14.2.2023

Valtiovarainvaliokunta, Verojaosto

Valtiovarainministeriön lausunto hallituksen esityksestä eduskunnalle sähköalan ja fossiilisten polttoaineiden alan väliaikaisia voittoveroja koskevaksi lainsäädännöksi HE 320/2022 vp annettujen perustuslakivaliokunnan ja talousvaliokunnan lausuntojen johdosta

Valtiovarainvaliokunnan verojaosto on pyytänyt valtiovarainministeriön lausuntoa hallituksen esityksestä HE 320/2022 vp verojaostolle annettuihin perustuslakivaliokunnan ja talousvaliokunnan lausuntoihin. Valtiovarainministeriö esittää lausuntonaan seuraavaa.

Veron suhde EU-asetukseen

Perustuslakivaliokunta on lausunnossaan kehottanut valtiovarainvaliokuntaa varmistautumaan huolellisesti sääntelyn yhteensopivuudesta täytäntöönpantavan EU-oikeuden kanssa. Myös talousvaliokunta on lausunnossaan kehottanut valtiovarainvaliokuntaa vielä arvioimaan ehdotuksen EU-oikeuden mukaisuutta samoin kuin verotuottokertymän suhdetta EU-asetuksen mukaiseen vähimmäistasoon. Valtiovarainministeriö on verojaostolle asiantuntijalausuntoihin antamassaan vastineessa arvioinut hallituksen esityksessä ehdotetun voittoveron suhdetta korkeisiin energianhintoihin liittyvistä hätätoimenpiteistä annettuun neuvoston asetukseen (”EU-asetus) ja viittaa tässä aiemmassa vastineessa esitettyyn.

Aiemmassa vastineessaan valtiovarainministeriö on kansallisen liikkumavaran osalta viitannut erityisesti EU-asetuksen 8 artiklaan, jossa sallitaan laajasti erilaisia kansallisia kriisitoimenpiteitä. Valtiovarainministeriö kiinnittää verojaoston huomion lisäksi EU-asetuksen 7 artiklan 2 kohtaan. Sen mukaan 6 artiklan 1 kohdassa säädettyä tuottokattoa ei sovelleta tuottajiin, joiden tuloja tuotetun sähkön megawattituntia kohti on jo rajoitettu sellaisten valtion tai viranomaisten toimenpiteiden seurauksena, joita ei ole hyväksytty 8 artiklan nojalla.

Valtiovarainministeriö pitää lisäksi tarpeellisena kommentoida perustuslakivaliokunnan lausunnossa esitettyä huomiota, jossa todetaan, että ”valiokunnan saaman selvityksen mukaan EU-oikeudellisesti merkityksellistä saattaa olla, että siinä missä täytäntöönpantavan asetuksen ensisijainen tarkoitus on alentaa sähkön hintaa, vaikuttaa hallituksen esitys lähinnä ylisuuriksi arvioituihin voittoihin. Hallituksen esitys ei siten ainakaan välittömästi sellaisenaan vaikuta toteuttavan asetuksen mukaista tavoitetta.”

Tähän liittyen valtiovarainministeriö viittaa EU-asetuksen kohteesta ja soveltamisalasta säätävään 1 artiklaan, jonka mukaan ehdotuksen tavoitteena on lieventää korkeiden energianhintojen vaikutuksia.[1] EU-asetuksen 1 artiklan mukaisesti toimenpiteillä pyritään vähentämään

