

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

LAUSUNTO HE-LUONNOKSESTA KOSKIEN UUTTA ILMOSTONEUTRAALIEN HANKKEIDEN
INVESTOINTIHYVITYSTÄ

Valtiovarainministeriö on pyytänyt Verohallinnon lausuntoa HE-luonnoksesta koskien ilmastoneutraaliin talouteen tähtäävien investointien verohyvitystä. Kyse on suurille hankkeille tarkoitettu uudesta valtioneutusta, joka toteutetaan EU:n tilapäisten valtiontukipuitteiden mukaisesti.

Tuki ehdotetaan toteutettavaksi kahden eri viranomaisen yhteisessä prosessissa. Esityksen mukaan Business Finland (Rahoituskeskus) käsittelee hyvityshakemuksen ja vastaisi myös hankkeiden jälkiseurannasta hyvityksen myöntämisen jälkeen. Tältä osin tehtävänkuvasta vastaisi tyypillisiä Business Finlandin myöntämisen valtioneutustusten menettelyä. Itse investointihyvityksen käytön tekninen toteutus tapahtuisi yhteisöveromenettelyn yhteydessä ja sen osalta toimivaltainen viranomainen olisi Verohallinto.

Verohallinto pitää tehtyä ratkaisua perusteltuna, sillä Rahoituskeskuksella on paras osaaminen arvioida tuen myöntämisen edellytyksiä ja seurata hankkeiden toteutumista.

Selkiytykset Verohallinnon ja Rahoituskeskuksen väliseen työnjakoon

Verohallinto käsittää tehtäväjaon siten, ettei Verohallinto tule myöskään toiminnassaan valvomaan niitä seikkoja, joista Rahoituskeskus vastaa. Tämä tarkoittaa, ettei Verohallinto esimerkiksi tule tarkastamaan sitä, onko tukea myönnetty oikein perusteiden, täyttyvätkö jonkin yrityksen osalta investointihyvityksen edellytykset enää tai tulisiko tukea takaisinperiä. Nämä seikat ovat Rahoituskeskuksen toimivallan ja valvonnan piirissä. Mikäli Rahoituskeskus esimerkiksi katsoo, että tukea tulee takaisinperiä, tästä tulee erillinen ilmoitus Verohallinnolle, joka perii tuen takaisin verotuksen oikaisuina. Ainoana poikkeuksena Rahoituskeskuksen pääasialliseen valvontavastuuseen, Verohallinto ymmärtää, että Verohallinnon on ilmeisesti tarkoitus valvoa omistajanvaihdosten sekä yritysjärjestelyjen vaikutusta hyvityksen vähentämiseen (uuden lain ehdotetut 27 ja 28 §:t, näiden osalta prosessit ja säännöt ovat selvästi tuloverotuksesta). Nämä lähtökohdat olisi hyvä todeta esityksessä.

Verohallinto esittää vielä selkiytettävän työnjakoa viranomaisten välillä hyvityksen enimmäismäärän määrittämisessä sekä investoinnin myöhästymistilanteissa. Esityksen mukaan ”Rahoituskeskus toimittaa Verohallinnolle investointihyvityksen käytön valvontaa varten yrityskohtaiset tiedot myöntämästään investointihyvityksestä, sen enimmäismäärästä, hyväksytyjen ja toteutuneiden kustannusten määrästä sekä investointihyvitystä koskevan päätöksen soveltamisen keskeyttämisestä, investointihyvityksen takaisinperinnästä ja muista investointihyvityksen lopulliseen määrään vaikuttavista muutoksista”.

Verohallinto ymmärtää, että Rahoituskeskus todentaa investoinnin valmistumisen ja näin ensimmäisen mahdollisen investointihyvitykseen oikeuttavan verovuoden ja myös tieto näistä saadaan Verohallintoon Rahoituskeskukselta. Tämä olisi hyvä todeta suoraan esityksessä. Verohallinto tulee myös saamaan Rahoituskeskukselta tiedon siitä, mikä on toteutuneiden kustannusten perusteella myönnettävän hyvityksen tosiasiallinen määrä ja tässä on huomioitu esimerkiksi se, että investoinnin myöhästymistilanteissa hyvityksen määrä pienenee lain mukaisesti. Tämäkin voitaisiin todeta esimerkiksi esityksen perusteluissa.

