ASIANTUNTIJALAUSUNTO
Marianne Malmgrén
OTT, dosentti, varatuomari
22.1.2023

VALTIOVARAINVALIOKUNNAN VEROJAOSTOLLE

Asia: Hallituksen esitys eduskunnalle kaivosmineraaliveroa koskevaksi lainsäädännöksi

Alla on pyydetty lausuntoni hallituksen esityksestä eduskunnalle kaivosmineraaliveroa koskevaksi lainsäädännöksi (HE 281/2022 vp, jäljempänä myös ”esitys”). Seuraavassa tarkastellaan esityksen laajuuden takia vain eräitä esityksen kohtia.

1 Yleistä esityksen sisällöstä

Esityksessä ehdotetaan säädettäväksi kokonaan *uusi kaivosverotuksen muoto*, kaivosmineraalivero. Lisäksi muutettaisiin lähinnä verotusmenettelystä säätämiseksi valmisteverotuslakia (182/2010) ja oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annettua lakia (768/2016). *Lait on tarkoitettu tulemaan voimaan* vuoden 2024 alusta. Kaivosmineraaliveroa sovellettaisiin kaivoslaissa tarkoitettuihin kaivosmineraaleihin, joiden osalta veron suorittamisvelvollisuus syntyy lain voimaantulon jälkeen. Käytännössä veroa maksettaisiin siis ensimmäisen kerran vuonna 2025.

Kaivosmineraaliveron malliksi on valittu esityksessä *rojaltityyppinen vero*, jonka soveltamisalaan kuuluisivat kaivoslaissa tarkoitetut kaivosmineraalit. Verosta on vapautettu kullanhuuhdonnassa saatavat kaivosmineraalit. Veronalaiset kaivosmineraalit jaetaan laissa arvon (metallimalmit) ja määrän mukaan verotettaviin kaivosmineraaleihin (muut kaivosmineraalit).

Ehdotetussa kaivosmineraaliverossa *verovelvollisia* ovat kaivosmineraalin louhijat, joilta edellytetään kaivoslainsäädännössä tarkoitettua lupaa kaivostoiminnan harjoittamiseen. Jos lupa on siirretty toisella toimijalla, siirron saaja on verovelvollinen. Esitetyssä kaivosmineraaliverossa veron kohteena olevat *kaivosmineraalit määritellään laajasti*, mutta määritelmä on sidottu kaivoslainsäädännön soveltamisalaan, mitä voidaan pitää perusteltuna.

Veron suorittamisvelvollisuus arvon perusteella verotettavista kaivosmineraaleista (metallimalmi) syntyy, kun mineraali toimitetaan ensimmäisen kerran rikastettavaksi. Muiden kaivosmineraalien osalta veron suorittamisvelvollisuus syntyy, kun mineraali louhitaan maaperästä.

Metallimalmeilla eli arvoperusteella verotettavilla kaivosmineraaleilla veroperusteena oleva *verotusarvo* määrättäisiin joko kaivosmineraalien kansainvälisten päivittäisten markkinahintojen tai vastaavien muiden julkisten hintatietojen perusteella. Niiden puuttuessa veroperusteena olisivat vastaavan tuotteen kansainväliset päivittäiset markkinahintatiedot tai muut vastaavat

julkiset hintatiedot. Arvon määrittämiseen saattaa kuitenkin käytännössä liittyä ongelmia, jotka monimutkaistavat valittua veromallia. Verohallinto vahvistaa verotusarvon vuosittaisten hintatietojen aritmeettisena keskiarvona valtioneuvoston asetuksella vuosittain määritetyn verotusarvon perusteen mukaisesti. Verotusarvot perustuisivat verokautta edeltävän kalenterivuoden hintatietoihin, mikä on perusteltua.

Veron määrä olisi 0,60 prosenttia arvon perusteella verotettavista kaivosmineraalin (metallimalmit) verotusarvosta ja muista kaivosmineraaleista määräperusteisesti 0,20 prosenttia tonnilta. Kaivosmineraaliveron verokausi olisi kalenterivuosi. Säännökset verokaudesta, veroilmoituksen antamisajakohdasta ja veron maksamisajankohdasta ehdotetaan lisättäväksi lakiin oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä.

Metallimalmien ja muiden veronalaisten kaivosmineraalien erottelua selkeyttää se, että metallimalmit luetellaan tyhjentävästi kaivosmineraaliverolain liitteessä. Jää kuitenkin epäselväksi, miksi metallimalmit luetellaan liitteessä eikä itse laissa. Tätä olisi toivottavaa harkita lain eduskuntakäsittelyssä.

Kaivosmineraalivero jaetaan valtion ja kaivoksen sijaintikunnan kesken. Valtion osuus on 40 prosenttia ja kunnan 60 prosenttia.

