.

<sup>212</sup> Suomen kuntaliitto 2013a s. 2.

<sup>213</sup> Kiinteistöveron poistamisesta valtionosuuksien tasauksesta esitettiin kirjallinen kysymys, jossa huolen aiheena oli sellaisten kuntien asema joissa kiinteistöveron osuus tulorahoituksessa ei ole suuri. Kysymyksen mukaan on mahdotonta arvioida täysimääräisesti, minkälaisia muutoksia kiinteistöveron poistamisella on eri kuntien mahdollisuuksiin vastata niille kuuluvien palveluiden tuottamisesta. Kunnat, joilla tonttien arvo on korkea ja kiinteistömassaa on paljon, hyötyvät lain muutoksesta enemmän kuin kunnat, joilla tonttien arvo on alhainen. Vaikka muutoksen tarkoituksena oli kompensoida kunnille aiheutuvia tulovähennyksiä, aiheuttaa lainmuutos kuntien suhteissa suuria muutoksia. Muutamit kunnat hyötyvät satojen eurojen lisäyksestä asukasta kohden, kun taas 100 kuntaa menettää tuloja yli 50 euroa asukasta kohden. Kysymyksen mukaan kuntien tosiasialliset mahdollisuudet suoriutua tehtävistään ei toteudu kattavasti. Valtiovarainministeri Jutta Urpilainen totesi vastatessaan kysymykseen, että osuuksia jaettaessa otetaan huomioon kunnan palveluiden kysyntään vaikuttavat tekijät sekä sellaiset kuntien olosuhteet, jotka vaikuttavat palveluiden järjestämisen kustannuksiin. Lisäksi huomioon otetaan kunnan oma verotulopohja. Tasauksilla siis tasataan kuntien välisiä tuloeroja. KK 323/2012 vp. s. 1–3.

<sup>214</sup> Harjula ym. 2008 s. 113.

noin 29 euroa asukasta kohden. Tämän lisäksi kunta voi saada olosuhdelisää.<sup>215</sup> Tällaisia lisiä ovat muun muassa saaristolisiä, syrjäisyyksisiä, taajamarakennelisiä, kielilisiä ja asukasluvun muutokseen perustuva lisä. Yleinen valtionosuus ei ole sidottu mihinkään tiettyyn tehtävään vaan se on tarkoitettu kunnan menojen yleiskatteeksi.<sup>216</sup>

Kunnilla on mahdollisuus myös harkinnanvaraisiin rahoitusavustuksiin. Sen tarkoituksena on toimia muuta valtionosuusjärjestelmää täydentävänä tukena. Sitä myönnetään kunnille, joilla on ensisijaisesti poikkeuksellisten tai tilapäisten kunnallistaloudellisten vaikeuksien vuoksi tarve lisättyyn taloudelliseen tukeen. Tällöin otetaan huomioon myös paikalliset erityisolosuhteet. Avustuksia kunta voi saada myös yhdistymisavustusta, veikkausvoittovaroista myönnettäviä avustuksia sekä avustuksia EU:lta. Näiden lisäksi kunnille maksetaan myös sosiaali- ja terveydenhuollon valtionosuutta sekä opetus- ja kulttuuritoimen valtionosuuksiin.<sup>217</sup>

Vaikka valtionavut ovat kuntien talouden kannalta tärkeitä, liittyy niihin myös ongelmia. Valtion avut voivat antaa väärin mitoitettuina liiallisen kannusteen palvelutarjonnan laajentamiseen, vähentävät kannusteita kustannustehokkuuden tavoitteluun ja innovaatioihin ja ylipäättään vähentävät hintamekanismin toimivuutta ohjausjärjestelmänä ja vastuullisuuden osatekijänä. Valtionavuilla on myös kuntien talouden ja suunnittelun kannalta ongelmia aiheuttavia piirteitä. Valtionavut ovat muuttuvia ja ennustamattomia paikallisen tulon lähteitä, koska niiden määrä riippuu valtion taloudellisesta tilanteesta.<sup>218</sup> Valtionavuista tehtävät päätökset ovat myös päätöksiä, eivätkä lakiin perustuvia. Kunnallisen itsehallinnon kannalta on ongelmallista, että kunnan rahoitus perustuu ylemmän tahon päätöksen varaan eikä lakiin. Tämä lisää tulon ennakoimattomuutta ja kunnallisen tulorahoituksen epävakautta ja taloudellista tasapainoa.

Loikkasen mukaan valtionapujen tavoiteltavat ominaisuudet tulisi olla: tehokkuus, reiluus, selvät tavoitteet, vastuullisuus, läpinäkyvyys, vakaus ja ennustettavuus, rahoituksen riittävyys, autonomia, joustavuus ja yksinkertaisuus. Valtionapujen tulisi siten olla sellaisia, että ne eivät vaikuttaisi kunnan voimavarojen kohdentamispäätökseen poikkeuksena tilanteet, joissa korjataan olemassa olevia vääristymiä varojen käytössä. Lisäksi kaikkien kuntien olisi pystyttävä

---

<sup>215</sup> Harjula ym. 2008 s. 113–114.

<sup>216</sup> Heuru ym. 2011 s. 333–334.

<sup>217</sup> Heuru ym. 2011 s. 334–335.

<sup>218</sup> Loikkanen 2009 s. 135.

tarjoamaan riittävät palvelut turvautumatta huomattavan korkeisiin veroasteisiin. Valtionapujen tulisi myös olla vakaita ja ennustettavia, jotta kunnat voivat budjetoida ja suunnitella tulevia menojaan, sekä kunnilla tulisi olla valtaa asettaa niille omat prioriteettinsa, valtionapujen niitä rajoittamatta. Kuntien tulee myös voida reagoida taloudellisiin muuttuviin tilanteisiin, mikä vaatii valtionavuilta joustavuutta. Voidaan myös perustellusti vaatia, että kunnat eivät voi vaikuttaa merkittävästi valtionapujen määräytymisperusteisiin.<sup>219</sup>

Pääsääntöisesti sen vuoksi, että kuntien tulopohja on riittämätön lakisääteisten tehtävien vuoksi, kunnat joutuvat ottamaan lainaa.<sup>220</sup> Vuonna 2011 kunnat ottivat lainaa 2,1 mrd. euroa mikä on 5 % kuntien kokonaistuloista.<sup>221</sup> Talousarvioon on otettava kaikki tulot rahoitustarpeen kattamiseen, mutta kuntalaissa itsessään ei ole säännöstä lainanotosta ollenkaan. Yleisesti on kuitenkin katsottu lainanoton kuuluvan valtuuston päätösvallan alaisuuteen. Merkittävää on se, että valtuusto voi delegoida lainanottovaltuuksia kunnanhallitukselle. Hallitus voi edelleen delegoida vallan muille toimielimille ja viranhaltijoille. Ero esimerkiksi valtiontalouteen on merkittävä. Eduskunta päättää lainanotosta eikä sillä ole valtuuksia delegoida sitä alemmille tahoille.<sup>222</sup>

Kuntien taloudessa tasapainoisuus haetaan viimekädessä lainanotolla. Kunta ei voi velkaantua kuitenkaan loputtomiin vaan unionijäsenyys on asettanut kasvu- ja vakaussopimuksen muodossa katon kuntien lainanotolle, mikä on myös kirjattu kuntalakiin. Huomioitavaa on kuitenkin se, että viimekätisen vastuun julkisyhteisöjen velkaantumisesta kantaa valtio.<sup>223</sup>

## 3.2 Kiinteistövero kunnan tulorahoituksessa

### 3.2.1 Kiinteistöverojärjestelmä

Kiinteistöverovelvollisia ovat kiinteistöjen omistajat. Verovelvollisia ovat myös kunnat, valtio, seurakunnat ja yleishyödylliset yhteisöt. Kiinteistövero maksetaan kiinteistön sijaintikunnalle

---

<sup>219</sup> Loikkanen 2009 s. 135–136.

<sup>220</sup> Myllymäki ym. 2006 s. 191.

<sup>221</sup> Suomen kuntaliitto 2013a s. 2.

<sup>222</sup> Myllymäki 2007 s. 214, 99–100.

<sup>223</sup> Myllymäki ym. 2006 s. 191.

kiinteistön arvon perusteella. Veron kohteina ovat maapohjat ja rakennukset.<sup>224</sup> Suomessa kiinteistöveron osuus kuntien verotuloista on kansainvälisesti vertaillen melko pieni. Viime vuosina osuus on kuitenkin ollut nousussa.<sup>225</sup> Vuonna 2011 osuus kuntien kokonaistuloista oli noin 2,9 % eli 1,2 mrd. euroa<sup>226</sup>.

Kiinteistöverolaki (654/92) astui Suomessa voimaan 1.8.1992 ja sitä sovellettiin ensimmäisen kerran vuoden 1993 verotuksessa. Kiinteistöverolain mukaan verovelvollisia ovat kaikki kiinteistöjen omistajat. Hallituksen esityksessä kiinteistöverolaiksi täsmennetään, että kaikki ovat verovelvollisia muusta vero-oikeudellisesta asemastaan huolimatta<sup>227</sup>. Täten verovelvollisuus koskee osittain myös kokonaan verovapaita kiinteistönomistajia, kuten valtiota, kuntia ja seurakuntia. Kunnan verovelvollisuutta omalla alueellaan sijaitsevasta kiinteistöstä ei kuitenkaan nähdä tarpeelliseksi, koska veronsaaja olisi sama kuin veron maksaja<sup>228</sup>.

Omistajaksi on määritelty se, joka omistaa kiinteistön kalenterivuoden alkaessa. Verovelvollinen on siis se, jonka nimissä kiinteistö on vuoden ensimmäisenä päivänä eikä velvollisuus voi siirtyä kesken kalenterivuoden.<sup>229</sup> Asunto-osakeyhtiössä kiinteistövero on käytännössä vyörytetty yhtiövästikkeeseen, jolloin huoneiston haltijat maksavat kiinteistöveron, mutta kiinteistöverovelvollinen on kuitenkin yhtiö<sup>230</sup>. Verovelvolliseksi on säädetty myös omistajan veroinen haltija. Omistajan veroisena haltijana tarkoitetaan henkilöä, jolla on pysyvä hallintaoikeus kiinteistöön. Tällainen henkilö on esimerkiksi leski, jolla on oikeus pitää yhteistä kotia tai asumiseen sopivaa asuntoa jakamattomana hallussaan.<sup>231</sup>

Kiinteistöveron kohteena on kiinteistö, joka voi olla tontti, tila tai muu Suomessa sijaitseva itsenäinen maanomistuksen yksikkö, joka on merkitty tai olisi merkittävä kiinteistönä

---

<sup>224</sup> Niskakangas 2009 s. 159–162.

<sup>225</sup> Kts. esim. Myrsky 2013 s. 228–229, Arhippainen ym. 2000 s. 9.

<sup>226</sup> Suomen kuntaliitto 2013a s. 2.

<sup>227</sup> HE 50/1992 vp. s. 4.

<sup>228</sup> Niskakangas 2009 s. 160–161, Myrsky 2010b s. 153.

<sup>229</sup> Jukkola ym. 2008 s. 167, Kts. tarkemmin Myrsky 2010b s. 152–154.

<sup>230</sup> Jukkola ym. 2008 s. 166, Niskakangas 2009 s. 160.

<sup>231</sup> Jukkola ym. 2008 s. 166, Kts. myös Myrsky 2010b s. 152–153.

kiinteistörekisteriin.<sup>232</sup> Kiinteistörekisterilaissa (392/1985) on luettelo kiinteistörekisteriin merkittävistä kiinteistöistä:

1. tilat
2. tontit
3. yleiset alueet
4. valtion metsämaat
5. valtion omistamalle alueelle luonnonsuojelulain tai sitä ennen voimassa olleen lainsäädännön mukaisesti perustetut suojelualueet
6. lunastusyksiköt
7. yleisiin tarpeisiin erotetut alueet
8. erilliset vesijätöt
9. yleiset vesialueet

Kiinteistörekisterilain 2 §:ssä mainitaan edellisten lisäksi muina kiinteistörekisteriin merkittävänä yhteiset alueet sekä yleisistä teistä annetun lain mukaiset, tieoikeudella hallittavat liitännäisalueet.

Kiinteistöjen ainesosat kuuluvat kiinteistöön ja siten kiinteistöverotuksen piiriin siltä osin kuin niihin sovelletaan varallisuuden arvostamisesta verotuksessa annetun lain (1142/2005) 5 luvun arvostamisperusteita. Rakennelmat ja rakennukset voivat siten tulla kiinteistöverotuksen piiriin, jos ne katsotaan kuuluvaksi kiinteistöjen aineosiksi. Rakennelmat ja rakennukset katsotaan ainesosiksi silloin, kun niillä on sama omistaja kuin maapohjalla. Kiinteistöverolaissa on kuitenkin säädetty kiinteistöveron piiriin muutkin rakennukset ja rakennelmat kuin maapohjan omistajalle kuuluvat rakennukset ja rakennelmat. Tällöinkin vain siltä osin kuin niihin sovelletaan varallisuuden arvostamisesta verotuksessa annetun lain 5 luvun arvostamisperusteita. Tällaisia kiinteistöjä ovat esineoikeudellisen kiinteistökäsitteen ulkopuolelle jäävät rakennukset ja rakennelmat. Tällöin kiinteistövero määrätään erikseen maapohjalle ja rakennukselle tai

---

<sup>232</sup> Jukkola ym. 2008 s.169. Kiinteistölle ei ole olemassa yhtä yhtenäistä verotuksellista kiinteistökäsitettä. Esimerkiksi tuloverolaissa, arvonlisäverolaissa ja varainsiirtoverolaissa on omat kiinteistökäsitteensä. Myrsky 2011 s. 468.

rakennelmalle.<sup>233</sup> Näin olleen esimerkiksi vuokramaalla sijaitsevat kiinteistökkin ovat kattavasti kiinteistöverotuksen piirissä.<sup>234</sup>

