Olli Mäenpää
3.2.2023

Perustuslakivaliokunnalle

Hallituksen esitys sähköalan ja fossiilisten polttoaineiden alan väliaikaisia voittoveroja koskevaksi lainsäädännöksi (HE 320/2022 vp)

Lakiehdotuksen mukaan fossiilisten polttoaineiden alan yritysten verovuoden 2023 voittoihin kohdistettaisiin väliaikaisesti uusi 30 tai 33 prosentin suuruinen vero. Ehdotuksen mukaista voittoveroa perittäisiin yritysten voitoista maksettavan tuloveron lisäksi. Vero ei olisi tuloverotuksessa vähennyskelpoinen. Verovelvollisia olisivat yritykset, jotka tuottavat sähköä ja yritykset, jotka myyvät sähköä joko suoraan loppukäyttäjille tai jälleenmyyntiä varten. Tulojen veronalaisuus ja menojen vähennyskelpoisuus sekä tulojen ja menojen jaksottaminen määräytyisivät pääasiassa elinkeinotulon verottamisesta annetun lain mukaan.

Kansallinen liikkumavara

Ehdotetun lain tarkoituksena on täydentää ja täsmentää Euroopan unionin neuvoston asetusta korkeisiin energiahintoihin liittyvistä hätätoimenpiteistä (2022/1854/EU). Asetuksen tarkoituksena on lähinnä määritellä yleiset puitteet kansallisille kriisitoimenpiteille (8 art.), joilla pyritään sähkön kokonaiskulutuksen vähentämiseen (5 art.), markkinatulojen ylärajan soveltamiseen sähkön tuottajiin (7 art.) ja ylijäämätulojen jakamiseen (10 art.). Asetukseen sisältyvät säännökset myös eräisiin öljy- ja kaasualan yhtiöihin sovellettavasta väliaikaisesta solidaarisuusmaksusta (14-18 art.).

Kansallisen liikkumavaran arvioinnissa voidaan yleisesti todeta, että EU-oikeuteen kuuluva asetus ”pätee yleisesti” ja on ”kaikilta osiltaan velvoittava, ja sitä sovelletaan sellaisenaan kaikissa jäsenvaltioissa” (SEUT 288 art.). Lakiehdotukseen sisältyvän täsmentämisen kohteena olevan asetuksen säännökset ovat kuitenkin varsin väljiä ja yleisluonteisia. Niissä korostetaan jäsenvaltion vapautta valita asianmukaiset toimenpiteet asetuksen tavoitteiden saavuttamiseksi. Lisäksi asetuksen säännökset edellyttävät näiltä osin keskeisten toimenpiteiden määrittelyssä niiden perusteet määrittelevää kansallista lainsäädäntöä. Asetukseen sisältyvä sääntely rinnastuukin pitkälti direktiiville luonteenomaiseen sääntelytapaan, mikä on omiaan laajentamaan kansallista liikkumavaraa myös kansallisen sääntelymallin määrittelyssä.

Kansallisesta liikkumavarasta asetuksen täsmentämisessä tehdään selkoa esityksen perusteluissa (erityisesti s. 41-42). Asetuksen sisältämän sääntelyn toteuttamiseksi lakiehdotuksessa on asetuksen määrittelemän liikkumavaran rajoissa säännelty sähköalan ja fossiilisten polttoaineiden alan elinkeinotoiminnan tuot-

toon kohdistuvaa voittoveroa. Esityksen perusteluissa arvioidaan, että säädettäväksi ehdotettu kansallinen voittoveroon perustuva sääntelymalli täyttää asetuksen 8 artiklassa kansalliselle toimenpiteelle asetetut vaatimukset ja on vaikutuksiltaan asetuksen 6 ja 7 artikloita vastaava (s. 42).

Perustuslakivaliokunnan valtiosääntöisiin tehtäviin ei kuulu kansallisen täytäntöönpanosääntelyn arviointi EU:n aineellisen lainsäädännön kannalta (ks. esim. PeVL 33/2022 vp, kohta 12). Perustuslakivaliokunnan vakiintuneen käytännön mukaan suomalaisessa lainsäädännössä ei kuitenkaan ole syytä pyrkiä EU-oikeuden kanssa ristiriidassa oleviin ratkaisuihin (esim. PeVL 81/2022 vp, kohta 8). Tältä kannalta voidaan todeta, että lakiehdotuksen tarkoituksena on täsmentää laintasoisin säännöksin asetuksessa määriteltyjä tavoitteita asetuksen edellyttämällä kansallisella lainsäädännöllä. Mietintövaliokunnan on kuitenkin syytä varmistua siitä, että esityksessä ehdotettu sääntelymalli mukautuu täsmentävälle kansalliselle lainsäädännölle asetuksessa määritellyn liikkumavaran puitteisiin.

