

Kaivosmineraaliverolain muutos

Kaivosteollisuuden vaihtoehto uudeksi laiksi hybridimallin pohjalta

Sisällys

1.	Johdanto	3
2.	Hybridimalli ja sen sisältö.....	8
2.1	Hybridimallin perusidea	8
2.2	Rojalti	11
2.3	Voittovero	15
	Voittoveron valintaperusteet	15
	Renttivero nettotuoton verottamisen vaihtoehtona.....	17
	Voittoveron toteuttamismalli.....	18
	Voittoveron laskentakaava ja laskennan tarkemmat säännöt	19
	Jatkojalostusvähennys.....	25
	Voittoveromallin muuntelumahdollisuuksia	26
3.	Vaikutusarviointi	28
4.	Säännöskohtaiset perustelut	32
5.	Lakiehdotus	38
	Valtioneuvoston asetuksella säädettävä kaivoskohtaisen voittoveron laskennan kaava.....	44

1. Johdanto

Geradin Partners Asianajotoimisto Oy on Kaivosteollisuus ry:n toimeksiannosta laatinut ehdotuksen parannelluksi kaivosmineraaliverolakimuutokseksi perusteluineen. Kaivosmineraaliverolain perusteella veroja on maksettu ensimmäisen kerran verovuodelta 2024. Veroa on hallituksen esityksen HE 127/2025 vp mukaan tarkoitus korottaa tuntuvasti vuoden 2026 vaihteessa. Hallituksen tarkoituksena on julkisen talouden vahvistamiseksi kerätä kaivosmineraaliverolla lisää verotuloja julkiseen talouteen bruttomääräisesti 70 miljoonaa euroa niin, että verotulojen kertymä alkaa vuonna 2026 ja näkyy valtion talousarviossa vuodesta 2027 lukien.¹

Vuonna 2023 säädetyn ja vuonna 2024 käyttöön otetun kaivosmineraaliverolain toteutustapa on saanut runsaasti kritiikkiä eri sidosryhmiltä alusta alkaen. Kritiikkiä on kohdistunut esimerkiksi kaivostoiminnassa syntyvien sivuvirtojen, eli sellaisten louhitun malmin sisältämien kaivosmineraalien, joita ei oteta talteen tai tuoteta kaivoksesta lainkaan², kuulumisesta veron alaisuuteen. Uudessa hallituksen esityksessä hallitus on päättänyt jättää verotuksen ulkopuolelle sivuvirrat, mikä on tervetullut muutos etenkin sivuvirtojen verotuksen kaivostoimijoille aiheuttamien mittavien hallinnollisten taakkojen vuoksi. Tässä vaihtoehtoisessa veromallissa tämä hallituksen esitykseen HE 127/2025 vp sisältyvä muutos on ajateltu toteutettavaksi.

Toinen lain kohta, joka on saanut runsaasti kritiikkiä, on verotuksen perustuminen pelkästään louhitun kaivosmineraalin arvoon tai määrään perustuvaan rojaltilmalliin. Hallitus on perustellut päätöstään sillä, että veron tarkoituksena on ohjata yhteiskunnalle kohtuullinen korvaus Suomen kallioperästä louhituista uusiutumattomista kaivosmineraaleista, eikä yhteiskunta muissa malleissa saisi korvausta sellaisista kallioperästä otetuista mineraalista, joita ei hyödynnetä kannattavasti.³

Tässä yhteydessä on kuitenkin olennaista ottaa huomioon rojaltilmallin keskeiset ongelmat, joilla voi olla merkittäviä vaikutuksia verokertymän suuruuteen, laajempien talouspoliittisten tavoitteiden saavuttamiseen sekä verotuksen neutraalisuuteen. Rojaltilmallin keskeiset ongelmat liittyvät kaivostoiminnan kannattavuuteen ja kilpailullisuuteen. Rojaltilmalli on luonteeltaan tuotantovero ja yritykset kantavat sen kustannukset riippumatta siitä onko tuotanto kannattavaa; rojaltilvero siten ohjaa suoraan yritysten tuotannollisia päätöksiä ja investointeja eikä kaivoksilla ole hinnanottajina mahdollisuutta siirtää kasvaneita kustannuksia hintoihin. Jos olemassa oleva kaivostoiminta ei kasvavan verorasitteen vuoksi ole enää kannattavaa tai alan toimijat kokevat suunnitellut investoinnit kannattamattomiksi, kaivoksia suljetaan ja investointeja jää toteutumatta, joiden seurauksena verotulojen määrä vähenee merkittävästi.

¹ Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi kaivosmineraaliverolain muuttamisesta, [HE 127/2025](#).

² [HE 127/2025](#), s. 14.

³ [HE 127/2025](#), s. 10.

Kaivosmineraaliveron päätehtävä on hyvän verojärjestelmän ominaisuuksia ja periaatteita soveltamalla määriteltävissä niin, että muun verotuksen tapaan tavoite on ensisijaisesti fiskaalinen eli kerätä julkiseen talouteen haluttu tuotto ilman, että se kohtuuttomasti vaikuttaisi toimialan sisäisiin tuotantopäätöksiin ja siten kilpailuun toimialalla. Kaivosmineraaliveroa alun perin säädettäessä lähdettiin siitä, että alhainen verotaso riittävässä määrin lieventää veromallin taloudellista toimintaa vääristäviä vaikutuksia.⁴ Fiskaalisten tavoitteiden ohella kaivosmineraaliverolla on tarkoitus kerätä yhteiskunnalle kohtuullinen korvaus uusiutumattomien luonnonvarojen käytöstä.⁵ Kaivosmineraaliverolla ei Suomessa ole ympäristönsuojellisia tai muita ohjaavia tavoitteita.⁶ Kaivosmineraaliveron korottamista koskevassa hallituksen esityksessä HE 127/2025 vp viitataan valtioneuvoston TEAS-tutkimuksen ”Kaivosveron vaihtoedot ja niiden vertailu” tarkasteluihin vuodelta 2021 ja laadullisiin arvioihin korotetun kaivosmineraaliveron vääristävistä vaikutuksista, mutta laadullinen arvio on, että nämä eivät ole esteenä korotetulle verolle. Kriittisesti arvioiden HE 127/2025 vp irtautuu siitä kaivosmineraaliveroa alun perin säädettäessä olleesta lähtökohdasta, että alhainen verotaso lieventää veromallin haitallisia ja vääristäviä vaikutuksia. Tämänkin vuoksi laajempi ja perusteellisempi vaikutusarviointi olisi ollut hyvän lainvalmistelutavan näkökulmasta tarpeen ja välttämätöntä ennen nykymuotoisen kaivosmineraaliveron merkittävää korottamista.

Hallituksen esitykseen sisältyvän vaikutusarvioinnin mukaan kaivosmineraaliveron korottaminen pienentää kaivosyhtiöiltä saatavaa yhteisöveron tuottoa. Tämä vaikutus huomioon ottaen, hallituksen esityksessä veron nettotuotoksi on arvioitu 57 miljoonaa euroa lisää verotuloja julkiseen talouteen.⁷ Hallituksen esityksen vaikutusarviointi on kuitenkin staattinen. Se ei ota huomioon dynaamisia, yritysten toiminnan kannattavuuteen ja sitä kautta investointeihin ja yritysten toiminnan muutoksien kautta toteutuvia vaikutuksia. Rojaltimallin yritysten päätöksiä ohjaavat dynaamiset vaikutukset lisääntyvät voimakkaasti rojaltiin perustuvan verotuksen kiristyessä. Tämä johtuu siitä, että korotettu arvo- tai määräraojalti voi käytännössä kuluttaa kaivostoimintaa harjoittavan yrityksen käyttökattteen kokonaan, jos yritys ei voi siirtää veronkorotusta hintoihinsa. Tilanne on eri niiden yritysten

⁴ Ks. Valtioneuvosto, TEAS -tutkimus (2021). Kaivosveron vaihtoedot ja niiden vertailu. [Valtioneuvoston tutkimus- ja selvitystoiminnan julkaisuja 2021:44](#), s. 144–145 eri veromallien vahvuuksista ja heikkouksista hyvän verojärjestelmän piirteiden kannalta, s. 122 erityisesti renttiveron taloustieteellisistä perusteista ja yleisesti s. 118–145. Ks. myös Valtioneuvosto, Tutkimus- ja selvitystoiminta, (2021:16). Kaivosveron vaihtoehtojen vertailu, [Policy Brief 2021:16](#). Kaivosmineraaliveroa säädettäessä lähdettiin siitä, että kaivosmineraaliveron rojaltin alhainen taso lieventää veromallin vääristäviä vaikutuksia. Hallituksen esityksessä todetaan nimenomaisesti, että rojalti voi johtaa kannattavan toiminnan muuttumiseen kannattamattomaksi ja siihen, että yhteiskunnan hyöty ja verotuotto jäävät pienemmiksi, ks. Hallituksen esitys eduskunnalle kaivosmineraaliveroa koskevaksi lainsäädännöksi, [HE 281/2022 vp](#), s. 19.

⁵ Ks. [HE 127/2025](#), s. 4 ja [HE 281/2022 vp](#), s. 15.

⁶ [HE 281/2022 vp](#), s. 15.

⁷ [HE 127/2025](#), s. 16.

osalta, jotka tuottavat kaivosmineraalia, jossa verotuksen muutokset voi siirtää hintaan sekä niiden kaivoslain tarkoittamien mineraalien osalta, joilla ei ole louheena juurikaan markkinahintaa.

Hyvän lainvalmistelutavan mukaiseen lainvalmisteluun kuuluu aina dynaamisten käyttäytymisvaikutusten ja muiden välillisten vaikutusten arviointi. Rojaltiperusteisen veron ominaisuuksien vuoksi tarve dynaamisten vaikutusten arvioinnille korostuu verotusta kiristettäessä. Dynaamiset vaikutukset voivat aiheuttaa sen, että veronkorotus ei saavuta fiskaalisia tavoitteita, vaan kokonaisvaikutus voi olla negatiivinen ja samalla vero alkaa ohjaamaan yritysten toimintaa. Ohjausvaikutus ei myöskään tapahdu talous- tai ympäristöpoliittisesti tarkoituksenmukaisella tavalla, vaan esimerkiksi Euroopan unionissa tapahtuva, korkeat ympäristönormit täyttävä tuotanto ja jo avattujen, heikomman pitoisuuden kaivosten hyödyntäminen loppuun voi tulla kannattamattomaksi. Verojärjestelmä voi siten suosia rikasteiden tuontia saastuttavammasta tuotannosta ulkomailta ja geopolitiisesti korkean riskin maista.

Verojärjestelmä ei myöskään tällöin kannusta vaan päinvastoin muodostuu esteeksi huoltovarmuuden ja Euroopan unionin teknologisen suvereniteetin edellyttämälle harvinaisten maametallien sekä muiden strategisten ja kriittisten raaka-aineiden, samoin kuin esimerkiksi puolustusteollisuudelle tärkeän kromin ja teräksen, tuotannolle Suomessa ja Euroopan unionissa. Hallituksen esittämä merkittävästi korotettu rojaltivero johtaa todennäköisesti myös näihin epätarkoituksenmukaisiin vaikutuksiin.

Geradin Partners Asianajotoimisto Oy:n tekemässä taloudellisten vaikutusten arvioinnissa on kartoitettu laadullisin menetelmin ja osaksi määrällisin tarkasteluin kaivosmineraaliveron korotuksen dynaamisia vaikutuksia kaivosyritysten toimintaan ja jatkojalostuksen arvoketjuun. Arviointi on toteutettu yrityskyselyllä, joka kattaa keskeiset kaivosyhtiöt ja merkittäviä jatkojalostustoimijoita. Vaikutusarviointi kattaa myös yhteisvaikutuksien arvioinnin yhdessä sähköveroluokan muutoksen ja sähköistämistuen poiston kanssa. Varovaisenkin arvion mukaan veronkorotuksella yhdessä samaan aikaan toteutettavien sähköveroluokan muutoksen ja sähköistämistuen poiston kanssa on huomattavat negatiiviset taloudelliset vaikutukset yritysten kannattavuuteen ja suunniteltuihin investointeihin, jotka ovat merkittävästi hallituksen esityksessä mahdollisena pidettyjä käyttäytymisvaikutuksia laajemmat. Nämä tulevat vaikuttamaan negatiivisesti verokertymään. Hallituksen esityksen mukainen ehdotus ei siis tule todennäköisesti muutaman vuoden viiveellä saavuttamaan fiskaalisia tavoitteita investointien ja yritysten toiminnan supistuessa sekä työllisyyden heiketessä. Tämänkin vuoksi on tarpeen pyrkiä korjaamaan esityksen puutteita.

Kaivosteollisuuden toimeksiannosta olemme laatineet vaihtoehtoisen veromallin pääministeri Petteri Orpon hallituksen budjettiriihen 2.9.2025 kirjauksen mukaisesti.⁸ Tarkoituksena on kehittää veromalli, joka kohtelee eri kaivoksia ja kaivosyhtiöitä

⁸ Pääministeri Orpon hallituksen budjettiriihi, pöytäkirjamerkinnot [2.9.2025](#), s. 1.

tasapuolisesti. Samoin tarkoituksena on kehittää veromalli, joka ei aiheuttaisi hallituksen esityksen mukaisen veron kaltaisia laajoja kielteisiä vaikutuksia kaivostoiminnan ja jatkojalostuksen investointeihin ja työllisyyteen.

Edelleen tarkoituksena on kehittää veromalli, jolla ei ole hallituksen esityksen HE 127/2025 vp kaltaisia kielteisiä vaikutuksia huoltovarmuuteen sekä Euroopan unionin ja Suomen teknologiseen suvereniteettiin ja turvallisuuteen. Teknologinen suvereniteetti yhä tärkeämpi Euroopan unionin ja sen jäsenvaltioiden politiikkatavoite ja sillä tarkoitetaan riittävää kykyä itsenäisesti tuottaa, kehittää, hyödyntää ja hallita talouden ja turvallisuuden kannalta kriittisiä teknologioita ja sitä, että teknologiset kyvykkyydet eivät ole liian laajasti riippuvaisia kolmansista valtioista ja niiden yrityksistä, erityisesti geopolittisesti tai geotaloudellisen kilpailun kannalta riskialttiista valtioista. Teknologinen suvereniteetti on merkittävä tavoite muun muassa Euroopan unionin teollisuus- ja digitalisaatiostrategioissa sekä tavoitteena muun muassa Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksessa puitteiden vahvistamisesta kriittisten raaka-aineiden turvatun ja kestäväen tarjonnan varmistamiseksi eli kriittisten raaka-aineiden asetuksessa sekä useissa muissa unionin säädöksissä.⁹

Edellä esitetyistä syistä kaivosmineraalivero olisi perusteltua toteuttaa hybridimallina, jossa vero muodostuu kahdella eri perusteella: rojaltina ja nettotuoton verona. Hybridimallissa yhteiskunta saisi korvauksen myös kaivosmineraaleista, joita ei hyödynnetä, mutta samalla verorasitus ei muodostuisi kohtuuttomaksi kaivostoimintaa harjoittaville yrityksille, kun voittovero ottaa huomioon toiminnan kannattavuuden. Hybridimalli ohjaa yritysten toimintaa puhdasta rojaltimallia selvästi vähemmän. Hybridimalli on kuitenkin jonkin verran monimutkaisempi. Tässä muistiossa esitetäänkin selvitys hybridiveromallista ja sen sisällöstä, joka täyttäisi hallituksen veronkantotavoitteet ja erityisesti tavoitteen kohtuullisesta korvauksesta yhteiskunnalle, mutta samalla turvaisi kaivostoiminnan kannattavuutta ja kilpailullisuutta sekä kohtelisi eri kaivosyrityksiä tasapuolisella ja neutraalilla tavalla.

Vaihtoehtoinen hybridimalli on kehitetty sisällytettäväksi nykyiseen kaivosmineraaliverolakiin. Tässä ratkaisussa hyödynnetään mahdollisimman laajasti kaivosmineraaliverolain valmistelua ja aikaisempia ratkaisuja, mikä mahdollistaa hybridimallin mahdollisimman nopean käyttöönoton. Toisena perusratkaisuna on, että kaivosten nettotuoton määrittelyssä ja verotettavan tuloksen laskemisessa hyödynnettäisiin

⁹ Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) 2024/1252, annettu 11 päivänä huhtikuuta 2024, puitteiden vahvistamisesta kriittisten raaka-aineiden turvatun ja kestäväen tarjonnan varmistamiseksi ja asetusten (EU) N:o 168/2013, (EU) 2018/858, (EU) 2018/1724 ja (EU) 2019/1020 muuttamisesta. ELI: <http://data.europa.eu/eli/reg/2024/1252/oj>. Ks. teknologisesta suvereniteetistä muun muassa Euroopan parlamentin raportti REPORT on European technological sovereignty and digital infrastructure” (2025) (A10-0107/2025), https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/A-10-2025-0107_EN.html, sekä Euroopan komission tiedonanto EU:n kilpailukykykompassista, COM (2025) 30 final, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52025DC0030>.

mahdollisimman laajasti elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968, **EVL**) mukaisia menettelyitä ja laskentaperiaatteita. Kaivosmineraaliverolakiin otettaisiin vain säännökset mahdollisista poikkeuksista EVL:n mukaisiin määritelmiin ja laskentatapoihin. Tämä ratkaisu vähentää hybridiveroon sisältyvää hallinnollista taakkaa, koska yrityksissä on peruslähtökohdiltaan vain yhdenlaista verolaskentaa ja EVL:n perusteella on myös saatavissa vastaukset useimpiin nettotuoton verottamiseen liittyviin kysymyksiin.

