Eduskunnan valtiovarainvaliokunnan verojaosto Dnro K2025-05 1(2)

12.2.2025

vvv@eduskunta.fi

Lausuntopyyntönne: HE 207/2024 vp, kirjallinen asiantuntijalausunto
HALLITUKSEN ESITYS EDUSKUNNALLE LAIKSI ERÄIDEN SUURTEN ILMASTONEUTRAALIIN TALOUTEEN TÄHTÄÄVIEN INVESTOINTIEN VEROHYVITYKSESTÄ SEKÄ LAIKSI INNOVAATIORAHOITUSKESKUS BUSINESS FINLANDISTA JA BUSINESS FINLAND -NIMISESTÄ OSAKEYHTIÖSTÄ ANNETUN LAIN 3 §:N MUUTTAMISESTA

Suomen Asianajajaliitto (jatkossa ”Asianajajaliitto”) kiittää mahdollisuudesta lausua hallituksen esityksestä.

Yhtenä Asianajajaliiton sääntömääräisenä tehtävänä on seurata oikeuskehitystä maassa ja lausuntoja antamalla sekä aloitteita tekemällä tarjota kokemuksensa yhteiskunnan käytettäväksi. Asianajajaliiton oikeuspoliittisen työn lähtökohta on oikeusvaltion turvaaminen. Lausunnoissaan Asianajajaliitto pyrkii painottamaan oikeusvaltioperiaatteen toteutumiseen, oikeusturvaan sekä oikeuden saavutettavuuteen, perus ja ihmisoikeuksien sekä asianajajakunnan itsenäisyyden ja riippumattomuuden turvaamiseen liittyviä näkökulmia. Verotuksen alalla oikeusvaltioperiaate ilmenee erityisesti oikeusvarmuuden ja ennakoitavuuden vaatimuksina. Oikeusvaltioperiaatteen ilmentymänä voidaan pitää myös perustuslain 81 §:n 1 momenttia, jonka mukaan valtion verosta säädetään lailla.
Pyydettynä lausuntona Asianajajaliitto esittää seuraavaa.

1. Yleistä

Hallituksen esityksessä ehdotetaan säädettäväksi laki eräiden suurten ilmastoneutraaliin talouteen tähtäävien investointien verohyvityksestä (jäljempänä "investointihyvityslaki" ja sen perusteella myönnettävä verohyvitys "investointihyvitys"). Investointihyvitys toteutetaan siten, että se täyttää EU:n tilapäisten valtiontukipuitteiden (Euroopan komission tiedonannossa Valtiontukitoimenpiteitä koskevista tilapäisistä kriisi- ja siirtymäpuitteista talouden tukemiseksi Venäjän hyökättyä Ukrainaan 2023/C 101/03, jäljempänä "Kriisipuitteet") asetetut edellytykset. Kyseessä on uusi kohdennettu verotuki, joka on EU-oikeuden näkökulmasta valtiontukea. Investointihyvitykseen olisi oikeutettu yhtiö, joka toteuttaisi Suomessa investointihyvityslain soveltamisalaan kuuluvan suuren ilmastoneutraaliin talouteen tähtäävän investoinnin, jonka tukikelpoiset investointikustannukset olisivat vähintään 50 miljoonaa euroa.

Asianajajaliitto pitää yleisesti ottaen hyvänä, että kotimaisten yritysten toimintaedellytyksiä pyritään parantamaan Kriisipuitteiden sallimissa rajoissa. Investointihyvityksen voidaan katsoa edistävän tätä päämäärää.

2. Verotuksen oikeusvarmuus ja ennakoitavuus

2.1 Konsernin määritelmä

Asianajajaliitto tuo esiin, että hallituksen esityksessä omaksuttu konsernin määritelmä on ristiriidassa valtiontukioikeudellisen yrityksen käsitteen kanssa, joka voi olla investointihyvityslain ehdotettua 2 §:n 1 momentin 3 kohdan sisältämää konsernin määritelmää laajempi.