Perustuslakivaliokunta on lisäksi pitänyt tärkeänä, että siltä osin kuin Euroopan unionin lainsäädäntö edellyttää kansallista sääntelyä tai mahdollistaa sen, tätä kansallista liikkumavaraa käytettäessä otetaan huomioon perus- ja ihmisoikeuksista seuraavat vaatimukset (esim. PeVL 46/2022 vp, kohta 6). Valiokunta on myös katsonut perustuslain 74 §:stä seuraavan, että lakiehdotusten EU-oikeudellinen arviointi kuuluu valiokunnan tehtäviin vain siinä tapauksessa, että tällainen arviointi nojautuu perustuslakiin tai ihmisoikeussopimuksiin liittyvään perusteeseen (PeVL 79/2018 vp, s. 3). Kansallista lakia säädettäessä voi siten olla merkitystä olla myös muihin kuin varsinaisiin perustusoikeussäännöksiin luettavilla perustuslain normeilla. Tällaisena voidaan etenkin tässä yhteydessä pitää muun muassa lainsäädännön alaa ja verovelvollisen oikeuksien ja velvollisuuksien perusteita sääntelevään lakiin kohdistuvia perustuslain vaatimuksia.

Verolain säätämisjärjestys

Verolaille asetettavat yleiset vaatimukset

Valtion verosta säädetään perustuslain 81 §:n 1 momentin lailla, joka sisältää säännökset verovelvollisuuden ja veron suuruuden perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta. Asetuksessa määriteltyä solidaarisuusmaksua on perusteltua pitää perustuslain 81 §:n 1 momentissa tarkoitettuna verona. Sama arvio on perusteltua kohdistaa tuottokattoon, koska asetuksen mukaan tuottokaton ylittävä sähkön markkinatulo leikattaisiin valtiolle.

Verolaista tulee perustuslakivaliokunnan vakiintuneen käytännön mukaan ilmetä yksiselitteisesti verovelvollisuuden piiri. Lain säännösten tulee olla myös sillä tavoin tarkkoja, että lakia soveltavien viranomaisten harkinta veroa määrättäessä on sidottua (PeVL 67/2002 vp, s. 3, PeVL 3/2003 vp, s. 2). Pelkästään asetukseen sisältyvien tuottokattoa ja solidaarisuusmaksua koskevien säännösten ei kuitenkaan voida arvioida täyttävän verolaille perustuslaissa asetettuja vaatimuksia, koska

niitä määrittelevät asetuksen säännökset ovat yleisluonteisia ja väljiä, minkä lisäksi niiden toteuttamiseen sisältyy kansallista liikkumavaraa.

Ehdotettua laintasoista sääntelyä voidaan mainituista syistä pitää välttämättömänä. Ehdotetun lain voidaan katsoa täyttävän edellä mainitut verolaille perustuslaissa asetetut vaatimukset.

Verolain taannehtivuus

Lakiehdotuksen mukaista voittoveroa sovellettaisiin verovuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa, mutta voittovero voisi osittain kohdistua myös ennen lain lopullista voimaantuloa kertyneisiin tuloihin. Tältä osin voidaan pitää valtiosääntöoikeudellisen arvioinnin lähtökohtana perustuslakivaliokunnan kantaa, jonka mukaan perustuslakiin ei sisälly yleistä taannehtivan verolain kieltoa. Taannehtivaa verolainsäädäntöä tulee kuitenkin välttää, eikä se saa kohtuuttomasti heikentäisi verovelvollisen oikeusasemaa. Toisaalta yksittäisiin tapauksiin saattaa liittyä sellaisia erityispiirteitä, että taannehtivankaan verolainsäädännön hyväksyminen ei muodostu suorastaan valtiosäännön vastaiseksi (PeVL 1/2009 vp). Toisessa yhteydessä perustuslakivaliokunta on lisäksi katsonut, että lainsäätäjällä on luonnollisten monopolien sääntelyssä myös hinnoitteluperusteiden osalta, mukaan lukien sääntelyn taannehtivuus, laaja liikkumavara (PeVL 19/2021 vp, kohta 12).

