Dosentti Matti Urpilainen, 10.11.2025

VALTIOVARAINVALIOKUNNALLE

Lausunto Valtioneuvoston kirjelmästä U 48/2025 vp (komission ehdotus EU:n monivuotisen rahoituskehyksen vahvistamisesta ym.)

1. Tarkastelun rajaus: CORE-esitys

Tarkastelen lausunnossani oman asiantuntemusalueeni (vero-oikeus/EU:n veropolitiikka) mukaisesti vain CORE-maksua (Corporate Resource for Europe) koskevaa ehdotusta. CORE-maksua perittäisiin neljässä maksuluokassa yrityksiltä, joiden liikevaihto on yli 100 miljoonaa euroa. Soveltamisalaan kuuluvat 1) yritykset, joiden kotipaikka on EU:n jäsenvaltiossa, sekä 2) EU:n jäsenvaltioissa sijaitsevat kiinteät toimipaikat, vaikka niiden pääliike sijaitsee EU:n ulkopuolella. CORE:a ei tarkastella konsernitasolla, vaan erillisyhtiöiden tasolla. Jos konsernissa on useampia yli 100 miljoonan liikevaihdon yrityksiä, ne kaikki kuuluisivat erikseen CORE:n soveltamisalaan. CORE:n soveltamisalan ulkopuolelle jäisivät julkisen vallan yksiköt, kansainväliset järjestöt ja voittoa tavoittelemattomat järjestöt.

CORE kohdistuisi tilinpäätösdirektiivin (2917/34/EU) 2 artiklan 5 kohdassa tai kansallisessa lainsäädännössä määritettyyn liikevaihtoon. Tilinpäätösdirektiivin mainitun kohdan mukaan liikevaihdolla tarkoitetaan ”tuotteiden myynnistä ja palvelujen tarjoamisesta saatavia tuottoja, joista on vähennetty myynnin oikaisuerät sekä arvonlisävero ja muut suoraan liikevaihdon perusteella määrättävät verot”.

Koska CORE kohdistuu liikevaihtoon (eikä nettotuloon, josta on vähennetty tulonhankkimisesta ja säilyttämisestä aiheutuneet menot), CORE:n taso suhteutettuna yrityksen voittoihin riippuu kunkin yrityksen katteesta. Jos yrityksen A käyttökate on 20 prosenttia ja yrityksen B käyttökate 2 prosenttia, maksaa yritys B liikevoittoon suhteutettuna kymmenkertaisen määrän CORE:a.

Kuten U-kirjelmässä todetaan, CORE:n kantaminen neljänä kiinteämääräisenä maksuna neljässä eri liikevaihtoluokassa tekee siitä regressiivisen sekä yleisesti, mutta myös kunkin liikevaihtoluokan sisällä. CORE:n kytkentää liikevaihtoon näyttää selittävän parhaiten se, että näin laskentapohjasta muodostuu kaikissa EU:n jäsenvaltioissa yhdenmukainen. CORE:a olisi huomattavasti vaikeampi kohdentaa (yrityksen veronmaksukyvyn paremmin huomioivaan) nettotuloon, koska yritysten yhteisöveropohjaa ei ole EU:ssa harmonisoitu.

Komission ehdotuksessa ei ole arvioitu, pyrkisivätkö CORE:n soveltamisalaan kuuluvat yritykset vapautumaan siitä rakennejärjestelyillä. Jos yli 100 miljoonan liikevaihdon yritys jakautuisi siten, että vastaanottaville yrityksille muodostuisi kummallekin noin puolet jakautuneen yrityksen aiemmasta liikevaihdosta ja tämä määrä olisi alle 100 miljoonaa, CORE:a ei tulisi maksettavaksi. Ehdotuksessa on mahdollisesti lähdetty siitä, että jakautumisen kustannukset monissa tilanteissa ylittäisivät CORE-säästönä saadun hyödyn.

Komission ehdotus ei vielä sisällä tarkempia säännösehdotuksia, joilla ohjataan CORE:n kansallista täytäntöönpanoa. Veropohjana liikevaihto on yllä kuvatuista puutteistaan huolimatta sinänsä selkeä, eikä CORE:n kansalliseen toteuttamiseen todennäköisesti liittyisi suurempia tulkintaongelmia. Sekin voidaan todeta, että kun CORE kannettaisiin yrityksen asuinvaltiossa, se ei todennäköisesti aiheuttaisi jännitteitä suhteessa voimassa oleviin verosopimusmääräyksiin, koska verosopimukset rajoittavat pääsääntöisesti vain tulon lähdevaltion verotusoikeutta.

