Verojaoston lisäselvityspyyntö Kaivosteollisuus ry:n esittämästä kaivosveron hybridimallista

Selvityspyyntö

Valtiovarainvaliokunnan verojaosto on pyytänyt valtiovarainministeriön vero-osastolta lisäselvitystä siitä, miten vero-osasto arvioi mahdollista hybridimallia, sen toteutettavuutta ja aikataulua sekä siitä, miten mahdollinen hybridimalli olisi järkevimmin toteutettavissa.

Valtiovarainministeriölle on toimitettu myös Kaivosteollisuus ry:n esittämä kaivosveron hybridiveromalli[1]. Valtiovarainministeriö on tässä vastauksessaan kommentoinut Kaivosteollisuuden esittämän mallin toteutettavuutta sekä esittää lisäksi joitakin yleisempiä huomioita hybridimallista ja voittoverosta. Valtiovarainministeriö huomauttaa, ettei kysymykseen siitä, miten mahdollinen hybridimalli olisi järkevimmin toteuttavissa, ole mahdollista ottaa kantaa tässä aikataulussa, sillä hybridimallin ja erityisesti siihen sisältyvän kaivoksen tulokseen perustuvaa voittoveron arviointi vaatii erillisen valmistelun.

Valtiovarainministeriö huomauttaa, että Kaivosteollisuuden esittämässä hybridiveromallissa ei ole kysymys vähäisestä muutoksesta, vaan kyse on täysin uudenlaisesta kaivosveromallista, johon liittyy paljon ratkaisemattomia kysymyksiä ja joka ei sellaisenaan ole toteuttamiskelpoinen eikä toimeenpantavissa. Siksi mahdollinen kaivosveron hybridimalli on valmisteltava tavanomaisessa virkavastuulla tapahtuvassa lainvalmistelussa, jossa arvioidaan kaikki ratkaistavat kysymykset, vaihtoehtoiset veromallit ja esityksen vaikutukset sekä annetaan kaikille sidosryhmille mahdollisuus lausua esitysluonnoksesta. Virkavalmistelun jälkeen valtioneuvosto päättää esityksen antamisesta eduskunnalle.

Alla valtiovarainministeriön alustava arvio, jossa kiinnitetään huomiota Kaivosteollisuuden esittämän hybridimallin eräisiin ongelmakohtiin.

Kaivosmineraaliveron veromalli ja hallituksen esitys HE 127/2025 vp

Kaivosmineraaliveron säätämisvaiheessa veromalliksi valittiin Suomen kallioperästä otettuun kaivosmineraaliin kohdistuva rojaltityyppinen vero. Yksinkertainen ja kaavamainen rojaltityyppinen kaivosmineraalivero katsottiin selkeäksi ja toteuttamiskelpoisimmaksi veromalliksi, joka vastasi muita vaihtoehtoja paremmin verolle asetettuun tavoitteeseen ja oli myös toteutettavissa ilman huomattavan pitkää lainvalmisteluaikaa. Rojaltiveromallin katsottiin erityisesti turvaavan sen, että yhteiskunta saa korvauksen kallioperästä otetusta arvokkaasta kaivosmineraalista riippumatta siitä, miten kustannustehokasta ja voitollista kaivostoiminta on.

Nykyisessä kaivosmineraaliverossa otetaan huomioon metallimalmien ja teollisuusmineraalien luonteiden eroavaisuus. Arvonmuodostus ja siihen liittyvät julkiset tiedot muodostavat keskeisen eron metallimalmien ja muiden kaivosmineraalien välillä. Metallimalmeille on pääsääntöisesti määritettävissä markkinahintoihin perustuva vertailukelpoinen arvo, kun taas muut kaivosmineraalit eivät tyypillisesti ole puhtaassa muodossa vaihdannan kohteena. Niiden arvo suhteessa painoon on vähäinen ja louhinta kiinteästi sidoksissa jatkojalostukseen erityyppisiksi tuotteiksi, joilla on arvoa ja joilla käydään kauppaa. Näin ollen kaivosmineraaliverolain liitteessä lueteltujen metallimalmien vero määräytyy arvoperusteisesti ja teollisuusmineraalien vero määräperusteisesti. Metallimalmien vero eli niin sanottu *arvorojalti* määräytyy laissa säädettynä prosenttiosuutena kyseisen metallin verotusarvosta. Teollisuusmineraalien vero eli niin sanottu *määrärojalti* määräytyy määräperusteisesti nostetun malmin painon mukaan.

---

[1] Kaivosmineraaliverolain muutos, Kaivosteollisuuden vaihtoehto uudeksi laiksi hybridimallin pohjalta, 5.11.2025

Vaihtoehtoja kaivosten verottamiseksi selvitettiin kaivosmineraaliverolain valmistelun yhteydessä vuosina 2020–2022. Selvitysten lähtökohtana olivat niukkuus- ja tehokkuusperustelut eli sellaisten verovaihtoehtojen selvittäminen, joilla voidaan kerätä kohtuullinen verotuotto haittaamatta tarpeettomasti talouden toimintaa. Nykyisen rojaltityyppisen veromallin lisäksi arvioitiin nettotulon veromallien (voittovero ja puhtaan voiton vero eli renttivero) sekä renttiveron ja rojaltityyppisen veron yhdistelmän soveltuvuutta kaivosveroksi. Näitä veromalleja on kuvattu yksityiskohtaisemmin kaivosveron toteuttamisvaihtoehtoja selvittäneen VN TEAS -hankkeen, jäljempänä TEAS-hanke, loppuraportissa (Valtioneuvoston julkaisuja 2021:44) sekä kaivosveron toteuttamista arvioineen työryhmän, jäljempänä työryhmä, arviomuistiossa (Valtiovarainministeriön julkaisuja 2022:44). Työryhmän arviomuistio sisältää lisäksi arvion eri toteuttamisvaihtoehtojen soveltuvuudesta, toteuttamiskelpoisuudesta ja pääasiallisista vaikutuksista. Soveltuvuutta ja toteuttamiskelpoisuutta arvioitiin sekä oikeudelliselta että käytännön toteutuksen kannalta.