Kiinteistönä pidetään myös kiinteistöön kuuluvaa erottamatonta määräalaa. Tällä tarkoitetaan osaa, joka on ostettu maarekisteriin merkitystä tilasta, mutta jota ei ole vielä maanmittaustoimituksessa lohkottu omaksi tilakseen.<sup>235</sup> Rakennusmaa, joka kuuluu yhteisalueissa tarkoitettuun yhteisalueeseen tai yhteismetsälaissa tarkoitettuun yhteismetsään pidetään myös kiinteistönä. Hallituksen esityksestä verovapaiksi kiinteistöverosta on säännelty metsä- ja maatalousmaat, jotka muodostavat merkittävimmän poikkeuksen veropohjassa. Muut verovapaiksi säännellyt kiinteistöt on jätetty kiinteistöverotuksen ulkopuolelle lähinnä hallinnollisiin tai kulttuurihistoriallisiin syihin perustuen. Tällaisia ovat esimerkiksi vesialueet, kirkot, linnat sekä kunnan omalla alueellaan omistamat kiinteistöt.<sup>236</sup> Useat veropohjan poikkeukset ovat taloudelliselta arvoltaan suhteellisen vähäisiä.<sup>237</sup>

Metsä- ja maatalousmaan osalta on hyvä huomata, että maatilan asuin- ja tuotantorakennukset rakennuspaikkoineen kuuluvat kiinteistöverotuksen piiriin. Verotuskäytännössä on myös vakiintunut, että alle 2 hehtaarin kokoisia tiloja ei pidetä itsenäisenä maatilana ja näin kiinteistöverosta vapaana metsä- ja maatalousmaana. Arvostamislaisissa metsämaaksi määritellään puun kasvattamiseen käytetty tai tarkoitettu maa, jolla kasvupaikalle sopivan täysitiheän puuston kasvu on korkeimpaan keskimääräiseen tuotokseen johtavana kiertoaikana vähintään 1 kuutiometri hehtaaria kohti kuorellista runkopuuta vuodessa (Arvostamislaki 7.2 §). Maatalousmaaksi arvostamislaisissa määritellään pysyväisluontoisesti maatalouskäytössä oleva pelto, puutarha sekä luonnonniitty ja luonnonlaidun (Arvostamislaki 20.1 §).<sup>238</sup>

Kiinteistövero määräytyy kiinteistölle sen arvon perusteella, joka määräytyy varojen arvostamisesta verotuksessa annetun lain mukaan. Arvostamisessa ylärajana pidetään kiinteistön käypää arvoa, vaikka sen laskennallinen verotusarvo olisikin suurempi.<sup>239</sup> Kiinteistövero

---

<sup>233</sup> Jukkola ym. 2008 s. 169–172.

<sup>234</sup> Myrsky 2010b s. 154.

<sup>235</sup> Jukkola ym. 2008 s. 172–173.

<sup>236</sup> HE 50/1992 vp. s. 4.

<sup>237</sup> Myrsky 2010b s. 154.

<sup>238</sup> Myrsky 2010b s. 156.

<sup>239</sup> Jukkola ym. 2008 s. 194–195.



maksetaan kiinteistön sijaintikunnalle, kiinteistönomistajan kotikunnasta riippumatta. Kuntien kunnanvaltuuston tulee päättää vuosittain kaksi kiinteistöveroprosenttia, yleinen kiinteistöveroprosentti ja vakituisten asuntojen veroprosentti. Kunnat voivat halutessaan päättää myös neljä muuta kiinteistöveroprosenttia.<sup>240</sup> Kiinteistöverolain kolmannessa luvussa säännellään kaikkien kuuden kiinteistöveroprosenttien vaihteluvälit. Yleistä kiinteistöveroprosenttia sovelletaan kaikkiin kiinteistöihin, joille ei muuta kiinteistöveroprosenttia ole määrätty. Kunnan päättäessä olla määräämättä jokin neljästä vapaaehtoisesta veroprosentista, tulee yleinen veroprosentti sovellettavaksi.<sup>241</sup> *Yleinen kiinteistöveroprosentti voi olla vähintään 0,60 ja enintään 1,35* (Kiinteistöverolaki 11 §). Maapohjaan kohdistuva vero määräytyy aina yleisen kiinteistöveroprosentin mukaan, koska muut verot ovat kohdistettu rakennuksiin ja rakennelmiin.<sup>242</sup>

Hallituksen esityksessä vakituiseksi asuinrakennukseksi määriteltiin asunto, jonka huoneistojen pinta-alasta vähintään puolta käytetään vakituiseen asumiseen. Tällaisiin rakennuksiin sovellettaisiin veroprosenttia täysimääräisesti. Asuntoihin, joiden huoneistojen pinta-alasta alle puolta käytetään vakituiseen asumiseen, ei vakituisen asunnon veroprosenttia sovelleta ollenkaan. Huoneistoa katsotaan käytettävän vakituiseen asumiseen, jos se on pääosin tarkoitettu tähän käyttöön eikä se ole muussa käytössä.<sup>243</sup> Asia ratkaistaan rakennuskohtaisesti.<sup>244</sup> *Vakituisen asunnon kiinteistöveroprosentti voi olla vähintään 0,32 ja enintään 0,75.*

Kunnat voivat halutessaan määrätä korkeamman kiinteistöveroprosentin rakentamattomille rakennuspaikoille. Kiinteistöverolain 12 a §:ssä *rakentamattoman rakennuspaikan kiinteistöveroprosentti on vähintään 1,00 ja enintään 3,00*. Säännös astui voimaan niin, että sitä sovellettiin ensimmäisen kerran vuonna 2001. Säännöstä sovelletaan asemakaava-alueella asuntotarkoitukseen kaavoitettuun rakentamattomaan rakennuspaikkaan. Loma-asuntoja varten kaavoitettua rakennuspaikkaa säännös ei kuitenkaan koske.<sup>245</sup> Kiinteistöverolain 12 a §:ssä on lueteltu ne edellytykset, joiden on täyttyvä, jotta tätä korkeampaa veroprosenttia voidaan soveltaa. Edellytyksiä ovat:

---

<sup>240</sup> Jukkola ym. 2008 s. 179–180.

<sup>241</sup> Jukkola ym. 2008 s. 181, Myrsky 2010b s. 159.

<sup>242</sup> Myrsky 2010b s. 159.

<sup>243</sup> HE 50/1992 vp. s. 15., Kts. tarkemmin esimerkiksi tulkintaongelmista Myrsky 2010b s. 160–161.

<sup>244</sup> Myrsky 2010b s. 160.

<sup>245</sup> Jukkola ym. 2008 s. 187–188, Myrsky 2010b s. 162.

1. alueen asemakaava<sup>246</sup> on ollut voimassa vähintään vuoden ennen kalenterivuoden alkua
2. rakennuspaikan rakennusoikeudesta yli puolet on kaavoitettu asuintarkoitukseen
3. rakennuspaikalla ei ole käytössä olevaa asuinrakennusta eikä sinne ole sellaista ryhdytty rakentamaan ennen kalenterivuoden alkua
4. rakennuspaikalle on käyttökelpoinen pääsytie tai mahdollisuus sellaisen järjestämiseen
5. rakennuspaikka on liitettävissä yleiseen vesijohto- tai viemäriverkostoon
6. rakennuspaikalla ei ole rakennuskieltoa
7. rakennuspaikka on saman omistajan omistuksessa<sup>247</sup>

Kiinteistöverolaissa 12 b §:ssä on säännelty *poikkeuskuntia, joissa rakentamattomille rakennuspaikoille on määrättävä kunnan päättämää yleistä kiinteistöveroprosenttia vähintään yhden prosenttiyksikön korkeampi vero*. Vuodesta 2014 lähtien vähintään 1,5 prosenttiyksikköä. Veroprosentti voi kuitenkin *enintään olla 3,00 %*. Tällaisia kuntia ovat Espoo, Helsinki, Hyvinkää, Järvenpää, Kauniainen, Kerava, Kirkkonummi, Mäntsälä, Nurmijärvi, Pornainen, Sipoo, Tuusula, Vantaa ja Vihti. Tätä korotettua veroprosenttia ei kuitenkaan sovellettaisi rakentamattomaan rakennuspaikkaan, joka rajoittuu saman omistajan omistamaan rakennuspaikkaan<sup>248</sup>, jolla sijaitsee omistajan omassa vakituksessa asuinkäytössä oleva asuinrakennus. Halutessaan kunnanvaltuusto voi kuitenkin näin tehdä.

Edellä mainittua korkeampaa veroprosenttia on tarkoituksenmukaista käyttää kunnissa, joissa on huomattavaa kysyntää asunnoista sekä rakennuskelpoista rakennusmaata on merkittävästi muiden kuin kunnan omistuksessa. Tarkoituksena ei ole ensisijaisesti ollut lisätä kuntien verotuloja. Myrsky kuitenkin korostaa, että on tärkeää selvittää syyt siihen, miksi omistajat eivät ole myyneet tai rakentaneet rakennusmaata. Taustalla voi olla esimerkiksi se, että kunta on kaavoittanut vanhoja asuinalueita tehokkaammaksi. Rakennusoikeutta ei kuitenkaan välttämättä haluta käyttää, koska omistajat arvostavat asuinalueensa väljyyttä. Monet rakennuspaikkojen

---

<sup>246</sup> Asemakaavan mukaisella asuinrakennuksen rakennuspaikalla tarkoitetaan asemakaavan mukaista kiinteistörekisteriin merkittyä tonttia tai muuta rakennuspaikkaa, asemakaavan mukaista sitovan tai ohjeellisen tonttijaon mukaista rakennuspaikkaa tai asemakaavaan merkittyä kortteli, jolla ei ole sitovaa tai ohjeellista tonttijakoa. Myrsky 2010b s. 162.

<sup>247</sup> Kts. tarkemmin Myrsky 2010b s. 161–162.

<sup>248</sup> Samassa omistuksessa katsotaan olevan myös silloin kun puoliset yhdessä omistavat rakennuspaikan tai rakennuspaikka on muutoin määräosaisessa yhteisomistuksessa. Samalla omistajalla rakennuspaikka katsotaan olevan myös tilanteissa, joissa verovelvollisen pääasiallisesti omistaman yhtiön tai muun yhteisön omistuksessa taikka kun rakennuspaikka on samaan konserniin kuuluvien yhtiöiden omistuksessa. Myrsky 2010b s. 162.

omistajat varaavat usein rakennuspaikkaa lapsilleen. Myrskyn mukaan erityisesti näissä tilanteissa verotus ei saisi nousta liian ankaraksi.<sup>249</sup>

*Muille asuinrakennuksille veroprosentti voi olla enintään 0,60 prosenttiyksikköä suurempi kuin vakituksena asuntona käytettävien kiinteistöjen veroprosentti.* Lisäksi veroprosentin on pysyttävä yleisen kiinteistöveroprosentin *vaihteluvälin, 0,60 – 1,35, sisällä.* Muilla asunnoilla tarkoitetaan huoneistoja, joiden yli puolta pinta-alasta käytetään muuhun kuin vakituiseen asumiseen. Pääsääntöisesti tähän ryhmään sisältyvät vapaa-ajanasunnot<sup>250</sup>. Myös näissä tapauksessa asia ratkaistaan rakennuskohtaisesti.<sup>251</sup>

Voimalaitoksilla on merkittävä vaikutus joidenkin kuntien verotuloihin, siksi voimalaitoksille haluttiin säätää oma kiinteistöveroprosenttinsa. *Voimalaitoksille ja ydinpolttoaineen loppusijoitteluun kuuluviin rakennuksiin ja rakennelmiin* kunta voi määrätä veroprosentiksi enintään 2,85 %. Vesi- ja tuulivoimalaitoksiin sovelletaan yleistä kiinteistöveroprosenttia, jos niiden nimellisteho on enintään 10 megavoltiampeeria. Vesivoimalaitoksille, jotka on otettu käyttöön vuoden 2006 alun jälkeen ja joiden nimellisteho on enemmän kuin 10 megavoltiampeeria, kiinteistövero vuosilta 2006 – 2017 on enintään 1,40 % (Laki kiinteistöverolain muuttamisesta 22.12.2005/1131)<sup>252</sup>. Kunta voi Kiinteistöverolain 13 a §:n mukaan säätää *yleishyödyllisten yhteisöjen*<sup>253</sup> omistaman rakennuksen ja sen maapohjan kiinteistöveron yleistä kiinteistöveroa alhaisemmaksi tai vapauttaa verosta kokonaan. Edellytyksenä on, että kiinteistöllä sijaitseva rakennus on pääasiallisesti yleishyödyllisessä tai yleisessä käytössä.<sup>254</sup>

Kiinteistöjen arvostamiseen sovelletaan varallisuuden arvostamisesta verotuksessa annetun lain (1142/2005) 5 luvun nojalla annettua säännöksiä ja päätöksiä.<sup>255</sup> Arvo lasketaan kiinteistöveron

---

<sup>249</sup> Myrsky 2010b s. 162, HE 100/1999 vp. s. 2–3.

<sup>250</sup> Jukkola ym. 2008 s. 192, Myös huoneiston pitäminen varattuna käytettäväksi pääasiassa muuhun kuin vakituiseen asumiseen kuuluu muihin asuinrakennuksiin. Samoin rakennukset joita on alettu rakentamaan tätä tarkoitusta varten. Myrsky 2010b s. 163.

<sup>251</sup> Myrsky 2010b s. 163. Veroprosenttiin ei vaikuta esimerkiksi se onko asunto vuokralla vai omistajan omassa käytössä. Tätä veroprosenttia käytettäessä sitä sovelletaan myös rakennukseen liittyvään sauna-, talous- ja autotallirakennukseen.

<sup>252</sup> Myrsky 2010b s. 163.

<sup>253</sup> Pykälässä tarkoitetaan tuloverolain 22 §:ssä tarkoitettuja yleishyödyllisiä yhteisöjä.

<sup>254</sup> Kts. tarkemmin Myrsky 2010b s. 164.