[1] 1 artiklan mukaan asetuksessa vahvistetaan hätätoimenpiteet, joilla lievennetään korkeiden energianhintojen vaikutuksia poikkeuksellisten, kohdennettujen ja ajallisesti rajoitettujen toimenpiteiden avulla. Kyseisillä toimenpiteillä pyritään vähentämään

sähkönkulutusta (sähkön hintaan vaikuttava toimenpide) sekä jakamaan sähköalan ja fossiilisten polttoaineiden alalla syntyneitä tuottoja energianhintojen vaikutuksia lieventävien tukitoimien rahoittamiseen. EU-asetuksen tuottokattoa koskeva sääntely asettaa jäsenvaltiolle velvollisuuden leikata sähköntuottajien markkinatuloja sekä velvollisuuden käyttää näin kerättyjä varoja sähkön loppukäyttäjien tukemiseen. Siinä ei ole kyse sähkön tukkumarkkinahinnalle tai vähittäismyyntihinnalle asetettavasta hintakatosta, vaan tulonsiirtomekanismista. Tuottokaton tavoitteena ei siis ole vaikuttaa sähkön hintaan, vaan kerätä sähköyhtiöiden markkinatuloja tukitoimien rahoittamiseen. Näin ollen hallituksen esityksessä ehdotetun voittoveron voidaan valtiovarainministeriön arvion mukaan katsoa toteuttavan samaa tavoitetta kuin EU-asetuksen tuottokatto.

Veron laskentapohja sekä veron täsmällisyys ja tarkkarajaisuus

Perustuslakivaliokunta on lausunnossaan sinänsä katsonut, että lakiehdotuksessa on asianmukaisesti säädetty verovelvollisuuden alasta, veron määrästä ja sen laskemisesta sekä verovelvollisen oikeusturvasta perustuslain 81 §:n vaatimusten mukaisesti. Perustuslakivaliokunta on lausunnossaan kuitenkin kiinnittänyt huomiota siihen, että ehdotettu verotus perustettaisiin osaksi sähkömarkkinalain erillistulokseen ja katsonut, että sääntelyä on syytä täsmentää tältä osin.

Valtiovarainministeriö viittaa aiemmassa lausunnossa esittämäänsä. Vaikka nyt ehdotetun voittoveron taustalla onkin se, että sähköliiketoiminnan harjoittajalla on sähkömarkkinalain mukainen velvollisuus pitää sähköliiketoiminnat erillään ja laatia näistä erillistilinpäätös, perustuu ehdotetun voittoveron määrä kuitenkin verotuksessa noudatettavien periaatteiden mukaisesti lasketulle verotettavalle tulokselle, eikä suoraan kyseiseen sähköliiketoiminnan tilinpäätöksen mukaiseen tulokseen. Lakiehdotuksessa onkin viitattu elinkeinotulon verottamisesta annettuun lakiin (”EVL”) veron laskemiseksi. Valtiovarainministeriö kiinnittää huomiota verojaostolle annetuissa asiantuntijalausunnoissakin esitettyihin kommentteihin siitä, että ehdotetussa lakiehdotuksessa on kyse ikään kuin sähköliiketoiminnan tulolähteen erottamisesta yrityksen muusta toiminnasta. Kyse on siis vastaavan tyyppisestä tilanteesta, jossa eri tuloja ja menoja on jaettava yrityksen eri tulolähteiden välille.[2] Hallituksen esityksen lakiehdotuksessa tulojen ja menojen kuulumisesta sähköliiketoimintaan on ehdotettu säädettäväksi vastaavalla tarkkuudella kuin esimerkiksi EVL:ssä on säädetty tulojen ja menojen liittymisestä elinkeinotoimintaan.

Talousvaliokunnan lausunnossa on puolestaan kiinnitetty huomiota kirjanpitokäytäntöjen erojen vaikutuksiin veron laskentapohjaan. Tämän vuoksi valtiovarainministeriö on arvioinut mahdollisuutta kytkeä kymmenen prosentin tuottoprosentti sähköliiketoiminnan eriytetyn tilinpäätöksen mukaisen oman pääoman sijaan verotuksen nettovarallisuuden laskennassa noudatettaviin periaatteisiin. Sähköliiketoiminnan nettovarallisuudella tarkoitettaisiin tällöin yrityksen sähköliiketoiminnan varojen ja velkojen erotusta. Tällöin veron laskentapohja ei nojaisi 10 %:n tuoton laskennan osalta suoraan sähköliiketoiminnan tilinpäätöksen mukaiseen omaan pääomaan. 10 %:n tuoton laskennassa, ja

