

Valtiovarainvaliokunta

Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 18 b §:n muuttamisesta

JOHDANTO

Vireilletulo

Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 18 b §:n muuttamisesta (HE 202/2022 vp): Asia on saapunut valtiovarainvaliokuntaan mietinnön antamista varten.

Jaostovalmistelu

Asia on valmisteltu valtiovarainvaliokunnan verojaostossa.

Asiantuntijat

Verojaosto on kuullut:

- hallitusneuvos, yksikön päällikkö Jari Salokoski, valtiovarainministeriö
- hallitusneuvos Rita Linna, liikenne- ja viestintäministeriö
- yksikön johtaja Niko-Matti Ronikonmäki, liikenne- ja viestintäministeriö
- lakiasiainjohtaja Matti Merisalo, Verohallinto
- johtava asiantuntija Seppo Toivonen, Väylävirasto
- verojohtaja Anita Isomaa, Elinkeinoelämän keskusliitto EK ry
- veroasiantuntija Jenny Siren, Finanssiala ry
- veroasiantuntija Saara Hietanen, Finnwatch ry
- veropoliittinen asiantuntija Niko Pankka, Suomen Ammattiliittojen Keskusjärjestö SAK ry
- hallituksen jäsen Heikki Wahlroos, Suomen Veroasiantuntijat ry
- veroasiantuntija Jukka-Pekka Hellman, Suomen Yrittäjät ry
- professori Juha Lindgren

Verojaosto on saanut kirjallisen lausunnon:

- Veronmaksajain Keskusliitto ry
- Keskuskauppakamari
- Liikenteenohjausyhtiö Fintraffic Oy
- CAPEX Advisors Oy
- Metsä Fibre Oy
- Pohjolan Voima Oyj
- tutkijatohtori Martti Nieminen

Valiokunnan mietintö VaVM 26/2022 vp

HALLITUKSEN ESITYS

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain korkovähennysrajoitussäännöstä tasevertailuun perustuvan poikkeuksen osalta. Ehdotuksen mukaan voimassa olevan lain tasevertailuun perustuvan poikkeuksen soveltamisedellytysten lisäksi poikkeuksen soveltamiseen vaikuttaisi myös suoritettujen korkojen määrä. Ehdotuksen mukaan tasevapautusta ei sovellettaisi, jos konsernista merkittävän omistusosuuden omistaville tahoille konsernitiilinpäätöksen mukaan suoritettujen korkojen määrä on vähintään 20 prosenttia kaikista konsernin ulkopuolelle suoritetuista koroista. Esityksessä ehdotetaan lisäksi muutettavaksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain korkovähennysrajoitussäännöstä siten, että julkisyhteisön tilaamaa pitkän aikavälin julkista infrastruktuurihanketta toteuttava osittain tai kokonaan yksityisomisteinen yhteisö saisi eräin edellytyksin vähentää muutoin vähennyskelvottomia nettokorkomenoja.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan 1.1.2023 ja tasevertailuun perustuvaa poikkeusta sovellettaisiin ensimmäisen kerran vuodelta 2023 toimitettavassa verotuksessa. Julkisia infrastruktuurihankkeita koskevaa poikkeusta sovellettaisiin takautuvasti vuodelta 2019 toimitettavasta verotuksesta alkaen.

VALIOKUNNAN PERUSTELUT

Valiokunta puoltaa esityksen hyväksymistä muuttamattomana.

Esityksessä ehdotetaan kiristettäväksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain korkorajoitussääntelyn tasevertailuun perustuvaa poikkeusta eli niin sanottua tasevapautussäännöstä siten, että poikkeuksen soveltamiseen vaikuttaisi myös maksettujen korkojen määrä. Lisäksi lisäämällä viittaus tilitarkastuslakiin selvennettäisiin voimassa olevaa oikeustilaa, jonka mukaan vertailtavien taseiden tulee olla lakisääteisesti tilintarkastettuja.

Esitys ja ehdotetut muutokset liittyvät tasevapautuksen osalta kiinteästi vuoden 2022 alussa voimaan tulleisiin muutoksiin, joilla kiristettiin tasevertailuun perustuvan poikkeuksen soveltamisedellytyksiä. Tuolloin tasevertailussa käytettäville taseille asetettiin tilintarkastusvaatimus ja vertailtavan oman pääoman laskennalle asetettiin lisäedellytys, joka koskee konsernitaseessa olevia lainoja merkittävän omistusosuuden omaavalta taholta.

