VALTIOVARAINMINISTERIÖ

Lausunto

20.10.2022

Vero-osasto

Eduskunnan valtiovarainvaliokunta
Verojaosto

HE 202/2022 vp eduskunnalle laiksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 18 b §:n muuttamisesta

Verojaostolle annetuissa lausunnoissa on kiinnitetty huomiota erityisesti seuraaviin näkökohtiin:

- hallituksen esityksen tavoite veron välttelyn estämisestä on kannatettava tavoite ja esityksen toimenpiteet ovat toimenpantavissa siitäkin huolimatta, että sekä yritysten että Verohallinnon hallinnollinen taakka tulevat merkittävästi lisääntymään,
- yksi lausunnonantaja kannattaa tasevapautusta koskevaa muutosesitystä hallituksen esitysluonnoksessa ehdotetussa muodossa ja esittää lisäksi tasevapautuksen poistamista kokonaan,
- kaksi lausunnonantajaa ehdottaa tasevapautuksesta luopumisen selvittämistä jatkossa,
- tasevapautusta koskeva muutos on ennenaikainen, kun edellinen muutos tuli voimaan tämän vuoden alusta, eikä sen vaikutuksia voida vielä arvioida,
- tasetestin muutoksen jälkeen sen soveltamisesta tulee entistä monimutkaisempaa ja sattumanvaraisempaa, ja se tulee vaikuttamaan laajemmin sivullisiin kuin on muutoksen varsinainen tarkoitus,
- muutoksen toteuttaminen vaarantaa suomalaisten yritysten rahoituksen ja vaikuttaa epäedullisesti Suomen asemaan suurten investointien toteuttamispaikkana,
- lainsäädäntötoimenpiteen tarkoituksenmukaisuutta voidaan epäillä hankkeesta saatavien vähäisten verotuottojen ja siitä aiheutuvien haittojen suhteen perusteella,

- esityksessä ehdotettua muutosta ns. infrapoikkeuksen laajentamiseksi kannatettiin.

Esityksen antamisen tausta

Hallitus antoi 28.1.2021 eduskunnalle lakiesityksen (HE 265/2020 vp.) laki sähkö- ja maakaasumarkkinoiden valvonnasta annetun lain 14 §:n muuttamisesta, joka hillitsee sähkön siirtohintoja ja leikkaa jakeluyhtiöiden tuottoja (L 731/2021). Samassa yhteydessä hallitus julkaisi seuraavan kannanoton:

> ”Hallitus arvioi ulkomaisten sijoittajien korkovähennysrajoituksen kiristämistä Hallitus arvioi syksyn 2021 budjettiriiheen mennessä, miten korkovähennysrajoitusta voidaan uudistaa estämään nykyistä tehokkaammin verotettavan tulon siirtäminen Suomen verotusvallan ulkopuolelle esimerkiksi pääomasijoitusrakenteissa samalla, kun suomalaisten yritysten investointien korkovähennysoikeus turvataan. Uudistukset tulevat voimaan vuoden 2022 alusta alkaen.”

Syksyn 2021 budjettiriihessä tehdyn päätöksen mukaisesti hallitus antoi eduskunnalle esityksen HE 211/2021 vp, jonka perusteella tasevapautuksen saamisen edellytyksiä kiristettiin 1.1.2022 alkaen.

Valtiovarainvaliokunta korosti mietinnössään VaVM 32/2021 vp edellä mainitun hallituksen esityksen mainintaa siitä, että hallitus tulee arvioimaan, ovatko esityksessä ehdotetut toimenpiteet riittävän tehokkaita estämään tulojen siirtämisen Suomen verotusvallan ulkopuolelle tilanteissa, joissa korkorajoitussääntelyn tasevertailuun perustuvaa poikkeusta voidaan hyödyntää pääomasijoitus- ja muissa vastaavissa rakenteissa. Valiokunta kiirehtii selvityksen laatimista. Hallitus on valmis antamaan lisäesityksen, mikäli nyt esitettävät toimenpiteet eivät osoittaudu riittävän tehokkaiksi. Valiokunta pitää tarpeellisena selvittää samassa yhteydessä, mikä vaikutus tasevapautussäännöksen poistamisella olisi verotuottoihin ja elinkeinoelämälle.

