Talous ja verotus
Lauri Lehmusoja

Eduskunnan valtiovarainvaliokunta
Verojaosto

Muistio

19.1.2023

HE 320/2022 vp – hallituksen esitys eduskunnalle sähköalan ja fossiilisten polttoaineiden alan väliaikaisia voittoveroja koskevaksi lainsäädännöksi

Elinkeinoelämän keskusliitto EK kiittää kuulemispyynnöstä. Lausuntonamme esitämme seuraavaa.

Ehdotetussa laissa sähköalan ja fossiilisten polttoaineiden alan väliaikaisista voittoveroista säädettäisiin uudesta, sähköalan yritysten verovuoden 2023 voittoihin kohdistuvasta 30 prosentin suuruisesta väliaikaisesta verosta sekä fossiilisten polttoaineiden alan yritysten verovuoden 2023 voittoihin kohdistuvasta 33 prosentin suuruisesta väliaikaisesta verosta.

Kyseessä olisi sähköalalla toimivien yritysten osalta korkeisiin energianhintoihin liittyvistä hätätoimenpiteistä annetun Euroopan neuvoston aseuksen (EU) 2022/1854 8 artiklan mukainen kansallinen kriisitoimenpide ja fossiilisten polttoaineiden alalla toimivien yritysten osalta asetuksen 14 artiklan 1 kappaleen mukainen solidaarisuusmaksua vastaava kansallinen toimenpide. Esitys liittyy lisäksi hallituksen syksyn 2022 talousarvioineuvotteluissa sopimaan kokonaisuuteen sähkön korkean hinnan vaikutusten lievittämiseksi. Syksyllä 2022 hallituksen talousarvioneuvotteluiden pöytäkirjaan merkittiin, että valmistellaan sähköntuottajien ns. windfall-voittojen verotusta koskeva sääntely.

EK pitää esitystä ongelmallisena

EK toteaa, että esityksessä ehdotetaan sääntelyn piirissä oleville yrityksille merkittävää verosäännösten muutosta ja lain soveltamisalaan tuleville tuloille erittäin huomattavaa veronkiristystä. Kiristys perustuu EU-sääntelyyn ja sille on sinänsä esitetty perusteita, mutta olisi keskeistä, että näin merkittävä lakimuutos olisi huolellisesti valmisteltu, lain ajallinen ja sisällöllinen soveltamisala tarkasti harkittu ja veronkiristyksen oletettavat vaikutukset asianmukaisesti analysoitu.

Esitys on nyt valmisteltu hyvin nopealla aikataululla. Vaikutusten arviointi on jäänyt suppeaksi, eikä esimerkiksi esityksessä esitettyä arviota uuden veron vähäisestä vaikutuksesta investointeihin ole juuri perusteltu.

EK toteaa, että nyt esitetyn kaltaiset äkkinäiset ja pikaisesti valmistellut veronkiristykset ovat verojärjestelmän ennustettavuuden ja investointi-ilmapiirin kannalta hyvin ongelmallisia.

Voittoveron haitallisia investointivaikutuksia on pyrittävä tehokkaammin rajaamaan

Hallituksen talousarvioneuvotteluiden pöytäkirjan mukaan sähköntuottajien windfall-voittojen verotusta koskeva sääntely **tulee toteuttaa siten, että puhtaan energian investointiedellytykset turvataan**.

Esityksessä on katsottu, että veron aiheuttamia negatiivisia kannusteita sähkön tuotannon investointeihin voitaisiin välttää jättämällä veron ulkopuolelle se osa voitosta, joka vastaa sähköliiketoiminnan tilinpäätöksen omalle pääomalle laskettua kymmenen prosentin vuotuista tuottoa.

Esityksestä ei kuitenkaan käy ilmi, miten tuottoprosentti on päädytty määrittämään kymmenen prosentin tasolle, eikä myöskään sitä, miksi tuotto laskettaisiin vain omalle pääomalle eikä koko sähköliiketoimintaan sitoutuneelle pääomalle. EK katsoo, että **ehdotettu rajaus vaikuttaa selkeästi riittämättömältä puhtaan energian investointiedellytysten turvaamisen kannalta**.

Yksinomaan oman pääoman tuotolle laskettava veroton osuus kohtelisi eri yhtiöitä hyvin eri tavoin riippuen siitä, millainen kunkin yhtiön pääomarakenne on. Tätä ei voi pitää lain tavoitteen kannalta perusteltuna.

Ehdotettu voittoveron soveltamisalan rajaus on kaiken kaikkiaan ankara, ja sillä voi olettaa olevan negatiivisia vaikutuksia Suomen kiinnostavuuteen puhtaan energian investointien kohteena.

