

Asia: VN/12919/2024

## **Lausuntopyyntö luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laiksi eräiden suurten ilmastoneutraaliin talouteen tähtäävien investointien verohyvityksestä**

### Lausunnonantajan lausunto

#### **Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään**

Valtiovarainministeriö on pyytänyt Suomen Veroasiantuntijat ry:ltä (jäljempänä "SVA") lausuntoa luonnoksesta hallituksen esitykseksi eduskunnalle laiksi eräiden suurten ilmastoneutraaliin talouteen tähtäävien investointien verohyvityksestä. Hallituksen esityksessä ehdotetaan säädettäväksi laki eräiden suurten ilmastoneutraaliin talouteen tähtäävien investointien verohyvityksestä (investointihyvitys). Kyseessä olisi uusi kohdennettu verokannustin, joka mahdollistaisi investointikustannusten osan vähentämisen yhtiölle määrättävästä yhteisöverosta. Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun se on hyväksytty ja vahvistettu sekä Euroopan komissio on hyväksynyt ehdotetun valtiontuen.

SVA kiittää annetusta lausuntomahdollisuudesta ja esittää lausuntonaan seuraavaa.

Soveltamisalasta: 50 miljoonan euron soveltamiskynnys, uusi hanke ja yritys- ja konsernikohtaisuus

Ehdotettu sääntely on suunnattu suurille investointihankkeille. Lakiluonnoksessa investointihyvityksen soveltamiskynnys on asetettu 50 miljoonaan euroon.

Suomessa tämän luokan investointeihin kykenevä kohderyhmä on varsin rajallinen; lakiesityksen mukaan investointihyvityksen piiriin arvioidaan soveltuvan noin 15–25 tiedossa olevaa investointihanketta. Näin ollen 50 miljoonan euron minimivaatimus rajaa merkittävästi investointihyvityksen tosiasiallista käyttäjäjoukkoa. SVA:n näkemyksen mukaan investointihyvityksen soveltamiskynnyksen alentamista tulisi harkita sen vaikutuspiirin laajentamiseksi ja siten sen tosiasiallisen kannustinvaikutuksen lisäämiseksi. Lisäksi investointihyvityksen soveltamiskynnyksen alentaminen toisi hyvityksen myös pienempien toimijoiden saataville. Pienempiin toimijoihin ei

sovelleta minimiverosäätelyä, jolloin myös minimiverosäätelyn jäljempänä käsiteltävät mahdolliset haittavaikutukset koskisivat vähäisempää joukkoa tuen saajista.

Lakiluonnoksen mukaan vähintään 50 miljoonan euron soveltamiskynnystä arvioitaisiin tuotantolaitoskohtaisesti. Mikäli sama yhtiö tai konserni tekee investoinnin eri tuotantolaitoksiin, näitä käsiteltäisiin erillisinä investointeina. SVA:n näkemyksen mukaan tuotantolaitoskohtainen tarkastelu ei ole lain tavoitteiden kannalta millään tavoin perusteltu.

SVA kiinnittää lisäksi huomiota siihen, että investointihyvityksen enimmäismäärä (150 miljoonaa euroa) on tarkoitus rajata konsernikohtaisesti. SVA:n näkemyksen mukaan myös investointihyvityksen saamiseksi vaadittavan investoinnin suuruutta olisikin lain systematiikan kannalta perusteltua tarkastella vastaavalla tavalla konsernikohtaisesti.

Konsernikohtainen tarkastelu olisi perusteltua myös siksi, että se antaisi mahdollisuuden toteuttaa investointi kahden tai useamman konserniyhtiön toimesta, eikä se pakota investoinnin keskittämistä yhteen yhtiöön. Lisäksi konsernikohtaisen tarkastelun avulla voitaisiin välttää mahdollisia tilanteita, joissa tuenhakijat pyrkisivät kiertämään töiden aloittamisen käsitettä esimerkiksi päättämällä hankkeen aloittaneen yhtiön toimesta ja hakemalla hankkeelle tukea toisen konserniyhtiön nimissä.

