23.11.2021

Vero-osasto/LPa

Vastine lausuntoihin HE 212/2021

Kokonaisuutena lausunnonantajat suhtautuivat myönteisesti esitykseen ja tukivat sen tavoitteita ja esityksessä ehdotettuja muutoksia energiaverotukseen. Lausuntopalaute kohdistui kolmeen keskeiseen kokonaisuuteen eli polttoon perustumattoman sähköntuotannon edistämiseen sähköveron alennuksella, kierrätysmateriaalien valmistuksen energiaverotukseen ja biokaasun verotukseen. Lausunnoissa ehdotettiin myös joitakin muutoksia ja tarkennuksia esitykseen.

Koska monet lausunnoissa esitetyt kannanotot liittyvät erityisen paljon myös lainsäädännön käytännön soveltamiseen, vero-osasto on käynyt vastineen lävitse Verohallinnon kanssa. Verohallinto yhtyi vastineessa esitettyihin näkökantoihin.

Vero-osasto esittää lausuntonaan seuraavaa.

1. Polttoon perustumaton lämmöntuotanto

1.1 Lämpöpumput, sähkökattilat ja geoterminen lämpö

Vuonna 2011 toteutetun energiaverouudistuksen eräs keskeinen lähtökohta on ollut objektiivinen ja teknologianeutraali verotus, jota on jatkettu myöhemmissä energiaveromuutoksissa. Sinänsä on siis perusteltua ottaa huomioon teknologian kehittyminen ja teknologianeutraalisuus energiaverotusta kehitettäessä. Näin on tehty myös käsillä olevan hallituksen esityksen osalta. Laajamittainen polttoon perustumaton lämmöntuotanto ja lämmön varastointi ovat verrattain uusia ja varsin nopeasti kehittyviä teknologioita. Käytetty teknologia on usein vakiintumatonta ja eri lainsäädännössä määrittelemätöntä. Niiden edistämisen mahdollistamiseksi energiaverotuksessa hallituksen esitystä valmisteltaessa toteutettiin laaja selvitys- ja taustatyö tarvittavien teknisten laitteiden ja toimintaympäristöjen (esimerkiksi lämpöpumput, sähkökattilat, geoterminen lämpö, kaukolämpö- ja kaukokylmäverkko) määrittämiseksi, sillä niitä ei ollut valmiina missään muussa lainsäädännössä. Tässä esityksessä ehdotetut teknologiat ja määritelmät perustuvat valtiovarainministeriön AFRY Oy:ltä tilaamaan selvitykseen, joka valmistui toukokuussa 2021. Kokonaisuus on valmisteltu yhteistyössä työ- ja elinkeinoministeriön ja Verohallinnon kanssa.

Eräissä lausunnoissa esitettiin sähkökattiloiden määritelmän muuttamista tekniikkaneutraalimmaksi siten, että sähkökattiloiden lisäksi myös muut vastaavaan tyyppiset laitteistot olisivat sähköveroalennuksen piirissä esimerkiksi varastoitaessa lämpöä kiinteään aineeseen kuten hiekkaan. Kuten jo verojaoston saamissa lausunnoissa todetaan, kyse on kehitysasteella ja pilotointivaiheessa olevista uusista energian varastointiratkaisuista, joihin verotus lainsäädännön tarkkarajaisuutta ja muun muassa valtiontukihyväksyntää vaativana ei ole toistaiseksi toimiva eikä paras edistämiskeino.

Edellä mainitussa selvitystyössä ei ollut mukana lämmön varastointia kiinteään aineeseen, koska silloisten (kevät 2021) asiantuntija-arvioiden mukaan se edusti kyllä mahdollisesti kehittyvää, muttei lähiajan vaikuttavuudeltaan niin merkittävää teknologiaa kuin hallitusohjelmassa mainitut ja muut selvityksessä läpikäydyt teknologiat. Lausunnoissa on myös ehdotettu uusia muotoiluja sähkökattilan määrittämiseksi. Vero-osaston käsityksen mukaan ehdotetut uudet määritelmät ovat epämääräisiä eivätkä ne toimisi verolainsäädännössä edellytetyllä tavalla. Määritelmämuutokset edellyttäisivät asian tarkempaa selvittämistä ja vaikutusten arviointia, jotta tarvittava muutos voitaisiin toteuttaa kerralla riittävän laaja-alaisesti ja tarkasti myös asian vaatiman EU-hyväksynnän osalta. Näiden uuden teknologian tilanteisiin soveltuisivat vero-osaston arvion mukaan verotukia paremmin tapauskohtaisesti toteutettavat demonstraatiotuet.