Hallituksen esityksellä HE 127/2025 vp esitetyistä yhteensä noin 70 miljoonan euron veronkorotuksista on päätetty pääministeri Petteri Orpon hallituksen hallitusohjelmassa (15 milj. euroa) sekä julkisen talouden vahvistamiseksi vuosien 2025–2028 julkisen talouden suunnitelmaa koskevissa neuvotteluissa (5 milj. euroa) ja vuosien 2026–2029 julkisen talouden suunnitelmaa koskevissa neuvotteluissa (50 milj. euroa). Keväällä 2025 vuosien 2026–2029 julkisen talouden suunnitelmaa koskevien neuvotteluiden yhteydessä linjattiin nyt esitettyjen yhteensä 70 miljoonan euron veronkorotusten toteuttamisesta vuoden 2026 alusta. Samalla linjattiin, että korotukset toteutetaan korottamalla metallimalmien arvorojaltia ja teollisuusmineraalien määrärojaltia.

Valtion vuoden 2026 talousarviota koskevan budjettiriihen pöytäkirjamerkintöihin sisältyy merkintä kaivosmineraaliveron jatkovalmistelusta. Pöytäkirjamerkinnän mukaan mineraalistrategian mukaisesti hallitus arvioi kaivosmineraaliveron toimivuutta työ- ja elinkeinoministeriön ja valtiovarainministeriön toimesta. Osana selvitystä hallitus selvittää toteutusmallin kaivosmineraaliveron rakenteellisesta kehittämisestä hybridimalliksi, jossa vero koostuisi arvorojaltista ja nettotuoton verosta. Lisäksi hallitus seuraa kaivosten louhintamäärien ja metallien maailmanmarkkinahintojen kehitystä ja varmistaa, että verotusarvon perusteena oleva viitehinta valitaan vastaamaan mahdollisimman hyvin kaivosten kohtaamia todellisia markkinahintoja. Pöytäkirjamerkinnän jatkoselvityksen aikataulu on toistaiseksi auki ja tarkentunee alkuvuoden 2026 aikana.

Kaivosteollisuus ry:n hahmotelma kaivosveron hybridimalliksi

Kaivosteollisuus ry:n ehdottama kaivosmineraaliveron hybridimalli koostuu kahdesta erityyppisestä ja eri perusteilla laskettavasta verosta eli kaivosmineraalin arvoon tai louhittuun määrään perustuvasta rojaltista sekä kaivosyhtiön voittoon perustuvasta voittoverosta. Ehdotuksessa molemmista veroista säädettäisiin samassa verolaissa eli kaivosmineraaliverolaissa, jota ehdotetaan täydennettäväksi useilla voittoveron määrittämistä koskevilla säännöksillä.

Sekä työryhmän arviomuistossa että kaivosmineraaliveroa koskevassa hallituksen esityksessä HE 281/2022 vp todetaan, että jos veromallissa haluttaisiin ottaa huomioon tarkka kaivoskohtainen toiminta ja tuottavuus, nettotulon veromallit voisivat olla rojaltimallia perustellumpi vaihtoehto kaivosveromalliksi. Samalla todetaan, että nettotulon verottamiseen perustuvan kaivosveron säätäminen kuitenkin vaatisi huomattavan pitkän valmisteluajan. Lisäksi nettotulon veromallissa olisi rojaltityyppistä veroa kattavammin otettava huomioon verosuunnittelumahdollisuudet, sillä nämä veromallit voidaan nähdä alttiimpina verotuottojen vuotamiselle.

Kaivosmineraaliveron muuttaminen nykyisestä rojaltityyppisestä verosta hybridiveromalliksi vaatisi niin jatkoselvittämistä kuin myös huomattavan pitkän lainvalmisteluajan. Kaivosveron toteuttamiseen hybridiveromallina on useita erilaisia ja eritasoisia vaihtoehtoja, ja voittoveromallin sisällä olisi ratkaistava useita kysymyksiä, jotka vaikuttavat hybridiveromallin rakenteeseen. Kyseessä olisi laajuudeltaan erittäin kattava ja uudenlainen, Suomen yleisestä tuloverojärjestelmästä erillinen sääntelykokonaisuus. Veromallissa tulisi löytää yhdenmukainen keino erotella kaivostoiminnan tulos kaivosyhtiön tuloksesta ja sovittaa erillinen kaivostoiminnan vero yhteen Suomen yleisen yhteisöveron kanssa. Yksityiskohtaista sääntelyä vaadittaisiin ainakin veron soveltamisalasta, verovelvollisesta, tulojen veronalaisuudesta, menojen vähennyskelpoisuudesta, tulojen ja menojen jaksottamisesta, erilaisista yritys- ja rakennejärjestelyistä, tappiontasauksesta sekä verotason määrittelystä.

