

Verotuet valtion politiikkavälineenä ja ohjauskeinona

Timo Rauhanen

Verotuksen normaalia perusrakennetta kutsutaan normijärjestelmäksi. Verotuet ovat kansallisessa verolainsäädännössä tukemistarkoituksessa määriteltyjä poikkeuksia normista. Niitä ei siis määritellä esimerkiksi kilpailijamaiden verotason perusteella. Kapea, veroteoreettisesti perusteltu kansallinen normijärjestelmä johtaa todennäköisesti suureen määrään verotukia ja vastaavasti lähelle vallitsevaa järjestelmää määritelty normijärjestelmä tuottaa vähemmän verotukia.

Verotuella on kaksi merkitystä. Se viittaa yhtäältä niihin verosäännöksiin, jotka aiheuttavat verotulojen menetyksiä ja toisaalta näiden säännösten aiheuttamaan fiskaaliseen vaikutukseen, toisin sanoen saamatta jääneiden verotulojen määrään. Verotuen muotoja ovat vähennykset, verovapaudet, alennetut verokannat ja veronmaksua lykkäävät säännökset. Joidenkin maiden raportoinnin piirissä on myös

säännöksiä, joilla ei ole selvää tukitarkoitusta. Silloin puhutaankin usein veromenosta (*tax expenditure, skatteutgift, Steueraufwand*). Yhdysvalloissa käytetään molempia termejä rinnakkain (*tax expenditure, tax subsidy*). Suomen tulkinnan mukaan kyseessä ei ole verotuki, jos normijärjestelmästä poikkeaminen perustuu pelkästään hallinnollisiin tai verotusteknisiin syihin.

Verotuet ovat nykyään laajalti käytössä oleva valtioiden ohjauskeino ja politiikkaväline. Kuitenkin optimiveroteorian mukaan verot tulisi asettaa neutraalisti niin, että ne eivät ohjaa taloudenpitäjien käyttäytymistä. Tällöin julkiset menot voidaan rahoittaa mahdollisimman pienin hyvinvointitappioin. Useista ongelmista johtuen optimaalista verojärjestelmää ei voida saavuttaa ja siksi tutkimuskirjallisuus suosittaa laajaa veropohjaa ja matalia verokantoja. Tähän tavoitteeseen verotuet sopivat huonosti.

Kirjoitus perustuu Itä-Suomen yliopistossa 27.5.2017 tarkastettuun väitöskirjaan *Verotuet valtion politiikkavälineenä ja ohjauskeinona*. Väitöstilaisuudessa vastaväittäjinä toimivat professori Reino Hjerppe ja professori Juha Lindgren (Vaasan yliopisto) ja kustoksena professori Matti Turtiainen (Itä-Suomen yliopisto). KTT Timo Rauhanen (trauhanen@elisanet.fi) toimi erikoistutkijana Valtion taloudellisessa tutkimuskeskuksessa 30.9.2017 asti.

Verotukianalyysin eli verotuen laskennan, raportoinnin ja arvioinnin/evaluoinnin tehtävänä on varmistaa verotuilla rahoitettujen valtion politiikkaohjelmien läpinäkyvyys ja vastuullisuus. Näin myös torjutaan yrityksiä rahoittaa hankkeita verotukien kautta silloin, kun ne eivät ole läpäisseet valtion talousarvio-prosessia. Evaluointi mahdollistaa vanhentuneiden, tehottomien ja huonosti vaikuttavien verotukien karsimisen ja samalla niin sanotut hyvän tuen vaatimukset täyttävät verotuet tulevat identifioituiksi.

Lukumääräisesti verotuet kohdistuvat melko tasaisesti merkittävimpiin verolajeihin. Yli 60 prosenttia niiden euromäärästä on henkilöverotuksen puolella. Yritystuen käsitettä ei ole Suomessa virallisesti määritelty, mutta vakiintuneen tulkinnan mukaan lähes kahdestasadasta verotuesta vain parikymmentä elinkeino- ja energiaverotuksen tukea luetaan yritystuiksi. Tällöin esimerkiksi arvonlisäverotuksen ja osinkoverotuksen usean miljardin verotuet jäävät yritystukien ulkopuolelle. Yritystuen määritelmä olisikin syytä päivittää.

Verotuksen kautta myönnetty tuki pitäisi rinnastaa budjetin kautta kanavoituun suoraan tukeen. Samanlaisella budjettikäsittelyllä edistettäisiin neutraalia valintaa välittömien budjettimenojen (suorien tukien) ja tulevan budjettialijäämän (verotuen) välillä. Useimmiten verotukisäännös on kuitenkin säädetty pysyväksi. Tuelle ei tällöin voida asettaa vuosittaista enimmäismäärää. Siksi se ei ole automaattisesti samanlaisen vuosittaisen arvioinnin kohteena kuin suora tuki. Budjettitalouden kannalta on kuitenkin aivan sama, saako tietty veronmaksajaryhmä rahallista tukea vai tuetaanko sitä verovähennyksen kautta. Verotukien vuoksi eräille talouden toimijoille syntyneet ylivoitot yhdistettynä avoimuuden ja läpinäky-

vyyden puuttumiseen tekevät verotuista helposti pysyviä silloinkin, kun niiden alkuperäisen tarkoitus on jo kadonnut.