Esitys ei ota kantaa, miten konsernitilanteissa määritellään enimmäishyvityksen ylittyessä yhtiökohtainen enimmäishyvitys (enimmäishyvityksen määrä lasketaan konsernikohtaisesti). Tulisiko näissä tilanteissa hyvitys jakaa konserniyhtiöille suhteellisina osuuksina? Mihin tällöin suhteellinen osuus on sidottu (esimerkiksi investointihyvityksen perusteena olevat yhtiökohtaiset kustannukset?) Saako Verohallinto tiedon myös konsernitilanteissa Rahoituskeskukselta, kuinka suureen hyvitykseen yksittäiset konserniyhtiöt ovat oikeutettuja? Näihin seikkoihin olisi hyvä ottaa esityksessä myös kantaa.

Eräitä teknisempiä huomioita

Verohallinto esittää, että seuraavat asiat tulee vielä määrittää esityksessä:

- o Kumpi huomioidaan veroista vähennettävänä eränä ensin, ulkomaisen veron hyvitys vai investointihyvitys? Tämän osalta Verohallinto esittää, että investointihyvitys olisi viimesijainen hyvitetty erä, jotta vaikutus nykyprosessiin ulkomaisten verojen hyvityksen osalta jäisi mahdollisimman pieneksi.

- o Laissa tulisi ottaa myös kantaa, saako hyvityksen vain valtionverosta vai myös esimerkiksi Yle-
verosta tai Ahvenanmaan tapauksessa Ahvenanmaan mediamaksusta. Yksinkertainen
toteuttamistapa lienee se, että hyvityksen saa vain valtionverosta.

- o Esityksen mukaan ”Omistajanvaihdosten vaikutuksesta investointihyvityksen vähentämiseen
sovelletaan, mitä tuloverolain 122 §:ssä säädetään omistajanvaihdosten vaikutuksesta tappioiden
vähentämiseen”. Verohallinto ymmärtää, että tällöin investointimenettelyyn sovelletaan myös
tappioiden poikkeuslupamenettelyä. Tämä olisi hyvä todeta suoraan esityksessä.

- o Esityksessä viitataan tuloverolain 123 §:n ja 123 a§:n mukaiseen menettelyyn
yritysjärjestelytilanteissa investointihyvityksen vähentämisen osalta. Tuloverolain 123 §:n 2
momentin mukaan yhteisöjen sulaututtua tai yhteisön jakaututtua on vastaanottavalla yhteisöllä
oikeus vähentää verotettavasta tulostaan sulautuneen tai jakautuneen yhteisön tappio 119 ja 120
§:ssä säädettyllä tavalla, mikäli vastaanottava yhteisö taikka sen osakkaat tai jäsenet taikka yhteisö ja
sen osakkaat tai jäsenet yhdessä ovat tappiovuoden alusta lukien omistaneet yli puolet sulautuneen
tai jakautuneen yhteisön osakkeista tai osuuksista. Esityksessä ei ole otettu kantaa siihen, miten
yritysjärjestelyssä siirtyvä investointihyvitys määritellään tilanteissa, joissa vastaanottava yhtiö ei ole
omistanut sulautuvaa tai jakautuvaa yhtiötä investointihyvityksen ensimmäisestä
vähentämisvuodesta lähtien. Lain sanamuotoa tappiovuoden alusta ei pystytä suoraan soveltamaan
investointihyvitykseen, joten ratkaistavaksi jää kysymys siitä, miten investointihyvityksen määrä
lasketaan, jos vastaanottava yhtiö on hankkinut sulautuvan tai jakautuvan yhtiön kesken
investointihyvityksen vähentämismääräajan. Esitykseen olisi syytä asettaa selvä ajankohta, milloin
investointihyvitys voidaan siirtää vastaanottavalle yhtiölle hyvityskelpoiseksi. Tällainen selkeä
ajankohta voisi olla, kun vastaanottavan yhtiö on omistanut yli puolet sulautuvan tai jakautuvan
yhtiön osakekannasta investointihyvityksen ensimmäisen vähennysverovuoden alusta alkaen.

