

Asia: VN/32478/2021

Kaivosveron toteuttamista arvioivan työryhmän arviomuistio

Lausunnonantajan lausunto

Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään

Asia: VN/32478/2021

Lausunto valtiovarainministeriölle koskien kaivosveron toteuttamista arvioivan työryhmän arviomuistiota.

1. Tausta

Kaivosveron toteuttamista arvioivan työryhmän muistiossa vertaillaan erilaisia kaivosveron vaihtoehtoja. Työryhmän taustalla vaikuttavana pyrkimyksenä on – pääministeri Sanna Marinin hallituksen hallitusohjelman mukaisesti – saada maaperän kaivannaisista kohtuullinen korvaus yhteiskunnalle. Kaivosveron on tarkoitus korvata kaavaillut sähköveron korotukset ja tulla voimaan vuonna 2023. Verotuottona kaivosverolla tavoitellaan vuosittain 25 miljoonaa euroa, josta 60 prosenttia ohjattaisiin kaivosten sijaintikunnille ja 40 prosenttia valtiolle.

Työryhmän arviomuistiossa vertaillaan erilaisina kaivosveron vaihtoehtoina rojalteja ja nettotulon veromalleja. Työryhmä havaitsee molemmissa malleissa sekä positiivisia että negatiivisia piirteitä.

2. Hyvän verojärjestelmän piirteistä

Veromallien vertailua tehtäessä on syytä pitää mielessä se, minkälaisia piirteitä hyvällä veromallilla on. Yksi keskeinen näistä on sen tehokkuus. Tämä tarkoittaa sitä, että vero haittaa talouden toimintaa mahdollisimman vähän (ei vääristä talouden toimijoiden päätöksiä). Tehokkuuden väheneminen näkyy konkreettisesti yritysten pääoman tuoton ja kotitalouksien työllisyyden heikkenemisenä.

Talouden toimijoiden on tunnistettu reagoivan verojärjestelmään joskus hyvinkin voimakkaasti. Näiden käyttäytymisvaikutusten vuoksi olemassa olevan verotuksen kiristäminen tai uuden veron asettaminen ei tuo verotuottoja yhtä paljon kuin staattinen laskelma antaisi ymmärtää, koska veropohja pienenee. Jos veropohja pienenee veromuutoksen seurauksena hyvin paljon (käyttäytymisvaikutus suuri), verotuotto voi verotuksen kiristymisen seurauksena jopa pienentyä. Käyttäytymisvaikutuksen suuruus puolestaan riippuu keskeisellä tavalla siitä, minkälaisella veroinstrumentilla verotuottoja kerätään.

Toinen hyvän veromallin piirre on sen oikeudenmukaisuus. Verotuksen oikeudenmukaisuudella tarkoitetaan sitä, että samanlaisia talouden toimijoita kohdellaan verotuksessa samalla tavalla ja erilaisten toimijoiden kohdalla huomioidaan niiden erilaiset veronmaksukyvyt. Suurempituloista veronmaksajaa verotetaan suuren veronmaksukyvyn vuoksi usein ankarammin kuin pienempituloista. Siinä missä palkansaajan kohdalla veronmaksukyvyistä kertoo hänen verotettava tulonsa, yrityksen kohdalla veronmaksukykyä kuvaa vastaavasti parhaiten sen voitto ennen veroja tai muu nettotuloon perustuva mitta (esimerkiksi EBIT tai EBITDA).

Hyvä vero on myös mahdollisimman yksinkertainen ja helppo panna toimeen. Se on hallinnollisesti mahdollisimman kevyt, eikä aiheuta sääntöjen noudattamisesta suuria kustannuksia veronmaksajalle. Verojärjestelmän toimeenpanosta ja sääntöjen noudattamisesta aiheutuvat kustannukset riippuvat muiden muassa siitä, ovatko verotusta varten tarvittavat tiedot helposti saatavilla, esimerkiksi valmiina olevasta rekisteristä.

3. Tarkasteltujen kaivosveromallien vertailussa käytettyjä perusteluja

Alla listataan keskeisiä muistion perusteluja kaivosveromallien vertailulle ja esitetään niihin liittyviä huomioita.