Väitöskirjan johdanto-osassa esitetään kolme tutkimuskysymystä: Mikä on verotukien historiallinen ja teoreettinen perusta? Miten Suomessa toteutetaan verotukianalyysia? Miltä näyttää verotukien tulevaisuus? Näihin tavoitteisiin ja kysymyksiin on paneuduttu väitöskirjan neljässä artikkelissa.

Ensimmäisessä artikkelissa määritellään verotuet, kuvataan niiden analysoinnin periaatteita ja esitellään verotuet Suomessa. Se toimii väitöskirjan kokoavana osana ja sen alussa keskustellaan optimaalisen verojärjestelmän ja verotukien suhteesta sekä arvioidaan normijärjestelmän perusteita ja siitä käytyä kansainvälistä keskustelua. EU-lainsäädännön vaikutus verotukiin on viime vuosina vahvistunut. Verotukiraportoinnin kansainvälistä historiaa, nykykäytäntöä ja tähän liittyviä luokitteluperiaatteita analysoitaessa havaitaan, että Suomessa olisi vielä paljon kehitettävää tässä suhteessa. Sama johtopäätös tehdään verotukien laskentamenetelmien ja -mallien osalta. Kirjallisuuden perusteella verotukien taloudellinen rooli ja niiden käyttäytymisvaikutukset ovat hyvin voimakkaita.

Verotukien evaluointi nousee väitöskirjan keskeiseksi teemaksi. Kiinnostuksen kohteena ovat alan tutkimuskirjallisuuden kriteerit ja suositukset sekä eri maissa sovelletut evaluointimenetelmät ja niiden tulokset. Evaluoinnin lähtökohtana on vastata kysymykseen ”miksi?” Kun tuen alkuperäistä tarkoitusta verrataan toteutuneeseen, voidaan arvioida, onko järjestelmä vaikuttava, tehokas ja ajan tasalla. Verotukien tunnistaminen muusta verolainsäädännöstä voi kuitenkin olla hankalaa. Tuen tarkoituksen kirjaaminen verotukien perusteluihin

on saattanut jäädä tekemättä, se on määritelty liian yleisellä tasolla tai kapeasti taikka säännökset eivät poikkea selvästi muusta normistosta. Pahimmassa tapauksessa tuen tarkoitus on jäänyt kokonaan kirjaamatta säännöksen perusteluihin.

Toisessa artikkelissa arvioidaan kokemuksia verotukien evaluoinnista eräissä maissa (Rauhanen 2013). Yleinen havainto on, että evaluointiprosessi on aloitettava jo siinä vaiheessa, kun uutta verotukisäännöstä valmistellaan. Kun haluttu politiikkatavoite on määritelty ja perusteltu, on asetettava kolme peruskysymystä:

- (i) onko taloudellinen väline pätevämpi halutun politiikkatavoitteen kannalta kuin juridinen tai ohjauskeino,
- (ii) saavutetaanko politiikkatavoite paremmin verolla vai tuella, ja
- (iii) jos tukea pidetään parempana, onko sovellettava verotukea vai suoraa tukea?

Evaluoinnin keskeisiä kriteerejä ovat verotukien relevanssi, vaikuttavuus ja tehokkuus. Määräaikaisuutta olisi aina harkittava. Verotuen lakkauttaminen on tarpeen, jos sen alkuperäinen tarkoitus on hämärtnyt tai se on muuten tehoton taikka huonosti vaikuttava. Jos kaikkien verotukien samanaikaista evaluointia ei voida jostain syystä käynnistää, ensisijaisena kohteena tulisi olla merkittävästi kasvaneet, suurelle veronmaksajajoukolle kohdistuvat, verojärjestelmää vääristävät ja hallinnollisesti raskaat verotuet. Kiireelliseksi evaluointi tulee, jos verotuen määräaika on täyttymässä, siinä havaitaan ennakoimattomia riskejä tai sen tavoite ei ole nykyisen politiikkaohjelman mukainen.

Verotukien evaluointi on eri muodoissaan toteutettu eräissä EU maissa. Viime aikoina julkisen talouden rahoitusongelmat ja veropohjan vahvistamisen tarve ovat olleet evaluoinnin keskeinen syy. Eräissä tapauksissa evaluointiprosessi on ajoittunut suurten verouudistusten yhteyteen, jolloin se on myös taloudellisesti edullista toteuttaa. Joskus evaluointi on käynnistynyt hallitusohjelmaan merkittyjen veropoliittisten tavoitteiden saavuttamiseksi.

Kolmas artikkeli käsittelee suorien tukien ja verotukien vaikuttavuutta (Rauhanen ym. 2015). Sitä arvioidaan taloustieteellisen kirjallisuuden valossa. Samalla saadaan käsitys myös siitä, missä määrin relevanttia tutkimusta on käytettävissä ja miltä osin on tarvetta lisätutkimukselle. Lopuksi esitetään luonnos hyvän tuen periaatteiden mukaiseksi arviointikehikoksi, jonka tarkoitus on soveltaa sekä verotuille että suorille tuille.

