

Hallituksen esitys eduskunnalle korkovähennysrajoitusta koskevan sääntelyn muuttamisesta

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ

Esityksessä ehdotetaan muutettavaksi elinkeinotulon verottamisesta annetun lain korkovähennysrajoitussäännöstä siten, että yhteisö saisi eräin edellytyksin vähentää muutoin vähennyskelvottomia nettokorkomenoja, mikäli ne kertyvät lainoista, joilla rahoitetaan huoltovarmuuskriittisiä pitkän aikavälin infrastruktuurihankkeita.

Yhteisön olisi oltava niin sanotussa CER-direktiivissä ((EU) 2022/2557) tarkoitettu kriittinen toimija. CER-direktiivin kansallista implementointia koskeva hallituksen esitys on annettu eduskunnalle joulukuussa 2022 (HE 205/2024 vp) ja direktiivin mukaiset kriittiset yritykset tulee direktiivin sääntelyn mukaan olla selvillä viimeistään 17.7.2026.

Ehdotus perustuisi niin sanotun veron kiertämisen estämistä koskevan direktiivin ((EU) 2016/1164) korkovähennysrajoitussääntelyn pitkän aikavälin julkisia infrastruktuurihankkeita koskevaan poikkeukseen. Aiemmista kansallisista infrastruktuuripoikkeuksista on keskusteltu komission valtiontukiosaston kanssa sen selvittämiseksi, että kyse ei ole valikoivasta edusta eikä siten Euroopan unionin oikeuden mukaisesta valtiontuesta. Myös nyt asiaan liittyvän tulokinnanvaraisuuden vuoksi ehdotetusta muutoksesta on tarkoitus käydä keskustelua komission kanssa samanaikaisesti hallituksen esitysluonnoksen lausuntokierroksen aikana.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian ottaen kuitenkin huomioon myös komission kanssa käytävät keskustelut sekä CER-direktiivin kansallinen implementointiaika-
taulu.

SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ.....	1
PERUSTELUT	3
1 Asian tausta ja valmistelu	3
1.1 Tausta	3
1.2 Valmistelu	4
2 Nykytila ja sen arviointi.....	4
2.1 Kansallinen lainsäädäntö.....	4
2.2 EU-oikeus.....	5
2.2.1 Veron kiertämisen estämistä koskeva direktiivi.....	5
2.2.2 EU:n valtiontukisääntely.....	6
2.3 Oikeus- ja verotuskäytäntö.....	9
2.4 Infrastruktuuripoikkeuksen nykytilan arviointi.....	9
3 Tavoitteet	10
4 Ehdotukset ja niiden vaikutukset	10
4.1 Keskeiset ehdotukset.....	10
4.2 Pääasialliset vaikutukset.....	10
4.2.1 Taloudelliset vaikutukset	10
4.2.2 Vaikutukset verovelvollisille	11
4.2.3 Vaikutukset viranomaisten toimintaan.....	11
4.2.4 Verotuottovaikutuksen kompensatio	11
5 Muut toteuttamisvaihtoehdot	11
5.1 Vaihtoehdot ja niiden vaikutukset.....	11
5.2 Ulkomaiden lainsäädäntö ja muut ulkomailla käytetyt keinot	12
6 Lausuntopalaute	12
7 Säännöskohtaiset perustelut.....	12
8 Voimaantulo	13
LAKIEHDOTUS	14
Laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta.....	14
LIITE	16
RINNAKKAISTEKSTI.....	16

PERUSTELUT

1 Asian tausta ja valmistelu

1.1 Tausta

Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968), jäljempänä *elinkeinoverolaki*, 18 a §:ssä säädetään yleisistä rajoituksista korkojen vähentämiselle. Pykälän mukaisia korkorajoitussäännöksiä on sovellettu vuodesta 2014 lähtien.¹ Säännöksiä päivitettiin vuoden 2019 alusta², jotta sääntely täyttäisi neuvoston direktiivissä (EU) 2016/1164 sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavien veron kiertämisen käytäntöjen torjuntaa koskevien sääntöjen vahvistamisesta, jäljempänä veron kiertämisen estämistä koskeva direktiivi, jäsenvaltioiden korkorajoitussäännöksille asetetut reunaehdot. Tuolloin muutettiin lain 18 a §:ää sekä lisättiin lakiin uusi 18 b §, joka sisältää poikkeusäännökset 18 a §:n mukaisista rajoituksista.

Direktiivin mahdollistama poikkeus koskien pitkän aikavälin julkisia infrastruktuurihankkeita on Suomessa otettu käyttöön jo vuoden 2019 alusta sosiaalisessa asuntotuotannossa. Lisäksi vuoden 2022 alusta korkovähennysrajoitussääntelyä muutettiin siten, että pitkän aikavälin julkisina infrastruktuurihankkeina pidettäviä hankkeita koskevien säännösten soveltamisalaa laajennettiin. Korkovähennysoikeuden rajoitusta ei sovelleta julkisiin infrastruktuuriyhteisöihin, jotka vastaavat julkisen infrastruktuurin toteuttamisesta tai ylläpidosta. Vuoden 2023 alusta infrastruktuuripoikkeusta laajennettiin edelleen siten, että julkisyhteisön tilaamaa pitkän aikavälin julkista infrastruktuurihanketta toteuttava osittain tai kokonaan yksityisomisteinen yhteisö sai eräin edellytyksin vähentää muutoin vähennyskelvottomia nettokorkomenoja.

Veron kiertämisen estämistä koskevan direktiivin implementoinnin yhteydessä vuonna 2018 eduskunta (VaVM 21/2018 vp) edellytti, että ”hallitus jatkaa välittömästi komission kanssa selvitystä ns. Mankala-yhtiöiden toteuttamien, ydinvoiman rakentamista ja käyttämistä koskevien voimalaitoshankkeiden rajaamiseksi korkovähennysrajoitusten ulkopuolelle direktiivissä tarkoitettuna pitkän aikavälin julkisena infrastruktuurihankkeena”. Lisäksi eduskunta edellytti jatkotyötä myös ”muiden rajattujen, yhteiskunnalle tärkeiden infrastruktuurihankkeiden rajaamiseksi korkovähennysrajoitusten ulkopuolelle”. Pääministeri Sanna Marinin hallitusohjelmassa (10.12.2019) oli myös asiaa koskeva kirjaus: ”Selvitetään mahdollisuudet siirtää Mankala-yhtiöt ja julkisomisteiset infrahankeyhtiöt korkovähennysrajoituksen ulkopuolelle.”

Pääministeri Petteri Orpon hallitusohjelman (20.6.2023) mukaan selvitetään ja mahdollisuuksien mukaan toteutetaan korkovähennysoikeuden rajoituksen infrastruktuuripoikkeuksen laajennus suurten energiahankkeiden osalta. Pääministeri Petteri Orpon hallituksen budjettiriihen pöytäkirjamerkinnän (3.9.2024) mukaan investointivarmuuden turvaamiseksi hallitus antaa vuoden loppuun mennessä hallituksen esityksen, jolla palautetaan korkovähennysoikeus huoltovarmuuskriittisille investoinneille.