A. Veron aiheuttama taloudellisen toiminnan vääristyminen

Hyvän verojärjestelmän näkökulmasta veron vääristämättömyys on sen keskeinen piirre. Annettu verotuotto pyritään keräämään aiheuttamalla mahdollisimman vähän haittaa taloudelliselle toiminnalle. Tämä on myös taloustieteellisen verokirjallisuuden hyvin tuntema asia. Arviomuistiossa tuodaan selkeästi esille ymmärrys siitä, että rojalti vääristää luonteensa vuoksi yritysten toimintaa enemmän kuin nettotuloon perustuva vaihtoehto. Kaivosveron tapauksessa suurempi vääristymä tarkoittaa vähemmän taloudellista toimintaa, koska osa toiminnasta jää toteutumatta veron vuoksi. Se, kuinka paljon toiminta veron seurauksena pienenee, riippuu veron aiheuttaman vääristymän suuruudesta, mikä puolestaan riippuu siitä missä muodossa vero kerätään.

Rojaltin aiheuttama vääristymä yritysten toiminnalle katsotaan muistiossa pieneksi, mikä seuraa siitä, että kaivosverosta seuraavan veromuutoksen katsotaan muistiossa olevan pieni. Esimerkiksi arviomuistion tiivistelmässä mainitaan, että: ”Ennalta asetettu verotuottotavoite tarkoittaisi kuitenkin matalaa verotasoa, joka saattaisi vääristää toimintaa vain vähän.” Yrityksille koituvan

veromuutoksen suuruutta mietittäessä on kuitenkin syytä muistaa, että annettu 25 miljoonan euron vuosittainen verotuotto pyritään keräämään joko rojalteilla tai nettotuottoon perustuvilla instrumenteilla (tai niiden yhdistelmällä). Nettotulon veromallien kohdalla tuodaan esille, että kaivosverolla kerätään vähintään yhteisöverotuoton suuruinen lisävero kaivosveron piiriin tulevilta yrityksiltä. Tämä vastaa keskimäärin samansuuruisista veromuutosta, joka seuraisi näiden yritysten yhteisöveron nostamisesta 20 %:sta 40 %:iin (yhteisöveron kaksinkertaistamista), tai vastaavaa keskimääräistä muutosta muilla veroinstrumenteilla. Tämä lisäisi yritysten keskimääräistä verotaakkaa huomattavasti – niin rojaltin kuin nettoveromallien tapauksessa.

Verotaakan suuri muutos tuodaan selkeästi esille nettotuloon liittyvien veromallien tapauksessa. Esimerkiksi sivulla 47 mainitaan, että: ”Vaikka kaivoskohtainen veropohja poikkeaisi elinkeinoverotuksen veropohjasta, havainto antaa viitteitä siitä, että verotuottotavoitteen täyttävän nettotuloon kohdistuvan veron verokanta voisi asettua korkeaksi.” Sivulla 52 puolestaan mainitaan, että: ”Kaivosyhtiöiden viime vuosina maksamat yhteisöverot antavat viitteitä siitä, että verotuottotavoitteen täyttävä verotaso asettuisi melko korkeaksi.” Rojaltin kohdalla verotaakan suurta muutosta ei tuoda esille, vaikka myös sillä on tarkoitus kerätä sama verotuotto vastaavilta yrityksiltä, 25 miljoonaa euroa per vuosi.

Havainto yritysten huomattavasta keskimääräisestä verotaakan lisäyksestä herättää kysymyksen siitä, voiko rojalteilla kerätty vastaavansuuruisen keskimääräinen vero olla pieni, kuten muistiossa mainitaan. Veron pienuuden/mataluuden perusteella on argumentoitu, että rojaltin keskeinen haitta, sen aiheuttama vääristymä tulisi olemaan pientä. Rojaltin aiheuttama vääristymä ei kuitenkaan mitä luultavammin jää pieneksi, jos yrityksen verotuksen taso muuttuu keskimäärin vastaavan verran kuin yhteisöveron kaksinkertaistaminen muuttaisi. Sen sijaan esitetyn suuruisen verotuoton kerääminen rojaltin avulla mitä luultavammin aiheuttaisi selvästi suuremman vääristymän kuin nettotuloon perustuvilla veromalleilla.