2. Hybridimalli ja sen sisältö

2.1 Hybridimallin perusidea

Hallitus ei valinnut kaivosmineraaliverolain toteutustavaksi hybridimallia, koska se katsoi sen olevan hallinnollisesti raskaampi sekä monimutkaisempi kuin rojaltimalli. Hallitus arvioi hybridimallin etuja valmisteluvaiheessa, mutta päätyi rojaltimeen, sillä sen katsottiin täyttävän paremmin veron päätavoitteen.¹⁰ Hallituksen mukaan kaivosmineraaliverolain päätavoite on kerätä yhteiskunnalle korvaus uusiutumattomien luonnonvarojen käytöstä. Hallituksen esityksen mukainen argumentti on toimiva suhteellisen alhaisilla verotasoilla. Sen sijaan kaivosverotuksen tason kiristytessä rojaltimeen taloudellista toimintaa vääristävät vaikutukset tulevat varsin nopeasti esille.

Rojaltimallissa vero maksetaan tuotannon verotusarvosta tai määrästä riippumatta kaivostoiminnan kannattavuudesta. Hybridimallissa osa verosta maksetaan arvorojaltin perusteella, mutta veron toinen osa eli nettotuotto-osuus ottaa huomioon yritysten maksukyvyyn. Hybridimallissakin niistä kaivosmineraaleista, joilla ei ole markkinaperusteista hintaa rikasteena tai vastaavana välituotteena ja joita ei luetella kaivosmineraaliverolain liitteessä, perittäisiin määrärojalta. Määrärojalta piirissä olevista kaivoksista ei laskettaisi ja kannettaisi voittoveroa.

Kun kaikilla kaivosmineraaliverolain mukaisilla mineraaleilla ei ole käytännössä markkinahintoja, on näiden osalta käytössä määrärojalta. Markkinahintojen puuttumisen vuoksi sekä verotuksen yksinkertaistamiseksi näihin ei ole tarkoituksenmukaista liittää laskennallista voittoveroa. Tästä huolimatta, kyseisissäkin tapauksissa yritykset maksavat voitostaan yhteisöveroa. Määrärojalta pitää sisällään yhteiskunnalle kohtuullisen korvauksen luonnonvaran käytöstä.

Hallitus katsoi, että hybridimalli olisi huomattavasti monimutkaisempi sekä hallinnollisesti raskaampi niin verovelvolliselle kuin valtiollekin, sillä nettotuoton laskeminen vaatisi hallituksen mukaan laajaa ja yksityiskohtaista sääntelyä muun muassa kulujen vähennyskelpoisuudesta, jaksoitussäännöistä, tappiontasauksesta, poistoista sekä veronkierron ehkäisemisestä.¹¹ Hybridimalli on toki monimutkaisempi kuin pelkkään rojaltimeen perustuva verotus, mutta hallituksen esittämät ongelmakohdat eivät ole arviomme mukaan aivan näin mittavia kuin mitä hallituksen esityksessä ja valmisteluaineistoissa on arvioitu. Ongelmakohdat pystytään lisäksi monilta osin ratkaisemaan jo olemassa olevan lainsäädännön avulla.

Hybridiveromallilla on useita hyötyjä. Se takaa vakaan ja tasaisen verokertymän, kun rojaltimeen kerryttää verotuloja tuotantoketjun alkuvaiheessa, ja toisaalta nettotuottoveron kautta verotuloja kerrytetään lisää yrityksen kannattavuus ja veronmaksukyky huomioiden.

¹⁰ [HE 127/2025](#), s. 4–6 ja 19–22.

¹¹ [HE 127/2025](#), s. 20–21.

Hybridiveromalli kerryttää verotuloja tehokkaasti kannattavista kaivoksista ilman suuria taloudellisia vääristymiä, joita pelkkä rojaltimalli aiheuttaa.¹² Kaivostoiminnan ominaispiirteisiin kuuluu myös laaja-alaiset investoinnit, jotka ovat heikosti hyödynnettävissä muihin tarkoituksiin ja vaativat erittäin pitkälle aikavälille toteutettua suunnittelua. Voittovero luo kaivostoimintaan ennakoitavuutta, jolla on merkittävä vaikutus investointien suunnittelemisen ja lopulta toteuttamisen kannalta. Verojen ennakoitavuudella on epäsuorasti suuria vaikutuksia myös työllisyyteen, sillä kaivosinvestoinnit tuovat mukanaan tuhansia henkilötyövuosia. Olennaista työllisyysvaikutuksen kannalta ovat myös kaivoksista saatavien kaivosmineraalien jatkojalostuksen yritystoiminta ja työpaikat sekä tämän arvoketjun eri kohtiin liittyvä palvelutoiminta työpaikkoineen. Voittovero ja siihen liitetty jatkojalostusvähennys sisältävät kannustimen investointeihin ja siten hybridiveromallilla on olennaisesti vähemmän investointeja estäviä välillisiä vaikutuksia.

Hybridimallin edut pohjautuvat kahden eri mallin hyvien puolien yhdistämiseen, jonka myös hallitus on tunnistanut valmisteluvaiheessa. Rojaltiosan kautta kaivostoiminnan syklisyys ei aiheuta verotulojen kokonaisvaltaista loppumista, vaan vero maksetaan tuotannon arvosta aina, riippumatta tuloista. Rojaltin avulla pystytään myös ehkäisemään aggressiivista verosuunnittelua ja keräämään yhteiskunnalle osuus uusiutumattomien luonnonvarojen käytöstä. Rojalti edustaa lisäksi mahdollisimman laajaa veropohjaa.

Voittoveron osan avulla pystytään puolestaan takaamaan kaivosalan toimijoille oikeudenmukainen sekä kannattava ja liiketoiminnallisesti ennustettava toimintaympäristö. Voittoverolla pystytään ratkaisemaan monet puhtaaseen rojaltiin perustuvan verotuksen ongelmista. Ensinnäkään voittovero ei vääristä yritysten tuotanto- ja investointipäätöksiä läheskään yhtä suuresti verrattuna puhtaaseen rojaltimalliin, joka luo edellytyksiä resurssien tehokkaampaan käyttöön. Valtioneuvoston tuottaman TEAS-hankkeen mukaan voittovero on taloudellisen tehokkuuden näkökulmasta huomattavasti rojaltia parempi vaihtoehto, sillä rojalitit nostavat tuotantopanosten efektiivisiä hintoja ja siten vähentävät niiden käyttöä.¹³ Näin ollen voittovero ei myöskään rajoita köyhempien esiintymien hyödyntämistä, ei johda kaivosten ennaikaiseen sulkemiseen tai heikennä investointien toteutumismahdollisuuksia. Ilman investointeja ja kaivosten toiminnan jatkuvuutta, ei myöskään ole verotuloja.

Hybridimalli tässä vaihtoehtoisessa ehdotuksessa sisältää kaivosmineraaliveron kaksi erilaista osaa: (i) kaivosmineraalien tuotannon arvon tai määrän perusteella perittävän veron osan eli rojaltin, ja (ii) kaivosyksikkökohtaisen nettotuoton perusteella kannettavan voittoveron, joka tulee maksettavaksi rojaltin lisäksi. Yleisesti tarkoituksenmukaisemman verojärjestelmän rakenteen lisäksi tässä ehdotuksessa esitetään, että julkisen talouden vahvistamiseksi kerättävä lisävero kerätään hybridimallilla.

¹² Valtioneuvoston selvitys- ja tutkimustoiminnan julkaisusarja 2021:44: [Kaivosveron vaihtoehdot ja niiden vertailu](#), s. 203.

¹³ [Valtioneuvosto, TEAS 2021](#), s. 202.

Sikäli kun arvon tai kannattavuuden perusteella laskettavissa veron osissa tarvitaan kaivosmineraalien hintatietoja, niiden tulisi olla todennettavissa ja yhteydessä mahdollisimman hyvin yrityksen kirjanpitoon sekä kohtuullisesti ja oikeudenmukaisesti arvostettu perustuen kaivosmineraalien markkinahintoihin. Sikäli kun käytettävissä olevat hintatiedot sisältävät kaivosmineraalien jatkojalostuksen arvonmuodostusta, niin kaivosyksiköiden nettotuottojen laskentaa on tarpeen oikaista riittävän yksinkertaisella tavalla jatkojalostuksen arvonmuodostuksella. Näiden periaatteiden selkeä määrittelemine ja noudattaminen paitsi lisää veron oikeudenmukaisuutta, mutta ehkäisee myös veronkierron mahdollisuutta.

Kaivoskohtaiset prosessit ja tuotteet eroavat merkittävästi toisistaan, joten on tarpeen määritellä ja noudattaa suhteellisen kaavamaisia ratkaisuja. Sellainen on esimerkiksi jatkojalostusvähennys, joka on käytössä esimerkiksi Kanadassa Ontarion osavaltion kaivosverotuksessa. Tällöin kaivosmineraaliverossa on rakenteellisesti neljä keskeistä muuttujaa, joita säättämällä eduskunta hallituksen esityksestä päättää kaivosmineraaliveron fiskaaliset tavoitteet:

- 1) määrärojaltin euromäärä tonnilta malmia tai hyötykiveä,
- 2) arvorojaltin veroprosentti mineraalin verotusarvosta kaivosmineraaliverolain liitteessä luetelluilta, arvorojaltin piirissä olevilta mineraaleilta,
- 3) voittoveron veroprosentti,
- 4) jatkojalostusvähennyksen prosenttimäärä.

Verojärjestelmänä hybridimallissa voidaan näin myös painottaa erilaisia näkökohtia. Arvo- ja määrärojaltin korostaminen merkitsee verotuksen kohdistumista luonnonvarojen louhimiseen ja laajaan veropohjaan, kun taas voittoveron veroprosentin korottaminen lisää verotukseen kohtuullisuutta, kun vero kohdistuu luonnonvaran hyödyntämisestä saatavaan käyttökatteeseen eikä luonnonvaran määrään sinänsä. Jatkojalostusvähennys vähentää kaivoskohtaiseen käyttökatteeseen kohdistuvaa rasitusta etenkin jatkojalostuksen ja siihen tehtävien investointien suhteen ja näin parantaa järjestelmän kohtuullisuutta sekä samalla myös kannustaa investointeihin.

Tämän vaihtoehtoisen ehdotuksen laadinnassa on arvioitu veron tuottoa ja vaikutuksia kolmella erilaisella vaihtoehdolla, joilla kaikilla on tehty koelaskelmia kaivosyritysten aineistoilla. Hybridimallin toteuttamisen eri vaihtoehtojen koelaskelmat on tehty niin, että arvo- ja määrärojaltin verotaso pidetään nykyisin vielä voimassa olevan lain mukaisella tasolla, voittoveron veroprosentti olisi joko kuusi tai seitsemän taikka kymmenen sekä jatkojalostusvähennyksen prosentti olisi joko 20 tai 30 prosenttia vähennykseen hyväksyttävistä kustannuksista, jossa oli mukana upstream -toimintojen että osa downstream -toimintojen kustannuksista.

Lisäksi on tehty yhtiökohtaista laskentaa niin, että voittovero olisi 5 prosenttia, ensimmäisen rikastuksen tai muun jatkojalostuksen hankintamenot voisi täysimääräisesti vähentää

upstream -toimintojen menojen ohella ja lisäksi jatkojalostusvähennys olisi 10 prosenttia rikastuksen tai vastaavan jatkojalostuksen hankintamenoista. Tämä malli yhdistettynä arvo- ja määrärojaltien hallituksen esitystä pienemmän korotuksen kanssa osoittautui arvioitavana olleista vaihtoehdoista parhaiten toimivaksi. Kaivosteollisuuden vaihtoehto on siten valmisteltu tämän mallin pohjalta.

2.2 Rojalti

Arvorojalti on luonteeltaan tuotantovero, tarkoittaen, että sen veropohjana on louhitun malmin rahallinen arvo. Arvorojalti on syytä erottaa määrärojaltista, jonka veropohjana toimii louhitun malmin tai hyötykiven fyysinen määrä, eli se on kiinteä maksu painoyksikköä kohti, esimerkiksi €/tonni. Näin ollen arvorojalti on määrärojaltia dynaamisempi, sillä se mukautuu louhittavien mineraalien markkinahintojen muutoksiin riippuen tietenkin arvorojaltista käytettävän verotusarvon ja markkinahintojen välisestä suhteesta. Tässä yhteydessä on kuitenkin syytä huomata, että arvorojaltia maksetaan malmin koko metallipitoisuuden perusteella, ei ainoastaan siitä osasta, joka saadaan rikastuksessa talteen.

Rojaltin etuna on sen veropohjan laajuus. Näin ollen verotuottotavoite on mahdollista saavuttaa suhteellisen matalalla verotasolla, mutta matalasta verokannasta huolimatta rojaltien haitalliset vaikutukset taloudelliseen toimintaan eivät poistu. Etuna voidaan pitää myös verotuottojen välittömyyttä louhinnan aloittamisesta lukien sekä veropohjan laskennan yksinkertaisuutta, kun vähennyksiä ei tehdä.

Rojalti ei kuitenkaan yksistään ole toimiva tapa kerätä kaivosmineraalien louhinnasta saatujen hyötyjen veroja, sillä vero siirtyy suoraan yrityksen kustannuksiin ilman, että sen kustannusvaikutuksia voidaan siirtää lopputuotteen hintoihin. Kannattavuuden heikentymisen seurauksena toiminta voi muuttua tappiolliseksi erityisesti kaivoksien elinkaaren loppupäässä, jolloin kaivostoimintaa täytyy supistaa tai sulkea ennenaikaisesti. Rojaltiveron kustannukset kohdistuvat suoraan myös investointien nettonykyarvoon, jolloin investointien kannattavuus ei paitsi heikkene, vaan investoinnit voivat muuttua yksinkertaisesti tappiollisiksi hankkeiksi ja ne täytyy perua. Rojaltit heikentävät myös siis yritysten halukkuutta etsiä malmia sekä suunnitella ja rakentaa kaivoksia, mikä johtaa pitkällä aikavälillä kaivostoiminnan vähenemiseen ja veropohjan pienenemiseen.¹⁴ Tämän vuoksi rojalti ei yksistään ole tarkoituksenmukainen tai toimiva malli kaivosmineraalien verotuksessa.

Nykyisessä kaivosmineraaliverolaissa (314/2023) arvorojaltin määräksi on asetettu 0,6 prosenttia kaivosmineraalin sisältämän metallin verotusarvosta ja määrärojaltiksi 0,20 euroa tonnilta malmia tai hyötykiveä. Verohallinto vahvistaa vuosittain kullekin metallille verotusarvon, joka perustuu valtioneuvoston asetuksessa määriteltyihin kansainvälisiin maailmanmarkkinahintoihin tai muihin julkisiin hintatietoihin.

¹⁴ [Valtioneuvosto, TEAS 2021](#), s. 131–134.

Tämän ehdotuksen valmistelussa arvioitiin kahta vaihtoehtoa. Ensimmäisen vaihtoehtoon mukaan määrärojaltin taso pidettäisiin nykyisellään, eikä hallituksen esittämää nostoa siihen toteuttaisi. Sivuvirrat ehdotetaan hallituksen esityksessä HE 127/2025 vp rajattavaksi verovelvollisuuden ulkopuolelle silloin, kun niitä ei hyödynnetä eikä toimiteta muualle talteen otettavaksi tai tuotettavaksi. Kyseisten sivuvirtojen osalta verovelvollisuus alkaisi hallituksen esityksen mukaan vasta kun mineraaleja ryhdytään ottamaan talteen.¹⁵ Kesällä 2025 pidetyllä lausuntokierroksella sivuvirtojen sulkemista kaivosmineraaliveron piiristä pidettiin varsin laajasti kannatettavana, koska se selkeyttää verotusta ja vähentää kaivosyritysten hallinnollista taakkaa.¹⁶ Tämän vuoksi myös tässä vaihtoehtoisessa ehdotuksessa ehdotetaan HE 127/2025 vp sisältämän ehdotuksen sivuvirtojen verotuksesta ja siten 2, 3 ja 3a §:iä koskevia ehdotuksia toteutettavaksi. Valtiovarainministeriössä valmistellun hallituksen esityksen HE 127/2025 vp vaikutusarvioinnin mukaan metallimalmien arvorojaltin osalta veron määrää tulisi kuitenkin korottaa 0,2 prosenttiyksikön verran, jotta sillä katetaan sivuvirtojen rajaaminen verotuksen ulkopuolelle hallituksen esittämän mukaisesti aiheuttama verotulon menetys.¹⁷ Tässä muistiossa on arvioitu ensimmäistä vaihtoehtoa, jossa ei tehtäisi rojaltien korottamista sivuvirtojen poistamisen veron piiristä aiheuttaman verotulomenetyksen rahoittamiseksi. Tavoitellut lisäverotulot saavutettaisiin kokonaisuudessaan ottamalla käyttöön nettotuottoa koskeva voittovero.