Pitkän aikavälin infrastruktuurihankkeiden osalta mahdollistettaisiin korkovähennys eräiltä osin myös silloin, kun julkisyhteisön tilaamaa hanketta toteuttaa yksityisomisteinen yhteisö.

Seuraavassa on kuvattu tasevapautuksen kiristämisen osalta asiantuntijakuulemisissa esille tuotuja seikkoja, hallituksen esityksen taustaa ja perusteita jatkotoimille. Pitkän aikavälin infrastruktuurihankkeisiin liittyviä kysymyksiä on käyty lopussa lävitse erikseen.

Asiantuntijakuulemisissa tasevapautuksen osalta esille tuotuja näkökohtia

Valiokunnan asiantuntijakuulemisissa tuotiin esille erityisesti esityksen antamisen ennen aikaisuus ottaen huomioon, että edelliset tasevapautuksen kiristykset ovat tulleet voimaan vasta vuo-

Valiokunnan mietintö VaVM 26/2022 vp

den 2022 alusta, joten niiden vaikutuksista ei ole vielä tietoa. Lisäksi tuotiin esille sääntelyn monimutkaistuminen entisestään ja korkorajoitussääntelyyn lyhyen ajan sisällä tehdyt useat muutokset, minkä nähtiin heikentävän yritysverotuksen ennakoitavuutta ja sitä kautta myös Suomen asemaa investointien kohdemaana. Lisäksi kritisoitiin ehdotetun muutoksen tarkoituksenmukaisuutta ottaen huomioon muutoksesta arvioidut vähäiset verotuotot suhteessa sääntelystä aiheutuviin haittoihin.

Kuulemisissa nähtiin myös riski siitä, että ehdotettu muutos voisi vaikuttaa laajemminkin kuin pelkästään niissä tilanteissa, joissa on kyse tulonsiirroista Suomen verotusvallan ulkopuolelle pääomasijoitus- ja muissa vastaavissa rakenteissa.

Ehdotettua tasevapautuksen kiristystä kuitenkin myös kannatettiin ja nähtiin ehdotetut muutokset toimeenpantavina. Eräät asiantuntijat esittivät myös tasevapautuksen poistamista kokonaan tai ainakin sen selvittämistä jatkossa.

Tasevapautusta koskevan muutoksen tausta

Tasevapautusta koskevat kiristykset liittyvät pääministeri Sanna Marinin hallituksen hallitusohjelman mukaisiin kansainvälisen veronkierron ja aggressiivisen verosuunnittelun vastaisiin toimiin. Samassa yhteydessä, kun hallitus antoi lakiesityksen (HE 265/2020 vp) sähkö- ja maa-kaasumarkkinoiden valvonnasta annetun lain 14 §:n muuttamisesta, hallitus julkaisi kannanoton, jonka mukaan hallitus arvioi syksyn 2021 budjettiriiheen mennessä, miten korkovähennysrajotusta voidaan uudistaa estämään nykyistä tehokkaammin verotettavan tulon siirtäminen Suomen verotusvallan ulkopuolelle esimerkiksi pääomasijoitusrakenteissa samalla, kun suomalaisten yritysten investointien korkovähennysoikeus turvataan. Syksyn 2021 budjettiriihessä tehdyn päätöksen mukaisesti hallitus antoi eduskunnalle esityksen HE 211/2021 vp, jonka perusteella tasevapautuksen saamisen edellytyksiä kiristettiin 1.1.2022 alkaen.

Hallituksen esityksessä HE 211/2021 vp todettiin, että hallitus tulee arvioimaan, ovatko esitetyt toimenpiteet riittävän tehokkaita, ja että hallitus on valmis antamaan lisäesityksen, mikäli nyt esitettävät toimenpiteet eivät osoittaudu riittävän tehokkaiksi. Myös valtiovarainvaliokunta korosti antamassaan mietinnössään VaVM 32/2021 vp hallituksen esityksen kyseessä olevaa mainintaa ja kiirehti selvityksen laatimista. Lisäksi valiokunta piti tarpeellisena selvittää samassa yhteydessä, mikä vaikutus tasevapautussäännöksen poistamisella olisi verotuottoihin ja elinkeinoelämälle.