Investointihyvityksen suhde minimiverosäätelyyn

Investointihyvityksen korkea soveltamisraja on omiaan rajaamaan sen soveltuvuuden suurille konserneille, jotka voivat olla myös minimiverosäätelyn piirissä. Siten olisi tärkeää arvioida tarkasti minimiverosäätelyn vaikutusta investointihyvityksen houkuttelevuuteen. Mikäli on riski, että tuensaaja joutuu maksamaan merkittävän osan saamastaan tuestaan takaisin valtiolle täydennysveron muodossa, tuensaaja ei välttämättä koe investointihyvityksen hakemista taloudellisesti mielekkäänä, eikä investointihyvityksellä tällöin olisi haluttua kannustavaa vaikutusta.

Esityksen jatkovalmistelussa on syytä kiinnittää huomiota esityksen yhteisvaikutuksiin minimiverosäätelyn kanssa. Lakiluonnoksen mukaan verohyvitykset, kuten investointihyvitys, vaikuttavat yleensä suoraan veron määrään, eli niitä käsitellään lähtökohtaisesti oikaistujen huomioitavien verojen vähennyksinä. Tällöin ne voivat vaikuttaa tosiasialliseen veroasteeseen jyrkästi. Investointihyvityksen johdosta tietyt yhtiöt saattaisivat joutua maksamaan minimiverolain mukaista täydennysveroa. Lakiluonnoksen mukaan vähentämisoikeus investointihyvitykseen myönnettäisiin yhtiön vaatimuksen perusteella, jolloin mahdollinen vaikutus minimiverosäädösten soveltamiseen riippuu verovelvollisen valinnasta. Tätä voidaan sinänsä pitää perusteltuna.

Jotta verotukea voitaisiin kuitenkin hyödyntää tehokkaasti ja täysimääräisesti, sääntelyjen keskinäiseen yhteensopivuuteen tulisi kiinnittää erityistä huomiota. Yksi harkittava keino olisi investointihyvityksen toteuttaminen minimiverosääntelyyn sisältyvän ehdot täyttävän palautukseen oikeuttavan verohyvityksen avulla. Tämän mallinen investointihyvitys voitaisiin minimiverolaskennassa huomioida tuottoina sen sijaan, että hyvitys pienentäisi maksettujen verojen määrää.

#### Investointihyvityksen hakeminen (22 §)

Lakiluonnoksen 22 § koskee investointihyvityksen hakemista ennen investointihankkeen töiden alkamista. Lakiluonnoksen mukaan hakijasta on esitettävä asian ratkaisemista varten tarvittavat ainakin seuraavat tiedot: yhtiön nimi ja koko, yhteystiedot ja kotipaikka, yritys- ja yhteisötunnus sekä selvitys nimenkirjoitusoikeudesta.

SVA katsoo, että edellä mainittu vaatimus on ristiriidassa sen kanssa, että investointihyvitystä tulee hakea mahdollisimman aikaisessa vaiheessa. Siten olisi perusteltua vähintään esitöissä selkeästi todeta, että investointihyvitystä voi hakea myös perustettavan yhtiön lukuun, jolloin lakiluonnoksen 22 §:ssä mainitut yksilöintitiedot täydennetään, kun yhtiö perustetaan.

#### Investointihyvityksen käyttö omistajanvaihdos- ja yritysjärjestelytilanteissa (6 luku)

Lakiluonnoksen mukaan omistajanvaihdos- ja yritysjärjestelytilanteissa investointihyvityksen vähentämiseen sovellettaisiin tuloverolain tappioiden vähentämistä koskevia säännöksiä. Hallituksen esityksessä tulisi kuitenkin tarkemmin käsitellä näiden säännösten soveltamista investointihyvitykseen.

Lakiluonnoksessa ei esimerkiksi tarkemmin käsitellä sitä, millä tavalla poikkeuslupamenettelyä sovellettaisiin investointihyvitykseen. Lakiluonnoksessa ei siten myöskään käsitellä ajankohtaa, jolloin investointihyvityksen katsotaan kertyneen tuloverolain 122 § omistajanvaihdossäännöksen näkökulmasta. Lakiluonnoksen perusteella on siten epäselvää, onko relevantti ajankohta esimerkiksi lopullinen lupapäätös, investoinnin valmistuminen vai jokin muu. Relevantilla ajankohdalla olisi vaikutusta siihen, mille ajankohdalle haetaan mahdollista poikkeuslupaa investointihyvityksen hyödyntämiseen omistajanvaihdoksesta huolimatta.