Toisena vaihtoehtona on tarkasteltu yhtiökohtaisin laskelmin mallia, jossa rojalteja korotettaisiin niin, että määrärojalti korotettaisiin 0,2 eurosta tonnilta malmia tai hyötykiveä 0,3 euroon malmia ja arvorojalti korotettaisiin nykyisestä 0,6 prosentista kaivosmineraalin sisältämän metallin verotusarvosta 1,0 prosenttiin kaivosmineraalin sisältämän metallin verotusarvosta. Tämä vaihtoehtona tarkasteltu korotus olisi sinänsä huomattava mutta kuitenkin olennaisesti pienempi kuin hallituksen esityksessä HE 127/2025 vp eduskunnan käsiteltävänä oleva korotus. Siinä määrärojalti nousisi kolminkertaiseksi 0,60 euroon tonnilta malmia ja hyötykiveä sekä lain liitteessä säädettyjen metallisten kaivosmineraalien osalta yli nelinkertaiseksi eli 2,5 prosenttiin kaivosmineraalin sisältämän metallin verotusarvosta.

Molemmissa vaihtoehdoissa ehdotetaan verojärjestelmän pitämiseksi yksinkertaisena sitä, että arvorojaltin piirissä olisivat kaikki kaivosmineraalit, joiden rikasteeseen tai vastaavaan jatkojalosteeseen sisältyy markkinahinta ja määrärojaltin piirissä olisivat muut kaivosmineraalit. Lisäksi yksinkertaisuuden vuoksi verojärjestelmässä kaivos olisi joko (a) määrärojaltin tai (b) arvorojaltin ja voittoveron piirissä, ja (b) tapauksessa sivutuotteet, jotka eivät olisi arvorojaltin piirissä olevia mineraaleja, verotettaisiin voittoverossa, kun niiden myynnistä saatava tulo laskettaisiin osaksi kaivoksen liikevaihtoa. Molemmissa

¹⁵ HE 127/2025 vp, 2 ja 3a §:iä koskeva säännösehdotus ja esityksen säännöskohtaiset perustelut, s. 27–28.

¹⁶ [HE 127/2025 vp](#), s. 26.

¹⁷ [HE 127/2025 vp](#), s. 14.

vaihtoehtoissa jäljempänä kuvattavalla tavalla apatiitti siirrettäisiin kaivosmineraaliverolain liitteessä luetelluksi arvon, eikä määrän, perusteella verotettavaksi kaivosmineraaliksi.

Arvorojaltin osalta veropohja voidaan määrittää vaihtoehtoisilla tavoilla riippuen siitä, missä tuotantoprosessin vaiheessa metallimalmin tai muun mineraalin pitoisuus ja arvo määritetään. Nykyisen kaivosmineraaliverolain ja hallituksen esityksen HE 127/2025 vp mukaisesti lain liitteessä nimettyjen metallien kaivosmineraalivero kannetaan rikastukseen toimitetun malmin koko metallisisällöstä. Tällöin veron määrä ei riipu siitä, kuinka tehokkaasti malmin metallisisältö saadaan hyödynnettyä.

Määrärojalta maksetaan tällä hetkellä puolestaan teollisuusmineraalia sisältävän maan tasalle nostetun malmin määrän perusteella, jolloin pienikin teollisuusmineraalipitoisuus louhityksessa malmissa aiheuttaa koko louhintamäärästä maksettavaan määrärojaltiin. Teollisuusmineraalien yleisyyden vuoksi metallimalmikaivosten on käytännössä täytynyt maksaa arvorojaltin lisäksi koko louhintamäärästään myös määrärojalta, mikä on muodostanut kyseisille kaivoksille suhteellisen suuren verorasitteen.¹⁸ Tämän vuoksi hyödyntämättömistä sivuvirroista ei enää jatkossa tarvitsisi suorittaa veroa. Tässä muistiossa ei ehdoteta suuria muutoksia yllä esitettyihin veronmääräytymistä koskeviin seikkoihin.

Tässä toimialan esityksessä ja sen laadintaa varten tehdyissä vaihtoehtoissa on kuitenkin eriytetty käytännön syistä ja päällekkäisen verotuksen välttämiseksi edelleen arvorojaltin piirissä olevat kaivosmineraalit, joista säädettäisiin edelleen kaivosmineraaliverolain liitteessä, muista kaivosmineraaleista. Näihin muihin mineraaleihin kohdistuisi edelleenkin vain määrärojalti.

Arvorojaltin toimeenpanoon liittyy oleellisesti kysymys mineraalin arvon määrittämistavasta. Kaivostoiminnan lopputuote ei tyypillisesti ole puhdas, kaupattava metalli tai muu jatkojalostettu tuote, vaan metallirikaste tai vastaava jaloste. Rikasteen tai sitä vastaavan jalosteen arvo on merkittävästi alempi kuin siitä myöhemmin jalostettavan puhtaan metallin arvo.

Verotuksen näkökulmasta arvo voitaisiin periaatteessa määrittää useassa eri pisteessä, kuten: kaivoksella maan tasalle nostetusta malmista tai louheesta ("at the mine gate"), joka olisi teoreettisesti puhtain tapa verottaa vain louhinnasta ja nostamisesta saatavaa arvoa; rikastuksen jälkeen, jolloin arvo määritettäisiin tuotetun rikasteen perusteella; ja jalostusprosessin jälkeen, jolloin arvo perustuisi jalostetun metallin tai muun mineraalin hintaan.

Kaivosmineraaliverolain nykyiset säännökset edustavat tosiasiaassa verotuksen yksinkertaisuuden ja toteutettavuuden perusteella tehtyä kompromissia näiden mallien perusteella. Kaivosmineraaliverolain nykyisessä 3 §:ssä on verovelvollisuuden syntyminen

¹⁸ [HE 127/2025](#), s. 10–11.

määritelty siihen, kun metallia sisältävä kaivosmineraali eli kaivosmineraaliverolain liitteessä luetellut mineraalit toimitetaan ensimmäisen kerran rikastettavaksi ja muissa kaivosmineraaleissa, kun mineraali on nostettu. Tällä haetaan nykyisessä kaivosmineraaliverolain 3 §:ssä selkeästi määriteltyä verovelvollisuuden syntyhetkeä, joka sijoittuisi jäljempänä tarkasteltavien kaivostoiminnan upstream- ja downstream-toimintojen rajaan.

Käytännön syyt kuitenkin johtavat siihen, että verotusarvon määrittelyn perustaa ei ole voitu kaivosmineraaliverolaissa kiinnittää tässä kohdassa määriteltyyn arvoon. Varsinaiset verotusarvot ovat määritelty metallipitoisuutta kuvaavien hintojen perusteella eli käytännössä rikasteiden sisältämien metallien hintojen perusteella, jolloin verotusarvo sisältää eri metalleista ja niiden viitehinnoista johtuen myös jatkojalostuksen tuomaa arvonmuodostusta. Litiumin osalta lisäksi nykyisessä lainsäädännössä on säädetty korjauksesta, jotta rikasteen viitehinnan perusteella laskettu verotusarvo vastaisi metallipitoisuutta. Valtioneuvoston asetuksessa kaivosmineraaliveron verotusarvojen perusteena sovellettavista hintatiedoista (934/2023) säädetään litiumin hintatiedosta 1 §:n 6 kohdassa seuraavasti: litiumille (Li) luvulla 0,028 jaettuna hintaa, joka on laskettu Fastmarkets-hintaraportoijan joka toinen viikko ilmoittaman 6 prosenttia litiumoksidia sisältävän spodumeenirikasteen Kiinan markkinan spot-hinnan vaihteluvälin ylä- ja alarajan keskiarvona.

Kaivostoiminta voidaan vakiintuneesti jakaa upstream- eli kaivoksen arvoketjun alkuvaiheen toimintoihin ja downstream-toimintoihin eli kaivostuotannon loppuvaiheen toimintoihin. Jako upstream- ja downstream-toimintojen välillä tehdään sen perusteella, liittyvätkö toiminnot raaka-aineen etsimiseen (malminetsintä), irrottamiseen kallioperästä ja nostamiseen maan pinnalle hyödynnettäväksi vai nostetun materiaalin myöhempään rikastamiseen ja jalostamiseen.

Upstream-toiminnot kattavat kaikki ne toimenpiteet, jotka liittyvät malmin paikantamiseen ja irrottamiseen kallioperästä sekä nostamiseen maan pinnalle rikastukseen tai vastaavaan jatkokäsittelyyn ja -käyttöön toimitettavaksi. Näitä ovat tyypillisesti malmin etsintä ja esiintymän jatkotutkiminen, louhinta eli malmin ja sivukiven irrottaminen ja nostaminen kaivoksesta sekä murskaus, jossa louhittu malmi pienennetään jatkokäsittelyä varten. Upstream-toiminnot kattavat siis kaiken sen, mitä tehdään ennen kuin malmista aletaan erottelemaan arvomineraaleja.

Kaivostuotannon loppuvaiheen downstream-toiminnot alkavat puolestaan siitä, kun louhittu ja murskattu malmi siirtyy teolliseen prosessiin. Näitä ovat muun muassa: rikastus, jossa arvomineraaliset erotellaan hyödyntämiseen sopimattomasta kiviaineksesta lopputuotteena

mineraalirikaste, jatkojalostus, kuten sulattaminen, jossa rikasteesta valmistetaan esimerkiksi puhtaita metalleja sekä markkinointi ja myynti.¹⁹

Arvorojaltin yhteydessä käytetään kaivosmineraalilaissa edellä todetusti jalometallien kansainvälisesti noteerattujen tuotteiden markkinahintoja tai vastaavia muita julkisia hintoja, jotka ovat määritelty tarkemmin valtioneuvoston asetuksessa kaivosmineraaliveron verotusarvojen perusteena sovellettavista hintatiedoista. Tämä tarkoittaa sitä, että arvorojaltissa mineraalien verotusarvo sisältää sekä upstream-arvonmuodostuksen että merkittävän osan downstream-arvonmuodostuksesta. Syynä tälle arvostamiselle on se, että jalostamattomille tuotteille ei pääasiassa ole saatavilla julkisesti noteerattuja markkinahintoja.

Voittoverossa ratkaistavana ongelmana on kaivoksen kaivoskohtaisen liikevaihdon määrittely. Tässä esityksessä esitetään mahdollisimman laajasti hyödynnettäväksi nykyisiä kaivosmineraaliverolain määrittelyitä tietyin korjauksin ja selvennyksin.

Hallituksen esityksissä alkuperäisiksi kaivosmineraaliverolaiksi ja nyt eduskunnan käsiteltävänä syksyn 2025 valtiopäivillä olevassa hallituksen esityksessä HE 127/2025 vp on todettu, että verotusarvon perustuminen korkeamman jalostusasteen tuotteeseen on kompensoitu alhaisemmalla veroprosentilla.²⁰ Nyt hallitus on kuitenkin päättänyt korottaa olennaisesti arvorojaltin veroprosenttia, jolloin ei ole enää perusteltua, että veropohjana käytetään jalostettujen metallien hintoja kuvaamaan kaivostoiminnan lopputuotteiden arvoja. Etenkin kromin osalta jalostetun tuotteen (ferrokromi) arvo poikkeaa suuresti kaivostoiminnan lopputuotteen arvosta. Lisäksi pääministeri Orpon hallituksen budjettiriihen 2.9.2025 pöytäkirjassa todetaan, että ”hallitus seuraa kaivosten louhintamäärien ja metallien maailmanmarkkinahintojen kehitystä ja varmistaa, että verotusarvon perusteena oleva viitehinta valitaan vastaamaan mahdollisimman hyvin kaivosten kohtaamia todellisia markkinahintoja”.²¹ Perustuslain 81 §:än edellyttämän verolain täsmällisyyden johdosta verotusarvojen määrittämisessä käytettävien viitehintojen määrittelyn perusteita tulisi käsityksemme mukaan tarkentaa. Tässä muistiossa esitetään tältä osin myös hahmotelma tarkennetuksi säännökseksi kaivosmineraaliverolain 4 §:n 2 momenttiin.

2.3 Voittovero

Voittoveron valintaperusteet

Voittovero on nettotuloon perustuva vero, jossa verotetaan toiminnan nettotulosta eli voittoa, joka jää jäljelle, kun tuotoista on vähennetty niiden hankkimisesta aiheutuneet kulut. Nyt

¹⁹ Valtiovaranministeriön julkaisu, 2022:44: Arvio kaivosveron toteuttamisesta – [Kaivosveron toteuttamista arvioivan työryhmän arviomuistio](#), s. 16–17.

²⁰ Ks. hallituksen esitys kaivosmineraaliveroa koskevaksi lainsäädännöksi, [HE 281/2022 vp](#), s. 16–17 sekä s. 23, ja [HE 127/2025](#), s. 12.

²¹ Pääministeri Orpon hallituksen budjettiriihi, pöytäkirjamerkinnot [2.9.2025](#), s. 1.

ehdotettava voittovero perustuisi suhteellisen kaavamaiseen laskentaan, joka suoritettaisiin pääsääntöisesti kaivoskohtaisesti. Kaivoskohtaisuudella tarkoitetaan tässä sitä, että voitto laskettaisiin kullekin kaivokselle erillisenä yksikkönä ottaen huomioon kaivostoiminnan erityispiirteet. Kaivoskohtaisuus voidaan määritellä tarkoittavan sitä, että tuotot ja kulut kohdennetaan erikseen jokaiselle kaivoslain (621/2011) mukaisen kaivosluvan tarkoittamalle kaivokselle. Pääsääntönä näin olisi, että tuotot ja kulut sekä näiden erotuksena määriteltävä voitto määriteltäisiin jokaiselle kaivosyksikölle, joka on kaivoslain mukaisen kaivosluvan tarkoittama kaivos.

Kaivostoiminnan monimuotoisuuden johdosta ja kohtuuttoman hallinnollisen taakan välttämiseksi olisi kuitenkin perusteltua säätää poikkeustapauksissa mahdollisuus yhdistää useammasta, yleensä pienestä ja suhteellisen lähellä toisiaan sijaitsevan kaivosluvan mukaisesta kaivoksesta saatavat tuotot ja kulut yhdeksi kokonaisuudeksi voittoveron laskennassa. Poikkeus olisi näin ehdotuksemme mukaan kaivosmineraaliverolain liitteessä luetelluissa kaivosmineraaleissa kaivokset, joiden malmi jatkokäsittelään samassa rikastamossa tai vastaavassa jatkokäsittelylaitoksessa. Näistä kaivoksista voitaisiin laatia rikastamokohtainen tai jatkojalostuslaitoskohtainen, yhteinen voittoveroilmoitus ja verolaskelma.

Nyt ehdotettava voittoverotus olisi yritysverotuksesta täysin erillinen vero, eikä esimerkiksi korotettu yhteisöverokanta. Tällä mahdollistetaan kaavamainen pääsääntöisesti kaivoskohtainen ja poikkeustapauksissa useamman kaivoksen ryhmää koskeva erillisyyksikkölaskenta, jonka avulla on mahdollista estää veropohjan rapautumista siten, että yhtiö vähentäisi yhden kannattavan kaivoksen voitoista toisen tappiollisen kaivoksen tai muun liiketoiminnan kuluja. Voittoveron merkittävänä etuna pidetään sen rojalteja parempia kannustimia ja vähäisempiä vääristäviä vaikutuksia liiketoiminnan päätöksiin. Verosta ei muodostu rajakustannusta, kun kulut ovat vähennyskelpoisia, mikä saa aikaan sen, ettei vero heikennä suurissa määrin kannustimia investoida, työllistää tai hyödyntää köyhempiä malmiesiintymiä, eikä myöskään johda kaivosten ennenaikaiseen sulkemiseen.²²

Voittoveroa maksetaan vain, kun toiminta on kannattavaa. Käytännössä veroa maksetaan kaivoskohtaisesti tai poikkeuksissa useamman kaivoksen ryhmälle lasketusta käyttökatteesta. Voittoveron malli estää sen korotetussa rojaltissa ilmenevän tilanteen, että kaivoksen koko käyttökate hupenee arvorojaltiin. Tämä vähentää merkittävästi yrityksen liiketoimintariskiä ja parantaa sen investointikykyä, koska vero ei aiheuta kassavirtaongelmia tai aja yritystä konkurssiin huonon suhdanteen aikana. Voittovero kohdistuu näin ollen paremmin myös siihen lisäarvoon, joka syntyy kaivosmineraalien hyödyntämisestä. Voittoveron luonteen mukaisesti sen verokanta voidaan asettaa arvorojaltiin verrattuna jonkin verran korkeammalle ilman merkittäviä haitallisia vaikutuksia olemassa olevien kaivosten kannattavaan elinkaareen tai suunniteltuihin investointeihin,

²² [Valtioneuvosto, TEAS 2021](#), s. 131.

mikä puolestaan tarkoittaa dynaamisesti lisäverotuloja yhteiskunnalle.²³ Näin ollen voittoveron avulla pystytään keräämään merkittäviä määriä veroa kannattavilta kaivoksilta.

Renttivero nettotuoton verottamisen vaihtoehtona

Nettotuoton verottamiseen on olemassa muitakin vaihtoehtoja kuin voittovero. Näistä relevantin tässä yhteydessä on renttivero, jossa verotetaan ainoastaan toiminnan puhdasta voittoa. Puhdas voitto on se ylituotto, joka syntyy toiminnasta ja joka ylittää kaikki toiminnan kustannukset, mukaan lukien pääoman normaalin tuottovaatimuksen. Renttivero eroaa perinteisestä yritysverotuksesta kahdella olennaisella tavalla: kaikki kustannukset ovat vähennyskelpoisia ja voittoja ja tappioita kohdellaan symmetrisesti. Näin ollen renttiverossa esimerkiksi oman pääoman kustannus on vähennyskelpoinen meno ja toiminnan tappiollisuus tarkoittaa sitä, että valtio palauttaa yritykselle osuuden tappioista verohyvityksinä.