Joulukuussa 2022 on annettu Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi (EU) 2022/2557 kriittisten toimijoiden häiriönsietokyvystä ja direktiivin 2008/114/EY kumoamisesta eli niin sanottu CER-direktiivi (Critical Entities Resilience). CER-direktiivi edellyttää Suomelta uusia toiminnan järjestämistä koskevia vaatimuksia, kuten kriittisten toimijoiden tunnistamiseen ja valvontaan liittyviä viranomaistehtäviä. Tällä hetkellä Suomessa ei ole määritelty kansallista

¹ Laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta (983/2012), HE 146/2012 vp sekä laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta (1238/2013), HE 185/2013 vp.

² Laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta (1237/2018), HE 150/2018 vp.

kriittistä infrastruktuuria, kriittisiä sektoreita tai toimijoita lainsäädännön tasolla. Joulukuussa 2024 annettiin hallituksen esitys eduskunnalle laiksi yhteiskunnan kriittisen infrastruktuurin suojaamisesta ja häiriönsietokyvyn parantamisesta ja eräksi muiksi laeiksi (HE 205/2024 vp). Hallituksen esitys sisältää kriittisen infrastruktuurin suojaamiseen ja kriisinkestävyyden parantamiseen liittyvän yleislain, joka määrittää viranomaistoiminnan järjestelyt, kaikkia toimijoita koskevat yhteiset vaatimukset, kriteerit ja keskeiset velvoitteet. Hallituksen esityksen ja CER-direktiivin soveltamisala koskee yhtätoista sektoria, jotka ovat liikenne, energia, pankit, finanssimarkkinat, terveys, ruoka, vesi- ja jätevesihuolto, digitaalinen infrastruktuuri, julkishallinto ja avaruus. Direktiivin mukaan direktiivin toimeenpanossa sektoreita ja toimialoja voidaan lisätä kansalliseen sääntelyyn, jos se nähdään tarpeelliseksi. CER-direktiivin mukaiset kriittiset yritykset tulee olla selvillä viimeistään 17.7.2026.

1.2 Valmistelu

Esitys on valmisteltu valtiovarainministeriössä.

2 Nykytila ja sen arviointi

2.1 Kansallinen lainsäädäntö

Elinkeinoverolain 7 §:n mukaan elinkeinotoiminnan menojen vähennysoikeus on lähtökohtaisesti laaja. Lain mukaan vähennyskelpoisia ovat tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneet menot ja menetykset. Säännöksen nojalla esimerkiksi korkomenot ovat lähtökohtaisesti laajasti vähennyskelpoisia, minkä lisäksi lain 18 §:n 1 momentin 2 kohdassa nimenomaisesti säädetään, että elinkeinotoiminnasta johtuneen velan korot ovat vähennyskelpoisia (myös silloin, kun korko riippuu liikkeen tuloksesta). Korko jaksotetaan elinkeinoverolain 23 §:n mukaan kuluksi sille verovuodelle, jolta se suoritetaan. Koron määrään ja maksuun voidaan soveltaa verotusmenettelystä annetun lain (1558/1995), jäljempänä verotusmenettelylaki, 31 §:n siirtohinnoitteluoikaisua, kun velkoja ja velallinen ovat etuyhteydessä, velkasuhteeseen on sovellettu ehtoja, jotka poikkeavat riippumattomien osapuolten välisistä ehdoista ja verovelvollisen verotettava tulo on sovellettujen ehtojen takia jäänyt pienemmäksi tai tappio muodostunut suuremmaksi kuin se olisi ollut, jos poikkeavaa hinnoittelua ei olisi sovellettu. Koron vähennyskelpoisuutta arvioitaessa voidaan soveltaa myös verotusmenettelylain 28 §:n säännöstä veronkiertämisestä.

Koron vähennyskelpoisuuden rajoittamisesta säädetään elinkeinoverolain 18 a §:ssä ja 18 b §:ssä säädetään tietyistä poikkeuksista 18 a §:n soveltamiseen.

Elinkeinoverolain 18 b §:n 1 momentin 3 kohdan nojalla 18 a §:n rajoituksia ei sovelleta korkomenoihin, jotka kertyvät lainoista, joilla rahoitetaan 4 momentin 1 kohdassa tarkoitettuja pitkän aikavälin julkisia infrastruktuurihankkeita tai 4 momentin 2 kohdassa tarkoitettuja infrastruktuuriyhteisöjä edellyttäen, että hankkeen toteuttaja, vieraan pääoman menot, varat ja tulot ovat kaikki Euroopan unionissa. Saman pykälän 4 momentin mukaan 1 momentin 3 kohtaa sovellettaessa:

- 1) pitkän aikavälin julkisena infrastruktuurihankkeena pidetään asuntojen uudisrakentamista, perusparantamista tai hankintaa, jota varten on saatu lainaa tai korkotukea jonkin seuraavista laeista perusteella:
 - a) vuokra-asuntolainojen ja asumisoikeustalolainojen korkotuesta annettu laki (604/2001);

- b) aravalaki (1189/1993);
 - c) aravarajoituslain (1190/1993) 2 §:n 1 momentin 1 kohdassa mainittu laki;
 - d) vuokra-asuntolainojen korkotuesta annettu laki (867/1980);
 - e) asumisoikeustalolainojen korkotuesta annettu laki (1205/1993);
 - f) vuokratulojen rakentamislainojen lyhytaikaisesta korkotuesta annettu laki (574/2016);
- 2) julkisena infrastruktuuriyhteisönä pidetään:
- a) valtion, kunnan, kuntayhtymän, maakunnan, hyvinvointialueen tai hyvinvointiyhtymän yksin tai yhdessä suoraan tai välillisesti täysin omistamaa yhden tai useamman tien, rautatien, raitiotien, vesiväylän, rakennuksen tai pysyvän rakennelman tai niihin tai niiden käyttöön välittömästi liittyvän irtaimiston omistamista ja niiden hallinnointia varten perustettua yhtiötä ja liikelaitosta, joka luovuttaa omaisuutensa käyttöoikeuden omistajalleen tai sen sidosyksikölle käytettäväksi sen julkisten palveluiden hoitamiseen ja jonka tulot muodostuvat olennaiselta osin tässä alakohdassa tarkoitettun käyttöoikeuden luovutuksesta saaduista tuloista tai omistajalta saaduista vastikkeista;
 - b) kuntayhtymää ja hyvinvointiyhtymää niiden omistaessa tai hallinnoidessa a alakohdassa tarkoitettua omaisuutta.

Elinkeinoverolain 18 b §:n 7 momentin mukaan yhteisön, joka toteuttaa pitkän aikavälin julkista infrastruktuurihanketta, jonka tilaajana on julkisyhteisö, 18 a §:n mukaisista vähennyskeltovotomista nettokorkomenoista on vähennyskelpoista määrää, joka vastaa muille kuin yksityisomistajille suoritettujen nettokorkomenojen suhdetta kaikkiin nettokorkomenoihin. Yksityisomistajalla tarkoitetaan osuuden yhteisön pääomasta omistavaa tahoa tai siihen 18 a §:n 6 momentissa tarkoitettussa konserniyhteydessä olevaa osapuolta, joista kumpikaan ei ole 4 momentin 2 a kohdassa tarkoitettu julkisyhteisö, ja joka ei ole välittömästi tai välillisesti kokonaan 4 momentin 2 a kohdassa tarkoitettujen julkisyhteisöjen omistuksessa. Hankkeen toteuttajan, vieraan pääoman menojen, varojen ja tulojen on kaikkien oltava Euroopan unionissa. Tämän momentin nojalla vähennetyt nettokorkomenot pienentävät 18 a §:n 8 momentissa tarkoitettujen vähennyskeltovotomien nettokorkomenojen määrää.