2 Esityksen eräiden kohtien tarkastelu

2.1 Esityksen valmistelu, tavoitteet ja valittu kaivosveromalli

Esitys on yleensä ottaen *valmisteltu monipuolisesti*. Asiassa on tehty kaksivaiheinen taustavalmistelu. Kaivosverovaihtoehtoja arviointiin vuonna 2021 valmistuneessa valtioneuvoston selvitys- ja tutkimustoiminnan puitteissa toteutetussa hankkeessa (jäljempänä TEAS-hanke). Hankkeessa muun muassa selvitettiin kaivosverovaihtoehtojen vaikutuksia verotuloihin ja kaivosten kannattavuuteen. Lisäksi valtiovarainministeriö asetti 27.1.2022 työryhmän arvioimaan kaivosveron vaihtoehtoja ja niiden vaikutuksia.

Kaivosverosääntelyä eri valtioissa kuvataan niin esityksessä kuin taustavalmistelussa vain kolmessa tai neljässä valtiossa. Olisi ollut toivottavaa, että eri valtioiden kaivosveroja olisi tarkasteltu edes yleisellä tasolla esityksessä nyt esitettyä useammassa valtiossa.[1] On lisäksi huomionarvoista, että vertailuvaltioista Norjassa ja Ruotsissa ei ole erillistä kaivosveroa. Ruotsissa on esityksen mukaan arvorojaltityyppinen mineraalikorvaus, josta osa menee maanomistajalle ja osa valtiolle. Esityksessä myös *EU-vero-oikeudellinen tarkastelu* on erittäin suppea.

Esityksen *tavoitteena* on ottaa huomioon kaivoslaissa tarkoitettujen kaivosmineraalien luonne uusiutumattomina luonnonvaroina ja ohjata yhteiskunnalle kohtuullinen korvaus niiden käytöstä veron muodossa. Verolla ei ole ympäristönsuojelullisia tavoitteita. Esityksen perustavoite on perusteltu ja vastannee muiden kaivosveroja säätäneiden valtioiden tavoitteita. Kaivosalan

[1] Ks. kaivosveroista laajemmin eri valtioissa esimerkiksi verkkosivusto Pwc, Mining Taxes Summary Tool, jossa tarkastellaan kaivostoiminnan veroja 29 valtiossa.

toimijoille vastaavat verot eivät liene tuntemattomia, koska niitä on useissa valtioissa, kuten edellä on todettu. Toimijat ottavat verot oletettavasti huomioon suunnitellessaan kaivostoiminnan aloittamisesta tietyssä valtiossa. Koska kaivosverosäännöksiä on muissa valtioissa, kaivosveron säätämistä Suomessa voidaan yleensä ottaen pitää perusteltuna. Olennaista lainvalmistelussa on veromallin valinta. Kaivosveroilla on tutkimuskirjallisuudessakin todettuja vaikutuksia yritysten investointipäätöksiin. Säädöstarvetta arvioitaessa on huolella otettava huomioon veron vaikutukset Suomessa. Lisäksi on kaivostoimialan osalta arvioitava verojen vaikutusta omavaraisuuteen.

Esityksessä kaivosverotuksen toteuttamisvaihtoehdoksi on valittu kaivosmineraalivero. Valittua veromallia on perusteltu esityksessä muun muassa sillä, että se on *mahdollisimman yksinkertainen ja kaavamainen*. Peruste on asianmukainen ja näyttäisi myös toteutuvan ainakin pääosin ehdotuksessa. Esityksessä muun muassa *erotellaan metallimalmit ja muut kaivosmineraalit*, mikä jossain määrin monimutkaistaa sääntelyä ja lisää hallinnollista taakkaa. Esityksen mukaan erottelun pääasiallisena perusteena näyttää olevan se, että muita kuin metallimalmeja ei rikasteta tai voida rikastaa. Peruste vaikuttaa lähtökohdiltaan asianmukaiselta. Arvoperusteiseen rojaltiveroon voi kuitenkin myös liittyä arvonmäärityksen ongelmia.

Valittu *veromalli on eri kuin, mitä valtioneuvoston TEAS-hankkeen loppuraportissa* esitettiin. Loppuraportissa suositeltiin nettotulon veromallia. Tutkimuskirjallisuuden mukaan rojaltiperusteisten verojen haittana ovat erityisesti kielteiset kannustevaikutukset investointeihin ja tuotantoon, mikä on tuotu esille myös TEAS-hankkeen loppuraportissa. Kyse on veromallia valittaessa siitä, miten poliittisessa päätöksenteossa painotetaan eri veromallien hyötyjä ja haittoja. Yritysten taloudellisen toiminnan näkökulmasta nettoveromalli näyttää tehtyjen selvitysten ja tutkimuskirjallisuuden mukaan vaikuttavan esityksessä valittua rojaltimallia vähemmän taloudelliseen päätöksentekoon kaivostoimialalla eli se olisi tällä perusteella neutraalimpi kuin rojaltimalli.