Kaivosteollisuus ry:n hahmotelmassa kaivosveron hybridimalliksi edellä mainitut perustavanlaatuiset kysymykset hybridimallin voittoveron rakenteesta ovat osin ratkaisematta ja osin niihin hahmotellut ratkaisut poikkeavat kansainvälisesti käytössä olevien kaivosvoittoverojen yleisistä peruspiirteistä eivätkä hahmotellut ratkaisut kaikilta osin valtiovarainministeriön arvion mukaan muodosta teknisesti toteuttamiskelpoista kokonaisuutta. Ehdotettua hybridimallia ei ole valtiovarainministeriön arvion mukaan mahdollista toteuttaa sellaisenaan.

Kaivosteollisuuden ehdottama hybridimalli sisältäisi toisaalta myös verotusmenettelyn näkökulmasta sekä nykyisin oma-aloitteisesti suoritettavan rojaltiveron että tyypillisesti maksuunpantavana verona suoritettavan voittoveron. Näiden kahden verotusmenettelyn lainsäädäntö kuten myös veroviranomaisen tekninen verotusjärjestelmä eroavat toisistaan merkittävästi. Kaivosteollisuuden ehdotuksessa ei ole tuotu esille verotusmenettelyyn liittyviä näkökulmia tai arvioitu, miten ehdotettu, kahta erityyppistä verotusmenettelyä yhdistävä vero toteutettaisiin. Nämä kysymykset edellyttävät jatkoselvitystä, sillä Suomen nykyisessä verolainsäädännössä ei täysin vastaavaa yhdistelmää ole käytössä.

Kaivosteollisuus ry:n hahmotteleman hybridimallin voittovero

Teknisiä huomioita kaivosteollisuuden hybridimallin voittoverosta

Valtiovarainministeriön arvion mukaan Kaivosteollisuus ry:n hybridimallin voittoveroa koskevat säädösmuotoiluehdotukset eivät muodosta teknisellä tasolla sellaista koherenttia ja muun verolainsäädännön kanssa yhtenäistä kokonaisuutta, jonka perusteella voittoon perustuvan veron suuruus voitaisiin määrittää ja verotus toimittaa. Alla on kuvattu esimerkinomaisesti joitakin tunnistettuja haasteita.

Valtiovarainministeriön arvion mukaan ehdotetussa mallissa veron suorittamisvelvollisuutta ei ole määritelty sillä tavalla, että se olisi yhteensovitettavissa kaivoksen verovuodelta laskettavan voiton perusteella kannettavan veron kanssa. Kaivosteollisuus ry:n ehdotuksen mukaan veron suorittamisvelvollisuuteen myös voittoveron osalta sovellettaisiin voimassa olevan kaivosmineraaliverolain 3 §:ää, jonka mukaan verovelvollisuus syntyy kaivosmineraalista riippuen joko silloin, kun kaivosmineraali toimitetaan rikastettavaksi tai sen louhimishetkellä. Valtiovarainministeriö huomauttaa, että verovuoden voiton perusteella laskettavan veron suorittamisvelvollisuutta ei voida tällä tavalla kytkeä yksittäisen kaivosmineraalinen rikastukseen toimittamishetkeen.

Valtiovarainministeriön arvion mukaan hybridimallin pykäläluonnoksiin sisältyy joitakin myös joitakin ehdotuksia, jotka näyttäytyvät haastavilta perustuslaissa verosta säätämiselle asetettujen vaatimusten valossa.

- Ehdotetussa kaivosmineraaliverolain uudessa 5 h §:ssä annettaisiin valtioneuvostolle valtuus säätää voittoveroveron määräämisessä käytettävän kaivoskohtaisen voiton laskennan yksityiskohtaisesta kaavasta. Valtiovarainministeriö kiinnittää huomiota siihen, että ehdotuksessa muotoiltu valtuutus vaikuttaa hyvin avoimelta eikä pykälässä tai sen perusteluissa tarkemmin avata, miksi kaavasta olisi tarpeen erikseen säätää asetuksella. Perustuslaki edellyttää, että veron perusteesta säädetään lailla. Tällaisen perustavaa laatua oleva tulon määritteleminen asetuksella ei ole perustuslain mukaan mahdollista.
- Voittoveroon liittyvästä verotusmenettelystä säädettäisiin Kaivosteollisuus ry:n hybridimallissa ehdotetussa uudessa 6 §:n 2 momentissa. Ehdotuksen mukaan *Ilmoitusvelvollisuuteen voittoveron kantamista varten sekä voittoveron määräämiseen ja maksamiseen sovelletaan mitä, tuloveron määräämisestä ja maksamisesta sovelletaan.* Valtiovarainministeriö kiinnittää huomiota siihen, että ehdotetun kaltainen viittaus on hyvin epätäsmällinen ja tulkinnanvarainen. Valtiovarainministeriön arvion mukaan voittoveroon sovellettavasta ilmoitus- ja verotusmenettelystä, verovelvollisen oikeusturvasta, ja voittoveron kantamisesta olisi säädettävä laissa huomattavasti ehdotettua viittausta tarkemmin.

Ehdotetuissa pykälämuotoiluissa on lisäksi paljon tulkinnanvaraisia käsitteitä, joita ei ole tarkemmin määritelty, ja joilla on ehdotetussa mallissa keskeinen merkitys voittoveron määrän määrittämisessä:

- Esimerkiksi ehdotetussa 5 c §:ssä epäselviä käsitteitä näyttäisivät olevan muun muassa ”rikastusta vastaava jatkokäsittely”, ”valmiina jatkokäyttöön kuljetettava”, ”lasketun kaivoksen laskennallinen liikevaihto”.