B. Verotuotot kaivostoiminnan aikana

Muistiossa tuodaan hyvin esille, että rojaltit alkavat tuottaa verotuottoja heti kaivostoiminnan alusta, puhtaat nettotulon veromallit vasta myöhemmin. Tässä mielessä rojaltit toimivat puhtaasti nettotulon malleja paremmin. Lisäksi, toisin kuin rojaltit, nettotuloihin perustuvat veromallit eivät tuota tappiollisilta yrityksiltä korvausta luonnonvarojen hyödyntämisestä. Nettotuloon perustuvat veromallit ovat myös herkempiä voitonsiirrolle kuin rojaltiin perustuvat. Tämä siitäkin huolimatta, että voitonsiirtoa vastaan on jo käytössä monenlaista lainsäädäntöä, mikä pienentää merkittävästi niin voitonsiirron kannusteita, mahdollisuuksia, kuin siitä saatavia hyötyjä.

Myös verotuotot vaihtelevat enemmän nettotuloon perustuvissa veromalleissa kuin rojaltien tapauksessa. Lisäksi muistio tuo esille myös lähinnä teoreettisen mahdollisuuden negatiivisesta kokonaisverotuotosta nettotuloihin perustuvien veromallien kohdalla. Kokonaisuutena kaivostoiminnan aikaisten verotuottojen näkökulmasta todettakoon, että rojaltit näyttävät nettotuloon perustuvia veromalleja suotuisammilta.

C. Neutraalisuus

Hyvä veromalli on neutraali, eli kohtelee samanlaista taloudellista toimintaa (mahdollisimman) samalla tavalla. Mikään tarkasteltu veromalli ei kuitenkaan ole täysin neutraali jokaiseen suuntaan – seikka, joka tuodaan muistiossa selvästi esille. Esimerkiksi rojaltilta voi verottaa hyvin eri tavalla kannattavuudeltaan ja siten veronmaksukyvyltään samanlaisia yrityksiä, koska se ei perustu yrityksen kannattavuuteen. Rojaltilta kohtelevat myös eri kaivosmineraaleja eri tavalla, kun taas nettotulon veromallit ovat neutraaleja eri kaivosmineraalien välillä. Nettotuloon perustuva veromalli voi puolestaan kohdella voitollisia ja tappiollisia yrityksiä eri tavoin, riippuen muun muassa tappioiden vähentämismahdollisuudesta myöhemmässä verotuksessa. Neutraalisuudesta poikkeamiset vääristävät yritysten päätöksiä, mikä aiheuttaa hyvinvointitappioita. Tämä pätee niin rojaltilta kuin nettoveromallien kohdalla. Vääristymien ja hyvinvointitappioiden suuruudet kuitenkin riippuvat veromuodosta.

D. Verotuottojen vaihtelu

Nettotuloon perustuvien veromallien tuottamat verotulot vaihtelevat vuosittain enemmän kuin rojaltilta perustuvien veromallien. Verotulojen vaihtelu voi puolestaan aiheuttaa hankaluuksia erityisesti kaivosten sijaintikunnille, joille on tarkoitettu ohjata osa (60 %) kaivosveron verotuotoista. Esimerkiksi muistion tiivistelmässä mainitaan: ”Kuntien näkökulmasta nettotulon veromalleja voidaan pitää rojalteja huonompana vaihtoehtona, sillä niissä verotuotto voi vaihdella vuosittain enemmän.” Tämä huomio puoltaa lähtökohtaisesti rojaltilta-perusteista kaivosveroa.

Sopivasti valitulla nettotuloon perustuvalla veromallilla voidaan päätyä kuitenkin ratkaisuun, jossa sijaintikuntien verotuotot vaihtelevat niiden välillä saman verran kuin rojaltilta tapauksessa. Nettotuloon perustuvan veromallin verotuottovaihtelua (verotuottojen kuntatasoisia heilahteluja) voidaan pienentää keräämällä nettotuloon perustuvaa veroa (yhteensä 25 M€/vuosi, josta 60 % sijaintikunnille ja), jonka allokointi (jakaminen) sijaintikuntien kesken tehdään esimerkiksi sijaintikuntien louhittujen määrien perusteella (kaavamaisesti). Louhitut määrät toimitettiin tässä tapauksessa jakokaavana veropohjalle. Verotulojen vaihtelun pieneminen sijaintikuntien välillä perustuu siihen, että louhittujen määrien vaihtelu on pienempää kuin esimerkiksi yritysten voittojen vaihtelu, mikä pienentää näin muodostetun nettoveromallin verotuottojen vaihtelua sijaintikuntien välillä.