Esityksessä ei näytä olevan mainintaa esitetyn *kaivosmineraaliveron vähennyskelpoisuudesta elinkeinotulon verotuksesta annetun lain (360/1968, EVL) mukaisessa tuloverotuksessa*. Valmisteverona kaivosmineraalivero voidaan vähentää EVL 7 §:n mukaisena tulonhankkimismenona, vaikka veron vähennyskelpoisuutta ei mainita erikseen EVL 8 §:n vähennyskelpoisten menojen esimerkkiluettelossa. Kaivosmineraaliveron vähennyskelpoisuudesta tuloverotuksessa olisi toivottavaa mainita eduskuntakäsittelyssä.

2.2 Kaivosmineraaliveron verotuotto ja vaikutus toimialan kokonaisverorasitukseen

Hallituksen esityksen mukaan kaivosmineraaliveron *vuosittainen verotuotto olisi noin 25 miljoonaa euroa*. Tuottotavoite ja -arvio on suhteellisen pieni ja toisaalta tuottoarvio on myös epävarma, kuten esityksessä todetaan, koska veron määrä riippuu rikastettavan ja louhittavan kaivosmineraalin arvosta ja määrästä. Asiaan on otettu kantaa myös esitysluonnokseen annetussa lausuntopalautteessa (ks. esityksen kohta 6.3). Toisaalta suhteellisen matala tuottotavoite pienentää veron vaikutuksia kaivostoiminnan investointi- ja tuotantopäätöksiin, joten se on tältä osin perusteltu.

Niin kaivosmineraaliverosta säädettäessä kuin veron jälkikäteisessä seurannassa on tärkeä ottaa huomioon veron tai siihen tulevaisuudessa tehtävien muutosten *vaikutukset kaivostoiminnan kokonaisverorasitukseen*, joka omalta osaltaan vaikuttaa yritysten investointi- ja tuotantopäätöksiin. Kokonaisverorasitukseen vaikuttavat suunnitellun kaivosmineraaliveron ohella muun muassa välittömässä verotuksessa yhteisöveron taso ja veropohja sekä välilliset verot. Elinkeinotulon veropohjaan vaikuttavat omalta osaltaan EVL 18 a ja 18 b §:ien yrityksiä koskevat korkovähennysoikeuden rajoitukset. Verojen lisäksi on otettava huomioon kaivoslain mukaiset suoritukset, kuten louhinta- ja sivutuotekorvaukset sekä ympäristövahinkoihin liittyvät kustannukset.

2.3 Toimivalta verotusarvojen määrittämisessä

Esityksen sivuilla 16 ja 43 käsitellään *valtioneuvoston ja Verohallinnon toimivaltaa kaivosmineraaliverolaissa tarkoitetun verotusarvon määrittämisessä* perustuslain 80.2 §:n näkökulmasta. Ehdotetun kaivosmineraaliverolain 4.2 §:n mukaan valtioneuvoston asetuksella säädetään yksittäisen kaivosmineraalin verotusarvon perusteena käytettävästä hintatiedosta ja sen määrittelystä.

Esityksen sivulla 16 todetaan muun muassa, että asetuksessa säädettäisiin, miten verotusarvo määritettäisiin yksityiskohtaisesti. Lisäksi todetaan, että ehdotetun kaivosmineraaliverolain 4.3 §:ssä Verohallinnolle annettu verotusarvon määrääminen olisi teknistä laskentaa ja vahvistamista. Tältä osin on tärkeä kiinnittää huomiota valtioneuvoston tulevan asetuksen sisältöön ja varmistaa, että asetus muotoillaan siten, että se vastaa esitetyn kaivosmineraaliveron säännöksiä ja Verohallinnon toimivalta on rajattu eikä ulotu asioihin, jotka kuuluvat eduskunnan lainsäädäntövaltaan.

3 Sääntelyn vaikutusten jälkikäteinen arviointi ja seuranta

Jatkossa olisi *tärkeä seurata ja arvioida esitetyn veromallin vaikutuksia*, kuten vaikutuksia kaivosteollisuuteen Suomessa, kaivosmineraalien hinnoitteluun sekä muiden kaivosmineraaleja sisältävien tuotteiden valmistukseen ja hintatasoon. Lisäksi olisi tärkeä miettiä mahdollisia *sääntelyn jatkomuutostarpeita*. Aiheellista olisi saatujen kokemusten perusteella yleensäkin arvioida valittua veromallia sekä sitä, olisiko sääntelyä myöhemmin tarve muuttaa esimerkiksi yhdistelmämalliksi eli rojaltiveron ja nettotulon veron yhdistelmäksi.

Lausuntokierroksen jälkeen esityksen kohtaan 10 lisätty maininta *kaivosmineraaliveron jälkiarvioinnista ja -seurannasta on tärkeä*. Esityksessä arvioinnille ja seurannalle ei ole esitetty määräaikaa. Toivottavaa olisi, että jälkiarvioinnille ja -seurannalle asetettaisiin määräaika.