Investointihyvityslain 2 §:n 1 momentin 3 kohdan mukaan konsernilla tarkoitetaan yhtiöitä, jotka ovat konserniyhteydessä toisiinsa sillä perusteella, että toisella yhtiöllä on toisessa yhtiössä määräysvalta tai kolmannella yksiköllä on yksin tai yhdessä lähipiirinsä kanssa määräysvalta molemmissa yhtiöissä verotusmenettelystä annetun lain 31 §:n 4 momentissa tarkoitetulla tavalla. Hallituksen esityksen mukaan konsernin määritelmä vastaavasti kattaa yhtiöt, jotka ovat toisiinsa etuyhteydessä saman säännöksen perusteella.

Kriisipuitteissa tai vuoden 2022 suuntaviivoissa ei ole omaa määritelmää yritykselle tai yritysryhmälle. Investointihyvityslaissa on kuitenkin kyse edellä kuvatulla tavalla valtiontuesta ja tällöin ”yrityksen” käsite on määriteltävä vastaavasti kuin muussa valtiontukioikeudessa. Yrityksen käsitettä on kuvattu asianmukaisesti toisaalla HE-luonnoksessa (7 § yksityiskohtaiset perustelut):

”Pykälän 3 momentissa säädettäisiin, että yhtiön kuuluessa konserniin, investointihyvityksen enimmäismäärä laskettaisiin konsernikohtaisesti. Tämä johtuu valtiontukioikeudellisesta arvioinnista, jossa tuettavana yrityksenä lähtökohtaisesti pidetään koko konsernia kokonaisuutena. Valtiontuen käsitetiedonannon 2.1. jakson 11kohdan mukaan useaa erillistä oikeushenkilöä voidaan pitää yhtenä taloudellisena yksikkönä valtiontukisääntöjä sovellettaessa. Kyseinen taloudellinen yksikkö muodostaa tällöin tarkasteltavan yrityksen. Unionin tuomioistuin on katsonut oikeuskäytännössään, että taloudellisen yksikön muodostumisen arvioinnissa olennaisia ovat olemassa olevat määräysvaltaan oikeuttavat omistusosuudet ja muut toiminnalliset, taloudelliset tai hallinnolliset yhteydet. Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee lisäksi, että yksikön, joka omistaa määräysvaltaan oikeuttavia osuuksia yhtiöstä ja joka käyttää tosiasiallisesti tätä määräysvaltaa osallistumalla välittömästi tai välillisesti yhtiön hallinnointiin, on katsottava osallistuvan määräysvallassaan olevan yhtiön taloudellisen toiminnan harjoittamiseen.”

Edellä sanotun perusteella yrityksen määritelmä voi valtiontukioikeudellisesti täyttyä muun muassa muiden toiminnallisten, taloudellisten tai hallinnollisten yhteyksien kautta. Tätä suppeampi konsernin määritelmä investointihyvityslaissa voi johtaa investointihyvityksen myöntämiseen sellaiselle yritykselle, jolle sitä ei olisi kiellettynä valtiontukena voitu myöntää. Näin ollen Asianajajaliitto katsoo, että myös investointihyvityslain 2 §:n 1 momentin 3 kohdan mukaisessa konsernin määritelmässä tulisi viitata valtiontukioikeudelliseen arviointiin.

EU:n valtiontukisääntöjen mukainen valtiontuen käsite perustuu Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen (SEUT) 107 artiklan 1 kohtaan ja on siten suoraan sovellettavaa EU:n primäärioikeutta. Valtiontukisääntelyn vastaisen tuen myöntäminen voi johtaa Suomen valtiolle velvoitteeseen periä kielletty valtiontuki takaisin. Jotta mahdolliselta valtiontuen takautuvalta takaisinperinnältä Investointihyvityslakia asianmukaisesti noudattaneilta verovelvollisilta vältytään ja jotta laki on investointihyvityksen myöntämisedellytyksiä yritystasolla tarkasteltaessa mahdollisimman selvä, tulee konsernin määritelmä säätää Investointihyvityslaissa vakiintuneen valtiontukioikeuden mukaiseksi.

Asianajajaliitto on tuonut esille yllä konsernin käsitteeseen liittyvän epäkohdan jo esitysluonnosta koskevassa lausunnossaan. Epäkohtaa on nyt mahdollisesti pyritty korjaamaan uudella 7 §:n 4 momentilla ja tarkennuksilla yksityiskohtaisiin perusteluihin. Asianajajaliitto kuitenkin katsoo, että tämä lainsäätämisratkaisu ei täytä lain selkeydelle asetettuja vaatimuksia erityisesti ottaen huomioon, että verosta ja sen perusteesta tulee perustuslain 81 §:n mukaan säätää lailla. Samoin laista tulee käydä ilmi huojennusten hyväksyttävät myöntämisperusteet.