Eräitä yksityiskohtia

Elinkeinoelämän keskusliitto kiinnitti lausunnossaan huomiota siihen, että esitetty lainmuutos tulisi EK:n näkemyksen mukaan todennäköisesti vaikeuttamaan liiketaloudellisesti ja ympäristönäkökohdista perusteltuja investointeja. Tämä koskee erityisesti energia-alaa. EK ehdotti myös, että esitystä tulisi korjata ainakin jättämällä julkisesti noteeratut yhtiöt sekä finanssilaitosten myöntämä rahoitus esityksen ulkopuolelle, sillä muuten esitys voi johtaa ennakoimattomiin lopputuloksiin.

VO:n kommentti: Tasevapautuksen saamisen edellytyksiä koskeva säännös on yleinen kaikkia yrityksiä koskeva säännös. Yleisestä sääntelystä poikkeaminen joidenkin toimialojen tai tiettyjen yritysten osalta on lähtökohtaisesti SEUT:n 107 artiklan mukaista kiellettyä valtiontukea ja sen takia esitettyjä rajauksia ei tule tehdä.

Keskuskauppakamari ja Metsä-Group Oy kiinnittivät huomiota siihen, että tasetestin muutoksen jälkeen sen soveltamisesta tulee entistä monimutkaisempaa ja sattumanvaraisempaa, ja se tulee vaikuttamaan laajemmin muissakin tilanteissa kuin niissä, joissa on kysymys tulonsiirroista Suomen verotusvallan ulkopuolelle pääomasijoitus- ja muissa vastaavissa rakenteissa.

VO:n kommentti: Tasevapautuksen estävien konsernin ulkopuoliselle omistajalle maksettujen korkomenojen osuutta kaikista maksetuista korkomenoista on esityksessä nostettu alkuperäisen esitysluonnoksen mukaisesta 10 %:sta 20 %:iin. Muutoksen tarkoituksena on rajata muutoksen vaikutukset vain niihin tilanteisiin, joissa varsin merkittävä osuus yhtiön korkomenoista maksetaan konsernin ulkopuolisille omistajille.

Joissakin lausunnoissa todettiin, että verolainsäädännössä on jo käytössä keinoja estää Debt-Push-Down järjestelyjen avulla saatavia veroetuja. Näitä ovat verotusmenettelystä annetun lain veronkiertämistä ja siirtohinnoittelua koskevat säännökset, komission ehdotus oman pääoman vähennystä koskevaksi DEBRA-direktiiviksi sekä uusin veron kiertämistä koskeva korkeimman hallinto-oikeuden oikeuskäytäntö. Korkein hallinto-oikeus on katsonut debt-push-down järjestelyt eräissä tilanteissa veronkiertämiseksi, jolloin korkovähennykset on evätty.

VO:n kommentit: Esityksen tavoitteena on rajoittaa mahdollisuuksia siirtää tuloa Suomen verotusvallan ulkopuolelle hyödyntämällä korkorajoitussääntelyn tasevertailuun perustuvaa poikkeusta pääomasijoitus- ja muissa vastaavissa rakenteissa. Näin ollen esityksen tarkoituksena on puuttua verosuunnittelusta aiheutuvaan veropohjan rapautumiseen laajemmin kuin vain puhtaiden veronkiertotilanteiden osalta.

Tasevapautus ja sen vaikutukset verotuottoihin. Finnwatch ry:n lausunnossa esitetiin, että tasevapautussääntely pitäisi poistaa kokonaan. Asian selvittämistä ehdottivat lisäksi Verohallinto ja SAK.

VO:n kommentit: Tasevapautuksen perusteella yritykset saavat vähentää verotuksessa yritystoimintaansa liittyviä korkomenoja vuosittain noin 200 – 240 miljoonaa euroa. Näiden vähennysten budjettivaikutus on 40 – 50 miljoonaa euroa vuosittain. Tämä verovaikutus ei ole valtiolta saamatta jäänyttä verotuloa. Korkojen vähennyskelpoisuus perustuu laissa säädettyyn oikeuteen vähentää elinkeinotoimintaan kohdistuvat korkomenot tietyin poikkeuksin.

Tasevapautussäännös on sisältynyt Suomen korkovähennysrajoitussääntelyyn alusta asti eli vuodesta 2014. Tasevapautus on veron kiertämisen estämistä koskevan direktiivin (ns. ATAD-direktiivi) mukainen optio. Tarkoituksena on ollut varmistaa kotimaisten yritysten pääomien saatavuutta suurissa investointihankkeissa.