Vastaavia epätäsmällisiä termejä ja muotoilua liittyy moniin muihinkin ehdotettuihin säädösmuotoiluihin, esimerkiksi 5 d §:ssä ”liikevaihtoon kirjaamisen jalostusvaiheeseen saakka”.

- Ehdotetussa 5 f §:ssä säädettäisiin, että kaivosveron laskennassa ei otettaisi huomioon ”rahavirtoja etuyhteysyritysten välillä”. ”Rahavirtaa” voidaan pitää hyvinkin tulkinnanvaraisena ja laajana käsitteenä eikä kyse ole verotuksessa yleisesti käytetty käsite, jolla olisi vakiintunut merkityssisältö.
- Myös itse voittoveron perusteesta käytetään luonnostelluissa pykälissä vaihdellen nimitystä ”kaivoksen nettotuotto” ja ”kaivoskohtainen voitto”.
- Ehdotuksen mukaan kaivoksen voittovero määrättäisiin verovuoden nettotulon perusteella, mutta ehdotetuissa pykälämuotoiluissa ei ole määritelty, mitä verovuodella kaivosmineraaliverolaissa tarkoitettaisiin. Luonteva lähtökohta tähän valtiovarainministeriön näkemyksen mukaan olisi, että voittovero määrätään saman verovuoden perusteella kuin yhteisön tulovero, mutta ehdotuksessa tämä jää nyt auki.

Lisäksi pykälämuotoiluissa käytetään tiettyjä käsitteitä epäjohdonmukaisesti myös suhteessa siihen, minkälainen sisältö käsitteillä on vakiintuneessa verolainsäädännössämme:

- Esimerkiksi mallissa näytettäisiin viitattavan kaivostoiminnan menojen vähennyskelpoisuuteen mm. käsitteillä ”vähennyskelpoinen kulu”, ”kaivoksen toimintaan kohdistuvat menot”, ”vähennykset” ikään kuin ne olisivat synonyymejä.
- Vastaavaa käsitteistön epäjohdonmukaisuutta näyttäisi liittyvän tulojen määrittelyyn. Esim. 5 c §:ssä viitataan 1 momentissa ”veronalaisiin tuloihin”, 2 momentissa ”myyntihintaan” ja 3 momentissa ”verovuoden tuottoihin”.

Valtiovarainministeriön arvion mukaan näyttää myös siltä, että ehdotetut pykälämuotoilut eivät kaikilta osin vastaa sitä, miten voittoveron mallia muistiossa ja ehdotetuissa pykäläkohtaisissa perusteluissa kuvataan:

- Yhtenä esimerkkinä epäjohdonmukaisuudesta on metallimalmikaivoksissa louhitun teollisuusmineraalin käsittely. Mallissa ja sen perusteluissa lähdetään siitä, että metallimalmikaivoksissa louhitut teollisuusmineraalit eivät olisi erikseen määrärojaltin piirissä vaan teollisuusmineraalit tulisivat huomioitua vain voittoveron laskentapohjassa. Ehdotetut pykälämuotoilut eivät kuitenkaan näyttäisi heijastavan tätä lähtökohtaa, kun esimerkiksi hahmotellussa uudessa 5 c §:n 1 momentissa todetaan, että voittoveroa laskettaessa verovuoden tuottoina huomioitaisiin ”liitteessä tarkoitetut kaivosmineraaleista saatava myyntihinta” eli näyttäisi, että veronalaisiksi tuloiksi on määritelty vain metallimalmien myynnistä saatava tulot.
- Toinen esimerkki epäjohdonmukaisuudesta perusteluiden ja pykälämuotoilujen välillä liittyy kaivostoiminnan tappioiden käsittelemiseen. Kaivosteollisuuden mallin perusteluiden mukaan ”tappioiden vähentämisessä noudatetaan EVL:n säännöksiä sillä tarkennuksella, että tappioiden on tullut syntyä kaivoksen upstream-toiminnoista ja ensimmäisestä rikastuksesta tai siihen rinnastuvasta jatkojalostuksesta”.[2] Itse uusissa pykälämuotoiluissa ei kuitenkaan säädetä tappiontasauksesta lainkaan, jolloin ehdotettujen pykälämuotoilujen perusteella kaivostoiminnan voitosta ei aiempia kaivostoiminnan tappioita voisi vähentää.

Kaivosteollisuus ry:n hybridimallin voittoveron vertailua kansainvälisesti käytössä oleviin voittoveromalleihin

Kaivoksen voittoon perustuvan kaivosveron erilaisia vaihtoehtoja ja reunaehtoja on arvioitu muun muassa työryhmän arviomuistiossa. Veron kohdentumisen osalta Kaivosteollisuus ry:n hybridimallissa näyttäisi olevan voittoveron osalta samantyyppinen lähtökohta, kuin jota työryhmä piti luontevana eli voittoveron kohdistuminen vain upstream-toimintoihin. Valtiovarainministeriö huomauttaa, että kansainvälisesti on omaksuttu erilaisia ratkaisuja tämän periaatteen toteuttamiseen. Kaivosteollisuus ry:n mallissa on valittu tapa, jossa tuloissa ja menoissa huomioitaisiin osittain myös upstream-toimintojen jälkeistä rikastustoimintaa ja näiden rikastustoimintojen arvonlisä huomioitaisiin kaavamaisella rikastustoiminnan kustannuksiin pohjatautuvalla jatkojalostusvähennyksellä. Valtiovarainministeriön näkemyksen

[2] Valtiovarainministeriö huomauttaa tältä osin, ettei tappiontasauksesta säädetä EVL:ssä vaan TVL:ssä.

mukaan on ennenaikaista arvioida, onko ehdotettu malli järkevin tapa hybridimallin toteuttamiseen. Tämä vaatisi normaalin valmistelun ja erilaisten vaihtoehtojen huolellisen arvioinnin ja vertailun kansainvälisesti käytössä oleviin malleihin.