Kansallisesti pohdittavaksi tulisi esimerkiksi CORE:n vähennyskelpoisuus elinkeinoverotuksessa. Jos CORE on maksu, se voisi olla vähennyskelpoinen ilman eri säännöstäkin EVL 7 §:n yleissäännöksen perusteella. Mikäli CORE on vero, sen vähennyskelpoisuus todennäköisesti edellyttäisi nimenomaista säännöstä. CORE:n vähennyskelpoisuus verotettavasta elinkeinotulosta olisi sinänsä tarpeellista ja EVL:n pääperiaatteiden mukaista riippumatta siitä, kummalla tavalla CORE:a luonnehditaan.

2. Onko CORE maksu vai vero

Komission ehdotuksessa CORE:a luonnehditaan maksuksi. Kirjelmän U 48/2025 mukaan Suomen perustuslain näkökulmasta CORE-maksu on sille annetusta nimestä huolimatta selkeästi vero. Tämä vaikuttaa jokseenkin kiistattomalta. Julkisoikeudelliset maksut ovat vastiketta viranomaisen tuottamasta palvelusta tai muusta suoritteesta. Vero sen sijaan on rahasuoritus, joka kannetaan yksipuolisesti julkisten menojen rahoittamiseksi ja jota ei vastaa välitön vastasuoritus julkisen vallan puolelta. U-kirjelmässä viitatussa perustuslakivaliokunnan tulkintakäytännössä maksun ja veron välinen ero on tehty ensisijaisesti ominaisuuksien, ei velvoitteelle lainsäädännössä annetun nimen perusteella.

Komission ehdotuksen mukaan CORE:lla ”pyritään varmistamaan, että yrityssektori, joka toimii maailman suurimmilla, yli 450 miljoonan kuluttajan sisämarkkinoilla, osallistuu EU:n talousarvion rahoittamiseen”. Näin katsottuna CORE olisi yritykseltä peritty vastike pääsystä EU:n sisämarkkinoille, jolloin sitä voitaisiin luonnehtia maksuksi. Tällainen tarkastelutapa ei kuitenkaan ole mielekäs, koska yritykseltä perityn ”maksun” ja yrityksen siitä saaman ”vastikkeen” välillä ei ole mitään konkreettista liityntää. CORE:n varsinainen tarkoitus olisi rahoittaa EU:n menoja ja siksi se on selvästi veronluonteinen. Vaikka CORE kohdistuisi CORE-maksuvelvollisen yrityksen liikevaihtoon, se ei

mielestäni ole välillinen vero eikä varsinainen liikevaihtovero. Varsinaiset liikevaihtoverot eivät nimittäin kohdistu erittelemättömästi liikevaihtoon, vaan verolliseksi määriteltyyn myyntiin ja siten vain yrityksen tiettyihin transaktioihin. Koska CORE kohdistuisi erittelemättömästi liikevaihtoon, se ei kohdistu tiettyihin transaktioihin, vaan yhteen yrityksen tuloksenmuodostuksen osatekijään. Siksi pidän sitä lähemmin tuloveroon rinnastuvana välittömänä verona.

3. CORE ja EU:n verotustoimivalta

SEU 5(2) artiklan mukaan *"Annetun toimivallan periaatteen mukaisesti unioni toimii ainoastaan jäsenvaltioiden sille perussopimuksissa antaman toimivallan rajoissa ja kyseisissä sopimuksissa asetettujen tavoitteiden saavuttamiseksi. Toimivalta, jota perussopimuksissa ei ole annettu unionille, kuuluu jäsenvaltioille."*

EU:lle ei ole perussopimuksissa annettu toimivaltaa kantaa veroja. Tällä hetkellä vaikuttaa epätodennäköiseltä, että jäsenvaltiot antaisivat EU:lle itsenäistä verotustoimivaltaa nimenomaisella perussopimusten muutoksella. On kuitenkin mahdollista – eikä lainkaan ennennäkemätöntä – että EU:n toimivalta laajenee olemassa olevien perussopimusten puitteissa. Kysymys EU:n verotustoimivallasta ei välttämättä tule jäsenvaltioissa päätettäväksi kertaluonteisesti perussopimuksen muutosesityksenä tai muutenkaan yksiselitteisenä joko - tai -kysymyksenä, vaan EU:n toimivalta voi muuttua ja kehittyä asteittain. Onkin syytä pohtia, voiko CORE-esitys potentiaalisesti olla tällaisen kehityskulun aloittava päätöksentekotilanne jäsenvaltioissa.