<sup>255</sup> Lyytikäinen ym. 2013 s. 3.

määräämisvuotta edeltävältä kalenterivuodelta (Kiinteistöverolaki 5 §). Kiinteistöistä rakennukset arvostetaan jälleenhankinta-arvoon ja siihen tehtävien ikäalennusten perusteella. Jälleenhankinta-arvo määräytyy sen mukaan kuinka paljon samanlaiseen uudisrakennukseen menisi todennäköisesti rakennuskustannuksia. Perusteena on käytetty 70 prosenttia keskimääräisistä rakennuskustannuksista.<sup>256</sup> Maapohjan kohdalla verohallinto päättää rakennusten maapohjan kuntakohtaisista arviointiohjeista. Maapohjan verotusarvo perustuu Teknologian tutkimuskeskus VTT:n ylläpitämiin kuntakohtaisiin tonttihintakarttoihin. Niiden avulla pyritään huomioimaan esimerkiksi tontin sijainti ja liikenneyhteydet.<sup>257</sup> Maapohjan verotusarvojen tavoitetasoksi on määrätty 73,5 prosenttia edellisen vuoden käyvästä hintatasosta.<sup>258</sup>

### 3.2.2 Kiinteistöveron soveltuvuus paikallisen tason rahoituslähteeksi

Hallitus piti esityksessään kiinteistöverolain muuttamiseksi kiinteistöveroä hyvänä paikallisena veromuotona sen vakauden ja ennustettavuuden vuoksi. Kiinteistövero on melko liikkumaton eikä se juuri reagoi suhdannevaihteluihin.<sup>259</sup> Varsinkin kansainvälisten taloudellisten suhteiden vilkastuttua liikkumattoman veropohjan tärkeys korostuu. Kiinteistövero ei kuitenkaan ole täysin liikkumaton veropohja. Kiinteistöverolla voi olla vaikutuksia uusiin kiinteistöinvestointeihin ja kiinteistöjen hintoihin, jolloin uudet investoinnit voivat hakeutua matalammin verotettaville alueille.<sup>260</sup> Varsinkin kansainvälisen kilpailun voimistuttua, yritykset hakeutuvat helposti matalamman verotuksen alueille tehdessään uusia investointeja.

Toisaalta kiinteistöveron vakaus ja ennustettavuus voidaan nähdä kunnallisen itsehallinnon kannalta ongelmallisena. Kiinteistövero määräytyy kiinteistöjen verotusarvoista, joita yleensä ei arvioida vuosittain vaan harvemmin. Tällöin todelliset kiinteistön arvon muutokset voivat näkyä kuntien tulo-rahoituksessa vasta todellisuutta myöhemmin. Kiinteistöveron verontuoton kasvattaminen vaatii siten veroasteen nostoa. Esimerkiksi kiinteistöveron läpinäkyvyyden vuoksi tämä kuitenkin usein herättää vastustusta asukkaissa.<sup>261</sup>

---

<sup>256</sup> Myrsky 2011 s. 470, Kts. myös Lyytikäinen ym. 2013 s. 3.

<sup>257</sup> Myrsky 2011 s. 470, Kts. myös Lyytikäinen ym. 2013 s. 3.

<sup>258</sup> Myrsky 2011 s. 470.

<sup>259</sup> HE 119/2009 vp s. 2.

<sup>260</sup> Arhippainen ym. 2000 s. 11–12.

<sup>261</sup> Loikkanen 2009 s.124–125.

Paikallistasolle sopivalta veromuodolta odotetaan verotuottojen jakautuvan hyvin tasavertaisesti eri alueiden kesken. Epätasaisesti alueiden kesken jakautuvat verot jättävät osan kunnista riippuvaisiksi valtionosuuksista, mikä on ristiriidassa kunnallisen itsehallinnon näkökulman kanssa. Kiinteistövero jakaantuu yhteisöveron tavoin hyvin epätasaisesti. Kiinteistöveroa kertyy alueille, joissa on paljon kiinteistömassaa, kuten vapaa-ajan asuntoja tai voimalaitoksia.<sup>262</sup> Kiinteistövero jakaantuu myös hyvin epätasaisesti kasvukeskusten ja syrjäisempien seutujen kesken. Väestö muuttaa kasvukeskuksiin muun muassa työpaikkojen perässä, jolloin syrjäseutujen väestönmäärä vähenee samalla verotulojen kanssa. Koska syrjäseudun kilpailukyky muiden kuntien kesken heikkenee, laskevat myös kiinteistöjen arvot, jolloin niistäkin saatavien verojen määrä vähenee.

Hallinnolliset kustannukset ja läpinäkyvyys ovat tärkeitä paikallisen tason veron ominaisuuksia. Kiinteistöveroa pidetään tältä osin paikalliselle tasolle sopivana, koska se lisää kuntalaisten mahdollisuutta valvoa julkisen vallan päätöksentekoa ja hallinnollista läpinäkyvyyttä. Tämä ei toteudu esimerkiksi tuloverotuksessa, jossa verot kerätään yhdessä valtion verojen kanssa.<sup>263</sup> Hallinnollisesti kiinteistöverotuksen toteuttaminen ei kuitenkaan ole yksinkertaista ja helppoa. Verotusarvojen määrittäminen ja muuttaminen eivät ole yksinkertainen prosessi. Läpinäkyvyyttä heikentävät kiinteistöyhtiöiden kiinteistöverot, joissa vero on vieritetty vastikkeisiin. Läpinäkyvyyttä lisäksi se, että kiinteistöverosta kertyneet tuotot käytettäisiin sellaisten palveluiden tuottamiseen, jotka selvimmin vaikuttavat kiinteistöjen arvoihin. Tällaisina palveluina voidaan pitää hinnoittelemattomia palveluja kuten liikenneyhteyksien, puistojen ja muiden niiden kaltaisten palveluiden rahoittamiseen.<sup>264</sup>

Paikallisen tason verolta odotetaan myös oikeudenmukaisuutta. Oikeudenmukaisuudella tarkoitetaan veron kykyä ottaa huomioon eri verovelvollisten erot maksukyvyssä. Kiinteistöveron ongelmana on pidetty sen huonoa kykyä ottaa huomioon erikoisryhmiä, kuten eläkeläisiä ja muita pienituloisia. Kiinteistöveroa paikallisena veromuotona on perusteltu myös aikaisemmin viitatulla hyötymisperusteella. Kiinteistöt hyötyvät kuntien tuottamista palveluista. Palvelut nostavat kiinteistöjen arvoa, jonka perusteella nähdään kiinteistöjen omistajien maksavan

---

<sup>262</sup> Valtiovarainministeriö 2008 s. 23.

<sup>263</sup> Valtiovarainministeriö 2010 s. 89.

<sup>264</sup> Loikkanen 2009 s. 124, 126.

saamiensa palveluiden arvosta.<sup>265</sup> Hyötyverona puhtaimmillaan kiinteistövero toimii vain silloin, kun kiinteistöjen arvostamisessa huomioidaan kiinteistön sijainti kunnan sisällä. Tältä kannalta katsoen kiinteistöveron voidaan nähdä olevan myös oikeudenmukainen.<sup>266</sup> Aikaisemmin kuitenkin esitettiin tilanteen voivan olla toisenlainen. Loikkasen mukaan kiinteistövero voi toimia hyötyveron tavoin vain, jos veroasteista päätetään paikallisesti. Tällöin kunnilla on mahdollisuus kilpailla asukkaista ja yrityksistä veroasteella ja palveluntarjonnalla.<sup>267</sup>

Kuntien on saatava kerättyä riittävät tulot peruspalveluiden rahoittamiseen. Tuottoisina veroina paikalliselle tasolle pidetään kaikkia kolmea veroa<sup>268</sup>. Kiinteistöveron osalta voidaan kuitenkin todeta, että se yksin ei riittäisi kuntien palveluiden kattamiseen. Kiinteistöveron ei myöskään nähdä soveltuvan sosiaali-, terveys- ja koulutusmenojen rahoittamiseen, koska näillä aloilla menot kasvavat nopeammin kuin kiinteistökannan arvo.<sup>269</sup>

---

<sup>265</sup> HE 50/1992 vp. s. 3.

<sup>266</sup> Valtiovarainministeriö 2010 s. 88.

<sup>267</sup> Loikkanen 2009 s. 124.

<sup>268</sup> Valtiovarainministeriö 2008 s. 23.

<sup>269</sup> Loikkanen 2009 s. 126.

## 4 KIINTEISTÖVERO JA KUNNALLINEN ITSEHALLINTO

### 4.1 Kiinteistöveron oikeudelliset ominaisuudet

#### 4.1.1 Miksi kiinteistöverosta säädettiin?

Hallituksen esityksestä siirryttiin kiinteistön arvoon perustuvaan kiinteistöveroon, joka korvasi kiinteistöjen harkintaverotuksen, asuntotulon verotuksen ja katumaksun. Samassa yhteydessä poistettiin manttaalimaksu. Tavoitteina hallituksen esityksessä kiinteistöverolaiksi nousi esille ominaisuudet, joita pidetään hyvän verojärjestelmän ominaisuuksina: oikeudenmukainen, taloudellista tehokkuutta edistävä, fiskaalisesti tehokas, hallinnollisesti edullinen sekä verovelvollisille ymmärrettävä kiinteistöverojärjestelmä.<sup>270</sup>

Vanha järjestelmä oli hyvin hajanainen niin taloudellisesti kuin hallinnollisestikin. Eri viranomaisten huolehdittavana oli maksujen ja verojen määrääminen, ja näiden lisäksi maksuunpano saattoi olla eri viranomaisen huolehdittavana. Järjestelmä oli kattavuudeltaan rajallinen ja sisälsi osittain päällekkäisiä veroja ja maksuja. Nämä seikat johtivat kiinteistöjen kesken hyvin erilaisiin ja epäoikeudenmukaisiin verokohteluihin. Hallitus mielestä hajanaista kiinteistöverojärjestelmää ei voitu korvata uusilla lailla vanhaan järjestelmään, vaan oli tarpeen luoda uusi, parempi kiinteistöverojärjestelmä.<sup>271</sup>

Hallituksen esitys perustui suurimmaksi osaksi kiinteistöverotoimikunnan mietintöön. Esityksessä kuitenkin todetaan, että lisäksi on huomioitu kunnallistalouden näkymät 1990-luvulla sekä nopeutuvan kansainvälistymiskehityksen verojärjestelmälle asettamat vaatimukset.<sup>272</sup> Komitean tehtävänä oli huomioida kokonaisverouudistuksen tavoitteet, kuten marginaali-verotuksen alentaminen tuloverotuksessa sekä valtion ja kuntien verotulojen turvaaminen kaikissa uudistuksen vaiheissa. Kiinteistöveron tuoton tarkoituksena oli siis täydentää tuloverotuksen tuottoa eri veronsaajille, siltä osin kuin tuloverotuksessa oli vajaaverotusta.

---

<sup>270</sup> HE 50/1992 vp.s. 1–4.

<sup>271</sup> HE 50/1992 vp.s. 1–4.

<sup>272</sup> HE 50/1992 vp. s. 8.

Kiinteistövero ei kuitenkaan saanut muodostua kohtuuttomaksi tulo- ja varallisuusverotuksen yhteisvaikutusten myötä.<sup>273</sup>

Komitean toimeksiannossa edellytettiin myös erilaisten kiinteistöjen verokohtelun oikeudenmukaisuutta ja tasapuolisuutta, mikä edellyttäisi erityyppisten verovelvollisten tasapuolista kohtelua sekä oikeudenmukaisuutta kiinteistönomistajien ja muiden kansalaisten välillä. Komitea piti tästä näkökulmasta perusteltuna ottaa huomioon kiinteistön omistajien ja haltijoiden veronmaksukyky sekä hyötymisperiaate.<sup>274</sup> Hallituksen esityksestä on kuitenkin nähtävissä se, että kiinteistöverosta saatua tuottoa ei ole tarkoitus sitoa yhdyskuntarakentamiseen, vaan on kuntien itsensä päätettävissä käyttävätkö ne tuotot juurikin yhteiskuntarakentamiseen vai muihin palveluihin.<sup>275</sup>

Kiinteistöverotoimikunnan ehdotuksessa samanlaisiin kiinteistöihin olisi tullut soveltaa samanlaisia veroprosentteja. Tämä olisi merkinnyt yhtä yhtenäistä eduskunnan päättämää kiinteistöveroa ja kapeampaa kunnallista itsehallintoa. Komitean tavoitteena oli estää rakennusten sijoittuminen kuntien välillä epäedullisella tavalla sekä kuntien välistä kilpailua. Komitea katsoi, että vakituiseen asumiseen käytettäviin rakennuksiin tulisi kuitenkin soveltaa ainakin uuden järjestelmän alkuaikana alhaisempaa veroprosenttia kuin muihin kiinteistöihin.<sup>276</sup> Hallituksen esityksessä päädyttiin kuitenkin erottamaan lisäksi muiden asuinrakennusten sekä voimalaitosten veroprosentti huomioidakseen sellaisten kuntien tarpeet, joissa on paljon vapaa-ajan asuntoja sekä voimalaitoksia.<sup>277</sup>

Poikkeaminen tästä kiinteistöverotoimikunnan ehdotuksesta johtui monista syistä. Ensinnäkin menetetyt maksut ja verot eivät jakautuneet kunnittain tasaisesti, joten tahdottiin antaa kunnille mahdollisuus halutessaan korvata menetetyt tulot. Toisekseen kunnille tahdottiin antaa päätösvaltaa sen suhteen kuinka paljon ne tahtovat kiinteistöverolla keventää kunnallisveroon kohdistuvia paineita.<sup>278</sup> Nykyinen järjestelmä vaihteluväleineen omaksuttiin, koska haluttiin turvata se, että kiinteistöverotus ei muutu liian ankaraksi. Ja lisäksi siksi, etteivät verorasitukset

---

<sup>273</sup> KM 1989:2 s. 38–39.

<sup>274</sup> KM 1989:2 s. 39–40.

<sup>275</sup> HE 50/1992 vp. s. 11.

<sup>276</sup> KM 1989:2 s. 85–86.

<sup>277</sup> HE 50/1992 vp. s. 6.