E. Yksinkertaisuus

Veromallit, jotka perustuvat jo olemassa oleviin rekisteritietoihin, tai muihin helposti havaittaviin asioihin, aiheuttavat muita vähemmän veronkannosta aiheutuvia hallinnollisia kustannuksia ja sääntöjen noudattamisesta yrityksille aiheutuvia kustannuksia. Esimerkiksi louhittu malmin määrä ja yrityksen verotettavat tulot ovat melko suoraviivaisesti verottajan ja veronmaksajan käytettävissä. Sen sijaan esimerkiksi teollisuusmineraalien maailmanmarkkinahinnat eivät ole.

Rojaltien hyvänä piirteenä on tunnistettu niiden melko yksinkertainen toteuttamistapa, erityisesti niiden kaavamaisuus. Tämä on myös tehnyt ne houkuttelevammiksi erityisesti kehittyvissä talouksissa, joissa kohdataan kehittyneitä maita useammin esteitä esimerkiksi tietojen keräämisessä. Myös nettotuloon perustuva veromalli voidaan halutessaan perustaa kaavamaisiin tekijöihin. Esimerkiksi yhteisövero, jossa yrityksen downstream-toiminnot arvioidaan kaavamaisesti, olisi hallinnollisesti yksinkertainen, perustuisi olemassa oleviin tietoihin ja kohdistuisi vain yritysten upstream-toimintoihin. Tällainen verojärjestelmä olisi yksinkertaisuuden näkökulmasta samankaltainen kuin rojaltili.

F. Aikataulu (2023)

Kaivosveron käyttöönoton aikataulu on valittu huomattavan nopeaksi. Tämä tekee joidenkin nettotuloon perustuvien veromallien käyttöönottamisen vähintään hankalaksi ja osittain näyttää jopa sulkevan joitain näistä valintajoukon ulkopuolelle puhtaasti verotuksen aloitusajankohdan vuoksi. Kuitenkin toiset, erityisesti jotkin kaavamaisesti toteutetut nettotuloon perustuvat vaihtoehdot vaikuttavat olevan nopeastikin toteutettavissa. Yhteisöveron asettaminen upstream-toiminnoille, kun downstream-toiminnot huomioidaan kaavamaisesti, olisi yksi tällainen vaihtoehto.

4. Muita huomioita

Sekä arviomuistiossa että yllä todettiin rojaltilin aiheuttavan suuremmat vääristymät kuin nettoveroon perustuva kaivosvero. Annetulla verotuottovaatimuksella rojaltili muodostuisi keskimäärin myös hyvin korkeaksi, minkä vuoksi sen aiheuttamat vääristymät olisivat mitä ilmeisimmin huomattavasti suuremmat kuin nettotuloon perustuvilla malleilla. Tämän lisäksi on syytä huomioida, että vaikka rojaltilin taso olisi jossain vaiheessa matala, se ei ole sitä välttämättä tulevaisuudessa. Siksi on syytä pitää mielessä perustelu, jolla tietty malli valitaan. Vaarana on se, että valittaisiin malli, joka voisi olla perusteltu matalan verotuksen tapauksessa (vaikka nyt ei edes näin näytä olevan), mutta veroparametrin muuttuessa tämä perustelu putoaisikin pois. Veroparametrimuutoksia mietittäessä luultavasti harvemmin mietitään sitä, voisiko kokonaan toisenlainen järjestelmä tulla kyseeseen parametrimuutoksen sijaan. Tätä kautta järjestelmän historia voisi viedä ei-toivottuun lopputulokseen.