2.2 EU-oikeus

2.2.1 Veron kiertämisen estämistä koskeva direktiivi

Veron kiertämisen estämistä koskeva direktiivi on osa EU:n toimia aggressiivisen verosuunnittelun ja veronkierron ehkäisemiseksi. Direktiivin tavoitteena on OECD:n BEPS-hankkeeseen (Base Erosion and Profit Shifting) sisältyvien eräiden suositusten sekä eräiden muiden toimien koordinoitu täytäntöönpano EU:ssa. Direktiivi sisältää säännökset korkovähennysoikeuden rajoituksesta ja maastapoistumisverotuksesta, yleisen veronkiertosäännöksen sekä säännökset ulkomaisista väliyhteisöistä ja verokohtelun eroavuuksista eli niin sanotuista hybriditilanteista.³

³ Direktiivin korkorajoitussäännöksiä on kuvattu tarkemmin myös hallituksen esityksen HE 211/2021 vp osiossa 2.2.1 sekä HE 150/2018 vp osiossa 2.2.1.

Koron vähennysoikeuden rajoittamisesta säädetään direktiivin 4 artiklassa ja poikkeamismahdollisuudesta koskien julkisia infrastruktuurihankkeita säädetään 4 artiklan 4 b kohdassa. Kohdan mukaan soveltamisalan ulkopuolelle voidaan jättää myös vieraan pääoman menot, jotka kertyvät lainoista, joilla rahoitetaan pitkän aikavälin julkisia infrastruktuurihankkeita, jos hankkeen toteuttaja, vieraan pääoman menot, varat ja tulot ovat kaikki unionissa. Pitkän aikavälin julkisella infrastruktuurihankkeella tarkoitetaan hanketta, jolla tuotetaan, kehitetään, käytetään ja/tai ylläpidetään laajamittaista omaisuutta, jonka jäsenvaltio katsoo olevan yleisen edun mukainen.

Edelleen 4 kohdan 3 alakohdan mukaan pitkän aikavälin julkisesta infrastruktuurihankkeesta syntyvä tulo jätetään verovelvollisen EBITDA:n (earnings before interest, taxes, depreciation and amortization, suom. voitto ennen korkoja, veroja, poistoja ja arvonalennuksia, eli käyttökate) ulkopuolelle, eikä ulkopuolelle jätettyjä ylimeneviä vieraan pääoman menoja sisällytetä niihin ryhmän ylimeneviin vieraan pääoman menoihin, jotka koskevat 5 kohdan b alakohdassa tarkoitettuja kolmansia osapuolia.

2.2.2 EU:n valtiontukisääntely

Valtiontuen edellytykset

Euroopan unionin valtiontukisääntely on osa unionin kilpailuoikeutta, jonka tarkoituksena on taata tasavertaiset kilpailuolosuhteet koko unionin alueella. Valtiontuesta säädetään Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen, jäljempänä *SEUT*, 107–109 artikloissa. Sääntely on tärkeä osa Euroopan laajuisen sisämarkkinoiden toimintaa ja sen tarkoituksena on varmistaa, etteivät jäsenvaltioiden viranomaiset myönnä sellaisia tukia, jotka vääristävät kilpailua eivätkä siten sovi sisämarkkinoille. Tavoitteena on myös vähentää jäsenvaltioiden välistä tukikilpailua.

SEUT 107 artiklan 1 kohdan mukaan jäsenvaltion myöntämä taikka valtion varoista muodossa tai toisessa myönnetty tuki, joka vääristää tai uhkaa vääristää kilpailua suosimalla jotakin yritystä tai tuotannonalaa, ei sovellu sisämarkkinoille siltä osin kuin se vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan. Tuen katsominen valtiontueksi edellyttää artiklassa mainitun neljän kriteerin samanaikaista täyttymistä; tuki on myönnetty julkisista varoista, tuki on valikoiva, tuki vääristää tai uhkaa vääristää kilpailua ja tuki vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.

Valtiontuessa on kyse julkisten varojen kanavoimisesta yrityksiin. Valtion varojen käsite on laaja ja mikä tahansa julkinen taho voi olla tuen myöntäjä. Tukiviranomaisen käsite sisältää siten valtion lisäksi muun muassa paikallis- ja alueviranomaiset, julkiset yritykset sekä valtion perustamat tai nimeämät yksityiset elimet, jotka on perustettu jonkin tietyn tuen hallinnoimiseksi.

Julkisten yritysten tukijärjestelyt eivät automaattisesti täytä valtiontuen kriteereitä, jos valtion viranomaisen ei tosiasiallisesti osallistu tukijärjestelyä koskevaan päätöksentekoon. Suomessa valtiontukia myöntävät esimerkiksi Business Finland, Finnvera, elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskukset, maakuntien liitot, kunnat ja kuntayhtymät sekä verotukseen liittyvien tukien osalta Verohallinto ja Tulli.

Valtiontukea pidetään valikoivana silloin, kun se kohdistuu vain osaan yrityksistä, esimerkiksi tiettyyn yritykseen tai toimialaan. Taloudellisen tuen muodolla ei ole merkitystä. Valtiontukea voi olla esimerkiksi avustus, markkinahintaa edullisempi laina, takaus, markkinaehtoista edullisempi pääomasijoitus tai pääomitus, verovapaus, veronalennus, veronpalautus tai markkinahintaa alhaisempi kiinteistön tai maa-alueen vuokra tai myyntihinta. Valtiontukea eivät sen

sijaan ole esimerkiksi kaikkiin yrityksiin kohdistuvat toimenpiteet, kuten verotuksessa yhteisö-verokannan alentaminen, tai julkisten varojen käyttö markkinaehtoisesti, esimerkiksi laina tai pääomasijoitus yksityisiin luotonantajiin tai sijoittajiin verrattuna samankaltaisilla ehdoilla.

Valtion toimenpiteen katsotaan vääristävän tai uhkaavan vääristää kilpailua, jos se on omiaan parantamaan tuensaajan kilpailuasemaa verrattuna muihin yrityksiin, joiden kanssa se kilpailee. Käytännössä kilpailun katsotaan vääristyvän SEUT 107 artiklan 1 kohdan mukaisesti, jos yritys saa taloudellista etua kilpailulle vapautetulla alalla, jolla on tai voisi olla kilpailua. Riittää, että yritys pystyy tuen avulla säilyttämään vahvemman kilpailuaseman kuin mikä sillä olisi ollut ilman tukea. Jotta tuen voidaan olettaa vääristävän kilpailua, pidetään yleensä riittävänä, että tuki antaa tuensaajalle etua vapauttamalla sen kustannuksista, joista sen olisi muuten vastattava osana tavanomaista liiketoimintaansa. Kauppavaikutuskriteerin täyttymisen kynnyksen alaraja on alhainen. Lähtökohtaisesti kauppavaikutuskriteeri täyttyy, jos tuensaaja harjoittaa taloudellista toimintaa ja toimii markkinoilla, joilla esiintyy jäsenvaltioiden välistä kauppaa. Jo tällöin tuki voi esimerkiksi vaikeuttaa muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneiden toimijoiden pääsyä markkinoille ylläpitämällä tai lisäämällä paikallista tarjontaa. Valtiontuen määritelmä ei myöskään edellytä, että kilpailun vääristyminen tai vaikutus kauppaan on merkittävää tai olennaista.