<sup>278</sup> HE 50/1992 vp. s. 6.



muodostuisi liian erilaisiksi eri kunnissa.<sup>279</sup>

Komitea ehdotti kiinteistöveron tuoton jakamista siten että 5 % menisi valtiolle ja 95 % kunnille. Komiteassa annetun eriävän mielipiteen mukaan komitean kanta perustui selvästi toimikunnan toimeksiantoon. Eriävän mielipiteen kuntien tulisi saada koko tuotto sen vuoksi, että valtion kiinteistöverotuksen myötä menettämä osuus ei olisi merkittävä, ja koska kuntien menot ovat viime vuosina kasvaneet tuloja enemmän.<sup>280</sup> Hallitus päätyi esityksessään komitean kannasta poikkeavaan ratkaisuun eli siihen, että kiinteistövero kokonaisuudessaan kertyisi kunnille.<sup>281</sup> Ratkaisuun saattoi vaikuttaa myös se, että näin verojärjestelmä on selkeämpi ja poliittisen vastuunjaon kannalta kuntien ja valtion välillä selvemmin hahmotettavissa.<sup>282</sup> Kiinteistövero on kertynyt enemmän kuin kiinteistöveron käyttöönottaessa kunnat ovat menettäneet tulojaan, joten sillä on ilmeisesti osittain korvattu myös muiden verotulojen vähentymistä.<sup>283</sup>

Komitean mukaan kiinteistöverolle on luonteenomaista maan tarkoituksenmukaisuutta edistävä vaikutus. Komitea ei kuitenkaan suunnitellut kiinteistöveroä aktiiviseen maankäyttöpöliittikan välineeksi.<sup>284</sup> Hallituksen esityksessä näkökantaa perusteltiin sillä, että kiinteistöverot ovat sen verta alhaisia, että niillä tuskin tulee olemaan suurta merkitystä taloudenpitäjien päätöksiin.<sup>285</sup> Kuitenkin jo vuonna 1999 päädyttiin säätämään mahdollisuus rakentamattomien rakennuspaikkojen korkeampaan veroprosenttiin, jotta rakennusmaa saataisiin erityisesti pääkaupunki-seudulla joutuisammin käyttöön.<sup>286</sup>

Hallitus perusteli esityksessään kiinteistöveroä hyötymis- eli etuperiaatteella. Periaatteen mukaan kansalaisten tulisi maksaa veroä sen mukaan, kuinka paljon he hyötävät julkisen vallan toiminnasta. Kiinteistöjen omistajat hyötävät merkittävästi yhdyskuntarakenteeseen sekä julkisiin palveluihin tehdyistä investoinneista. Julkiset hankinnat lisäävät kiinteistöjen arvoä ja lisäävät omistajan kiinteistöistä saamaä hyötystä. Näin pidetään perusteltuna periä veroä kiinteistöjen

---

<sup>279</sup> Viherkenttä 1993 s. 127.

<sup>280</sup> KM 1989:2 s. 92, toinen eriävä mielipide.

<sup>281</sup> HE 50/1992 vp. s. 6.

<sup>282</sup> Viherkenttä 1993 s. 124.

<sup>283</sup> Arhippainen ym. 2000 s. 9.

<sup>284</sup> KM 1989:2 s. 39–40.

<sup>285</sup> HE 50/1992 vp. s. 13.

<sup>286</sup> HE 100/1999 vp. s. 2.

omistajilta.<sup>287</sup> Kiinteistöveron voidaan näin nähdä sisältävän maksulle ominaisia piirteitä. Maksut ja verot erotetaan toisistaan pääsääntöisesti vastikkeellisuuteen perustuen. Ero ei kuitenkaan ole näin yksinkertainen ja selkeä. Seuraavaksi käsitellään maksun ja veron välistä oikeudellista eroa sekä kiinteistöveron asemaa tässä kentässä.

#### 4.1.2 Onko kiinteistöverossa maksun piirteitä?

Tuorin mukaan julkisoikeuden rahasuoritusten oikeuden luokittelu on julkisoikeuden iäisyyskysymyksiä. Perusjakona voidaan kuitenkin pitää verojen ja maksujen erottelua.<sup>288</sup> Jaottelulla on merkitystä muun muassa sen suhteen, mistä lailla voidaan säätää. Valtion maksujen ja verojen osalta tilanne on selkeämpi kuin kunnallisista maksuista ja veroista säänneltäessä. Valtion veroista ja maksuista säädetään perustuslain 81 §. Sen sijaan perustuslain 121 § sisältää säännöksen kuntien verotusoikeudesta, mutta kunnallisista maksuista perustuslaintasolla ei ole mainintaa. Kuntalaissakaan ei ole kuin yksi maksuja koskeva säädös, jossa säädetään valtuuston tehtäväksi päättää maksujen yleisistä perusteista<sup>289</sup>.

Hallituksen esityksessä Suomen uudeksi hallitusmuodoksi esitettiin, että aikaisemman perustuslakivaliokannan mukaisesti kunnallista veroa koskevalle lainsäädännölle tulee asettaa samantapaiset sisällölliset vaatimuksen kuin valtion verolainsäädännölle.<sup>290</sup> Erona kuitenkin on se, että valtion veron kohdalla säädetään lailla myös veron suuruuden perusteista. Kunnallisen itsehallinnon peruslähdekohtien vuoksi kuntien kohdalla lailla ei olisi säädettävä veron suuruuden perusteista. Muutoin lailla säätämisen vaatimusta olisi tulkittava yhdenmukaisesti perustuslain 81.1 §:n<sup>291</sup> kanssa.<sup>292</sup>

Perustuslain 81.2 §:ssä säädetään valtion maksuista. Sen mukaan maksujen suuruuden yleisistä perusteista säädetään lailla. Tämän periaatteen nähdään koskevan myös kuntien julkisoikeudellisia maksuja.<sup>293</sup> Perustuslain 81.2 §:n soveltaminen julkisoikeudellisiin maksuihin ei ole

---

<sup>287</sup> HE 50/1992 vp.s. 1–4.

<sup>288</sup> Tuori 2004 s. 463–464.

<sup>289</sup> Harjula ym. 2012 s. 567.

<sup>290</sup> HE 1/1998 vp. s. 176, PeVL 5/1988vp. s. 2.

<sup>291</sup> Pykälän sananmuoto on: ”Valtion verosta säädetään lailla, joka sisältää säännökset verovelvollisuuden ja veron suuruuden perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta.”

<sup>292</sup> HE 1/1998 vp. s. 173.

<sup>293</sup> Harjula ym. 2012 s. 567.

kuitenkaan selkeää. Perustuslakivaliokunta on lausunut, että kyseisestä säännöksestä (aikoinaan hallitusmuodon 62 §) ei voi suoraan päätellä, millä tavoin kunnallisista maksuista tulee säätää, vaan asiaa on arvioitava kunnallisen itsehallinnon näkökulmasta.<sup>294</sup> Myllymäki kuitenkin näkee, että on suotavaa ja tarkoituksenmukaista noudattaa valtion ja kuntien maksupolitiikassa samanlaisia periaatteita ellei erityislainsäädäntö muuta vaadi.<sup>295</sup> Holopainen ja Kalima sen sijaan rinnastavat kunnallisen ja valtion maksun ja perustelevat näkökantansa sillä, että on yhdentekevää maksuvelvollisuuden kannalta kuka on maksun saajana.<sup>296</sup> Tuoria tämä näkökulma ei kuitenkaan vakuuta. Valtion maksujen suuruuden perusteista päättäminen eduskunnan tasolla perustelee eduskunnan finanssivalta. Kunnallistalouden puolella tällä ei kuitenkaan ole merkitystä vaan merkitystä on kuntien taloudellisella itsehallinnolla. Tuori näkee tämän enemmänkin lainsäätäjää rajoittavana tekijänä kuin sitä edellyttävänä.<sup>297</sup>

Maksuista ja veroista säädettäessä lailla vaaditut sisältövaatimukset eroavat huomattavasti. Verojen kohdalla vaaditaan tiukempaa ja tarkempaa sääntelyä kuin maksujen kohdalla. Syytä voidaan hakea verojen ja maksujen erilaisesta luonteesta. Verot ovat pakkosuorituksia, jossa verovelvollisuus syntyy suoraan lain nojalla. Verojen kohdalla suuri merkitys on myös omaisuuden suojalla ja verovelvollisen oikeusturvalla. Verot eivät myöskään ole välittömästi vastikkeellisia ja päätöksenteko veroista on selvästi julkisen vallan käyttöä ja julkisen vallan käytön tulee perustua lakiin. Maksut sen sijaan ovat vastikkeellisia ja ne perustuvat tietynlaiseen vapaaehtoisuuteen. Vapaaehtoisuuden aste tosin vaihtelee. Vapaaehtoisuuden vähetessä maksu saa enemmän julkisen vallan käytön piirteitä ja lakitasoisella sääntelyllä täytettävä oikeusturvan tarve tulee tärkeämmäksi.<sup>298</sup>

Kuitenkaan maksujen ja verojen erottaminen toisistaan ei ole helppoa pelkkään välittömään vastikkeellisuuteen vedoten. Mainittakoon ensin, että kunnallinen maksu saa tuottaa ylijäämää, mutta se ei saa olla sillä tavalla kustannuksia vastaamaton, että se katsottaisiin veroksi. Näin tehdessään kunnallisen toimielimen katsottaisiin ylittäneen toimivaltansa, koska veroista on

---

<sup>294</sup> PeVL 8/1999 s. 2.

<sup>295</sup> Myllymäki 2007 s. 237.

<sup>296</sup> Kalima 1988 s. 77, Holopainen 1969 s. 57.

<sup>297</sup> Tuori 2004 s. 478.

<sup>298</sup> Tuori 2004 s. 465.

säädettävä lailla.<sup>299</sup> Entisestään sekaannusta aiheuttaa se, että valtiosääntöoikeudellisesti maksuina pidettäviä suoritteita kutsutaan veroiksi ja toisinpäin.<sup>300</sup>

Rajanvedon ongelmia maksujen ja verojen välillä lisäävät siis rahasuoritusten sekamuotoisuus. Rahasuoritus voi sisältää niin verojen kuin maksujen kaltaisia ominaisuuksia. Perustuslakivaliokunta on tulkinnut verojen ja maksujen välistä eroa lausunnossaan. Perustuslakivaliokunta otti kantaa asiaan hallituksen esityksessä rakennus- ja maankäyttölain muuttamiseksi. Esityksen tarkoituksena oli, että maanomistajat, joille kaavasta on merkittävää hyötyä, osallistuisivat kunnalle aiheutuviin asemakaavan toteuttamiskustannuksiin. Ensisijainen toteuttamistapa olisi sopia asiasta maankäyttösopimuksella mutta kunnalle annettaisiin mahdollisuus toissijaisesti periä kustannuksia julkisoikeudellisina maksuina, jos asiasta ei ole sovittu. Tämä niin sanottu kehittämiskorvaus muodostuisi siten, että maanomistaja maksaisi suhteellisen osuuden arvioiduista kustannuksista, joita kaava-aluetta palvelevaa yhdyskuntarakentamista tehdessä syntyy. Osuus muodostuisi asemakaavassa osoitetusta rakennusoikeuden, sen lisäyksen tai käyttömahdollisuuden muutoksesta aiheutuvan tontin arvonnousun suhteellisuudesta kustannuksiin. Osuus saisi enimmillään olla 60 % arvon noususta.<sup>301</sup>

Kehittämiskorvauksen lähtökohtana oli sen vastikkeellisuus. Mitä suuremmaksi maksu muodostuu kustannuksiin verrattuna, sitä lähempänä suoritus on veroa. Kehittämiskorvaus oli kuitenkin sidottu vastikkeellisuudesta riippumattomaan tekijään eli tontin arvonnousuun, ja siten kehittämiskorvauksessa on sekä veron ja maksun piirteitä. Julkisilta maksuilta ei kuitenkaan vaadita ehdotonta kustannusvastaavuutta, joten valiokunta piti kehittämiskorvausta maksuna.<sup>302</sup> Kiinteistöveron kannalta on huomioitavaa se, että kuten kehittämiskorvausta myös kiinteistöveroa on perusteltu hyötymisperiaatteella. Kiinteistönomistajan katsotaan hyötävän esimerkiksi teiden rakentamisesta. Tällainen rakentaminen tietenkin nostaa myös tontinarvoa. Kiinteistövero on kuitenkin sidottu koko kiinteistön arvoon eikä pelkkään hyötymisestä aiheutuneeseen arvon lisään. Vaikka kiinteistöveroon sisältyykin maksun kaltaisia piirteitä, on se kuitenkin selkeästi valtiosääntöoikeudellisesti vero. Se peritään pakkoperiaatteella eikä se sisällä välitöntä

---

<sup>299</sup> Harjula ym. 2012 s. 572–573. Kts. esim. KHO: 1995 A 30 , jossa päädyttiin ratkaisuun, että kaupunginhallitus oli ylittänyt toimivaltansa, koska satamamaksun suuruutta rajoittavat julkisoikeudellisen maksun määräytymistä ja kunnallisten toimielinten päätösvallan käyttöä koskevat periaatteet.

<sup>300</sup> Tuori 2004 s. 466.

<sup>301</sup> PeVL 53/2002 vp. s. 1–2.

<sup>302</sup> PeVL 53/2002 vp. s. 2–3.

vastikkeellisuutta. Muiden verojen tavoin se kerätään kokonaisuutena kaikkia tehtäviä varten.

Vaikka kiinteistövero on valtiosääntöoikeudellisesti vero ja kunnilla on verotusoikeus perustuslain mukaan, ei näin selkeää ole pelkästään se, mikä on kiinteistöveron perustuslaillinen asema. Aikaisemmin todettiin, että perustuslakivaliokunnan tulkinnoista olisi tulkittavissa, että yksikään vero ei kuulu perustuslainsuojan piiriin vaan suojalla on turvattu riittävä verotuotto. Voidaankin kysyä kuinka pitkälle sitten kuntien verotusoikeutta kiinteistöveron kohdalla voidaan supistaa tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä? Asettaako kunnallinen itsehallinto mitään rajoitteita lainsäätäjälle kiinteistöverosta säädettäessä? Seuraavaksi perehdytään näihin kysymyksiin.

#### 4.1.3 Kiinteistöveron perustuslaillinen ulottuvuus

Aikaisemmin käsitelimme, että kuntien kohdalla veroista säädettäisiin vain verovelvollisuudesta ja verovelvollisen oikeusturvasta. Tuorin mukaan kunnallisen itsehallinnon näkökulmasta voidaan perustella kanta, jonka mukaan lainsäätäjällä ei ole edes toimivaltaa säätää kunnallisten verojen suuruudesta.<sup>303</sup> Huomioitavaa on se, että kiinteistöveron osalta säännellään kuitenkin vaihteluväleistä, joiden rajoissa kunnanvaltuustot päättävät veroprosentit. Tälle on hallituksen esityksessä kiinteistöverolaiksi esimerkiksi yhdenvertaiseen verotukseen liittyviä perusteluita. Ja kunnilla säilytettiin kuitenkin ylipäätään valta päättää itsenäisesti kiinteistöveron suuruus. Lisäksi yhteisövero kertyy kunnille valtion määrittelemien osuuksien mukaisesti. Kokonaisuudessaan tilanne on oikeudellisesti melko ristiriitainen.