Korkovähennyksen rajoittaminen perustuu sääntelyyn, jota on sovellettu ensimmäisen kerran Suomessa vuonna 2014. Säännöksiä päivitettiin vuoden 2019 alusta, jotta sääntely täyttäisi veronkiertämisen estämistä koskevaan direktiiviin (ATAD) sisältyvän korkorajoitussääntelyn mukaiset reunaehdot. Direktiivin taustalla on OECD:n BEPS-hanke (Base Erosion and Profit Shifting), jolla on pyritty löytämään yhteiset kansainväliset säännöt valtioiden veropohjien rapautumisen ja voitonsiirron estämiseksi.

Tasevapautussäännös on sisällynyt Suomen korkovähennysrajotussääntelyyn alusta asti eli vuodesta 2014. Tasevapautus on veronkiertämisen estämistä koskevan direktiivin mukainen optio.

Valiokunnan mietintö VaVM 26/2022 vp

Korkorajoitussääntelyn tavoitteena on turvata Suomen veropohjaa siten, että sääntelyssä otetaan huomioon myös yritystoiminnan edellytysten turvaaminen. Sääntelyllä rajoitetaan muuten vähennyskelpoisten korkomenojen vähentämistä.

Korkorajoitussäännös ei estä yleisen veronkiertämistä koskevan säännöksen tai siirtohinnoitteluoikaisun soveltamista, koska säännösten soveltamisalat eroavat toisistaan.

Perusteet jatkotoimille

Esityksen tavoitteena on rajoittaa mahdollisuuksia siirtää tuloa Suomen verotusvallan ulkopuolelle hyödyntämällä korkorajoitussääntelyn tasevertailuun perustuvaa poikkeusta pääomasijoitus- ja muissa vastaavissa rakenteissa. Valiokunta katsoo, että nyt ehdotettuja muutoksia on tarkasteltava suhteessa vuoden 2022 alusta voimaan tulleisiin muutoksiin ja niiden tavoitteisiin. Jo tuolloin lain valmisteluvaiheessa on nähty, että tehtyjä toimia tasevapautuksen kiristämiseksi on mahdollisesti täydennettävä, jotta voidaan riittävällä tavalla turvata veropohjaa. Nyt ehdotetut muutokset täydentävät vuoden 2022 alusta voimaan tullutta sääntelyä. Tämä huomioon ottaen valiokunta puoltaa ehdotettuja muutoksia, vaikka muutokset tehdäänkin lyhyen ajan kuluessa edellisistä muutoksista.

Vaikka ehdotetut säännökset lisäksi lisäisivät korkorajoitussääntelyn monimutkaisuutta, valiokunta korostaa korkorajoitussäännöksen tarkoitusta turvata veropohjaa. Tasevapautussäännös on tästä poikkeus, joka mahdollistaa korkomenojen vähentämisen kokonaan, vaikka pääsäännön perusteella ne kuuluisivat rajoituksen piiriin. Tasevapautuksen soveltaminen edellyttää verovelvollisen vaatimusta, ja soveltamisen edellytysten selvittämiselvöllisyys kuuluu verovelvolliselle.

Tasevapautuksen estävien konsernin ulkopuoliselle omistajalle maksettujen korkomenojen osuutta kaikista maksetuista korkomenoista on saadun selvityksen mukaan esityksessä nostettu alkuperäisen esitysluonnoksen mukaisesta 10 prosentista 20 prosenttiin tarkoituksena rajata muutoksen vaikutukset vain niihin tilanteisiin, joissa varsin merkittävä osuus yhtiön korkomenoista maksetaan konsernin ulkopuolisille omistajille. Valiokunta katsoo, että tämä pienentää sitä joukkoa, joita ehdotettu kiristys koskee. Tasevapautuksen saamisen edellytyksiä koskeva säännös on yleinen kaikkia yrityksiä koskeva säännös. Yleisestä sääntelystä poikkeaminen joidenkin toimialojen tai tiettyjen yritysten osalta on lähtökohtaisesti SEUT 107 artiklan mukaista kiellettyä valtiontukea, eikä siten ole perusteltua rajata tiettyjä yrityksiä ehdotetun sääntelyn ulkopuolelle.

Mahdollisuus tasevapauden lisäkiristykseen on tuotu esille hallituksen esityksessä HE 211/2021 vp ja valtiovarainvaliokunnan mietinnössä VaVM 32/2021 vp, minkä voidaan osaltaan katsoa myös aiheuttaneen epävarmuutta. Nyt ehdotetut muutokset selkiyttävät tilannetta tältä osin ja parantavat siten oikeusvarmuutta. Ehdotettujen kiristysten voidaan myös katsoa toimivan ennalta ehkäisevästi.