Yrityksille suunnattuja suoraa tukia tarvitaan, jos rahoitusmarkkinat eivät kykene arvioimaan hankkeita ja yrityksiä, ohjaamaan rahoitusta oikeisiin kohteisiin tai levittämään innovaatioita yrityksen ulkopuolelle ja toisiin yrityksiin. Verotuki on periaatteessa itseohjautuva ja siinä on vähemmän etukäteistietoon liittyviä vaatimuksia: toteuttajat ja hankkeet valikoituvat itse. Ongelmaksi muodostuvat tuen kohteena olevan toiminnan rajaaminen ja sen laajuuden todentaminen jälkeenpäin. Tuki-politiikassa on kyse myös tulonsiirrosta kulluttajilta ja tukea saamattomilta yrityksiltä tuetuille yrityksille. Kaikki tuen tavoitteet ja vaikutukset pitäisi ottaa huomioon sen kokonaisarvioinnissa. Tuen vastaanottajan taloudellinen etu ei missään tapauksessa ole riittävä peruste tuelle. Tuen arvioinnin ydin on mitata sitä kokonaisuutena, joka saavutetaan kaikkien veronmaksajien kustannuksella.

Neljännän artikkelin aiheena on visio tehokkaasta arvonlisäverosta (Rauhanen 2015). Nykyisessä alv-järjestelmässä (ns. EU:n yhteinen järjestelmä) on useita ongelmia. Verosta vapauttaminen katkaisee arvonlisäveroketjun ja aiheuttaa veron kertaantumisen. Alennetut arvonlisäverokannat lisäävät yrityksen ja verohallinnon kustannuksia, aiheuttavat rajanveto-ongelmia ja saavat aikaan paineita suostua yhä uusiin tukiin. Lisäksi tulonjaon tasaaminen tällä tavalla on kallista ja tehotonta.

Suomessa pelkkä alennettujen arvonlisäverokantojen poistaminen laskisi budjettineutraalin yhtenäisen verokannan noin 20 prosenttiin. Jos veropohja laajenisi rahoitus- ja vakuustoihintaan, koulutukseen sekä terveys- ja sosiaalipalveluihin, uusi yhtenäinen verokanta olisi noin 16 prosenttia. Uudistus tuottaisi siten nykyisen verokertymän noin kahdeksan prosenttiyksikköä tämän hetkistä vakioverokantaa alemmalla verokannalla. Vaikutus tulonjakoon olisi suhteellisen vähäinen, koska uuden alemman verokannan hyödyt kumoaisivat pitkälti alennettujen verokantojen poistamisen haitat. Välttämättömyyshyödykkeiden hintojen korotus olisi kompensoitavissa pienituloisille tulonsiirtojen ja olemassa olevien tukijärjestelmien kautta.

Kansainvälisessä tutkimuskirjallisuudessa on näyttöä siitä, että tällainen malli toisi huomattavia hallinnollisia säästöjä. Sillä voisi olla positiivisia vaikutuksia myös koko kansantalouden suorituskykyyn. Uudistuksen suurin este on EU:n veropohjaa säätelevä, jäsenmaita tiukasti velvoittava direktiivi. Siitä on myönnetty vain harvoja poikkeuksia.

Julkisessa keskustelussa verotukia vaaditaan säännöllisesti vähennettäväksi, mutta konkreettiset toimenpiteet antavat odottaa itseään. Jopa aivan uusia verotukia on otettu käyttöön. Viime aikoina Suomessa on kuitenkin tehty muutamia vakavia esityksiä verotukien vähentämiseksi, joista mainittakoon tutkimukset listaamattomien yhtiöiden osinkoverotuksen ja energiaverotuksen tuista. Kummatkin kohtasivat ankaraa kritiikkiä.

Verotukien systemaattisen evaluoinnin tarve ei kuitenkaan poistu yksittäisten verotukien tutkimuksilla ja evaluoinnin tuloksena usea verotuki todennäköisesti lopetettaisiin. Tämä on syytä tehdä budjettineutraalisti niin, että kansantalouden veroaste ei nouse. Laajapohjaisella ja mataliin verokantoihin perustuvalla verojärjestelmällä on verotukia paljon paremmat mahdollisuudet vauhdittaa myös kaikkialla tänä päivänä peräänkuulutettavia rakenteellisia uudistuksia. □

Kirjallisuus

- Rauhanen, T. (2013), "Kokemuksia verotukien evaluoinnista eräissä maissa", VATT Muistiot 36.
- Rauhanen, T. (2015), "Laaja pohja ja yksi verokanta – visio tehokkaasta arvonlisäverosta", *Kansantaloudellinen aikakauskirja* 111: 373–395.
- Rauhanen, T., Grönberg, S., Harju, J. ja Matikka, T. (2015), *Yritystukien arviointi ja vaikuttavuus*, Valtioneuvoston selvitys- ja tutkimustoiminnan julkaisusarja 8/2015.