Joissakin lausunnoissa oli toivottu lämpöpumppujen, sähkökattiloiden ja geotermisen lämmön kiertovesipumppujen osalta EU-lupaprosessin kiirehtimistä. Vero-osasto toteaa komission kanssa viime viikolla käytyjen keskustelun perusteella, että näiden toimenpiteiden EU-hyväksyntä näyttäisi olevan tulossa ennen vuodenvaihdetta 2021-22. Lisäksi on todettava, että EU-lupaprosessin kannalta uuden laitteiston (kiinteän aineen lämpövarasto) määrittäminen ja lisääminen hakemukseen, hidastaisi prosessia myös muiden edellä mainittujen laitteistojen EU-hyväksynnän osalta. Vero osasto ei pidä tätä tarkoituksenmukaisena toimintatapana, vaan sen käsityksen mukaan tärkeämpää olisi keskittyä lämpöpumppuja, sähkökattiloita ja geotermisen lämmön kiertovesipumppuja koskevan verolainsäädännön mahdollisimman nopeaan voimaansaattamiseen.

Joissakin lausunnoissa pidettiin epäselvänä sitä, kuuluvatko esimerkiksi raakalämpöpumppu, lämpöpumpun kompressori ja kaukolämpöveden siirtopumppu esityksessä tarkoitetun lämpöpumpun toiminnalliseen kokonaisuusteen. Tältä osin voi todeta, että kyseiset laitteet ovat keskeinen osa lämpöpumppulaitosta, jota ilman se ei toimi ja siten ne kuuluvat toiminnalliseen kokonaisuuteen. Samoin on esitetty tarkennusta geotermisen lämmön kiertovesipumppujen määritelmään, jotta myös tilanteessa, jossa ei tarvita lämmön syöttöä lämpöpumpun höyrystymille, kiertovesipumppu täyttäisi määritelmän. Myöskään geotermisen lämmön kiertovesipumpun määritelmän tarkentamiselle tältä osin vero-osasto ei näe tarvetta.

Tässä yhteydessä voi vielä todeta, että myös kaukolämpöverkon ulkopuoliset sähkökattilat ovat jo tällä hetkellä veroedun piirissä, jos yrityksen toiminta on jo muutoinkin sähköveroluokan II piirissä.

1.2 Konesalit

Konesalien osalta joissakin lausunnoissa on ehdotettu konesalin energian hyödyntämistä koskevan tunnusluvun vaihtamista ERE-luvusta ERF-lukuun ja ehdotetun PUE-tunnusluvun arvon nostamista ehdotetusta 1,15 arvoon 1,3.

Hallitusohjelmassa sähköveron alennuksen laajennus on ulotettu vain niihin konesaleihin, joiden hukkalämpöä voitaisiin hyödyntää kaukolämpöverkossa. Koska tämä rajaus ei vaikuttanut toimijoiden välisestä kilpailuasetelmasta eikä tavoitteen (hukkalämpöjen hyödyntäminen) näkökulmasta perustellulta, päädyttiin etsimään ratkaisua, jossa myös kaukolämpöverkon ulkopuolella hukkalämmön hyödyntäminen voisi oikeuttaa konesalin alennettuun sähköveroon. Lisäksi myös niiden konesalien, jotka eivät lainkaan voi hyödyntää toiminnassaan hukkalämpöjä, katsottiin olevan perusteltua päästä sähköveron alennuksen piiriin, jos ne ovat tavanomaista

konesalia energiatehokkaampia. Tarkoituksena ei siis ollut yleinen, kaikille konesaleille tuleva sähköveron alennus, vaan hukkalämpöä hyödyntävien tai muutoin normaalia vaatimustasoa energiatehokkaampien konesalien sähköveron alennus. Hallituksen esitys laajentaa lähtökohtaisesti kuitenkin merkittävästi konesalien sähköverotuen soveltamisalaa nykyisestä tehorajavaatimuksen laskiessa 5 megawatista 0,5 megawattiin.

Lausunnoissa mainittuja ehdotuksia tarkasteltaessa vero-osasto huomauttaa ensiksi, että koska edellä mainitussa AFRY Oy:n selvityksessä ei pystytty ratkaisemaan sitä, miten konesalien energianhyötykäyttö- ja energiatehokkuusvaatimukset tulisi yksityiskohtaisemmin määrittää, valtiovarainministeriö tilasi Granlund Oy:ltä tätä asiaa koskevan selvityksen, joka valmistui syyskuun lopulla 2021 ja johon esityksen ehdotukset pitkälti pohjautuvat.