EK:n käsityksen mukaan voittoveron soveltamisalan ulkopuolelle jätettävä osa voitosta tulisi laskea **koko sähköliiketoiminnan pääomalle vieras pääoma mukaan luettuna, ja prosenttiraja tulisi asettaa huomattavasti esitettyä korkeammaksi, jotta vero ei kohtuuttomasti haittaisi puhtaan energian investointeja**.

Säännöstä on tarkennettava ns. Mankala-yhtiöiden osakkaiden osalta

Osa Suomen merkittävimmistä sähköntuottajista, mm. Olkiluodon ydinvoimalan omistava Teollisuuden Voima Oyj, on niin kutsuttuja Mankala-yhtiöitä, jotka myyvät tuottamansa sähkön osakkailleen omakustannushintaan. Voittoverotus ei käytännössä yleensä kohdistuisi itse Mankala-yhtiöön, sillä omakustannusperiaatteella toimivana yhteisönä sen tulos on tyypillisesti lähellä nollaa.

Sen sijaan tällaisten yhtiöiden **osakkaiden voittoverotus muodostuisi kohtuuttoman kireäksi**. Mankala-yhtiöltä ostetun sähkön myynnistä saatu voitto on osakkaan tuloa, mutta veron 10%:n soveltamiskynnyksen

kannalta olennaista **sähköliiketoiminnan omaa pääomaa ei ole lähtökohtaisesti lainkaan**, koska sähköliiketoiminnan varat (esimerkiksi ydinvoimala) ovat Mankala-yhtiön, eivätkä sen osakkaan varoja ja kuuluvat siten vain itse Mankala-yhtiön omaan pääomaan.

Jotta Mankala-yhtiön tuottaman sähkön voittoverotus suurin piirtein vastaisi itse tuotetun sähkön voittoverotusta, osakkaan **voittoverotuksessa on välttämätöntä ottaa huomioon osakkaan omistusosuutta vastaava osuus Mankala-yhtiön sähköliiketoiminnan oikaistusta omasta pääomasta**. Tämä voitaisiin toteuttaa esimerkiksi tekemällä lain 12 §:n 1 momenttiin seuraava lisäys (ehdotettu lisäys alleviivattu):

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;

sekä lisäämällä tähän määrään verovelvollisen omistusosuutta vastaava osuus tämän pykälän mukaan lasketusta sähköliiketoiminnan oikaistusta omasta pääomasta sellaisissa verovelvollisen kokonaan tai osittain omistamissa yhtiöissä, joiden yhtiöjärjestyksen mukaan osakkeenomistajat ovat oikeutettuja saamaan yhtiön suoraan tai välillisesti tuottaman sähkön omakustannushintaan.

Lain voimassaoloajasta

Lakia on esitetty sovellettavaksi verovuodelta 2023 toimitettavaan verotukseen. EK kiinnittää huomiota siihen, että murretun tilikauden tapauksessa yrityksen verovuosi 2023 on voinut alkaa jo kuluvan vuoden 2022 aikana, jolloin ehdotetut lakimuutokset saattavat johtaa **tosiasiassa takautuvaan verovelvollisuuteen**. Näin merkittävän veronkiristyksen säätäminen takautuvin vaikutuksin on oikeusvarmuuden kannalta kyseenalaista.

EK katsoo, että on erittäin tärkeää, että säännöksen soveltamisaika rajautuu ehdotetuin tavoin **enintään yhteen verovuoteen**.

EK kiinnittää lisäksi huomiota siihen, että lakimuutosten perustana oleva EU-asetuksen 8 artikla ei ole voimassa koko vuotta 2023, vaan vain 30.6.2023 saakka. Esityksessä ei ole perusteltu, miksi ehdotettua väliaikaista voittoveroa kuitenkin sovellettaisiin koko verovuoteen 2023. EK:n

käsityksen mukaan **voittoveron voimassaoloaika tulisi lähtökohtaisesti rajata päättymään vastaavasti kuin EU-asetuksen ko. artiklan voimassaoloaika**.