sähkönkulutusta, ottamaan käyttöön yläraja tiettyjen tuottajien sähköntuotannosta saamille markkinatuloille ja jakamaan ne uudelleen sähkön loppuasiakkaille kohdennetulla tavalla, jotta jäsenvaltiot voivat soveltaa julkisia toimia kotitalousasiakkaille ja pk-yrityksille toimitettavan sähkön hinnoitteluun, sekä vahvistamaan säännöt, jotka koskevat pakollista väliaikaista solidaarisuusmaksua sellaisille unionin yhtiöille ja kiinteille toimipaikoille, jotka toimivat raakaöljy-, maakaasu-, hiili- ja jalostamoaloilla, jotta voidaan edistää energian kohtuuhintaisuutta kotitalouksien ja yritysten kannalta.

[2] Tulolähdejaosta luovuttiin monien yhteisömuotoisten toimijoiden verotuksessa vuoden 2021 alusta.

varojen arvostamisessa nojattaisiin tällöin selkeämmin verotuksessa noudatettaviin periaatteisiin. Valtiovarainministeriö arvioi, että tämä voisi sinänsä osaltaan lieventää kirjanpidon arvostuskäytäntöjen erojen vaikutusta 10 %:n tuoton laskentaan. Tämän tyyppinen muutos lisäisi jossain määrin veron laskentaan liittyvää hallinnollista taakkaa sekä verovelvollisille että Verohallinnolle. Muutos voisi keventää joidenkin ja kiristää joidenkin verovelvollisten verotusta riippuen niiden oman pääoman ja nettovarallisuuden välisistä eroista. Valtiovarainministeriö ei kuitenkaan ole pystynyt arvioimaan tämän tyyppisen muutoksen vaikutuksia eri verovelvollisiin.

Veron soveltaminen Mankala-rakenteissa

Talousvaliokunta on lausunnossaan kehottanut valtiovarainvaliokuntaa arvioimaan, ottaako ehdotettu voittovero asianmukaisesti ja riittävän tasapuolisesti huomioon sähkön tuotannon Mankala-rakenteissa. Talousvaliokunta esittää lisäksi, että valtiovarainvaliokunta arvioisi vielä, ottaako hallituksen esityksessä ehdotettu malli riittävällä tavalla huomioon erilaiset sähkön tuotantorakenteet siten, ettei järjestelmä muodostu erilaisia yhtiörakenteita perusteettomasti syrjiväksi. Talousvaliokunta on tältä osin viitannut erityisesti talousvaliokunnalle annetuissa asiantuntijalausunnoissa esitettyyn näkemykseen siitä, että sähköliiketoiminnan omaa pääomaa ei olisi lähtökohtaisesti lainkaan Mankala-yhtiön osakasyhtiössä, koska sähköliiketoiminnan varat, esimerkiksi ydinvoimala, ovat Mankala-yhtiön, eivätkä sen osakkaan varoja ja kuuluvat siten vain itse Mankala-yhtiön omaan pääomaan.