Ehdotettu energiatehokkuusvaatimuksen tunnusluku ERE perustuu AFRY Oy:n ja Granlund Oy:n asiantuntijaselvityksiin, joissa ei ehdotettu ERF-luvun käyttöä. Valtiovarainministeriön esitysluonnoksesta saamassa lausuntopalautteessa Teknologiateollisuutta ja FDCF:ää lukuun ottamatta muut lausunnonantajat eivät kiinnittäneet tähän huomiota, vaan ehdotettua ratkaisua kannatettiin. Myöskään alan toinen keskeinen etujärjestö FiCom ei ehdottanut muutosta, vaan piti ehdotusta ERE-luvun käytöstä hyvänä. Valtiovarainministeriön saamissa lausunnoista ei myöskään vastustettu ehdotettua PUE-luvun arvoa 1,15.

Vero-osastolla ei ole arviota ERF-määritelmän soveltuvuudesta tai vaikutuksista eikä niitä ole voitu selvittää vastineelle annetussa aikataulussa. Tunnusluvun vaihtaminen edellyttäisi uuden selvityksen teettämistä ja tarkoittaisi veronalennuksen käyttöönoton myöhästymistä. Vero-osasto on käynyt keskusteluja ERF-luvusta myös Granlund Oy:n kanssa. Halutessaan toimijat voivat käyttää ERE-luvun määrittämisessä hyödyksi PUE- ja ERF –lukuja. Hallituksen esitykseen sisältyy myös asetuksenantovaltuus tunnuslukujen tarkemmasta määrittämisestä, jos tämä on tarpeen. Lisäksi Granlund Oy:n arvion mukaan pelkällä ERF-luvun käyttövaatimuksella ei ohjattasi kokonaisenergiatehokkuuden parantamiseen. Granlundin mukaan pelkästään ERF-lukuun perustuvalla hukkalämmön talteenotto-osuuden määrittelyllä asetetaan lisäksi eriarvoiseen asemaan datakeskukset, jotka toimivat alueilla, joissa hukkalämpönielujen saatavuus on rajallinen.

Vero-osasto on käynyt Granlund Oy:n kanssa keskustelua myös oikeasta PUE-luvun tasosta. Näiden keskustelujen tuloksena on päädytty siihen, ettei PUE-luvun tule olla pienempi (tiukempi) kuin 1,18 eikä toisaalta suurempi (löysempi) kuin 1,25. Tällä perusteella **vero-osasto ehdottaa hallituksen esityksestä poiketen, että PUE-arvoksi säädettäisiin 1,20, mutta viiden vuoden siirtymäajan (2022-2026) PUE-lukuna käytettäisiin 1,25**. Tänä aikana voitaisiin tarkastella Verohallinnolle kertyneen aineiston perusteella, mikä olisi koko ajan paranevan energiatehokkuuden perustella tarkoituksenmukainen PUE-luku 2027 alusta. Samalla aikajaksolla voitaisiin myös tarkastella, mikä on paras tunnusluku arvioitaessa hukkaenergian hyödyntämistä.

2 Kierrätysmateriaalien valmistuksen verotus

Lausunnoissa on esitetty huoli siitä, ettei ehdotettu muutos tunnista kaikkia kiertotalouden teollisia kierrätysprosesseja ja että sähköveroluokan soveltamisen tulkinta perustuu yrityksen päätoimialaan. Lisäksi lausunnoissa on tuotu esille joitakin prosesseja, joita lausunnonantaja pitää teollisuuteen tai materiaalien kierrätykseen kuuluvina toimintoina.

Vero-osasto toteaa, että ehdotettu muutos on toteutettu lisäämällä TOL pääluokan E alaluokka 38320 (lajiteltujen materiaalien kierrätys) alemman sähköveroluokan soveltamisalaan kuuluvan teollisuuden määritelmään. Kuten jo nykyisin, yrityksen varsinainen toimialaluokitus ei ratkaise yrityksen energiaverokohtelua, vaan oleellista on, että yrityksen tietty toiminta on energiaveroetuun oikeutettua. Toisin sanoen yrityksen toimiala voi olla TOL luokituksen mukaan, vaikka pääluokkaan G kuuluva tukku- ja vähittäiskauppa, mutta sen harjoittama tietty toiminta voi kuulua teollisuuden pääluokkaan tai ehdotettuun kierrätysmateriaalien valmistukseen ja jalostukseen (TOL pääluokka E, alaluokka 38320) ja olla siten oikeutettu tämän toiminnan osalta esityksen mukaisiin energiaverotukiin. Sitä, mihin kierrätysprosessiin ehdotettu muutos yksittäistapauksessa soveltuu, on mahdotonta antaa vastausta tämän vastineen puitteissa. Ensinnäkin on pidettävä mielessä, että verotus, joka perustuu mahdollisimman tarkkarajaiseen lainsäädäntöön, on vääjäämättä luonteeltaan yleistä ja summaarista, eikä lainsäädännössä voida huomioida jokaisen prosessin luonnetta. Varsinkin uuden säännöksen voimaantulessa vallitsee avoimen tulkinnan tilanne erityisesti sellaisten toimintojen osalta, jotka kehittyvät voimakkaasti. Vero-osaston arvion mukaan ehdotettu muutos antaa hyvät lähtökohdat erityyppisen kierrätystoiminnan edistämiseksi varsin laajasti energiaverotuksessa, sillä se voi tulla veroedun piiriin niin teollisena toimintana kuin materiaalien kierrätystoimintana riippumatta siitä, mikä on yrityksen toimiala.