Valtiovarainministeriön huomauttaa kuitenkin, että Kaivosteollisuus ry:n ehdottamassa hybridimallissa on omaksuttu joitakin, erityisesti menojen vähennyskelpoisuutta koskevia ratkaisuja, jotka poikkeavat kansainvälisten voittoveroromallien yhteisistä piirteistä. Kaivosteollisuuden voittoveromallissa rajoitettaisiin rahoitusmenojen vähennyskelpoisuutta, mikä näyttää olevan tyypillinen piirre kansainvälisesti käytössä olevissa voittoveromallissa. Muilta osin Kaivosteollisuus ry:n mallissa menojen vähennyskelpoisuus näyttäisi laajemmalta kuin kansainvälisissä verrokeissa. Kaivosverotyöryhmän arviomuistion kansainvälisen vertailun perusteella kansainvälisesti käytössä olevissa kaivosveromalleissa tyypillisesti rajoitetaan myös esimerkiksi kaivoksen hyödyntämisestä maksettavien rojaltien, kaivosoikeuksien hankintamenojen sekä maa-aineispoistojen vähennyskelpoisuutta, kun taas kaivosteollisuuden mallissa nämä olisivat vähennyskelpoisia.

Kaivosteollisuus ry:n hahmotteleman hybridimallin rojaltivero

Arvo- ja määrärojaltin veropohja

Nykyisessä kaivosmineraaliveron rojaltimallissa metallimalmeja eli sellaisia arvomineraaleja, joita louhitaan niiden sisältämän metallin vuoksi, verotetaan arvoperusteisesti. Metallimalmeille on pääsääntöisesti määritettävissä maailmanmarkkinahintoihin tai muihin julkisiin hintalähteisiin perustuvat keskenään vertailukelpoiset arvot, mikä mahdollistaa niiden arvojen erojen huomioon ottamisen kaivosmineraaliverotuksessa. Arvon perusteella verotettavat metallimalmit on lueteltu tyhjentävästi kaivosmineraaliverolain liitteessä. Koska metallimalmeille on säädettävä valtioneuvoston asteuksella arvorojaltin laskentaperusteena käytettävät hintalähteet ja Verohallinnon on vuosittain vahvistettava kullekin metallimalmille verotusarvo, lain liitteeseen ei ole tarkoituksenmukaista sisällyttää muita kuin ne metalliset kaivosmineraalit, joita tällä hetkellä louhitaan ja rikastetaan tai joita lähivuosina suunnitellaan louhittavan ja rikastettavan Suomessa.

Arvonmuodostus ja siihen liittyvät julkisesti saatavilla olevat tiedot muodostavat yhden merkittävän eron metallimalmien ja teollisuusmineraalien välillä. Toisin kuin standardimuotoiset jalostetut metallituotteet, teollisuusmineraalit eivät pääsääntöisesti ole puhtaassa muodossa vaihdannan kohteena. Niiden arvo suhteessa painoon on vähäinen, ja siten niiden louhinta on kiinteästi sidoksissa jatkojalostukseen erityyppisiksi tuotteiksi, joilla on arvoa ja joilla käydään kauppaa. Käytännössä teollisuusmineraalien arvoista ei ole saatavilla vastaavalla tavalla vertailukelpoista tietoa kuin metallimalmien arvoista. Teollisuusmineraalien heterogeenisyyden vuoksi niiden rojalti on siten jouduttu yksinkertaistamaan koskemaan koko louhintamäärää. Käytännössä kaikkia muita kaivoslain soveltamisalaan kuuluvia kaivosmineraaleja ja kivilajeja kuin lain liitteessä lueteltuja metallimalmeja verotetaan nykyisessä kaivosmineraaliveron rojaltimallissa määräperusteisesti.

Kaivosmineraaliverotusta ei ole yhdenmukaistettu Euroopan unionissa. Jäsenvaltiot voivat kantaa alueeltaan otetuista mineraaleista kansallisia veroja, kunhan verotuksessa otetaan huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen määräykset. Merkittävimmät rajoitukset kansalliselle kaivosmineraaliverotukselle asettavat mainitun sopimuksen syrjimättömyysperiaate ja valtiontukimääräykset.

EU:n valtiontukisäännöistä johtuu, ettei yrityksiä voi lähtökohtaisesti asettaa lainsäädännöllä verotuksellisesti erilaiseen asemaan suhteessa veron tavoitteeseen. Nykyisestä kaivosmineraaliveron rojaltimallista poiketen Kaivosteollisuus on esittänyt, että metallimalmien lisäksi teollisuusmineraaleista apatiittia verotettaisiin määrärojaltin sijaan arvorojaltilla. Kaivosteollisuuden mukaan apatiitti lisättäisiin arvorojaltin piiriin, koska myös sillä on maailmanmarkkinahintoihin perustuva hintamekanismi, kuten metalleilla. Tämä kuitenkin tarkoittaisi, että apatiittia verotettaisiin muista teollisuusmineraaleista poikkeavalla tavalla, mihin voisi muodostua ongelmalliseksi EU:n valtiontukisääntelyn näkökulmasta.

