VALTIOVARAINMINISTERIÖ

MUISTIO

17.2.2023

Vero-osasto

Valtiovarainvaliokunta, Verojaosto

Vero-osastolta on pyydetty pykäläehdotus ja perustelut ns. Mankala-yhtiöille annettavaksi huojennukseksi hallituksen esityksessä sähköalan voittoverosta (320/2022 vp).

Ehdotetussa voittoverossa 10 % laskennallisen oman pääoman tuoton samoin kuin korkojen rajoittamattoman vähennysoikeuden tarkoituksena on mahdollistaa verovelvollisen pääoman kustannukselle verovapaa tuotto. Hallituksen esityksessä Mankala-osakasta kohdellaan tällä samalla periaatteella. Toisin sanoen se saa 10 % laskennallisen tuoton siltä osin kuin sen sähköliiketoiminnan investoinnit (ml. Mankala-yhtiöiden osakkeiden hankintameno) on rahoitettu omalla pääomalla ja se saa vähentää korkokulut siltä osin kuin sen sähköliiketoiminnan investoinnit on rahoitettu vieraalla pääomalla. Mankala-osakkaan investoinnit sähköliiketoimintaan otetaan huomioon samoin kuin muidenkin sähköliiketoimintaa harjoittavien verovelvollisten investoinnit. Näin ollen vero-osasto ei sinänsä näe ehdotetussa veromallissa syrjivyyttä Mankala-rakenteiden näkökulmasta.

Muutosehdotus kohtelisi Mankala-rakenteita edullisemmin pääoman kustannuksen huomioinnissa kuin muita yrityksiä, mikä on ongelmallista valtiontukinäkökulmasta. Se, että tietylle yhtiöjoukolle myönnetään yleistä verokohtelua edullisempi verokohtelu, täyttää lähtökohtaisesti EU:ssa kielletyn valtiontuen kriteerit.

Ehdotettujen muutosten vaikutuksia veron kohteena olevien Mankala-yhtiöiden toimintaan ei voida tässä aikataulussa selvittää eikä arvioida. Myöskään ehdotuksen vaikutuksia veron kokonaiskertymään ei ole aineiston puuttuessa pystytty arvioimaan. Yhden yhtiön omien laskelmien mukaan verotuloja vähentävä vaikutus ko. yhtiön osalta olisi noin 10 miljoonaa euroa. Ko. yhtiö on yksi suurimmista sähköntuottajista Suomessa. Voitaneen arvioida, että muutoksen toteuttamisen verotuottoja vähentävä vaikutus voisi kokonaisuudessaan olla suuruusluokaltaan joitakin kymmeniä miljoonia euroja.

Alla tarkasteltu pykäläehdotus perustuu alan esittämään ratkaisuehdotukseen.

Lain 6 §:ään ehdotetaan lisättäväksi uusi 4 momentti ja 12 §:ään uusi 2 momentti.

Uusi 6 §:n 4 momentti.

Lain 6 §. Sähköliiketoiminnan tuloksen laskeminen.
Verotusta toimitettaessa sähköliiketoimintaan liittyvät veronalaiset tulot ja vähennyskelpoiset menot sekä muut vähennyskelpoiset erät jaksotetaan verokauden tuotoiksi ja kuluiksi. Sähköliiketoiminnan tulos on verokauden tuottojen ja kulujen erotus.

Sähköliiketoiminnan tulosta laskettaessa:
1) sähköliiketoiminnan tulojen veronalaisuuteen sovelletaan, mitä elinkeinotulon verottamisesta annetun lain II osan 1 luvussa säädetään tulon veronalaisuudesta;
2) sähköliiketoiminnan menojen ja muiden erien vähennyskelpoisuuteen sovelletaan, mitä mainitun lain II osan 2 luvussa säädetään menon vähennyskelpoisuudesta;
3) sähköliiketoimintaan liittyvien tulojen ja menojen jaksottamiseen sovelletaan, mitä mainitun lain III osassa säädetään tulon ja menon jaksottamisesta;
4) sähköliiketoiminnan tuloksen laskentaan sovelletaan lisäksi, mitä mainitun lain IV osassa säädetään;
5) irtaimen käyttöomaisuuden poistoihin sovelletaan mainitun lain lisäksi koneiden, kaluston ja muun niihin verrattavan irtaimen käyttöomaisuuden korotetuista poistoista verovuosina 2020—2023 annettua lakia (1572/2019).

Poiketen siitä, mitä 2 momentissa säädetään, sähköliiketoiminnan tulosta laskettaessa korkojen vähennyskelpoisuuteen ei sovelleta elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 18 a §:ää.

Uusi 4 momentti. Jos verovelvollinen esittää 12 §:n 2 momentissa mainitun vaatimuksen, sähköliiketoiminnan koroista on vähennyskelvotonta se suhteellinen osuus, joka saadaan jakamalla verovelvollisen verovuotta edeltävän vuoden sähköliiketoiminnan tilinpäätöksen mukainen hankintameno jäljempänä 12 §:n 2 momentissa tarkoitetuista osakkeista verovelvollisen sähköliiketoiminnan eriytetyn tilinpäätöksen taseen loppusummalla.