3 Biokaasun verotus

Useissa lausunnoissa nostettiin esille mahdollinen epäselvyys biokaasun verotuksesta yhteistuotannossa (CHP). Lisäksi eräässä lausunnossa on esitetty, että liikennekaasun vähimmäisverotaso olisi energiaverodirektiivin mukaan 2,1 euroa/MWh. Joissakin lausunnoissa tuotiin esille, että Suomen kaasuverkkoon syötetty biokaasu tulee voida siirtää ja myydä mihin tahansa pisteeseen kaasujärjestelmässä avoimen kaasumarkkinan periaatteiden ja lainsäädännön (maakaasumarkkinalaki 587/2017) mukaisesti.

Tältä osin vero-osasto toteaa, että yhteistuotannossa kuten muissakin tuotantomuodoissa sähköntuotannon polttoaineet ovat verottomia. Yhteistuotannossa kannetaan veroa vain lämmöntuotantoon käytettyjen polttoaineiden osalta. Sähköverolain 21 §:ssä on säädetty maakaasun verottomista käytöistä. Esityksessä verottomiin käyttöihin oikeutetuksi polttoaineeksi on lisätty biokaasu ja erityisesti 21 §:n 5 kohdassa lämmityksessä, työkoneissa tai kiinteästi asennetuissa moottoreissa käytetty kestävä biokaasu on säädetty verottomaksi. Näin ollen kyseisissä käyttökohteissa biokaasun käyttö on verotonta siitä riippumatta, että sille on verotaulukossa säädetty verotaso. Energiaverodirektiivissä liikennekaasun vähimmäisverotaso on 2,6 euroa gigajoulelta (ylemmässä lämpöarvossa ilmaistuna) eli muutettuna verotaulukossa käytetyn alemman lämpöarvon mukaiseksi vähimmäistaso on 10,38 euroa megawattitunnilta,

jonka Suomen maakaasun energiasisältövero yhdessä huoltovarmuusmaksun kanssa niukasti täyttää kokonaisverotason ollessa 10,414 euroa megawattitunnilta.

Siltä osin kuin lausunnoissa viitattiin siihen, että kaasua tulee voida siirtää ja myydä mihin tahansa pisteeseen kaasumarkkinalain mukaisesti vero-osasto toteaa, ettei nykyinen eikä ehdotettu valmisteverolainsäädäntö estä maa- tai biokaasun myyntiä maakaasumarkkinalain mukaisesti. Kaasumarkkinalainsäädäntö perustuu sitä koskevaan EU-sääntelyyn, eikä vero- ja kaasusääntelyä ole yhdenmukaistettu EU-tasolla, joten myös kansalliseen sääntelyyn jää vääjäämättä jonkin verran erilaisia ratkaisuja kahden eri lain välillä. Kaasumarkkinoiden osalta vero-osasto kiinnittää erityistä huomiota kaasumarkkinalainsäädännöstä vastaavaan työ- ja elinkeinoministeriön lausuntoon, jossa se toteaa ”Ministeriö tukee myös esitystä, että kestävä lämmitys- ja työkonebiokaasu on verotonta verkkojen ulkopuolella ja siinä siirto- ja jakeluverkossa, johon se on syötetty”. Vero-osasto korostaa varsinaisesti kuitenkin sitä, että nyt kyseessä on hallituksen esitys valmisteverotuksesta, joka EU-oikeudellisesti pohjautuu valmisteverodirektiiviin ja energiaverodirektiiviin ja joiden peruslähtökohtina on tuotteen verottaminen sen määrän ja laadun perusteella fyysisen kulutukseen luovutuksen yhteydessä. Esityksessä ehdotettu malli biokaasun verotukseen on varsin joustava sen mahdollistaessa biokaasun käytön kohdistamisen myös verotuksessa, jos kaasua on alun perin syötetty verkkoon tai siirretty fyysisesti verkkojen välillä. Tältä osin menettely vastaa nykyistä käytäntöä.

Lisäksi eräässä lausunnossa on esitetty maatalouden energiaveropalautuksen laajentamista nestekaasuun. Tältä osin vero-osasto toteaa, ettei esitys poliittisen linjauksen mukaisesti sisällä ehdotusta uusien tuotteiden lisäämisestä mukaan maatalouden palautukseen vaan ainoastaan ehdotuksen siitä, että vesiviljely tulee mukaan maatalouden energiaveropalautuksen piiriin.