Olisi siis pääteltävissä se, että kiinteistöverojen veroprosenteista päättäminen kuuluisi kunnallisen verotusoikeuden perustuslainsuojaan. Kuitenkin esimerkiksi yhteisöverouudistuksen yhteydessä kunnilta vietiin valta määrittellä itse yhteisöjen tuloihin sovellettavan veroäyrin suuruus.<sup>304</sup> Uudistus toteutettiin tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä ilman perustuslakivaliokunnan lausuntoa. Uudistusta voi pitää kunnallisen itsehallinnon kannalta ongelmallisena.<sup>305</sup> Jos kiinteistöveron suuruudesta päättäminen olisi mahdollista poistaa tavallisessa lainsäätämisy-

---

<sup>303</sup> Tuori 2004 s. 473.

<sup>304</sup> Myllymäki ym. 2006 s. 183.

<sup>305</sup> Tuori 2004 s. 473.

järjestyksessä, herättää se kysymyksen siitä, kuinka asia on kuntien kannalta kiinteistöveron-saajana? Tähän voidaan hakea vastausta seuraavilla perustuslakivaliokunnan kannanotolla.

Valiokunta on ottanut lausunnoissaan kantaa tehtäviin, jotka kuuluvat valtiolle, mutta joiden rahoittamisessa kunnat ovat olleet mukana. Perustuslakivaliokunnan mukaan tällaista rahoitus-tehtävää on vaikeaa sovittaa kuntien itsehallinnon periaatteeseen. Perustuslakivaliokunta tulkitsi tällaista asiaa kuntien velvollisuudessa osallistua kansaneläkkeiden lisäosakustannuksiin. Valiokunnan mukaan valtiosääntöoikeudellisena perusteena oli olennaista, ettei kuntien ehdotetun suuruinen rahasuoritusvelvollisuus valtiolle estäisi kuntia päättämästä taloudestaan, vaikka kuntien taloudellinen rasitus kiistattomasti kasvaisikin. Valiokunnan mukaan ehdotus ei puutu kuntien itsehallinnon keskeisiin ominaispiirteisiin sellaisella tavalla, joka asiallisesti ottaen tekisi itsehallinnosta merkityksettömän. Valiokunta päätyi asian suhteen tavalliseen lainsäätämisyjärjestykseen.<sup>306</sup>

Valiokunta käsitteli samaista asiaa jälleen vuotta myöhemmin, jolloin rahoitustehtävää esitettiin korotettavaksi 1,74 penniin veroäyryltä. Tällöin valtion määräysvaltaan olisi siirtynyt yli kymmenesosa kunnallisveron tuotosta.<sup>307</sup> Valiokunta katsoi, että lisäosuus ehdotetun suuruisena saattaa heikentää kuntien toimintaedellytyksiä siten, että kuntien mahdollisuudet päättää omasta taloudestaan ja hallinnostaan vaarantuvat. Valiokunta piti ehdotusta ristiriitaisena kuntien itsehallinnon kanssa ja päätyi asian suhteen perustuslainsäätämisyjärjestykseen.<sup>308</sup> Huomionarvoista

---

<sup>306</sup> PeVL 29/1992 vp, Valiokunnan kannanottoon jätettiin kaksi eriävää mielipidettä asiasta. Ensimmäisessä vedottiin näkemykseen, että lisäosuuden korotus on niin syvällistä puuttumista kuntien taloudelliseen itsemääräämisoikeuteen, että siitä tulisi säätää perustuslainsäätämisyjärjestyksessä. Mielipiteessä korostettiin erityisesti heikommassa asemassa olevien kuntien itsemääräämisoikeutta. Ongelmana mielipiteessä pidettiin myös sitä, että peruslähökohdan tulisi olla se, että valtio avustaa kuntia eikä toisinpäin. Tällöin kuntien varat siirtyvät valtiolle eduskunnan enemmistön päätettäväksi. Huomioin arvoisena voidaan pitää myös sitä, että tällöin ei toteudu subsidiariteettiperiaate eikä kunnallinen taloudellinen itsehallinto. Toisessa eriävässä mielipiteessä menttiin ensimmäistä pidemmälle. Sen mukaan muutos ei ole sopusoinnussa hallitusmuodon 51.2 §:n ja Euroopan paikallisen itsehallinnon peruskirjan 9 artiklan kanssa. Mielipiteen mukaan tällaista lainsäädäntöä ei tulisi olla olemassa edes perustuslainsäätämisyjärjestyksessä. Lisäksi toisessa eriävässä mielipiteessä perusteltiin näkökantaa sillä, että valtiolle ei ole oikeutta verottaa kuntia. Mielipiteessä ihmeteltiin myös sitä, että lausunnossa 18/1985 vp oli jo suhtauduttu epäilevästi lisäosien korotukseen ja kuitenkin hyväksytään asteittainen korotus. Muutoin mielipiteen perustelut olivat hyvin samanlaisia kuin ensimmäisen. Kts. myös Harjula ym. 2012 s. 52.

<sup>307</sup> Harjula ym. 2012 s. 52, PeVL 13/1993 vp. s. 1–2.

<sup>308</sup> PeVL 13/1993 vp. Jälleen asiasta jätettiin eriäviä mielipiteitä. Kahden eriävän mielipiteen mukaan asia olisi pitänyt säätää tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä, koska vaatimus perustuslainsäätämisyjärjestyksestä on vastoin perustuslakivaliokunnan vakiintunutta tulkintakäytäntöä.

on se, että alle kymmenesosan kuntien rahoituksesta on mahdollisesti poistettavissa tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä. Kiinteistöveron osuus kuntien tulorahoituksesta on vajaan 3 %.

Prättälän mukaan kiinteistövero ja kunnan osuus yhteisöverosta saattavat olla perustuslainsuojan piirissä syntyhistoriansa vuoksi. Yhteisöverolla on ollut kiinteä yhteys perustuslainsuojan piirissä olevaan kunnallisveroon syntyhistoriansa kautta. Prättälä piti ilmeisenä sen, ettei kunnilta voida poistaa yhteisöveron veronsaajan asemaa tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä. Hän perusteli kantaansa valtionosuuskompensaatiolla, johon perehdymme myöhemmin.<sup>309</sup> Kiinteistöveron perustuslaillisen aseman hän näkee epäselvänä. Kiinteistövero korvasi perustuslainsuojan piiriin kuuluvan harkintaveron osin perustuslainsuojaamatonta katumaksua. Kiinteistövero ei täten olisi ainakaan kokonaan perustuslainsuojan ulkopuolella. Hänen mukaansa kiinteistöveron poistaminen ainakaan kokonaan ei voisi onnistua tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä.<sup>310</sup> Syntyhistoriaan perustuva näkökanta ei kuitenkaan ole vakuuttava. Kiinteistöveron osalta kunnalla on laajempi päätösvalta kuin yhteisöveron osalta. Yhteisöveron asema voidaan luonnehtia puhtaasti muodolliseksi kunnalliseksi verotusoikeudeksi.<sup>311</sup> Eikö tällöin olisi perusteltua väittää, että kiinteistöverolla on yhteisöveroa vahvempi perustuslaillinen asema?

Oikeuskirjallisuudessa näyttää Prättälän kannasta poiketen vallitsevan käsitys siitä, että verotusoikeuden perustuslainsuojaan kuuluu vain kunnallisvero. Näkemystä perusteltiin sillä, että muut verot eivät ole niin välttämättömiä kunnalle. Asian voisi nähdä myös toisesta näkökulmasta. Kuten aikaisemmin on mainittu, kuntien taloudelliset haasteet ovat merkittäviä. Kuntien oikeuksien poistaminen yhteisöveroon tai kiinteistöveroon voisi vaikuttaa merkittävästi joidenkin kuntien selviämiseen ja mahdollisesti koko itsehallinnon olemassaoloon. Kiinteistöveron asema on myös vahvistunut kuntien itsehallinnossa ja tulorahoituksessa erityisesti sen jälkeen, kun se poistettiin valtionosuuksien tasauksesta. Kiinteistöverojen vaihteluvälejä on myös nostettu ja sitä kautta kiinteistöveroa vahvistettu kuntien tulorahoituksessa. Tätä kautta näyttäisi perustellulta väite, ettei kiinteistöveroa voida poistaa ilman perustuslainsäätämisyjärjestystä. Eri asia on kuitenkin se voitaisiinko tavallisella lailla poistaa kunnilta lakisääteinen asema kiinteistöveron veronsaajana ja korvata se vastaavalla osuudella muulla tavoin turvaten kunnille riittävä verotuotto.

---

<sup>309</sup> Prättälä 1998 s. 85, samoin Myrsky 2010a s. 496.

<sup>310</sup> Prättälä 1998 s. 77, 82.

<sup>311</sup> Myrsky 2011 s. 471.

Käytännöllisesti katsoen nykyjärjestelmässä kiinteistöveron korvaaminen todennäköisesti tapahtuisi valtionosuuksien. Kiinteistöveron kompensointi valtionosuuksien lieventäisi veronsaaja-aseman kunnille aiheuttamia käytännön vaikutuksia. Valtionsääntöoikeudellisesti tilanne olisi kuitenkin ongelmallinen siltä kannalta, että valtionosuus on varmasti tavallisella lailla poistettavissa. Näin kompensoitava osuus kunnille ei olisi turvattu ja valtiolle jäisi laaja harkintavalta kunnalle tulevasta rahoitusosuudesta.<sup>312</sup> Huomioitavaa on kuitenkin se, että viime kädessä myös valtionosuuksien tasausjärjestelmääkin arvioidaan sen pohjalta täytyykö kunnan oikeus päättää taloudestaan.<sup>313</sup> Kiinteistöveron kompensointi kunnille jollakin muulla tavalla edellyttäisi siten kunnallisen itsehallinnon näkökulmasta sellaisen järjestelmän luomista, jossa kunnan veronsaajan aseman kaventuminen toisaalla turvattaisiin sen laajentumisella toisaalla.<sup>314</sup>

Lain sananmukaisen tulkinnan mukaan kunnallisen itsehallinnon näkökulmasta myös kiinteistöveron veroprosenttien suuruudesta päättäminen tulisi kuulua kunnille ilman rajoituksia. Perustuslakivaliokunnalta ei ole pyydetty lausuntoa hallituksen esitykseksi kiinteistöverolaiksi eikä kiinteistöveron vaihteluvälien muutoksiin koskeviin esityksiin. Perustuslakivaliokunnalta ei siis ole kannanottoa kiinteistöverojen vaihteluvälien säätelemisestä muutoin kuin voimalaitosten osalta sekä pääkaupunkiseudun muusta maasta eroavaan rakentamattoman rakennusmaan kiinteistöveroprosenttiin. Seuraavasta valiokunnan kannanotosta on tulkittavissa perustuslakivaliokunnan kuitenkin hyväksyvän vaihteluväleistä säätelemisen. Mainittakoon vielä, että ylipäätään valiokunnalta on vain kaksi lausuntoa kiinteistöveron verotusmenettelyä koskevien asioiden lisäksi<sup>315</sup>.

Hallituksen esityksessä laiksi kiinteistöverolain muuttamisesta ehdotettiin ydinvoimalaitoksen kiinteistöveroprosenttia korotettavaksi 2,20 prosentista ja muun voimalaitoksen kiinteistö-

---

<sup>312</sup> Kts. esim. yhteisöveron veronsaajan aseman poistaminen kunnilta Prättälä 1998 s. 84.

<sup>313</sup> Harjula ym. 2012 s. 55. Valiokunta käsitteli niin sanottua negatiivista valtionosuutta valtionosuusjärjestelmän uudistuksen yhteydessä. Negatiivisessa valtionosuudessa kunta jonka omarahoitusosuus ja valtionosuuksien tasausvähenysten summan ylittäessä verotuloihin perustuvan valtionosuuden joutuu maksamaan erotuksen valtiolle. Valiokunnan mukaan negatiivinen valtionosuus ei sinällään heikennä kuntien mahdollisuutta päättää itsenäisesti taloudestaan, mutta se sopii yleisellä tasolla huonosti kuntien itsehallinnon peruseriaatteisiin sekä kuntien ja valtion välisiin taloudellisiin suhteisiin. Valiokunnan mukaan olisi tutkittava voidaanko järjestelmää kehittää niin, että negatiivinen valtionosuus poistettaisiin. PeVL 29/2009 vp.

<sup>314</sup> Kts. esim. yhteisöveron veronsaajan aseman poistaminen kunnilta Prättälä 1998 s. 84.

<sup>315</sup> Toinen kannanotto on annettu hallituksen esityksestä eduskunnalle laeiksi kunnan peruspalvelujen valtionosuudesta annetun lain muuttamisesta sekä opetus- ja kulttuuritoimen rahoituksesta annetun lain muuttamisesta ja väliaikaisesta muuttamisesta (HE 60/2011 vp – PeVL 12/2011 vp). Kannanotossa käsiteltiin kiinteistöveron poistamista valtionosuuksien tasauksesta.



veroprosenttia 1,40 prosentista 2,50 prosenttiin. Valiokunnan mukaan kunnilla säilyy muutoksen jälkeenkin verrattain laaja valta itsenäisesti harkita lopullinen veroprosentti, mikä merkitsee sitä, että kunnilla säilyy keskeinen verotusoikeuden sisältö eli itsenäinen oikeus päättää taloudestaan.<sup>316</sup> Laki käsiteltiin tavallisessa lainsäätämisyksikössä.

Samaisessa hallituksen esityksessä ehdotettiin rakentamattoman asuntotarkoitukseen kaavoitetun rakennuspaikan kiinteistöverotusta koskevia säännöksiä muutettavaksi siten, että 14:sta pääkaupunkiseudun ja kehysalueen kunnassa rakentamattomalle rakennuspaikalle on määrättävä vähintään yhtä prosenttiyksikköä suurempi veroprosentti kuin mitä yleinen kiinteistöveroprosentti on. Vero ei kuitenkaan saa olla yli 3,0 prosenttia, joka on yläraja muissakin kunnissa. Perustuslakivaliokunta ei pitänyt tätä ongelmallisena. Valiokunnan mukaan sääntelylle on hyväksyttävät perusteet, koska sääntelyn tarkoituksena on edistää asuntorakentamiseen kaavoitetun rakennusmaan saamista asutukseen alueella, jolla on työvoiman muuttoliikkeen vuoksi pulaa rakennusmaasta.