Toistaiseksi ei ole olemassa selvää määritelmää sille, millaisia EU:n julkisten menojen rahoitusmuotoja tulisi tai ei tulisi pitää "EU-veroina". Perinteisistä EU:n omista varoista lähimpänä "EU-veroa" on ollut jäsenvaltioiden arvonlisäveropohjaan perustuva alv-vara. Se on kuitenkin jo täysin vakiintunut osa EU:n omien varojen järjestelmää, ja arvonlisäverotus on muutenkin ollut erityisasemassa verotuksen harmonisoinnissa. Tämä johtuu jo siitä, että arvonlisäverotuksen ja muiden välillisten verojen harmonisointi on olennaista yhden EU:n keskeisimmän tavoitteen eli sisämarkkinoiden kannalta. EU:n yhteisen arvonlisäverojärjestelmän käyttöönotto onkin ollut EU-jäsenyyden tosiasiallinen reunaehto. EU:n perussopimuksissa arvonlisäverotuksen harmonisointikynnys on asetettu alemmas ("siltä osin kuin yhdenmukaistaminen on tarpeen", SEUT 113 artikla) kuin välittömien verojen osalta ("jotka suoraan vaikuttavat sisämarkkinoiden toteuttamiseen ja toimintaan", SEUT 115 artikla).

Mielestäni CORE:lla on selvästi alv-varaa vahvempia "EU-veron" piirteitä. CORE:lle ei ole samanlaista tukea perussopimuksissa, eikä se liity samalla tavalla EU:n tavoitteiden toteuttamiseen kuin alv-vara. CORE:n veronkaltaisuutta korostaa se, että se koskisi erittelemättömästi monenlaisia yrityksiä, samoin kuin se, että CORE kohdistuisi erittelemättömästi liikevaihtoon. CORE:lla ei lähemmin tarkasteltuna näytä olevan muita kuin fiskaalisia tavoitteita. Se, että veron toimeenpano ja kerääminen tapahtuisi jäsenvaltioiden tasolla ei mielestäni muuta sen luonnetta "EU-verona", koska CORE kohdistuisi suoraan CORE-velvollisiin yrityksiin ja CORE:n taso määräytyisi sinänsä tyhjentävästi EU-tason normeista.

4. Kokoavia näkökohtia

Kirjelmän U 48/2025 vp mukaan Valtioneuvosto suhtautu epäilevästi siihen, voidaanko unionille antaa omia varoja koskevan SEUT 311 artiklan nojalla oikeutta kerätä veronluonteista CORE-maksua. Kirjelmän mukaan Valtioneuvosto suhtautuu komission CORE-esitykseen erittäin kriittisesti.

Katson, että Valtioneuvoston kantaa tukevat ainakin seuraavat seikat:

- CORE ei vaikuta sääntelyteknisesti laadukkaalta: veropohja on epätavanomainen, verotuksessa on regressiivisiä piirteitä ja sääntely saattaa olla kierrettävissä.
- CORE:n kohdistuminen eri kannattavuustasoilla ja toimialoilla toimiviin yrityksiin vaikuttaa jossain määrin sattumanvaraiselta, eikä se näytä toteuttavan mitään muuta EU-tasoista tavoitetta kuin fiskaalinen tavoite.
- CORE:n käyttöönotto laajentaisi niiden varojen/veropohjien luokkaa, joita voidaan tulevissa rahoituskehysesityksissä luonnehtia SEUT 311 artiklassa tarkoitetuiksi EU:n omiksi varoiksi.
- CORE:ssa on niin vahvoja EU-veron piirteitä, että sitä tulisi sellaisena tarkastella: CORE-esityksen yhteydessä on syytä käydä periaatteellista keskustelua siitä, miten ja mihin suuntaan komission esityksen hyväksyminen laajentaisi EU:n toimivaltaa ja pidetäänkö tätä Suomen intressien näkökulmasta tavoiteltavana kehityssuuntana.

Tampereella 10.11.2025

Matti Urpilainen

Dosentti (TY), OTT, yliopistonlehtori
Tampereen yliopisto