SEUT:ssa ei ole erikseen määritelty yrityksen käsitettä, vaan käsitteen sisältö on täsmentynyt oikeuskäytännössä taloudellisen toiminnan käsitteen kautta. Taloudellista toimintaa on kaikki toiminta, jossa tavaroita ja palveluita tarjotaan markkinoilla. Euroopan unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan yrityksiä ovat kaikki taloudellista toimintaa harjoittavat yksiköt riippumatta niiden oikeudellisesta muodosta, rahoitustavasta tai taloudellisen voiton tavoitteesta. Valtiontukisääntelyn kannalta ei ole merkitystä sillä, onko kyseessä yksityinen vai julkisomisteinen yritys. Yrityksen ja taloudellisen toiminnan käsitteen tulkinta on laaja. Myös voittoa tavoittelemattomat yksiköt, kuten kolmannella sektorilla toimivat yhdistykset, voivat harjoittaa taloudellista toimintaa. Yksikön luokittelu yritykseksi liittyy aina tiettyyn toimintaan; yksikkö, joka harjoittaa sekä taloudellista että ei-taloudellista toimintaa, katsotaan yritykseksi vain taloudellisen toiminnan osalta. Taloudellisen toiminnan käsite kehittyy jatkuvasti ja arviointi siitä, harjoittaako tuen saaja taloudellista toimintaa vai ei, tulee aina tehdä tapauskohtaisesti.

Verotoimenpiteen muodossa annettu valtiontuki

Komissio on antanut tiedonannon valtiontuen käsitteestä (Komission tiedonanto Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontuen käsitteestä (2016/C 262/01)). Tiedonannon mukaan valtiotukiarvioinnissa yleisestä verojärjestelmästä poikkeavia toimenpiteitä on arvioitava muun muassa toimenpiteen aineellisen valikoivuuden perusteella. Yritysten tavanomaisia kustannuksia lieventävien toimenpiteiden aineellista valikoivuutta arvioidaan kolmivaiheisen analyysin avulla. Ensimmäinen vaihe on selvittää viitejärjestelmä ja sen jälkeen se, muodostaako toimenpide poikkeuksen viitejärjestelmästä. Lähtökohtaisesti poikkeus viitejärjestelmästä on valtiontukea. Jos poikkeustoimenpide kuitenkin on perusteltavissa viitejärjestelmän luonteella ja yleisellä rakenteella, toimenpidettä ei pidetä valikoivana. Poikkeustoimenpide voi tällöin perustua esimerkiksi veronkierron tai veropetosten ehkäisemiseen, erityisiin kirjanpito vaatimuksiin tai verotuksen neutraliteettiin.

Verotoimenpiteet, jotka ovat kaikkien jäsenvaltion alueella toimivien taloudellisten toimijoiden saatavilla, ovat periaatteessa luonteeltaan yleisiä toimenpiteitä. Tällöin ne ovat yhtäläisin perusteiden kaikkien yritysten saatavilla eikä niiden soveltamisalaa ole rajoitettu. Viitejärjestelmällä tarkoitetaan johdonmukaista sääntökokonaisuutta, jota sovelletaan objektiivisten kriteerien perusteella kaikkiin soveltamisalaan kuuluviin yrityksiin. Verojen osalta viitejärjestelmän rakenne

perustuu muun muassa veropohjaan ja verokantoihin. Viitejärjestelmästä poikkeava toimenpide on valikoiva, jos se suosii yrityksiä tai tuotannonaloja, jotka ovat tosiasiallisesti ja oikeudellisesti toisiinsa rinnastettavassa tilanteessa.

Komission toimivalta

Valtiontukivalvonnan tavoitteena on varmistaa, että tukea myöntävät viranomaiset soveltavat tukiohjelmia ja yksittäisiä tukiohjelman ulkopuolisia tukia myöntäessään oikeaa menettelytapaa sekä varmistavat tuen hyväksyttävyyttä koskevien edellytysten täyttymisen. EU:n valtiontukisääntely kuuluu komission toimivaltaan. Komissiolla on yksinomainen toimivalta päättää, soveltuuko tuki sisämarkkinoille.

Tukitoimenpidettä ei pääsääntöisesti voida ottaa käyttöön ennen kuin komissio on hyväksynyt tukijärjestelmän. Ennakkoilmoitusvelvollisuudesta on kuitenkin säädetty merkittäviä poikkeuksia. Ennakkoilmoitusvelvollisuutta ei ole esimerkiksi silloin, kun tuki myönnetään vähämerkityksisenä tukena eli niin sanottuna de minimis -tukena, (komission asetus (EU) N:o 1407/2013), yleisiin taloudellisiin tarkoituksiin liittyviä palveluja tuottaville yrityksille myönnettävänä vähämerkityksisenä tukena, (komission asetus (EU) N:o 360/2012), tai komission SEUT 106 artiklan 2 kohdan määräysten soveltamisesta tietyille yleisiin taloudellisiin tarkoituksiin liittyviä palveluja (services of general economic interest, SGEI) tuottaville yrityksille korvauksena julkisista palveluista myönnettävään valtiontukeen eli niin sanotun komission SGEI-päätöksen (2012/21/EU) mukaisena tukena.

Tukea myöntävän viranomaisen vastuulla on itse arvioida, sisältääkö toimenpide EU:n valtiontukisääntöjen mukaista tukea. Jos kyse on valtiontuesta, viranomaisen on ennen tuen täytäntöönpanoa selvitettävä, löytyykö tuelle hyväksyttävyyden peruste ja tarvittaessa noudatettava toimenpiteeseen soveltuva ilmoitusmenettely. Erityisesti laajojen tukiohjelmien ja suurten yksittäisten tukien tapauksessa viranomaisen on tehtävä tuesta ennakkoilmoitus komissiolle. Jos tuki myönnetään lakiin perustuvasta tukiohjelmasta, tukiohjelman valtiontukisääntöjen mukaisuuden arvioinnin tekee asianomainen ministeriö ja asia kuvataan tukiohjelmaa koskevassa hallituksen esityksessä. Tällöin toimivaltainen ministeriö huolehtii myös valtiontukisääntöjen mukaisten menettelytapojen noudattamisesta sekä tarvittavien ilmoitusten laatimisesta.