12 § Sähköliiketoiminnan oikaistu oma pääoma

Sähköliiketoiminnan oikaistu oma pääoma lasketaan vähentämällä verovelvollisen verovuotta edeltävän vuoden sähkömarkkinalain 78 §:ssä tarkoitetusta sähköliiketoiminnan eriytetyn tilinpäätöksen oman pääoman määrästä:
1) sähköliiketoiminnan taseeseen sisältyvän kiinteän toimipaikan toimintaan sitoutuneen oman pääoman määrä; ja
2) sisäisen sähköliiketoiminnan osuus sähköliiketoiminnan omasta pääomasta.

Verovelvollisen vaatimuksesta lisätään verovelvollisen edeltävän vuoden sähkömarkkinalain 78 §:ssä tarkoitettuun sähköliiketoiminnan eriytetyn tilinpäätöksen oman pääoman määrään, ennen 1 momentin mukaista oikaisua verovelvollisen verovuotta edeltävän vuoden sähköliiketoiminnan eriytetyn tiinpäätöksen mukainen hankintameno sen omistamissa osakkeissa sellaisissa yhtiöissä, joiden yhtiöjärjestyksen mukaan osakkeenomistajat ovat oikeutettuja saamaan yhtiön suoraan tai välillisesti tuottaman sähkön omakustannusperusteiseen hintaan. Osakkeiden hankintamenosta vähennetään se suhteellinen osuus verovelvollisen sähköliiketoiminnan sidotun oman pääoman erien ja sijoitetun vapaan oman pääoman erien määrästä, joka vastaa edellä mainittujen
osakkeiden hankintamenon osuutta verovelvollisen sähköliiketoiminnan eriytetyn tilinpäätöksen taseen loppusummasta.

Kiinteän toimipaikan toimintaan sitoutuneen oman pääoman määrä saadaan vähentämällä kiinteän toimipaikan varoista kiinteän toimipaikan velat.

Sisäisen sähköliiketoiminnan osuus sähköliiketoiminnan omasta pääomasta on se suhteellinen osuus sähköliiketoiminnan omasta pääomasta, joka vastaa verovelvollisen muiden liiketoimintojen ja verovelvollisen verotuksessa 10 §:n perusteella huomioon otettujen verovelvolliseen konserniyhteydessä olevien yritysten sähkönhankinnan nettokustannusten suhdetta verovelvollisen sähköliiketoiminnan liikevaihtoon.

Perustelut

Ehdotettavalla muutoksella oman pääoman tuoton pohjaan lisättäisiin koko ns. mankalayhtiön hankintameno siitä riippumatta, onko osakkeiden hankinta rahoitettu omalla vai vieraalla pääomalla. Tämä tarkoittaa sitä, että vieraan pääoman kustannus muuntuu oman pääoman kustannukseksi. Tämän vuoksi korkomenojen vähentämiselle ei ole enää perusteita. Korot eivät voi olla vähennyskelpoisia, jos myös velkarahoitetulle mankala-sijoitukselle saa laskennallisen 10 %:n verovapaan tuoton. Ehdotetaan, että 6 §:n 4 momentiksi lisätään säännös korkomenojen vähennyskelvottomuudesta.

Lain 12 §:n toiseksi momentiksi lisätään ns. mankalayhtiöitä koskeva erityissäännös. Säännöksen mukaan verovelvollisen vaatimuksesta mankalayhtiön osakkaan omaan pääomaan lisätään mankalayhtiön hankintameno. Koska tällä lisäyksellä osakkeiden hankintameno otetaan huomioon osakkaan omassa pääomassa kahteen kertaan, lisäyksen jälkeen lisäyksen jälkeisestä laskennallisesta oman pääoman määrästä vähennetään osuus verovelvollisen sähköliiketoiminnan sidotun oman pääoman erien ja sijoitetun vapaan oman pääoman erien määrästä, joka vastaa edellä mainittujen osakkeiden hankintamenon osuutta verovelvollisen sähköliiketoiminnan eriytetyn tilinpäätöksen taseen loppusummasta.

Ehdotetuilla muutoksilla lievennetään sitä, että mankalayhtiöiden liiketoimintamalli siirtää sähköliiketoiminnan tuottoja mankalayhtiön verottomasta sähköntuotannosta sen omistajan veronalaiseksi tuloksi siinä tapauksessa, että omistajayhtiö myy sähköä markkinoille. Kun mankalayhtiön sähköliiketoiminnassa ei synny veronlaista tuloa, sen verotuksessa ei voida lukea hyväksi kyseisen yhtiön oman pääoman perusteella laskettavaa 10 %:n suuruista verovapaan tuoton osuutta. Näissä tilanteissa [valtiovarainvaliokunta] katsoo tältä osin perustelluksi huojentaa mankalayhtiön omistajayhtiön verotusta.