Julkiset infrastruktuurihankkeet

Valiokunnan asiantuntijakuulemisissa pitkän aikavälin infrastruktuurihankkeita koskevia muutosehdotuksia pidettiin kannatettavina.

Valiokunnan mietintö VaVM 26/2022 vp

Asiantuntijakuulemisissa viitattiin suunnitteilla oleviin suuriin raidehankkeisiin ja esitettiin, että ehdotetussa uudessa sääntelyssä oleva vaatimus siitä, että hankkeen tulee olla julkisyhteisön tilaama, tulisi poistaa. Suunnitteilla olevien ratahankkeiden toteuttamismalleista päätetään vasta usean vuoden päästä, eikä vielä ole tiedossa se, miten hankeyhtiöt lopulta organisoidaan ja miten ne tulevat toimimaan. Hallituksen esityksen mukaan tarvetta laajentaa poikkeus myös muihin kuin julkisyhteisöjen tilaamiin hankkeisiin tarkastellaan myöhemmin uudelleen hankesuunnitelmien kehittyessä. Valiokunta pitää tätä lähestymistapaa perusteltuna ottaen myös huomioon valtiontukinäkökulmasta tarvittavat neuvottelut Euroopan unionin komission kanssa.

Kuulemisissa kritisoitiin infrapoikkeusta koskevan sääntelyn vaihteellisuutta ja ehdotetun sääntelyn takautuvuutta. Infrastruktuurihankkeita koskevia uusia säännöksiä sovellettaisiin takautuvasti vuodelta 2019 toimitettavasta verotuksesta alkaen. Infrastruktuuripoikkeuksen säätäminen erityyppisille hankkeille on edellyttänyt vuosia kestäneitä neuvotteluita Euroopan unionin komission kanssa, ja asiasta on ehdotettu uusia säännöksiä sitä mukaa kuin neuvotteluissa on löydetty valtiontukinäkökulmasta hyväksyttävissä ratkaisuja. Näin ollen infrapoikkeusta koskevan sääntelyn alaa on laajennettu sitä mukaa kuin se on ollut mahdollista. Saadun selvityksen mukaan veron kiertämisen estämistä koskevaa direktiiviä voimaan saatettaessa oli tarkoitus säätää infrapoikkeuksesta tarpeellisessa laajuudessa, mutta valtiontuki-neuvottelujen johdosta asia on viivästynyt. Tämän vuoksi on pidetty perusteltuna ehdottaa takautuvaa sääntelyä, jotta verovelvolliset eivät joudu perusteettomasti kärsimään pitkittyneiden neuvotteluiden johdosta. Valiokunta katsoo, että tämä lähestymistapa on perusteltu.

Verovuoden 2019 oikaisuvaatimus on tehtävä viimeistään 2.1.2023 eli käytännössä ehdotetun lain oletettua voimaantulopäivää seuraavana päivänä. Tältä osin on esitetty, että niille neljälle hankeyhtiölle, joita ehdotettu takautuva lainsäädäntö koskee ja jotka voisivat tehdä oikaisuvaatimuksen omaksi edukseen verovuotta 2019 koskien, säädettäisiin erillinen pidempi oikaisuaika. Saadun selvityksen mukaan yhtiöitä, jotka voisivat tehdä oikaisuvaatimuksen verovuotta 2019 koskien on kaksi, ja valtiovarainministeriö on ohjeistanut näitä oikaisuvaatimuksen tekemisessä ja ollut yhteydessä myös Verohallintoon. Tähän nähden valiokunta katsoo, että erillisestä pidemmästä oikaisuvaatimusajasta säätäminen ei ole tarpeen.

VALIOKUNNAN PÄÄTÖSEHDOTUS

Valtiovarainvaliokunnan päätösehdotus:

Eduskunta hyväksyy muuttamattomana hallituksen esitykseen HE 202/2022 vp sisältyvän lakiehdotuksen.

