

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

Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi eräiden suurten ilmastoneutraaliin talouteen tähtäävien investointien verohyvityksestä (VN/12919/2024)

Kiitän valtiovarainministeriötä mahdollisuudesta antaa lausuntoni 16.9.2024 saapuneen lausuntopyyntöni liitteenä olleesta luonnoksesta otsikkoasiassa.

Esillä olevassa luonnoksessa hallituksen esitykseksi ehdotetaan, että säädetään laki eräiden suurten ilmastoneutraaliin talouteen tähtäävien investointien verohyvityksestä (investointihyvitys). Kyseessä olisi uusi kohdennettu verotuki, joka olisi EU-oikeuden näkökulmasta valtiontukea.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian sen jälkeen, kun se on hyväksytty ja vahvistettu sekä Euroopan komissio on hyväksynyt ehdotetun valtiontuen.

Huomioon ottaen HE-luonnoksessa ehdotetun sääntelyn ilmasto- ja ympäristöpoliittiset sekä kauppa-, kilpailu- ja kasvupoliittiset tavoitteet sitä voidaan pitää erittäin tärkeänä ja tavoiteltavana osana lainsäädäntöä.

Pitäydyn tässä yhteydessä nostamaan esiin lähinnä vero-oikeudellisia sekä Verohallinnon roolia koskevia näkökohtia. Lisäksi sivuan lausunrossani lainsäädäntötekniisiä ja eräitä muita seikkoja,

joiden toivon auttavan lainsäätäjää sen viimeistellessä kiireisellä aikataululla luonnoksessa esitettyä sääntelyä.

Lausuntoa pyydetään jatkokäsittelyä varten 11.10.2024 mennessä. Lain on määrä tulla voimaan edellä esitetyn menettelyn mukaisesti siten, että voimaantuloajankohdasta säädetään erikseen annettavalla asetuksella. Takarajan menettelylle asettaa se, että luonnoksen mukaan oikeutta investointihyvitykseen tulisi hakea etukäteen ja oikeus hyvitykseen tulisi olla myönnettynä vuoden 2025 loppuun mennessä. Näin ollen sääntelyn voimaantulon aikataululle on asetettu erittäin tiukat raamit.

Eräitä huomioita luonnoksesta hallituksen esitykseksi

Verotusta koskeva sääntely on kirjattu pääasiallisesti esityksen 6 lukuun ”Investointihyvityksen käyttö” ja sen kohtiin 26 – 29 §. Lisäksi Verohallinnon roolia ja sen suhdetta muihin viranomaisiin tarkastellaan lain 8 §:ssä ”Toimivaltainen viranomainen”.

Lain 8 §:n mukaan toimivaltaiset viranomaiset ovat Innovaatiorahoituskeskus Business Finland (Rahoituskeskus) sekä Verohallinto. Sen mukaan Verohallinto hoitaa investointihyvityksen käyttöön liittyvät tehtävät (investointihyvityksen käyttöä hoitava viranomainen). Siten Verohallinnon toimintaa sääntelevät 6 luvun investointihyvityksen käyttöä koskevat lainkohdat.

Rahoituskeskuksen roolia valvontaviranomaisena ja sen toimintaa suhteessa Verohallintoon on kuvattu 25 §:ssä, jonka 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.” Tämän rajan kirkastaminen onkin tärkeää, jotta hyvityksen myöntämiseen, kriteereihin ja seurantaan liittyvät tehtävät ovat selkeästi vastuuviranomaisena Rahoituskeskuksen – ei Verohallinnon – tehtävänä.

Lain 26 §:ssä säännellään investointihyvityksen vähentämisestä ja jaksottamisesta. Säännös on selkeä, mutta siinä esitettyyn 20 vuoden ajanjaksoon on syytä kiinnittää huomiota sitä seuraavien pykälien kohdalla.

Lain 27 §:ssä todetaan, että ”omistajanvaihdosten vaikutuksesta investointihyvityksen vähentämiseen sovelletaan, mitä tuloverolain 122 §:ssä säädetään omistajanvaihdosten vaikutuksesta tappioiden vähentämiseen”. Esityksen yksityiskohtaisissa perusteluissa ei avata sisältöä ja tarkoitusta tarkemmin. Lainsäätäjän tulisi kuitenkin kirjoittaa näkyviin tarkemmin perustelut koskien ilmeisiä eroja lainkohtien ja niiden tavoitteiden välillä.