Renttiveron etuna voidaan pitää sen mahdollisimman pitkälle vietyä neutraaliutta. Se ei vaikuta tuotantopanosten hintoihin tai investointien tuottovaatimukseen, jolloin se ei myöskään vääristä yritysten päätöksiä. Se ei myöskään voittoveron tavoin ehkäise investointeja, köyhemmän malmin louhimista tai toiminnan jatkamista haasteellisina aikoina. Renttivero kohdistuu siis puhtaasti luonnonvarojen hyödyntämisestä saatuun voittoon. Veron neutraaliuden ansioista verokanta voidaan asettaa korkealle laskematta kannustimia investoida.

Renttiveron edut vastaavat pitkälti voittoveron etuja. Valinta voittoveron käytöstä perustuukin renttiveron haittapuoliin suhteessa voittoveroon, esimerkiksi siihen, että voittoverossa valtion ei tarvitse maksaa matalasuhdanteen aikana verohyvitystä tappiollisille kaivostoimijoille sekä renttiveron korkeisiin hallinnollisiin kustannuksiin ja monimutkaisuuteen.

Renttiveron merkittävänä haittana voidaan pitää sen tuoton voimakasta vaihtelua ja heikkoa ennustettavuutta. Koska veroa maksetaan vain voitoista, verokertymä voi olla nolla tai jopa negatiivinen (valtion maksaessa hyvityksiä) taloudellisesti heikkoina vuosina. Tämä tekee renttiverosta haastavan tulonlähteen julkiselle taloudelle. Lisäksi renttiveron käytännön toteutus ja toimeenpano muodostaa korkeat hallinnolliset kustannukset ja voi olla monilta osin monimutkaista, esimerkiksi oman pääoman kustannusten määrittämisen ja tappioiden hyvitysjärjestelmän rakentamisen osalta.

Voittovero on renttiveroa yksinkertaisempi järjestelmä toimeenpanna, mutta sen kautta pystytään kuitenkin toteuttamaan renttiveron useimmat edut. Renttivero voi tulevaisuudessa olla käyttökelpoinen vaihtoehto kaivostoiminnan verottamiselle, mutta siitä tarvittaisiin

²³ [Valtioneuvosto, TEAS 2021](#), s. 201–202.

Kaavan lähtökohtaisena laskentaa määrittelevänä periaatteena on noudatettava EVL:n mukaisia sääntöjä siten kuin niitä tulkitaan vakiintuneessa oikeuskäytännössä sekä verohallinnon ohjeissa. Merkittävä tulkintalähde ovat myös OECD:n siirtohinnoittelua koskevat ohjeet, joita tulisi ehdotuksemme mukaan noudattaa kaivosmineraaliverolakiin ehdottamamme markkinaehtoisuuden periaatteen tulkintana.²⁴ Näitä ohjeita sekä tulon kiinteälle toimipaikalle kohdentamisen periaatteita voidaan soveltaa myös kaivoskohtaisen tai kaivosryhmäkohtaisen tuloksen laskennassa.

Huolet siitä, että voittoveromallit aiheuttaisivat lisääntyntä aggressiivista verosuunnittelua sekä potentiaalista veronkiertämistä, eivät ole käytännössä yhtä merkittäviä kuin teoreettisemmassa kaivosverotuksen tarkastelussa voisi näyttää. Verottajalla on nykyisin kattava keinovalikoima voitonsiirtojen torjumiseen, etenkin kun voitonsiirtoja koskevaa sääntelyä on laadittu niin EU:ssa kuin OECD:ssäkin.²⁵ Lisäksi konsernin sisäisten siirtojen markkinaehtoisuutta voidaan kaivostoiminnassa valvoa kohtalaisen helposti, sillä suurimalle osalle metallia sisältävästä mineraalista on määritettävissä markkinahinta.²⁶

Tämän ehdottamamme vaihtoehtoisen hybridiveromallin lähtökohtaisena oletuksena onkin, että yritysverotuksen järjestelmä on rakennettu ottamaan huomioon ja ehkäisemään aggressiivinen verosuunnittelu, ja siltä osin kuin järjestelmä ei tähän kykene, on erikseen olemassa veronkiertoa koskevat säännökset, jotka poistavat räikeimmät yritykset minimoida veroja. Markkinaehtoperiaatteen hyödyntäminen sekä sitä tukevat siirtohinnoitteluperiaatteet lisäksi ehkäisevät kattavasti muun muassa konsernien sisäisiä alihintaisia transaktioita. Näin ollen erityisiä säännöksiä tarvitaan vain siltä osin, kun kaivoskohtainen veroperusteen määrittely ja voiton laskenta eroavat EVL:n mukaisesta tuloksen laskemisesta ja sisältää tästä johtuvia erityisiä riskejä.

Voittoveron laskentakaava ja laskennan tarkemmat säännöt

Hybridimallissa voittovero lasketaan seuraavan kaavan mukaisesti

$$V_{\text{voitto}} = x \% \times (\text{liikevaihto } L_K - \text{suoritteiden hankintameno } M_h - \text{jalostusarvovähennys } J_V)$$

Missä x = laissa säädettävä voittoveron veroprosentti

²⁴ OECD:n siirtohinnoitteluohjeiden mukainen arvostaminen sekä tulon allokointia kiinteälle toimipaikalle niin sanotun erillisyyhtiöperiaatteen mukaisesti nähdään mahdolliseksi valtiovarainministeriön työryhmämuistiossa. Arvio kaivosveron toteuttamisesta, Kaivosveron toteuttamista arvioivan työryhmän arviomuistio, [Valtiovarainministeriö 2022:44](#), s. 41. OECD:n ohjeet, ks. [OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022](#).

²⁵ Neuvoston direktiivi (EU) 2016/1164, sisämarkkinoiden toimintaan suoraan vaikuttavien veron kiertämisen käytäntöjen torjuntaa koskevien sääntöjen vahvistamisesta, EUVL 193, 19.7.2016, s. 1–14 ja OECD/G20: Base erosion and profit shifting (BEPS).

²⁶ [Valtioneuvosto 2021](#), s. 141.

L_K = kaivoskohtainen liikevaihto, samalle rikastamolle tai vastaavalle toimittavien kaivosten osalta kaivosryhmän yhteinen liikevaihto sisältäen rikasteen tai vastaavan tuotteen myynnin, konsernin sisäisen myynnin tai luovutuksen siirtohinnalla sekä sivutuotteiden myynnin yhteenlaskettuna

M_h = kaivoksen liikevaihtoon eli myytyihin suoritteisiin kohdistuva hankintameno sisältäen yhteenlaskettuna materiaalit ja palvelut, henkilöstökulut, arvonalentumiset ja poistot sekä liiketoiminnan muut kulut sisältäen ensimmäisen rikastuksen tai vastaavan jatkojalostuksen hankintamenot

J_V = laskennallinen jalostusarvovähennys, z %:ia rikastukseen tai vastaavaan jatkojalostukseen kohdistuvien suoritteiden hankintamenoista

Voittoveron laskennan lähtökohtana ovat kaivoksen tai kaivosryhmän tulot. Tuloista merkittävin on kaivoksen liikevaihto. Liikevaihto kirjataan ja tuloutetaan pääsääntöisesti EVL:n mukaisesti. Kaivoksen liikevaihdoksi katsotaan kaikki kaivostoiminnan tulot, eli mineraalien ja mahdollisten sivutuotteiden myynnistä saadut tulot, jotka kohdistuvat kiinteälle toimipaikalle kohdentamisen periaatteiden mukaisesti kaivosluvan tarkoittamaan kaivokseen.

Kaivostoiminta määritetään tässä yhteydessä nykyisin voimassa olevan kaivosmineraaliverolain 3 §:n ja edellä esitetyn upstream- ja downstream-toimintojen käsitteiden kautta siten, että voittovero kohdistuu pääosin vain kaivoksen arvoketjun alkupään toimintoihin eli ns. upstream-toimintoihin, eli kaivostoimintaan, joka tapahtuu ennen jatkojalostamista ensimmäisen rikastukseen toimittamisen jälkeen. Rajana upstream- ja downstream-toimintojen välillä pidetään nykyisen kaivosmineraaliverolain liitteen tarkoittamien kaivosmineraalien osalta ajankohtaa, jona kaivosmineraali toimitetaan ensimmäisen kerran rikastettavaksi. Tästä säädetään nykyisin verovelvollisuuden syntymisen hetkenä kaivosmineraaliverolain 3 §:ssä.

Käytännössä kaivoksen liikevaihdon ja myynnin perustana on rikasteen sisältämän metallin tai mineraalin pitoisuuden perusteella muodostettu markkina-arvo, joka perustuu joko todelliseen myyntihintaan tai siirtohintaan, jolla kaivosyhtiö siirtää ensimmäisen rikastuksen jälkeen rikasteen tai ensimmäisen jalosteensa jatkojalostukseen taikka sitten laskennallinen, arvorajaltissa käytettävän verotusarvon perusteella muodostettu hinta, jos tämä kuvaa kaivoksen liikevaihtoa paremmin.

Tulojen jaksotuksessa noudatetaan muutoin pääosin ELV 19 §:n mukaista suoriteperustetta, eli tulo on sen vuoden tuottoa, jonka aikana se on saatu rahana, saamisena tai muuna rahanarvoisena etuutena. Tämä säädettäisiin kaivosmineraaliverolaissa tarkoittamaan hetkeä, jolloin kaivosmineraaliverolain liitteessä mainitut kaivosmineraalit toimitetaan ensimmäisen

rikastuksen tai vastaavan jatkojalostuksen jälkeen kaivoksella olevaan hintaan edelleen joko ostajalle tai yhtiön tai konsernin sisäisenä siirtona rikastuksen jälkeiseen jatkojalostukseen.

Tulojen suuruuden määrittämisen kannalta tärkein sääntö on markkinaehtoisuusperiaate: verotuksessa verotettavan tulon on vastattava mahdollisimman hyvin luovutetun tuotteen käypää arvoa. Käyvällä arvolla tarkoitetaan tuotteen todennäköistä luovutushintaa markkinaehtoisessa vaihdannassa. Esimerkiksi, jos kaivos myy tai luovuttaa tuotteita konsernin sisällä toiselle yhtiölle, myyntihinnaksi verotettavan tulon laskennassa on asetettava se hinta, mitä ulkopuolinen osapuoli siitä maksaisi. Näitä verovelvollisen tuottamien rikasteiden arvoa mahdollisimman hyvin kuvaavia maailmanmarkkinahintoja saadaan esimerkiksi arvorojaltin verotusarvojen perusteena käytettävistä viitehinnoista edellyttäen, että viitehinnat riittävän hyvin kuvaavat kaivoksen ensimmäisen rikastuksen jälkeistä tuotantoa.

Mikäli kaivostoimija ei myy tuottamaansa rikastetta vaan käyttää sen itse jatkojalostukseen, määritetään laskennallinen hinta siirtohinnoittelussa noudatettavien periaatteiden mukaisesti.²⁷ Käytännössä kuitenkin kaivostoiminnassa kaivosmineraaliverolain liitteessä tarkoitetuissa kaivosmineraaleissa ei ole markkinoita ensimmäistä kertaa rikastettavaksi toimitettavalle malmille vaan markkinaehtoinen hinta ja sitä kautta liikevaihdon laskennallinen määrittely joudutaan käytännössä usein perustamaan, samoin kuin arvorojaltin määrittely kaivostuotannon arvoketjussa, myöhemmän vaiheen hintaan. Tästä otetaan myös säännös kaivosmineraaliverolain voittoveron laskentaa koskeviin säännöksiin.

Arvorojaltien piirissä olevien mineraalien osalta hinnan määrittely voidaan näin perustaa joko suoraan maailmanmarkkinahintaan tai johtaa siitä, sillä se on löydettävissä lähes kaikille mineraaleille. Tässä yhteydessä hyödynnetään valtioneuvoston asetusta kaivosmineraaliveron verotusarvojen perusteena sovellettavista hintatiedoista. Asetusta tarkistetaan kuitenkin niin, että viitehinnat vastaisivat mahdollisimman hyvin Suomessa verovelvollisten tuottamien kaivosmineraalien metallipitoisuutta ja ominaisuuksia. Käytännössä liikevaihdon määrittely perustuisi esimerkiksi Kemin kaivoksen tuottaman kromin osalta nykyisestä poiketen Fastmarkets hintaraportoinnin raporttoimaan kromin UG2 - hintaan perustuvaan laskentaan. Litiumin osalta käytettäisiin edelleen valtioneuvoston asetuksella säädetyllä korjauskertoimella muunnettua Fastmarkets hintaraportoinnin ilmoittamaa litiumoksidia sisältävän spodumeenirikasteen hinnan perusteella laskettua liikevaihtoa, jossa ei huomioitaisi spodumeenirikasteen jatkojalostusta esimerkiksi litiumhydroksidia. Yaran Siilinjärven kaivoksen osalta esimerkiksi käytettäisiin apatiittirikasteen maailmanmarkkinahintaa liikevaihdon määrittelyn perustana.

Kaivoksen liikevaihtoa arvioitaessa on huomattava, että varsinaisen kaivos- ja rikastustoiminnan lisäksi osa kaivoksista on integroitua harjoittaen myös jalostusarvoa

²⁷ Ks. Valtiovarainministeriön julkaisuja, 2022:44: Arvio kaivosveron toteuttamisesta – [Kaivosveron toteuttamista arvioivan työryhmän arviomuistio](#), s. 41–42.

nostavaa jatkojalostusta. Esimerkiksi Terrafame Oy:n kohdalla varsinainen kaivostoiminnan rikastettu päätuote on nikkelikobolttisulfidi, josta voidaan edelleen jalostaa akkukemikaaleja eli nikkelisulfaattia ja kobolttisulfaattia. Akkukemikaalien tuottaminen on edellyttänyt erillistä investointia akkukemikaalitehtaan, johon on mahdollista ostaa raaka-ainetta myös muilta kaivosyhtiöiltä. Terrafame voi myydä markkinatilanteesta riippuen sekä nikkelikobolttisulfidia että akkukemikaaleja. Terrafamen esimerkin kohdalla voittoveron laskennan perusteena olisi tältä osin nikkelikobolttisulfidin arvoon perustuva liikevaihto. Vastaavasti esimerkiksi Keliberin kohdalla voittoveron laskennassa käytettävä liikevaihto perustuisi spodumeenirikasteen arvoon perustuvaan liikevaihtoon. Spodumeenirikasteen jatkojalostus litiumhydroksidiksi ei vaikuttaisi liikevaihdon laskentaan. Näin varmistettaisiin, ettei verotus loisi kaivosyhtiöille kannustimia olla investoimatta jatkojalostukseen ja olla tuottamatta jatkojalosteita.

Teollisuusmineraalien osalta tilanne on haastavampi, sillä niille ei ole yleensä löydetävissä vastaavaa markkinahintaa. Tämän vuoksi ne ovat nykyisin voimassa olevassa kaivosmineraaliverolaissa määrärajoitusten piirissä.²⁸ Verotuksen yksinkertaisuuden vuoksi ja kun määrärajoitusten piirissä olevalla malmilla tai hyötykivellä ei ole samanlaista julkisen hinnanmuodostuksen mekanismeja, on määrärajoitusten piirissä olevat mineraalit jätetty voittoveron ulkopuolelle. Näihin kohdistuisi jatkossakin vain määrärajoitus. Merkittävin näistä on kalkkikivi.

Vastaavasti taas kaivos, joka tuottaa lain liitteessä säädettyjen, arvorajoitusten ja voittoveron piirissä olevia kaivosmineraaleja, ei maksaisi erikseen määrärajoitusta silloin kun liitteen mineraalien ohella sama kaivos tuottaa muita mineraaleja. Päällekkäinen verotus pyrittäisiin eliminoidaan, jotta samalla kallioperästä louhitun kiviaineksen monipuoliselle hyödyntämiselle ei tulisi esteitä. Voittoveron laskentakaavassa kaivoksen liikevaihto sisältää näidenkin mineraalien myyntituoton. Tämä ratkaisu poistaa saman louheen päällekkäisen arvo- ja määrärajoitusten sekä verottaa kaivosta käytännössä sen arvokkaampien tuotteiden perusteella. Samalla verotus ei muodosta pidäkettä sille, etteikö louhitusta kiviaineksestä myös kannattaisi hyödyntää oheistuotteita. Teknologian kehittyessä on todennäköistä, että useamman mineraalin rinnakkainen tuotanto lisääntyy, kun esimerkiksi harvinaisia ja arvokkaita maametalteja saadaan hyödynnettyä.

Liikevaihdosta vähennetään kaikki sen kerryttämiseen liittyvät kulut rahoituskuluja lukuun ottamatta. Käyttökuluina liikevaihdosta voidaan vähentää näin lähes kaikki EVL:n sallimat menot, eli kaikki tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneet menot, siltä osin kuin ne kohdistuvat kaivoksen upstream-toimintoihin kaivosmineraaliverolain 3 §:ssä säädettyyn verovelvollisuuden syntyhetkeen eli ensimmäiseen rikastukseen toimittamiseen asti ja sen jälkeen myös ensimmäisen rikastuksen tai vastaavan jatkojalostuksen hankintamenot, jotka on tarpeen jatkojalostusvähennystä varten erikseen eritellä. Vähennettäviä kuluja ovat muun muassa henkilöstön palkat ja sivukulut, prosessiin liittyvät tarveaineet sekä käytetty energia.