Eduskunnan käsiteltävänä olevassa hallituksen esityksessä HE 127/2025 vp ehdotetaan, että kaivosten niin sanotuista sivuvirroista eli sellaisista louhitun malmin sisältämistä kaivosmineraaleista, joita ei oteta talteen tai tuoteta kaivoksesta lainkaan, ei jatkossa pääsääntöisesti tarvitsisi suorittaa kaivosmineraaliveroa. Käytännössä sivuvirroissa on kyse metallimalmin louhinnan yhteydessä nostetuista teollisuusmineraaleista ja sellaisista rikastukseen toimitetun malmin sisältämistä metalleista, joita ei niiden vähäisen pitoisuuden vuoksi ole kannattavaa ottaa rikastuksessa talteen. Veron suorittamisvelvollisuus kaivosten sivuvirroista syntyisi jatkossa ainoastaan siinä tapauksessa, että niiden sisältämiä kaivosmineraaleja ryhdytään myöhemmin ottamaan talteen tai tuottamaan rikastushiekasta.

Kaivosteollisuus ehdottaa esityksessään käsillä olevassa hallituksen esityksessä esitettyjen kaivosten sivuvirtojen verokohtelua koskevien muutosten lisäksi, että metallimalmikaivoksista nostetuista teollisuusmineraaleista ei verotuksen yksinkertaisuuden ja selkeyden vuoksi kannettaisi lainkaan määrärojaltia. Valtiovarainministeriö huomauttaa, että voittoverokomponentin ulottaminen koskemaan vain niitä kaivoksia, joiden tuottamia kaivosmineraaleja verotetaan arvoperusteisesti, voi jo sinällään muodostua ongelmalliseksi EU:n valtiontukisääntelyn näkökulmasta ja asiaa olisi selvitettävä tarkemmin siinä vaiheessa, kun mahdollisen hybridiveromallin kokonaisuus ja yksityiskohdat ovat selvillä. Lisäksi valtiovarainministeriö toteaa, että Kaivosteollisuuden esittämässä veromallissa jo vähäinen metallimalmien talteenotto kaivoksesta tarkoittaisi, ettei kaivoksesta nostettavista teollisuusmineraaleista tarvitsisi suorittaa lainkaan määrärojaltia. Näin ollen pääasiassa teollisuusmineraaleja tuottavan kaivoksen ei tarvitsisi suorittaa näistä määrärojaltia, jos kaivoksesta otetaan talteen mikä tahansa pieni määrä metallia.

Arvorojaltin verotusarvon määräytyminen

Kaivosteollisuuden ehdotuksen mukaan kaivosmineraaliverolain 4 §:n 1 momentin nykyinen sanamuoto antaa valtioneuvostolle hyvin laajan harkintavallan valita käytettävä viitehinta kaivosmineraaliveron verotusarvon perusteena. Kaivosteollisuuden veromallissa ehdotetaan muutosta kuitenkin vain asetuksenantovaltuutta koskevaan kaivosmineraaliverolain 4 §:n 2 momenttiin. Ehdotuksen mukaan maailmanmarkkinahinta tulisi jatkossa määrittää siten, että se kunkin kaivosmineraalin osalta vastaa Suomessa yleensä tuotettujen kaivosmineraalien metallipitoisuutta ja muita ominaisuuksia sekä toimitusehtoja samoin kuin muutenkin edustavalla tavalla kuvaa Suomessa tuotetun kaivosmineraalin kansainvälisiä, Suomessa sovellettavia markkinahintoja. Tarkempien perusteluiden mukaan tällä viitattaisiin esimerkiksi kansainvälisten metallipörssien hintatietoihin, jotka mahdollisimman edustavalla tavalla kuvaavat verovelvollisten tuotantoa. Valtiovarainministeriön käsityksen mukaan Kaivosteollisuus ehdottaa, että verotusarvot määräytyisivät siis edelleen maailmanmarkkinahintojen perusteella, mutta valintaan lisättäisiin valtioneuvostolle uusi velvoite valita kriteerien mukainen hintalähde.

Valtiovarainministeriö kiinnittää huomiota siihen, että ehdotettu uusi 4 §:n 2 momentti olisi käytännössä hyvin tulkinnanvarainen ja antaisi valtioneuvostolle merkittävästi nykyistä laajemman harkintavallan sen suhteen, minkälainen hintalähde vastaisi ehdotuksessa lueteltuja kriteerejä. Valtioneuvoston harkittavaksi jäisi muun muassa, minkälaisia ”muita ominaisuuksia” hintalähteen valinnassa otettaisiin huomioon ja mitä ”muutenkin edustavalla tavalla” tarkoittaisi verotusarvon määrittelyssä. Toisaalta se, että verotusarvossa tulisi huomioida toimitusehdot, tarkoittaisi, että valtioneuvoston tulisi saada käyttöönsä tällä hetkellä yritysten salassapidettävään aineistoon kuuluvia toimitusehtoja. Aineisto ei todennäköisesti olisi kenen tahansa saatavissa, joten ulkopuolisten olisi mahdotonta todentaa verotusarvoja. Kokonaisuudessaan ehdotuksen mukaisen verotusarvon määrittelyssä käytettävien hintalähteiden valintaan sisältyisi merkittävää harkintavaltaa valtioneuvostolle, eikä asetuksen perusteella tehtävä hintatietojen määrittäminen olisi teknistä ja vähäistä.

Sen sijaan nykyisen säännöksen mukaan valtioneuvosto on yksiselitteisesti sidottu valitsemaan kaivosmineraalille se hintalähde, joka kuvastaa jalostusasteeltaan pörssinoteeratun metallituotteen kanssa mahdollisimman vertailukelpoista tuotetta ja tällaisen kaivosmineraalin arvoa kansainvälisessä vaihdannassa niin, että metallimalmien verotusarvot määräytyvät lain tavoitteeseen nähden keskenään yhdenvertaisella tavalla. Verotusarvojen taustalla olevat hintalähteet on mahdollista tarkistaa kenen tahansa saatavilla olevista hintalähteistä.