Valiokunnan mukaan viime kädessä kysymys on perustuslain 19.4 §:n julkisen vallan tehtävästä edistää jokaisen oikeutta asuntoon ja tukea asumisen omatoimista järjestämistä. Toisaalta valiokunta ei nähnyt ristiriitaa perustuslain 6 §:n yhdenvertaisuussäännöksen kanssa, koska kiinteistövero vaihtelee jo muutenkin maan eri osissa.<sup>317</sup> Perustuslakivaliokunnan käytännössä on korostettu, että yhdenvertaisuusperiaate ei voi asettaa tiukkoja rajoja lainsäätäjän harkinnalle pyrittäessä kulloisenkin yhteiskuntakehityksen vaatimaan sääntelyyn.<sup>318</sup> Perustuslakivaliokunnan perustelu, että kiinteistövero ei voi olla ristiriitainen yhdenvertaisuuden kanssa, saa tukea siitä, että myös tulovero vaihtelee kunnittain. Eri asia on kuitenkin se, että onko tällainen perustuslakivaliokunnan perustelu oikeudellisesti vakuuttavaa.

Aikaisemmin esitettiin, että nykyinen kiinteistöverojärjestelmä vaihteluvälineen omaksuttiin, koska haluttiin turvata se, että kiinteistöverotus ei muutu liian ankaraksi. Ja lisäksi siksi, etteivät

---

<sup>316</sup> PeVL 51/2005 vp. s. 2.

<sup>317</sup> PeVL 51/2005 vp. s. 3. Yhdenvertaisuus kohdistuu myös lainsäätäjään. Edellytyksenä on, ettei lailla voi asettaa mielivaltaisesti kansalaisia tai kansalaisryhmiä toisia edullisempaan tai epäedullisempaan asemaan. Tarkoituksena ei kuitenkaan ole se, että kaikkia tulisi kohdella samalla tavalla elleivät asiaan vaikuttavat olosuhteet ole samanlaisia. Hyväksyttävää on kuitenkin kohdella kansalaisia eri tavoin tietyn hyväksyttävän yhteiskunnallisen intressin vuoksi. Tämänkaltainen intressi on muun muassa tosiasiallinen tasa-arvo. HE 309/1993 vp. s. 42–43, PeVL 12/2011 vp. s. 3.

<sup>318</sup> Kts. esim. PeVL 12/2011 s. 3, PeVL 2/2011 vp. s. 2/2, PeVL 64/2010 vp. s. 2, PeVL 28/2009 vp. s. 2/2, PeVL 38/2006 vp. s. 2/1.

verorasitukset muodostuisi liian erilaisiksi eri kunnissa.<sup>319</sup> Siten on tulkittavissa, että edellä mainitun kaltainen tilanne ei ole tavoitteiden vastainen. Se milloin kiinteistövero on ristiriitainen näiden tavoitteiden kanssa, ei ole ollut esillä perustuslakivaliokunnassa. Pääkaupunkiseudulle määriteltyjen korkeampien rakentamattomien rakennuspaikkojen kiinteistöveroprosenttien pohjalta voidaan tulkita, että on hyväksyttyä määrätä erilainen kiinteistöveroprosentti tietyille alueille, ainakin niin kauan kuin ne pysyvät yleisten vaihteluvälien rajoissa. Kunnallisen itsehallinnon näkökulmasta tilanne on moninainen. Toisaalta korotukset nostavat kuntien tuloja, kun taas toisaalta ne kaventavat kuntien taloudellista itsenäisyyttä.

Kiinteistöveron osalta ei ole jouduttu vielä tilanteeseen, jossa kuntien osuutta veroon olisi jouduttu pienentämään. Yhteisöveron kohdalla tilanne on toinen. Vuonna 1998 yhteisöveron osuutta kunnille pienennettiin 4,8 % yksikköä. Perustuslakivaliokunnalta ei asiasta pyydetty lausuntoa. Eikä asiassa muutoinkaan nähty valtiosääntöoikeudellisia ongelmia niin hallituksen esityksessä saati eduskuntakäsittelyssä.<sup>320</sup>

Kuten kunnallisveroa käsittelevän kappaleen yhteydessä nousi esiin, vähennyksillä on myös merkittäviä vaikutuksia kuntien todelliseen verotuloon ja taloudelliseen itsehallintoon. Kiinteistövero on mahdollista vähentää silloin kuin se liittyy tulonhankintaan. Esimerkkejä vähennyksien merkityksestä perustuslakivaliokunnan käytännössä voidaan hakea tuloverotuksen puolelta. Valiokunnalta pyydettiin lausunto kunnallisverotuksen ansiotulovähennyksen korotuksen vaikutuksiin kuntien verotusoikeuden kannalta. Ansiotulovähennyksen enimmäismäärää ehdotettiin korotettavaksi 2 140 eurosta 2 300 euroon. Valiokunnan kannantoton mukaan verolainsäätäjän toimivaltaan kuuluu lähtökohtaisesti säätää verorasituksen kevennyksistä myös kunnallisverotuksessa. Valiokunta piti ehdotuksen verotuloja vähentävää vaikutusta niin pienenä, ettei sillä ole merkitystä kuntien mahdollisuuksiin päättää itsenäisesti taloudestaan. Lakiehdotus käsiteltiin perustuslakivaliokunnan kannan mukaisesti tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä.<sup>321</sup> Näyttäisi siten todennäköiseltä, että kiinteistöveroonkin voitaisiin hyväksyä vähennyksiä tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä.

---

<sup>319</sup> Viherkenttä 1993 s. 127.

<sup>320</sup> Prättälä 1998 s. 85.

<sup>321</sup> PeVL 42/2002 vp.

Lainsäätäjällä näyttäisi olevan melko laaja valtuus säätää kiinteistöverosta tai ylipäätään kuntien verotusoikeudesta tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä. Nostetaan vielä esiin vuoden 1993 kokonaisverouudistus, jossa kunnilta poistettiin veronsaajanasema pääomatuloon. Uudistus ei ollut perustuslakivaliokunnassa arvioitavana ja muutos toteutettiin tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä. Ei ole siten vaikeaa olla yhtymättä Prättälän kantaan, jonka mukaan vastaisuudessa tulisi pohtia, missä kulkee raja perustuslainsäätämisyjärjestyksen vaativan olennaisen puuttumisen ja tavallisella lailla tapahtuvan olennaista vähäisemmän puuttumisen välillä.<sup>322</sup>

## 4.2 Kiinteistöverojen vaihteluvälit kunnallisen itsehallinnon rajoittajat vai turvaajat?

### 4.2.1 Kiinteistöveron vaihteluväleistä säätäminen

Veropoliittinen suunnittelu ja verolakien valmistelu tapahtuu pääosin valtiovarainministeriössä. Verouudistuksista suurimmat valmistellaan useimmiten työryhmissä, joissa virkamiesten lisäksi on ulkopuolisia veropoliittikan asiantuntijoita. Virkamiesten rooli työryhmissä on keskeinen ja työryhmän muistioiden valmistuttua virkamiehet laativat uudistusehdotukset hallituksen esityksen muotoon. Valtiovarainministeri on kuitenkin se, joka kantaa ensisijaisesti poliittisen vastuun. Veroasioista käsitellään valtioneuvoston sisään synnytyssä talouspoliittisessa ministerivaliokunnassa. Valiokunnassa on kaikkien hallituspuolueiden edustus ja puheenjohtajana toimii pääministeri. Valiokunta on poliittisen päätöksenteon ytimessä ja siellä tehdyt ratkaisut kantavat yleensä yli valtioneuvoston ja eduskunnan käsittelyn. Hallitusneuvotteluissa sovitaan yleensä päälinjat veropoliitikalle. Pyrkimyksenä on noudattaa hallitusohjelmassa sovittuja linjauksia.<sup>323</sup>

Nykyisessä, Jyrki Kataisen hallituksen ohjelmassa, on kiinteistöveroa koskevia tavoitteita. Pyrkimyksenä on kasvattaa kiinteistöveron osuutta kuntien verotuloissa ja poistaa kiinteistövero

---

<sup>322</sup> Prättälä 1998 s. 83–85.

<sup>323</sup> Niskakangas 2011 s. 21–22 Niskakangas kirjoittaa, että veropoliittinen päätöksenteko on altis lobbyingille. Etujärjestöt pyrkivät hankkimaan edustamilleen tahoille veroetuja. Niskakangas korostaa, että erityisesti elinkeinoelämässä on taitavia ja vaikutusvaltaisia lobbareita. Lobbaisvoimaa on lisäksi muun muassa palkansaajajärjestöillä sekä kulttuuritahoilla. Julkisuus on yksi heidän keinoistaan vaikuttaa poliitikkojen päätöksentekoon ja äänestäjien mielipiteeseen. Niskakangas jatkaa, että poliittista päätöksentekoa hallitsee äänestäjien luottamuksen saaminen. Hän kirjoittaa, että veropoliittikan taktiikkaan vaikuttaa se, että suuri osa äänestäjistä ei maksa tuloveroa lainkaan. Tämän nähdään vaikuttavan siihen, että poliittiset päättäjät ovat taipuvaisia mieluummin tuloverojen korotuksiin kuin julkisen talouden säästöihin. Toisaalta taas kansanedustajien vaalituki tulee usein yrityksistä, yrittäjiltä ja muilta varakkailta yksityishenkilöiltä.

verotulojen tasauksen ulkopuolelle. Ohjelmassa esitettiin myös selvitettäväksi kiinteistöverotuksen muutostarpeet, kuten se, että tulisiko maapohja erottaa omaksi kokonaisuudekseen. Tuulivoimaloiden verokohtelun selvittäminen oli myös yksi ohjelman tavoitteista. Ohjelmassa esitettiin myös selvänä se, että kiinteistöverotusta ei tulla ulottamaan maa- ja metsätaloukseen.<sup>324</sup> Se, mitä ohjelmassa kiinteistöveron osuuden kasvattamisella kuntien tulorahoituksessa todellisuudessa tarkoitetaan, on jätetty avoimeksi. Tämän voidaan olettaa tarkoittavan veroprosenttien korotustarvetta sekä ehkä järjestelmän osittaista muuttamista.<sup>325</sup>

Tähän mennessä kiinteistöveron asemaa kuntien tulorahoituksessa on kasvatettu vaihteluvälejä säättämällä. Ensimmäisen kerran kiinteistöverojen vaihteluvälien säätelyä käsiteltiin vuonna 1998. Hallituksen esityksessä kiinteistöveroprosentin korottamiseksi ehdotettiin kiinteistöveroprosenttien ala- ja ylärajojen korottamista. Hallituksen kiinteistöveroon liittyvien esitysten tavoitteena on ollut hillitä tuloverotuksen nostopaineita sekä vahvistaa kuntataloutta.<sup>326</sup> Valtiovarainvaliokunta otti mietinnössään kantaa kuntien itsehallintoon. Valiokunnan mukaan ei ole kunnallisen itsehallinnon kannalta tarkoituksenmukaista pakottaa kuntia nostamaan kiinteistöveroprosenttejaan alarajaa nostamalla. Kunnan tullessa toimeen alemmalla kiinteistöveroprosentilla tulisi sille valiokunnan mukaan antaa siihen myös mahdollisuus. Valiokunta ei hyväksynyt kannanotossaan kiinteistöveroprosenttien nostamista muutoin kuin ylärajan osalta, joka lisää kuntien liikkumavaraa.<sup>327</sup>

Seuraavana vuonna, 1999, Valtiovarainvaliokunta hyväksyi kuitenkin hallituksen esityksen yleisen kiinteistöveroprosentin ja vakituisten asuinrakennusten kiinteistöveroprosenttien alarajojen korottamisesta. Valiokunta hyväksyi esityksen hallituksen perusteluiden pohjalta.<sup>328</sup> Hallitus esitti kiinteistöveroa nostettavaksi, jotta kunnat pystyisivät turvaamaan peruspalvelut, sekä tuloveroprosenttien nousun estämiseksi. Alarajan korottamisella pyrittiin myös tasoittamaan eri kuntien välisiä kiinteistöveroprosentti eroja<sup>329</sup>. Valiokunnassa annettiin vastalause

---

<sup>324</sup> Valtioneuvoston kanslia 2011 s. 14.

<sup>325</sup> Myrsky 2011 s. 468.

<sup>326</sup> HE 29/1998 vp. s. 2, HE 100/1999 vp. s. 2, HE 119/2009 vp. s. 2.

<sup>327</sup> VaVM 17/1998 vp. s. 3.

<sup>328</sup> VaVM 14/1999 vp. s.2

<sup>329</sup> HE 100/1999 vp. s. 2.

kiinteistöveroprosenttien nostamista vastaan vedoten perusteluihin, joilla aikaisempi hallituksen esitys hylättiin valiokunnassa.<sup>330</sup>

Valtiovarainvaliokunnan otti jälleen kantaa vuonna 2009 hallituksen esitykseen kiinteistöverolain muuttamiseksi. Esityksessä ehdotettiin kiinteistöveron ylä- ja alarajan korottamista<sup>331</sup>. Valiokunta hyväksyi ehdotuksen. Tällöin valiokunta perusteli kantaansa siten, että kiinteistövero olisi hyvä vahvistaa kunnallisen tulorahoituksen osana. Valiokunta perusteli kiinteistöveron kasvattamista kuntien tulorahoituksen osana kiinteistöveron hyvillä paikallisen veron ominaisuuksilla, kuten liikkumattomuudella, vakaudella ja ennakoitavuudella. Kiinteistöveroon ei myöskään kohdistu samanlaisia alentamispaineita kuin tuloveroon. Vastalauseissa kiinteistöveroä moitittiin sen epäoikeudenmukaisesta kohtelusta eri asumismuotoja ja verovelvollisia kohtaan. Kritiikkiä annettiin myös kiinteistöveron huonosta kyvystä ottaa huomioon veronmaksukykyä. Pienituloisten osalta pidettiin huolestuttavana asutokustannusten nousua uudistuksen myötä.<sup>332</sup>

Kiinteistöveroprosenttien vaihteluväleistä säätelemisen voidaan nähdä kaventavan ja toisaalta taas laajentavan kunnallista itsehallintoa. Kuten aikaisemmin todettiin, taloudelliseen itsehallintoon kuuluu olennaisena osana kuntien mahdollisuus vaikuttaa tuloihinsa. Itsehallinnon voidaan siis olettaa olevan sitä suurempi mitä paremmin kunta pystyy vaikuttamaan tuloihinsa. Kuntien välittömät mahdollisuudet lisätä kunnallis- ja tai kiinteistöverotulojaan lyhyellä aikavälillä rajoittuvat veroprosenttien korottamiseen<sup>333</sup>.