²⁸ Ks. [HE 281/2022 vp](#).

Liikevaihdosta vähennetään myös poistot, joiden suuruus määräytyy EVL:n säännösten mukaisesti, eli esimerkiksi koneiden ja kaluston osalta poisto voi olla enintään 25 prosenttia menojäännöksestä. Poistoihin kuuluu kaivosten yhteydessä myös sivukiven poistamisesta syntyneet kustannukset.

Liiketoiminnan muut kulut, kuten hallinnon kulut, ovat myös vähennyskelpoisia, jos ne kuuluvat kaivoksen upstream-toimintaan. Hallinnon kulut ja muut yleiskulut voidaan jakaa vähennyskelpoisiin upstream-toimintojen kuluihin ja vähennyskeltvottomiin kuluihin soveltamalla laskentatoimen yleisiä kustannuslaskennan ja kustannusten kohdentamisen periaatteita, jotka täytyy verovelvollisen dokumentoida ja pystyä perustellusti johtamaan kirjanpidosta. Yleiskulujen jakamisessa voidaan näin esimerkiksi käyttää yleistä upstream- ja downstream-toimintojen välistä menojen jakaumaa. Huomioon otettavia kuluja ovat kaikki kaivoksen käynnistämisen ja toiminnan kulut upstream-toiminnoista aina kaivosmineraaliverolain 3 §:ssä säädettyyn verovelvollisuuden syntyhetkeen saakka sisältäen esimerkiksi malminetsinnän ja kaivoksen käynnistämisen kulut siltä osin, kun ne ovat kohdennettavissa kaivokselle.

Tappioiden vähentämisessä noudatetaan EVL:n säännöksiä sillä tarkennuksella, että tappioiden on tullut syntyä kaivoksen upstream-toiminnoista ja ensimmäisestä rikastuksesta tai siihen rinnastuvasta jatkojalostuksesta. Näin ollen kaikkien tulosta tehtävien vähennysten on kohdistuttava näin määriteltäviin kaivoksen upstream-toimintoihin ja ensimmäiseen rikastukseen tai vastaavaan.

Merkittävä ero suhteessa EVL:n mukaiseen kulujen vähennyskelpoisuuteen on rahoituskulujen vähennyskelpoisuus. Tarkoituksena on kehittää täytäntöönpanokelpoinen, selkeä ja neutraali veromalli, joka kohtelee eri kaivosyhtiöitä tasapuolisesti. Rahoituskulut voivat vaihdella kaivoksen historian mukaisesti ja rahoitukseen voi liittyä erilaisia järjestelyitä, joita voitaisiin hyödyntää myös verosuunnittelussa. Rahoitustuotot puolestaan eivät liity välittömästi ainutkertaisesti hyödynnettävissä olevien luonnonvarojen hyödyntämiseen ja siitä kohtuullisen tuoton perimiseen yhteiskunnalle. Renttiveromalleissa ei tämän vuoksi ole yleensä mahdollista vähentää rahoituskustannuksia.²⁹ Nettotuotosta laskettavissa voittoveroissa sen sijaan periaatteessa veromalliin kuuluisi ottaa huomioon kaivokselle kohdentuvat rahoitustuotot ja -kulut.

Kuitenkin verotuksen tasapuolisuuden, yksinkertaisuuden, liiallisen verosuunnittelun mahdollisuuksien välttämisen sekä kaivosverojen yleisen tarkoituksen, kerätä yhteiskunnalle oikeudenmukainen osuus uusiutumattomien luonnonvarojen hyödyntämisestä, perusteella esitämme rahoitustuottojen ja -kulujen jättämistä pois kaivoskohtaisen tuloksen laskennasta. Tähän esitykseen liittyen esitämme lisää perusteluja alla.

²⁹ Ks. myös valtiovarainministeriön työryhmän muistio, [valtiovarainministeriö 2022:44](#), s. 49, jossa rahoitusjärjestelyiden muodostuvan nettotulon verotuksessa yhdeksi verosuunnittelun lähteeksi ja aggressiivisen verosuunnittelun välineeksi.

Rahoitustuottojen ja -kulujen huomioon ottamiseen liittyy hybridimallin käyttöönotossa useita erillisiä kysymyksiä muun muassa siitä, miten esimerkiksi kaivoshankkeen kehittämisessä käytettyyn junioriyhtiöön sisältyneet kulut ja näiden rahoituskulut otetaan huomioon voittoverotuksessa. Olemassa olevan pääomarakenteen perusteella eri kaivokset ovat myös erilaisessa asemassa. Rahoitustuottojen ja -kulujen ottaminen huomioon mahdollistaa myös erilaisia järjestelyitä, joilla kaivokselle laskettuun tuottoon voidaan tehdä vähennyksiä niin, että vero ei välttämättä saavuta sille asetettavia fiskaalisia tavoitteita.³⁰ Näistä syistä johtuen nettotuottoon perustuva vero on mahdollista ottaa käyttöön myös niin, että rahoitustuotot ja -kulut jätetään EVL:n mukaisesta laskelmasta poiketen ottamatta huomioon. Ratkaisu ei ole varsinkaan renttiveron tapaan täysin neutraali, mutta se mahdollistaa kaivosmineraaliverossa hybridimallin nopean ja luotettavan käyttöönoton eri kaivoksille ja kaivosyhtiöille tasapuolisella tavalla.

Voittoveroa laskettaessa rahoituskuluja ei näin saa ehdotuksessamme vähentää tulosta. Vastaavasti rahoitustuotoista korkotuottoja ei oteta huomioon tulosta laskettaessa. Tämä on perusteltavissa tasapainoisuuden lisäksi sillä, että veron tarkoituksena on verottaa voittoa ennen kuin se jaetaan pääoman tarjoajille. Jos rahoituskulut saataisiin vähentää tulosta, asettaisi se osakkeenomistajat ja vieraan pääoman tarjoajat eriarvoiseen asemaan luoden kannustimia rahoittaa toimintaa vieraalla pääomalla oman pääoman sijaan. Näin ollen korkojen vähennyskelpoisuus voisi vääristää yritysten rahoituspäätöksiä.

Selvyyden vuoksi todetaan myös, että laskentakaavaan ei oteta mukaan mitään tulonsiirtoja konserniyritysten ja etuyhteisyritysten välillä, jotka eivät perustu markkinaehtoiseen hinnoitteluun, kuten konserniavustuksia tai tilisiirtoja. Noudattamalla EVL:n säännöksiä sekä sulkemalla konserniavustukset sekä muutkin kauppaan perustumattomat rahavirrat konserniyhtiöiden välillä laskentakaavan ulkopuolelle, pystytään ehkäisemään veronkiertoa konsernisuhteiden välityksellä. Kaivostoiminnan harjoittajan oman jatkojalostuksen käyttöön menevä mineraali taas arvostettaisiin voittoveroa laskettaessa siirtohinnoittelun periaatteilla.

Todettakoon vielä, että velvollisuus tulon laskemisesta ja vähennysten asianmukaisesta tekemisestä on verovelvollisella, kuten muidenkin yritysverojen osalta. Näin ollen verovelvollinen on vastuussa totuudenmukaisen verotettavan tulon ilmoittamisesta ja esimerkiksi tilanteissa, joissa vähennyksiä on tehty liikaa tai tulo laskettu liian alhaiseksi, Verohallinto voi kohdistaa verolakien mukaiset sanktiot verovelvolliselle.

³⁰ Ks. [Valtioneuvosto 2021](#), s. 83–85.

Jatkojalostusvähennys

Voittoveron mallissamme lähtökohtaisesti voittovero lasketaan kaivoksen at the gate -periaatteella upstream-toimintojen tuottojen ja kulujen erotuksesta. Käytännössä upstream- ja downstream-toimintojen erottaminen ei ole mahdollista louhitun malmin hinnoittelussa siten kuin teoreettisesti oikea ratkaisu vaatisi. Nimittäin malmeilla ei käydä kauppaa ennen rikastamista ja luotettavat maailmanmarkkinahinnat ovat saatavilla pääasiassa vain rikastetulle malmille ja metalleille. Kaivoksen liikevaihdon laskelmassa täytyy näin käyttää rikasteen tai muun välituotteen hintoja kaivoksen läheisyydessä olevalla rikastamolla tai muussa jatkojalostuspisteessä. Tällöin kaivoskohtaisen liikevaihdon määrittelyn perusteena voidaan käyttää kaivoksen tuotteiden verotusarvon perustana käytettävän hintaindeksin mukaisia markkinahintoja.

Markkinahintojen käytöstä kaivoskohtaisen liikevaihdon laskennassa seuraa kuitenkin se, että hinnat sisältävät jatkojalostuksen arvonnmuodostusta. Tätä lisäarvon muodostusta tulee oikaista ottamalla käyttöön voittoveroissa muun muassa Kanadassa Ontarion osavaltiossa käytössä oleva kaavamainen jatkojalostusvähennys, missä rikasteiden maailmanmarkkinahintojen perusteella lasketusta kaivoskohtaisesta liikevaihdosta vähennetään tietty osuus. Tässä tarkoituksessa tarkassa jatkojalostusvähennyksessä vähennys määriteltäisiin jokaisen metallin ja kaivoksen osalta erikseen tehdyn dokumentaation perusteella.

Veron laskennan luotettavuuden ja verotuksen yksinkertaisuuden vuoksi tässä kuitenkin ehdotetaan laskennallista ja kaavamaista vähennystä. Esimerkiksi Ontariossa Kanadassa jatkojalostusvähennys on 8 prosenttia jatkojalostuksessa käytettyjen varojen hankintamenosta, mutta vähennys on nouseva sen perusteella, onko rikastamo Kanadassa ja nousee aina 20 prosenttiin kun jatkojalostus tapahtuu tietyllä alueella Pohjois-Ontariossa.³¹

Jatkojalostuksen sijoittautumista Suomeen tällä tavoin suosiva jatkojalostusvähennysjärjestelmä ei ole lähtökohtaisesti EU-oikeuden valtioneuvoston kanssa yhteensopiva. Sen sijaan osan jatkojalostukseenkin kohdistuvista hankintamenoista huomioiva järjestelmä on verolainsäädäntöön sopiva ja on myös tasapuolinen eri toimijoiden kesken. Kaavamaisella vähennyksellä korjataan sitä, että liikevaihdon hintaan sisältyy jatkojalostuksen kustannuksia ja jatkojalostuksen tuomaa arvonnousua, jota vastaavat menot eivät ole täysimääräisesti vähennyskelpoisia. Se voidaan toteuttaa joko täysin kaavamaisena vähennyksenä tai vaihtoehtoisesti se on enintään tietty määrä upstream-toimintoihin ja jatkojalostukseen myyntituoton määräytymishetkeen saakka kohdistuneista hankintamenoista. Jatkojalostusvähennykselle voidaan säätää enimmäismäärä, tietty osuus voitosta, jotta voidaan turvata riittävä verokertymä.

³¹ Valtiovarainministeriö [2022:44](#), s. 31.

Tässä vaihtoehtoisessa ehdotuksessamme on alustavasti tarkasteltu vaihtoehtoa, että jatkojalostusvähennys olisi 20 prosenttia kaivoksen upstream-toimintaan ja jatkojalostukseen kohdistuneiden suoritteiden yhteenlasketusta hankintamenosta ja vähennys saisi olla enintään 60 prosenttia kaivoksen laskennallisesta nettovoitosta. Jatkojalostukseen kohdistuvien suoritteiden hankintameno saataisiin huomioida siihen saakka, kun metallirikaste tai vastaava on valmis kuljettavaksi jatkokäyttöön rikastuksen tai vastaavan jatkojalostusprosessin jälkeen. Jatkojalostusvähennystä laskettaessa downstream-toimintojen kulut voidaan huomioida aina siihen pisteeseen saakka, kun liikevaihdon määrittelyssä käytetty hinta on määritelty verovelvollisen toiminnoissa. Tämä on jossain määrin käytännössä hankalasti toteutettava malli, koska erittely upstream- ja downstream -toimintojen välillä on hankalaa.

Yksinkertaisempi tapa on, että ensimmäiseen rikastukseen tai vastaavaan jalostukseen kohdistuvat hankintamenot kokonaisuudessaan voidaan vähentää osana kaivoksen toiminnassa liikevaihdosta vähennettäviä hankintamenoja ja lisäksi olisi jatkojalostusarvovähennys tietyllä prosenttimäärällä rikastuksen tai vastaavan jatkojalostuksen hankintamenoista. Yhtiökohtaisia koelaskelmia tehtiin 10 prosentin vähennyksellä. Malli vaikutti tällä vähennysprosentilla toimivan ja olevan määriteltävissä kaivosliiketoiminnassa. Ehdotamme näin, että jatkojalostusvähennys olisi 10 % rikastukseen tai vastaavaan jatkojalostukseen kohdistuvista hankintamenoista.

Voittoverossa laaditaan yksityiskohtainen kaivoskohtainen laskelma. Verotustietojen julkisuutta koskevat säännökset on vielä tarkistettava tarpeellisilta osin niin, että kaivoskohtainen laskelma ei johda liikesalaisuuksien paljastumiseen. Julkista voi lähinnä olla verotuksen yhtiökohtainen lopputulos. Vaihtoehtoisen hybridiveromallin lähtökohtana on, että verotustietojen julkisuudesta annetun lain (1346/1999) 5 §:n 3 momentin perusteella julkista on lain kohdassa luetellut yhtiökohtaiset tiedot. Kaivos- tai kaivosryhmäkohtainen kaivosmineraaliveroilmoitus yksityiskohtaisine tietoineen ovat salassa pidettäviä.

Lisäksi valtioneuvostolle ehdotetaan säädettäväksi asetuksenantovaltuus voittoveron laskennassa käytettävän kaavan yksityiskohdista säätämiseen.

Voittoveromallin muuntelumahdollisuuksia

Edellä esitetty voittoveromalli on tarpeen mukaan muunneltavissa sen eri osien kautta. Liikevaihdon osalta on mahdollista käyttää mineraalien markkinahintoja erilaisilla variaatioilla, kuten useassa muussa massa on tehty. Esimerkiksi Norjan öljyverolain mukaan tulon määrittämiseksi asianomainen ministeriö vahvistaa öljylle markkinakohtaisen hinnan, jossa otetaan huomioon saavutetut ja noteeratut hinnat samalle tai vastaavalle öljylajille tarvittavin laatueroin.³² Vastaava toteutustapa on mahdollinen myös kaivosmineraaleista

³² Ks. Lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster mv. (petroleumsskatteloven), [LOV-1975-06-13-35](#).

saadun tulon määrittämiselle. Nykyisen lain mukaan valtioneuvostolla on asetuksenantovaltuus kaivosmineraalien verotusarvon perusteena sovellettavista hintatiedoista sekä niiden määrittelystä.

Vaihtoehtoisen mallin liikevaihdon määrittäminen perustuisi siis kaikissa tapauksissa valtioneuvoston määrittämiin viitehintoihin ja niiden mukaisiin verotusarvoihin kullekin mineraalille. Arvonmäärittäyshetkenä toimii edelleen nykyisen lain mukaisesti lain liitteessä tarkoitettujen kaivosmineraalien osalta se ajankohta, jona kaivosmineraali toimitetaan ensimmäisen kerran rikastettavaksi ja muiden kuin liitteen mukaisten kaivosmineraalien osalta louhimisajankohta. Kun liikevaihto lasketaan teoreettisesti ennalta määrättyjen hintojen perusteella, poistuu myös riski veronminimoimisesta sekä konserni- ja etuyhteysyritysten alihintaisista transaktioista ja tulonsiirroista. Tässä mallissa olisi kuitenkin periaatteellisesti neutraalissa verojärjestelmässä tarpeen ottaa huomioon kaivosten erilaisuus: kaivosten toiminnat ja löydökset maaperästä ovat erilaisia, jolloin hinnoittelussa on tarpeen huomioida jalostusarvo poiston kautta. Jatkojalostusarvon poisto on tässä mallissa olennainen, sillä tulot eivät rajoittuisi pelkästään upstream-toimintoihin, joten jalostusarvoa tulisi sulkea pois vähennyksen kautta tasapuolisen kohtelun turvaamiseksi.

Toinen mahdollinen muuntelu voittoveron laskemiseen liittyy tappioiden vähentämiseen. Verotulojen määrän kasvattamiseksi olisi tappioiden vähentämistä mahdollista rajoittaa esimerkiksi siten, että tappiot ovat vähennettävissä sinä vuonna, kun ne kertyvät, mutta tappioita ei voi siirtää tuleville verovuosille. Tämä tasoittaisi suhdanteista johtuvaa verotulojen vaihtelua, kun tappiollinen vuosi vaikuttaisi vain kyseiseen verovuoteen eikä enää seuraavaan, mahdollisesti voitolliseen, verovuoteen, jolloin verokertymä muodostuisi suuremmaksi.