Jos viranomainen myöntää taloudelliseen toimintaan SEUT 107 artiklan 1 kohdan valtiontuen edellytykset täyttävää tukea, eikä noudata valtiontukisääntelyn menettelytapoja ja hyväksyttävyyttä koskevia säännöksiä, valtiontuki on lähtökohtaisesti laitton ja se voidaan joutua perimään yritykseltä takaisin korkoineen. Tällöin myönnetty tuki peritään korkoineen takaisin tukea saaneilta yrityksiltä.

Keskustelu komission kanssa

Ehdotus perustuisi veron kiertämisen estämistä koskevan direktiivin korkovähennysrajoitussääntelyn pitkän aikavälin julkisia infrastruktuurihankkeita koskevaan poikkeukseen. Aiemmista kansallisista infrastruktuuripoikkeuksista on keskusteltu komission valtiontukiosaston kanssa sen selvittämiseksi, että kyse ei ole valikoivasta edusta eikä siten Euroopan unionin oikeuden mukaisesta valtiontuesta. Myös nyt asiaan liittyvän tulkinnanvaraisuuden vuoksi ehdotetusta muutoksesta on tarkoitus käydä keskustelua komission kanssa samanaikaisesti hallituksen esitysluonnoksen lausuntokierroksen aikana.

2.3 Oikeus- ja verotuskäytäntö

Korkovähennysrajoituksen soveltamistilanteita koskevaa oikeuskäytäntöä on muodostunut jonkin verran, sillä säännöstä on sovellettu jo verovuodesta 2014. Infrastruktuuripoikkeuksen soveltamisesta on kuitenkin muodostunut vasta vähän julkaistua oikeuskäytäntöä.

Keskusverolautakunnan tapauksessa KVL 2022/35 (KHO 9.5.2023 taltionumero 1395, ei muutosta) oli kyse Y:n kaupungin omistamasta A Oy -yhtiöstä, sen tytäryhtiöstä (B Oy) ja matkustajaliikenteeseen ja rahtiliikenteeseen liittyvästä satamaliiketoiminnasta. Perustettavan B Oy:n toiminta muodostuisi yksinomaan satamainfrastruktuurin omistamiseen liittyvistä tehtävistä ja myös yhtiön tulot muodostuisivat EVL 18 b §:n 4 momentissa säädetyllä tavalla. Kun lisäksi B Oy luovuttaisi omaisuutensa käyttöoikeuden omistajalleen A Oy:lle käytettäväksi hakemuksessa kuvatulla tavalla matkustajaliikenteessä ja rahtiliikenteessä, keskusverolautakunta katsoi, että perustettavaa B Oy:tä oli hakemuksessa kuvatuissa olosuhteissa pidettävä EVL 18 b §:n 1 momentin 3 kohdassa ja 4 momentin 2 kohdassa tarkoitettuna julkisena infrastruktuuriyhteisönä.

2.4 Infrastruktuuripoikkeuksen nykytilan arviointi

Nykyinen infrastruktuuripoikkeusta koskeva sääntely kattaa tietyt, lain sanamuodossa ja hallituksen esityksessä kuvatut infrastruktuurin muodot. Sääntely on käytännössä tosiasiaa yhteisökohtaista, vaikka lain sanamuoto viittaakin tietyiltä osin hankekohtaisuuteen. Käytännössä esimerkiksi sosiaalista asuntotuotantotoimintaa ja julkisyhteisöille tuotettuja kokonaisuhoitopalveluja toteutetaan erillisen yhteisön muodossa.

Elinkeinoverolain 18 b §:n 1 ja 4 momenttien nojalla korkovähennysoikeuden rajoitusta ei sovelleta julkisiin infrastruktuuriyhteisöihin, jotka vastaavat julkisen infrastruktuurin toteuttamisesta tai ylläpidosta. Julkisen infrastruktuuriyhteisönä pidetään julkisyhteisön omistuksessa olevaa kiinteistöä, väylää tai muuta infrastruktuuria hallinnoivaa yhtiötä sekä kunta- ja hyvinvointiyhtymää. Julkisella infrastruktuurilla tarkoitetaan tien, rautatien, raitiotien, vesiväylän, rakennuksen tai pysyvän rakennelman tai niihin tai niiden käyttöön välittömästi liittyvän irtaimiston omistamista ja niiden hallinnointia. Esitöiden mukaan pykälässä mainittu luettelo eri infrastruktuureista ei estäisi sen soveltamista myös monen muun tyyppisiin infrastruktuureihin, kuten gondolihsseihin, metroom, kiskoköysiratoihin, vesihuoltojärjestelmiin, satamiin ja lentokenttiin (HE 211/2021 vp, s. 41).

Vuoden 2023 alusta infrastruktuuripoikkeusta laajennettiin niin sanottuihin kokonaisuhoitopalveluihin tai elinkaarihankkeisiin siten, että julkisyhteisön tilaamaa pitkän aikavälin julkista infrastruktuurihanketta toteuttava osittain tai kokonaan yksityisomisteinen yhteisö sai eräin edellytyksin vähentää muutoin vähennyskelvottomia nettokorkomenoja. Vähennyskelpoista on osuus, joka vastaa muille kuin yksityisomistajille suoritettujen nettokorkomenojen suhdetta kaikkiin nettokorkomeroihin.

Yksityisen sektorin toteuttamat hankkeet ovat siten edelleen monilta osin infrastruktuuripoikkeuksen ulkopuolella. Tämän vuoksi tällaisten hankkeiden rahoitusmenot ovat käytännössä kokonaan julkisyhteisöomisteisia vaihtoehtoja suurempia, vaikka hankkeiden voitaisiin muutoin katsoa olevan veron kiertämisen estämistä koskevassa direktiivissä tarkoitettulla tavalla yleisen edun mukaisia.

3 Tavoitteet

Esityksen tavoitteena on, että yhteisö saisi eräin edellytyksin vähentää muutoin vähennyskeltottomia nettokorkomenoja, mikäli ne kertyvät lainoista, joilla rahoitetaan huoltovarmuuskriittisiä pitkän aikavälin infrastruktuurihankkeita.

Kuten edellä jaksossa 1.1 on todettu, CER-direktiivin implementoinnin myötä Suomessa tullaan määrittelemään kansallinen kriittinen infrastruktuuri CER-direktiivissä tarkoitetuilla toimialoilla. Esityksen tavoitteena on hyödyntää tätä uutta sääntelyä soveltamisalan määrittelemisessä. CER-direktiivin sääntely tarjoaisi sääntelykehikon, jonka avulla veron kiertämisen estämistä koskevassa direktiivissä tarkoitettujen julkisuuden ja yleisen edun vaatimukset täyttyisivät.

Tarkoituksena on, että korkovähennysrajoitusta koskevaan sääntelyyn sisällytettäisiin uusi poikkeus, jotta korkorajoituksen soveltumisesta mahdollisesti aiheutuva verorasitus ei kohdistuisi täysimääräisesti yhteiskunnallisesti tärkeiden ja yleisen edun mukaisiksi katsottavien infrastruktuurihankkeiden toteuttamiseen. Tällaisten yhteisöjen omille etuyhteisyriyksilleen suorittamat korot olisivat kuitenkin korkovähennysrajoituksen piirissä, ja poikkeus koskisi vain kolmansille osapuolille ja mahdollisten julkisyhteisöomistajien etuyhteisyriyksille suoritettuja korkoja.