Erityisesti takaisinperintätilanteista

Verohallinto esittää seuraavia huomioita tuen takaisinperintään liittyvistä tilanteista:

- o HE-luonnoksessa on ehdotettu, että VML 56 §:n mukainen verotuksen oikaisu verovelvollisen vahingoksi voitaisiin tehdä ko. säännöksessä säädetyn määräajan estämättä eli käytännössä 20 vuoden ajan. Yleisesti Verohallinto huomauttaa, että toimitetun verotuksen normaalit muutoksenhakuajat ovat merkittävästi lyhyempiä ja tältä osin laki edellyttää, että verotuksen tietoja tulee säilyttää todella pitkä aika nykyiseen verrattuna.

- o HE:ssä mainitaan vain vahingoksi tehtävän verotuksen oikaisemisesta määräajan estämättä. Verohallinto huomauttaa, että vastaavasti asiasta tulisi säätää myös VML 55 §:n osalta, koska takaisinperintään saattaa myös tulla muutoksia tai takaisinperintä saatetaan peruuttaa, jolloin verotusta jouduttaisiin muuttamaan verovelvollisen hyväksi. Verohallinto kiinnittää huomiota myös siihen, että esityksessä ei ole otettu kantaa takaisinperintäpäätöksen lainmukaisuuteen siitä näkökulmasta, voidaanko oikaisu tehdä yhtiön verotukseen heti annetun takaisinperintäpäätöksen jälkeen.

- o Verohallinnon käsityksen mukaan Rahoituskeskuksen tekemään takaisinperintäpäätökseen tai muun Rahoituskeskuksen tekemän investointihyvityksen määrää koskevaan päätökseen haettaisiin muutosta Rahoituskeskukselta. Verotuksen oikaisua koskeva muutoksenhaku voisi tällöin koskea vain toimeenpanon oikeellisuutta verotuksessa. Verohallinto esittää, että tämä tuotaisiin esiin hallituksen esityksessä.

- o Esityksen 24 §:n mukaan Rahoituskeskus tekisi investointihyvityksen takaisinperintää koskevat päätökset ja investointihyvitystä koskevan asian käsittelyyn sovellettaisiin valtionavustuslakia. Ehdotetun 29 §:n mukaan Verohallinto oikaisisi yhtiön verotusta Rahoituskeskuksen tekemän takaisinperintäpäätöksen mukaisesti verotuksen oikaisulle säädetystä määräajoista riippumatta. Esityksessä jää vielä epäselväksi miltä osin takaisinperintään sovellettaisiin valtionavustuslakia ja miltä osin verotusta koskevia säännöksiä. Valtiontukisäännösten vastaisten verotukien takaisinperintään, esimerkiksi valmisteverotuksessa, on nykyisin sovellettu verotusta koskevia säännöksiä muun muassa oikaisun määräajoista ja perittävästä viivästyskorosta. Menettelyä on pidetty EU oikeuden mukaisena. Verohallinto esittää, että tämä olisi lähtökohta myös investointihyvityksen osalta takaisinperintäprosesseissa, jotta valtiontukien takaisinperintämenettelyt olisivat verotuksessa yhtenäisiä. Verohallinnon kannalta muunlaiset vaihtoehdot edellyttäisivät luultavasti järjestelmätyötä, eikä tämä ole kannatettavaa.

Hyvityksen vaatimisesta ja muutoksenhakutilanteista

Uudessa laissa ehdotetaan, että verovelvollisen tulee vaatia hyvitystä vuosittain verotuksessaan, eikä kyse olisi esimerkiksi siis automaattisesti viran puolesta myönnettävästä hyvityksestä, sikäli kuin hyvitystä voidaan verovuonna käyttää. Tähän liittyen Verohallinto huomauttaa seuraavaa:

- o HE:ssä esitetyn 29 §:n mukaan yhtiön on jätettävä vaatimus investointihyvityksen vähentämisestä samassa määräajassa, kuin veroilmoitus on annettava. Jos veroilmoituksen antamiselle on myönnetty pidennystä, niin muuttuuko hyvityksen vaatimisaika samassa suhteessa? Voiko investointihyvitystä vaatia verotuksen ollessa kesken eli esim. korvaavan veroilmoituksen antamisen yhteydessä? Verohallinto esittää tähän liittyen muotoilua muutettavaksi siten, että vaatimus on tehtävä ennen verovuoden verotuksen päättymistä.