Sähköliiketoiminnan tuloksen laskenta on tulkinnanvaraista, eikä täytä verolailta edellytettyä täsmällisyysvaatimusta

Sähköliiketoimintojen eriyttämisestä annetussa työ- ja elinkeinoministeriön asetuksessa (1305/2019) tuottojen ja kulujen kohdistamiseen eri toiminnoille sisältyy huomattavasti harkinnanvaraa, ja sen mukainen tuloslaskelma voi siten olla huomattavan epätarkka. Kyseisen lain ja sen mukaan laaditun tuloslaskelman tarkoitus on alun perin ollut aivan toinen, kuin mihin sitä nyt esitetään sovellettavaksi. Ko. lailla ei ole alun perin tarkoitettu esittää sellaista tuloslaskelmaa, jolla olisi vaikutuksia verotukseen. Näin ollen sähkötoimialalle ei ole syntynyt esimerkiksi vakiintunutta oikeuskäytäntöä siitä, miten eri liiketoimintoihin liittyvät kulut ja tuotot tulisi tarkasti ottaen allokoida eri toiminnoille. Tulkinnanvaraisia tilanteita voi syntyä esimerkiksi yhdistetyssä sähkön- ja lämmöntuotannossa, jossa eri toimijat saattavat käyttää erilaisia allokaatioavaimia tulojen ja kulujen kohdentamiseen sähkön- ja lämmöntuotannolle.

Edellä lausutun perusteella EK pitää kyseenalaisena, täyttääkö hallituksen esityksessä esitetty, ko. lain mukaiseen tuloslaskelmaan perustuva verotus PL 81 §:n 1 momentin mukaisen verolain tarkkarajaisuusvaatimuksen.

Sähköliiketoiminnan oman pääoman tilikausi

Ehdotetun 12 § 1 momentin mukaan voittoveron perustana oleva oikaistu oma pääoma lasketaan **verovuotta edeltävän** vuoden sähköliiketoiminnan eriytetyn tilinpäätöksen oman pääoman perusteella. EK katsoo, että olisi sähköliiketoiminnan eriytetyn tilinpäätöksen laatimiseen liittyvät tulkinnanvaraisuudet huomioon ottaen johdonmukaisempaa, kohtuullista ja myös veron tarkoitukseen nähden perusteltua käyttää veron perusteena nimenomaan **saman verovuoden** sähköliiketoiminnan eriytetyn tilinpäätöksen mukaista omaa pääomaa, jolloin laskelmissa kaikilta osin käytettäisiin saman tilinpäätöksen, eli verovuoden 2023, lukuja.

Konserniyhteyden määritelmänä tulee laissa käyttää yhtenevästi verotusmenettelylain mukaista etuyhteyden määritelmää

EK pitäisi johdonmukaisena muuttaa lakiesitystä siten, että konserniyhteysmääritelmä olisi sekä 4 §:n 3 momentissa että 10 §:n 4 momentissa yhtenevästi verotusmenettelystä annetun lain 31 §:n 4 momentin mukainen. Lain tarkoituksen mukaista ei ole verottaa yrityksen tai konsernin sisäistä sähkönmyyntiä. Hallituksen esityksen 10 §:n 4 momentissa nyt käytetty konserniavustuslain mukainen konserniyhteysmääritelmä on niin rajaava, että osa tavanomaisista konsernin sisäisistä

sähkönmyyntitilanteista jäisi sen ulkopuolelle ja tulisi siten voittoverotuksen piiriin. Tällainen lopputulos olisi ristiriidassa EU-asetuksen ja lain tavoitteiden kanssa, koska vero ei rajoittuisi vain sähkön myyntiin markkinoille, eikä vero kohdistuisi eri yrityksiin tasapuolisesti ja syrjimättömästi.

Muun elinkeinotoiminnan kuin sähköliiketoiminnan tappio otettava huomioon

EK kiinnittää huomiota siihen, että voittoveron kohteena olevan yrityksen muun elinkeinotoiminnan kuin sähköliiketoiminnan tulos verovuonna 2023 saattaa olla tappiollinen. On myös mahdollista, että yrityksen koko elinkeinotoiminnan verovuoden tulos (voitollinen) sähköliiketoiminta mukaan luettuna on tappiollinen. Näitä tilanteita ei esityksessä ole käsitelty lainkaan, vaikka ne saattavat johtaa kohtuuttoman ankaraan verorasitukseen, ja melko helposti jopa siihen, että yritykselle maksuunpantavan veron määrä ylittäisi veronalaisen elinkeinotoiminnan tuloksen kokonaismäärän.

EK:n käsityksen mukaan on selvää, ettei yritykselle maksuunpantavan yhteisöveron ja sähköalan voittoveron yhteismäärä voi PL 15 §:n omaisuuden suojaa koskeva säännös huomioon ottaen missään tilanteessa ylittää 100 %:a yrityksen elinkeinotoiminnan tuloksesta. EK katsoo, että ehdotettua säännöstä on korjattava siten, että jos yrityksen muun elinkeinotoiminnan kuin sähköliiketoiminnan laskennallinen tulos muodostuu tappiolliseksi, tällainen laskennallinen muun elinkeinotoiminnan tappio vähennetään sähköliiketoiminnan voittoveron alaisesta tuloksesta.