4 Ehdotukset ja niiden vaikutukset

4.1 Keskeiset ehdotukset

Esityksessä ehdotetaan lisättäväksi elinkeinoverolakiin uusi 18 c §, jossa säädettäisiin edellytykset, joiden nojalla huoltovarmuuskriittistä pitkän aikavälin infrastruktuurihanketta toteuttava yhteisö voisi vähentää muutoin vähennyskeltottomia nettokorkomenojaan. Yhteisön olisi oltava CER-direktiivissä tarkoitettu kriittinen toimija ja hankkeen toteuttajan, vieraan pääoman menojen, varojen ja tulojen olisi kaikkien oltava Euroopan unionissa.

Nykyistä laajempi nettokorkomenojen vähennysoikeus koskisi vain infrastruktuurihankkeesta kertyvien lainojen nettokorkomenoja. Oikeus vähentää muutoin vähennyskeltottomia nettokorkomenojaan olisi siis hankekohtainen, eli yhteisön olisi selvitettävä erikseen infrastruktuurihanketta koskevasta toiminnasta saadut tulot ja muusta toiminnasta tulot sekä niihin kohdistuvat menot ja muut vähennykset. Nyt ehdotettavalla poikkeuksella ei laajennettaisi nettokorkomenojen vähennysoikeutta siltä osin, kuin kyse olisi muusta kuin infrastruktuurihanketta koskevasta toiminnasta.

Lisäksi infrastruktuurihankkeesta kertyvien lainojen nettokorkomenojen vähennyskelpoisuutta rajoitettaisiin siten, että konsernin sisäiset nettokorkomenot sekä muut nettokorkomenot etuyhteisöomistajille olisivat kuitenkin edelleen korkovähennysrajoitusten piirissä, ja poikkeus koskisi vain nettokorkomenoja kolmansille osapuolille ja julkisyhteisöomistajille tai niiden konserniyrityksille. Rajaus vastaisi voimassa olevan elinkeinoverolain 18 b §:n 7 momentin rajausta.

4.2 Pääasialliset vaikutukset

4.2.1 Taloudelliset vaikutukset

CER-direktiivin kotimaisessa implementoinnissa tarkoitettujen yhteisöjen ei vielä selvillä. Ilman tätä tietoa täsmällistä arviota muutoksen verotuottoa pienentävästä vaikutuksesta ei ole ollut mahdollista tehdä. Verotuottovaikutusta on sen sijaan pyritty arvioimaan

suuruusluokkatasolla toteutuneista verotustiedoista haarukoimalla mahdollisia CER-direktiivissä tarkoitettuja yhteisöjä esimerkiksi toimialakohtaisen tarkastelun perusteella.

Verotustietojen perusteella yhteisöjen 6B-veroilmoituslomakkeella ilmoitetut vähennyskelttomat nettokorkomenot olivat verovuonna 2023 noin 1 570 miljoonaa euroa. Yhteisöveron tuoton ja korkotason ennustetun kehityksen perusteella näiden vähennyskelttomien nettokorkomenojen arvioidaan verovuonna 2026 olevan noin 1 580 miljoonaa euroa. Tämän lisäksi pienen osan vähennyskelttomista nettokorkomenoista ilmoittavat yritykset, jotka eivät täytä 6B-lomaketta. Toimialakohtaisen tarkastelun perusteella voidaan karkeasti arvioida, että näistä vähennyskelttomista nettokorkomenoista noin 400 miljoonaa euroa voisi olla CER-direktiivissä tarkoitetuille yhteisöille kuuluvia. Mikäli nämä nettokorkomenot vapautuisivat korkovähennysrajoituksesta, muutos vastaisi 20 % yhteisöverokannalla laskettuna noin 80 miljoonan euron verotuottojen menetystä. Kuten edellä on todettu, nyt ehdotettu muutos koskisi ainoastaan niitä CER-direktiivissä tarkoitettuja yhteisöjä, jotka täyttäsivät ehdotetussa sääntelyssä esitetyt vaatimukset. Lisäksi ehdotettu korkovähennysoikeuden laajennus olisi hankekohtainen eikä välttämättä kattaisi kaikkea yhteisön toimintaa, jos yhteisöllä olisi myös muuta toimintaa kuin huoltovarmuuskriittisiä pitkän aikavälin infrastruktuurihankkeita. Poikkeus ei myöskään koskisi kaikkia hankekohtaisia nettokorkomenoja vaan nettokorkomenoja kolmansille osapuolille ja julkisyhteisöomistajille tai niiden konserniyrityksille. Siten voidaan arvioida, että muutoksen aiheuttama verotuottojen menetys olisi todennäköisesti edellä esitettyä yläarviota pienempi.

4.2.2 Vaikutukset verovelvollisille

Ehdotetut muutokset monimutkaistaisivat nykyistä sääntelyä ja lisäisivät hallinnollista taakkaa siltä osin kuin verovelvollisten tulisi pystyä osoittamaan soveltamisedellytysten toteutuminen. Toisaalta kyse olisi vapaaehtoisesti sovellettavasta poikkeussäännöstä, joten muutoksen ei arvioitaisi lisäävän verovelvollisten lakisääteisistä tiedonantovelvoitteista koituvaa sääntelytaakkaa.

4.2.3 Vaikutukset viranomaisten toimintaan

Ehdotettujen muutosten arvioidaan lisäävän Verohallinnon hallinnollisia kustannuksia. Muutokset monimutkaistaisivat nykyistä korkorajoitussäännöstä ja niiden arvioidaan lisäävän Verohallinnon hallinnollista työtä. Ehdotetun sääntelyn arvioidaan aiheuttavan uudenlaisia tulkintakysymyksiä.

Ehdotetut muutokset vaikuttaisivat muun muassa Verohallinnon veroilmoituslomakkeisiin, ohjeistuksiin, verovalvontaan ja tietojärjestelmiin.

4.2.4 Verotuottovaikutuksen kompensatio

Pääministeri Petteri Orpon hallituksen hallitusohjelman mukaisesti kuntatalouteen vaikuttavat veroperustemuutokset kompensoitaisiin kunnille.

5 Muut toteuttamisvaihtoehdot

5.1 Vaihtoehdot ja niiden vaikutukset

[Valmistelun yhteydessä on arvioitu, että nyt ehdotettavaan malliin sisältyvät rajaukset ovat tarpeellisia EU:n valtioneuvoston johdosta. Näin ollen vaihtoehtoisia toteutustapoja ei ole tunnistettu. Asiasta on tarkoitus käydä keskustelua komission kanssa.]

5.2 Ulkomaiden lainsäädäntö ja muut ulkomailla käytetyt keinot

Korkorajoitussäännöksiä on eri valtioissa viime vuosina yhdenmukaistettu OECD:n BEPS-suositusten sekä EU:n veron kiertämisen estämistä koskevan direktiivin johdosta.

Eräiden maiden korkorajoitussäännöksiä koskevaa lainsäädäntöä on tarkasteltu tarkemmin aiemmissa korkorajoitussäntelyä koskeneissa muutosesityksissä (HE 211/2021 vp ja HE 202/2022).