Kolmas ja käytännössä myös merkittävä muuntelumahdollisuus on kysymys arvorojaltin ja voittoveron suhteesta määrärojaltiin. Tulevaisuudessa on näköpiirissä lisääntyvästi kaivoksia, jotka tuottavat useita kaivosmineraaleja, joista osa on arvorojaltin ja osa määrärojaltin piirissä. Tällöin päällekkäisen verotuksen poistaminen voitaisiin tehdä niinkin, että myös arvorojaltin piirissä olevia kaivosmineraaleja tuottavat yhtiöt maksaisivat määrärojaltia niistä kaivosmineraaleista, jotka eivät ole määrärojaltin piirissä mutta liikevaihdosta voisi voittoveroa laskettaessa vähentää kaivosyhtiön muista kuin arvorojaltin piirissä olevista mineraaleista kannettavan määrärojaltin arvon. Voittoveron kaava olisi tällöin seuraava:

$$V_{\text{voitto}} = 5 \% \times (\text{Liikevaihto } L_K - \text{suoritteiden hankintameno } M_h - \text{Määrärojaltin euromäärä} - \text{jalostusarvovähennys } J_V)$$

Missä x = laissa säädettävä voittoveron veroprosentti

L_K = kaivoskohtainen liikevaihto, samalle rikastamolle tai vastaavalle toimittavien kaivosten osalta kaivosryhmän yhteinen liikevaihto sisältäen rikasteen tai vastaavan tuotteen myynnin, konsernin sisäisen myynnin tai luovutuksen siirto hinnalla sekä sivutuotteiden myynnin yhteenlaskettuna

M_h = kaivoksen liikevaihtoon eli myytyihin suoritteisiin kohdistuva hankintameno sisältäen yhteenlaskettuna materiaalit ja palvelut, henkilöstökulut, arvonalentumiset ja poistot sekä liiketoiminnan muut kulut (sisältäen ensimmäisen rikastuksen tai vastaavan jatkojalostuksen hankintamenot)

J_v = laskennallinen jalostusarvovähennys, 10 %:ia rikastukseen tai vastaavaan jatkojalostukseen kohdistuvien suoritteiden hankintamenoista

3. Vaikutusarviointi

Hallituksen esityksen kaivosmineraaliveron korottamiseksi fiskaalinen tavoite on 70 miljoonan euron vuosittaiset lisätulot julkiseen talouteen. Hallituksen esityksen vaikutusarvioinnin perusteella kaivosmineraaliveron korotus pienentää yhteisöveron tuottoja, jolloin nettolisäys julkiselle taloudelle olisi 57 miljoonaa euroa vuodessa. Geradin Partnersin aiemmin tekemässä kaivosmineraaliveron korotuksen taloudellisten vaikutusten arvioissa veron kertymät jäisivät tätä merkittävästi pienemmiksi, kun otetaan huomioon yhteisvaikutukset sähköveroluokan muutoksen ja sähköistämistuen poiston kanssa sekä dynaamiset vaikutukset yritysten tuotanto- ja investointipäätöksiin.³³

Tässä muistiossa esitetyn hybridimallin osalta on tarkoituksenmukaista arvioida veron taloudellisia vaikutuksia. Ensinnäkin on tärkeää arvioida missä määrin ehdotettu vero vaikuttaa staattisesti julkisen talouden vuosittaiseen verokertymään ottaen huomioon siihen liittyvät tavoitteet. Toisaalta on oleellista arvioida hybridimallin dynaamisia käyttäytymisvaikutuksia yritysten toimintaan ja miten ne vertautuvat hallituksen esityksen mukaisen kaivosmineraaliveron korotuksen arvioituihin dynaamisiin vaikutuksiin.

Verokertymän arvioinnin osalta olennainen kysymys on voittoveron taso, jota voidaan ehdottamassamme mallissa säädellä voittoveron veroprosentilla tai jatkojalostusvähennyksen prosentilla. Tässä luonnoksessa on voittoveron toimivuus otettu testattavaksi sillä oletuksella, että jatkojalostusvähennys olisi kaksikymmentä prosenttia hyväksyttävistä hankintamenoista ja varsinainen voittoveroprosentti olisi seitsemän. Vaihtoehtoisen veromallin valmistelussa vaihtoehtoisia laskelmia tehtiin myös 30 prosentin

³³ <https://www.kaivosteollisuus.fi/kyselytutkimus-kaivosverojen-korotuksilla-vahainen-tuotto-valtio-voimenetta-jopa-miljardeja/>

jatkojalostusvähennyksellä. Ehdotus päättyi 20 prosentin vähennykseen, koska hyvän verojärjestelmän ominaisuuksiin kuuluu mahdollisimman laaja veropohja ja siinä suhteellisen alhainen verotaso, jolloin verotuksen toimintaa vääristävät vaikutukset ovat lievempiä kuin kapeilla veropohjilla ja korkealla veroprosentilla toimittaessa.

Suurimmat kaivosyhtiöt ovat tähän täyttäneet voittoveroa koskevan laskelman aidolla yritystasoisella aineistolla käyttäen arvioita vuoden 2026 tuotannosta. Yritystason aineistolla kootut laskelmat on tarkistettu ja koottu yhteen Geradin Partners Asianajotoimistossa, jossa on lisäksi tehty samalla aineistolla yrityskohtaisia laskelmia vaihtoehtoisilla jatkojalostusvähennys- ja voittoveroprosenteilla. Kyse on näin aidolla yritysaineistolla tehdyistä koeverotuslaskelmista. Laskelmat on laadittu yrityksistä, jotka edustavat yli puolta metallisten kaivosmineraalien tuotannosta ja näiden laskelmien perusteella on projisoitu arviot vaikutuksista koko toimialaan ja julkiseen talouteen.

Yritysten aitoihin aineistoihin perustuvien laskelmien perusteella voidaan todeta, että 20 prosentin jatkojalostusvähennyksellä ja 7 prosentin voittoveroprosentilla hybridiveromallin staattinen kokonaisverokertymä julkiselle taloudelle olisi arviolta noin 64 miljoonaa euroa vuodessa ja verokertymän vuosittainen lisäys olisi noin 39–40 miljoonaa euroa vuodessa. Nämä luvut ovat periaatteessa verrattavissa hallituksen esityksen mukaisiin staattisiin tavoitteisiin 95 miljoonan euron kokonaisverokertymästä ja 70 miljoonan euron verokertymän lisäyksestä. Jos otetaan huomioon yhteisöveron pienenemisen vaikutus, niin hybridimallin julkista taloutta vahvistava vaikutus olisi arviolta reilut 30 miljoonaa euroa vuodessa, mikä on periaatteessa verrattavissa hallituksen esityksen staattisen arvion mukaiseen arvioon 57 miljoonasta eurosta vuodessa.³⁴ Nämä luvut on laskettu nykyisin käytössä olevien verotusarvojen ja viitehintojen perusteella.

Hallituksen esitys HE 127/2025 vp on perustuslakivaliokunnan arvioitavana, joista yksi kysymys liittyy verotusarvojen viitehintojen määrittelyä koskevan asetuksenantovaltuuden täsmällisyyteen. Mikäli perustuslakivaliokunta edellyttää viitehintojen täsmällisempää sääntelyä ja sitä, että niiden tulee olla mahdollisimman edustavia verovelvollisen tuotannonkin näkökulmasta, on viitehinnat tarkistettava. Tällä on myös taloudellisia vaikutuksia verotuottoon. Etenkin kromin viitehinnalla on taloudellisen vaikutuksen kokonaisuuden kannalta merkitystä. Verovelvollisten tuotantoa paremmin kuvaavalla viitehinnalla 7 % voittoverolla on kokonaisverokertymä 60 milj. ja verotuoton lisäys 35 milj. ja 8 % voittoverolla vastaavat ovat luvut 66 ja 40 miljoonaa euroa.

On kuitenkin ensisijaisen tärkeää korostaa, että hybridimallin arviot verokertymästä eivät ole vertailukelpoisia puhtaana rojaliveromallin verokertymien arvioihin, kun otetaan huomioon verojen dynaamiset vaikutukset kaivosyhtiöihin. Yritysaineistoihin perustuvien laskelmien

³⁴ Vastaavat hybridiveromallin mukaiset staattiset arviot laskettuna 20 % jatkojalostusvähennyksellä ja 6 % voittoveroprosentilla: kokonaisverokertymä noin 58 miljoonaa euroa, verokertymän lisäys noin 33 miljoonaa euroa ja julkista taloutta vahvistava vaikutus noin 26 miljoonaa euroa vuodessa.

mukaan hybridimallin verokertymästä edellä olevassa tarkastelussa noin 60 prosenttia kertyisi voittoveron osasta. Kuten aiemmin on perusteltu, voittovero ei ole läheskään yhtä altis aiheuttamaan negatiivisia dynaamisia vaikutuksia kaivoksien toimintaan verrattuna puhtaaseen rojaltiliveroon. Siten, vaikka hybridimallin arvioitu staattinen verokertymä on pienempi hallituksen esityksen mukaisiin lukuihin verrattuna, karkeiden arvioiden mukaan dynaamiset vaikutukset huomioon ottaen hybridimallin tosiasiallinen verokertymä on puhdasta rojaltiliveroa todennäköisesti merkittävästi suurempi. Yhtiökohtainen koeverotus kuitenkin osoitti, että edellä tarkasteltu malli ei kohteile eri yhtiöitä riittävän tasapuolisesti ja se voi johtaa kuitenkin kaivostoiminnan muodostumiseen kannattamattomaksi joidenkin kaivosten osalta.

Tämän vuoksi on edellä kuvatusti tarkasteltu myös vaihtoehtoa, jossa kaivosmineraaliverolain liitteessä mainittua mineraalia, ehdotuksemme mukaan metalleja ja apatiittia tuottavilla kaivoksilla:

hybridimallin mukainen kokonaisvero = Arvorojalti + Voittovero

missä

Arvorojalti = 1,0 % x kaivosmineraalin verotusarvo,

Voittovero = 5 % x (Rikastuksen jälkeinen liikevaihto – kaivoksen vähennettävät kulut upstream kokonaisuudessaan – rikastuksen tai vastaavan jatkojalostuksen hankintamenot - jatkojalostusvähennys (10 %:ia rikastukseen tai vastaavaan jalostukseen kohdistuvien suoritteiden hankintamenosta, enintään 60 prosenttia verovuoden nettotuotosta). Voittoveron kaavassa kaivoksen vähennettävät kulut sisältäisivät näin rikastuksen kulut ja laskentakaavassa ne saataisiin sisällyttää EVL:n mukaista laskentaa seuraavaan erittelyyn. Erillinen tieto ensimmäisen rikastuksen vai vastaavan jatkojalostuksen osuudesta hankintamenoista tarvittaisiin kuitenkin jatkojalostusvähennyksen laskentaa varten.

Pelkästään muita kuin kaivosmineraaliverolain liitteessä lueteltuja mineraaleja tuottavilla kaivosmineraalivero sisältäisi vain määrärojalтин, joka olisi 0,30 euroa tonnilta malmia tai hyötykiveä. Näitä mineraaleja tuottavilta kaivoksilta ei siis perittäisi voittoveroa.

Yhtiökohtaisessa tarkastelussa tämä veromalli tuottaa kohtuullisessa määrin lisäkertymää julkiselle taloudelle eikä aiheuta lainkaan siinä laajuudessa negatiivisia vaikutuksia investointeihin ja kaivosten elinkaareen eikä työllisyyteen ja yhteisöveron tuottoihin kuin hallituksen esityksen HE 127/2025 vp mukainen veromalli veronkorotuksineen.

Suurimpien kaivosten koelaskelmien ja aikaisemmin tekemämme kyselytutkimuksen aineistojen perusteella tämä veromalli tuottaisi julkiselle taloudelle 59 miljoonan euron kokonaisverokertymän ja 28 miljoonan euron lisäverokertymän. Kun vaikutusarvioinnissa

otetaan huomioon vaikutukset yhteisöveron tuottoon, on nettomääräinen kokonaiskertymä noin 48 miljoonaa euroa ja lisäverotuotto julkiseen talouteen noin 23 miljoonaa euroa.

Vaikutusarviointia testattiin myös mallilla, jossa voittovero olisi kuusi prosenttia, jolloin kertymät lisääntyvät noin 5–6 miljoonalla eurolla ja olisivat kokonaisverokertymän osalta 64 – 65 miljoonaa euroa ja lisäverokertymä noin 33 miljoonaa euroa. Yhteisöveron tuoton pienemisen arvioidun vaikutuksen jälkeen kokonaisverokertymä olisi tässä mallissa hieman alle 52 miljoonaa euroa ja lisäverotuotto kokonaisuutena noin 27 miljoonaa euroa.

Mikäli useita mineraaleja tuottavissa kaivoksissa, jotka tuottavat sekä arvorajaltin että määräraajaltin piiriin kuuluvia mineraaleja, hybridimalli toteutetaan siten, että yritykset maksavat arvorajaltin ulkopuolisista tuotteista myös määräraajaltia mutta määräraajaltin euromäärä on liikevaihdosta vähennyskelpoinen meno, paranee hybridiveromallin tuotto. Hybridimallin kokonaisverokertymä olemassa olevien kaivoksien osalta olisi noin 59 miljoonaa, lisäkertymä noin 40 miljoonaa ja yhteisöveron pienemisen jälkeen noin 30 miljoonaa.

Hallituksen esitystä lievemmat kielteiset vaikutukset ja sitä kautta pidemmällä tähtäimellä kokonaisvaikutuksiltaan myös julkista taloutta enemmän vahvistavan veron tavoite ei ole vaikea saavuttaa, sillä aiemmin toteutetun kyselytutkimuksen mukaan konservatiivisestikin tulkittuna hallituksen esityksen mukainen puhdas rajaltivero johtaisi dynaamisten vaikutuksien johdosta jopa miljardiluokan verotulojen menetyksiin seuraavan 10 vuoden aikana, mikä johtaisi staattiseen verokertymään verrattuna selkeästi negatiiviseen vaikutukseen julkiseen talouteen.³⁵

Yhteenvetona taloudellisista vaikutuksista voidaan todeta, että ehdotetulla jatkojalostusvähennyksellä, jossa 10 prosenttia rikastuksen tai vastaavan jatkojalostuksen hankintamenoista saisi vähentää jatkojalostusvähennyksenä, 5 % voittoveroprosentilla, sekä nostamalla arvo- ja määräraajaltin verotasoja niin, että määräraajalti olisi 0,3 euroa /tonni malmia tai hyötykiveä ja arvorajalti 1 % malmin sisältämän lain liitteessä luetellun kaivosmineraalin metallin tai kaivosmineraalin verotusarvosta.

Voittoveron osuuden ollessa noin neljänneksen tai kolmanneksen kokonaisverokertymästä, negatiiviset dynaamiset vaikutukset yritysten tuotantopäätöksiin ja investointeihin jäisivät merkittävästi puhdasta rajaltiveroa pienemmiksi. Arvio on merkittävän tarkka, koska se on laskettu aitojen yritysaineistojen perusteella, mutta siihen liittyy epävarmuutta liittyen kunkin kaivosyhtiön ennusteisiin tulevista tuotantomääristä, maailmanmarkkinahintojen kehityksestä, sekä edellisten perusteella arvioiduista kaivoskohtaisista ennusteista liittyen liikevaihtoon ja kustannuksiin.

³⁵ <https://www.kaivosteollisuus.fi/kyselytutkimus-kaivosverojen-korotuksilla-vahainen-tuotto-valtio-voimenettaa-jopa-miljardeja/>

4. Säännöskohtaiset perustelut

1 §. Lain soveltamisala. Pykälään on tarpeen tehdä tekninen muutos niin, että lain soveltamisalasäännöksestä näkyy, että lakia sovelletaan myös kaivoslain mukaisen kaivosluvan tarkoittaman kaivoksen voitosta määrättävään voittoveroon.

2 §. Verovelvollisuus. Pykälään tehdään hallituksen esityksessä HE 127/2025 vp ehdotetut muutokset.

Lisäksi pykälään säädetään uusi 4 momentti siltä varalta, että kaivosluvan haltija on jakanut kaivoksen liiketoiminnan osiin eikä kyse ole kaivostoimintaa harjoittavan pääyhtiön alaisesta alihankinnasta. Veropohjan kattavuuden turvaamiseksi momentissa säädettäisiin, että kaivosmineraalivero määrätään koko kaivosluvan tarkoittaman kaivoksen tuotannon kokonaisuudesta.

3 ja 3 a §. Veron suorittamisvelvollisuus ja veron suorittamisvelvollisuus eräissä tilanteissa. Pykäliin tehdään hallituksen esityksessä HE 127/2025 vp ehdotetut muutokset.

4 §. Verotusarvot. Nykyinen verotusarvoja perusteena käytettäviä viitehintoja koskeva valtioneuvoston asetuksenantovaltuus ei sisällä säännöstekstin tasolla kaikkia niitä kriteerejä, joita valtioneuvoston tulee viitehintoja vahvistaessa ottaa huomioon. Perustuslain 2 §:n 3 momentin oikeusvaltioperiaatteesta, 80 §:stä ja verolain täsmällisyyttä koskevasta 81 §:stä johtuvista syistä sovellettavan oikeussäännön tulee ilmetä itse laista ja valtioneuvoston asetuksella annetaan sitä tarkentavia säännöksiä. Nykyinen asetuksenantovaltuus on tässä suhteessa liian avoin ja antaa valtioneuvostolle hyvin laajan harkintavallan valita käytettävä viitehintaa. Hallituksen esitys HE 127/2025 vp on muun muassa tästä syystä eduskunnan perustuslakivaliokunnan arvioitavana. Lain 4 §:n 2 momenttia ehdotetaan muutettavaksi niin, että valtioneuvostoa asetuksenantajana sitovat perusteet ilmenisivät kaikki lain säännöksestä. Kaivosmineraalin verotusarvon laskennan viitehintana käytettävä hintatieto on säädettävä siten, että se kunkin kaivosmineraalin osalta vastaa mahdollisimman hyvin Suomessa yleisesti tuotettujen kaivosmineraalien metallipitoisuutta ja muita ominaisuuksia sekä toimitusehtoja samoin kuin muutenkin edustavalla tavalla kuvaa kaivosmineraalin kansainvälisiä ja Suomessa sovellettavia markkinahintoja. Tällä viitattaisiin esimerkiksi kansainvälisten metallipörssien hintatietoihin, jotka mahdollisimman edustavalla tavalla kuvaavat verovelvollisten tuotantoa.

5 §. Veron osat. Kaivosmineraaliverolain 5 § muutettaisiin kokonaan vastaamaan uutta hybridiverojärjestelmää ja tässä esitettävät muutokset korvaisivat hallituksen esityksessä HE 127/2025 vp olevat ehdotukset. Uudessa 5 §:ssä säädettäisiin kaivosmineraaliveron rakenteesta. Kaivosmineraalivero koostuisi jatkossa kaivosmineraaliverolain liitteessä säädettävissä kaivosmineraaleissa kahdesta osasta eli (1) arvorajaltista ja (2) voittoverosta. Kaivosmineraaliverolain liitteen ulkopuolisissa kaivosmineraaleissa vero koostuisi

nykyiseen tapaan yksinomaan määrärojaltaista. Merkittävä tässä ryhmässä oleva mineraali on kalkkikivi.

5 a §. Rojaltiperusteinen veron määrä. Uuteen 5 a §:ään siirrettäisiin nykyisen kaivosmineraaliverolain 5 §:ää vastaavat säännökset rojaltin määrästä. Uuteen pykälään otettaisiin myös hallituksen esityksessä HE 127/2025 vp nykyisen lain 5 §:n 3 momentiksi tarkoitettu säännös veron määrän laskemisesta tietyissä tilanteissa. Pykälän 1 momenttiin otettaisiin säännös lain liitteessä lueteltavien kaivosmineraalien arvorojaltista. Arvorojalti koskisi kaivosmineraaliverolain liitteessä säädettyjä kaivosmineraaleja, jotka tällä hetkellä ovat kaikki metalleja. Lisäksi apatiitti lisättäisiin arvorojaltin piiriin, koska myös sillä on maailmanmarkkinahintoihin perustuva hintamekanismi, kuten metalleilla. Arvorojaltin piirissä olevat kaivosmineraalit säädettäisiin siten kaivosmineraaliverolain liitteessä.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin nykyisen kaivosmineraaliverolain 5 §:n 2 momenttia vastaavasti muiden kuin liitteessä säädettyjen kaivosmineraalien määrärojaltaista. Kaivostuotannossa on näköpiirissä yhä enemmän tilanteita, joissa kaivos tuottaa useita eri kaivosmineraaleja. Teknologian kehittyessä harvinaisten maametallien hyödyntämismahdollisuus teollisuusmineraaleja tuottavien kaivosten yhteydessä lisääntyy. Arvorojaltin ja voittoveron piirissä olevat kaivosmineraalit ovat pääsääntöisesti hinnaltaan selvästikin arvokkaampia. Arvo- ja määrärojalta osalta on säädettävä selkeästä rajanvedosta verotuksen pitämiseksi riittävän yksinkertaisena. Momentissa säädettäisiin selkeyden vuoksi siitä, että jos kaivokselta peritään arvorojaltia ja voittoveroa, ei saman kaivoksen muusta louhinnasta enää peritä erikseen määrärojaltaista.

Hallituksen esityksen HE 127/2025 vp verrattuna tässä hybridiveromallissa rojaltipohjaista verotusta korotettaisiin merkittävästi vähemmän. Liitteessä tarkoitettujen kaivosmineraalien vero ehdotetaan nostettavaksi 1 %:iin kaivosmineraalin sisältämän metallin tai mineraalin verotusarvosta. Muiden kuin liitteessä tarkoitettujen kaivosmineraalien vero ehdotetaan nostettavaksi 0,30 euroon tonnilta malmia tai hyötykiveä. Jos liitteessä tarkoitettua kaivosmineraalia tuottava kaivos tuottaa lisäksi ohessa myös muita kuin liitteessä tarkoitettuja kaivosmineraaleja, ei näistä kanneta erikseen määrän perusteella rojaltiperusteista veroa päällekkäisen verotuksen välttämiseksi. Näiden useita erityyppisiä mineraaleja tuottavien kaivosten osalta muidenkin kuin liitteessä erikseen säädettyjen mineraalien myynti luetaan kaivoksen liikevaihtoon ja ne tulevat näin verotettavaksi osana voittoveroa. Pienempi rojaltien korottaminen hallituksen esitykseen verrattuna ja voittoverotuksen asettaminen päällekkäisen verotuksen välttämiseksi ensisijaiseksi johtuvat siitä, että rojaltiin perustuvan veromallin taloudellista toimintaa vääristävät vaikutukset alkavat nopeasti vahvistua veroasteen noustessa. Julkiselle taloudelle nykyisessä taloudellisessa tilanteessa haluttava lisäverotuotto pyritäisiin keräämään merkittävilta osin voittoveron avulla.

Pykälän 3 momentiksi otettaisiin HE 127/2025 vp sisältämä ehdotus 5 §:n 3 momentiksi. Säännöksen 3 §:n perusteella hyödyntämättömänä veron ulkopuolelle jäävälle mutta

myöhemmin rikastukseen toimitettavan rikastushiekan osalta vero lasketaan aiemmin verottamattoman metallin osalta. Aiemman rikastuksen ajankohtana jo kertaalleen verotetusta metallista ei näin ollen tarvitsisi maksaa uudelleen veron rojaltiosaa, vaikka sitä otettaisiin talteen myös myöhemmän rikastuksen yhteydessä. Voittovero sen sijaan lasketaan ja maksetaan kaikesta myynnistä. Sellaisten teollisuusmineraalien, joista veron suorittamisvelvollisuus syntyy 3 §:n 1 momentin perusteella, rojaltin määrä laskettaisiin nostetun määrän perusteella. Sellaisille teollisuusmineraaleille, joista veron suorittamisvelvollisuus syntyy 3 a §:n 2 momentin perusteella, rojaltin määrä laskettaisiin sen malmin tai hyötykiven määrän perusteella, joka käytetään kaivosmineraalin tuottamiseen. Metallimalmien rikastuksessa syntyneessä rikastushiekassa olevien teollisuusmineraalien tuottamiseksi tarvittava määrä on se rikastushiekan määrä, joka käytetään sen sisältämien teollisuusmineraalien hyödyntämiseksi. Rajamalmin tai muun sivukiven osalta teollisuusmineraalien tuottamiseksi tarvittava määrä on se määrä, joka uudelleen luokitellaan ja käytetään malmina tai hyötykivenä sen sisältämien teollisuusmineraalien vuoksi.

5 b §. Voittoveron laskennan yksikkö ja määrä. Pykälässä säädettäisiin, mille kaivostoiminnan kokonaisuudelle voittovero laskettaisiin sekä voittoveron määrästä. Voittovero on lähtökohtaisesti yhtiöverotuksesta erillinen, valmisteverojärjestelmään liittyvä vero.

Pykälän 1 momentissa säädettäisiin, että yleensä voittoverossa verotettava nettotuotto määriteltäisiin jokaiselle kaivoslainsäädännössä säädetyn kaivosluvan mukaiselle kaivokselle. Osa kaivoksista on kuitenkin pieniä ja vain osan aikaa vuodesta toimivia, tai useammalta, suhteellisen lähellä toisiaan olevasta erillisestä ja samalla erillisen kaivosluvan mukaisesta kaivoksesta, malmi toimitetaan samaan rikastamoon tai vastaavaan jatkokäsittelylaitokseen. Erillisen kaivosmineraaliveroilmoituksen laatiminen ja nettotuoton laskenta näistä jokaisesta pienestä yksiköstä aiheuttaisi suhteettoman suurta hallinnollista taakkaa. Tämän vuoksi momentissa säädettäisiin mahdollisuudesta laatia kahdessa eri tilanteessa useammasta erillisen kaivosluvan mukaisesta kaivoksesta yhteinen voittoverolaskelma. Näin saataisiin tehdä ensinnäkin silloin kun metallimalmia tuottavissa kaivoksissa useammalla kaivoksella on yhteinen rikastamo tai muu louhitun malmin jatkokäsittelylaitos. Tarkoituksena on vähentää hallinnollista taakkaa.

Pykälän 2 momentissa säädettäisiin voittoveron veroprosentista. Veroprosentiksi ehdotetaan tässä esityksessä 5 prosenttia.

5 c §. Voittoveron laskennassa huomioitavat veronalaiset tulot. Pykälässä säädettäisiin siitä, mitkä tulot otettaisiin huomioon kaivoksen tai 5 b §:n mukaisissa poikkeuksissa kaivosten ryhmän verotettavina tuloina ja miten tulojen arvostaminen lähtökohtaisesti tehtäisiin.

Pykälän 1 momentin perusteella veronalaisia tuloja olisivat kaivoksen liikevaihto eli kaivosmineraalin tai kaivoksen tuottaessa useita kaivosmineraaleja, kaivosmineraalien myynnistä saatavat tai muutoin kaivoksen toiminnasta välittömästi saatavat tulot. Liikevaihdon laskennassa olisi kantavana periaatteena markkinaehtoisuus eli liikevaihdon perustana oleva myyntitulo määriteltäisiin markkinaehtoisen, käypään arvoon tehdyn myynnin perusteella. Kaivosmineraalien myynnistä saatava liikevaihto otettaisiin veron perustaksi todellisen sopimushinnan tai markkinaehtoisen siirtohinnan perusteella, jota käytettäisiin myös otettaessa kaivosmineraali omaan käyttöön jatkojalostettavaksi. Liikevaihto määriteltäisiin kaivoksen tuottaman ensimmäisen rikastuksen tai vastaavan jatkojalostuksen jälkeisen rikasteen tai välituotteen markkinaehtoiseen hintaan perustuen.

Pykälän toisen momentin mukaan voittoveroa laskettaessa käytettäisiin markkinaehtoisen hinnan puuttuessa sitä todennäköistä markkinaehtoista hintaa, jonka riippumattomat osapuolet olisivat sopineet liitteessä tarkoitetulle mineraalille. Momentti näin säätää markkinaehtoisuuden periaatteesta.

Kolmannessa momentissa säädetään liikevaihdon laskennassa käytettävästä laskennallisesta myyntihinnasta silloin kuin todennäköistä markkinaehtoista hintaa ei ole saatavilla. Liitteessä mainituissa kaivosmineraaleissa voidaan tällöin käyttää laskennallista liikevaihtoa, joka saadaan käyttämällä arvorajaltin määrittämisen perustana olevaa verotusarvoa.

5 d §. Voittoveron laskennassa vähennyskelpoiset menot. Pykälässä säädettäisiin voiton laskennassa vähennyskelpoisista menoista. Vähennyskelpoisia olisivat kaikki kaivoksen toimintaan liittyvät menot aina edellä 5 c §:n 1 momentissa säädettyyn liikevaihtoon kirjaamisen jalostusvaiheeseen asti. Vähennyskelpoiset menot sisältävät kaivosmineraaliverolain 3 §:n mukaiseen verovelvollisuuden syntyhetkeen saakka kaikki upstream-toimintojen menot. Nämä sisältävät esimerkiksi malminetsinnän, kaivoksen rakentamisen, sivukiven poistamisen sekä muut upstream-toimintojen menot. Lisäksi vähennettävät menot sisältävät ensimmäisen rikastuksen tai vastaavan jatkojalostuksen menot, jotka näin saataisiin vähentää kokonaisuudessaan. Kaivoksen toimintaan liittyvät hallinnon kulut ja vastaavat yleiskulut kohdennetaan kaivoksen toiminnoille laskentatoimessa yleisesti hyväksytyjen periaatteiden mukaisesti, jolloin voidaan käyttää hyväksi esimerkiksi sitä jakoa, millä kustannukset yleisesti ottaen jakautuvat eri toiminnoille. Verovelvollisen on jäljempänä 5 i §:ssä säädetyn mukaisesti dokumentoitava kohdentamisen perusteet niin, että vähennettävät menot voidaan johtaa verovelvollisen kirjanpidosta. Samat kulut saa vähentää vain kerran. Siksi otettaessa rikastushiekka uudelleen hyödynnettäväksi kaivosmineraaliverolain 3 a §:ssä säädetyllä tavalla, voidaan vähennyksenä ottaa huomioon vain uudelleen hyödyntämiseen liittyvät kulut.

5 e §. Oikaisu markkinaehtoiseen hintaan. Verotuksen kantavana periaatteena laissa on markkinaehtoisen käyvän hinnan käyttäminen. Pykälässä säädettäisiin, että konsernissa ja muussa etuyhteydessä tehdyt liiketoimet ja siirtohinnoittelu on tarvittaessa oikaistava vastaamaan riippumattomien osapuolien todennäköisesti sopimaa markkinaehtoista hintaa.

Verotusmenettelystä annetussa laissa säädettyä siirtohinnoitteluvoimaa on tarkoitus myös soveltaa voittoveron laskennassa. Tästä täytyy kuitenkin säätää erikseen, koska kaivosmineraalivero on valmisteverotukseen ja muuhun kuin yhteisöverotukseen kuuluva erityinen verolaji.

5 f §. Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain säännösten soveltaminen.

Tarkoituksena on, että voittovero laskettaisiin käyttämällä mahdollisimman laajasti lain elinkeinotulon verottamisesta (360/1968, EVL) säännöksiä ja näiden säännösten perusteella omaksuttua käytäntöä tulon veronalaisuudesta, menon vähennyskelpoisuudesta sekä tulon ja menon sekä omaisuuden jaksottamisesta, jollei kaivosmineraaliverolaissa nimenomaisesti säädetä joiltain osin toisin tai rajata EVL:n soveltamista. Kaivostoimintaan kohdistuviksi luetaan ne verovuoden tuotot ja kulut, jotka EVL:n mukaisessa verotuksessa hyväksyttävien laskentaperusteiden mukaisesti voidaan kohdentaa kaivosluvan mukaiseen kaivostoimintaan soveltaen soveltuvien osin kiinteälle toimipaikalle kohdentamisen periaatteita. Samoin voidaan soveltaa OECD:n siirtohinnoitteluohjeita.

Pykälän 2 momentissa säädetään ensinnäkin selvytyden vuoksi siitä, että kuluina otetaan huomioon vain upstream-toiminnan kulut lain 3 §:ssä säädettyyn verovelvollisuuden syntymishetkeen saakka, ja kaikki kaivosmineraaliverolain 3 §:ssä tarkoitetun ensimmäisen rikastuksen tai vastaavan jatkojalostuksen hankintamenot eli kaikki kaivoksen toimintaan kohdistuvat hankintamenot 5 c §:n 1 momentin tarkoittamaan liikevaihtoon kirjaamisen jalostusvaiheeseen saakka. Kaivosmineraalivero on uusiutumattomien luonnonvarojen irrottamisesta kallioperästä yhteiskunnalle perittävä vero eikä yleinen yhteisövero. Tämän vuoksi ja erilaisten verosuunnittelujärjestelyiden ehkäisemiseksi voittovero on tarpeen kohdistaa reaaliin suoritteisiin kaivosten upstream-toiminnoissa. Tämän vuoksi rahoituseriä ei oteta huomioon laskennassa EVL:n säännöksistä poiketen. Tämä myös yksinkertaistaa voittoverotusta, koska rahoitustuottojen ja -kulujen osalta EVL:n säännökset ovat monimutkaisia ja ne on osana yhteisöverotusta myös laadittu verovelvollisen yhtiön eikä sen yksittäisen toimipaikan näkökulmasta. Markkinaehtoisesta poikkeavia liiketoimia, joita ei voida oikaista 5 e §:n mukaisesti markkinaehtoiseksi, ei myöskään saisi laskennassa ottaa huomioon.

5 g §. Jatkojalostusvähennys. Pykälässä säädettäisiin jatkojalostusvähennyksestä. Tällä on tarkoitus tasapainottaa sitä, että voittoveron laskennassa käytettävä liikevaihto sisältää käytännössä 3 §:ssä säädetyn verovelvollisuuden syntymisen hetken ja siten siis upstream- ja downstream-toimintojen välisen rajan jälkeen myöhemmässä arvoketjussa syntyvää arvonnousua. Pykälässä näin luodaan kaavamainen vähennys tätä arvonnousua vastaavien menojen vähentämiseksi kuluina. Jatkojalostusvähennyksenä saisi vähentää rikastukseen tai vastaavaan jatkojalostukseen kohdistuvista hankintamenoista kymmenen prosenttia ja enintään 60 prosenttia verovuoden nettotuotosta.

5 h §. Voittoveron laskennan kaava. Voittoveron laskennassa käytettävä tarkempi kaava säädettäisiin edellä tässä laissa olevien sääntöjen perusteella valtioneuvoston asetuksella. Asetuksenantovaltuudessa on kyse luonteeltaan teknisluonteisen normin antamisesta.