Valtiovarainministeriön näkemyksen mukaan verotusarvoa koskeva ehdotus ei ole yhdenmukainen perustuslain asettamien reunaehtojen suhteen, minkä lisäksi saattaisi olla altis aiheuttamaan ongelmia EU:n valtiontukisääntelyn

näkökulmasta. Ehdotuksen mukainen verotusarvojen määräytyminen eroaa nykyisen lain arvonmäärityksen perusperiaatteesta ja tarkoittaisi erityyppistä veromallia kuin mitä nykyisin sovelletaan. Ei ole myöskään selvää, olisiko verotusarvojen määrittäminen käytännön tasolla edes mahdollista ehdotetuilla kriteereillä ja löytyisikö kaikille metallimalmeille verotuksen vaatimalla tavalla yhdenvertainen, kuvatunlainen maailmanmarkkinahinta.

Valtiovarainministeriö tuo myös esille, että kaivosmineraaliverolaissa tarkoitettujen metallimalmien arvonmääritys perustuu maailmanmarkkinahintoihin siksi, että ne kuvaavat malmin sisältämän metallin arvoa vertailukelpoisesti ja läpinäkyvästi. Maailmanmarkkinahinnan ei siis ole tarkoituskaan pyrkiä määrittämään verotusarvoa mahdollisimman lähelle veron suorittamisvelvollisuuden ajankohtana olevaa tuotetta. Maailmanmarkkinahintoihin perustuvalla arvonmäärityksellä voidaan ottaa huomioon kaivosmineraalien väliset erot arvoissa, ja ne samalla arvottavat yhtenäisesti saman kaivosmineraalin arvoa eri kaivoksissa. Näin voidaan yhdenvertaisesti erottaa eriarvoisten metallien arvot verotusta varten.

Jos arvonmääritys haluttaisiin toteuttaa siten että se huomioisi nykyistä tarkemmin kaivoskohtaisen tuotannon, menettely tarkoittaisi monilta osin nettotuloon perustuvien kaivosveromallien mukaista sääntelyä arvonmääritykseen. Tällaista mallia ei ole nähty tarkoituksenmukaiseksi toteuttaa erikseen rojaltinäkökulmasta.

Kaivosteollisuus ry:n esittämät verotuottovaikutukset

Kaivosteollisuuden ehdotuksen mukainen 1,00 %:n suuruinen arvorojalti ja 0,30 euron määrärojalti tuottaisivat nykyisellä arvorojaltin verotusarvon määrittelytavalla ja veropohjalla 10 milj. euron lisäverotuoton nykyisiin veroperusteisiin nähden. Nykyisin arvorojaltin verotusarvo perustuu metallien maailmanmarkkinahintoihin. On tärkeä huomata, että arvorojaltin vertailukohtana ei ole nykyinen 0,60 % suuruinen veroprosentti vaan 0,80 % suuruinen veroprosentti. Arvorojaltin korotuksella 0,20 %-yksiköllä 0,80 prosenttiin korvataan verotuottomenetys, joka aiheutuu ns. sivuvirtojen poissulkemisesta veropohjasta.

Kaivosteollisuuden esittämän voittoveron tuottamasta verotuotosta ei voida tuottaa arviota virkavalmistelussa, koska ei ole käytettävissä kaivosyhtiöiden toimintaa koskevia taloudellisia tietoja sillä tarkkuudella, että arvioinnissa pystyttäisiin laskemaan kaivosyritysten koko toiminnasta eriytetyn, ainoastaan kaivostoimintaan sovelletun voittoveroprosentin tuottama verotuotto. Veroprosentin mitoittaminen halutun verotuoton saavuttamiseksi on siten käytännössä erittäin vaikeaa. Yksittäisen vuoden veropohjaan vaikuttavat merkittävästi useat tekijät ja kaivosyrityksiä on vain vähän, joten kaivosten keskimääräistä vuosituottoa oikean verotason määrittämiseksi on vaikea arvioida.

Koska voittoveron täsmällinen arviointi on vaikeaa, voittoveron suuruusluokan arvioimiseksi voidaan tarkastella kaivosyhtiöiden maksamia yhteisöveroja. Kaivosteollisuus ry:n ehdottaman hybridimallin piirissä olevat kaivosyhtiöt maksoivat julkisten verotustietojen perusteella yhteisöveroa (verokanta 20 %) n. 56 milj. euroa vuonna 2024. Kaivosala ry:n ehdotuksessa kaivosveroa arvioidaan kertyvän (sisältäen sekä voittoveron että rojaltin osuuden) 5 prosentin voittoverokannalla 59 milj. euroa, mikä vahvistaisi julkista taloutta 48 milj. eurolla, kun arviossa huomioidaan yhteisöverokertymän alenema. Kaivosteollisuus ry:n laskelmissa hybridimallin verokertymästä noin 60 prosenttia kertyy voittoverosta. Kaivosyhtiöiden maksaman yhteisöveron tuotto vaihtelee merkittävästi vuosittain, mutta keskimääräinen vuosien 2020–2024 verotuotto on ollut suurin piirtein tällä tasolla.