[täydennetään myöhemmin]

6 Lausuntopalaute

[lisätään myöhemmin]

7 Säännöskohtaiset perustelut

Elinkeinoverolakiin ehdotetaan lisättäväksi uusi 18 c §, jossa säädettäisiin huoltovarmuuskriittistä pitkän aikavälin infrastruktuurihanketta toteuttavalle yhteisölle mahdollisuus vähentää muutoin vähennyskelpottomia nettokorkomenoja. Muista pitkän aikavälin infrastruktuurihankkeita koskevista poikkeuksista säädetään 18 b §:n 4 momentissa ja 7 momenteissa. Nyt ehdotettua laajennusta ei kuitenkaan ehdoteta lisättäväksi kyseiseen pykälään, koska ehdotettu sääntely muodostaa oman laajan kokonaisuutensa.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että yhteisön nettokorkomenot ovat tässä pykälässä tarkemmin säädetyllä tavalla vähennyskelpoisia. Pykälä muodostaisi siten oman kokonaisuutensa, joka kuitenkin tarvittavilta osin viittaisi myös olemassa olevaan korkorajoitussäntelyyn. Momentissa edellytettäisiin, että yhteisö on CER-direktiivissä tarkoitettu kriittinen toimija ja että hankkeen toteuttaja, vieraan pääoman menot, varat ja tulot ovat kaikki Euroopan unionissa. Huoltovarmuuskriittisyyden vaatimus liittyisi siihen, että veron kiertämisen estämistä koskeva direktiivi edellyttää, että kyse on omaisuudesta, jonka jäsenvaltio katsoo olevan yleisen edun mukaista.

Pykälän 2 momentissa määriteltäisiin huoltovarmuuskriittinen pitkän aikavälin infrastruktuurihanke. Määritelmä pohjautuisi CER-direktiiviin sekä veron kiertämisen estämistä koskevaan direktiiviin. Jälkimmäisestä poiketen säännöksessä ei kuitenkaan käytettäisi termiä ”julkisen”, koska julkisen ja yleisen edun mukaisuuden esitetään tulevan huomioiduksi CER-direktiivin viittauksen kautta.

Pykälän 3 momentissa määriteltäisiin tarkemmin kriittisen infrastruktuurin ja keskeisen palvelun määritelmät CER-direktiiviin pohjautuen. Kriittisen infrastruktuurin määritelmä olisi laaja.

Pykälän 4 ja 5 momenteissa säädettäisiin toimintojen jaottelusta infrastruktuurihankkeen ja muun toiminnan välillä ja siihen liittyvästä selvitysvelvollisuudesta. Jaottelun tarkoituksena olisi kohdentaa korkovähennysrajoituksen poikkeussäntely vain infrastruktuurihankkeessa syntyviin nettokorkomeroihin ja estää se, että muussa toiminnassa syntyvien nettokorkomerojen vähennysoikeus laajenisi. Jos yhteisöllä ei olisi muuta toimintaa kuin pykälässä tarkoitettua huoltovarmuuskriittisiä pitkän aikavälin infrastruktuurihankkeita koskevaa toimintaa, pykälän 4 ja 5 momenteissa tarkoitettua jaottelua ja selvitystä ei olisi tehtävä.

Pykälän 6 momentissa säädettäisiin siitä, että kuhunkin toimintoon sovellettaisiin erikseen elinkeinoverolain 18 a §:ssä tarkoitettua EBITDA-laskentaa. Näin saataisiin selville kuhunkin toimintoon kohdistuvat muutoin vähennyskeltottomat nettokorkomenot.

Pykälän 7 momentissa säädettäisiin tarkemmin infrastruktuurihankkeen varsinaisesta nettokorkomenojen vähennyskelpoisesta määrästä eli uudesta laajemmasta vähennysoikeudesta. Lainkohdassa säädettäisiin, että infrastruktuurihanketta koskevasta 18 a §:n mukaisista vähennyskeltottomista nettokorkomenoista on kuitenkin lisäksi vähennyskelpoista määrä, joka vastaa muille kuin yksityisomistajille suoritettujen nettokorkomenojen suhdetta kaikkiin nettokorkomenoihin. Vähennyskelpoisten nettokorkojen määrä perustuisi siten edellä 6 momentin perusteella laskettuihin nettokorkomenoihin, joihin 7 momentin nojalla saisi laajemman vähennysoikeuden. Tätä laajempaa vähennysoikeutta rajoittaisi kuitenkin se, että vähennyskelpoista olisi vain määrä, joka vastaa muille kuin yksityisomistajille suoritettujen nettokorkomenojen suhdetta kaikkiin nettokorkomenoihin. Yksityisomistajalla tarkoitettaisiin osuuden yhteisön pääomasta omistavaa tahoja, tai tähän tahoon 18 a §:n 6 momentissa tarkoitettussa konserniyhteisössä olevaa osapuolta, joista kumpikaan ei ole 4 momentin 2 a kohdassa tarkoitettu julkisyhteisö, ja joka ei ole välittömästi tai välillisesti kokonaan 4 momentin 2 a kohdassa tarkoitettujen julkisyhteisöjen omistuksessa. Yksityisomistajan omistusosuudella yhteisön pääomasta ei olisi merkitystä, vaan säännöstä sovellettaisiin myös esimerkiksi tilanteissa, joissa omistusosuus on alle 10 prosenttia. Rajaus olisi samankaltainen kuin voimassa olevassa elinkeinoverolain 18 b §:n 7 momentissa.

Pykälän 8 momentissa säädettäisiin, että ehdotetun uuden säännöksen nojalla vähennetyt nettokorkomenot pienentäisivät 18 a §:n 8 momentissa tarkoitettujen seuraaville vuosille vähennettäväksi siirtyvien vähennyskeltottomien nettokorkomenojen määrää.

8 Voimaantulo

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan mahdollisimman pian ottaen kuitenkin huomioon myös komission kanssa käytävät keskustelut sekä CER-direktiivin kansallinen implementointiaika-taulu.

Ponsi

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

Laki

elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

lisätään elinkeinotulon verottamisesta annettuun lakiin (360/1968) uusi 18 c § seuraavasti:

II OSA

Tulon veronalaisuus ja menon vähennyskelpoisuus

2 luku

Menon ja menetyksen vähennyskelpoisuus

18 c §

Yhteisön nettokorkomenot ovat tässä pykälässä tarkemmin säädetyllä tavalla vähennyskelpoisia, jos ne kertyvät lainoista, joilla rahoitetaan huoltovarmuuskriittisiä pitkän aikavälin infrastruktuurihankkeita ja yhteisö on CER-direktiivissä tai sen kansallisessa implementoinnissa tarkoitettu kriittinen toimija. Hankkeen toteuttajan, vieraan pääoman menojen, varojen ja tulojen on kaikkien oltava Euroopan unionissa.

Huoltovarmuuskriittisenä pitkän aikavälin infrastruktuurihankkeena pidetään hanketta, jolla tuotetaan, kehitetään, käytetään tai ylläpidetään laajamittaista kriittistä infrastruktuuria, joka on välttämätön keskeisen palvelun tarjoamiseksi.