2.2 Investointihyvityksen perusteeksi hyväksyttävät kustannukset ja alaraja

Asianajajaliitto esittää, että investointihyvityslain 26 §:n 3 momenttiin perustuvaa Investointirahoituskeskus Business Finlandin jälkikäteisvalvontaa lievennettäisiin investointihyvityksen euromääräisen alarajan osalta, siten, että kyseisen alarajan soveltamista päätöksen keskeyttämis- tai takaisinperintäperusteena rajoitettaisiin.

Investointihyvityksen myöntämisen yhdeksi edellytykseksi on asetettu, että hankkeen hyväksyttävät investointikustannukset ovat vähintään 50 miljoonaa euroa. Asianajajaliitto pitää asianmukaisena, että lakiehdotuksessa on huomioitu verotukselta vaadittava tarkkarajaisuuden vaatimus, minkä vuoksi suuri investointi on päädytty määrittelemään säätämällä euromääräisestä soveltamiskynnyksestä eikä laadullisin kriteerein.

Asianajajaliitto ilmaisee kuitenkin huolensa, että suurten investointien toteuttajien näkökulmasta euromäärään sidottu soveltamiskynnys voi aiheuttaa haasteita ennakoitavuuden ja oikeusvarmuuden näkökulmasta, jos hankkeen arvioidut kustannukset ovat alun perin investointihyvitystä haettaessa ylittäneet 50 miljoonaa euroa, mutta esimerkiksi kustannussäästöjen seurauksena lopulliset hyväksyttävät kustannukset laskevatkin alle 50 miljoonan euron. Tällainen tilanne voisi aktualisoitua esimerkiksi, jos investointihyvityshakemukseen puoltavan päätöksen saanut yritys toteuttaisikin hankkeen osittain omaa työvoimaa hyödyntäen katsoessaan tämän tulevan edullisemmaksi verrattuna ulkoistamiseen, koska hallituksen esityksessä palkkakustannukset on ehdotettu rajattavaksi hyväksyttävien kustannusten ulkopuolelle.

Investointihyvityslain varsin monimutkaisen sääntelyn piiriin hyväksytyt kustannukset voivat muutenkin käytännössä olla verovelvolliselle hankalia määrittää etukäteisesti täydellä tarkkuudella. Alarajan jälkikäteinen soveltaminen investointiin, joka on muilta osin hyväksytty investointihyvitykseen oikeuttavaksi olisi näin ollen verotuksen ennakoitavuuden kannalta ongelmallista. Toisaalta alarajan soveltamista voitaisiin painottaa lähtökohtaisesti hakemusvaiheessa, jossa Investointirahoituskeskus Business Finlandilla on samalla mahdollisuus varmentaa hakemuksen perusteena olevan kustannusarvion asianmukaisuus. Niissä tapauksissa, joissa kyse ei myöskään tosiasiallisesti ole alarajavaatimuksen kiertämisestä, voitaisiin Asianajajaliiton näkemyksen mukaan hakemusvaiheen etukäteistä ratkaisua alarajan täyttymisestä pitää riittävänä investointihyvityksen myöntämiseksi.

Alarajavaatimuksen tiukka jälkikäteisvalvonta saattaisi lisäksi johtaa verovelvollisille vääriin kannustimiin investointihankkeiden kokonaiskustannusten hallinnan ja optimoinnin näkökulmasta. Asianajajaliitto pitää hallituksen esitykseen lisättyä Innovaatiorahoituskeskus Business Finlandin jälkikäteisvalvonnan ajallista rajaamista lain 26 §:n 4 momentin mukaisesti hyvänä ja tarkkarajaisena ratkaisuna, mutta ehdottaa että lisäksi myönnettyjen tukien jälkikäteiseen poistamiseen euromääräisen alarajan vähäisestä alittamisesta suhtauduttaisiin pidättyvästi.

2.3 Investointihyvityksestä päättäminen ja myöntämisedellytyksiä koskeva muutoksenhaku

Asianajajaliitto on aiemmin lausunut hallituksen esitysluonnokseen liittyen, että investointihyvityksen myöntämistä koskeviin hakemuksiin liittyvien oikaisuvaatimusten sekä valitusten käsittelystä investointihyvityslain mukaisen määräajan puitteissa tulisi säätää erikseen.