Kunnan mahdollisuudet nostaa veroprosenttia riippuu kunnan sen hetkisestä veroprosentista. Voidaan ajatella, että korkean veroprosentin kunta on käyttänyt jo itsehallintoaan laajasti. Ylärajan poistaminen laajentaisi sitä. Tämän näkökulman mukaan alhaisemman veroprosentin kunnalla on suurempi itsehallinto, koska sillä on suuremmat mahdollisuudet lisätä tulojaan.<sup>334</sup> Tämän näkökulman kannalta näyttäisi perustellulta se, ettei säänneltäisi myöskään kiinteistöverojen alarajoista. Toisaalta korkeamman veroprosentin kunnalla saattaa olla enemmän varoja käytettävissään, jolloin se pystyy tuottamaan enemmän palveluja, jolloin tällaisella

---

<sup>330</sup> VaVM 14/1999 vp.

<sup>331</sup> HE 119/2009 vp. s. 1.

<sup>332</sup> VaVM 20/2009 vp.2–4.

<sup>333</sup> Meklin ym. 2011 s. 290–291.

<sup>334</sup> Meklin ym. 2011 s. 290–291.

kunnalla voisi ajatella olevan suurempi itsehallinto. Tästä näkökulmasta näyttäisi perustellulta kunnallisen itsehallinnon kannalta säännellä kiinteistöverojen alarajoista.

Tähän mennessä on todettu se, että kiinteistöverolla ei ole niin suurta merkitystä kuntien tulorahoitukselle kuin esimerkiksi tuloverotuksella. Tavoitteena on kuitenkin nostaa kiinteistöveron osuutta kuntien tulorahoituksessa, joten miksi kuntien kiinteistöveroprosentteja rajoitetaan? Erityisesti ylärajoille ei tahdo löytyä kunnollista selitystä. Yhteiskunnallinen tavoite voi antaa selitystä alarajoille, mutta onko olemassa muita perusteita näille seikoille? Seuraavaksi perehdytään kiinteistöverotuksen mahdollisuuksiin erityisesti vaihteluväleistä säädettyinä.

#### 4.2.2 Perusteita kiinteistöverojen vaihteluväleistä säättämisen puolesta ja vastaan

Oikeustieteestä ei tunnu löytyvän selkeää ratkaisua siihen, kuinka ylä- ja alarajoista tulisi säädellä tai tulisiko niistä säädellä. Taloustieteessä ei ole juuri perusteita kiinteistöveron ylärajoista säättämiseksi. Valtionvarainministeriön asettamassa työryhmässäkään ei löydetty perusteita kaikille kiinteistöveron ylärajoille. Verotuksen kehittämistyöryhmän esitti uudeksi kiinteistöverojärjestelmäksi seuraavaa mallia, jossa osa ylärajoista olisi poistettu:

- maapohjan kiinteistöveroprosentti 0,80 –
- vakituisen asuinrakennusten veroprosentti 0,32 –
- muiden rakennusten veroprosentti 0,60 – 1,35
- yleishyödyllisen yhteisön veroprosentti 0 – 1,35
- voimalaitosrakennusten veroprosentti 0,60 – 2,85
- rakentamattoman (asumiseen kaavoitetun) rakennuspaikan veroprosentin on oltava vähintään prosenttiyksikön korkeampi kuin maapohjan veroprosentti

Muiden rakennusten veroprosenttia sovellettaisiin myös voimalaitoksiin ja yleishyödyllisiin yhteisöihin ellei niille ole erikseen määritelty veroprosenttia. Työryhmän mukaan maapohjalle olisi määrättävä erikseen veroprosentti, joka kohdistuu kaikkeen maapohjaan yhtenäisesti. Näin siksi, koska maapohjaan kohdistuva kiinteistövero on tietyissä tilanteissa neutraali vero. Nykyisellään maapohjaa verotetaan yleisen kiinteistöveron kautta. Ongelmallista on esimerkiksi se, että samalla yleisellä kiinteistöveroprosentilla määrätään vero myös esimerkiksi liike-

rakennusta, jolloin vero kohdistuu tuotantotekijään ja lisää näin yrityksen tuotantokustannuksia.<sup>335</sup> Työryhmän ehdotuksessa kiinteistöveron korotus olisi kohdistettu maapohjaan.<sup>336</sup>

Työryhmä puoltaa kiinteistöveroprosenttien alarajoista säätämistä. Heidän mukaansa alarajojen säilyttäminen estää kuntien välistä haitallista verokilpailua ja rohkaisee kuntia tehokkaan maapohjan veron käyttöön.<sup>337</sup> Taloustieteessä puhutaan niin sanotusta horisontaalisesta fiskaalisesta ulkoisvaikutuksesta. Tällöin kuntien kilpailu liikkuvasta veropohjasta voi johtaa liian alhaisiin veroprosentteihin ja liian alhaiseen julkisten palveluiden tasoon. Tämä on kuitenkin estettävissä valtionavuilla tai erilaisilla tasausjärjestelmillä ilman, että kiinteistöveroprosentteihin puututaan.<sup>338</sup>

Ylärajoille työryhmä löysi perustelut muiden rakennusten ja voimalaitosrakennusten kohdalla. Työryhmä perusteli näkökantaansa sillä, että joissain tilanteissa kunnalla saattaa olla mahdollisuus vyöryttää liiaksi ulkopaikkakuntalaisten harteille. Työryhmän mukaan tämän estäminen on mahdollista säilyttämällä ylärajat tietyillä kiinteistöveroprosenteilla tai yhdistämällä kaikki rakennukset yhtenäisen kiinteistöveroprosentin alaisuuteen. Tällöin veropäätöksenteko olisi myös paremmin paikallisen demokraattisen kontrollin kohteena.<sup>339</sup>

Kuntien on mahdollista päättää maksujen kohdalla ulkopaikkakuntalaisille korkeampia palvelumaksuja kuin kuntalaisille. Tällöinkin harkintaa rajoittavat harkintavallan yleiset rajoitusperiaatteet. Ero on oltava asiallisesti perusteltavissa.<sup>340</sup> Verojen kohdalla harkinnan on kuitenkin oltava pakkoperiaatteen vuoksi rajatumpaa. Tältä kannalta ulkopaikkakuntalaisille vyöryvän muiden rakennusten kiinteistöveroprosentin yläraja voitaisiin poistaa. Päätöksenteon perustuessa kunnassa terveeseen kunnallistalouden ylläpitoon on myös epätodennäköistä, että kunnat nostaisivat veroprosenttejaan turhan korkeiksi. Kuntien välinen kilpailu todennäköisesti myös rajoittaisi veroprosenttien nousua.

---

<sup>335</sup> Valtiovarainministeriö 2010 s. 103–104.

<sup>336</sup> Myrsky 2011 s. 475.

<sup>337</sup> Valtiovarainministeriö 2010 s. 103–104.

<sup>338</sup> Lyytikäinen ym. 2013 s. 3.

<sup>339</sup> Valtiovarainministeriö 2010 s. 104.

<sup>340</sup> Harjula ym. 2012 s. 571.

Toisaalta tilanteessa, jossa kunnalla ei ole kilpailukykyä vetovoimaisempien naapurikuntien vuoksi, saattaa ainoa mahdollisuus olla nostaa veroprosentteja. Oman kuntalaisten veroprosenttien ollessa jo korkeimpia mahdollisia, saattaa olla hyvin houkuttelevaa korottaa vieraspaikkakuntalaisten veronosuutta, jopa oman kuntalaisten verorasitusta helpottaakseen. Saattaa olla myös vaikeaa määrittellä milloin kunnanvaltuuston määrittämä vero ylittää yleiset harkinnan rajoitusperiaatteet. Kysymys on kuntalaisen oikeusturvan kannalta merkittävä.

Yhtenäisen kiinteistöveron puolesta voisi puhua se, että kiinteistöveroista päättää kunnan valtuusto. Suurin osa kunnanvaltuutetuista on talonomistajia tai ainakin edustaa heitä. Täten ei varmastikaan ole ihmeellistä, että kunnilla on usein taipumus asettaa vuokra-, liike- ja teollisuuskilpailukykyä korkeammat veroasteet kuin asuinkiinteistöille. Toinen vaihtoehto on aliarvioida omakotitalojen verotusarvot. Talonomistajilla on mahdollisuus myös huojennuksiin kiinteistöverotuksessa. Tämä johtaa hyötymisperiaatteen vastaiseen tilanteeseen. Muut tuskin hyötävät talonomistajia enemmän paikallisista palveluista.<sup>341</sup>

Yksi mahdollisuus olisi kiinteistöveroprosentin määrittelemisen vasta rahoitustarpeen määrittämisen jälkeen. Eli ensin määritellään palvelut ja niiden jälkeen arvioidaan, mikä on palveluista syntyvä rahoitustarve. Ensin rahoitustarpeesta vähennetään muut verot, maksut ja valtionavut ja jäljelle jäävä osuus katetaan kiinteistöverolla. Summa jaetaan kiinteistöjen verotusarvolla, jolloin saadaan kiinteistöveroprosentti. Järjestelmä on tietenkin sitä monimutkaisempi, mitä enemmän on eri verotyyppejä. Mahdollista on myös eriyttää kiinteistöverotusta kunnan sisällä palveluiden mukaan. Keskustassa voi olla korkeampi kiinteistöveroprosentti kuin reunemmalla hyötyjäperiaatteen mukaisesti.<sup>342</sup> Tällainen vero voisi kuitenkin johtaa aikaisemmin mainittuun alueelliseen eriytymiseen. Kiinteistövero voidaan myös ”korvamerkitä” tietyn alueen palvelujen rahoittamiseen tai sillä voidaan alennuksen tapaan antaa piristysruiske alueelle, jota halutaan uudistaa<sup>343</sup>.

Mahdollinen peruste kiinteistöverojen alarajoille voi olla niin sanottu vertikaalinen eli eri hallinnontasojen väliset ulkoisvaikutukset. Vertikaalisella ulkoisvaikutuksella tarkoitetaan

---

<sup>341</sup> Loikkanen 2009 s. 125.

<sup>342</sup> Loikkanen 2009 s. 125.

<sup>343</sup> Loikkanen 2009 s. 125.



tilannetta, jossa jonkin hallinnontason veropäätöksillä on vaikutusta muiden hallinnontasojen budjettirajoitteeseen. Tällainen tilanne voi syntyä esimerkiksi tuloverotuksessa, jossa valtio ja kunta verottavat samaa veropohjaa. Säättäessään kiinteistöverolle alarajat valtio saattaa mahdollisesti pyrkiä alentamaan kuntien ansiotuloihin kohdistamaa verorasitusta kiinteistöveron kustannuksella.<sup>344</sup>

Alarajoista säättämiseksi on löydettävissä myös kielteisiä vaikutuksia. Rajoitukset heikentävät esimerkiksi mittatikkukilpailun hyviä puolia. Mittatikkukilpailulla tarkoitetaan sitä, että äänestäjät voivat käyttää muiden kuntien harjoittamaa politiikkaa mittatikkuna arvioidessaan oman kuntansa päättäjien onnistumista. Kilpailun veropohjasta voidaan nähdä myös terveenä silloin, kun paikallishallinnon toiminta on poliitikkojen ja byrokraattien omaa etua tavoittelevaa. Verokilpailu nimittäin rajoittaa kuntien mahdollisuuksia kasvattaa verotulojaan.<sup>345</sup>

Kuten aikaisemmin esitettiin, nykyinen järjestelmä vaihteluvälineen omaksuttiin, koska haluttiin turvata se, että kiinteistöverotus ei muutu liian ankaraksi. Ja lisäksi siksi, etteivät verorasitukset muodostu liian erilaisiksi eri kunnissa.<sup>346</sup> Kuitenkin kunnallisveron rasitus on jo muodostunut hyvin erilaiseksi erilaisissa kunnissa. Suurimmillaan ero eri kuntien välillä on jopa 5,75 prosenttiyksikköä. Olisiko siis kunnallisverolle asetettava myös ala- ja ylärajat, jotta verotus olisi yhtenäisempää? Voitaisiinko kiinteistöveron vaihteluvälien poisto perustella perustuslaki-valiokunnan lausunnon mukaisesti, koska verorasitus on jo muodostunut liian erilaiseksi eri kunnissa? Kunnallisveron erot johtuvat suurimmalta osin alueellisesta eriytymisestä, joka on yksi Suomen tulevaisuuden suurista haasteista ikääntymisen ohella. Esiin nousee jälleen yhdenmukaisuuden ongelma.

Mainittakoon verorasituksen erilaisesta jakautumisesta esimerkkinä kunta, jossa veroprosentit hipovat ylärajoja sekä kunta, jossa ne ovat alhaisimpia mahdollisia. Ensinnäkin *Haapajärvi*, joka on 7 641 asukkaan kunta Pohjois-Pohjanmaalta. Kunnan veroprosentit 2013 ovat seuraavanlaisia: kunnallisvero 21,00 %, yleinen kiinteistövero 1,35 %, vakituinen asuinrakennus 0,65 % (-0,10 % vuoteen 2012) ja muiden kuin vakituisten asuinrakennusten 1,25 % (-0,10 % vuoteen 2012).

---

<sup>344</sup> Lyytikäinen ym. 2013 s. 4.

<sup>345</sup> Lyytikäinen ym. 2013 s. 4.

<sup>346</sup> Viherkenttä 1993 s. 127.

Lisäksi kunnassa on käytössä kiinteistöverot voimalaitoksille (2,85 %), yleishyödyllisille yhteisöille (0,30 %) sekä rakentamattomalle asuinpaikoille (3,00 %). Vuonna 2014 *Haapajärvi* aikoo nostaa kiinteistöverotuksen vuoden 2012 tasolle.<sup>347</sup> Vuodelle 2012 kunnalle kertyi tuloverolla 18.233.496 euroa ja kiinteistöverotuotoilla 1.658.286 euroa.<sup>348</sup>

Toisen ääripään muodostaa *Kauniainen*, joka on 8 910 asukkaan kunta Uudeltamaalta. Kunnan tuloveroprosentti on 16,5 %. Kiinteistöveroprosentit ovat seuraavanlaisia: yleinen kiinteistöveroprosentti 0,60 %, vakituinen asuinrakennus 0,32 %, muun kuin vakituisen asuinrakennuksen 0,60 %, rakentamattomille asuinpaikoille 1,65 % sekä yleishyödyllisille yhteisöille 0,6 %.<sup>349</sup> Kunnalle kertyi vuonna 2012 kunnallisverotuloja 50.512.000 euroa sekä kiinteistöverotuloja 2.740.000 euroa.<sup>350</sup> *Haapajärvi* sai vuonna 2012 valtionosuuksia 22.505.929 euroa<sup>351</sup>, *Kauniaisen* saadessa sitä 3.750.000 euroa.<sup>352</sup> Verotulot asukasta kohden olivat *Haapajärvellä* 2 740 euroa<sup>353</sup> ja *Kauniaisissa* maan korkeimpana 6 080 euroa.<sup>354</sup> Lukujen perusteella on pääteltävissä, että *Kauniaisissa* asuu huomattavasti korkeampituloisempia ihmisiä kuin *Haapajärvellä*. Täten veronmaksukykyisyyteen nähden *Kauniaisissa* maksetaan vähemmän veroja kuin *Haapajärvellä*.