Muistiossa tuodaan selvästi esille, että rojaltilit tulevat maksettavaksi kannattavuudesta riippumatta. Siinä ei kuitenkaan tuoda kovinkaan selvästi esille tärkeää huomiota siitä, että rojaltilit tekevät osan toiminnasta kannattamattomiksi (mistä syystä myös toiminta kokonaisuudessaan pienenee), mikä pienentää veropohjaa. Nettotuloon perustuvissa malleissa voitolliset yritykset säilyvät samalla verotuotolla voitollisina suuremmalta osin kuin rojaltilin tapauksessa. Muistio tuo myös esille rojaltilien kohdalla sen, että määräperusteinen vähimmäistaso varmistaisi, että tappiollisetkin yritykset maksavat korvauksen. Tätä ei kuitenkaan esitetty nettotuloon perustuvien mallien kohdalla, vaikka olisi toteuttamiskelpoinen vaihtoehto myös sellaisille.

Muistio tuo selkeästi esille myös sen, että tulevan kaivosveron ensisijainen tavoite ei ole uusiutumattomien luonnonvarojen käytön vähentäminen, vaan maaperän kaivannaisista

yhteiskunnalle kohtuullisen korvauksen saaminen. Rojaltin keskeinen tunnistettu vaikutus perustuu kuitenkin siihen, että se vähentää toimintaa ja täten toimii tosiasiallisesti (efektiivisesti) ohjaavan veron kaltaisesti (kuten nk. Pigou-vero), jonka nimenomainen tarkoitus on saada talouden toimija muuttamaan käyttäytymistään. Tästä syystä voidaan nähdä, että rojaltin perustelu toimintaa suitsivana ympäristöperusteisesti määräytyvänä verona (ohjaus ympäristön kannalta sopivaan suuntaan) olisi selvästi vahvempi kuin sen nykyinen perustelu. Ympäristöverona rojalti olisi myös perustellumpi kuin nettovoittoihin perustuva vero. Kaivosveroa ei kuitenkaan olla asettamassa ympäristöperusteisena verona.

5. Kohti hyvää kaivosveroa

Verojärjestelmän tavoitteena on kerätä annettu verotuotto mahdollisimman vähin haitoin. Annetulla verotuottotavoitteella (25M€/vuosi) rojaltiin perustuvissa veromalleissa ei näy olevan kuitenkaan uskottavaa, että haitat jäisivät vähäisiksi. Sen sijaan rojaltin aiheuttamat haitat kohoaisivat mitä luultavammin selvästi korkeammiksi kuin nettotuloon perustuvien mallien. Mahdollisia toteuttamiskelpoisia ratkaisuja tähän keskeiseen ongelmaan on kuitenkin olemassa.

Nettotulon ja hyvin pienen rojaltin yhdistelmään perustuva malli tarjoaisi mahdollisuuden kohtuulliseen korvaukseen uusiutumattoman luonnonvaran hyödyntämisestä siten, että se toisi verotuottoja heti toiminnan alusta alkaen, olisi verrattain yksinkertainen pitäen hallinnolliset kustannukset matalina, ottaisi korvauksen suuruudessa huomioon veronmaksukyvyyn, ja samalla jättäisi taloudelliset vääristymät pieniksi.

Tällainen kaivosveromalli voisi koostua kaivosyhtiön upstream-toimintaan kohdistuvasta yhteisöverosta, missä upstream-toiminta määriteltäisiin kaavamaisesti sekä hyvin pienestä määrärajalta, jolla kerättäisiin esimerkiksi 10 prosenttia kaivosveron tuotoista. Yhdistelmämallissa veron vääristävä vaikutus jäisi mitä luultavammin pieneksi, koska rojaltin osuus olisi pieni ja nettotuloon perustuva osuus suurempi. Jos rojalteilla pyrkisi keräämään suuremman osuuden, yllä mainitut vääristymät muodostuvat mitä luultavimmin selvästi suuremmiksi, koska rojaltin verotaso ei annetulla verotuotolla pysyisi matalana (eikä siksi myöskään sen aiheuttamat vääristymät). Mitä suurempi osuus verotulosta annetulla verotuottotavoitteella kerätään rojalteilla, sitä suuremmiksi vääristymät muodostuvat. Suurimmiksi vääristymät muodostuvat silloin, jos koko verotuotto kerätään rojalteilla. Yllä myös havaittiin, että tällöin rojaltin taso olisi korkea ja siksi ei ole syytä olettaa, että myöskään sen aiheuttamat vääristymät olisivat pieniä.