Suurimmista kahdeksasta kaivosyrityksestä kolme maksoi yhteisöveroa vuosina 2020 ja 2023–2024 ja 4–5 vuosina 2021–2022. Kaivostoimintaan kohdistetun voittoveron ja yhteisöveron veropohja ei olisi samanlainen, koska voittovero perustuisi suppeampaan kaivostoiminnasta saatavaan voittoon ja siitä tehtäisiin jatkojalostusvähennys, mutta tämän perusteella on mahdollista, että voittovero kohdentuisi käytännössä vain muutamaan kaivosyritykseen, kun taas useat isot metallikaivokset eivät maksaisi voittoveroa välttämättä lainkaan. Vaikka yhteisöveron ja voittoveron veropohjia ei voi keskenään suoraan verrata, Kaivosalan voittoverolle laskelma verotuottoarvio vaikuttaa tämän perusteella korkealta. Toinen toteutuneesta yhteisöverokertymästä tehtävä päätelmä on se, että voittoveron tuotto todennäköisesti vaihtelisi merkittävästi vuosittain, mikä vaikeuttaisi voittoveron oikean määrän mitoittamista ja tekisi voittoveron kertymästä vaikeasti ennustettavan.

Yhteenvetona

Kaivosalalle leimallista ovat pitkät, vuosikymmenten mittaiset hankkeet, jolloin tulevan hinta- ja kustannuskehityksen epävarmuus korostuu, sekä suuret alkuinvestoinnit. Toisaalta samoja piirteitä voi olla muussakin suuren mittaluokan teollisessa toiminnassa. Kaivostoiminnan erottaa muusta teollisesta toiminnasta keskeisesti se, että kaivostoiminnassa hyödynnetään arvokkaita, uusiutumattomia luonnonvaroja, jotka voi ottaa pois kallioperästä vain kerran.

Kaivostoiminnan voitollisuus riippuu paitsi kaivosmineraalien maailmanmarkkinahintojen kehityksestä, myös kaivosyrityksen tuotannon kustannustehokkuudesta. Kaivostoiminta, kuten muukin yritystoiminta, voidaan järjestää enemmän tai vähemmän kustannustehokkaasti, ja kustannustehokkuus voi myös muuttua ajassa. Tällä hetkellä kannattamaton kaivoshanke voi myöhemmin muuttua kannattavaksi, jos esimerkiksi louhinnan kustannukset alenevat teknologisen kehityksen myötä. Tätä taustaa vasten voidaan pitää perusteltuna, että uusiutumattomien luonnonvarojen käytöstä maksetaan korvaus riippumatta siitä, miten voitollista kaivostoiminta on.

Voittoveron etuna voidaan pitää sitä, että sillä on pienempi vaikutus kaivosyritysten kannattavuuteen. Toisaalta myös voittovero voi tehdä kaivoshankkeen kannattamattomaksi sen elinkaaren aikana. Yhtä vuotta tarkastellen voittovero ei voi muuttaa kannattavaa toimintaa tappiolliseksi, mutta kaivoksen voittovero sen elinkaarelta voi muuttaa hankkeen kannattamattomaksi. Yritykset eivät tee päätöksiä yhden vuoden kannattavuuden perusteella vaan koko kaivoshankkeen kannattavuuden perusteella.

Kun otetaan huomioon, että rojaltimalli vastaa paremmin tavoitteeseen kerätä yhteiskunnalle korvaus Suomen kallioperästä pois otetusta arvokkaasta, uusiutumattomasta luonnonvarasta, voidaan kysyä, milloin veromallien vaikutusten ero tässä suhteessa niin suuri, että voittoveroon perustuva kaivosveromalli olisi perusteltu. Lisäksi verotuotto saadaan rojaltimallilla kerättyä varmemmin, kun taas voittoveromallissa verotuottoon sisältyy suuria epävarmuuksia. Voittoveromallissa myös hallinnolliset kustannukset ovat rojaltimallin kustannuksia suuremmat niin yrityksille kuin veroviranomaiselle.

VN TEAS -hankkeessa arvioitiin erilaisten kaivosveromallien vaikutusta kaivoshankkeiden kannattavuuteen. Selvityksessä simuloitiin erilaisilla metallien hinnoilla, kustannuksilla ja louhintamäärillä, kuinka usein edustavat kaivokset ovat kannattavia eli kuinka usein niiden elinkaaren aikaiset tuotot ylittävät elinkaaren aikaiset kustannukset. Peruslaskelmaa verrattiin tilanteeseen, jossa kaivosyritykset maksavat myös kaivosveroa. Tulosten perusteella 5 %:n suuruinen arvorojalti muuttaa metallikaivosten toiminnan kannattamattomaksi 7 %:ssa kaivoshankkeista. Voittoverolla, jolla kerätään vastaava verotuotto kuin arvorojaltilla, vastaava osuus olisi 2,1 %.

Rojaltimalli vastaa voittoveromallia paremmin kaivosmineraaliveron tavoitteeseen kerätä yhteiskunnalle korvaus Suomen kallioperästä louhituista uusiutumattomista kaivosmineraaleista. Rojaltimallin verotuotto on lisäksi paremmin ennakoitavissa. Kuten käsillä olevassa hallituksen esityksessä on todettu, jollakin kaivosmineraaliveron tasolla rojaltityyppinen kaivosmineraalivero voi nousta niin korkeaksi, että kaivostoimintaa syntyy vähemmän, jolloin yhteiskunnan saama hyöty kaivosmineraaleista jää pienemmäksi samoin kuin siitä kerättävä verotuotto. Voittoveromallien etuna on, että ne mahdollistavat kaivoskohtaisen toiminnan ja tuottavuuden huomioon ottamisen kaivosverotuksessa.