Yritystukien uudistamista koskeva työryhmä: ensimmäinen vaihe, verotuet

Yritystukien uudistamista koskevan työryhmän tehtävänä on ensimmäisessä vaiheessa laatia esitys supistettavista nykyisistä tuista. Yritystuiksi luetaan sekä suorat tuet että verotuet. Tässä muistiossa käsitellään näistä jälkimmäistä.

Yrityksiä voidaan tukea verotuksen kautta eri tavoin. Käytännössä verotuilla tarkoitetaan verovapauksia, verovähennyksiä, alempia verokantoja ja muita vastaavia keinoja, joiden avulla tuetaan jotain tiettyä elinkeinoa tai verovelvollisryhmää. Verotuet ovat tyypillisesti pysyviä tai hyvin pitkäaikaisia tukia. Verotukien suuruuden ja kohdentumisen arvioiminen on hankalampaa kuin suorien tukien.

Verotuen koko määritellään erona normijärjestelmään. Normin määrittely on usein hankalaa ja sekä sen että tuen laskentatapa määritellään verokohtaisesti. Tarkastelu on myös hyvin kaavamaista: verotueksi määritellään kaikki poikkeamat normista, vaikka tuen luonne ei olisikaan selvä, tai poikkeaman tarkoitus voi olla esimerkiksi eri verolakien alla olevien toimijoiden kohtelun yhtenäistäminen. Lisäksi osa tuista on päällekkäisiä ja laskelmat staattisia, joten tuen suuruus ei kuvaa suoraan verotulojen lisäystä, jos tuki poistettaisiin.

Verotukien tarkemmat määritelmät on kuvattu Valtion taloudellisen tutkimuskeskuksen valmisteluraportissa *Verotuet Suomessa 2009* ja uudemmat laskelmat löytyvät VM:n julkaisusta *Verotuet 2016-2018e*.

Muistiossa on yritysten saamat verotuet jaoteltu kolmeen ryhmään. Ryhmittelyn tarkoitus on ensisijaisesti helpottaa työryhmän työtä, eikä sitä voida pitää yksiselitteisenä tai lopullisena.

1. verotuet, joiden verotukiluonne selvä
2. verotuet, joiden osalta kilpailutekijät tai muut syyt vaativat huomioon ottamista
3. verotuet, joiden verotukiluokittelu on lähinnä tekninen tai hallinnollinen ja toiminnan erityisluonne vaatii poikkeuksen säilyttämistä

Ryhmään 1 on koottu sellaisia tukia, joilla tuetaan tiettyä elinkeinoa tai toimialaa. Ryhmään 2 on koottu tukia, joiden tukiluonne on selvä, mutta niiden voidaan katsoa toteuttavan yleisempää esimerkiksi kilpailukykyyn, ympäristöön tai huoltovarmuuteen liittyvää tavoitetta. Ryhmässä 2 on myös tukia, joiden poistaminen edellyttää laajempaa verotuksen tarkastelua ja selvitystä. Näiden poistaminen edellyttää useamman verolain muuttamista tai uusien verotusratkaisujen löytämistä. 3. ryhmässä on sellaisia tukia, joiden tukiluonne on epäselvä tai joita ei ole perinteisesti mielletty yritystuiksi. Useiden tukien tarkoituksena on verotuksen toteuttamiseen liittyvät seikat, ja ne luokitellaan verotuiksi kaavamaisen määrittelytavan takia.

Verotukia perustellaan tavoitteilla kuten pitkän aikavälin talouskasvu, työllisyys, , ympäristö, huoltovarmuus, aluepolitiikka ja tulonjako. Tukien tarkoituksenmukaisuutta tulisikin arvioida laajasti näiden tavoitteiden saavuttamisen näkökulmasta. Muistion tarkoituksena ei ole kuitenkaan antaa kattavaa vaikutusarviota jokaisesta tuesta, vaan antaa jonkinlainen kokonaiskuva siitä, millaisia yritystuiksi miellettäviä verotukia verojärjestelmämme tällä hetkellä sisältää.

Taloustieteellinen kirjallisuus ei yleensä suosittele verotukien käyttämistä muihin kuin veropoliittisiin tarkoituksiin, koska ne vähentävät järjestelmän tehokkuutta ja luovat vaikeasti ennakoitavia kannusteita. Pitkän aikavälin talouskasvun näkökulmasta verotuet voivat johtaa kansantalouden tuotantopanosten tehottomaan kohdentumiseen.

1. Verotuet, joiden tukiluonne on selvä
   1. Tavallisten taksien autoverohuojennus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Autoverolain mukaisesti takseille myönnetään 4 800 euron veroetu, jos ensirekisteröitävä auto tulee käytettäväksi pääasiallisesti taksiliikenteessä. Veroetuun liittyy kolmen vuoden kuoleentumisaika.

**Verotuen suuruus**

14 milj. euroa vuonna 2018

**Viimeaikaisia muutoksia**

Hallitus esitti keväällä 2014 tavallisten taksien verotuen poistamista yritystukien karsimista selvittäneen ministerityöryhmän linjausten pohjalta. Vuoden 2015 alussa voimaantulleella autoverolain muutoksella taksien veroetu puolitettiin 9 600 eurosta 4 800 euroon.

**Tavoite**

Verotuki kohdentuu taksiyrittäjien autonhankintaan. Verotukea on perusteltu auton hankinnan tukemisella tilanteessa, jossa taksilupaan sisältyy velvoitteita, kuten asemapaikka- ja ajovelvoitteita.

**Huomioita ja vaikuttavuuden arviointia**

Vuonna 2016 ilmoitettiin verotettavaksi 1 870 taksia, mutta rekisteröintimäärä on viime vuosina vaihdellut 2 500 – 3 000 välillä. Tuen yhteismäärä vuonna 2016 oli tavallisten taksien osalta 8,9 miljoonaa euroa, josta vajaa kolmasosa palautuu valtiolle taksien veroetuuden kuoleentumisaikaa lyhyemmän pitoajan takia.

Autoverotuen osuus taksien kustannusrakenteessa on vähäinen. Ala ei lähtökohtaisesti edellytä verokannustinta, sillä taksilupia myönnetään haettua vähemmän ja taksiyrittäjät palauttavat verotuesta noin kolmanneksen eli uusivat autojaan tiheämmin kuin verotuen kolmen vuoden kuoleentumisaika edellyttää. Taksit jäävät myös nykyisin pitkälti autoveron päästöperusteisen ympäristöohjauksen ulkopuolelle, koska verotuki kattaa merkittävän osan autoverosta.