Mahdollista taannehtivuutta lieventävänä tai sen poistavana seikkana on merkitystä sillä, että verovelvollisuuden lähtökohdat yleisellä tasolla määrittelevä asetus, joka on kaikilta osiltaan velvoittava ja sellaisenaan sovellettava, on julkaistu Euroopan unionin virallisessa lehdessä 7.10.2022. Asetuksen 22(1) artiklan mukaan se on tullut voimaan seuraavana päivänä. Oikeudellisesti velvoittavat verovelvollisuuden yleiset perusteet ovat viimeistään tuolloin tulleet energia-alan toimijoiden tietoon. Kysymys on lisäksi kertaluonteisesta verosta, joka kohdistuu poikkeuksellisen energiakriisin johdosta syntyneisiin voittoihin. Ehdotettuun sääntelyyn ei sisälly taannehtivuuden kannalta ongelmallisia piirteitä.

Elinkeinovapaus

Perustuslain 18 §:n 1 momentin mukaan jokaisella on oikeus lain mukaan hankkia toimeentulonsa valitsemallaan työllä, ammatilla tai elinkeinolla. Perustuslakivaliokunta on vakiintuneesti pitänyt elinkeinovapautta perustuslain mukaisena pääsääntönä, mutta katsonut elinkeinotoiminnan luvanvaraisuuden olevan mahdollista poikkeuksellisesti. Ehdotettu voittovero ei sisältäisi luvanvaraisuuteen perustuvia tai rinnastuvia rajoituksia vapaudelle harjoittaa elinkeinotoimintaa. Ehdotettu sääntely kohdistuisi kuitenkin elinkeinotoiminnan harjoittamiseen, ja sillä pyritään sähkön kokonaiskulutuksen vähentämiseen, markkinatulojen ylärajan määrittelyyn ja ylärajan soveltamiseen sähkön tuottajiin sekä ylijäämätulojen jakamiseen.

Elinkeinovapauteen voidaan katsoa kuuluvan myös oikeus elinkeinotoiminnan kannattavaan harjoittamiseen ja taloudellisen voiton tavoitteluun. Verolainsää-

däntö, jolla estettäisiin voiton tavoittelu elinkeinotoiminnassa leikkaamalla mahdollinen voitto kokonaisuudessaan valtiolle, olisi ilman erityisen painavia perusteita ongelmallinen elinkeinovapauden kannalta. Ehdotetulla voittoverolla ei olisi tällaisia vaikutuksia normaaliin elinkeinotoimintaan, vaan sen kohteena olisivat vain poikkeukselliseen tilanteeseen perustuvat ylimääräiset voitot, ns. windfall-voitot, ja verotulot käytettäisiin asetuksen 17 artiklan mukaisesti lähinnä loppuasiakkaita tukevien toimenpiteiden rahoittamiseen ja sähköenergian käytön vähentämiseen.

Ehdotettu voittovero liittyy poikkeukselliseen energiakriisiin, jonka johdosta energia-alan yritysten voitot ovat kasvaneet poikkeuksellisen suuriksi ja energiaa käyttävien kotitalouksien taloudellinen tilanne on voimakkaasti heikentynyt. Poikkeukselliseen voittoon kohdistuvalle kertaluonteiselle ja väliaikaiselle verolle on siten painavat ja yleisesti hyväksyttävät perusteet, ja ylimääräisen voiton leikkaaminen perustuu sitä koskevaan EU-asetukseen. Voittoverolla ei myöskään olisi perustelujen mukaan vaikutusta verovelvollisten tavanomaisen elinkeinotoiminnan harjoittamisen edellytyksiin. Ehdotettuun sääntelyyn ei siten liity elinkeinovapauden kannalta ongelmallisia piirteitä.

Omaisuuden suoja

Perustuslain 15 §:n mukaan jokaisen omaisuus on turvattu, minkä lisäksi omaisuuden pakkolunastuksesta yleiseen tarpeeseen täyttä korvausta vastaan säädetään lailla. Omaisuuden perusoikeussuojan kannalta olisi ongelmallinen etenkin konfiskatorinen vero, joka rinnastuisi pakkolunastukseen niin, että se merkitsisi omaisuuden korvauksetonta ottamista valtiolle (esim. PeVL 9/1978 vp, PeVL 12/1986 vp, PeVL 5/1988 vp). Ehdotetulla 30 tai 33 %:n suuruisella voittoverolla ei kuitenkaan olisi tällaisia omaisuuden suojaan puuttuvia vaikutuksia, vaan se kohdistuisi edellä kuvatulla tavalla yksinomaan poikkeuksellisen tilanteen aiheuttamiin poikkeuksellisen suuriin voittoihin.