Vastaavasti tuloverolain 123 § näkökulmasta sulautumis- ja jakautumistilanteissa jää epäselväksi se ajankohta, josta lukien investointihyvitykseen oikeutettu yhtiö on tullut omistaa, jotta investointihyvitystä ei menetetä sulautumisen tai jakautumisen yhteydessä.

SVA katsoo, että lopullisessa hallituksen esityksessä tulisi ottaa kantaa näihin kysymyksiin.

Investointihyvityksen perusteeksi hyväksyttävät kustannukset: yleiset edellytykset ja palkkakustannukset

Lakiluonnoksen 5 § koskee investointihyvityksen perusteeksi hyväksyttäviä kustannuksia koskevat yleiset edellytykset. Tällaisia olisivat hyvitykseen oikeutetun yhtiön maksamat ja hyvitykseen oikeutetun yhtiön kirjanpitoon kirjatut kohtuulliset kustannukset, jotka ovat syntyneet investoinnista sen kestoaikana. Lakiluonnoksen mukaan kyse olisi kustannuksista, jotka johtuisivat vain hankinnoista ja töistä, joiden kirjallinen tilaus tai sopimus on tehty hyvitystä koskevan hakemuksen jättämisen jälkeen. Esitöissä olisi SVA:n näkemyksen mukaan syytä konkretisoida, että hyväksyttävillä kustannuksilla tarkoitetaan esimerkiksi ulkoistettujen palveluiden, rakentamisen, maanmuokkauksen, materiaali- ja/tai laitetilausten arvonlisäverottomia kuluja kokonaisuudessaan.

Sen sijaan investointihyvityksen perusteeksi eivät kelpaa lakiluonnoksen 6 §:n mukaan palkat, yleiskustannukset, edustusmenot, korot ja muut rahoituskustannukset, valtion maksuperustelakiin perustuvat maksut, kustannusvaraukset tai investointihyvitykseen oikeutetun yhtiön maksamat tai korvaamat matkakustannukset taikka arvonlisäverot, jotka ovat osana tavaroiden tai palvelujen hankintahintaa.

SVA:n näkemyksen mukaan investointihyvitykseen oikeutetut yritykset joutuisivat lakiluonnoksen valossa epätasa-arvoiseen asemaan, mikäli palkkakustannukset rajataan investointihyvityksen perusteeksi hyväksyttävien kustannusten ulkopuolelle, mutta ulkoistettuihin palveluihin - kuten suunnitteluun, vuokratyövoimaan tai rakentamiseen - liittyvät työvoimakustannukset luettaisiin investointihyvityksen perusteeseen.

Lakiluonnoksessa todetaan, että palkkojen hyväksyminen edellyttäisi muun muassa tuntitason seurantaa ja erittelyä hankekohtaisesti, ja palkkakustannusten jättäminen hyväksyttävien kustannusten ulkopuolelle vähentäisi siten hallinnollista taakkaa niin hyvityksen saajien kuin viranomaistenkin osalta.

SVA ymmärtää luonnoksessa ilmaistun huolen hallinnollisen taakan kasvusta, mutta ei kategorisesti rajaisi palkkakustannuksia hyväksyttävien investointikustannusten ulkopuolelle vaan jättäisi investointia toteuttavalle yritykselle mahdollisuuden sisällyttää palkkakustannukset hyväksyttäviin investointikustannuksiin huolehtimalla riittävästä tuntitason seurannasta ja hankekohtaisesta erittelystä.

Helsingissä 11. päivänä lokakuuta 2024

Suomen Veroasiantuntijat ry

Heikki Wahlroos

hallituksen puheenjohtaja

Kai Holkeri

hallituksen jäsen

Kankaanpää Jukka-Pekka  
Suomen Veroasiantuntijat ry