Valtiovarainministeriö huomauttaa, että vaikka varsinainen sähkön tuotantoon liittyvä tuotannollinen varallisuus onkin Mankala-yhtiön osakasyhtiössä, ei tämä tarkoita, ettei Mankala-yhtiön osakkaalla olisi varoja ja pääomaa Mankala-yhtiön harjoittamaan tuotantotoimintaan liittyen. Osakkaan Mankala-yhtiöön tekemä sijoitus — toisin sanoen Mankala-yhtiön oma pääoma — näkyy osakkaan taseella varallisuutena Mankala-yhtiön osakkeiden hankintamenona. Osakas on voinut rahoittaa tämän sijoituksen joko omalla pääomalla (Mankala-osakkaan osakkailta kerätyllä sijoitetulla omalla pääomalla tai vaihtoehtoisesti omalla tulorahoituksella eli voittovaroilla) tai vieraalla pääomalla. Ensin mainitussa tilanteessa osakas saa Mankala-yhtiöön tekemälleen sijoitukselleen eli osuudelleen Mankala-yhtiön omasta pääomasta 10 %:n laskennallisen verovapaan osuuden. Toiseksi mainitussa tilanteessa vieraan pääoman kustannus huomioidaan toteutuneiden korkokulujen suuruisena. On sinänsä mahdollista, että saman Mankala-yhtiön eri osakkaiden veropohjassa huomioitu pääoman kustannus voi muodostua eri suuruiseksi riippuen siitä, onko kyseinen osakas rahoittanut sijoituksensa Mankala-yhtiöön omalla vai vieraalla pääomalla samoin kuin vieraan pääoman korkotasosta. Vastaavasti myös ei-Mankala-mallilla toimivassa sähköyhtiössä veropohjassa huomioitu pääomakustannus voi vaihdella riippuen investoinnin rahoitusmuodosta ja vieraan pääoman korkotasosta. Valtiovarainministeriö katsoo siten, että hallituksen esityksessä ehdotettu voittovero ottaa asianmukaisesti ja riittävän tasapuolisesti huomioon sähköntuotannon Mankala-rakenteissa.

Valtiovarainministeriö korostaa vielä, että verotus on lähtökohtaisesti aina luonteeltaan jossain määrin summaarista ja kaavamaista. Pääoma- tai yritysrakenteella voi olla muussakin verosääntelyssä vaikutuksia verotettavan tulon laskentaan. Esimerkiksi osakeyhtiön nettovarallisuus vaikuttaa listaamattoman osakeyhtiön jakaman osingon huojennetun osuuden määrään. Pääomarakenne vaikuttaa myös säännönmukaisessa tuloverotuksessa, sillä korot ovat

lähtökohtaisesti vähennyskelpoisia elinkeinoverotuksessa, kun taas oman pääoman kustannus ei ole. Tämä ei tee verolaista syrjivää, sillä periaatteita noudatetaan yhtäläisesti kaikkiin verovelvollisiin. Valtiovarainministeriö yhtyy perustuslakivaliokunnan lausuntoon ehdotuksen suhteesta perustuslain yhdenvertaisuusperiaatteeseen. Nyt ehdotetussa voittoverossa ei tehdä mielivaltaisia eikä kohtuuttomia erotteluita eri pääomarakenteilla tai liiketoimintamalleilla toimivien yritysten välillä.

Valtiovarainministeriö kiinnittää huomiota myös verojaoston asiantuntijalausunnoissa esitettyihin näkemyksiin siitä, että ehdotettu voittovero kohtelee Mankala-rakenteissa tuotettua sähköä edullisesti, sillä verotus kohdistuu vain siihen osaan näissä rakenteissa tuotettuun sähköön, jota ei käytetä Mankala-osakkaiden omassa liiketoiminnassa[3]. Tämänkin vuoksi valtiovarainministeriö kehottaa suhtautumaan pidättäytyvästi muutoksiin, joilla ehdotettuun sääntelyyn luotaisiin nimenomaisia edullisia erityissääntöjä Mankala-rakenteita silmällä pitäen.

Terhi Järvikare
osastopäällikkö, ylijohtaja

Jari Salokoski
hallitusneuvos

[3] Vastaavasti veromallin on katsottu kohtelevan edullisesti teollisuustoiminnan oman sähköntuotantoa. Esimerkiksi OTT, Senior Fellow Viherkenttä toteaa lausunnossaan, että ” vaikutelmaksi jää kuitenkin voimakas epäneutraalisuus eri sähköntuottajien kesken: jos on ”oma generaattori”, jolla tuotetaan kullanarvoista sähköä, veroa ei mene, mutta ulkopuolisille myytävää sähköntuotantoa rasittaa ehkä kovakin vero”.