Heinäkuussa 2018 voimaan tuleva liikennepalvelulaki vapauttaa olennaisesti taksimarkkinoita koskevaa sääntelyä. Taksien lupakiintiö-, asemapaikka- ja taksasääntelystä luovutaan, jolloin verotukea ei voida perustella taksilupaan liittyvillä velvoitteilla. Lisäksi taksilupien rajattu määrä on kohdistanut verotuen tehokkaasti yksinomaan taksikäytössä oleviin autoihin ja mahdollistanut verotuen suhteellisen kevyen valvonnan.

* 1. Eläinlääkintäauton ja ruumisauton autoverottomuus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Autoverolain mukaan rakenne-edellytykset täyttävä ja eläinlääkintäkäytössä oleva eläinlääkintäauto sekä yksinomaan ruumiiden ja hautajaistoimintaan liittyvien kukkalaitteiden kuljetukseen käytettävä ruumisauto ovat autoverottomia. Ruumisautojen ja eläinlääkintäautojen verotukeen liittyy neljän vuoden kuoleentumisaika.

**Verotuen suuruus**

2 milj. euroa vuonna 2018

**Tavoite**

Eläinlääkintäauton verovapautta on perusteltu erityisesti maatalouteen ja hyötyeläimiin suuntautuvilla kunnallisilla eläinlääkäritehtävillä. Ruumisautojen verotukea on perusteltu tarpeella varmistaa, että hautausliikkeet voivat hankkia tarkoituksenmukaisen kuljetuskaluston.

**Huomioita**

Vuonna 2016 rekisteröitiin 68 eläinlääkintäautoa ja 57 ruumisautoa. Eläinlääkintäauton keskimääräinen verotuki oli noin 17 700 euroa autoa kohden. Marraskuussa 2017 Suomessa oli eläinlääkintäkäyttöön merkittyjä autoja 336. Ruumisautojen verotuki oli keskimäärin noin 12 000 euroa autoa kohden. Marraskuussa 2017 Suomessa oli 780 ruumisautoksi rekisteröityä autoa. Vuonna 2016 eläinlääkintäautojen verotuen määrä oli noin 1,2 miljoona euroa ja ruumisautojen verotuen määrä noin miljoona euroa.

Ruumis- ja eläinlääkintäauton verotuet eivät kohdistu sellaisille aloille ja toimintaan, joilla olisi tarvetta esimerkiksi markkinapuutteen korjaamiseen. Alojen toiminta ei ole kuin tietyin osin julkisten tehtävien hoitamista: pääasiassa toimintaa harjoittavat yritykset toimivat markkinaehtoisesti yleisillä markkinoilla. Ruumis- ja eläinlääkintäautojen verotuella ei voida myöskään katsoa olevan selkeästi määriteltyä ja yhteisen edun mukaista tavoitetta.

* 1. Pienpanimoiden veronhuojennus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Alkoholiverolain mukaan oluen vero on 32,05 senttiä senttilitralta etyylialkoholia, jos oluen etyylialkoholipitoisuus on yli 2,8 tilavuusprosenttia. Vastaava vero on 8,00 senttiä, jos oluen etyylialkoholipitoisuus ylittää 0,5 mutta on enintään 2,8 tilavuusprosenttia.

Alle 15 miljoonaa litraa olutta tuottava, oikeudellisesti ja taloudellisesti riippumaton panimo on kuitenkin oikeutettu oluen alkoholiveron alennuksiin. Valmisteveron huojennus on kumulatiivinen ja portaittainen niin, että ensimmäiseltä 0,5 miljoonalta litralta alennus on 50 %, seuraavalta 2,5 miljoonalta litralta alennus on 30 %, 3-5 miljoonan välisiltä olutlitroilta alennus on 20 % ja 5-10 miljoonan välisiltä olutlitroilta alennus on 10 %. Yli 10 miljoonan menevistä litroista ei saa enää veronalennusta ja jos panimo tuottaa yli 15 miljoonaa litraa se menettää kaikki alennukset.

**Verotuen suuruus**

12 milj. euroa vuonna 2018

**Viimeaikaisia muutoksia**

Pienpanimoiden veronalennusta kasvatettiin vuoden 2015 alusta, niin että 50 % alennuksen ylärajaa nostettiin 0,3 miljoonasta litrasta 0,5 miljoonaan litraan. Lisäksi huojennuksiin oikeuttavaa ylärajaa nostettiin 10 miljoonasta litrasta 15 miljoonaan litraan.

Oluesta kannettavan alkoholiveron korottaminen kasvattaa pienpanimoiden verotukea automaattisesti. Veroa korotetaan vuonna 2018.

**Tavoite**

Huojennusta on perusteltu pienpanimoiden kilpailukyvyllä ja kasvuedellytysten edistämisellä

**Huomioita**

EU:n alkoholiverotusta säätelevä ns. rakennedirektiivi mahdollistaa korkeintaan 50 %:n suuruisen alkoholiveron alennuksen 20 miljoonaan litraan asti.

* 1. Koulutusvähennys

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Koulutusvähennys on elinkeinotoimintaa tai maataloutta harjoittavan työnantajan verotuksessa tehtävä lisävähennys. Työnantaja voi vähentää elinkeinotoiminnan tai maatalouden tulosta koulutusvähennyksen, joka on laskennallisesti noin puolet koulutusajan palkkakuluista. Koulutusvähennyksen saa enintään kolmelta koulutuspäivältä työntekijää kohden. Laskennallinen, todellisten menojen lisäksi tehtävä koulutusvähennys vähennetään verotuksessa kuten elinkeinotoimintaan tai maatalouden harjoittamiseen liittyvät todelliset menot. Koulutusvähennys ei vaikuta työntekijöiden koulutuksesta aiheutuvien kustannusten vähennysoikeuteen. Koulutuksesta syntyneet menot ovat verotuksessa vähennyskelpoisia kuten aikaisemminkin. (EVL 56 § ja MVL 10 §)

**Verotuen suuruus**

11 milj. euroa vuonna 2018.

**Tavoite**

Osaamiseen perustuvan rakennemuutoksen tukeminen, työn tuottavuuden lisääminen, työurien pidentäminen, työntekijöiden työhyvinvoinnin parantaminen ja muutostilanteisiin sopeutuminen.

**Kohdentuminen**

Elinkeinotoimintaa tai maataloutta harjoittavat työnantajat, jotka täyttävät koulutusvähennyksen edellytykset

**Huomioita ja vaikuttavuuden arviointia**

Koulutusvähennys syntyi osana syksyllä 2011 solmittua raamisopimusta Suomen kilpailukyvyn ja työllisyyden turvaamisesta. Hallitus tuki raamisopimuksessa asetettujen tavoitteiden toteutumista sitoutumalla käynnistämään valmistelun koulutus- ja hyvinvointivähennyksen käyttöönottamiseksi yritysverotuksessa sekä vastaavan järjestelyn toteuttamiseksi julkisella sektorilla. Vähennys nähtiin keinoksi lisätä työnantajien henkilöstön osaamista kehittävää toimintaa. Tavoitteeksi asetettiin, että työntekijä voisi työnantajan määräämällä tavalla osallistua vuosittain kolmen päivän ajan osaamistaan lisäävään koulutukseen. Julkisyhteisöt ovat oikeutettuja saamaan koulutusvähennystä vastaavaa koulutuskorvausta koulutuksen korvaamisesta annetun lain nojalla. Koulutusvähennys otettiin käyttöön 2014.

Vähennystä kritisoitiin sen valmisteluvaiheessa. Eduskunnan valtiovarainvaliokunta totesi mietinnössään (VaVM 30/2013 vp), että koulutusvähennys on ongelmallinen niin verojärjestelmän periaatteiden, käytännön toteutustavan kuin varsin avoimeksi jäävän vaikuttavuuden vuoksi. Valiokunta puolsi esitystä vain, koska se oli osa työmarkkinaratkaisua.

Koulutusvähennyksen käyttö on jäänyt alkuperäistä arviota vähäisemmäksi ja lain edellytykset (mm. koulutussuunnitelma) vähennykselle ovat raskaat verrattuna yrityksen saamaan verohyötyyn. Vuonna 2015 koulutusvähennystä hyödynsi noin 3100 yritystä. Hallituksen esityksessä koulutusvähennyksestä aiheutuvaksi veromenetykseksi arvioitiin 58 milj. euroa vuositasolla kun toteutunut menetys vuonna 2015 oli 10 milj. euroa. Keskimääräinen elinkeinoverolain koulutusvähennysvaatimus oli noin 17 000 euroa vuonna 2015. Koulutusvähennysvaatimukset ovat siis keskimäärin pieniä. Laskennallinen verohyöty keskimääräisestä vaatimuksesta on noin 3 400 euroa.

* 1. Elokuvatuottajien verovapaa tuotantotuki

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Elinkeinoverolain mukaan veronalaisia elinkeinotuloja ovat elinkeinotoiminnassa rahana tai rahanarvoisena etuutena saadut tulot. Erilaiset elinkeinotuet ovat siten veronalaisia muiden elinkeinotoiminnan tuottojen tapaan. Tästä poiketen kotimaiselle elokuvatuottajalle valtion tai Suomen elokuvasäätiön varoista myönnetty tuotantotuki on säädetty erikseen verovapaaksi tuloksi. (EVL 6 §)

**Verotuen suuruus**

Noin 5 milj. euroa vuonna 2018.

**Tavoite**

Kotimaisen elokuvataiteen edistäminen, elokuvatuotantoyhtiöiden taloudellisen toiminnan edellytysten parantaminen.

**Kohdentuminen**

Elokuvatuottajat tuotantotukipäätösten perusteella.

**Huomioita ja vaikuttavuuden arviointia**

Kotimaisen elokuvatuotannon tukijärjestelmän hahmottuessa elokuvatuottajien tuotantotuki sai verovapauden vuonna 1958. Vuodesta 2015 tuki laajennettiin koskemaan kotimaisten elokuvatuottajien lisäksi Euroopan talousalueella asuvia elokuvatuottajia.

Elokuvatuottajien tuotantotuen myöntää pääsääntöisesti Suomen elokuvasäätiö. Sen lisäksi Audiovisuaalinen taidetoimikunta myöntää tuotantotukena laatutukea, joka on kuitenkin määrältään pieni. Tuotantotukipäätösten perusteella myös verotuki kohdentuu elokuvatuottajille. Tuotantotukea jaettiin vuonna 2015 noin 18 milj. euroa. Elokuvatuotantoon kohdistuvat menot ovat täysimääräisesti vähennyskelpoisia elinkeinoverolain 7 §:n nojalla. Suomen elokuvasäätiön myöntämät tuet ovat Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 107 artiklan mukaista valtiontukea.

Syksyllä 2014 hallitus ehdotti elokuvatuottajien tuotantotuen verovapauden poistamista hallituksen esityksessä eduskunnalle vuoden 2015 tuloveroasteikkolaiksi sekä laeiksi eräiden muiden lakien muuttamisesta (HE 122/2014). Ehdotus liittyi tavoitteeseen laajentaa veropohjaa yritystukia karsimalla ja muutoksen perusteltiin yhtenäistävän elinkeinotukien verokohtelua. Eduskunta ei hyväksynyt verovapauden poistamista koskevaa ehdotusta.

* 1. Listaamattomien yhtiöiden alennettu pääomatulo-osinkojen tuottoprosentti sekä euromääräinen yläraja

**Verotuen määrittely**

Listaamattomista yhtiöistä jaetusta osingosta 25 % on veronalaista pääomatuloa tuloa 150 000 euroon saakka, jos jaettu osinko on enintään 8 % osakkeen matemaattisesta arvosta. 150 000 euron ylittävästä osasta 85 % on veronalaista pääomatuloa. Jos osinko ylittää osakkeen matemaattiselle arvolle lasketun 8 %:n tuoton, ylimenevästä osasta 75 % on osingonsaajalle veronalaista ansiotuloa. Osakkeen matemaattinen arvo saadaan siten, että yhtiön nettovarallisuus jaetaan osakkeiden lukumäärällä. (TVL 33 b §)

Normijärjestelmässä sovelletaan 8 % tuottoprosentin sijaan markkinakorkoa ja verotukea muodostuu normijärjestelmän ja 8% tuottoprosentin mukaan lasketun pääomaosinkotulon erotuksesta. Euromääräisen rajan aiheuttamaa verotukea ei ole arvioitu.

**Verotuen suuruus**

340 milj. euroa vuonna 2018.

**Huomioita ja vaikuttavuuden arviointia**

Nykyinen järjestelmä on ollut voimassa vuodesta 2014. Ennen vuotta 2014 huojennetun osingon euromääräinen yläraja oli 60 000 euroa ja matemaattiselle arvolle laskettu tuotto 9 %. Rajojen alapuolella olleet osingot olivat kokonaan verovapaata pääomatuloa.

Listaamattomien yhtiöiden osinkovero on eriytetty tuloverojärjestelmä, jossa yrityksestä nostettu osinkotulo jaetaan ansio- ja pääomatulo-osuuksiin määrittämällä yritykseen sijoitetulle pääomalle laskennallinen vaihtoehtoistuotto. Eri versioita eriytetystä tuloverojärjestelmästä on käytössä myös muissa Pohjoismaissa ja järjestelmien ominaisuuksia on tutkittu laajasti. Järjestelmien rakenteet ovat kuitenkin erilaisia eri maissa joten järjestelmien vertaaminen ei ole suoraviivaista. Suomessa järjestelmän ominaisuuksien tutkiminen on keskittynyt tuottoprosentin sekä kiinteän euromääräisen ylärajan aiheuttamien epäneutraalisuusvaikutusten tutkimiseen (esim. ETLA Raportit 40 & 56, VATT WP 41 & 81). Sekä verotuksen kehittämistyöryhmä (2010) että yritysverotuksen asiantuntijatyöryhmä (2017) suosittelivat raporteissaan että nettovarallisuuteen suhteutettua tuottorajaa lasketaan sekä euromääräisestä rajasta luovutaan kokonaan.

Yritysverotuksen asiantuntijatyöryhmän raportissa (2017) arvioitiin kasvun ja tuottavuuden näkökulmasta että osinkoverojärjestelmä ohjaa verovelvollisen käyttäytymistä jopa hyvin merkittävästi ja että järjestelmä on monimutkainen. Raportissa myös todettiin, että listaamattomien osinkojen verotuksen tulisi olla neutraalia suhteessa muuhun säästämisen verotukseen, jolloin osinkoverotus tukisi osaltaan säästöjen kohdentumista tuottavimpiin investointeihin taloudessa. Epäneutraalisuutensa vuoksi listaamattomista yhtiöistä saatujen osinkojen verotus heikentää pääoman kohdentumista tuottavimpiin kohteisiinsa taloudessa. Osinkoverotus saattaa myös ohjata yrityksiä investoimaan varoja vähäriskisiin ja bruttotuottomielessä vähemmän tuottaviin investointeihin korkeampiriskisten, mutta enemmän tuottavien investointien kustannuksella. Tällä tavoin osinkoverotus voi heikentää terveen ja liiketoimintalähtöisen riskinoton kannustimia listaamattomissa yhtiöissä ja latistaa investointien tuottoprofiilia taloudessa. Reformi, jossa tuottoraja laskettaisiin 8 %:sta 4 %:iin ja euromääräinen 150 000 euron raja poistettaisiin, lähentäisi listatun ja listaamattoman yhtiön osinkoverotusta toisiinsa ja madaltaisi osaltaan listautumiseen liittyvää kynnystä. Muutokset yksinkertaistaisivat osinkoverotusta. Lisäksi investointikannustimet erilaisten yritysten kesken vaihtelisivat verosyistä nykyistä vähemmän, mikä kohdentaisi investoinnit nykyistä tehokkaammin.

Osinkoverojärjestelmän vaikutuksia investointeihin on tutkittu mm. VATT:n ja Etlan selvityksessä (Yritysverotus, investoinnit ja tuottavuus. VNK:n selvitys- ja tutkimustoiminnan julkaisuja 6/2017). Selvityksessä todetaan että osinkoverotukseen liittyvä kahdeksan prosentin tuottoraja on hyvin korkea verrattuna suhteellisen riskittömiin markkinakorkoihin. Investointikannustimet vaihtelevat yritysten kesken, mistä syystä osinkoverotus on epäneutraalia. Nykyinen verojärjestelmä suosii erityisesti sellaisia yrityksiä, joiden pääoman keskimääräinen tuotto on suhteellisen korkea. Selvityksen suositusten mukaan yksinkertaisin tapa lieventää listaamattomien yritysten verotukseen liittyviä ongelmia olisi laskea nykyistä 8 prosentin tuottorajaa alemmas.

Listaamattomista yhtiöistä luonnolliset henkilöt saivat osinkoja yhteensä noin 2,8 miljardia euroa verovuonna 2015. Pääomatuloksi luettavia osinkoja niistä oli noin 2,2 miljardia euroa ja ansiotuloksi luettavia 600 miljoonaa euroa. Pääomatulo-osingoista veronalaista tuloa oli noin 800 miljoonaa euroa ja ansiotulo-osingoista 450 miljoonaa euroa. Verovapaaksi tuloksi luettavien listaamattomien osinkojen yhteismäärä oli noin 1,6 miljardia euroa. Tästä määrästä noin 90 prosenttia (noin 1,4 miljardia euroa) koostui pääomatulo-osingoista, jotka pääomatulo-osinkojen verotusta koskevien säännösten perusteella katsottiin verovapaiksi. Verovapaiden ansiotulo-osinkojen osuus oli jäljelle jäävä 10 prosenttia (n. 150 miljoonaa euroa).

* 1. Nettovarallisuuteen lisättävä palkkasumma pääomatulo-osuutta laskettaessa

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Elinkeinotoiminnan ja maatalouden harjoittajan yritystulo jaetaan pääoma- ja ansiotuloksi. Jaettavasta yritystulosta pääomatuloa on 20 %:n vuotuinen tuotto edellisen vuoden nettovarallisuudesta, jota verotetaan pääomatuloverokannan mukaan. Loppuosa jaettavasta yritystulosta katsotaan ansiotuloksi. Pääomatulo-osuutta laskettaessa nettovarallisuuteen lisätään 30 prosenttia verovuoden päättymistä edeltäneiden 12 kuukauden aikana maksettujen elinkeinotoiminnan tai maatalouden ennakonpidätyksen alaisten palkkojen määrästä. Säännös kasvattaa siten elinkeinonharjoittajien ja yhtymien nettovarallisuutta. (TVL 41 §)

**Verotuen suuruus**

Verotuen määrää ei ole arvioitu.