Esitetty yhdistelmämalli perustuisi kaavamaisuuteen ja verotus perustuisi tietoihin, jotka ovat jo laajasti viranomaisten rekistereissä. Tästä syystä sen hallinnolliset kustannukset eivät mitä luultavammin oleellisesti poikkeaisi pelkän rojaltin keräämisestä aiheutuvista kustannuksista. Kaavamaisella tavalla toteutettuna rojaltin ja nettotulon yhdistelmään perustuva veromalli olisi myös toteutettavissa annetussa aikataulussa, kuten pelkkään rojaltiin perustuva veromalli. Se myös tuottaisi verotuottoja heti toiminnan alusta alkaen. Lisäksi se tuottaisi uusiutumattomista luonnonvaroista korvauksen myös tappiollisten yritysten kohdalla ja huomioisi veronmaksukyvyyn asettamalla korkeamman veron sille, jonka veronmaksukyky on korkeampi. Täydelliseen neutraalisuuteen veromallilla ei päästäisi (ei huomioi kaivoskohtaisia eroja), kuten ei millään muullakaan veromallilla. Verotuottojen vaihtelu sijaintikuntatasolla ei myöskään muodostu

ongelmaksi, jos nettotuloon perustuvan osan veropohja allokoidaan sijaintikuntien välillä esimerkiksi louhittujen määrien mukaisesti.

6. Lopuksi

Kaivosverolla pyritään saamaan yhteiskunnalle kohtuullinen korvaus maaperän kaivannaisista (25 M€/vuosi). Riippumatta siitä kerätäänkö annettu kaivosveron verotuotto rojaltina tai nettotuloon perustuvana, siitä aiheutuva keskimääräinen verotaakka vaikuttaa olevan yrityksille huomattavan korkea. Se vastaa keskimäärin samansuuruisista veromuutosta, joka seuraisi kaivosveron piiriin tulevien yritysten yhteisöveron nostamisesta 20 %:sta 40 %:iin, eli niiden yhteisöveron kaksinkertaistamisesta.

Korkeasta kaivosveron tasosta puolestaan seuraa se, että rojaltina kerätty kaivosvero aiheuttaa huomattavasti suurempia vääristymiä ja sitä kautta hyvinvointitappioita kuin yhtä suuren keskimääräisen verotaakan yrityksille aiheuttama nettotuloon perustuva kaivosvero. Hyvän verotuksen periaatteiden mukaan annettu verotuotto tulisi kerätään mahdollisimman pienin haitallisin vaikutuksin.

Renttiverot, jotka huomioivat toiminnasta aiheutuvat kulut laajasti sekä jaksottavat tappiot ajallisesti, ovat tunnistettu kirjallisuudessa hyvin kiinnostaviksi veromuodoiksi niiden ominaisuuksiensa perusteella. Renttiveroja ei kuitenkaan ole kovinkaan laajasti käytössä ja rojalit ovat osin niiden yksinkertaisuuden vuoksi usein käytettyjä erityisesti kehittyvissä maissa. Suomi voisi olla suunnannäyttävä kaivosveron käytännön toteutuksessa siirryttäessä kohti nykyistä edistysellisempiä ja parempia veromalleja. Mahdollinen etenemistapa voisi olla kaksivaiheinen: aluksi otettaisiin käyttöön yllä esitetty yhdistelmämalli, josta toinen osa olisi kaavamainen yhteisövero kaivosten upstream-toiminnoille ja toinen osa hyvin pieni (esimerkiksi 10 % kaivosveron kokonaistuotosta) määrärojalti, kuten yllä esitetty. Toisessa vaiheessa siirryttäisiin edistysellisempään malliin, kuten renttiveroon perustuvaan malliin, jonka valmistelu aloitettaisiin välittömästi. Renttiveroista, katso esimerkiksi Mintz, Jack and Chen, Duanjie (2012): Capturing Economic Rents from Resources Through Royalties and Taxes. SPP Research Paper No. 12-30, saatavissa osoitteista <https://ssrn.com/abstract=2157185> ja <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2157185>.

Olli Ropponen
Elinkeinoelämän tutkimuslaitos Etlä