TVL 122 §:n tavoitteena on estää tappioiden muodostuminen kauppatavaraksi. Vastaavalla tavalla näin ei välttämättä ole investointihyvityksen suhteen. Isossa kuvassa hyvitykseen oikeuttava investointi ja sen käyttäminen ovat tavoitteiltaan hyvin merkittävämpiä, vaikka investointihyvityksen käyttö tarkoittaa verotulojen vähenemistä laissa tarkoitettujen, tulostaan hyvityksen vähentävää yritystä koskevien edellytysten täytyessä.

Tuloverolain säännös mahdollistaa poikkeusluvan hakemisen Verohallinnolta, joka voi myöntää luvan vähentää tappiot omistajanvaihdoksesta huolimatta. Pörssilistatun yhtiön omistajanvaihdosta koskee tuloverolaissa oma momenttinsa. Tuloverolaissa kysymys on kymmenen vuoden määräajasta (TVL 120 §), kun tässä tarkasteltavassa esityksessä aika on 20 vuotta. Olisikin tarpeen, että lainsäätäjä täsmentäisi säännöstä ja se soveltamista koskevia tavoitteita investointihyvitystä koskevan säännöksen perusteluissa myös tältä osin.

Lain 28 §:ssä viitataan yritysjärjestelyjen vaikutukseen ja viitataan TVL 123 ja 123 a §:n säännöksiin. Sen mukaan ”yritysjärjestelyiden vaikutuksesta investointihyvityksen vähentämiseen sovelletaan, mitä tuloverolain 123 §:ssä ja 123 a §:ssä säädetään sulautumisen ja jakautumisen vaikutuksesta tappioiden vähentämiseen ja yritysjärjestelyjen vaikutuksesta ulkomaisen yhteisön kiinteän toimipaikan tappioiden vähentämiseen.” Lain 28 §:n osalta voidaan viitata edellä 27 §:n kohdalla todettuun, minkä vuoksi on tärkeää selkeyttää säännöksen sisältöä ja perusteluja lain kohtien eroavaisuuksien ja erilaisten tavoitteiden vuoksi.

Lain 29 §:ssä säädetään investointihyvityksen vähentämiseen liittyvästä verotusmenettelystä. Säännös on varsin suppea. Verohallinnolle on siinä tietyin edellytyksin annettu aikaa oikaisun tekemiseen verotusmenettelylain säännösten estämättä. Lienee hyvä pohtia ja varmistaa se, että säännös kattaa laajasti mahdolliset menettelyyn ja muutoksenhakuun liittyvät tilanteet. Vaikka hankkeiden suuruus vähentää niiden lukumäärää, se ei poista tulkintaongelmia (tästä ks. luonnos s. 19-20). Päinvastoin mahdollisten veroriitojen intressit kasvavat samassa suhteessa hankkeen kokoluokan kanssa.

Tarkastelun kohteena olevan investointihyvityksen yhteyttä TK-vähennystä koskevaan sääntelyyn olisi syytä avata tarkemmin. Luonnoksessa tyydytään toteamaan (s. 9) ainoastaan, että kyseiset tutkimus- ja kehittämistoiminnan verokannustimet eivät suoraan kohdistu aineellisiin investointeihin, mutta voivat osaltaan myötävaikuttaa positiivisesti erityisesti innovatiivisten alojen investointeihin.

Lainsäädäntöteknisesti huomiota kiinnittävät eräät lainsäädännön vakiintuneesta kirjoitustavasta poikkeavat tilanteet. Esimerkkinä tästä ovat laajat samanasaiset lainkohdat kuten 11.1-2 ja 16.1-2 §:n säännökset. Toisen esimerkin muodostavat lainkohdat, joissa pykälässä viitataan lainkohtaan itseensä, kuten esimerkiksi lain 15 ja 20 §:n säännökset. Näitä lainsäädäntötekniisiä valintoja tulisi edelleen kehittää, sillä niitä ei voida pitää onnistuneita sellaisinaan.

Yhteenveto

Kuten aluksi todettiin, ehdotus eräiden suurten ilmastoneutraaliin talouteen tähtäävien investointien verohyvityksestä on tärkeä ja kannatettava lainsäädäntöhanke. Luonnos sisältää uuden tyyppistä sääntelyä, jonka valmistelussa ja viimeistelyssä on tarpeen pohtia ja hahmottaa aihepiiriä kysymyksiä monipuolisesti ja laajasti.

Olen edellä lausunnossani nostanut esiin eräitä lähinnä vero-oikeudellisia näkökohtia.

Toivon niistä olevan apua vaativan sääntelykokonaisuuden viimeistelyssä.

Juha Lindgren
Juha Lindgren, yritysverotuksen professori, Vaasan yliopisto