Tässä pykälässä tarkoitetaan

1) kriittisellä infrastruktuurilla hyödykettä, tilaa, laitteistoa, verkostoa tai järjestelmää tai osaa hyödykkeestä, tilasta, laitteistosta, verkostosta tai järjestelmästä;

2) keskeisellä palvelulla palvelua, joka on olennainen välttämättömien yhteiskunnan toimintojen, taloudellisen toiminnan, kansanterveyden, yleisen turvallisuuden tai ympäristön ylläpitämiseksi.

Yhteisön on selvitettävä erikseen infrastruktuurihanketta koskevasta toiminnasta saadut tulot ja muusta toiminnasta tulot sekä niihin kohdistuvat menot ja muut vähennykset samoin kuin mainittuihin toimintoihin kohdistuvat varat ja velat. Yhteisön on lisäksi säilytettävä kirjanpitolain 2 luvun 10 §:ssä tarkoitettu kirjanpitoaineisto mainitussa lainkohdassa tarkoitettulla tavalla vähintään 15 vuotta sen vuoden lopusta, jonka aikana tilikausi on päättynyt.

Yhteisön on lisäksi laadittava selvitys niistä laskentaperiaatteista, joita yhteisö noudattaa yhteisön tulojen, niihin kohdistuvien menojen ja toiminnan harjoittamiseen liittyvien korkojen kohdentamisessa yhteisön infrastruktuurihanketta koskevan toiminnan ja muun toiminnan välillä.

Yhteisön edellä 4 ja 5 momenteissa tarkoitettulla tavalla jaoteltuun infrastruktuurihanketta koskevaan toimintaan ja muuhun toimintaan sovelletaan kuhunkin erikseen elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 18 a §:n säännöksiä korkojen vähennyskelpoisuudesta.

Infrastruktuurihanketta koskevista 18 a §:n mukaisista vähennyskeltottomista nettokorkomenoista on kuitenkin lisäksi vähennyskelpoista määrä, joka vastaa muille kuin yksityisomistajille suoritettujen nettokorkomenojen suhdetta kaikkiin nettokorkomenoihin. Yksityisomistajalla tarkoitetaan osuuden yhteisön pääomasta omistavaa tahoa tai siihen 18 a §:n 6 momentissa tarkoitettussa konserniyhteydessä olevaa osapuolta, joista kumpikaan ei ole 18 b §:n 4 momentin 2

a kohdassa tarkoitettu julkisyhteisö, ja joka ei ole välittömästi tai välillisesti kokonaan 18 b §:n 4 momentin 2 a kohdassa tarkoitettujen julkisyhteisöjen omistuksessa.

Tämän pykälän nojalla vähennetyt nettokorkomenot pienentävät 18 a §:n 8 momentissa tarkoitettujen vähennyskelvottomien nettokorkomenojen määrää infrastruktuurihankkeen osalta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Helsingissä x.x.20xx

Pääministeri

Petteri Orpo

Valtiovarainministeri Riikka Purra

Laki

elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti
lisätään elinkeinotulon verottamisesta annettuun lakiin (360/1968) uusi 18 c § seuraavasti:

<i>Voimassa oleva laki</i>	<i>Ehdotus</i>
II OSA	II OSA
Tulon veronalaisuus ja menon vähennyskelpoisuus	Tulon veronalaisuus ja menon vähennyskelpoisuus
2 luku	2 luku
Menon ja menetyksen vähennyskelpoisuus	Menon ja menetyksen vähennyskelpoisuus
	18 c §

Yhteisön nettokorkomenot ovat tässä pykälässä tarkemmin säädetyllä tavalla vähennyskelpoisia, jos ne kertyvät lainoista, joilla rahoitetaan huoltovarmuuskriittisiä pitkän aikavälin infrastruktuurihankkeita ja yhteisö on CER-direktiivissä tai sen kansallisessa implementoinnissa tarkoitettu kriittinen toimija. Hankkeen toteuttajan, vieraan pääoman menojen, varojen ja tulojen on kaikkien oltava Euroopan unionissa.

Huoltovarmuuskriittisenä pitkän aikavälin infrastruktuurihankkeena pidetään hanketta, jolla tuotetaan, kehitetään, käytetään tai ylläpidetään laajamittaista kriittistä infrastruktuuria, joka on välttämätön keskeisen palvelun tarjoamiseksi.

Tässä pykälässä tarkoitetaan

1) kriittisellä infrastruktuurilla hyödykettä, tilaa, laitteistoa, verkostoa tai järjestelmää tai osaa hyödykkeestä, tilasta, laitteistosta, verkostosta tai järjestelmästä;

2) keskeisellä palvelulla palvelua, joka on olennainen välttämättömien yhteiskunnan toimintojen, taloudellisen toiminnan,

kansanterveyden, yleisen turvallisuuden tai ympäristön ylläpitämiseksi.

Yhteisön on selvitettävä erikseen infrastruktuurihanketta koskevasta toiminnasta saadut tulot ja muusta toiminnasta tulot sekä niihin kohdistuvat menot ja muut vähennykset samoin kuin mainittuihin toimintoihin kohdistuvat varat ja velat. Yhteisön on lisäksi säilytettävä kirjanpitolain 2 luvun 10 §:ssä tarkoitettu kirjanpitoaineisto mainitussa lainkohdassa tarkoitettulla tavalla vähintään 15 vuotta sen vuoden lopusta, jonka aikana tilikausi on päättynyt.

Yhteisön on lisäksi laadittava selvitys niistä laskentaperiaatteista, joita yhteisö noudattaa yhteisön tulojen, niihin kohdistuvien menojen ja toiminnan harjoittamiseen liittyvien korkojen kohdentamisessa yhteisön infrastruktuurihanketta koskevan toiminnan ja muun toiminnan välillä.

Yhteisön edellä 4 ja 5 momenteissa tarkoitettulla tavalla jaoteltuun infrastruktuurihanketta koskevaan toimintaan ja muuhun toimintaan sovelletaan kuhunkin erikseen elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 18 a §:n säännöksiä korkojen vähennyskelpoisuudesta.

Infrastruktuurihanketta koskevasta 18 a §:n mukaisista vähennyskeltottomista nettokorkomenoista on kuitenkin lisäksi vähennyskelpoista määrä, joka vastaa muille kuin yksityisomistajille suoritettujen nettokorkomenojen suhdetta kaikkiin nettokorkomenoihin. Yksityisomistajalla tarkoitetaan osuuden yhteisön pääomasta omistavaa tahoja tai siihen 18 a §:n 6 momentissa tarkoitettussa konserniyhteydessä olevaa osapuolta, joista kumpikaan ei ole 18 b §:n 4 momentin 2 a kohdassa tarkoitettu julkisyhteisö, ja joka ei ole välittömästi tai välillisesti kokonaan 18 b §:n 4 momentin 2 a kohdassa tarkoitettujen julkisyhteisöjen omistuksessa.

Tämän pykälän nojalla vähennetyt nettokorkomenot pienentävät 18 a §:n 8 momentissa tarkoitettujen vähennyskeltottomien nettokorkomenojen määrää infrastruktuurihankkeen osalta.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .
