Energiaverotus

Diaarinumero VH/1061/00.01.00/2022

Antopäivämäärä **8.6.2022**
Diaarinumero VH/1061/00.01.00/2022
Voimassaolo 1.1.2022 -
Valtuutussäännös Laki Verohallinnosta (503/2010) 2 § 2 momentti
Korvaa ohjeen (nro, pvm) Energiaverotus VH/904/00.01.00/2021, annettu 19.2.2021.

Tässä ohjeessa käsitellään nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetun lain (1472/1994, jäljempänä myös polttoaineverolaki) ja sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain (1260/1996, jäljempänä myös sähköverolaki) soveltamiseen liittyviä kysymyksiä.

Ohjeessa käsitellään energiaverolainsäädännön soveltamista 1.1.2022 alkaen. Ohjetta on päivitetty, koska 1.1.2022 alkaen on tullut voimaan muutoksia konesalien (2.4.3) ja kierrätysteollisuuden (luku 2.4.5) sähköverossa sekä biokaasun (3.3) ja polttoturpeen (3.5) verotuksessa. Pienempiä tarkennuksia on tehty ensikäytön verottomuuden edellytyksiin (1.5.4) sekä pumppuvoimalaitoksen omakäyttölaitteiksi hyväksymiseen (2.5.2). Ohjeeseen on tehty myös muita lähinnä teknisluonteisia päivityksiä.

Lämpöpumppujen sähköveron muutokset (2.4.4) tulevat voimaan myöhemmin vuoden 2022 aikana annettavalla valtioneuvoston asetuksella.

Sisällys

1 NESTEMÄISTEN POLTTOAINEIDEN VEROTUS 4

1.1 Veronalaiset polttoaineet 4
1.2 Metanolin verotus 7
1.2.1 Metanolin verottomat varastot ja luvat 7
1.2.2 Metanolin verottomuus 7
1.2.3 Metanolin verotus lämmityspolttoaineena 7
1.3 Korvaavuusperiaate 8
1.4 Veron määräytyminen ja verovelvollisuus 8
1.4.1 Biopolttoaineiden kestävyyskriteerit 9
1.5 Verottomuudet 9
1.5.1 Nestekaasu 9
1.5.2 Välitön ensikäyttö 9
1.5.3 Biopolttoöljyn pienvalmistajan menettelyt 10
1.5.4 Tiettyjen nestemäisten polttoaineiden verottomuuden toteuttaminen 10
1.5.5 Hiilivetyjen talteenotto 11

2 SÄHKÖN VEROTUS 12

2.1 Sähköverovelvollisuus 12
2.1.1 Sähköverovelvollisuudesta vapautetut 12
2.2 Sähköverovelvolliseksi rekisteröityminen 13
2.2.1 Verkonhaltijan ja sähköntuottajan rekisteröinti 13
2.2.2 Sähkövarastojen rekisteröinti 13
2.2.3 Pientuottajan rekisteröityminen Verohallinnolle 14
2.3 Sähköveron määräytymisen perusteet 14
2.4 Veroluokan II sähkö 14
2.4.1 Teollisuuteen rinnastettava tukitoiminta 15
2.4.2 Taloudellisten vaikeuksien merkitys sähköveroluokkaan 16
2.4.3 Konesalien sähkövero 16

2.4.4 Lämpöpumppujen sähkövero ... 18
2.4.5 Teollisen kierrätysmateriaalin valmistuksessa ja jalostuksessa käytetyn sähkön verotus ... 19
2.4.6 Sähköveroluokkien I ja II kulutuksen erotus ... 20
2.4.7 Sähköveroluokan selvittäminen ... 20
2.5 Sähkön verottomuus ... 21
2.5.1 Sähkön siirto ... 21
2.5.2 Omakäyttösähkön verottomuus ... 22

3 ERÄIDEN POLTTOAINEIDEN VEROTUS ... 23

3.1 Kivihiilen verotus ... 23
3.2 Maakaasun verotus ... 23
3.2.1 Jakeluverkon rekisteröityminen (vapaaehtoinen) ... 23
3.2.2 Kaasun rekisteröitynyt käyttäjä ... 24
3.2.3 Maa- ja biokaasun verottomuudet ... 24
3.3 Biokaasun verotus ... 25
3.3.1 Biokaasun verovelvolliset ja rekisteröinnit ... 25
3.3.2 Biokaasun pientuottaja ... 26
3.3.3 Biokaasun kestävyys ... 26
3.3.4 Biokaasun siirrot verottomuusjärjestelmässä ... 27
3.3.5 Biokaasun veroilmoitukset ... 28
3.3.6 Biokaasu ja valtiontuki ... 28
3.4 Mäntyöljyn verotus ... 28
3.5 Polttoturpeen verotus ... 29
3.5.1 Polttoturpeen pienkäyttäjät ... 29
3.5.2 Polttoturpeen käyttäjät ... 29
3.5.3 Polttoturpeen lattiahintamekanismi ... 30
3.6 Korvaavuusperiaate ... 30

4 YHDISTETYN TUOTANNON VEROTUS ... 31

4.1 Yhdistetty tuotanto ... 31
4.2 Voimalaitoksen määritelmä ... 31
4.2.1 Lämpöpumput ... 32
4.3 Yhdistetyn tuotannon verojen määrittäminen ... 32
4.4 Yhdistetyn tuotannon polttoaineet ... 33
4.4.1 Taloudellisten vaikeuksien vaikutus energiasisältöveron alennukseen ... 33

5 POLTTOAINEIDEN VEROTTOMUUSMENETTELYT ... 34

5.1 Verottomuuksia koskeva lainsäädäntö ... 34
5.2 Polttoaineiden verottomuusmenettelyt ... 34
5.3 Palautusmenettely ... 36
5.3.1 Sähköntuotannon, ensikäytön, öljynjalostuksen sekä alus- tai lentoliikenteen polttoaineiden palautuksen hakeminen. ... 36
5.3.2 Nestemäisten polttoaineiden veronpalautus ... 36
5.3.3 Palautussäännökset ... 37

1 Nestemäisten polttoaineiden verotus

Nestemäisten polttoaineiden valmisteveroa kannetaan moottoribensiinistä, pienmoottoribensiinistä, bioetanolista, eettereistä, biobensiinistä, dieselöljystä, parafiinisesta dieselöljystä, biodieselöljystä, kevyestä polttoöljystä, biopolttoöljystä, raskaasta polttoöljystä, lentobensiinistä, lentopetrolista, metanolista sekä nestekaasusta. Veronalaisia ovat lisäksi kaikki sellaiset tuotteet, joita käytetään moottoripolttoaineina (esim. moottoripetroli ja kaasutinsprii). Tämän lisäksi verollisia ovat kaikki hiilivedyt, joita käytetään lämmityksessä.

1.1 Veronalaiset polttoaineet

Nestemäiset polttoaineet on määritelty nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetun lain 2 §:ssä.

Moottoribensiini

Moottoribensiinillä tarkoitetaan tullitariffin nimikkeeseen 2710 kuuluvaa moottoribensiiniä.

Pienmoottoribensiini

Pienmoottoribensiinillä tarkoitetaan tullitariffin nimikkeeseen 2710114100 kuuluvaa tuotetta, joka vastaa nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetun lain 2 §:n 10 kohdassa annettuja raja-arvoja.

Hallituksen esityksen 147/2010 mukaan pienmoottoribensiini eroaa tavallisesta bensiinistä erityisesti hiilivetykoostumukseltaan. Sillä tarkoitetaan tyydyttyneistä, voimakkaasti haarautuneista alkaaleista koostuvaa bensiiniä, joka ei sisällä käytännöllisesti katsoen lainkaan aromaatteja eikä olefiineja. Siinä ei ole haitallisimpana pidettyjä hiilivetyjä, kuten bentseeniä.

Bioetanoli

Bioetanolilla tarkoitetaan tullitariffin nimikkeeseen 2207 kuuluvaa biomassasta valmistettua tuotetta, jos se on tarkoitettu käytettäväksi lämmitys- tai moottoripolttoaineena.

Jos bioetanoliin on sekoitettu esimerkiksi bensiiniä, kyseistä sekoitusta ei maahantuotaessa tariffoida etanolin nimikkeellä 2207, vaan nimikkeeseen 3824. Tämä ei kuitenkaan muuta bioetanolin verotusta, jos verovelvollinen pystyy erittelemään polttoaineesta etanolin osuuden sekoituksessa.

Eetterit

Eettereillä tarkoitetaan tullitariffin nimikkeeseen 2909 kuuluvia bensiinikomponentteja:

MTBE (joka on metanolipohjainen metyyli-tert-butyylieetteri),

TAME (joka on metanolipohjainen metyyli-tert-amyylieetteri),

ETBE (joka on etanolipohjainen etyyli-tert-butyylieetteri) ja

TAEE (joka on etanolipohjainen etyyli-tert-amyylieetteri).

Eettereiden osalta on huomattava, että niiden valmistusprosessissa kyseinen eetteri on yleensä vain 90-95 prosenttisesti eetteriä ja loput 5-10 prosenttia on valmistuksessa jääneitä ”epäpuhtauksia”, muita hiilivetyjä eli esimerkiksi fossiilista bensiiniä tai bioetanolia. Eri komponenttien määrä on verotustilanteessa eriteltävä ja kustakin on suoritettava kyseisen komponentin mukainen vero ja huoltovarmuusmaksu. Tämä

jaottelu on tehtävä, vaikka tuote sinällään myytäisiin ETBE:nä, TAME:na tms. sisältäen nämä muut komponentit.

Biobensiini

Biobensiinillä tarkoitetaan tullitariffin nimikkeeseen 2710 kuuluvaa biomassasta valmistettua bensiinin hiilivetykomponenttia, joka ei sisällä happea.

Etanolidiesel

Etanolidieselillä tarkoitetaan dieselpolttoainetta, jonka etanolipitoisuus on 83–92 tilavuusprosenttia ja syttyvyyttä parantavan lisäaineen pitoisuus 5–10 tilavuusprosenttia.

Dieselöljy

Dieselöljyllä tarkoitetaan tullitariffin nimikkeeseen 2710 kuuluvaa dieselöljyä.

Parafiininen dieselöljy

Parafiinisellä dieselöljyllä (dieselöljy para) tarkoitetaan tuotetta, jonka setaaniluku on vähintään 51, tiheys 765 - 810 grammaa litralta 15 celsiusasteessa, polyaromaattisten hiilivetyjen (PAH) pitoisuus enintään 1,1 painoprosenttia, rikkipitoisuus enintään viisi milligrammaa kilolta ja josta tislautuu vähintään 95 tilavuusprosenttia 360 celsiusasteessa. Jos parafiinistä dieselöljyä sekoitetaan dieselöljyyn, on dieselöljyn ennen sekoitusta täytettävä dieselöljylle säädetyt laatuvaatimukset.

GTL-dieselin verotus ja lämpöarvo

GTL-dieselillä tarkoitetaan maakaasusta valmistettua dieseliä ja siten kyse on täysin fossiilisesta polttoaineesta. GTL:n lämpöarvoksi on mitattu 34,4 MJ/l ja se vastaa kemiallisesti synteettistä parafiinista biodieseliä. GTL täyttää nestemäisten polttoaineiden valmisteverolain asettamat vaatimukset parafiiniselle dieselöljylle (2 § kohta 13) ja kuuluu siten verolaissa parafiinisen dieselöljyn tuoteryhmään 51, joten sen lämpöarvona tulee myös jakeluvelvoiteilmoituksissa käyttää parafiinisen biodieselin lämpöarvoa 34 MJ/l.

Biodieselöljy

Biodieselöljyllä tarkoitetaan dieselöljyä vastaavaa tuotetta, joka on valmistettu biomassasta.

Lentobensiini

Lentobensiinillä tarkoitetaan tullitariffin nimikkeeseen 2710 kuuluvaa lentokoneiden polttomoottoreissa käytettäväksi soveltuvaa polttoainetta.

Lentopetroli

Lentopetrolilla tarkoitetaan tullitariffin nimikkeeseen 2710 kuuluvaa lentokoneiden turbiini- tai dieselmoottoreissa käytettäväksi soveltuvaa polttoainetta.

Kevyt polttoöljy

Kevyellä polttoöljyllä tarkoitetaan tullitariffin nimikkeeseen 2710 kuuluvaa lämmityksessä sekä työkoneissa ja kiinteästi asennetuissa moottoreissa käytettäväksi tarkoitettua dieselöljyä ja kaasuöljyä.

Kevyellä polttoöljyllä tarkoitetaan tuotetta, josta EN ISO 3405- tai ASTM D 86-menetelmän mukaan vähintään 85 tilavuusprosenttia, häviöt mukaan luettuina, tislautuu

350 celsiusasteessa. Lisäksi kevyt polttoöljy on tehtävä tunnistettavaksi, kuten nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetussa asetuksessa säädetään.

Kevyen polttoöljyn käytöstä ajoneuvojen ja vesikulkuneuvojen polttoaineena säädetään polttoainemaksusta annetussa laissa (1280/2003) sekä yksityisestä huvialuksesta suoritettavasta polttoainemaksusta annetussa laissa (1307/2007)

Rikitön kevyt polttoöljy

Rikittömällä kevyellä polttoöljyllä tarkoitetaan kevyttä polttoöljyä, jonka rikkipitoisuus on enintään 10 milligrammaa kilogrammaa kohden.

Biopolttoöljy

Biopolttoöljyllä tarkoitetaan lämmityksessä sekä kiinteästi asennetuissa dieselmoottoreissa ja dieselmoottorilla varustetuissa työkoneissa käytettäväksi soveltuvaa polttoainetta, joka on valmistettu biomassasta.

Raskas polttoöljy

Raskaalla polttoöljyllä tarkoitetaan dieselöljyä ja kevyttä polttoöljyä lukuun ottamatta tullitariffin nimikkeeseen 2710 kuuluvaa lämmitykseen tarkoitettua öljyä ja öljyvalmistetta.

Raskaalla polttoöljyllä tarkoitetaan tuotetta, josta EN ISO 3405- tai ASTM D 86-menetelmän mukaan vähintään 65 tilavuusprosenttia, häviöt mukaan luettuina, tislautuu 250 celsiusasteessa tai joista näillä menetelmillä ei 250 celsiusasteen lämpötilassa voida määrittää tilavuusprosenttia.

Nestekaasu

Nestekaasulla tarkoitetaan nimikkeisiin 2711 12 ja 2711 13 kuuluvia propaania, butaania tai niiden seoksista muodostuvia, nestemäisessä olomuodossa olevia kaasuja.

Verotaulukon lyhenteet

Nestemäisten polttoaineiden verotaulukkoon polttoaineiden yhteyteen on lisätty lyhenteitä erottelemaan biopolttoaineet niiden ympäristöominaisuuksien perusteella. Lain 2 §:n 27 kohdan mukaan lyhenteet on määritelty seuraavalla tavalla:

a) **R** tarkoittaa, että biopolttoaine täyttää biopolttoaineista ja bionesteistä annetussa laissa (393/2013) säädetyt kestävyyskriteerit.

b) **T** tarkoittaa, että sen lisäksi mitä edellä a-kohdassa on säädetty, biopolttoaine on tuotettu jätteistä tai tähteistä taikka syötäväksi kelpaamattomasta selluloosa-aineksesta tai lignoselluloosasta.

c) **P** tarkoittaa edellä mainittua parafiinistä dieselöljyä.

Biomassa

Biomassalla tarkoitetaan maataloudesta tai metsätaloudesta, niihin liittyviltä tuotannonaloilta taikka kalastuksesta tai vesiviljelystä peräisin olevien biologista alkuperää olevien tuotteiden, jätteiden ja tähteiden sekä teollisuus- ja yhdyskuntajätteiden biohajoavaa osaa.

1.2 Metanolin verotus

Metanoli eli metyylialkoholi CH_3OH on määritelty nestemäisten polttoaineiden valmisteverolaissa nestemäiseksi polttoaineeksi. Metanoli on tullitariffin nimikkeeseen 2905 11 00 kuuluva tuote. Metanoli joka ei ole synteettisesti valmistettu, ja joka on tarkoitettu käytettäväksi moottori- tai lämmityspolttoaineena, on polttoaineverolain 2 §:n 1 d kohdan perusteella nestemäinen polttoaine ja näin ollen siitä kannetaan valmisteveroa.

Lisäksi metanolia verotetaan luvussa 1.3 kuvatun korvaavuusperusteen mukaisesti, mikäli sitä käytetään liikennepolttoaineena. Tämä koskee sekä synteettisesti, että ei-synteettisesti valmistettua metanolia.

Nestemäisten polttoaineiden verotaulukossa on määritelty erikseen verotasot "tavalliselle" metanolille, kestävyyskriteerit täyttävälle metanolille (metanoli R) ja jäteperäiselle metanolille (metanoli T). Verotaulukon verotasoja käytetään vain, jos metanolia käytetään liikennepolttoaineena.

Metanolia on olemassa erilaisina väkevyyksinä. Vero kuitenkin suoritetaan polttoaineen litramäärän mukaan, ottamatta huomioon metanolin väkevyyttä.

1.2.1 **Metanolin verottomat varastot ja luvat**

Koska moottori- ja lämmityspolttoaineeksi tarkoitettu metanoli kuuluu valmisteverotuksen valvonta- ja siirtojärjestelmän piiriin, sen valmistajilla on oltava tuotteelle verottoman varaston lupa, vaikka tuote ei menisi myyntiin vaan käytettäisiin itse. Myös sellaisten metanolin valmistajien, jotka käyttävät metanolin kokonaan itse verottomasti ensikäytössä tai sähköntuotannossa, on hankittava verottoman varaston lupa. Ainoastaan tietyissä raaka-ainekäytöissä, joissa metanoli ei kuulu valvonta- ja siirtojärjestelmän piiriin, lupaa ei tarvita.

Jos yrityksellä on jo lupa nestemäisten polttoaineiden verottomaan varastointiin, lupa kattaa myös metanolin. Edellytyksenä on, että lupa kattaa myös metanolin varastosäiliön. Jos lupa ei kata metanolisäiliötä, luvanhaltijan on lähetettävä Verohallinnolle luvan muutoshakemus. Kokonaan uutta lupaa ei tarvitse hakea.

1.2.2 **Metanolin verottomuus**

Metanolia koskevat nestemäisten polttoaineiden valmisteverolain 9 §:ssä säädetyt verottomuudet. Jos metanolia käytetään esimerkiksi sähköntuotannossa tai ensikäytössä, sen käyttö on verotonta.

1.2.3 **Metanolin verotus lämmityspolttoaineena**

Veroa on suoritettava muusta kuin synteettisesti valmistetusta metanolista. Synteettisesti valmistettua metanolia ei ole biologisessa prosessissa oheistuotteena syntynyt metanoli. Esimerkiksi metsäteollisuuden sivutuotteena puusta syntyvä metanoli ei ole synteettistä ja siten se on verotuksen piirissä.

Nestemäisten polttoaineiden valmisteverolain 2 §:n 19 kohdassa määritellään biopolttoöljyksi tuote, joka on valmistettu biomassasta ja joka soveltuu käytettäväksi lämmityksessä, kiinteästi asennetuissa dieselmoottoreissa tai dieselmoottorilla varustetuissa työkoneissa. Metsäteollisuuden sivutuotteena syntyvä tai muusta bioperäisestä aineesta valmistettu metanoli on biomassasta valmistettua ja siten se katsotaan biopolttoöljyksi, kun se käytetään esimerkiksi lämmityksessä.

1.3 Korvaavuusperiaate

Nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetun lain 2 a §:n mukaan niitä nestemäisiä polttoaineita, joilla ei ole verotaulukossa verotasoa, on verotettava käyttötarkoituksensa perusteella verotaulukossa säädetyn vastaavan moottori- tai lämmityspolttoaineen verotason mukaisesti.

Tämän lisäksi kaikkia muitakin tuotteita, joita käytetään tai on tarkoitus käyttää taikka joita myydään moottoripolttoaineina tai moottoripolttoaineen apuaineena, lisäaineena tai moottoripolttoaineiden tilavuutta lisäävinä aineina, on verotettava vastaavan moottoripolttoaineen verotason mukaisesti.

Nestemäisten polttoaineiden lisäksi kaikkia hiilivetyjä, joita käytetään tai on tarkoitettu käytettäväksi tai myydään käytettäväksi lämmityksessä, on verotettava vastaavan lämmityspolttoaineen verontason mukaisesti.

Hiilivedyillä tarkoitetaan tässä orgaanisia yhdisteitä, jotka koostuvat hiilestä ja vedystä tai tuotteita, jotka koostuvat pääasiassa hiilivety-yhdisteistä. Tämä koskee myös teollisuuden sivu- tai jätetuotteina syntyviä hiilivetyjä tai pääasiassa hiilivetyjä sisältäviä tuotteita.

1.4 Veron määräytyminen ja verovelvollisuus

Nestemäisten polttoaineiden valmistevero ja huoltovarmuusmaksu lasketaan 15 celsiusasteen lämpötilassa olevalle tuotteelle. Valtuutettu varastonpitäjä on velvollinen maksamaan veron verokauden aikana kulutukseen luovuttamastaan ja itse käyttämästään määrästä. Rekisteröity ja väliaikaisesti rekisteröity vastaanottaja suorittavat valmisteveron vastaanottamistaan polttoaineista.

Verovelvollisia ovat mm. valtuutetut varastonpitäjät ja rekisteröidyt vastaanottajat. Lisäksi verovelvollisia ovat ne, joille polttoainetta on luovutettu valtion varmuusvarastosta, polttoainekauppaa harjoittava liike polttoaineeseen lisäämistään apuaineista, sekä se, joka luovuttaa tai käyttää 2 a §:ssä tarkoitettua korvaavaa polttoainetta siinä säädettyihin tarkoituksiin. Verovelvollisuus koskee myös niitä, jotka ovat hankkineet näitä tuotteita verottomaan tarkoitukseen aiheettomasti. Valmisteverovelvollisuudesta on säädetty valmisteverotuslain 12 - 13 §:ssä.

Polttoaineiden verotus toteutetaan verotaulukossa määriteltyjen polttoainekomponenttien verotuksena. Verotaulukon mukaisia veroja sovelletaan nestemäiseen polttoaineeseen, jota käytetään sellaisenaan tai jota käytetään seoksessa muun nestemäisen polttoaineen tai muun vastaavan moottori- ja lämmityspolttoaineen kanssa.

Valtuutettujen varastonpitäjien on pidettävä kirjanpitoa verottomassa varastossa olevien polttoaineiden eri komponenttien määrästä. Kirjanpidon oikeellisuutta tulee tarkistaa polttoaine-analyysein vähintään 2-3 kertaa vuodessa, jonka jälkeen näytteestä saatuja bio-osuuksia tulee käyttää varastosäiliön arvoina, kunnes sinne seuraavan kerran lisätään jotakin komponenttia. Näytteen perusteella saadun bio-osuuden poiketessa oleellisesti laskennallisesta arvosta, tulee jakelijan selvittää, mistä poikkeama johtuu ja vaikuttaako se säiliöstä aiemmin kulutukseen luovutettujen polttoaineiden bio-osuuksiin.

Siirrettäessä polttoaineita valtuutetulta varastonpitäjältä toiselle tulee kunkin polttoainekomponentin määrä ilmoittaa siirron yhteydessä. Mahdollisuuksien mukaan myös luovutettaessa polttoainetta kulutukseen olisi hyvä ilmoittaa kyseisten polttoainekomponenttien koostumus.

1.4.1 Biopolttoaineiden kestävyyskriteerit

Kestävyyskriteerien mukaisuus arvioidaan 1.1.2014 jälkeen kulutettujen biopolttoaineiden osalta biopolttoaineista, bionesteistä ja biomassapolttoaineista annetun lain (393/2013) mukaan. Toiminnanharjoittaja esittää kriteerien valvontaan tarvittavat tiedot lakia valvovalle viranomaiselle eli Energiavirastolle. Verovelvollinen osoittaa kestävyyskriteerien mukaisuuden Verohallinnolle Energiavirastolta saamansa hyväksynnän tai EU:n komission hyväksymän vapaaehtoisen järjestelmän avulla.

1.5 Verottomuudet

Verottomia ja huoltovarmuusmaksuttomia ovat polttoaineet, jotka:

- siirretään valtion varmuusvarastoon,
- käytetään energialähteenä öljynjalostusprosessissa,
- käytetään teollisessa tuotannossa raaka- tai apuaineena taikka välittömästi ensikäytössä tavaran valmistuksessa,
- käytetään alusliikenteen polttoaineena muuten kuin yksityisellä huvialuksella,
- käytetään sähköntuotannossa,
- käytetään lentoliikenteen polttoaineena muuten kuin yksityisessä huvi-ilmailussa.

1.5.1 Nestekaasu

Nestekaasun verottomaan valmistukseen, varastoimiseen, lähettämiseen ja vastaanottamiseen tulee olla valmisteverotuslaissa tarkoitettu lupa. Myös ne toimijat, jotka käyttävät runsaasti nestekaasua verottomaan tarkoitukseen, voivat rekisteröityä.

Enintään 1000 gramman vähittäismyyntipakkaukseen pakattuun nestekaasuun sovelletaan vain valmisteverotuksen valvonta- ja siirtosäännöksiä. Tätä pienemmistä nestekaasupakkauksista veroa ei kanneta. Muutoin verottomuuksien osalta nestekaasua koskevat samat verottomuudet kuin muitakin nestemäisiä polttoaineita (kts. luku 1.5.).

1.5.2 Välitön ensikäyttö

Polttoaineet ovat verottomia nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetun lain 9 §:n 3 kohdan mukaan silloin, kun ne käytetään teollisessa tuotannossa välittömässä ensikäytössä tavaran valmistuksessa.

Oikeus- ja verotuskäytännössä vakiintuneen tulkinnan mukaan välittömällä ensikäytöllä tarkoitetaan sitä, että polttoainetta poltettaessa syntyvät liekki tai savukaasut koskettavat valmistettavaa tuotetta. Mikäli polttoainetta käytetään väliaineen kuumentamiseen tai muutoin välillisesti, kyse ei ole ensikäytöstä.

Selluloosan valmistusprosessissa soodakattilassa, kattilan alasajossa ja tukipoltossa käytetyt polttoaineet katsotaan käytetyksi ensikäytössä. Kattilan ylösajon polttoaineet eivät ole ensikäyttöä ennen kuin valmistettavaa viherlipeää tulee kattilasta. Myös selluloosan valmistukseen kuuluvien hajukaasukattiloiden ja meesauunien polttoaineet ovat ensikäyttöä, mutta vain silloin kun ne tuottavat tuotetta ja ovat osa laitoksen kemikaalien kierrätysprosessia. Jos hajukaasukattiloita tai meesauuneja käytetään vain polttoon tai lämmön tuotantoon eikä kemikaaleja oteta talteen, kyse ei ole ensikäytöstä.

Lisätietoja saat Verohallinnon ohjeesta Polttoaineiden verottomuus teollisuuskäytössä.

1.5.3 Biopolttoöljyn pienvalmistajan menettelyt

Biopolttoöljyllä tarkoitetaan biopolttonestettä, joka käytetään lämmityksessä, kiinteästi asennetuissa dieselmoottoreissa ja dieselmoottorilla varustetussa työkoneessa. Biopolttoöljyä voidaan valmistaa kaikesta biomassasta.

Biopolttoöljyn pienvalmistajaan sovelletaan yksinkertaistettua valmisteverotusmenettelyä, jos valmistajan tuotanto on alle 100 000 litraa kalenterivuodessa eikä polttoainetta siirretä muualle kuin Suomessa kulutettavaksi eikä sitä käytetä Suomessa liikennepolttoaineena. Biopolttoöljyn pienvalmistajan on ennen toiminnan aloittamista rekisteröidyttävä Verohallinnolle verovelvolliseksi. Rekisteröitymisilmoitus tehdään OmaVerossa.

Jos biopolttoöljyä tuotetaan enemmän kuin 100 000 litraa kalenterivuodessa tai sitä tuotetaan vientiin tai liikennepolttoaineeksi, siihen sovelletaan normaaleja valmisteverotuksen lupamenettelyjä.

1.5.4 Tiettyjen nestemäisten polttoaineiden verottomuuden toteuttaminen

Useita nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetun lain 2 §:ssä verollisiksi lueteltuja tuotteita käytetään teollisuustuotannossa raaka-aineena. **Teollisuustuotannon raaka-aineina käytettyinä kyseiset tuotteet ovat valmisteverottomia**.

Käytettäessä lämmitys- tai liikennekäytössä verolliseksi lueteltuja nestemäisiä polttoaineita, joilla ei ole verotaulukossa verotasoa, vero suoritetaan vastaavan lämmitys- tai liikennepolttoaineen verotason mukaan. Tällöin teollisessa tuotannossa muussa kuin polttotarkoituksessa käytetyt, esimerkiksi raaka- tai apuaineena taikka välittömässä ensikäytössä käytetyt polttoaineet, eivät ole valmisteveronalaisia. Kun niitä ei käytetä lämmitys- tai liikennepolttoaineina, ne eivät tule veronalaisiksi myöskään 2a §:n korvaavuusperiaatteen nojalla (kts. luku 1.3).

Lain 2 b §:ssä määritellään nestemäiset polttoaineet, joiden siirrossa on noudatettava valmisteverotuksen valvonta- ja siirtojärjestelmää. Verottomaankin tarkoitukseen toimitettavasta tuotteesta on suoritettava valmistevero, jos asiakkaalla ei ole valmisteverotonta varastoa. Tuotteen loppukäyttäjä voi hakea palautuksena verottomaan tarkoitukseen käyttämästään tuotteesta maksetun valmisteveron.

Nestemäisiä polttoaineita, joilla ei ole verotaulukossa verotasoa, voidaan tietyin edellytyksin myydä teollisuustuotteiden raaka-aineena käytettäväksi suoraan verottomasti myös muulle loppukäyttäjälle kuin valtuutetulle varastonpitäjälle. Tällöin tulee seuraavien kolmen ehdon täyttyä:

1. Tuote myydään teollisuustuotteen raaka-aineeksi ostajalle siten, että **myyjällä on valmisteveroton varasto** ja tavara siirretään tästä varastosta.
2. Myytävällä **tuotteella ei ole nestemäisten polttoaineiden verotaulukossa omaa verotasoa**.
3. Myyntilaskussa verottomuuden perusteena tulee mainita nestemäisten polttoaineiden valmisteverotuslain 2 a §.

Jos tuotteella on verotaso nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetun lain liitteenä olevasta verotaulukossa, verottomuus toteutetaan palautusmenettelyllä, eikä edellä mainittu veroton myynti ole mahdollista.

1.5.5 **Hiilivetyjen talteenotto**

Nestemäisten polttoaineverolain 9 b §:n mukaan valtuutetulla varastonpitäjällä on oikeus hakemuksesta saada palautusta moottoribensiinistä ja sitä korvaavista tuotteista talteen otetuista hiilivedyistä verolliseen ja huoltovarmuusmaksun alaiseen kulutukseen luovutuksen perusteella suoritetusta valmisteverosta ja huoltovarmuusmaksusta. Palautuksen edellytyksenä on, että talteen otetut hiilivedyt nesteytetään bensiiniksi verottomassa varastossa. Palautukseen oikeuttavien hiilivetyjen määrä on 6 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetulla tavalla lasketusta kulutukseen luovutetusta moottoribensiinin määrästä:

1) 0,14 tilavuusprosenttia, jos bensiinistä vapautuvat hiilivedyt otetaan talteen sekä verottomassa varastossa että jakeluasemalla;

2) 0,07 tilavuusprosenttia, jos bensiinistä vapautuvat hiilivedyt otetaan talteen verottomassa varastossa.

Palautusta voi hakea valtuutettu varastonpitäjä, jonka verottomasta varastosta bensiini on luovutettu kulutukseen.

2 Sähkön verotus

2.1 Sähköverovelvollisuus

Sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain (1260/1996) mukaan sähköverovelvollisten on suoritettava kulutukseen luovutetusta sähköstä valmisteverona energiaveroa ja huoltovarmuusmaksua.

Sähköverovelvollisia ovat pääsääntöisesti verkonhaltijat ja sähköntuottajat. Myös sähköä II veroluokalla hankkinut voi olla verovelvollinen, jos sähkö on kulutettu I veroluokan mukaisessa käytössä. Mikäli muu toimija kuin verkonhaltija ansiotoiminnassaan vastaanottaa sähköä toisesta jäsenvaltiosta tai tuo maahan sähköä yhteisön ulkopuolelta eikä sähkö kulje verkonhaltijan sähköverkon kautta Suomessa, tämän sähkön vastaanottaja on verovelvollinen kyseisestä sähkömäärästä. Jos sähkövarastonpitäjä on rekisteröitynyt valtuutetuksi verottoman varaston pitäjäksi, hän on verovelvollinen sähkövarastoon ladatusta ja sieltä kulutukseen luovuttamastaan sähköstä.

Verovelvollisen on rekisteröidyttävä OmaVerossa Verohallinnolle sähköverovelvolliseksi ennen voimalaitoksen tai sähkövaraston käyttöönottoa. Jokaisesta voimalaitoksesta tai sähkövarastosta on rekisteröidyttävä erikseen. Voimalaitoksella tarkoitetaan tässä kaikkia yli 100 kVA:n nimellistehoisia sähköntuotantojärjestelmiä, esimerkiksi varageneraattoreita, aurinkosähköjärjestelmiä ja tuulivoimalaitoksia. Tuulivoiman osalta samalla alueella ja saman verkkoliittymän/muuntajan takana oleva tuulipuisto voidaan rekisteröidä yhtenä voimalaitoksena eikä kaikkia tuulivoimaloita tarvitse tällöin rekisteröidä erikseen.

Sähköntuottajat jakaantuvat sähköverovelvollisuuden osalta kolmeen kategoriaan:

1) Mikrovoimalaitokset, nimellisteholtaan enintään 100 kVA, jotka jäävät kokonaan verotuksen ulkopuolelle.
2) Pienvoimalaitokset, nimellisteholtaan yli 100 kVA, mutta vuosituotanto enintään 800 000 kWh, jotka rekisteröityvät sähkön pientuottajiksi ja antavat koko vuodelta yhden veroilmoituksen tuottamastaan sähkön määrästä.
3) Sähköntuottaja, voimalaitos, jonka nimellisteho on yli 100 kVA ja vuosituotanto yli 800 000 kWh. Antaa normaalin veroilmoituksen (verolliset ja verottomat toimitukset) kuukausittain riippumatta siitä, syöttääkö sähköä sähköverkkoon vai ei.

Verovelvollisen on annettava veroilmoitus ja maksettava verot viimeistään verokautta seuraavan toisen kuukauden 12 päivä.

2.1.1 Sähköverovelvollisuudesta vapautetut

Sähköverovelvollisuudesta vapauttaminen tarkoittaa käytännössä sitä, että kyseiset tuottajat saavat käyttää itse tai luovuttaa suoraan toiselle kulutettavaksi tuottamansa sähkön verottomasti.

- Jos tuotettu sähkö siirretään sähköverkon kautta kulutukseen, verottomuus ei ”siirry” sähkön mukana, vaan sähkön kulutukseen siirtävä verkonhaltija kantaa siitä sähköveron.

Pienimmät sähköntuottajat eli enintään 100 kVA:n nimellistehoisilla mikrovoimalaitoksilla sähköä tuottavat on vapautettu kaikista sähköverotuksen velvollisuuksista. Näiden toimijoiden ei tarvitse rekisteröityä verovelvollisiksi eikä antaa sähköntuotannostaan veroilmoituksia.

Tätä suuremmat yli 100 kVA:n nimellistehoiset, mutta enintään 800 000 kWh vuodessa tuottavilla sähkön pientuottajilla on velvollisuus rekisteröityä Verohallinnolle sähköverovelvollisiksi. Heidän on annettava veroilmoitus kalenterivuosittain (helmikuun 12. päivänä koko edelliseltä vuodelta), jotta säädettyä vuosituotantorajaa voidaan valvoa.

- Sähkön pientuottajat eivät maksa sähköveroa tuottamastaan ja käyttämästään sähköstä vaan antavat vuosittain veroilmoituksen vain valvonnallisista syistä. Veroilmoituksella ilmoitetaan ainoastaan tuotetun sähkön määrä.

- Jos pientuottajaksi rekisteröityneen sähköntuottajan vuosituotantoraja ylittyy, hänen on välittömästi annettava veroilmoitukset koko alkuvuoden tuotannostaan verokausittain ja suoritettava mahdolliset sähköverot, jotka olisi pitänyt alkuvuoden verokausilta suorittaa.

Yllä selostetut säännöt koskevat samalla tavalla kaikkia sähköntuotantomuotoja ja tuotannossa käytettäviä polttoaineita.

2.2 Sähköverovelvolliseksi rekisteröityminen

2.2.1 **Verkonhaltijan ja sähköntuottajan rekisteröinti**

Verkonhaltijan, sähköntuottajan ja pientuottajan on rekisteröidyttävä verovelvolliseksi. Rekisteröitymismenettelystä säädetään valmisteverotuslain 5 luvussa. Rekisteröityminen on tehtävä Verohallinnolle OmaVerossa.

Muut kuin em. toimijat eivät voi rekisteröityä sähköverovelvollisiksi, vaikka heillä olisikin lain 5 §:n 1 momentin perusteella velvollisuus tietyissä tilanteissa suorittaa sähköveroa. Käytännössä tämä tarkoittaa sitä, että muut kuin verkonhaltijat ja sähköntuottajat sekä pientuottajat eivät voi rekisteröityä säännöllisesti verovelvolliseksi. Näillä toimijoilla on vain poikkeustilanteessa tapahtuvaa tilapäistä toimintaa ja ne ovat satunnaisesti verovelvollisia.

2.2.2 **Sähkövarastojen rekisteröinti**

Sähkövarastolla tarkoitetaan sähkön lyhytaikaista sähkökemiallista varastointia varten tarvittavien laitteiden, koneistojen ja rakennusten muodostamaa kokonaisuutta. Käytännössä verotuksessa sähkövarastoja ovat kemialliset sähkövarastot kuten lyijy- ja litiumioni- ja virtausakut sekä kondensaattorit. Power to gas-laitokset ovat verotuksen näkökulmasta sähkön kulutuskohteita, eivätkä ne siis ole sähkövarastoja.

Sähkövaraston pitäjä voi hakea Verohallinnolta verottoman sähkövarastonpitäjän lupaa, jos sillä on sähkön siirtoa suoraan kulutukseen. Lisäksi kyseisen sähkövaraston pitää olla kiinteästi sijoitettuna paikalleen. Liikuteltaville varastoille lupaa ei myönnetä.

Hakeutuessaan valtuutetuksi varastonpitäjäksi, sähkövaraston pitäjästä tulee verovelvollinen sähkövarastoon ladatun sähkön osalta ja sähkövarastonpitäjän täytyy antaa kuukausittain veroilmoitus verollisista ja verottomista sähkön siirroistaan sekä maksaa verollisten siirtojen mukaiset sähköverot. Lisäksi verottoman sähkövaraston pitäjän on raportoitava vuosittain Verohallinnolle valtiontukien avoimuusvelvoitteen edellyttämät veroluokan II sähkön luovutukset ja oma käyttö.

Sähkövarastolle, josta ei ole sähkön siirtoa suoraan kulutukseen, ei voida myöntää verottoman sähkövarastonpitäjän lupaa. Sähkönsiirto- tai jakeluverkoissa olevat sähkövarastot katsotaan osaksi kyseistä verkkoa. Voimalaitoksen yhteydessä olevat sähkövarastot katsotaan osaksi kyseistä voimalaitosta ja näiden verkosta lataama ja

verkkoon takaisin syöttämä sähkö ilmoitetaan yhdessä voimalaitoksen oman tuotannon kanssa.

2.2.3 Pientuottajan rekisteröityminen Verohallinnolle

Kaikkien yli 100 kVA:n nimellistehoisten sähkön tuottajien ja varavoimakoneiden omistajien tulee rekisteröityä verovelvolliseksi Verohallinnolle.

Tuottajan ja varavoimakoneen omistajan rekisteröitymisen status riippuu kyseisen koneen tai laitoksen sähkön vuosituotannon määrästä. Tällaisia pientuottajia voivat olla esimerkiksi kauppakeskukset, logistiikkaterminaalit, toimistotalot ja muut isot kiinteistöt sekä sairaaloiden ja muiden suurten kiinteistöjen varavoimayksiköt.

Jos tuotanto on enintään 800 000 kWh kalenterivuodessa, tuottaja tai koneen omistaja antaa vuosittain vain yhden veroilmoituksen, jolla ilmoitetaan ainoastaan tuotetun sähkön määrä. Jos tuotanto ylittää 800 000 kWh kalenterivuodessa, tuottaja rekisteröidään sähköntuottajaksi ja veroilmoitukset annetaan kuukausittain.

Rekisteröityminen on tehtävä Verohallinnolle OmaVerossa kaikkien tähän kategoriaan kuuluvien voimalaitoksien, generaattoreiden, varavoimakoneiden ja muiden sähköntuotantojärjestelmien osalta kustakin voimalaitoksesta erikseen. Rekisteröityminen koskee myös kaikkia yli 100 kVA:n nimellistehoisia varavoimakoneita ja generaattoreita. Sillä ei ole merkitystä, syöttääkö voimalaitos sähköä verkkoon vai ei.

2.3 Sähköveron määräytymisen perusteet

Sähkön valmistevero ja huoltovarmuusmaksu suoritetaan kultakin verokaudelta siitä määrästä, jonka

- verkonhaltija luovuttaa kulutukseen
- sähköntuottaja tai pientuottaja tuottaa sekä siitä määrästä, jonka sähköntuottaja tai pientuottaja on hankkinut verottomasti ja käyttää itse tai luovuttaa verolliseen kulutukseen
- sähköä veroluokan II verolla hankkinut käyttää veroluokan I edellyttämään tarkoitukseen; vero suoritetaan veroluokkien I ja II veron erotuksen suuruisena
- sähkön kuluttaja ottaa vastaan tai tuo maahan ilman, että sähkö kulkee sähköverkon läpi Suomessa.

Kulutukseen luovutetun tai käytetyn sähkön määränä voidaan pitää sitä määrää, josta verkonhaltija suoraan tai myyntiyhtiön kautta veloittaa sähkön loppukäyttäjää siirron yhteydessä.

2.4 Veroluokan II sähkö

Veroluokan II veroa suoritetaan teollisuudessa ja konesaleissa käytetystä sähköstä. Teollisuudella tarkoitetaan tavaran valmistusta ja jalostusta teollisesti. Teollisuuteen rinnastetaan vähäinen teollisuuteen kuulumattoman tukitoiminnan harjoittaminen, joka tapahtuu teollisuutta harjoittavan yrityksen tuotantopaikalla ja joka liittyy pääasiallisesti yrityksen omaan teolliseen tuotantoon. Teollisuuteen rinnastetaan myös ammattimainen kasvihuoneviljely. Muusta sähköstä on suoritettava veroluokan I mukaista sähköveroa.

Sähköverotuksen pääsääntönä on vaatimus siitä, että eri veroluokkien sähkön kulutus on mitattava erikseen. Jos jälkikäteen havaitaan, että jonkin I veroluokan kulutuskohteen mittaus puuttuu, mittarointi vaaditaan asennettavaksi. Jo käytetty I

veroluokan sähkö voidaan määrittää arvioimalla kohteen normaali sähkön kulutus tai mittaamalla kohteen keskimääräinen sähkön kulutus.

Teollisuudeksi katsotaan toiminta, jonka pääasiallinen toimiala kuuluu Tilastokeskuksen vuonna 2008 tekemän toimialaluokituksen pääluokkaan C (TOL 2008). Teollisuudeksi katsotaan myös kaivosten ja teollisuuden yhteydessä oleva malmien ja mineraalien rikastaminen. Veroluokkaan II on oikeutettu TOL 2008 pääluokista myös B eli kaivostoiminta ja louhinta sekä **pääluokan E** (vesihuolto, viemäri- ja jätevesihuolto, jätehuolto ja muu ympäristön puhtaanapito) **alaluokkaan 38320** (lajiteltujen materiaalien kierrätys) **kuuluva toiminta**.

Veroluokan II sähköveroa suoritetaan teollisuudessa käytetystä sähköstä. Tämä ei tarkoita sitä, että yrityksen päätoimialan olisi oltava teollisuutta (TOL 2008 toimialaluokkiin B, C tai E 38320 kuuluvaa toimintaa), vaan riittävää on, että toiminto, jossa alemman veroluokan sähköä yrityksessä on käytetty, kuuluu erillisenä toimintona mainittuihin toimialaluokkiin.

Teollisuudessa käytetyksi sähköksi katsotaan mm.

- Varsinaisessa tuotantotoiminnassa käytettävä sähkö, jota on mm.
    - tuotteiden valmistuksessa,
    - tuotteiden varastoinnissa tehdasalueella tai sen välittömässä läheisyydessä,
    - ulkopuolistenkin yritysten varsinaisessa tuotantotoiminnassa kuluttama sähkö,
    - tehtaan omaan toimintaan liittyvä jäteveden puhdistaminen tehdasalueella tai sen välittömässä läheisyydessä sekä
    - tehdasalueen ja rakennusten valaistuksessa ja lämmityksessä käytettävä sähkö.

- Tehtaan yhteydessä olevassa lämpökeskuksessa lämmön tuotannon yhteydessä kulutettu sähkö.
    - Edellytyksenä on, että lämpökeskuksen tuottamaa lämpöä ei siirretä muualle kuin kyseisellä tehdasalueella teollisuusprosesseissa tai lämmityksessä käytettäväksi.

- Laitteiden korjaamiseen, ylläpitoon tai huoltoon käytetty sähkö, lukuun ottamatta moottoriajoneuvojen, tietokoneiden, konttorikoneiden tai henkilökohtaisten esineiden korjausta tai huoltoa.

2.4.1 **Teollisuuteen rinnastettava tukitoiminta**

Tukitoiminnan teollisuuteen rinnastamisen edellytyksenä hallituksen esityksen 130/2002 mukaan on, että:

- toimintaa harjoitetaan teollisuusyrityksen tuotantopaikalla. Sillä ei ole merkitystä, harjoittaako toimintaa kyseinen teollisuusyritys itse vai joku ulkopuolinen yrittäjä. Jos esimerkiksi yrityksen pääkonttori, tuotekehitysyksikkö tai muu tukitoiminta sijaitsee muualla kuin yrityksen tuotantopaikalla, siellä kulutettavasta sähköstä on tällöin kuitenkin suoritettava veroluokan I mukainen vero.

- tukitoiminnalla tarkoitetaan varsinaiseen teolliseen toimintaan kuulumatonta toimintoa. Tällaiseksi voidaan katsoa esimerkiksi henkilöstöruokalat, tehtaanmyymälät, terveydenhoitopalvelut, itsenäiset tuotekehitysyksiköt,

huolto-, korjaamo- ja siivouspalvelut, talonmiehen asunto sekä autojen lämmitystolpat.

Edellä luetellut ja hallituksen esityksessä (130/2002) mainitut tukitoiminnot ovat vain esimerkkejä. Tukitoiminnoiksi voidaan katsoa myös muut vastaavat teollisuutta sen tuotantopaikalla palvelevat tukitoiminnot. Teollisuutta palvelevaksi tukitoiminnaksi voidaan katsoa esimerkiksi sellainen toiminta, joka palvelee useampaa kuin yhtä teollisuusyritystä. Edellytyksenä tällöin on, että kyseinen toiminta palvelee pääsääntöisesti teollisuutta ja tapahtuu teollisuusyrityksen tai -yrityksien tuotantopaikalla. Lisäksi vähäiseksi tukitoiminnaksi voidaan hyväksyä sellainen tukitoiminta, jonka sähkön kulutus on samaa suuruusluokkaa hallituksen esityksessä mainituissa esimerkeissä lueteltujen toimintojen kulutuksen kanssa. Käytännössä vähäisyys on kuitenkin ratkaistava tapauskohtaisesti.

2.4.2 **Taloudellisten vaikeuksien merkitys sähköveroluokkaan**

Sähköverolain 26 a §:ssä on säädetty yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen vaikutuksesta sähkön II veroluokkaan oikeutettuun toimintaan. Sähköveron alempi veroluokka II on komission asetukseen (EY) N:o 651/2014 (yleinen ryhmäpoikkeusasetus (RPA)) perustuva valtiontuki. Verotukea ei näin ollen saa myöntää yritykselle, joka on yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen 1 artiklan 4 kohdan c alakohdassa tarkoitetulla tavalla taloudellisissa vaikeuksissa tai jota koskee 1 artiklan 4 kohdan a alakohdassa tarkoitettu Euroopan komission aikaisempaan päätökseen perustuva maksamaton perintämääräys, jossa tuki on julistettu sääntöjen vastaiseksi ja yhteismarkkinoille soveltumattomaksi. Vaikeuksissa olo on määritelty RPA:n 2 artiklan 18 kohdassa.

Mikäli sähkön loppukäyttäjä on hankkinut sähköä veroluokan II sähköverolla ja yritys on samanaikaisesti ollut 26 a §:n mukaisesti vaikeuksissa oleva yritys, peritään veroluokkien I - II välinen erotus sähkön loppukäyttäjältä.

Lisätietoja saat Verohallinnon ohjeesta Yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen alaiset valtiontuet valmisteverotuksessa.

2.4.3 **Konesalien sähkövero**

Veroluokan II sähköveroa suoritetaan sähköstä, joka käytetään konesaleissa. Konesalien sähköveron perusteita muutettiin 1.1.2022 alkaen. Uusi sääntely koskee vain lain voimaantulon jälkeen alemman sähköveron piiriin pääseviä konesaleja.

Uusi sääntely (ERE- tai PUE-luku vaatimus) ei siis koske niitä konesaleja, jotka ovat olleet oikeutettuja käyttämään veroluokan II sähköä jo ennen vuotta 2022.

Konesalilla tarkoitetaan laitetilaa, jossa yritys harjoittaa tietopalvelutoimintaa, tietojenkäsittelyä, palvelintilan vuokrausta ja siihen liittyviä palveluja pääasiallisena elinkeinotoimintanaan. Verotuskäytännössä on katsottu, että pääasiallisen elinkeinotoiminnan edellytykset täyttää yleensä esimerkiksi puhelinoperaattoreiden konesalit.

Konesalien alempaa veroluokkaa ei sovelleta konesalitoimintaan, joka on yrityksen pääasialliseen liiketoimintaan nähden vain tukitoiminto (esim. kaupan ala, rahoituspalvelut yms.), vaikka kyseisen yrityksen konesalin kokonaisteho ylittäisikin 0,5 MW.

Veroluokan II veroon ovat oikeutettuja vain konesalit, joiden palvelinlaiteteho ylittää 0,5 MW. Tehoon lasketaan mukaan kaikki konesalissa olevien palvelinlaitteiden sähkön tarve. Palvelinlaitteiden tehoon luetaan itse palvelinten lisäksi tallennus-palvelimet ja -laitteet, runko- ja lähiverkkolaitteet, konesalien näytöt ja käyttölaitteet, valvomon ja

varmistusjärjestelmien IT-laitteet, telekommunikaatiolaitteet ja IT-laitteiden sisäiset puhaltimet. Konesalin teholla ei tarkoiteta konesalin suunniteltua maksimitehoa, vaan käytössä olevaa vuotuista keskitehoa, joka lasketaan koko kalenterivuoden palvelinlaite-energia määrästä.

2.4.3.1 ERE- ja PUE-luvun määritelmä

ERE-luku kuvaa konesalin energian uudelleenkäytön tehokkuutta eli sitä, miten hyvin hukkalämpö hyödynnetään. ERE-luvun laskukaava on seuraava:

- ERE = ($Kokonaisenergia$ − $Hyötykäytetty\ hukkalämpö$) / $Palvelinlaite\text{-}energia$ = ($Jäähdytys$ + $Sähkönjakelu$ + $Valaistus$ + $Muut$ + $Palvelinlaite\text{-}energia$ − $Hyötykäytetty\ hukkalämpö$) / $Palvelinlaite\text{-}energia$

PUE-luku kuvaa konesalin oman energian käytön tehokkuutta eli kuinka paljon konesalin kokonaisenergiankäyttö on suhteessa varsinaisten palvelinlaitteiden eli IT-laitteiden kuluttamaan energiaan. PUE-luvun laskukaava on seuraava:

- PUE = $Kokonaisenergia$ /$Palvelinlaite\text{-}energia$ = ($Jäähdytys$ + $Sähkönjakelu$ + $Valaistus$ + $Muut$ + $Palvelinlaite\text{-}energia$) / $Palvelinlaite\text{-}energia$

ERE- ja PUE-lukuihin vaikuttava lämmön hyödynnettävyys ja palvelinlaitetehon tarve vaihtelevat vuodenajasta ja ulkolämpötilasta riippuen. Tästä syytä ERE- ja PUE-lukujen laskennassa käytetään koko vuoden aikana kulutettuja energiamääriä. Vastaavasti palvelinlaitteistojen teho määritellään koko kalenterivuoden palvelinlaite-energian määrästä laskettuna keskitehona.

2.4.3.2 Konesalien ERE- tai PUE-luku vaatimus

Jotta konesaleissa käytettävä sähkö voidaan verottaa veroluokan II mukaisesti, konesalien on täytettävä kuhunkin tehotasoon vaadittu ERE- tai PUE-luku seuraavasti.

- Palvelinlaitteiden tehovälillä 0,5–5 megawattia vuotuinen ERE-luku saa olla korkeitaan 0,90.
- Palvelinlaitteiden tehovälille 5–10 megawattia sovellettava ERE-luku saa olla korkeintaan 1,00.
- ERE-lukuun liittyvää vaatimusta ei sovelleta siltä osin kuin konesalin palvelinlaiteteho ylittää 10 megawattia, joten 10 megawatin ylittävältä osalta talteenottovelvoitetta ei enää ole.
- Mikäli ERE-luvun määrittäminen ei ole mahdollista, niin PUE-luvun on oltava vuosina 2022 - 2026 alle 1,25 ja vuodesta 2027 alkaen 1,20.

Käytännössä tämä tarkoittaa, että konesalin tehosta riippuen sen ERE-vaatimus pitää laskea erikseen konesalin tehon mukaan. Ainoastaan jos konesalin teho on välillä 0,5 - 5 MW, niin silloin ERE-vaatimus on aina 0,9. Jos teho on yli 5 MW, niin edellä selostetun ERE-vaatimuksen täyttyminen on laskettava.

Esimerkkinä 9 MW ja 12 MW palvelinlaitetehoisilta konesaleilta vaadittavan ERE-luvun laskenta:

- 9MW → 0,9 x 5/9 + 1,0 x 4/9 = 0,5 + 4/9 = **0,9444**
- 12MW → 0,9 x 5/12 + 1,0 x 5/12 + 2/12 = 0,375 + 0,41666 + 0,1666 = **0,958**

2.4.4 **Lämpöpumppujen sähkövero**

Lämpöpumppujen, sähkökattiloiden ja geotermisen lämmön kiertovesipumppujen alennettu sähkövero edellyttää EU:n Komission valtiontukiluvan hyväksymisen. Koska lupakäsittely on tätä ohjetta kirjoitettaessa vielä kesken, niin tämä sähköveron alennus veroluokkaan II tulee voimaan vasta luvan saamisen jälkeen annettavalla Valtioneuvoston asetuksella todennäköisesti myöhemmin vuoden 2022 aikana. Tässä luvussa annettu ohjeistus on näin ollen voimassa vasta kyseisestä ajankohdasta lukien. Ohjeistus on kuitenkin päätetty antaa jo tässä vaiheessa, jotta verovelvolliset voivat valmistautua tuleviin muutoksiin.

Lämpöpumpulla tarkoitetaan laitteistoa tai tietyllä alueella toimivaa useiden laitteistojen muodostamaa toiminnallista kokonaisuutta, jolla voidaan ottaa lämpöä talteen ulkopuolisesta lähteestä. Lämpöpumppu on laite, joka kykenee siirtämään lämpöenergiaa kylmemmästä tilasta lämpimämpään. Yleensä lämpöpumpulla tarkoitetaan sisätilojen lämmittämiseen tarkoitettuja laitteita, mutta myös monet jäähdyttävät laitteet, kuten ilmastointilaitteet ja kylmäjärjestelmät toimivat lämpöpumpun avulla.

Osaksi lämpöpumppua katsotaan kaikki lämpöpumppulaitokseen toiminnallisesti kuuluvat pumput ja laitteistot, esimerkiksi:

- raakalämpö (lämmönlähteen pumppaukset),
- lämpöpumpun kompressori ja muut kytkeytyvät laitteet,
- kaukolämpöveden siirtopumppu pois laitokselta ja
- kaikki tarvittavat oheislaitteet ja valaisimet yms.

Lämpöpumppujen veroluokan II sähköveroon ovat oikeutettuja kaikki kaukolämpö- ja kaukokylmäverkostoihin lämpöä tuottavat lämpöpumput. Lisäksi kaikki nimellislämpöteholtaan vähintään 0,5 MW lämpöpumput ovat oikeutettuja veroluokan II sähköveroon. Jos lämpöpumppu toimii teollisuuslaitoksessa ja palvelee sen teollisuuden tarpeita, on se jo nykyisinkin teollisuuden sähköveroluokan II piirissä.

Yhdistetyn tuotannon yhteydessä olevat lämpöpumput katsotaan aina omiksi erillisiksi toiminnoiksi eikä niiden tuottamaa lämpöä lasketa mukaan yhdistetyn tuotannon tuottamaan lämpöön mukaan. Myöskään niiden kuluttama sähkö ei enää jatkossa ole verotonta omakäyttösähköä.

Jos samaa kiinteistöä palvelee useita lämpöpumppuja ja ne toimivat yhdessä muodostaen toiminnallisen kokonaisuuden, lasketaan näiden lämpötehot yhteen. Jos yhteenlaskettu lämpöteho on vähintään 0,5 MW, saavat nämä myös käyttää veroluokan II verolla verotettua sähköä. Alle 0,5 MW lämpöpumppu tai useiden lämpöpumppujen muodostama toiminnallinen kokonaisuus on oikeutettu veroluokan II sähköveroon, jos kaukolämpöyhtiö on hyväksynyt sen liittymisen kaukolämpöverkkoon ja se liittyminen on konkreettisesti tehty.

Toiminnallisella kokonaisuudella tarkoitetaan sitä, että lämpöpumput muodostavat yhdessä jonkin tilan tai rakennuksen lämmönvaihtojärjestelmän. Arvioitaessa toiminnallista kokonaisuutta voidaan ottaa huomioon esimerkiksi se, käytetäänkö yksiköitä toisistaan riippumatta, eli ovatko ne toiminnallisesti itsenäisiä, sijaitsevatko lämpöpumput eri rakennuksissa eli ovatko ne fyysisesti erillisiä, ja onko kullakin yksiköllä omat varajärjestelmänsä. Perusedellytys toiminnalliseksi kokonaisuudeksi katsomiselle on se, että toiminta tapahtuu samassa tilassa (rakennuksessa) ja samalla järjestelmällä. Jos tiloissa on esimerkiksi erillisiä jäähdytysjärjestelmiä (erillinen pakastin tms.), niissä kulutetusta sähköstä on suoritettava veroluokan I sähkövero.

2.4.4.1 Sähkökattilat ja geotermisen lämmön kiertovesipumput

Sähkökattiloiden ja geotermisen lämmön kiertovesipumppujen kuluttamasta sähköstä suoritetaan veroluokan II sähköveroa.

Geotermisellä lämmöllä tarkoitetaan maan sisällä radioaktiivisen hajoamisen tuloksena yli 500 metriä syvässä lämpökaivossa syntyvää lämpöä.

Sähkökattilan kuluttamasta sähköstä suoritetaan veroluokan II sähköveroa aina, kun se on liitetty kaukolämpö- tai kaukokylmäverkkoon. Sähkökattilalla ei ole tehorajavaatimusta. Teollisuuden yhteydessä olevat ja sitä palvelevat sähkökattilat ovat olleet oikeutettuja veroluokan II sähköveroon jo 1.1.2022. Jos sähkökattila palvelee vain suuremman voimalaitoksen sisäistä lämmöntarvetta, niin tällaisissa tilanteissa sähkökattila voidaan katsoa voimalaitoksen omakäyttölaitteeksi ja sen käyttämä sähkö on silloin verotonta omakäyttösähköä. Mikäli sähkökattilalla tuotettu lämpö käytetään muualla kuin kaukolämpönä, teollisuuden prosesseissa tai voimalaitoksen omakäytössä, sen kuluttamasta sähköstä suoritetaan veroluokan I sähkövero.

2.4.5 **Teollisen kierrätysmateriaalin valmistuksessa ja jalostuksessa käytetyn sähkön verotus**

Teollisen kierrätysmateriaalin valmistuksessa ja jalostuksessa käytetyn sähkön verotuksessa (myöhemmin ”kierrätysteollisuuden sähkövero”) veroluokan II sähköveroon on oikeutettu TOL 2008 pääluokan E (vesihuolto, viemäri- ja jätevesihuolto, jätehuolto ja muu ympäristön puhtaanapito) alaluokkaan 38320 (lajiteltujen materiaalien kierrätys) kuuluva toiminta.

Näin ollen myös teollinen kierrätysmateriaalien valmistus ja jalostaminen katsotaan teollisuudeksi. Kyseinen toiminta on oikeutettu alempaan sähköveroluokkaan II sekä energiaintensiivisten yritysten energiaveronpalautukseen sen voimassaoloajan loppuun saakka.

Sääntelyn tarkoituksena on, että materiaalien ja tuotteiden muuntamista, valmistamista tai jalostamista uusiksi tuotteiksi ja materiaaleiksi, kohdeltaisiin energiaverotuksessa yhdenmukaisesti. Tavaran teollisessa valmistuksessa voi olla kyse lopputuotteen lisäksi myös jatkojalostettavan välituotteen valmistuksesta. Kyse voi olla esimerkiksi sellaisen uusioraaka-aineen teollisesta valmistuksesta, jota käytetään tai toimitetaan käytettäväksi tavaran teollisessa valmistuksessa.

- Sähköveroluokkaan II oikeuttavaa toimintaa voi olla mm. metallijätteen ja autojen paloittelu ja murskaus, kumin talteenotto käytöstä poistetuista renkaista, muovien lajittelu ja pelletöinti uusioraaka-aineen tuottamiseksi, lasin murskaus, puhdistus ja lajittelu jne.

- Kaikki uusioraaka-aineen tuottamiseen osallistuvat laitteet ja laitteistot ovat tällöin oikeutettuja kierrätysteollisuuden veroluokan II sähköveroon. Esimerkiksi kuljettimet, leikkurit, murskaimet, paalaimet yms. vastaavat kiinteät tai siirrettävät välineet.

- Esimerkiksi kierrätyspolttoaineen (REF) ja orgaanisten lannoitteiden/maanparannusaineiden valmistus on verotuskäytännössä katsottu olevan kierrätysteollisuutta. Mutta autojen purkaminen tai ongelmajätteiden käsittely eivät sellaisenaan ole tässä tarkoitettua teollisuutta ellei niissä prosesseissa myös tuoteta samalla jotakin jatkossa hyödynnettävää tai jalostettavaa tuotetta.

– Kaikki pääluokkaan E kuuluvat toiminnot, kuten jätteen keräily, kuljettaminen ja lajittelu, eivät ole verotuen piirissä.

– Biokaasun tuotanto on tässä ohjeessa tarkoitettua kierrätysteollisuutta, jos kyseinen biokaasu tuotetaan jätteistä, tähteistä, lignoselluloosasta, muiden kuin ruokakasvien selluloosasta, nurmikasveista tai sellaisesta väliaikaisesta kasvustosta, jonka käyttö ei lisää viljelymaan tarvetta. Biokaasun tuotannolla tarkoitetaan mädätysprosessia, biokaasun käsittelyä ja jalostamista biometaaniksi, sen paineistusta ja nesteytystä sekä mädätysjäännöksen jatkokäsittelyä ja jalostusta kierrätysravinteiksi.

– Biokaasun tuotanto ei kuitenkaan ole kierrätysteollisuutta, jos se tuotetaan pääasiallisesti uusiutuvien polttoaineiden käytön edistämisestä liikenteessä annetun lain (446/2007) eli ns. jakeluvelvoitelain 2 §:n 14 kohdassa tarkoitetuista ravinto- tai rehukasveista eli paljon tärkkelystä sisältävistä viljelykasveista tai sellaisista sokeri- tai öljykasveista, joita tuotetaan maatalousmaalla pääviljelykasveina.

Arvioitaessa sähköveroluokan II soveltamisalaa olennaista on se, että toiminta on erillisenä toimintona teollista tai pääluokan E alaluokkaan 38320 kuuluvaa toimintaa. Yrityksen päätoimiala ei sinällään ole ratkaiseva.

2.4.6 **Sähköveroluokkien I ja II kulutuksen erotus**

Kun sähkön kulutuskohteella on sekä veroluokan I että veroluokan II sähkön kulutusta, on molempien veroluokkien kulutusmäärät mitattava ja ilmoitettava verokausittain veroilmoituksella. Mikäli veroluokan I kulutuksen mittaus on loppukäyttäjän vastuulla, loppukäyttäjän on toimitettava mittaustiedot verovelvolliselle veroilmoituksen antamista varten. Mittaustietojen ilmoittaminen tapahtuu pääsääntöisesti kuukausittain. Jos kuukausittainen ilmoittaminen on mahdotonta, voidaan tiedot poikkeuksellisesti antaa kerran kalenterivuodessa. Mikäli tiedot annetaan vain kerran kalenterivuodessa, voidaan vuoden aikana kulutukseen luovutettavan sähkön jakaantuminen arvioida veroluokkiin I ja II, kunhan veroluokkien oikeellisuus täsmäytetään vuosittain. Tilanteeseen soveltuu sähköverolain 6 §:n 2 momentti, jonka perusteella kulutukseen luovutettuna tai käytetyn sähkön määränä voidaan pitää sitä määrää, josta sähköverkonhaltija veloittaa sähkön käyttäjää siirron yhteydessä. Yhdelle tai useammalle verokaudelle kuuluva verotettavan sähkön määrä voidaan tällöin kohdistaa vuoden viimeisen verokauden ilmoitukselle.

2.4.7 **Sähköveroluokan selvittäminen**

Ensisijaisesti sähköveroluokka selvitetään verkkoyhtiön ja sähkön loppukäyttäjän kesken. Mikäli verkkoyhtiö ja loppukäyttäjä eivät pääse yhteisymmärrykseen sähköveroluokasta voidaan asiaa tiedustella Verohallinnon valmisteveroneuvonnasta.

2.5 Sähkön verottomuus

Sähköverolain 7 §:n mukaan valmisteverotonta ja huoltovarmuusmaksutonta on sähkö:

1) joka käytetään voimalaitoksen sähkön tai yhdistetyn sähkön ja lämmön tuotannon omakäyttölaitteissa

2) jonka pientuottaja on tuottanut ja jota ei siirretä sähköverkkoon

3) jonka sähköntuottaja, pientuottaja tai muu verovelvollinen siirtää sähköverkkoon

4) joka siirretään sähköverkkojen välillä

5) jonka verkonhaltija tai sähkötuottaja siirtää toiselle sähköntuottajalle

6) jonka verkonhaltija, sähköntuottaja tai pientuottaja siirtää verottomaan sähkövarastoon

7) joka siirretään verottomasta sähkövarastosta sähköverkkoon tai toiseen verottomaan sähkövarastoon

8) joka siirretään sähkövarastosta sähköverkkoon, verottomaan sähkövarastoon tai toiseen sähkövarastoon

9) joka toimitetaan sähköisen raideliikenteen välittömään käyttöön

10) joka siirretään unionin ulkopuolelle tai toimitetaan muualla unionin alueella kuin Suomessa kulutettavaksi.

Sähköntuottajalle tai sähkövarastoon luovutettaessa (edellä kohdat 5, 6 ja 7) kaikki sähkö luovutetaan valmisteverottomasti, mutta kyseinen sähköntuottaja ja sähkövarastonpitäjä ovat verovelvollisia vastaanottamastaan sähköstä. Näiden on tällöin ilmoitettava myös vastaanottamansa sähkö.

2.5.1 **Sähkön siirto**

Sähköverolain 7 §:n 4 kohdan mukaan sähköstä ei suoriteta veroa vielä siinä vaiheessa, kun sitä siirretään verkonhaltijan sähköverkosta toisen verkonhaltijan sähköverkkoon. Lain 7 §:n 5 kohdan mukaan verotonta on myös sähkönsiirto sähköntuottajalle. Sähkövero suoritetaan, kun verkonhaltija, sähköntuottaja tai sähkön veroton varasto luovuttaa sähkön kulutukseen eli sähköverkkoluvattomaan verkkoon. Lain 2 §:n 4 kohdan mukaan sähköverkolla tässä tarkoitetaan sähkömarkkinalain (588/2013) 3 §:n 1 kohdassa tarkoitettua sähköverkkoa, jolla on energiaviraston myöntämä sähköverkkolupa.

Kun esimerkiksi sähkön hankintayhtiö omistaa sähköverkon osan, johon sillä ei ole verkkolupaa (myös tilanne, jossa ei voida saada verkkolupaa), ja sähkö toimitetaan tämän ns. "luvattoman" verkon kautta edelleen luvalliseen sähköverkkoon, toimitusta voidaan pitää hankintayhtiölle verottomana. Sen sijaan sähkön toimitukset esim. teollisuuslaitoksille, joilla ei ole sähköverkkolupaa, ovat verollisia. Tällöin verottoman siirron mahdollistaa vain teollisuuslaitoksen hakeutuminen verkonhaltijaksi, vaikka laitos olisikin saanut energiavirastolta vapautuksen verkkoluvasta.

Käytännössä voi syntyä tilanteita, joissa sähkövero tulee kannetuksi samasta sähköstä kahteen kertaan. Esimerkiksi verkonhaltijan luovuttaessa sähkön teollisuuslaitokselle kulutukseen sen on suoritettava kyseisestä sähköstä säädetyt verot. Jos teollisuuslaitos luovuttaa kyseistä sähköä edelleen toiselle verkonhaltijalle, tämä siirto on veroton, mutta tämän toisen verkonhaltijan luovuttaessa sähkön kulutukseen sen

on suoritettava samasta sähköstä säädetty vero uudelleen. Ensimmäisenä suoritetun sähköveron voi sähkön edelleen luovuttava teollisuuslaitos hakea takaisin palautusmenettelyssä valmisteverotuslain 83 §:n perusteella.

2.5.2 **Omakäyttösähkön verottomuus**

Sähköverolain 7 §:n 1 kohdan mukaan voimalaitoksen sähkön tai yhdistetyn sähkön ja lämmön tuotannon omakäyttölaitteissa kulutettu omakäyttösähkö on valmisteverotonta ja huoltovarmuusmaksutonta.

Omakäyttölaitteilla tarkoitetaan niitä laitteita ja koneistoja, jotka laitoksessa tarvitaan sähkön tai sähkön ja lämmön tuottamiseen ja tuotantovalmiuden ylläpitämiseen ja jotka tarvitaan laitoksen aiheuttamien ympäristöhaittojen poistamiseen tai pienentämiseen. Kauppa- ja teollisuusministeriön 1.5.2003 antamassa asetuksessa 309/2003 säädetään tarkemmin niistä laitteistoista ja koneistoista, jotka luetaan voimalaitoksen omakäyttölaitteiksi. Asetusta on vuonna 2020 muutettu työ- ja elinkeinoministeriön muutosasetuksella (653/2020) siten, että omakäyttölaitteiksi luetaan myös pumppuvoimalaitoksen veden pumppaamiseen tarvittavat laitteet.

Verottoman omakäyttösähkön voi tuottaa voimalaitos itse tai se voidaan hankkia verottomasti sähköverkosta. Muusta kuin omakäyttösähköstä on voimalaitoksilla edelleen velvollisuus suorittaa veroluokan I mukainen sähkövero. Mikäli voimalaitos on osa teollisuutta, voimalaitoksen muusta kuin omakäyttösähköstä suoritetaan veroluokan II mukainen sähkövero.

Voimalaitokset ovat oikeutettuja verottomaan omakäyttösähköön, vaikka juuri sillä verokaudella sähkön tuotantoa ei olisikaan. Voimalaitoksen on kuitenkin oltava rekisteröitynyt sähköverovelvolliseksi. Lauhdevoimalaitoksella tai vain sähköä tuottavalla varavoimalaitoksella tuotantovalmiuden ylläpitämisellä tai huoltoseisokin kestolla ei ole merkitystä siihen, ovatko nämä oikeutettuja verottomaan omakäyttösähköön, vaan ratkaisevaa on se, että niiden on oltava kykeneviä tuottamaan sähköä. Yhdistetyllä voimalaitoksella sähkön tuotannon keskeytyminen voi kuitenkin rajoittaa yhdistetyn laitoksen oikeutta verottomaan omakäyttösähköön. Mikäli yhdistettyä voimalaitosta käytetään vuodesta toiseen lämpökeskuksena, eikä sähkön tuotanto ole edes mahdollista, voimalaitos ei ole oikeutettu verottomaan omakäyttösähköön. Sen sijaan normaalit huolto-, korjaus- tai kesäseisokit eivät poista yhdistetyltäkään voimalaitokselta oikeutta verottomaan omakäyttösähköön.

3 Eräiden polttoaineiden verotus

Sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain mukaan valmisteveroa kannetaan kivihiilestä, maakaasusta ja lämmön tuotantoon käytetystä polttoturpeesta ja mäntyöljystä.

3.1 Kivihiilen verotus

Valtuutetun varastonpitäjän on suoritettava kivihiilen valmisteveroa ja huoltovarmuusmaksua niiden määrien perusteella, jotka on verokauden aikana joko luovutettu varastonpitäjän kirjanpidon mukaan verolliseen kulutukseen tai otettu varastonpitäjän omaan kulutukseen.

Rekisteröity vastaanottaja ja väliaikaisesti rekisteröity vastaanottaja suorittavat valmisteveron ja huoltovarmuusmaksun vastaanotetuista määristä.

Sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain 12 §:n 1 momentin mukaan valmisteverotonta ja huoltovarmuusmaksutonta on kivihiili:

1) joka käytetään teollisessa tuotannossa raaka-aineena tai apuaineena taikka välittömästi ensikäytössä tavaran valmistuksessa,

2) jonka valtuutettu varastonpitäjä toimittaa muualle kuin Suomessa kulutettavaksi,

3) joka käytetään sähköntuotannossa ja erillisen sähköntuotannon ylösajossa, alasajossa tai tuotantovalmiuden ylläpitämisessä,

4) joka käytetään alusliikenteen polttoaineena, muuten kuin yksityisessä huvialuksessa.

3.2 Maakaasun verotus

Maakaasusta suoritetaan valmisteveroa, kun sitä luovutetaan kulutukseen Suomessa. Maakaasun verovelvollisia ovat maakaasuverkonhaltija (TSO), verottoman jakeluverkon haltija (DSO), valtuutettu varastonpitäjä, valmisteverolaissa säädetyt verovelvolliset sekä rekisteröity käyttäjä, joka on hankkinut maakaasua verottomasti, mutta käyttänyt sitä verolliseen tarkoitukseen. Maakaasun valmistevero koskee sekä kaasumaista että nesteytettyä maakaasua (LNG).

Maakaasuverkonhaltijalla tarkoitetaan maakaasumarkkinalain 3 §:n 9 kohdassa tarkoitettua maakaasuverkkotoimintaa harjoittavaa siirtoverkonhaltijaa. Maakaasuverkonhaltijan on ennen toiminnan aloittamista rekisteröidyttävä verovelvolliseksi OmaVerossa.

Jos maakaasua varastoidaan nesteytettynä tai muutoin, voi varastonpitäjä hakea valtuutetun varastonpitäjän verottoman varaston lupaa.

3.2.1 **Jakeluverkon rekisteröityminen (vapaaehtoinen)**

Veroton jakeluverkko (rekisteröitynyt jakeluverkonhaltija) voi vastaanottaa kaasua verottomana siirtoverkosta, biokaasun tuottajalta ja valtuutetulta varastonpitäjältä. Myös biokaasun pientuottaja voi siirtää tuottamaansa biokaasua verottomaan jakeluverkkoon verottomasti, mutta sieltä kulutukseen luovutettaessa biokaasusta on suoritettava valmistevero eli pientuottajan biokaasun verottomuus ei seuraa sen mukana. Maa- ja biokaasua voi toimittaa verotta rekisteröityneelle käyttäjälle,

valtuutetulle varastonpitäjälle ja alusliikenteelle. Kestävää biokaasua voi toimittaa verotta lämmitys- tai työkonekäyttöön.

Jos jakeluverkko ei rekisteröidy verovelvolliseksi, niin kaikki jakeluverkkoon syötetty kaasu on verollista.

– Verovelvollinen on kaasun syöttäjä (siirtoverkon haltija, biokaasun tuottaja/pientuottaja, veroton varasto)

– Jos jollakin loppukäyttäjällä on verottomaan kaasun käyttöön oikeuttavaan toimintaa, voi kaasun loppukäyttäjä hakea veronpalautusta jälkikäteen Verohallinnolta.

3.2.2 **Kaasun rekisteröitynyt käyttäjä**

Maa- tai biokaasun käyttäjä, jolla on verotonta käyttöä ja joka hankkii kaasun suoraan maakaasunsiirtoverkosta, verottomasta jakeluverkosta tai verottomasta varastosta, voi hakeutua **kaasun rekisteröidyksi käyttäjäksi**. Rekisteröity käyttäjä voi tällöin hankkia maa- ja biokaasun verottomasti ja suorittaa verot vain verolliseen tarkoitukseen käytetystä maa- tai biokaasusta. Rekisteröidyn käyttäjän on tehtävä rekisteröityminen kunkin toimipaikkansa osalta erikseen. Maa- tai biokaasun verotonta käyttöä on oltava kaikilla rekisteröitävillä toimipaikoilla. Rekisteröidyn käyttäjän on peruutettava rekisteröityminen, jos sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain 21 §:n 1 momentissa tarkoitettu veroton käyttö loppuu.

Kaasun rekisteröity käyttäjä ei saa luovuttaa maa- ja biokaasua edelleen verottomasti. Maa- tai biokaasun voi myydä kaasun rekisteröidylle käyttäjälle muu kuin maakaasuverkonhaltija tai valtuutettu varastonpitäjä kunhan maa- tai biokaasu siirretään kyseiselle kaasun rekisteröidylle käyttäjälle suoraan maakaasunsiirtoverkosta, verottomasta jakeluverkosta tai verottomasta varastosta.

3.2.3 **Maa- ja biokaasun verottomuudet**

Sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverolain 21 §:n 1 momentin mukaan valmisteverotonta ja huoltovarmuusmaksutonta on maakaasu, joka käytetään:

1) maa- ja biokaasu, joka käytetään teollisessa tuotannossa raaka-aineena tai apuaineena taikka välittömästi ensikäytössä tavaran valmistuksessa;

2) maa- ja biokaasu, joka käytetään energialähteenä öljynjalostusprosessissa;

3) maa- ja biokaasu, joka käytetään sähköntuotannossa ja erillisen sähköntuotannon ylösajossa, alasajossa tai tuotantovalmiuden ylläpitämisessä,

4) maa- ja biokaasu, joka käytetään alusliikenteen polttoaineena muuten kuin yksityisellä huvialuksella;

5) kestävä biokaasu, joka käytetään lämmityksessä, työkoneissa tai kiinteästi asennetuissa moottoreissa;

6) biokaasu, jonka biokaasun pientuottaja on tuottanut ja jota ei siirretä maakaasun siirtoverkkoon tai verottomaan jakeluverkkoon, biokaasun tuottajalle taikka valmisteverotuslaissa tarkoitettuun verottomaan varastoon ja

7) biokaasu, jonka biokaasun tuottaja tai pientuottaja siirtää maakaasun siirtoverkkoon, verottomaan jakeluverkkoon taikka valmisteverotuslaissa tarkoitettuun verottomaan varastoon.

Sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverolain 21 §:n 2 momentin mukaan maakaasuverkonhaltija, rekisteröitynyt jakeluverkonhaltija ja valtuutettu varastonpitäjä saavat luovuttaa kaiken maa- ja biokaasun valmisteverottomasti kaasun rekisteröidylle käyttäjälle.

Jos muilla maakaasun käyttäjillä kuin valtuutetuilla varastonpitäjillä tai kaasun rekisteröidyillä käyttäjillä on verotonta maakaasun käyttöä, toteutetaan verottomuus palauttamalla vero hakemuksesta suoraan maakaasun käyttäjälle. Palautusta voi hakea kerralla koko kalenterivuodelta tai kahdessa osassa kultakin puolen vuoden pituiselta ajanjaksolta (1.1.-30.6. ja 1.7.-31.12.). Palautusta on haettava kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, johon käyttöajanjakso eli hakujakso kuuluu.

3.3 Biokaasun verotus

Biokaasusta on kannettu valmisteveroa 1.1.2022 alkaen.

Biokaasulla tarkoitetaan biomassasta tuotettuja kaasumaisia polttoaineita, jotka koostuvat pääosin metaanista (CH_4). Biokaasua siirretään yleisesti maakaasuverkossa, mutta sitä on mahdollista siirtää myös autokuljetuksina joko nesteytettynä tai paineistettuna. Verotusmenettelyt ovat samanlaiset riippumatta siitä, miten/missä biokaasu on tuotettu tai missä muodossa kaasua on siirretty. Myös ulkomailta tulevaan biokaasuun sovelletaan samoja verotusmenettelyjä.

Biokaasulle on säädetty kolme kestävyyteen perustuvaa verotasoa.

1. Biokaasu (ei täytä kestävyyskriteereitä)

Vero 23,354 €/MWh (alempi lämpöarvo), *21,062 €/MWh (ylempi lämpöarvo)*

2. Biokaasu R (täyttää biopolttoaineista, bionesteistä ja biomassapolttoaineista annetussa laissa (393/2013) säädetyt kestävyyskriteerit ja jonka kestävyyskriteerien täyttymisen osoittamisessa noudatetaan, mitä mainitussa laissa säädetään)

Vero 16,884 €/MWh (alempi lämpöarvo), *15,227 €/MWh (ylempi lämpöarvo)*

3. Biokaasu T (sama kuin "Biokaasu R"), mutta lisäksi on tuotettu jätteistä, tähteistä, syötäväksi kelpaamattomasta selluloosa-aineksesta tai lignoselluloosasta

Vero 10,414 €/MWh (alempi lämpöarvo), *9,392 €/MWh (ylempi lämpöarvo)*

Maa- ja biokaasun verotasot löytyvät verotaulukosta alemman ja ylemmän lämpöarvon mukaisina. Valmisteverot on kuitenkin suoritettava alemman lämpöarvon mukaan.

Kestävä biokaasu on lämmitys- ja työkonekäytössä verotonta. Verottomuus edellyttää, että Suomi saa EU:n Komission ns. valtiontukiluvan. Lupaa verottomuudelle on haettu 1.1.2022 alkaen, mutta tätä ohjetta kirjoitettaessa sitä ei ole vielä saatu.

3.3.1 Biokaasun verovelvolliset ja rekisteröinnit

Biokaasu kuuluu sähköverolaissa ja energiaverodirektiivissä säädettyihin valmisteveron alaisiin tuotteisiin, joiden valmistaminen, jalostaminen ja veroton siirtäminen on luvanvaraista toimintaa. Toimijan pitää rekisteröityä verovelvolliseksi, jos se harjoittaa yhtä tai useampaa edellä mainittua toimintaa. Rekisteröintiä ja valmisteverolupaa haetaan Verohallinnolta sähköisesti OmaVero-palvelun kautta.

Laissa säädetyt biokaasun verovelvolliset toimijat ovat seuraavat:

1. Biokaasun tuottaja

- Laitos, joka tuottaa biokaasua yli 1 GWh kalenterivuodessa.

2. Biokaasun pientuottaja

- Laitos, joka tuottaa biokaasua enintään 1 GWh kalenterivuodessa.
- Pientuottajan tuottama ja käyttämä biokaasu on verotonta, eikä kaasun kestävyyttä tarvitse tällöin todentaa.

3. Valtuutettu varastonpitäjä

- Varastoi verotonta maa- ja biokaasua.
- Valtuutetun varastonpitäjän lupa kattaa myös biokaasun valmistamisen ja jalostamisen.

3.3.2 **Biokaasun pientuottaja**

Biokaasun pientuottajalla tarkoitetaan sellaista tuotantolaitosta, joka tuottaa biokaasua enintään 1 GWh kalenterivuoden aikana. Jos vuosituotantoraja ylittyy, pitää valmisteverot maksaa kaikesta tuotetusta biokaasusta, joka on käytetty verolliseen tarkoitukseen.

Kaikki pientuottajan tuottama biokaasu on verotonta paikallisesti käytettynä. Verotonta on myös biokaasu, joka ei täytä kestävyyskriteereitä. Pientuottajan ei siis tarvitse osoittaa biokaasun kestävyyttä.

Käytännössä pientuottaja joutuu maksamaan veroa vain silloin, jos kaasua syötetään sellaiseen jakeluverkkoon, joka ei ole rekisteröitynyt verovelvolliseksi.

Jos pientuottajan tuottamaa kaasua siirretään verottomasti siirto-/jakeluverkkoon tai verottomaan varastoon, tuotteen verottomuus ei seuraa kyseessä olevaa kaasua. Kyseisen verovelvollisen on suoritettava verot siinä vaiheessa, kun kaasu luovutetaan veronalaiseen kulutukseen.

Pientuottajan verokausi on kalenterivuosi. Veroilmoitus annetaan ja verot suoritetaan verokautta seuraavan helmikuun 12 päivä.

3.3.3 **Biokaasun kestävyys**

Kaasun kestävyydellä tarkoitetaan sitä, että se täyttää biopolttoaineista, bionesteistä ja biomassapolttoaineista annetussa laissa (393/2013), jatkossa kestävyyslaissa säädetyt kestävyyskriteerit ja jonka kestävyyskriteerien täyttymisen osoittamisessa noudatetaan, mitä mainitussa laissa säädetään. Käytännössä biokaasulaitoksella tulee olla Energiaviraston hyväksymä kestävyysjärjestelmä. Biokaasun pientuottajan ei kuitenkaan tarvitse osoittaa kaasun kestävyyttä.

Jos biokaasun tuottajalla ei ole Energiaviraston hyväksymää kestävyysjärjestelmää eikä kestävyysjärjestelmän hyväksyminen ole vireillä Energiavirastossa, katsotaan kyseisen tuottajan biokaasu ei-kestäväksi. Tässä tapauksessa valmisteverot tulee suorittaa ”tavallisen” biokaasun verotasolla (=maakaasun verotaso).

Poikkeuksena edellisessä kappaleessa esitettyyn on seuraava tilanne, jossa biokaasun tuottaja ei pysty kestävyyslain perusteella hyväksyttämään kestävyysjärjestelmää Energiavirastossa. Jos biokaasun tuotantoa on yli 1 GWh vuodessa eikä tuottajalla ole vähintään 2 MW nimellislämpötehoista laitosta, eikä laitos ole hakeutunut jakeluvelvoitteen alaisuuteen eli tuottajalla ei ole oikeutta kestävyyslain 2 §:n perusteella saada kestävyysjärjestelmää, kyseisen tuottajan biokaasun

katsotaan olevan verotuksen näkökulmasta kestävää ilman Energiaviraston hyväksymää kestävyysjärjestelmää.

Esimerkkejä biokaasun kestävyyden osoittamisesta verotuksessa:

- Biokaasusertifikaatteja ja kaasun alkuperätakuita voidaan hyödyntää menettelyssä, jossa biokaasun toimituksista ja käytöstä pidetään kirjaa Suomen kaasuverkossa.
- Tuottajalta voi myöntää kestävyystodistuksen, jonka avulla voidaan todeta biokaasun fyysinen toimitusyhteys. Kestävyystodistukset perustuvat kestävyysjärjestelmiin, joiden sisältämien ainetaseiden avulla on mahdollista seurata biokaasua toimitusketjussa.
- Kun biokaasulla käydään kaasuverkossa kauppaa, siirtyy myyjältä ostajalle sertifikaatti/alkuperätakuu, sekä kyseistä erää koskeva tuottajan myöntämä kestävyystodistus.
- Kestävyystodistukselle voidaan lisätä tieto sertifikaattien/alkuperätakuiden yksilöllisistä numeroista, jolloin kestävyystodistus voidaan yksilöidä koskemaan juuri tiettyä toimitettua erää.
- Kestävyystodistukselle on mahdollista lisätä tieto myös biokaasun laadusta (biokaasu/biokaasu R/biokaasu T).
- Ostajan halutessa käyttää biokaasua hän mitätöi haluamansa määrän sertifikaatteja/alkuperätakuita.

Edellä mainituin menettelyin ja dokumentein voidaan todentaa verotuksen näkökulmasta biokaasu käytetyksi tietyssä toimituskohteessa ja mikä on ollut biokaasun tuoteryhmä; biokaasu, biokaasu R vai biokaasu T.

3.3.4 **Biokaasun siirrot verottomuusjärjestelmässä**

Biokaasua voi toimittaa kaasuverkossa tuotantopaikalta loppukäyttäjälle, jos tuotantopaikan ja kaasun käyttöpaikan välillä on fyysinen putkiyhteys. Lisäksi kaasun toimitus pitää olla mahdollista eli esimerkiksi jakeluverkosta siirtoverkkoon päin ei kaasua voi toimittaa ilman paineen korotusta.

Kaasu siirretään verottomana, jos se kulkee verovelvollisten välillä. Kun kaasu poistuu verottomuusjärjestelmästä, niin siitä suoritetaan valmistevero.

Jos biokaasua toimitetaan verottomuusjärjestelmässä eri verovelvollisten välillä, pitää tieto loppukäyttäjille toimitetun biokaasun määristä ja laaduista toimittaa verovelvollisille kaasuverkkoyhtiölle. Mikäli tieto ei siirry ajoissa kaasun vähittäismyyjiltä tai shippereiltä verovelvollisille siirto- tai jakeluverkoille, niin kaasu verotetaan aina normaalin maakaasun täydellä verolla.

Esimerkki biokaasun tietojen siirrosta kaasunmyyjiltä verovelvollisille:

Vähittäismyyjä myy biokaasua jakeluverkossa oleville loppukäyttäjille. Kaasu tuotetaan biokaasulaitoksella, joka syöttää biokaasua kaasun siirtoverkkoon. Jakeluverkko on veroton jakeluverkko, joten suora veroton toimitus on mahdollinen. Vähittäismyyjän pitää ilmoittaa verkkoon myytyjen biokaasujen määrät (MWh) ja laadut (biokaasu/biokaasu R/biokaasu T) verovelvollisille toimijoille, jotta verot voidaan ilmoittaa oikein.

3.3.5 Biokaasun veroilmoitukset

Kaasun siirtoverkonhaltijan, rekisteröidyn jakeluverkonhaltijan, biokaasun tuottajan, valtuutetun varastonpitäjän ja rekisteröidyn käyttäjän verokausi on kalenterikuukausi. Käytännössä vuoden 2022 tammi-marraskuun verokausilta ilmoitetaan vain verottomat siirrot sekä verolliset liikennekäyttöön toimitetut kestävät biokaasut ja kaikki ei-kestävät biokaasut.

Vuoden 2022 aikana kulutukseen luovutetut kestävät lämmitys- ja työkonebiokaasut ilmoitetaan kootusti verokauden 12/2022 veroilmoituksella. Vaikka verovelvollisella on vain kestävän lämmitys- ja työkonebiokaasun luovutuksia, hänen on kuitenkin annettava veroilmoitus myös verokausilta 01-11/2022 ja ilmoitettava niissä, ettei hänellä ole ilmoitettavaa.

Biokaasun pientuottajan verokausi on kalenterivuosi ja veroilmoitus on annettava verokautta seuraavan vuoden helmikuun 12. päivään mennessä.

3.3.6 Biokaasu ja valtiontuki

Veroton kestävä lämmitysbiokaasu katsotaan käyttäjälleen valtiontueksi. Verottoman lämmitysbiokaasun käyttäjän on tämän vuoksi rekisteröidyttävä Verohallinnon valtiontukirekisteriin.

Rekisteröitymisvelvoite koskee vain yrityksiä eikä se siis koske yksityishenkilöitä. Rekisteröinti tehdään kertaluontoisesti OmaVerossa.

Kyseistä valtiontukea saavia yrityksiä koskee vastaavat kriteerit kuin yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen alaisia tukia. Tuen edellytyksenä on mm. ettei sitä saa myöntää vaikeuksissa olevalle yritykselle.

Verotonta kestävää biokaasua kulutukseen luovuttavien tahojen on annettava Verohallinnolle vuosittain ilmoitus mille yrityksille verotonta biokaasua on luovutettu ja kuinka paljon.

Ilmoitukseen sisällytetään ainoastaan loppukäyttäjille luovutetut verottomat biokaasut eikä siihen siis sisällytetä siirtoja verottomuusjärjestelmässä. Ilmoitus annetaan tukivuotta seuraavan helmikuun loppuun mennessä eli ilmoitus vuodelta 2022 annetaan 28.2.2023 mennessä.

3.4 Mäntyöljyn verotus

Sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverolain (1260/1996) 15 §:n mukaisesti mäntyöljystä valmisteveroa on velvollinen suorittamaan teollisen tuotantotoiminnan harjoittaja lämmitystarkoituksiin käyttämästään mäntyöljystä. Lämmitystarkoituksella tarkoitetaan tässä mäntyöljyn käyttöä kaikkeen polttotarkoitukseen. Käytännössä tämä tarkoittaa, että mäntyöljystä on suoritettava valmistevero, vaikka sitä käytettäisiin muutoin verottoman polttoaineen käyttöön oikeuttavissa tarkoituksissa, kuten meesauuneissa tai hajukaasukattiloissa. Sähköntuotannossa käytettyä mäntyöljyä ei katsota käytetyksi polttotarkoituksessa ja se on verotonta.

Mäntyöljyn käyttäjän on ennen toiminnan aloittamista rekisteröidyttävä verovelvolliseksi OmaVerossa.

Sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain 2 §:n 2 kohdan d-alakohdan mukaan mäntyöljyllä tarkoitetaan tullitariffin nimikkeeseen 3803 00 10 kuuluvaa raakamäntyöljyä. Mäntyöljyn nimikkeeseen tariffoidaan puumassan

(selluloosan) valmistuksen yhteydessä erotetusta raakasuovasta palstoittamalla valmistettu öljy riippumatta siitä, mistä puulajista kyseinen puumassa on valmistettu. Mikäli koivu- ja mäntylinjojen suovat yhdistyvät, näin syntyneen suovan sekä erillisen koivulinjan suovan palstoituksessa muodostuu myös tullitariffin nimikkeeseen 3803 00 10 kuuluvaa raakamäntyöljyä. On kuitenkin huomattava, että palstoittamaton raakasuopa (3804) ja mäntyöljyn tislausfraktio mäntyöljypiki (3807) eivät kumpikaan ole tullitariffin nimikkeeseen 3803 00 10 kuuluvaa raakamäntyöljyä.

3.5 Polttoturpeen verotus

Käytettäessä polttoturvetta lämmöntuottamiseen enemmän kuin 10.000 MWh kalenterivuodessa polttoturpeen käyttäjä on velvollinen suorittamaan rajan ylimenevästä lämmöntuottamiseen käytetystä turpeesta valmisteveroa verotaulukon mukaan. Jos polttoturvetta käytetään lämmöntuotantoon enintään 10.000 MWh vuodessa, käyttäjä ei ole verovelvollinen eikä käytetystä polttoturpeesta suoriteta valmisteveroa, mutta tällaisenkin käyttäjän on rekisteröidyttävä Verohallinnolle polttoturpeen pienkäyttäjäksi.

Verottoman lämmitysturpeen raja 10.000 MWh/kalenterivuosi on käyttöpaikka-kohtainen ja se on voimassa vuosina 2022-2026. Vuosiksi 2027-2029 raja laskee 8.000 MWh/kalenterivuosi/käyttöpaikka. Raja laskee 5.000 MWh/kalenterivuosi vuonna 2030. Vuosien 2022-2029 ajan rajan alittava osuus on aina verotonta. Vuonna 2030 nykysäännös palautuu käyttöön, eli vero kannetaan ylityksen jälkeen koko turvemäärästä.

Polttoturpeen vero määrätään kultakin verokaudelta sinä päivänä voimassa olevien säännöksien mukaan, jona polttoturve on käytetty lämmöntuottamiseen.

Verollista polttoturvetta on jyrsin- ja palaturpeen lisäksi kaikki lämmöntuotantoon käytetty turve eli myös turvepelletit ja turvebriketit.

3.5.1 **Polttoturpeen pienkäyttäjät**

Alle verollisen rajan (10.000 MWh/kalenterivuosi) polttoturvetta käyttävän toimijan on rekisteröidyttävä polttoturpeen pienkäyttäjäksi. Rekisteröinti tehdään jokaisesta turpeen käyttöpaikasta erikseen ja pienkäyttäjä antaa veroilmoituksen verottomasta käytöstä kerran vuodessa laitoskohtaisesti.

Rekisteröintivelvoite ei koske luonnollisia henkilöitä eli yksityistaloudet, maatilat ym. omaan käyttöön lämpöä tuottavat on rajattu pois rekisteröintivelvoitteesta.

Jos polttoturpeen pienkäyttäjän polttoturpeen käyttömäärä ylittää verottoman käyttörajan kesken kalenterivuoden, hänen on rekisteröidyttävä turpeen käyttäjäksi takautuvasti. Tällöin toimijan on annettava veroilmoitukset takautuvasti kunkin kalenterikuukauden osalta vuoden alusta alkaen.

Jos polttoturpeen käyttäjä on epävarma siitä, ylittyykö verottoman käytön raja, hänen on mahdollista rekisteröityä polttoturpeen käyttäjäksi varmuuden vuoksi (tällöin hän välttyy mahdollisilta seuraamusmaksuilta, jos raja ylittyy vuoden lopulla).

3.5.2 **Polttoturpeen käyttäjät**

Verollisen 10.000 MWh:n rajan ylittävät laitokset rekisteröityvät polttoturpeen käyttäjiksi jokaisen käyttöpaikan osalta erikseen. Veroilmoitus annettaan jokaiselta verokaudelta. Veroilmoituksella 10.000 MWh asti ilmoitetaan verotonta polttoturvetta. Verovelvollisen on seurattava polttoturpeen käyttömääriä ja verottoman käytön rajaa käyttöpaikkakohtaisesti. Nämä ilmoitetaan yhdellä yhteisellä veroilmoituksella, joka

sisältää tiedot kaikista kyseisen rekisteröinnin käyttöpaikoista. Verohallinto voi vuosittain tiedustella laitoskohtaista erittelyä.

Jos esimerkiksi jonkin käyttöpaikan verottoman käytön raja ylittyy syyskuussa, niin tämä ylittynyt määrä ilmoitetaan heti syyskuun veroilmoituksella verollisena polttoturpeena kyseisen käyttöpaikan osalta. Lisäksi kyseisen käyttöpaikan polttoturve ilmoitetaan verollisena myös vuoden lopuilta verokausilta eli loka-joulukuulta.

3.5.3 **Polttoturpeen lattiahintamekanismi**

Polttoturpeen verotuksessa sovelletaan lattiahintamekanismia 1.1.2022 alkaen. Kyseessä on lisävero, joka tulee voimaan valtioneuvoston asetuksella, jos veron ja päästöoikeuden hinta laskevat alle säädetyn rajan. Mekanismin tarkoituksena on varmistaa turpeen energiakäytön puolittuminen vuoteen 2030 mennessä.

Veron ja päästöoikeiden on oltava yhteensä vähintään 18,63 €/MWh. Polttoturpeen lisävero otetaan käyttöön, jos päästöoikeuden hinta laskee nykyisellä verotasolla (5,70 €/MWh) alle 21,20 euroa CO2 tonnilta (12,93 €/MWh).

Päästöoikeuden markkinahinta määritellään Euroopan unionin jäsenvaltioiden yhteisellä huutokauppapaikalla käytyjen päästöoikeuksien huutokauppojen selvityshinnan perusteella aritmeettisena keskiarvona. Määrittelyjakso on 1. lokakuuta - 30. syyskuuta. Hinta muunnetaan euroiksi megawattitunnilta käyttäen kerrointa 0,61.

Esimerkki. Jos päästöoikeuden hinta laskisi 10 €/MWh (16,40 €/CO_2t), asetettaisiin lisäveron määräksi 2,93 €/MWh.

3.6 Korvaavuusperiaate

Sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverolaissa määriteltyjen energiatuotteiden lisäksi, kaikkia kaasumaisia ja kiinteitä hiilivetyjä verotetaan vastaavan lämmityspolttoaineen verotason mukaisesti.

Myös teollisuuden prosesseissa sivutuotteina syntyvät hiilivedyt tulevat verotettavaksi, jos niitä käytetään lämmön tai yhdistetyn lämmön ja sähkön tuotannossa.

4 Yhdistetyn tuotannon verotus

Yhdistetyn tuotannon polttoaineista veroja kannetaan nestemäisten polttoaineiden valmisteverolain ja sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverolain verotaulukoissa määritellyistä tuotteista sekä niitä korvaavista tuotteista. Yleisimmin yhdistetyn tuotannon veroja kannetaan maakaasusta, kivihiilestä, kevyestä ja raskaasta polttoöljystä, polttoturpeesta ja mäntyöljystä.

4.1 Yhdistetty tuotanto

Kun sähköä tuotetaan yhdistetyssä sähkön ja lämmön tuotannossa, lämmön tuotannon polttoaineista suoritetaan vero sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain 10 §:ssä säädetyin tavoin verotaulukon mukaisesti kulutukseen luovutetun lämpömäärän mukaisesta polttoainemäärästä. Säännös on myös nestemäisten polttoaineiden valmisteverolain 10 b §:ssä.

Lämmön tuotannon polttoaineet määritellään kulutukseen luovutetun lämmön perusteella käyttäen tehollisia lämpöarvoja. Kulutukseen luovutetulla lämmöllä tarkoitetaan voimalaitokselta kaukolämpö- ja prosessihöyryverkkoihin sekä vastaavaan hyötykäyttöön luovutettua lämpömäärää. Kutakin polttoainetta katsotaan käytetyn samassa suhteessa sekä lämmön että sähkön tuotantoon.

Yhdistetty tuotanto määritellään lain 2 §:ssä seuraavasti: Yhdistetyllä sähkön ja lämmön tuotannolla tarkoitetaan voimalaitoksen verokaudella tapahtuvaa sähkön ja lämmön tuotantoa hyötykäyttöön joko samalla kertaa tai kumpaakin erikseen.

Hallituksen esityksessä (HE 130/2002) yhdistetyn tuotannon todetaan tarkoittavan, että mikäli voimalaitos tuottaa verokauden aikana sähköä, se on tällöin katsottava yhdistetyksi tuotannoksi ja polttoaineet on jaettava sähkölle ja lämmölle. Jos verokauden aikana tuotetaan vain lämpöä, voimalaitos katsotaan tällöin lämpökeskukseksi ja kaikki polttoaineet verollisiksi. Jos verokauden aikana tuotetaan vain sähköä, voimalaitos katsotaan tällöin lauhdevoimalaitokseksi ja kaikki polttoaineet kuluneeksi sähkön tuotannossa eli verottomiksi.

Valmisteverotuksessa ratkaisevaa on se, mitä voimalaitos verokauden aikana tuottaa eikä se, minkä tyyppisenä voimalaitosta teknisessä mielessä pidetään. Tämä tarkoittaa sitä, että sama voimalaitos voi verotuksellisesti olla saman kalenterivuoden aikana eri verokausilla yhdistetyn tuotannon voimalaitos, lauhdevoimalaitos tai lämpökeskus.

4.2 Voimalaitoksen määritelmä

Sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverolain 2 §:ssä voimalaitoksella tarkoitetaan tietyllä alueella toimivaa toiminnallista kokonaisuutta, jonka tarkoituksena on tuottaa sähköä tai sähköä ja lämpöä. Voimalaitoksen toiminnalliseen kokonaisuuteen kuuluu myös sen yhteydessä oleva sähkövarasto.

Hallituksen esityksen 130/2002 mukaan käytännössä yhteen voimalaitokseen kuuluvien toiminnallisten yksiköiden rajaaminen joudutaan ratkaisemaan tapauskohtaisen kokonaisharkinnan perusteella. Lähtökohtana on tällöin pidettävä sitä, että samalla alueella sijaitsevat yksiköt muodostavat yhden voimalaitoksen. Jos kuitenkin samalla alueella sijaitsevat yksiköt ovat toiminnallisesti itsenäisiä ja toisistaan riippumattomia, yksiköitä on pidettävä erillisinä voimalaitoksina. Kaasu- ja höyryturbiiniprosessien muodostama kombivoimalaitos katsotaan aina yhdeksi voimalaitokseksi.

Voimalaitokseen kuuluvaksi katsotaan siis voimalaitoksen toiminnalliseen kokonaisuuteen kuuluvat apu- ja varakattilat sekä vesikattilat. Voimalaitokseen eivät

kuulu erilliset lämpökeskukset, vaikka ne sijaitsisivatkin aivan voimalaitoksen yhteydessä, jos ne eivät ole osa voimalaitoskokonaisuutta.

Arvioitaessa sitä, milloin samalla alueella sijaitsevat voimalaitosyksiköt ovat itsenäisiä toiminnallisia kokonaisuuksia, voidaan ottaa huomioon hallituksen esityksessä (130/2002) mainitut tekijät:

- käytetäänkö yksiköitä toisistaan riippumatta eli ovatko ne toiminnallisesti itsenäisiä;
- sijaitsevatko höyrykattilat eri rakennuksissa eli ovatko ne fyysisesti erillisiä;
- onko kunkin yksikön höyryturbiini kytketty toimimaan oman höyrykattilan yhteydessä;
- onko kullakin yksiköllä omat apujärjestelmänsä eli muodostavatko nämä toiminnallisen kokonaisuuden.

Kahden voimalaitoksen välinen ristiinajon mahdollisuus tai osin yhteiset apujärjestelmät (esimerkiksi polttoaineen vastaanotto tms.) ei kuitenkaan välttämättä tarkoita sitä, että voimalaitosyksiköt olisi katsottava yhdeksi voimalaitokseksi.

4.2.1 **Lämpöpumput**

Jos yhdistetyllä voimalaitoksella on samassa toiminnallisessa kokonaisuudessa mukana lämpöpumppuja, katsotaan ne voimalaitoksesta erillisiksi ja niistä hyötykäyttöön siirrettyä lämpöä ei huomioida voimalaitoksen hyötylämpönä.

4.3 Yhdistetyn tuotannon verojen määrittäminen

Hallituksen esityksen 130/2002 mukaan yhdistetyn tuotannon polttoaineiden jako suoritetaan koko voimalaitoksen polttoainekulutuksen ja hyötykäyttöön siirretyn lämmön perusteella. Koko voimalaitoksella tarkoitetaan voimalaitoksen määritelmän mukaisesti toiminnalliseen kokonaisuuteen kuuluvia kattiloita ja niihin liittyviä laitteistoja. Valmisteverotuksen yhteydessä voimalaitosta käsitellään yhtenä kokonaisuutena. Ainoastaan selkeästi voimalaitoksesta erillään olevien kattiloiden ja lämpökeskusten eli toiminnalliseen kokonaisuuteen kuulumattomien kattiloiden ei katsota kuuluvan yhdistettyyn tuotantoon.

Voimalaitoksen tuottama hyötylämpö eli "verollinen" lämpö on määritettävä viimeistään kaukolämpöverkostoon luovutettaessa ja prosessihöyryn välittömässä läheisyydessä olevilla kulutuskohteilla (HE 130/2002). Jos kulutuskohde ei ole voimalaitoksen välittömässä läheisyydessä, lämpö mitataan sen lähtiessä voimalaitokselta. Hyötylämpöä eli "verollista" lämpöä on siis vain ns. hyötykäyttöön luovutettu lämpö. Polttoaineiden määrää määritettäessä on aina käytettävä tehollisia eli alempia lämpöarvoja.

Verollista lämpöä eli hyötylämpöä ei siis hallituksen esityksen mukaisesti ole:

- voimalaitoksen omakäyttölämpö, jota on mm.
    - voimalaitosrakennuksen ja voimalaitoksen toimintaan liittyvien rakennuksien lämmitys;
    - voimalaitoksella tapahtuvat häviöt ja esilämmitykset;
    - voimalaitosta varten tapahtuva polttoaineen käsittely, kuivaus ja lämmitys;

- soodakattilaan kuuluvien haihduttamojen lämmönkulutus.

- apujäähdyttimelle tai lauhduttimelle menevä lämpö.

Hyötylämmössä ei myöskään oteta huomioon tuotantoprosesseissa syntynyttä lämpöä. Tällaista lämpöä on esimerkiksi hiertämöiltä höyryverkkoon siirrettävä lämpö.

Hyötylämpö on pääsääntöisesti määritettävä mittaamalla. Verotuskäytännössä on kuitenkin katsottu, että laskennallinenkin määritys on hyväksyttävissä, jos mittaaminen ei ole mahdollista tai on selkeästi virheellinen. Mitattavissa olevia suureita on silti hyödynnettävä, jos niitä on käytettävissä.

4.4 Yhdistetyn tuotannon polttoaineet

Nestemäisten polttoaineiden valmisteverolain 4 §:n 2 momentin sekä sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain 4 §:n 3 momentin mukaan käytettäessä kevyttä polttoöljyä, biopolttoöljyä, raskasta polttoöljyä, nestekaasua, biokaasua, kivihiiltä tai maakaasua yhdistetyssä sähkön ja lämmön tuotantolaitoksessa, lämmön tuotannon polttoaineista suoritetaan valmisteveroa ja huoltovarmuusmaksua nestemäisten polttoaineiden verotaulukon 2 tai sähkön ja eräiden polttoaineiden verotaulukon 3 mukaisilla yhdistetyn tuotannon verotasoilla.

Jos yhdistetyn tuotannon verotasoihin oikeutettu yhdistetty tuotantolaitos hankkii polttoaineensa verollisena eli on muu kuin valtuutettu varastonpitäjä tai maakaasun rekisteröity käyttäjä, hakee yritys Verohallinnolta palautusta. Palautusta haetaan polttoaineen normaalin verotason ja yhdistetyn tuotannon verotason erotuksesta joko puolen vuoden pituiselta ajanjaksolta (1.1.-30.6. ja 1.7-31.12.) tai koko kalenterivuodelta yhdellä kertaa.

4.4.1 **Taloudellisten vaikeuksien vaikutus energiasisältöveron alennukseen**

Sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain 26 a §:ssä on säädetty yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen vaikutuksesta yhdistetyn tuotannon energiasisältöveron alennukseen. Yhdistetyn tuotannon energiasisältöveron alennus on komission asetukseen (EY) N:o 651/2014 (yleinen ryhmäpoikkeusasetus) perustuva valtiontuki. Verotukea ei voida soveltaa yritykseen, joka on yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen 1 artiklan 4 kohdan c alakohdassa tarkoitetulla tavalla taloudellisissa vaikeuksissa tai jota koskee 1 artiklan 4 kohdan a alakohdassa tarkoitettu Euroopan komission aikaisempaan päätökseen perustuva maksamaton perintämääräys, jossa tuki on julistettu sääntöjen vastaiseksi ja yhteismarkkinoille soveltumattomaksi. Vaikeuksissa olo on määritelty RPA:n 2 artiklan 18 kohdassa.

Lisätietoja saat Verohallinnon ohjeesta Yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen alaiset valtiontuet valmisteverotuksessa.

5 Polttoaineiden verottomuusmenettelyt

5.1 Verottomuuksia koskeva lainsäädäntö

Nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetun lain 9 §:ssä säädetään nestemäisten polttoaineiden valmisteverottomuudesta. Sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain 12 §:ään sisältyvät kivihiilen ja 21 §:ään maakaasun verottomuussäännökset. Lisäksi valmisteverotuslain 3 lukuun sisältyy yleisiä verottomuussäännöksiä, joista osa soveltuu myös nestemäisiin polttoaineisiin, kivihiileen ja maakaasuun.

Polttoaineiden valmisteverottomuus voidaan toteuttaa ilmoittamalla tuotteet verottomiksi suoraan veroilmoituksella (veroilmoitusmenettely) taikka palauttamalla tuotteista maksettu valmistevero jälkikäteen hakemuksesta (palautusmenettely).

Verottomuuden toteuttamisesta palautusmenettelyllä on säädetty nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetun lain 9 b - d §:ssä, sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain 14 §:ssä ja 22 §:ssä sekä valmisteverotuslain 83 a §:ssä. Verottomuus toteutetaan veroilmoitusmenettelyllä niissä tilanteissa, joissa ei ole säädetty palautusmenettelyn käytöstä.

5.2 Polttoaineiden verottomuusmenettelyt

Nestemäisten polttoaineiden tai kivihiilen loppukäyttäjälle, joka on esimerkiksi rekisteröitynyt sähköntuottajaksi sekä teollisuusyritykselle, joka käyttää polttoaineita verottomasti ensikäytössä taikka raaka- tai apuaineena, voidaan hakemuksesta myöntää lupa toimia valtuutettuna varastonpitäjänä ja oikeus varastoida voimalaitoksen tai teollisen tuotantolaitoksen polttoaineet verottomassa varastossa. Toimijan, jolle on myönnetty verottoman varaston lupa, ei tarvitse hakea polttoaineveroa takaisin veronpalautusmenettelyllä, vaan se voi ostaa kaiken tarvitsemansa polttoaineen verottomana. Sähköntuottaja ilmoittaa veroilmoituksella lämmöntuotantoon kulutetun polttoaineen määrän verollisena ja sähköntuotantoon kulutetun määrän verottomana. Teollinen toimija ilmoittaa verottomaan tarkoitukseen käytetyn määrän verottomana ja mahdollisen muun verollisen käytön tai luovutuksen verollisena.

Voimalaitoksen tai tuotantolaitoksen ennen verottoman varaston luvan myöntämistä verollisena hankkimat polttoaineet eivät muutu verottomiksi luvan myötä. Tässä tilanteessa verottomaksi varastoksi hyväksytyissä säiliöissä voi siis olla myös verollista polttoainetta. Varastonpitäjän on tällöin pidettävä erikseen kirjanpitoa verollisista polttoaineista. Verollisina hankituista mutta verottomaan käyttöön kulutuista polttoaineista suoritettu vero palautetaan jälkikäteen palautusmenettelyllä.

5.2.1.1 Nestemäiset polttoaineet

Nestemäisten polttoaineiden valtuutettu varastonpitäjä ilmoittaa verottomasta varastosta kulutukseen luovuttamansa polttoaineet verollisena veroilmoituksessaan. Silloin kun polttoaineen toimittaminen verottomasta varastosta liittyy verottomuusjärjestelmässä tapahtuvaan siirtoon taikka luovutus tapahtuu tiettyihin verottomaksi säädettyihin käyttötarkoituksiin, polttoaine ilmoitetaan veroilmoituksella verottomana. Veroilmoitusmenettelyä käytetään seuraavissa tapauksissa:

- polttoainetta myydään, luovutetaan tai maahantuodaan valtion varmuusvarastoon
- kevyttä tai raskasta polttoöljyä toimitetaan polttoaineveroasetuksen 6 a §:ssä mainituille aluksille

- lentopetrolia toimitetaan ilmailukäyttöön tai lentobensiiniä toimitetaan puolustusvoimille polttoaineveroasetuksen 6 b §:n mukaisesti
- tuotteet siirretään verottomuusjärjestelmässä toiseen verottomaan varastoon Suomessa tai toisessa EU -jäsenvaltiossa
- tuotteet siirretään sellaiselle henkilölle tai yritykselle, jolle on toisessa EU -jäsenvaltiossa myönnetty oikeus vastaanottaa ne väliaikaisesti valmisteverottomina
- tuotteet asetetaan vientimenettelyyn
- tuotteiden verottomuusjärjestelmässä tapahtunut täydellinen tuhoutuminen, lopullinen menettäminen tai hävittäminen.

Nestemäiset polttoaineet, jotka valtuutettu varastonpitäjä itse käyttää seuraaviin tarkoituksiin, ilmoitetaan myös veroilmoituksella verottomaksi:

- sähköntuotannossa ja erillisen sähköntuotannon ylösajossa, alasajossa tai tuotantovalmiuden ylläpitämisessä
- energianlähteenä öljynjalostusprosessissa
- teollisessa tuotannossa raaka- tai apuaineena taikka välittömästi ensikäytössä tavaran valmistuksessa.

5.2.1.2 Kivihiili

Kivihiilen valtuutettu varastonpitäjä ilmoittaa verottomasta varastosta toimittamansa kivihiilen veroilmoituksella valmisteverottomana seuraavissa tilanteissa:

- kivihiili siirretään toiseen verottomaan varastoon
- kivihiili toimitetaan muualle yhteisön alueelle kuin Suomessa kulutukseen luovutettavaksi
- kivihiili asetetaan vientimenettelyyn
- verottomuusjärjestelmässä tapahtunut kivihiilen täydellinen tuhoutuminen tai lopullinen menettäminen.

Kivihiili, jonka valtuutettu varastonpitäjä itse käyttää seuraaviin tarkoituksiin, ilmoitetaan myös veroilmoituksella verottomaksi:

- sähköntuotannossa ja erillisen sähköntuotannon ylösajossa, alasajossa tai tuotantovalmiuden ylläpitämisessä
- teollisessa tuotannossa raaka-aineena tai apuaineena taikka välittömästi ensikäytössä tavaran valmistuksessa
- alusliikenteen polttoaineena, muutoin kuin yksityisessä huvialuksessa.

5.2.1.3 Maa- ja biokaasu

Maa- ja biokaasuun sovelletaan vastaavaa verottomien siirtojen ja varastoinnin järjestelmää kuin nestemäisiin polttoaineisiin ja kivihiileen. Siten yhteisön ulkopuolta Suomeen tuotavaa maa- ja biokaasua voidaan siirtää maakaasunsiirtoverkostossa valtuutetuille varastonpitäjille verottomasti. Lisäksi maa- ja biokaasun loppukäyttäjä, jolla on verotonta käyttöä ja joka hankkii maa- ja biokaasun suoraan maakaasun siirtoverkonhaltijalta tai valtuutetulta varastonpitäjältä, voi hakeutua maa- ja biokaasun rekisteröidyksi käyttäjäksi ja hankkia kaiken käyttämänsä maa- ja biokaasun verottomasti.

Kun maa- tai biokaasua siirretään maakaasunjakeluverkkoon tai muulle kuin maa- ja biokaasun rekisteröidylle käyttäjälle, se siirretään aina valmisteverollisena. Siltä osin kuin tätä kaasua käytetään verottomaan tarkoitukseen eli sähköntuotantoon,

energianlähteenä öljynjalostusprosessissa tai välittömässä ensikäytössä tavaran valmistuksessa verottomuus toteutetaan jälkikäteen palautusmenettelyllä.

5.3 Palautusmenettely

5.3.1 Sähköntuotannon, ensikäytön, öljynjalostuksen sekä alus- tai lentoliikenteen polttoaineiden palautuksen hakeminen.

Valmistevero palautetaan hakemuksesta sille, joka on käyttänyt verollisena hankittua polttoainetta sähköntuotannossa, teollisessa tuotannossa raaka- tai apuaineena taikka välittömässä ensikäytössä tavaran valmistuksessa sekä energianlähteenä öljynjalostusprosessissa. Palautushakemus tehdään OmaVerossa.

Alusliikenteen harjoittajalle ja ammattimaista kalastusta harjoittavalle palautetaan hakemuksesta vero aluksen käyttämästä nestemäisestä polttoaineesta, kivihiilestä ja maakaasusta. Palautusta ei voi saada yksityisen huvialuksen kuluttamasta polttoaineesta. Hakemus veron palauttamiseksi on tehtävä OmaVerossa.

Ilma-aluksen omistajalle, haltijalle tai käyttäjälle palautetaan hakemuksesta ilma-aluksen kuluttamista nestemäisistä polttoaineista suoritettu vero. Yksityiseen huvi-ilmailuun käytetystä polttoaineesta ei kuitenkaan saa palautusta. Jos ilma-aluksessa on käytetty lentobensiinin tai lentopetrolin sijasta muuta veronalaista polttoainetta, palautusta maksetaan enintään lentobensiinin tai lentopetrolin veroa vastaava määrä. Hakemus veron palauttamiseksi on tehtävä OmaVerossa. Käytännössä palautusta haetaan lähinnä lentobensiinistä, sillä lentopetroli on mahdollista hankkia suoraan verottomana ilmailukäyttöön.

Palautusta kaikissa edellä mainituissa tilanteissa haetaan joko puolivuosittain (1.1.-30.6. ja 1.7-31.12.) tai kerralla koko kalenterivuodelta. Palautusta on haettava kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, johon käyttöajanjakso eli hakujakso kuuluu.

Palautusta maksetaan hakujakson aikana verottomaan käyttötarkoitukseen kulutetuista polttoaineista. Varastossa olevista polttoaineista ei voi hakea palautusta. Palautusta laskettaessa polttoaine-erät katsotaan käytetyiksi siinä järjestyksessä kuin ne on hankittu. Palautettava vero määräytyy sinä ajankohtana voimassa olleen verotason mukaan, jolloin verovelvollinen on suorittanut veron luovuttaessaan polttoainetta kulutukseen. Jos tätä ajankohtaa ei pystytä selvittämään, lasketaan palautus siitä verotasosta, joka oli voimassa hankittaessa polttoainetta verottomaan tarkoitukseen.

Alle 330 euron palautusta ei makseta. Tämä alaraja ei kuitenkaan koske kalastusalusten palautushakemuksia eikä hiilivetyjen talteenotosta maksettavaa palautusta.

5.3.2 Nestemäisten polttoaineiden veronpalautus

Nestemäisten polttoaineiden osalta ei aina voida olla täysin varmoja, kuinka paljon palautuksenhakijan polttoaineista on suoritettu valmisteveroa, koska polttoaine on kulutukseen luovutuksen jälkeen voinut sekoittua useamman eri tavalla verotetun polttoaine-erän kanssa.

Verohallinto vahvistaa 1.1.2014 jälkeen hankittujen moottoribensiinin ja sitä korvaavien tuotteiden, dieselöljyn ja sitä korvaavien tuotteiden sekä kevyen polttoöljyn ja sitä korvaavien tuotteiden palautuksen määrän puolivuosittain (1.1.-30.6. ja 1.7-31.12.) kunkin polttoaineen ja sen korvaavien tuotteiden kulutukseen luovutusten perusteella. Tätä vahvistettua palautusmäärää sovelletaan kunkin jakson aikana

kulutukseen luovutettuihin polttoaineisiin, mikäli polttoaine on koostumukseltaan moottoribensiinin ja dieselöljyn sekä eräiden muiden nestemäisten polttoaineiden laatuvaatimuksissa ympäristönsuojelulain (527/2014) nojalla säädetyn mukaisia tai jos kyse on kevyestä polttoöljystä, joka sisältää enintään 7 tilavuusprosenttia biopolttoöljyä.

Jos polttoaine ei ole säädetyn mukaista tai kevyen polttoöljyn biopolttoöljy pitoisuus on yli 7 tilavuusprosenttia, eikä hakija esitä luotettavaa selvitystä suoritetusta verosta, palautus määritellään seuraavasti:

1) moottoribensiinistä, etanolista, moottoribensiinin ja etanolin seoksesta tai niitä korvaavasta tuotteesta verotaulukon tuoteryhmän 22 mukainen vero ja huoltovarmuusmaksu eli 35,98 senttiä/litra;
2) dieselöljystä tai biodieselöljystä, dieselöljyn ja biodieselöljyn seoksesta tai niitä korvaavasta tuotteesta verotaulukon tuoteryhmän 49 mukainen vero ja huoltovarmuusmaksu eli 18,00 senttiä/litra;
3) kevyestä polttoöljystä, biopolttoöljystä sekä kevyen polttoöljyn ja biopolttoöljyn seoksesta tai niitä korvaavasta tuotteesta verotaulukon tuoteryhmän 64 mukainen vero ja huoltovarmuusmaksu eli 10,68 senttiä/litra;
4) nestekaasusta, bionestekaasusta, nestekaasun ja bionestekaasun sekoituksesta tai niitä korvaavasta tuotteesta verotaulukon tuoteryhmän 113 mukainen vero ja huoltovarmuusmaksu eli 13,40 senttiä/kg.

5.3.3 **Palautussäännökset**

Valmisteverotuslain 83 ja 83 a §:t sisältävät eräitä yleisiä palautussäännöksiä, jotka voivat tulla sovellettavaksi myös nestemäisiin polttoaineisiin, kivihiileen ja maakaasuun. Lisäksi sovelletaan eräitä oma-aloitteisten verojen verotusmenettelystä annetun lain (768/2016) säännöksiä.

Kun tuotteita, joista Suomessa on suoritettu valmistevero, on käytetty tai luovutettu käytettäväksi verottomaksi säädettyyn tarkoitukseen, tuotteet käyttäneellä tai luovuttaneella on oikeus hakemuksesta saada suoritettua veroa vastaava palautus. Palautuksen edellytyksenä on, että hakija luotettavasti osoittaa tuotteet toimitetuiksi tai käytetyiksi verottomaan tarkoitukseen.

Jos sellaisia tuotteita, joista Suomessa on suoritettu valmistevero, pidetään hallussa kaupallisessa tarkoituksessa toisessa jäsenvaltiossa siellä tapahtuvaa luovuttamista tai käyttöä varten, tuotteet lähettäneellä on oikeus hakemuksesta saada suoritettua veroa vastaava palautus.

Palautusta on haettava Verohallinnolta kolmen vuoden kuluessa sen kalenterivuoden päättymisestä, jonka aikana veroton käyttö on tapahtunut.

Mika Jokinen
Johtava veroasiantuntija

Antti Saastamoinen
Ylitarkastaja