Viittaus tilintarkastuslain 1 luvun 1 §:n 1 momentin 1 kohdan mukaiseen tilintarkastukseen

Professori Lindgren piti tarkennusta hyvänä ja tarpeellisena. Suomen veroasiantuntijoiden lausunnossa arvosteltiin viittauksen puutetta ilmeisesti sen takia, että viittausta ei ole nykyisessä laissa eikä hallituksen esitysluonnoksessa. Pohjolan Voima Oy huomautti, että tilintarkastuksen edellyttäminen aiheuttaa yrityksille hallinnollisia vaikeuksia.

VO:n kommentti: Vaatimus siitä, että tasevertailun perustaksi otettavan verovelvollisen taseen ja konsernitaseen tulisi olla tilitarkastettuja, varmistaa sen, että tasevapautus on mahdollinen vain aidoissa liiketoimintakonserneissa. Samalla se varmistaa, että konserni, jonka laatimaan konsernitaseeseen tasevertailu tehdään, on veron kiertämisen estämistä koskevan direktiivin tarkoittama liikekirjanpidollinen konserni, joka muodostuu kaikista yksiköistä, jotka on täysimääräisesti sisällytetty kansainvälisten tilinpäätösstandardien tai jäsenvaltion kansallisen tilinpäätösjärjestelmän mukaisesti laadittuun konsernitilinpäätökseen.

Lisätty tarkennus on tarpeen sen varmistamiseksi, että tasevapautuksen perusteena käytetään nimenomaan vahvistettua ja tilintarkastettua tilinpäätöstä.

Mankala-yhtiöt

Pohjolan Voima Oy korostaa lausunnossaan, että omakustannushintaan perustuvassa toimintamallissa ei ole mahdollista tehdä direktiivin soveltamisalaan kuuluvaa aggressiivista kansainvälistä verosuunnittelua. Näin ollen myöskään tasevapautuksen käytön rajoittaminen ei saa koskea omakustannushintaan perustuvaa Mankala-toimintamallia. On välttämätöntä, että suuria investointeja edellyttävät Mankala-toimintamallilla tehdyt ydinvoimahankkeet saadaan hallituksen tavoitteen mukaisesti rajattua korkovähennysrajoitusten ulkopuolelle.

VO:n kommentti: Muun muassa komission kanssa käydyissä keskusteluissa on käynyt selväksi, että veronkiertoriski on olemassa myös Mankala-toimintamallissa. Mahdolliseen Mankala-yhtiöitä koskevaan lainsäädäntöön liittyisi suuria verojärjestelmäriskejä sekä kansallisesta että EU:n valtiontukinäkökulmasta arvioituna. Ydinvoimayhtiöiden korkovähennysten täysimääräistä mahdollistamista tulisi lähestyä sellaisesta näkökulmasta, johon ei liity Mankala-mallin sisällyttämistä Suomen verolainsäädäntöön. Hanke vaatisi laajaa selvitystyötä ja huolellista lainvalmistelua, johon ei ole mahdollisuutta nykyisellä hallituskaudella.

Infrapoikkeus

Infrapoikkeuksen laajennuksen osalta Fintraffic Oy on tuonut esiin, että korkorajoitussäännöksellä on vaikutusta myös sen investointeihin.

VO:n kommentti: Nyt annetussa hallituksen esityksessä ehdotetaan infrapoikkeuksen säätämistä kokonaan tai osittain yksityisomisteisille yhtiöille, jotka toteuttavat julkisyhteisön tilaamaa hanketta. Kokonaan julkisyhteisöomistuksessa olevien yhtiöiden (kuten valtion kokonaan omistama Fintraffic Oy) infrahankkeisiin soveltuu jo tämän vuoden alussa voimaan tullut infrapoikkeus.

Liikenne- ja viestintäministeriö on suunnitteilla olevia suuria raidehankkeita silmällä pitäen ehdottanut, että ehdotetusta elinkeinoverolain 18 b §:n 7 momentista poistettaisiin edellytys, jonka mukaan hankkeen tulee olla julkisyhteisön tilaama.