Kiinteistöveron tavoitteena on keventää kunnallisveroon kohdistuvia nosto paineita.<sup>355</sup> Kiinteistöveroille jätettiin kuitenkin ylärajat, jotta kiinteistöverotus ei muodostuisi liian ankaraksi ja kohtuuttomaksi muun verotuksen kanssa. Siten ihannetilanteessa kunnat nostaisivat kiinteistöverotusta ja laskisivat tuloveroprosenttejaan. Ensinnäkin tällöin kunnassa asuvat henkilöt, jotka eivät ansaitse ansiotuloja vaan saavat pääomatuloja, maksaisivat myös enemmän veroja kunnalle käyttämistään palveluista. Toisekseen näiden lukujen valossa on huomattavissa, että on kuntia, jotka ovat jo käyttäneet melko lailla mahdollisuutensa ansiotuloverotuksen keventämiseen. Toisaalta esimerkiksi *Haapajärvi* näyttää mieluummin laskevan kiinteistöveroprosenttejaan kuin kunnallisveroprosenttiaan. Tosin on eri asia se, että pystyttäisiinkö kunnassa

---

<sup>347</sup> Suomen kuntaliitto 2013b, *Haapajärven kaupunki 2012a* s. 3.

<sup>348</sup> *Haapajärven kaupunki 2012b* s. 75.

<sup>349</sup> *Kauniaisten kaupunki 2012b*.

<sup>350</sup> *Kauniaisten kaupunki 2012a* s. 14.

<sup>351</sup> *Haapajärven kaupunki 2012b* s. 74.

<sup>352</sup> *Kauniaisten kaupunki 2012a* s.14.

<sup>353</sup> *Haapajärven kaupunki 2012b* s. 45.

<sup>354</sup> Suomen kuntaliitto 2013c.

<sup>355</sup> HE 50/1992 vp. s. 6.

korvaamaan alennettua tuloverotusta jäljellä olevalla mahdollisuudella korottaa kiinteistöverotusta.

Haapajärven näkökulmasta tilanne on melko monimutkainen. Kiinteistöveroprosenttien ylärajojen poistaminen mahdollistaisi kunnan paremman liikkuma-alan. Kuitenkin kunta saa melko suuren osuuden valtionosuuksia, jolloin verotulojen korottaminen saattaisi vähentää sitä. Toisaalta valtionosuudet eivät kuitenkaan ole tarkkamääräisesti ennakoitavissa. Jos vaihteluvälejä ei poistettaisi ja valtionosuudet vähenisivät Haapajärveltä, kunnan mahdollisuudet nostaa veroprosenttejaan olisivat melko kapeat ja lainarahoitus olisi hyvin todennäköistä. Tätä ei voi kunnallisen itsehallinnon kannalta pitää tarkoituksenmukaisena.

## 5 JOHTOPÄÄTÖKSET

Tutkielmassa on keskitytty kiinteistöveron oikeudellisen aseman selvittämiseen kuntien tulorahoituksessa, sen alkuperäiseen tarkoitukseen, sekä kehitykseen oikeusjärjestelmän osana. Tätä tarkoitusta varten on selvitetty kuntien taloudellisen itsehallinnon oikeudellista ulottuvuutta ja merkitystä. Kuntien taloudelliseen itsehallintoon on ollut eri aikakausina erilaisessa asemassa ja siihen on kohdistunut kirjava joukko erilaisia paineita, haasteita ja uhkakuvia. Tulevaisuudessa haasteet tulevat lisääntymään ja ehkäpä jopa kärjistymään. Esimerkiksi väestönikäntymisen ja alueellisen eriytymisen myötä erilaiset arvot joutuvat puntaroitaviksi ja taloudelliset rakenteet joutuvat koetukselle ja muutospaineiden alaisuuteen. Tämän kaiken keskellä kunnallinen itsehallinto joutuu muuttumaan yhteiskunnan mukana.

Kunnallisen itsehallinnon näkökulmasta kunnalla tulisi olla mahdollisimman laajat valtuudet päättää taloudestaan. Kuten tutkielma osoittaa, kiinteistöveron kohdalla tämä ei toteudu niin hyvin kuin se olisi mahdollista. Vaikka kunnalla on valta päättää kiinteistöveroista vaihteluvälien puitteissa, olisi laajemmalle itsehallinnon toteutukselle mahdollisuuksia. Tutkimus osoittaa, että kiinteistöverojen ylärajojen poistamiselle olisi olemassa hyviä perusteita. Poistaminen mahdollistaisi kunnallisverotuksen keventämisen ja parantaisi kunnan tulopohjaa. Lisäksi verotus keskittyisi veropohjaan, johon ei kohdistu merkittäviä määriä vähennyksiä. Kunnallisen itsehallinnon näkökulmasta alarajat puoltavat terveen kunnallisen taloudellisen itsehallinnon kehitystä. Toisaalta kunnallisen itsehallinnon kannalta on ongelmallista, että kunta pakotetaan verottamaan tietty määrä kiinteistöveroja, vaikka verotulot riittäisivät vähemmälläkin.

Tutkimuksessa selvitettiin kiinteistöveron perustuslaillista ulottuvuutta. Tutkimus osoittaa, että kiinteistöverolla ei ole perustuslaillisesti vahvaa asemaa kuntien tulotaloudessa. Perustuslaki-valiokunnan lausunnot ovat olleet harvoja ja lausunnot, joita on ollut, ovat olleet melko avarakatseisia. Selkeää vastausta ei löydy siihen olisiko kiinteistövero poistettavissa kunnilta tavallisessa lainsäätämisyjärjestyksessä. Nykyisessä taloudellisessa tilanteessa tämä tuskin olisi mahdollista ilman korvaavaa rahoitusta. Kunnallisen itsehallinnon näkökulmasta olisi kuitenkin suotavaa, että kiinteistöveron perustuslaillinen asema olisi vahvempi. Valta päättää kiinteistöveroista on merkittävä kunnallisen itsehallinnon toteuttamisen muoto.

Perustuslaillisen ulottuvuuden osalta kunnallisen itsehallinnon näkökulmasta on ongelmallista se, että kiinteistövero sisältää maksun kaltaisia ominaisuuksia, vaikka se silti on valtiosääntöoikeudellisesti vero. Merkittävää kunnallisen itsehallinnon kannalta se, että veroilla on maksuja vahvempi lainsäädännöllinen asema. Esimerkiksi kunnallisten maksujen kohdalla tulee säätää suuruuden perusteista, toisin kuin verojen kohdalla. Tämä on kuitenkin ristiriitaista kiinteistöverojen vaihteluvälien säätämisen kanssa. Pääteltävissä olisi, että lainsäätäjällä on tällä hetkellä liian suuret valtuudet säännellä tästä valtiosääntöoikeudellisesta verosta.

Tutkimus osoittaa, että kiinteistöveroa pidetään paikalliselle tasolle hyvin soveltuvana verona. Yleisestikin kehityssuunnan tavoitteena on kiinteistöverotuksen vahvistaminen kunnan tulorahoituksessa. Verotulojen arvioiminen on vaikeaa monen muuttujan myötä; verolainsäädäntö saattaa muuttua, kunnan muuttoliike voi olla voimakasta tai työttömyysprosentti nousta merkittävästi. Kiinteistövero kuitenkin pysyy vakaana ja melko hyvin ennustettavana. Toisaalta esimerkiksi työttömyyden kohdatessa on vaikeaa maksaa veroa, joka ei huomio veronmaksukykyä. Lisäksi kiinteistöverolla on melko vaikeaa nostaa kunnan verotuloja lyhyellä aikavälillä.

Selkeää on siis se, että kiinteistövero yksin ei voi olla kunnan tulonlähde. Se tarvitsee täydennyksekseen muuta rahoitusta. Kunnallisen itsehallinnon näkökulmasta hyvä vero on tuottoisa, ennakoitava ja tuottoisuus nopeasti muutettavissa tilanteiden mukaan. Tämä vaatii myös tietynlaista joustavuutta lainsäädännön suhteen. Erityisesti kiinteistöveron kohdalla ja kunnallisen taloudellisen itsehallinnon kannalta arvostamiseen liittyvät ongelmat sekä veron korotusmahdollisuuteen liittyviin kysymyksiin on tärkeää pystyä reagoimaan nopeasti. Tällöin perustuslainsäätämisyjärjestys voi muodostua kunnallisen itsehallinnon kannalta liian jäykäksi.

Esimerkiksi näistä edellä mainituista syistä johtuen kiinteistöveron asemaa kuntien tulorahoituksessa ei pysty eikä tulekaan arvioida ilman verojärjestelmän kokonaisuutta arvioiden, unohtamatta kuntien itsehallintoa sekä kuntalaisten oikeuksia ja velvollisuuksia. Verojärjestelmän kokonaisuutta arvioitaessa kunnallisen itsehallinnon kannalta olisi myös suotavaa arvioida uudelleen tehtävien ja niiden rahoituksen jakoa kuntien ja valtion välillä. Selvää on se, että kuntien velvoitteita on lisätty ilman riittävää rahoitusta. Mahdollisuuksia rahoitussuhteiden välisessä arvioimisessa olisi. Kunnille voitaisiin siirtää valtion tuloja esimerkiksi pääomatulo-

verotuksesta ja perintö- ja lahjaverotuksesta.<sup>356</sup> Tällöin myös pelätyt kiinteistöverotukseen kohdistuvat nostopaineet voisivat lievittyä ja tämä voisi mahdollistaa ainakin kiinteistöverojen ylärajojen poistamisen. Mitä laajempi veropohja on, sitä alhaisemmin veroprosentein voidaan saavuttaa kunnallistaloudellisesti merkittävä tuotto<sup>357</sup>.

Kiinteistöveron veropohja on laaja, mutta ei täydellinen. Yksi tärkeä jatkotutkimuksen kohde olisikin kiinteistöverotuksen ulottaminen maa- ja metsätalouteen. Osa kunnista menettää merkittäviä määriä tuloja maa- ja metsätalousmaan verovapauden vuoksi. Mielenkiintoista olisi se, että kuinka paljon tämä lisäisi näiden kuntien taloudellista liikkumavaraa. Sekä se, että lisäisikö se jonkun kunnan tuloja niin merkittävästi, että talous saavuttaisi vähintään tasapainon ja kunnan mahdollisuus tosiasialliseen itsehallintoon palautuisi.

Kiinteistöjen arvostaminen on kiinteistöveron oikeudellisen tarkoituksen kannalta ongelmallista. Kiinteistövero on perusteltu hyötymisperiaatteella. Hyötyverona puhtaimmillaan kiinteistövero toimii kuitenkin vain silloin, kun kiinteistöjen arvostamisessa huomioidaan kiinteistön sijainti kunnan sisällä. Tämä voi kuitenkin olla ongelmallista esimerkiksi kunnan yhdyskuntarakennetta suunniteltaessa. Tähän voisi kuitenkin olla mahdollista puuttua vähennysten muodossa. Vähennykset kuitenkin vähentävät kuntien tuloja ja kaventavat taloudellista itsehallintoa ja eivät siten ole kunnallisen itsehallinnon kannalta suotavia. Tällöin mahdollisuutena voisi olla esimerkiksi valtiontuloista maksettavat asumistuet tai muu vastaava tukimuoto.

Vastausta siihen kuinka kiinteistöverotus tulisi Suomessa järjestää, voitaisiin hakea kansainvälisestä oikeudellisesta vertailusta. Kiinteistöverolla on Suomessa melko pieni osuus verraten moneen muuhun maahan. Näistä maista olisi mahdollista hakea vastausta siihen olisiko kiinteistöveron asemaa Suomen kunnissa syytä vahvistaa tai mahdollisesti vähentää. Esimerkiksi Ruotsissa on poistettu kiinteistövero ja siirrytty kiinteistömaksuun. Yhdysvalloissa kiinteistöveroon on liitetty veronmaksukykyisyyden huomioiva huojennusjärjestelmä<sup>358</sup>. Tällöin on kuitenkin muistettava kriittisyys. Verojärjestelmien kokonaisuudet ja yhteiskunnalliset arvot

---

<sup>356</sup> Myrsky 2010a s. 494, 496–497, Kts. toisin Valtiovarainministeriö 2010 s. 103.

<sup>357</sup> Myrsky 2011 s. 469.

<sup>358</sup> Valtiovarainministeriö 2010 s. 116.

ovat erilaisia eri maissa. Se minkäläinen verojärjestelmä toisessa maassa on käytössä, ei välttämättä sovellu meidän verojärjestelmäämme.

Kiinteistövero on tällä hetkellä Suomessa kansainvälisesti melko alhaisella tasolla. Kataisen hallituksen ohjelmassa kiinteistöveron asemaa kuntien tulotaloudessa tahdotaan vahvistaa. Myös oikeuskirjallisuudessa kiinteistöveroon suhtaudutaan myönteisesti ja uskotaan sen merkityksen kasvavan kansainvälistyvässä maailmassa.<sup>359</sup> On siis todennäköistä, että kiinteistöveron asema kuntien tulorahoituksessa tulee tulevaisuudessa vahvistumaan. Tällöin olisi kuitenkin hyvä arvioida tilannetta paremmin myös kunnallisen itsehallinnon näkökulmasta. Todennäköistä on myös se, että kiinteistöverojärjestelmään tulee kohdistumaan muutoksia, kuten esimerkiksi verorasituksen kohdistaminen maapohjaan rakennusten ohella.<sup>360</sup>

---

<sup>359</sup> Myrsky 2013 s. 373.

<sup>360</sup> Myrsky 2013 s. 373.