**Tavoite**

Muiden kuin osakeyhtiömuotoisten pienyritysten työllistämisen kannustaminen.

**Kohdentuminen**

Työnantajina toimivat elinkeinotoiminnan ja maatalouden harjoittajat

**Vaikuttavuuden arviointia**

Hallituksen esityksen mukaan verotuella on työllistämistä kannustava vaikutus, koska työntekijän palkkaamisen nettokustannus pienenee, kun palkkamenojen lisääminen nettovarallisuuteen keventää yrittäjän omaa verotusta.

Säännöksellä on tukitarkoitus ja se kohdistuu suppeaan kohdejoukkoon. Verotuen määrää ei ole laskettu puutteellisten tietojen vuoksi, mutta tuen määrä voidaan arvioida pieneksi ja verotuki vähämerkitykselliseksi.

* 1. Yrittäjävähennys

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Luonnollisen henkilön ja kuolinpesän tulona verotettavasta verovuoden elinkeinotoiminnan, maatalouden, metsätalouden ja porotalouden tulosta vähennetään yrittäjävähennyksenä viisi prosenttia. (TVL 30 a §)

Yrittäjävähennys muodostaa verotukea, jolla on selkeä tukitarkoitus.

**Verotuen suuruus**

128 milj. euroa vuonna 2018

**Tavoite**

Yritystoiminnan harjoittamisen kannustaminen. Yrittäjävähennys on tarkoitettu yleiseksi veronkevennykseksi yritysmuodoille, joita vuonna 2014 toteutettu yhteisöverokannan alennus ei koskenut.

**Huomioita ja vaikuttavuuden arviointia**

Yrittäjävähennys tuli voimaan vuoden 2017 alusta. Hallituksen esityksen taloudellisessa arviossa yrittäjävähennyksen merkitys arvioitiin vähäiseksi, koska suurin osa yrityksistä edustaa pieniä yrityksiä, joille vähennys on euromääräisesti pieni. Vähennyksellä ei siten arvioitu olevan merkittäviä yritystoimintaa kasvattavia tai yrittäjyyttä lisääviä vaikutuksia. Vähennyksestä hyötyvät euromääräisesti eniten harvalukuiset suurituloiset yritykset, joilla yritystoiminnan tuottama tulo verotetaan suureksi osaksi ansiotulona. Myös suurituloiset yritykset, joiden tulo verotetaan pääosin pääomatulona, hyötyisivät. Vähennyksen mahdolliset, mutta kokonaisuutena arvioiden todennäköisesti maltilliset kasvuvaikutukset, syntyisivät lähinnä näissä yrityksissä. Siltä osin kuin näitä investointeja, työllisyyttä ja tuotantoa vauhdittavia vaikutuksia syntyisi, arvioidaan niiden syntyvän sitä kautta, että ehdotettu vähennys parantaa yritysten rahoitusasemaa ja alentaa yrityksen tekemän investoinnin veroja edeltävää tuottovaatimusta.

Verotusaineistojen mukaan liikkeen- ja ammatinharjoittajien, elinkeinoyhtymien, maatalouden harjoittajien sekä verotusyhtymien verorasitus on ennen yrittäjävähennystä valtaosassa tapauksista yhteisöveron tasoa (20 %) kevyempää. Vähennyksen seurauksena yritysten ja niitä vastaavien listaamattomien osakeyhtiöiden, joiden nettovarallisuus on pieni suhteessa tuloihin, kokonaisverorasituksen ero kasvaisi osakeyhtiön vahingoksi. Niillä harvalukuisilla vähennyksen piiriin kuuluvilla yrityksillä, joiden yritystulo on euromääräisesti katsoen suuri, pääomatulon tai ansiotulojen veroprosentin tai molempien yhteisvaikutuksesta määräytyvä verorasitus voi myös olla suurempi kuin listaamattoman osakeyhtiön jakaman voiton kokonaisverorasitus. Näillä yrityksillä lisävähennys voi kaventaa tähän joukkoon kuuluvan yrityksen sekä vastaavanlaisen nettovarallisuuden ja tulojen omaavan osakeyhtiön ja sen omistajien verokohtelun välistä eroa.

* 1. Metsätalouden pääomatulosta myönnettävä menovaraus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Luonnollinen henkilö, kuolinpesä ja näiden muodostama verotusyhtymä sekä yhteisetuus voivat jättää osan metsätalouden veronalaisesta pääomatulosta merkitsemättä verovuoden tuloksi. Tällaisesta merkitsemättä jätetystä tulosta muodostuu menovaraus. Menovaraus voi olla enintään 15 % metsätalouden veronalaisen pääomatulon määrästä, josta on vähennetty metsävähennyksen määrä. Menovaraus on tarkoitettu käytettäväksi metsätalouden pääomatulojen hankkimisesta seuraavina vuosina aiheutuneiden menojen kattamiseen. Menovarausta ei myönnetä, jos metsä kuuluu elinkeinotoimintaan. (TVL § 111).

Menovaraus kohdentuu suppealle kohderyhmälle. Varaukset ovat verotukea, koska ne pienentävät verotettavaa tuloa siitä, mikä se jaksottamisen pääsääntöjen mukaan olisi.

**Verotuen laskenta ja määrä**

Vuositasolla 18 milj. euroa.

**Muutoksia verotuessa**

Vuodesta 2009 täsmennetty koskemaan veronalaista pääomatuloa.

**Tavoite**

Metsätaloudesta saatujen tulojen ja erityisesti metsän uudistamismenojen samanaikaisuuden parantaminen.

**Huomioita**

Metsänomistajan on merkittävä osittain tai kokonaan käyttämättä jätetty menovaraus metsätalouden pääomatuloksi Oulun ja Lapin läänissä viimeistään kuudentena ja muualla Suomessa viimeistään neljäntenä menovarauksen tekemistä seuraavana vuonna. Menovaraus merkitään metsätalouden pääomatuloksi riippumatta siitä, onko metsätalouteen kohdistuvia vuosimenoja ja/tai poistoja menovarausta vastaavaa määrää.

* 1. Arvonlisäverotuksen alennetut verokannat

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Arvonlisäveron vakiokanta on 24 % tuotteen arvonlisäverottomasta arvosta. EU:n arvonlisäverodirektiivin mukaan vakiokannan lisäksi alennettuja kantoja voi olla kaksi. Direktiivissä määritellään myös varsin tarkkaan, mihin tuote- tai palveluryhmiin alennettua kantaa on ylipäätään mahdollista soveltaa. Näin ollen alennetuissa kannoissa olevia tuotteita ja palveluita on mahdollista joko siirtää kannasta toiseen tai muuttaa koko kannan veroastetta.