VO:n kommentti: Hallituksen esitystä annettaessa on ollut tiedossa, että näissä raidehankkeissa tilaajana saattaa olla hankeyhtiö itse, eikä ehdotettuja säännöksiä sen johdosta voitaisi soveltaa näihin raidehankeyhtiöihin. Mikäli raidehankkeissa ollaan päätymässä tällaiseen toteutusmalliin, voidaan infrapoikkeuksen laajentamista tarkastella uudelleen, kuten hallituksen esityksessä on todettu. Jos ehdotuksesta poistettaisiin edellytys, jonka mukaan hankkeen tilaajana tulee olla julkisyhteisö, tulisi asian hyväksyttävyydestä ensin neuvotella komission kanssa, jotta voitaisiin varmistua, että asiaan ei liity valtiontukiongelmia.

Professori Juha Lindgren on kritisoinut muun muassa infrapoikkeuksen laajentamista pikkuhiljaa, sekä lainsäädännön takautuvuutta.

VO:n kommentti: Infrapoikkeuksen säätäminen erityyppisille hankkeille on edellyttänyt vuosia kestäneitä neuvotteluita komission kanssa, ja asiasta on ehdotettu uusia säännöksiä sitä mukaa, kun neuvotteluissa on löydetty valtiontukinäkökulmasta hyväksyttäviä ratkaisuja. Eri hanketyyppejä koskevien neuvottelujen kestosta johtuen ei ole nähty perustelluksi viivyttää tarpeettomasti esimerkiksi kokonaan julkisomisteisille yhtiöille tarkoitetun infrapoikkeuksen säätämistä, kunnes kaikki neuvottelut on saatu päätökseen. Jos näin olisi tehty, olisi tästä aiheutunut ongelmia esimerkiksi tietyille kunnallisille hankkeille. Koska jo ATAD-direktiiviä implementoitaessa oli tarkoitus säätää infrapoikkeus tarpeellisessa laajuudessa, mutta valtiontukineuvottelujen johdosta asia viivästyi, on lainsäädäntö ehdotettu tulevan voimaan takautuvasti, jotta verovelvolliset eivät joudu perusteettomasti kärsimään pitkittyneiden neuvotteluiden johdosta. Lainsäädännön kehittymisen suunta on ollut johdonmukainen. Infrapoikkeusta koskevan sääntelyn alaa on laajennettu sitä mukaa, kun se on ollut mahdollista.

Suomen veroasiantuntijat ry on esittänyt, että niille neljälle hankeyhtiölle, joita ehdotettu takautuva lainsäädäntö koskee, ja jotka voisivat tehdä oikaisuvaatimuksen omaksi edukseen verovuotta 2019 koskien, säädettäisiin erillinen pitempi oikaisuaika.

VO:n kommentti: Verovuoden 2019 oikaisuvaatimus on tehtävä viimeistään 2.1.2023, eli käytännössä ehdotetun lain oletettua voimaantulopäivää seuraavana päivänä. Yhtiöitä, jotka voisivat tehdä oikaisuvaatimuksen verovuotta 2019 koskien on kaksi. Muilla kahdella hankeyhtiöllä ei ole jäänyt korkoja vähentämättä verovuonna 2019 infrapoikkeuksen puuttumisen vuoksi. Valtiovarainministeriö on ollut yhteydessä kaikkiin neljään hankeyhtiöön hallituksen esityksen valmistelun yhteydessä, ja ohjeistanut niitä kahta yhtiötä, joita asia koskee, tekemään oikaisuvaatimuksen jo vuoden 2022 puolella hallituksen esityksen antamisen jälkeen. Valtiovarainministeriö on ollut yhteydessä myös

Verohallintoon, ja informoinut sitä näistä kahdesta yhtiöstä, ja siten Verohallintokin on varautunut käsittelemään nämä oikaisuvaatimukset vasta lain tultua voimaan. Kaikille osapuolille on tällainen menettely sopinut.

Väylävirasto on nostanut esille, että nykyinen elinkeinoverolain 18 b §:n 4 momentin 2 a kohta ei sovellu tiettyihin PPP-hankkeisiin.

VO:n kommentti: Kyseisen lainkohdan ei ole tarkoituskaan soveltua PPP-hankkeisiin, vaan vain kokonaan julkisyhteisöjen omistuksessa oleviin hankeyhtiöihin. PPP-hankkeita koskeva infrapoikkeus sisältyy nyt käsiteltävänä olevaan hallituksen esitykseen, eikä sen soveltuminen edellytä elinkeinoverolain 18 b §:n 4 momentin 2a-kohdan edellytysten täyttymistä.

Osastopäällikkö, ylijohtaja Terhi Järvikare

yksikönpäällikkö Jari Salokoski