Omaisuuden suojan kannalta on merkitystä myös Euroopan ihmisoikeussopimuksen 1. lisäpöytäkirjan 1 artiklalla, joka turvaa oikeuden nauttia omaisuudesta rauhassa ja kieltää omaisuuden riistämisen. Vaikka kansallinen liikkumavara (margin of appreciation) verotusta koskevissa asioissa on tältä osin laaja, Euroopan ihmisoikeustuomioistuin todennut, että yksittäiseen tulolajiin kohdistettu tavanomaista olennaisesti korkeampi ja suhteeton veroprosentti voi tietyin edellytyksin merkitä kohtuutonta puuttumista 1 artiklan suojaamiin odotuksiin (R.Sz. v. Hungary, EIT 2013, § 59). Myöskään tällaisesta tilanteesta ei voida katsoa olevan kysymys voittoveroa koskevassa sääntelyssä.

Toimivalta lainsäädäntövallan käyttämiseen

Lainsäädäntövalta verotusta koskevissa asioissa

Ahvenanmaan itsehallintolain 27 §:n 36 kohdan mukaan valtakunnalla on lainsäädäntövalta asioissa, jotka koskevat veroja ja maksuja itsehallintolain 18 §:n 5 kohdassa säädetyin poikkeuksin. Itsehallintolain säätämiseen johtaneen hallituksen

esityksen perustelujen mukaan koko verolainsäädäntö, lukuun ottamatta kunnallisverotusta ja maakunnan oikeutta säätää elinkeino- ja huviveroista sekä ylimääräisestä tuloverosta, on pidätetty valtakunnan lainsäädäntöelimille. Tämä itsehallintolain 27 §:n 36 kohta kattaa välittömien verojen lisäksi kaikki välilliset verot, tullit ja valmisteverot ynnä muut verot. Myös veronluonteiset maksut, joita ei nimenomaan ole pidätetty maakunnalle, säännellään valtakunnan lainsäädännössä (HE 73/1990 vp, s. 80).

Lainsäädäntövalta elinkeinoveroa koskevissa asioissa

Ahvenanmaan maakunnalla on itsehallintolain 18 §:n 5 kohdan perusteella lainsäädäntövalta asioissa, jotka koskevat maakunnalle tulosta perittävää lisäveroa ja tilapäistä ylimääräistä tuloveroa sekä elinkeino- ja huviveroja, maakunnalle perittävien maksujen perusteita ja kunnalle tulevaa veroa. Elinkeinoveroa koskeva sääntely voimassa olevassa itsehallintolaissa vastaa tältä osin aikaisemman itsehallintolain sisältämää sääntelyä terminologisesti ja maakunnan verotusoikeuden kannalta (HE 73/1990 vp, s. 67).

Maakunnan lainsäädäntövaltaan kuuluvalla elinkeinoverolla tarkoitetaan määrätyn elinkeinon tuottoon kohdistuvaa veroa. Tällaiselle elinkeinoverolle on lisäksi aikaisempaa itsehallintolakia sovellettaessa pidetty luonteenomaista, että sillä verotetaan elinkeinonharjoittajien saamaa tuottoa normaalia yleistä tuloverotusta ankarammin (ks. aikaisemman itsehallintolain kannalta PeVL 5/1991 vp, s. 2 ja PeVL 9/1992 vp, s. 2.) Perustuslakivaliokunta on todennut, että elinkeinoveron käsitteellä on edelleenkin sama merkitys itsehallintolaissa, koska myöhempien itsehallintolakien tarkoituksena ei ole ollut uudistaa käsitteen merkityssisältöä (PeVL 31/2012 vp, s. 3).

Arvioitaessa voittoveroja koskevaa lakiehdotusta verotusta koskevan lainsäädäntövallan jakautumista määrittelevien itsehallintolain perusteiden kannalta voidaan todeta, että lakiehdotuksen mukainen voittovero kohdistuisi nimenomaisesti energia-alan elinkeinon tuottoon. Lisäksi voittovero olisi normaalia verotusta olennaisesti ankarampi, eikä se ei olisi vähennyskelpoinen tuloverotuksessa. Voittoveroa on siten perusteltua pitää elinkeinoverona, jota koskeva lainsäädäntövalta itsehallintolain 18 §:n 5 kohdan mukaan kuuluu maakunnalle.