Suomessa on käytössä alennettu 14 % alv-kanta elintarvikkeille, rehuille ja ravintolapalveluille sekä alennettu 10 % kanta lääkkeille, henkilökuljetuksille, majoituspalveluille, urheilu- ja kulttuuripalveluille, kirjoille, tilatuille sanoma- ja aikakauslehdille sekä tekijänoikeusjärjestöjen keräämille tekijänkorvauksille (käsitelty erikseen). Alennetun verokannan tuotteita ja palveluita myyvillä yrityksillä on täysi vähennysoikeus ostojensa arvonlisäverosta.

Poikkeamat vakiokannasta katsotaan verotueksi. Alennetuilla kannoilla on erilaisia tavoitteita, joista ainoastaan matkailuun liittyvien verotukien voidaan katsoa tukevan kansainvälistä kilpailukykyä.

Verotuen suuruus on laskettu siten, että verotuki on valtiolta saamatta jäänyt arvonlisäveron määrä vakiokantaiseen verotukseen verrattuna. Laskelmassa kulutuksen määrä pysyy siis samana riippumatta käytetystä verokannasta. Jos alennetuista kannoista luovutaan ja hinnat nousevat vastaavasti, on sillä luultavasti negatiivinen vaikutus kyseisen tuotteen tai palvelun kysyntään, jolloin verotulot eivät kasva verotuen määrää vastaavasti.

Lisäksi on huomattava, että myös julkinen sektori käyttää alennetuissa kannoissa olevia tuotteita ja palveluita (erityisesti lääkkeet). Siltä osin valtion budjetin liikkumavara ei kasva verotuen poistamista vastaavissa määrin.

Arvonlisävero on lähtökohtaisesti kulutukseen suunnattu vero. Arvonlisäverotuksen alennetut kannat on kuitenkin otettu mukaan yritystukien luetteloon siksi, että se kohdistuu selkeästi tietyille toimialoille muiden yritysten tilittäessä arvonlisäverot vakiokannan mukaisina. Lisäksi on selviä merkkejä siitä, että verotuki ei päädy kokonaisuudessaan kuluttajille vaan osa siitä jää yrityksille. Verotuen tarkkaa jakaumaa kuluttajien ja yritysten välillä on vaikea arvioida, ja se voi vaihdella toimialoittain ja mahdollisesti jopa tuoteryhmittäin.

**Viimeaikaisia muutoksia**

Kaikkia arvonlisäverokantoja nostettiin yhdellä prosenttiyksiköllä vuoden 2010 heinäkuussa ja uudestaan vuoden 2013 alussa. Rakenteellisia uudistuksia tehtiin syksyllä 2009, kun *elintarvikkeiden* alv-kanta laskettiin 17 prosentista 12 prosenttiin. Seuraavana vuonna heinäkuussa 2010 *ravintolapalveluiden* alv-kanta laskettiin vakiokannasta elintarvikkeiden kanssa samaan alennettuun kantaan, joka samalla nostettiin 13 prosenttiin.

**Verotukien suuruus**

Elintarvikkeet 1,2 miljardia euroa

Ravintolaruoka 600 miljoonaa euroa

Lääkkeet 350 miljoonaa euroa

Henkilökuljetukset 270 miljoonaa euroa

Majoituspalvelut 90 miljoonaa euroa

Urheilu- ja virkistyspalvelut 60 miljoonaa euroa

Kulttuuripalvelut 90 miljoonaa euroa

Kirjat 60 miljoonaa euroa

Tilatut sanoma- ja aikakauslehdet 110 miljoonaa euroa

**Tavoitteet**

Elintarvikkeet ja ravintolaruoka: pienituloisten tukeminen ja ravintolaruuan neutraali verokohtelu

Lääkkeet: yhteiskuntapoliittiset syyt

Henkilökuljetukset: joukkoliikenteen tukeminen

Majoituspalvelut: elinkeinopoliittiset syyt (turismi)

Urheilu- ja virkistyspalvelut: yhteiskuntapoliittiset syyt

Kulttuuripalvelut: kulttuuripoliittiset syyt

Kirjat: kulttuuripoliittiset syyt

Tilatut sanoma- ja aikakauslehdet: yleinen merkitys uutisten levittäjänä

**Huomioita ja vaikuttavuuden arviointia**

Niin kotimaiset kuin kansainvälisetkin tutkijat ovat varsin laajalti yhtä mieltä siitä, että yhtenäinen arvonlisäverokanta olisi tehokkaampi tapa verottaa kulutusta ja että sosiaalipoliittiset tavoitteet saavutettaisiin paremmin muilla tavoin, esimerkiksi tulonsiirroilla, kuin alennettuja verokantoja käyttämällä[[1]](#footnote-1). Arvonlisäverotuksen kantojen eriytyminen aiheuttaa vääristymiä talouden resurssien allokaatioon ja johtaa tilaan, jossa talous toimii yhtenäistettyä arvonlisäverokantaa tehottomammin. Yhtenäistämällä arvonlisäverokannat voidaan saavuttaa parannuksia talouden tehokkuudessa ja tätä kautta korkeampi bruttokansantuotteen kasvu-ura. Muun muassa Euroopan Komissio ja OECD suosittelevat arvonlisäverokantojen yhtenäistämistä[[2]](#footnote-2). Muista pohjoismaista Tanskalla on käytössä vain yksi arvonlisäverokanta (25%).

Tulonjakovaikutuksia tarkasteltaessa voidaan havaita, että vuoden 2012 kulutustutkimuksen perusteella verotuki kohdistuu molemmissa alennetuissa kannoissa euromääräisesti enemmän suurituloisille kotitalouksille (10% ja 14%). Elintarvikkeiden osalta hyvätuloiset saavan jonkin verran enemmän verotukea kuin huonotuloiset, mutta ravintolapalveluiden osalta ero on jo huomattavasti suurempi. Alimmassa 10 % kannassa on vaihtelua eri tuotteiden ja palveluiden välillä. Lääkkeiden ja henkilökuljetuksen osalta tuen jakautuminen ei ole yksiselitteistä, mutta kulttuuri- ja viihdetapahtumien, kirjojen, lehtien ja majoituspalveluiden osalta suurin osa tuesta kohdentuu selvästi hyvätuloisille.