5 i §. Dokumentaatiovelvollisuus. Pykälässä säädettäisiin verovelvollisen dokumentaatiovelvollisuudesta. Verovelvollisen on laadittava tarpeellinen dokumentaatio sekä johdettava kaivosmineraaliveron laskennassa käytettävät tuotot ja kulut kirjanpidostaan sekä järjestettävä tämän edellyttämä projektilaskenta, jolla kaivos- tai kaivosryhmäkohtainen nettotuotto saadaan laskettua. Verotusmenettelystä annetussa laissa tarkoitettu siirtohinnoitteludokumentaatio olisi laadittava myös voittoverossa käytettävästä siirtohinnoittelusta.

6 §. Viranomaiset. Pykälään lisättäisiin uusi 2 momentti voittoveroa koskevista menettelysäännöksistä. Voittoveroon sovellettaisiin tuloveron kantamista koskevia säännöksiä eli esimerkiksi verotusmenettelylakia. Verovelvollisen olisi annettava voittoveron määrittämistä varten kaivosmineraaliveron voittoveroilmoitus jokaisesta kaivosyksiköstä tai kaivosten ryhmästä silloin kun tämän lain mukaan voittoveron laskeminen useammasta kaivoksesta yhdessä on mahdollista.

9 §. Tilittäminen veronsaajille. Pykälässä säädettäisiin veron tilittämisestä veronsaajille sekä jakamisesta kunnan ja valtion kesken veronsaajina. Ehdotuksen tarkoituksena on toteuttaa sitä periaatetta, että kunnalle on tarkoituksenmukaista osoittaa paikalliset ja paikallisesti kiinteään toimintaan liittyvät verotulot, kun taas suhdanteiden mukaan muuttuvat verotulot on perusteltua osoittaa valtiolle, jonka talous on tarkoitettu kantamaan suhdannevaihteluihin liittyvää riskiä kuntataloutta enemmän ja jolla on myös tässä suhteessa enemmän liikkumavaraa. Rojaltien tuotto ohjattaisiin näin kokonaan kunnille. Tämä osaltaan korvaisi kunnille kaivostoiminnasta syntyviä kustannuksia ja investointitarpeita. Rojaltin arvioidaan olevan myös tuotoltaan vakaampi ja ennustettavampi. Voittovero puolestaan osoitettaisiin valtiolle.

Liite. Liitettä muutettaisiin niin, että apatiitti siirrettäisiin arvon perusteella verotettavaksi kaivosmineraaliksi. Apatiitille on saatavissa markkinaperusteinen hinta ja apatiitin markkinoiden perusteella se soveltuu paremmin arvoperusteisesti verotettavaksi.

5. Lakiehdotus

Tässä muistiossa esitetään säännökset sisällytettäväksi kaivosmineraaliverolakiin. Hallituksen esityksessä HE 127/2025 vp olevat esitykset kaivosmineraaliverolain 2, 3 ja 5 §:ien muuttamisesta korvataan tässä esityksessä olevilla säännöksillä. Muutoin hallituksen esityksessä olevat muutokset jäävät voimaan ja lisäksi tehdään tässä esitettävät lisämuutokset:

Laki kaivosmineraaliverolain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

muutetaan kaivosmineraaliverolain (314/2023) 1, 3, 4 §:n 2 momentti, 5 ja 9 § ja liite sekä lisätään 2 §:ään uusi 3 momentti ja 4 momentti, lakiin uusi 3 a § sekä 5 a – 5 i § samoin kuin 6 §:ään uusi 2 momentti seuraavasti:

1 §

Lain soveltamisala

Kaivoslain (621/2011) 2 §:ssä tarkoitettusta kaivosmineraalista ja kaivoslain 16 §:n tarkoittaman kaivosluvan mukaisen kaivostoiminnan kaivoskohtaisesta voitosta on suoritettava veroa siten kuin tässä laissa säädetään.

2 §

Verovelvollisuus

(3 momenttia koskeva ehdotus kuten HE 127/2025 vp)

Mahd. uusi 4 momentti:

Jos verovelvollinen on jakanut kaivosliiketoimintansa osiin eri toimijoille niin, että kaivoslainsäädännössä tarkoitetun kaivosluvan mukaisen kaivoksen tulot ja menot sekä tuotanto jakautuvat eri toimijoille, on verovelvollinen vastuussa veron suorittamisesta kaivoslain 16 §:n mukaisen kaivosluvan tarkoittaman kaivostoiminnan kokonaisuudesta sekä laatimaan veron määräämistä varten koskevat yhteiset laskelman kaivosluvan tarkoittaman kaivoksen kokonaisuudesta.

3 §

Veron suorittamisvelvollisuus

(1 momentin 2 kohtaa ja uutta 2 momenttia koskeva ehdotus kuten HE 127/2025 vp).

3a §

Veron suorittamisvelvollisuus eräissä tilanteissa

(Kuten HE 127/2025 vp)

4 §

Verotusarvot

Valtioneuvoston asetuksella säädetään kunkin kaivosmineraalin verotusarvon perusteena sovellettavasta hintatiedosta ja sen määrittelystä. Hintatieto säädetään siten, että se kunkin kaivosmineraalin osalta vastaa Suomessa yleensä tuotettujen kaivosmineraalien metallipitoisuutta ja muita ominaisuuksia sekä toimitusehtoja samoin kuin muutenkin edustavalla tavalla kuvaa Suomessa tuotetun kaivosmineraalin kansainvälisiä, Suomessa sovellettavia markkinahintoja.

5 §

Veron osat

Kaivosmineraalivero muodostuu liitteessä tarkoitetuissa kaivosmineraaleissa verotusarvon perusteella määrättävästä rojaltista ja kaivoksen nettotuotosta kannettavasta voittoverosta. Muissa kuin liitteessä tarkoitetuissa kaivosmineraaleissa kaivosmineraalivero kannetaan nostetun malmin tai hyötykiven määrän perusteella.

5 a §

Rojaltiperusteinen veron määrä

Liitteessä tarkoitettujen kaivosmineraalien vero on 1,0 prosenttia kaivosmineraalin sisältämän metallin tai mineraalin verotusarvosta.

Muiden kuin liitteessä tarkoitettujen kaivosmineraalien vero on 0,30 euroa tonnilta malmia tai hyötykiveä. Jos liitteessä tarkoitettua kaivosmineraalia tuottava kaivos tuottaa lisäksi ohessa myös muita kuin liitteessä tarkoitettuja kaivosmineraaleja, ei näistä kanneta erikseen määrän perusteella veroa.

Sellaisille kaivosmineraaleille, joista veron suorittamisvelvollisuus syntyy 3 §:n 1 momentin 1 kohdan perusteella, veron määrä lasketaan liitteessä tarkoitettujen kaivosmineraalien osalta ensimmäisen kerran rikastukseen toimitetun kaivosmineraalin metallipitoisuuden perusteella ja muiden kaivosmineraalien osalta nostetun määrän perusteella. Sellaisille kaivosmineraaleille, joista veron suorittamisvelvollisuus syntyy 3 a §:n perusteella, veron

määrä lasketaan liitteessä tarkoitettujen kaivosmineraalien osalta uudelleen rikastettavaksi toimitetun rikastushiekan sisältämän aiemmin verottamattoman kaivosmineraalin metallipitoisuuden perusteella ja muiden kaivosmineraalien osalta sen malmin tai hyötykiven määrän perusteella, josta tuotetaan kaivosmineraalia.

5 b §

Voittoveron yksikkö ja sen määrä

Voittovero maksetaan jokaiselle kaivoslainsäädännön mukaisen kaivosluvan tarkoittamalle kaivokselle lasketusta verovuoden nettotuotosta. Jos kuitenkin erillisen kaivosluvan mukaisista kaivoksista tai louhoksista kaivosmineraali toimitetaan rikastettavaksi tai jatkojalostettavaksi samaan rikastamoon tai jatkokäsittelylaitokseen, saadaan voittoveroa varten laskea näiden kaivosten yhteinen verovuoden nettotuotto.

Voittovero on 5 prosenttia verovuoden tuottojen ja kulujen erotuksesta.

5 c §

Voittoveron laskennassa huomioitavat veronalaiset tulot

Voittoveroa laskettaessa veronalaisia tuloja ovat verovelvollisen kaivosluvan mukaisen kaivostoiminnan kaivosmineraalien myynnistä saamat ja kaivoksen toiminnasta välittömästi muutoin saatavat tulot. Verovuoden tuottoina otetaan huomioon liitteessä tarkoitettut kaivosmineraaleista saatava myyntihinta tai sitä vastaava siirtohinta luovutuksesta rikastuksen tai vastaavan jatkokäsittelyn jälkeisenä välituotteena markkinaehtoiseen hintaan arvostettuna.

Markkinaehtoisen liiketoimen tai siirtohinnan puuttuessa käytetään voittoveroa laskettaessa myyntihintana sitä todennäköistä markkinaehtoista hintaa, jonka riippumattomat osapuolet olisivat sopineet liitteessä tarkoitettulle mineraalille valmiina jatkokäyttöön kuljetettavaksi.

Mikäli edellä 1 tai 2 momentissa tarkoitettua kaivosmineraalin myyntihintaa ei ole osoitettavissa luotettavasti, verovuoden tuottoina otetaan huomioon liitteessä tarkoitettut kaivosmineraalit edellä 4 §:n mukaisesti määrätyn verotusarvon mukaan arvostettuna lasketun kaivoksen laskennallisen liikevaihdon perusteella.

5 d §

Voittoveron laskennassa vähennyskelpoiset menot

Vähennyskelpoisia kuluja ovat kaivoksen toimintaan kohdistuvat menot. Vähennyskelpoisina kuluina huomioidaan kaivoksen perustamiseen ja toimintaan sekä mineraalien ensimmäiseen rikastamiseen tai vastaavaan jatkokäsittelyyn kohdistuvat menot aina 5 c §:n 1 momentissa säädettyyn liikevaihtoon kirjaamisen jalostusvaiheeseen saakka.

Lain 3 a §:ssä säädetyissä tilanteissa kuluina otetaan huomioon vain uudelleen hyödyntämisestä johtuvat menot.

5 e §

Oikaisu markkinaehtoiseen hintaan

Jos kaivosmineraalin myyntihinta tai toiminnan kuluksi luettavien ostojen hinta sekä muut ehdot verovelvollisen ja häneen etuyhteydessä olevan osapuolen välillä poikkeavat siitä, mitä riippumattomat osapuolet olisivat sopineet, oikaistaan tuloa tai vähennettävää menoa vastaamaan markkinaehtoista hintaa. Verotusmenettelystä annetun lain 31 §:n siirtohinnoitteluoikaisua sovelletaan voittoveron laskennassa.

5 f §

Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain soveltaminen

Kaivostoiminnan kaivoskohtaiset verovuoden tuotot ja kulut lasketaan soveltamalla lain elinkeinotulon verottamisesta (360/1968) säännöksiä tulon veronalaisuudesta, menon vähennyskelpoisuudesta sekä tulon ja menon sekä omaisuuden jaksottamisesta samoin kuin varauksista jäljempänä 2 momentissa säädettävin poikkeuksin. Kaivostoimintaan kohdistuviksi tuotoiksi ja kuluksi luetaan kuuluviksi ne verovuoden tuotot ja kulut, jotka kohdistuvat kaivosluvan mukaiseen kaivostoimintaan.

Elinkeinotulon verottamisesta annetusta laista poiketen liiketoiminnan muut kulut otetaan vähennyksinä huomioon vain siltä osin kuin kulut liittyvät kaivosmineraalin tuottamiseen 5 c §:n 1 momentissa säädettyyn liikevaihtoon kirjaamisen jalostusvaiheeseen saakka. Lisäksi tuloina tai vähennyksinä ei oteta huomioon:

- rahoitustuottoja tai -kuluja;
- rahavirtoja etuyhteyksien välillä;
- markkinaehtoperiaatteesta poikkeavia etuyhteydessä olevien osapuolten välisiä liiketoimia, joita ei ole oikaistu edellä 5 e §:n mukaisesti markkinaehtoiseen hintaan.

5 g §

Jatkojalostusvähennys

Kaivostoiminnan tuotoista saadaan vähentää liitteen kaivosmineraaleissa jatkojalostusvähennyksenä kaivosmineraalin ensimmäisen rikastamisen tai vastaavan jatkojalostamisen menoista 10 prosenttia, kuitenkin enintään 60 prosenttia verovuoden nettotuotosta.

5 h §

Voittoveron laskennan kaava

Valtioneuvoston asetuksella säädetään tarkemmin voittoveron määrittämisessä käytettävästä kaivoskohtaisen voiton, joka on verovuoden kaivoskohtaisten tuottojen ja kulujen erotus, laskennan yksityiskohtaisesta kaavasta.

5 i §

Dokumentaatiovelvollisuus

Verovelvollisen on johdettava kaivosmineraaliveron laskennassa käytettävät tuotot ja kulut kirjanpidostaan, järjestettävä tuottojen ja kulujen selvittämiseksi tarpeellinen projektilaskenta sekä laadittava tästä tarvittava dokumentaation niin, että laskenta on tarvittaessa tarkastettavissa.

Verovelvollisen on laadittava verotusmenettelystä annetussa laissa (1558/1995) säädetyllä tavalla siirtohinnoitteludokumentaatio voittoveron laskennassa käytettyihin tuottoihin ja kuluihin kuuluvista liiketoimista silloin kun kyse on verotusmenettelylain 31 §:ssä tarkoitetusta etuyhteydessä tehdyistä liiketoimista sekä ulkomaalaisen yrityksen ja sen Suomessa sijaitsevan kiinteän toimipaikan välisistä toimista (siirtohinnoitteludokumentointi). Verotusmenettelylain pienen ja keskisuuren yrityksen poikkeusta siirtohinnoitteludokumentaatiosta ei sovelleta voittoveron laskennassa.

6 §

Viranomaiset

Ilmoitusvelvollisuuteen voittoveron kantamista varten sekä voittoveron määrittämiseen ja maksamiseen sovelletaan mitä, tuloveron määrittämisestä ja maksamisesta sovelletaan.

9 §

Tilittäminen veronsaajille

Valtio saa jako-osuutena kaivosmineraaliverosta voittoveron osuuden ja kaivoksen sijaintikunta saa rojaltin osuuden. Jos kaivos sijoittuu useamman kuin yhden kunnan alueelle, osuus jaetaan suhteessa sijaintikuntien osuuteen kaivoksen tai kaivosten ryhmän alueen pinta-alasta. Sijaintikunta ja pinta-ala määräytyvät kaivoslainsäädännössä tarkoitetussa lainvoimaisessa luvassa tarkoitetun sijaintikunnan ja kaivoksen alueen pinta-alan perusteella lukuun ottamatta apualueen pinta-alaa.

Verontilitykseen kaivoksen sijaintikunnalle ja valtiolle sovelletaan, mitä verontilitysllaissa (532/1998) säädetään lukuun ottamatta verontilityslain 4, 5 ja 5 a §:ää, 6 §:n 1 ja 2 momenttia sekä 3 lukua.

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuuta 20 .

Sen 9 §:ää sovelletaan kuitenkin vasta verokaudelta 2026 ja sitä seuraavilta verokausilta kertyvään kaivosmineraaliveron tuottoon.

Ennen tämän lain voimaan tuloa louhittujen muiden kuin liitteessä tarkoitettujen kaivosmineraalien osalta veron suorittamisvelvollisuuteen sovelletaan tämän lain voimaan tullessa voimassa ollutta 3 §:n 1 momentin 2 kohtaa.

Liite:

Arvon perusteella verotettavat kaivosmineraalit

Metallit

Hopea (Ag)
Kulta (Au)
Koboltti (Co)
Kromi (Cr)
Kupari (Cu)
Rauta (Fe)
Litium (Li)
Nikkeli (Ni)
Lyijy (Pb)
Palladium (Pd)
Platina (Pt)
Rodium (Rh)
Uraani (U)
Sinkki (Zn)

Lisäksi arvon perusteella verotetaan:

Apatiitti ($\text{Ca}_5(\text{PO}_4)_3(\text{F}, \text{Cl}, \text{OH})$)

Valtioneuvoston asetuksella säädettävä kaivoskohtaisen voittoveron laskennan kaava

1. Kaava kaivoskohtaisen voittoveron laskemiseen:

+ Kaivokseen kohdistuva liikevaihto

- + Malmin ja mineraalien myynti
- + Konsernin sisäinen myynti
- + Sivutuotteiden myynti

- Myytyjen suoritteiden hankintameno

- Materiaalit ja palvelut
- Henkilöstökulut
- Arvon alentumiset ja poistot
- Liiketoiminnan muut kulut

- Jatkojalostusvähennys

- 10 % kaivoksen rikastukseen tai vastaavaan kohdistuvien suoritteiden hankintamenosta

= VEROTETTAVA TULO

VOITTOVERON MÄÄRÄ = VEROTETTAVA TULO * 5 %

2. Kaava hybridiveron laskemiseen:

Jos kaivos tuottaa liitteen mukaisia kaivosmineraaleja (ja mahdollisesti myös muita kaivosmineraaleja):

- + Arvorojalti 1 % * metallin/mineraalin verotusarvo
- + Voittovero (laskettuna yllä kohdassa 1 esitetyllä kaavalla)

= KOKONAISVERO

Jos kaivos tuottaa vain muita kuin liitteen mukaisia kaivosmineraaleja:

Määräroja 0,3 €/tonni

= KOKONAISVERO