Lainsäädäntövalta elinkeinotoimintaa koskevissa asioissa

Ahvenanmaan itsehallintolain 18 §:n 22 kohdan mukaan maakunnalla on lainsäädäntövalta myös elinkeinotoimintaa koskevissa asioissa. Tältä kannalta on merkitystä ensinnäkin sillä, että lakiehdotuksen kohteena olisivat lakiehdotuksen 3 §:n mukaan sähkömarkkinoilla toimivat yritykset, jotka harjoittavat sähköliiketoimintaa. Tällainen liiketoiminta on lähtökohtaisesti perustuslain 18 §:n 1 momentissa turvatun elinkeinovapauden piiriin kuuluvaa toimintaa, jota on pidettävä itsehallintolain mainitussa kohdassa tarkoitettuna elinkeinotoimintana (ks. myös PeVL 22/2001 vp, s. 4).

Toiseksi lakiehdotuksen perustana olevan asetuksen tarkoituksena on sen 1 artiklan mukaisesti energia-alan hintojen sääntely korkeiden energianhintojen vaikutusten lieventämiseksi ja energian käytön vähentämiseksi. Asetuksen oikeusperustana on taloudellisen toiminnan sääntelyä koskeva SEUT 122(1) artikla, jota voidaan soveltaa erityisesti tilanteessa, jossa ilmenee suuria vaikeuksia tiettyjen tuotteiden saatavuudessa.[1] Asetus ja sitä täydentävä lakiehdotus sisältävät tältä kannalta arvioituna pääasiassa yritystoimintaan kohdistuvaa sääntelyä, jolla pyritään Ukrainan kriisin aiheuttaman markkinahäiriön korjaamiseen tavoitteena hintojen alentaminen ja energian kulutuksen vähentäminen. Asetuksen tarkoituksena ei sen sijaan ole yhdenmukaistaa jäsenvaltioiden elinkeinoverotusta koskevaa sääntelyä, jolla alalla unionin toimivalta muutenkin on varsin rajallinen.

Lakiehdotuksella täsmennetään ja selvennetään asetuksen sääntelykohteena olevaa energian hintojen sääntelyä ylijäämätulojen käyttämiseksi loppuasiakkaita tukevien toimenpiteiden rahoittamiseen ja sähkönkulutuksen vähentämiseksi. Tätä voidaan pitää lähinnä markkinoiden häiriötilaan kohdistuvalle elinkeinosääntelylle luonteenomaisena piirteenä. Lakiehdotuksen tarkoituksena ei ole ensisijaisesti valtion verotulojen kerryttäminen tai muuten fiskaalisten intressien toteuttaminen verolaille luonteenomaisella tavalla. Lakiehdotuksen kohteena on nämä seikat huomioon ottaen ensisijaisesti itsehallintolain 18 §:n 22 kohdassa tarkoitettu elinkeinotoimintaa koskevien asioiden sääntely.

Lainsäädäntövallan määräytyminen

Lakiehdotus sääntelee energia-alan elinkeinotoiminnan tuottoon kohdistuvaa elinkeinoveroa, jota koskeva lainsäädäntövalta kuuluu Ahvenanmaan itsehallintolain 18 §:n 5 kohdan mukaan maakunnalle. Lisäksi lakiehdotuksella täydennetään ja täsmennetään EU-asetusta, jonka tarkoituksena ei ole harmonisoida verolainsäädäntöä. Sen sijaan asetus sääntelee energia-alan markkinoita ja yritysten toimintaa korkeiden energianhintojen vaikutusten lieventämiseksi ja energiankulutuksen vähentämiseksi. Asetusta täsmentävä lakiehdotus sisältää myös sen tavoitteet ja EU-oikeudellinen oikeusperusta huomioon ottaen ensisijaisesti elinkeinotoimintaan kohdistuvaa sääntelyä, jota koskevissa asioissa lainsäädäntövalta itsehallintolain 18 §:n 22 mukaan kuuluu niin ikään maakunnalle.

[1] SEUT 122(1) artiklan mukaan Neuvosto voi komission ehdotuksesta päättää jäsenvaltioiden välisen yhteisvastuun hengessä taloudellisen tilanteen kannalta aiheellisista toimenpiteistä erityisesti, jos ilmenee suuria vaikeuksia tiettyjen tuotteiden saatavuudessa, ennen kaikkea energia-alalla, sanotun kuitenkaan rajoittamatta muiden perussopimuksissa määrättyjen menettelyjen soveltamista