Erilaiset arvonlisäverokannat lisäävät myös hallinnollista taakkaa. Erityisesti alimman kannan tuotteisiin ja palveluihin liittyy usein myös rajanveto-ongelmia alennetun kannan käytön suhteen, mikä rasittaa sekä alan yrityksiä, verohallintoa että eri oikeusasteita Suomessa ja EU:ssa.

Lisäksi useita alennetuissa arvonlisäverokannoissa olevia hyödykkeitä tuetaan myös muiden yhteiskunnallisten tukijärjestelmien kautta.

Arvonlisävero on kulutukseen kohdistuva vero, joten sitä ei pääsääntöisesti kerry yritysten välisestä kaupasta vähennysoikeuden takia. Arvonlisäveroa kerätään Suomessa tapahtuvasta kulutuksesta, kun taas vientituotteiden arvonlisävero maksetaan vasta lopullisessa kulutusmaassa. Suomen arvonlisäverokannoilla ei siis ole vaikutusta vientiyritysten kustannuksiin.

*Elintarvikkeet ja ravintolaruoka ALV 14%*

Elintarvikkeiden ja ravintoloiden ruokapalveluiden saama verotuki on noin 1,8 miljardia euroa, josta elintarvikkeiden osuus on noin 1,2 miljardia ja ravintolapalveluiden osuus 0,6 miljardia euroa. Voidaan ajatella, että elintarvikkeille myönnetty verotuki parantaa kuluttajien ostovoimaa ja lisää erityisesti sellaisten hyödykkeiden kulutusta, joiden kysyntä on elintarvikkeita joustavampaa. Ruuan ja ravintolapalveluiden verotuki jakautuu melko tasaisesti kaikille kuluttajille, joskin hyvätuloiset käyttävät enemmän rahaa ruokaan ja erityisesti ulkona syömiseen. Tämän takia hyvätuloiset hyötyvät *euromääräisesti* enemmän ruuan alennetuista verokannoista. Pienituloiset taas käyttävät suuremman osan käytettävissä olevista tuloistaan ruokaan, joten he hyötyvät alennetuista verokannoista *suhteellisesti* enemmän.

Pääsyy elintarvikkeiden ja erityisesti ravintolapalveluiden alennetun verokannan tehottomuuteen tulonjaon välineenä on sen kalleus: suurin osa verotuesta valuu hyvätuloiselle väestönpuolikkaalle[[3]](#footnote-3).

Alennettujen verokantojen soveltamiselle ravintolapalveluihin on esitetty myös työllisyysnäkökohtia. Elintarvikkeiden kysynnän jäykkyyden takia lisääntynyt ostovoima kanavoituu kuitenkin pääosin muihin hyödykkeisiin. Kotimaisen tutkimuksen mukaan ravintolapalveluiden arvonlisäverokannan alennus vuonna 2010 ei myöskään juuri lisännyt ravintolapalveluiden kysyntää eikä alan työllisyyttä[[4]](#footnote-4). Jos alennetuista arvonlisäverokannoista luovutaan, on kuluttajien ostovoimaa mahdollista tukea laskemalla arvonlisäveron vakiokantaa samalla vastaavasti.

Verotuella ei katsota olevan vaikutusta kilpailukykyyn.

*Lääkkeet ALV 10%*

Lääkkeiden alennettu 10 % verokanta koskee reseptilääkkeitä ja käsikauppalääkkeitä. Se ei koske vitamiineja eikä muita ravintolisiä, jotka luetaan elintarvikkeiden tavoin 14 % alv-kantaan. Lääkkeiden 350 miljoonan verotuesta noin puolet kohdistuu julkiselle sektorille.

*Henkilökuljetukset ALV 10%*

Kotimaisista linja-auto-, juna, lentokone- ja taksimatkoista maksetaan arvonlisävero alimman kannan mukaan. Tavoitteena on joukkoliikenteen tukeminen suhteessa yksityisautoiluun. Verotuen suuruus on noin 270 miljoonaa, ja siitä noin 30 miljoonaa kohdistuu julkiselle sektorille.

*Majoituspalvelut ALV 10%*

Majoituspalveluiden alennettua verokantaa on perusteltu sillä, että suomalaiset yritykset olisivat kilpailukykyisempiä houkutellessaan kotimaisia ja ulkomaisia turisteja matkailemaan Suomessa. Tutkimusta alennetun arvonlisäverokannan vaikutuksesta matkailuun Suomessa ei ole tehty. Ruotsissa majoituksen alv-kanta on 12%, Tanskassa 25% ja Virossa 9%. Verotuen suuruus on noin 90 miljoonaa.

*Urheilu- ja virkistyspalvelut ALV 10%*

Alennettuun kantaan kuuluvat liikuntatilojen, kuten esimerkiksi kuntosalien, uimahallien ja laskettelurinteiden käyttömaksut. Tarkoituksena on keventää ei-kaupallisten ja kaupallisten liikuntapalvelujen erilaista verokohtelua. Alennettu kanta ei koske kuitenkaan liikunnan opetusta. Verotuen suuruus on noin 60 miljoonaa.

*Kulttuuripalvelut ALV 10%*

Alennettua verokantaa sovelletaan pääasiassa kaikkiin kulttuuri- ja viihdetilaisuuksien pääsylippuihin, kuten konsertti-, teatteri- ja elokuvalippuihin ja huvipuistojen laitemaksuihin. Verotuen suuruus on noin 90 miljoonaa.

*Kirjat ALV 10%*

Alennettu verokanta koskee painettuja kirjoja, nuotteja, karttakirjoja ja hakuteoksia ym. Vakiokantaan kuuluvat kuitenkin esimerkiksi kalenterit, valokuvakansiot ja vieraskirjat sekä kaikki sähköiset kirjat sekä äänikirjat. Verotuen suuruus on noin 60 miljoonaa.

Verotuella ei katsota olevan vaikutusta kilpailukykyyn, sillä lähtökohtaisesti kaikista Suomessa kulutetuista tuotteista maksetaan arvonlisäverot Suomeen. Tämä periaate koskee sekä painettuja että sähköisiä kirjoja. Vielä tällä hetkellä EU:n ulkopuolelta tulevat yksittäiset kirjatilaukset tulevat maahan usein verotta, mutta nämäkin ollaan saattamassa lähivuosina Suomen veron piiriin.