Valiokunnan mietintö VaVM 26/2022 vp

Helsingissä 28.10.2022

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

puheenjohtaja Johannes Koskinen sd
varapuheenjohtaja Arto Pirttilahti kesk
jäsen Anders Adlercreutz r
jäsen Tarja Filatov sd
jäsen Timo Heinonen kok
jäsen Vilhelm Junnila ps
jäsen Heli Järvinen vihr
jäsen Esko Kiviranta kesk
jäsen Jari Koskela ps
jäsen Katri Kulmuni kesk
jäsen Sari Multala kok
jäsen Raimo Piirainen sd
jäsen Sari Sarkomaa kok
jäsen Sami Savio ps
jäsen Iris Suomela vihr
jäsen Pia Viitanen sd
jäsen Ville Vähämäki ps
varajäsen Sari Essayah kd
varajäsen Inka Hopsu vihr
varajäsen Anne Kalmari kesk

Valiokunnan sihteerinä on toiminut

valiokuntaneuvos Tarja Järvinen

Valiokunnan mietintö VaVM 26/2022 vp
Vastalause

VASTALAUSE kok ja kd

Perustelut

Kokoomuksen ja kd:n valiokuntaryhmien mukaan ennakoitavuus on kaiken veropolitiikan keskeinen periaate. Kun yritykset ja yksityishenkilöt suunnittelevat toimintaansa ja investointejaan, heidän on voitava luottaa siihen, että ratkaisunsa kannalta keskeiset parametrit eivät muutu odottamattomasti.

Hallituksen esityksessä ehdotetaan muutettavaksi elinkeinoverolain korkovähennysoikeuden rajoitussäännöstä tasevertailuun perustuvan poikkeuksen osalta. Edellisen kerran korkovähennysoikeuteen on tehty muutoksia vuoden 2022 alussa. Riippumatta suunniteltujen muutosten tarkoituksenmukaisuudesta osoittaa huonoa veropolitiikan kulttuuria muuttaa lainsäädäntöä näin tiheällä syklillä. Tätä on arvosteltu laajasti myös asiantuntijalausunnoissa.

Hallituksen esityksessä on todettu tarve kiristää tasevertailua entisestään aggressiivisen verosuunnittelun ehkäisemiseksi, vaikka kokemuksia edellisenkään kiristyksen toiminnasta ei vielä ole. Hallituksen esityksen mukainen säännös tulisivin monimutkaistamaan tasevertailuun perustuvaa poikkeusta entisestään. Kokoomuksen ja kristillisdemokraattien valiokuntaryhmät peräänkuuluttavat kulttuurinmuutosta veropolitiikan valmisteluun. Valmistelutyössä pitäisi pistemäisten jatkuvien uudistusten sijaan pyrkiä ennakoitavuuteen ja selkeyteen.

Ehdotetulla tasevapautuksen lisäkiristyksellä ei arvioida olevan itsenäistä vaikutusta verotuotoon. Esityksessä arvioidaan, että riski korkovähennysrajoituksen kielteisistä vaikutuksista investointeihin kasvaisi hieman nykyisestä. Lisäksi esityksen arvioidaan lisäävän verovelvollisten hallinnollista taakkaa. Hallintoa raskauttavien ja verotuksen ennakoitavuutta heikentävien uudistusten tekeminen on huonosti perusteltua silloin, kun ehdotetulla sääntelyllä ei arvioida olevan käytännössä fiskaalista merkitystä.

Hallituksen esityksessä laajennetaan myös korkovähennysrajoituksen infrastruktuuripoikkeuksen soveltamisalaa. Infarstruktuuripoikkeuksen laajentaminen on Kokoomuksen ja kristillisdemokraattien valiokuntaryhmien mukaan perusteltua. On mielekästä kohdella infrastruktuurihankkeita mahdollisimman yhdenmukaisesti riippumatta siitä, onko hankeyhtiö julkisessa vai yksityisessä omistuksessa.

Ehdotus

Edellä olevan perusteella ehdotamme,

että hyväksytään yksi lausuma. (*Vastalauseen lausumaehdotus*)

Eduskunta edellyttää, että valtioneuvosto huolehtii vastaisuudessa elinkeinoverotuksen olevan pitkäjänteistä ja ennakoitavaa. Vastaisia muutoksia valmisteltaessa on varmistuttava edellisen muutoksen käytännön vaikutuksista ennen uusien muutosten säätämistä.

**Valiokunnan mietintö VaVM 26/2022 vp
Vastalause**

Helsingissä 28.10.2022

Timo Heinonen kok
Sari Essayah kd
Sari Sarkomaa kok
Sari Multala kok