Erityisesti Asianajajaliitto on kiinnittänyt huomiota siihen, että Kriisipuitteisiin sisältyvä määräaika ja siitä seuraava investointihyvityslain 23 §:n mukainen määräaika investointihyvityksen myöntämiselle päättyy 31.12.2025. Määräaika on investointihyvityslain todennäköisen voimaantuloaikataulun sekä lakiin sisältyvän hakemusmenettelyn näkökulmasta lyhyt ja nimenomaisen muutoksenhakua koskevan säännöksen säätäminen on tehokkaan muutoksenhaun näkökulmasta siksi tarpeen.

Hallituksen esitykseen sisältyvään investointihyvityslakiin on lisätty muutoksenhakua koskeva uusi 30 §. Asianajajaliitto pitää uutta säännöstä onnistuneena ja verovelvollisten oikeusturvaa lisäävänä.

2.4 Investointihyvitys ja muutoksenhaku verotusmenettelyssä

Investointihyvityslakiin on Asianajajaliiton aiemmin hallituksen esitysluonnoksesta antaman lausunnon mukaisesti lisätty mahdollisuus verovelvolliselle vaatia investointihyvityksen vähentämistä myös verotuksen oikaisun yhteydessä. Vastaavasti lakiin on lisätty säännökset investointihyvityksen muuttamisesta korkeintaan maksettavaa veroa vastaavaksi, kun verovelvollisen veronalainen tulo verotuksen oikaisun seurauksena pienenee sekä viittaus verotusmenettelyn toimittamiseen verotusmenettelylain mukaisesti.

Asianajajaliitto katsoo, että hallituksen esitykseen sisältyvät säännökset muutoksenhausta verotusmenettelyssä ovat riittävät verotuksen oikeusvarmuuden ja ennakoitavuuden sekä verovelvollisten oikeusturvan kannalta.

3. Investointihyvityksen myöntämistä koskevien hakemusten käsittelyn julkisuus

Viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetun lain 1 §:n mukaisesti viranomaisten asiakirjat ovat julkisia, jollei tässä tai muussa laissa toisin säädetä. Verotustietojen julkisuudesta ja salassapidosta annetun lain 1 §:n mukaan lakia sovelletaan Verohallinnolle verotusta varten annettuihin ja Verohallinnossa laadittuihin yksittäistä verovelvollista koskeviin asiakirjoihin. Kun investointihyvityksen hakemista varten annettavat tiedot annetaan Innovaatiorahoituskeskus Business Finlandille, ovat ne lähtökohtaisesti julkisia, samoin kuin hakemuksiin annettavat päätökset.

Asiakirjojen julkisuus olisi kuitenkin pyrittävä toteuttamaan siten, että hakijoiden liikesalaisuudet voidaan turvata. Päätösten julkisuus voi Asianajajaliiton käsityksen mukaan myös parantaa verovelvollisten oikeusturvaa ja verotuksen ennakoitavuutta, kun erilaisiin hankkeisiin kohdistuva investointihyvityksen myöntämiskäytäntö on jokaisen tarkistettavissa.

SUOMEN ASIANAJAJALIITTO
FINLANDS ADVOKATFÖRBUND

Helsingissä 12. päivänä helmikuuta 2025

SUOMEN ASIANAJAJALIITTO



Niko Jakobsson
Pääsihteeri

LAATI

Asianajaja Samu Lassila, Helsinki
Asianajaja Ilkka Aalto-Setälä, Helsinki

Suomen Asianajajien lausunnot valmistellaan oikeudellisissa asiantuntijaryhmissä, joiden toiminnassa on mukana noin 120 asianajajaa. Tämä lausunto on valmisteltu vero-oikeuden ja kilpailuoikeuden asiantuntijaryhmissä.

PL 194, FI-00101 Helsinki
PB 194, FI-00101 Helsingfors
Mikonkatu 25, FI-00100 Helsinki
Mikaelsgatan 25, FI-00100 Helsingfors
puh. +358 (0)9 6866 120
info@asianajajaliitto.fi
info@advokatforbundet.fi
asianajajaliitto.fi
advokatforbundet.fi