- o Verohallinto esittää, että laissa tai hallituksen esityksen perusteluissa tulisi kuvata, onko tarkoituksena, että yhtiö esittää veroilmoituksellaan investointihyvityksen osalta euromääräisen vaatimuksen? Vai onko tarkoituksena, että yhtiö laittaa vain rastin ruutuun, jolloin Verohallinto vähentää investointihyvitystä määrättävien verojen verran (maksimimäärä huomioon ottaen)?

- o Yhteisön tuloverosta verovuodelta vähennettävän investointihyvityksen määrä voisi muuttua Rahoituskeskuksen tekemien päätösten lisäksi myös yhteisön tuloverotusta koskevan oikaisu- tai muutosverotuspäätöksen takia. Tällöin sovellettavaksi tulisivat verotusmenettelystä annetun lain säännökset esimerkiksi oikaisuajasta ja seurannaismuutoksesta. Tällöin Verohallinto huomioisi investointihyvityksen verovuosikohtaisen vähentämisen ja jaksottamisen edellytykset muutoksen mukaisina.

- o Jos verovelvollinen esittää euromääräisen vaatimuksen vuosittain hyvitetävästä verosta, Verohallinto esittää, että laissa / HE:ssa tulisi ottaa selkeästi kantaa siihen, voiko vaatimuksen esittää vielä verotuksen päättymisen jälkeen. Esimerkiksi, olisiko investointihyvitystä mahdollista vähentää oikaisuvaatimukseen perustuen jo aiemmin myönnettyä määrää enemmän, jos verojen määrä johonkin toiseen asiaan liittyvän verotuksen muospäätöksen perusteella lisääntyisi? Eli muuttuuko investointihyvityksen määrä samassa suhteessa verojen kanssa vai asettaako veroilmoituksen antamisen määräaika (tai joku muu hetki kuten esitetty verotuksen päättymishetki) takarajan investointihyvityksen (ja tietyn euromääräisen vaatimuksen) vaatimiselle?

- o Verohallinto myös esittää HE:seen kirjattavaksi, kuinka toimitaan tilanteessa, jossa jonkin vuoden verojen määrä pienenesi verotukseen tapahtuvan muutoksen myötä. Pienenesikö jo myönnetyn investointihyvityksen määräkin saman verran, jolloin sitä voisi vähentää tulevana vuosina enemmän? Jos verojen määrä yhtenä vuonna pienenesi ja verovelvollinen haluaisi muutoksen toisen vuoden verotukseen (jos käytettävissä olisi enemmän investointihyvitystä), edellyttäisikö muutos toisen vuoden verotukseen jälleen verovelvollisen euromääräistä vaatimusta, joka huomioitaisiin säännönmukaisen verotuksen oikaisuajkojen puitteissa?

Tiedonkulku Verohallinnosta Rahoituskeskukselle

Uuteen investointihyvitykseen liittyy tietojen toimittamista Rahoituskeskukselta Verohallinnolle ja tähän liittyen esitetyssä laissa on olemassa omat säännöksensä, jotka kattavat Verohallinnon tarpeet.

Verohallinnon kannalta on epäselvää, tarvitseeko tietoja toimittaa myös toisin päin (eli Verohallinnolta Rahoituskeskukselle) ja missä tilanteissa tämä velvollisuus realisoituisi. Mikäli Rahoituskeskus tarvitsisi Verohallinnolta tietoja, sovelletaan Verohallinnon käsityksen mukaan valtionavustuslain 31 §:ää (valtionapuviranomaisen oikeus saada tietoja toiselta viranomaiselta). Verohallinto esittää, että HE:ssa tulisi ottaa kantaa vielä siihen, tarvitseeko Rahoituskeskus tietoja Verohallinnolta (esimerkiksi toteutuneen hyvityksen määrästä) ja onko valtionavustuslain mukainen oikeus tietojen saamiseksi riittävän kattava Rahoituskeskuksen kannalta.

Vaikutukset Verohallinnon toimintaan

Tekniseen toteutukseen liittyy vielä sääntelyssä avoinna olevia kysymyksiä, mutta uusi hyvitys aiheuttaa tarpeen uudelle veroilmoituksella kerättävälle tiedolle sekä myös järjestelmämuutoksille. Näiden tarkkoja vaikutuksia arvioidaan vielä yksityiskohtien tarkentuessa.

Pääjohtaja

Markku Heikura

Johtava asiantuntija

Lauri Luukkonen

Luukkonen Lauri
Verohallinto