*Tilatut sanoma- ja aikakauslehdet ALV 10%*

Lehtien verotuki koskee vähintään kuukaudeksi tilattuja painettuja sanoma-, aikakaus- ja sarjakuvalehtiä. Irtonumeroiden ja sähköisten lehtien myyntiin sovelletaan vakiokantaa. Verotuen suuruus on noin 110 miljoonaa.

Verotuella ei katsota olevan vaikutusta kilpailukykyyn, sillä lähtökohtaisesti kaikista Suomessa kulutetuista tuotteista maksetaan arvonlisäverot Suomeen. Tämä periaate koskee sekä painettuja että sähköisiä lehtiä. Vielä tällä hetkellä EU:n ulkopuolelta tulevat yksittäiset painetut lehdet tulevat maahan usein verotta, mutta nämäkin ollaan saattamassa lähivuosina Suomen veron piiriin.

* 1. Tekijänoikeusjärjestöjen saamien tekijänoikeuskorvausten alennettu verokanta, ALV 10%

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Kirjailijoiden, taiteilijoiden ja esiintyvien taiteilijoiden tarjoamat palvelut on hallinnollisista syistä vapautettu veroista Suomessa. Tämä on mahdollista EU-direktiivissä olevan poikkeussäännöksen perusteella. Vuonna 2009 tekijänoikeusjärjestöjen keräämät tekijänoikeusmaksut muutettiin arvonlisäverollisiksi. Hallituksen esityksen (HE159/2008) mukaan tavoitteena oli tekijänoikeusjärjestöjen kansainvälisen kilpailukyvyn parantaminen ja neutraalisuuden lisääminen.

Verotuen suuruus on laskettu siten, että verotuki on valtiolta saamatta jäänyt arvonlisäveron määrä vakiokantaiseen verotukseen verrattuna.

**Verotuen suuruus**

Noin 3 miljoonaa euroa

**Tavoite**

Tavoitteena on tekijänoikeusjärjestöjen kansainvälisen kilpailukyvyn parantaminen ja neutraalisuuden lisääminen. Kerättyjen tekijänoikeusmaksujen verollisuus mahdollistaa sen, että tekijänoikeusjärjestöt voivat vähentää hankintojensa arvonlisäverot toiminnassaan ja vähentää näin järjestön toiminnan kustannuksia.

**Huomioita ja vaikuttavuuden arviointia**

Voidaan olettaa, että tekijänoikeusmaksujen verollisuus parantaa tekijänoikeusjärjestöjen kustannustehokkuutta. Siltä osin kuin järjestö perii maksuja arvonlisäverovelvollisilta toimijoilta, ei arvonlisävero koidu asiakkaan kustannukseksi vähennysoikeuden takia. Arvonlisäverollisuudella ja verokannan suuruudella on merkitystä niille asiakkaille, jotka eivät voi vähentää tekijänoikeusmaksuihin sisältyvää arvonlisäveroa, kuten valtio, seurakunnat ja muut ei-arvolisäverovelvolliset yhteisöt ja järjestöt.

Tutkimusta alennetun verokannan vaikutuksesta tekijänoikeusjärjestöille tai tekijänoikeusmaksuihin ei ole käytettävissä. Voidaan kuitenkin olettaa, että verotuki kohdistuu kokonaisuudessaan tekijänoikeusmaksujen maksajalle. Siltä osin kuin maksaja ei voi vähentää arvonlisäveroa, voi tällä olla vaikutus tuotteen (esityksen tai käyttöoikeuden) kysyntään.

1. Verotuet, joiden joiden osalta kilpailutekijät tai muut syyt vaativat huomioon ottamista
   1. Teollisuuden, kaivosteollisuuden ja konesalien alempi sähköverokanta

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Suomessa kulutetulle sähkölle on käytössä kaksi verokantaa. Ylemmän I-veroluokan verotaso on 2,253 senttiä kilowattitunnilta ja alemman II-veroluokan verotaso on 0,703 senttiä kilowattitunnilta. Normiksi on katsottu ylempi verokannoista ja verotueksi sähköverokantojen erotus. Alennetun verokannan piirissä ovat teollisuus, konesalit, kaivosteollisuus ja kasvihuoneet. Muiden kuluttamaan sähköön sovelletaan I-veroluokkaa.[[5]](#footnote-5) Kasvihuoneita on käsitelty maatalouden energiaveronpalautusten yhteydessä. Teollisuus, kaivosteollisuus ja kasvihuoneet ovat myös energiaintensiivisen teollisuuden veroleikkurin piirissä.

**Verotuen suuruus**

606 miljoonaa euroa vuonna 2018 (pl. kasvihuoneet). Teollisuuden sähköverotueksi arvioidaan noin 574 miljoona euroa, kaivosteollisuuden sähköverotueksi noin 19 miljoonaa euroa ja konesalien noin 13 miljoonaa euroa vuonna 2018.

**Viimeaikaisia muutoksia**

Vuoden 2014 alusta sähköverolakia muutettiin niin, että myös konesaleissa kulutetusta sähköstä kannetaan alennettu, sähköveroluokan II mukainen vero. Kaivosteollisuuden verotuki poistettiin vuoden 2015 alusta, mutta palautettiin vuoden 2017 alusta.

**Tavoite**

Alemman sähköverokannan tavoitteena on ollut teollisuuden ja konesalien kansainvälisen kilpailukyvyn ylläpitäminen. Sähköverokantojen eriyttäminen mahdollistaa sen, että sähkön hintaan voimakkaammin reagoivalle kansainväliselle kilpailulle avoimen teollisuustuotannon kustannuksia voidaan alentaa, kun taas muilta sektoreilta kannetaan korkeampaa veroa.

**Huomioita**

Sähkön tuotannon polttoaineet ovat energiadirektiivin pakottavan säädöksen mukaisesti vapautettu energiaverotuksesta.

Elinkeinoelämän käyttämälle sähkölle on säädetty myös EU:n energiaverodirektiivissä alempi vähimmäisverokanta (0,05 senttiä kilowattitunnilta) kuin muulle sähkölle (0,1 senttiä kilowattitunnilta). Myös muissa maissa yritysten sähköverokanta on tyypillisesti alempi kuin kotitalouksien.

Alennetun sähköverokannan tuen määrä kasvaa automaattisesti, jos ylemmän I-veroluokan verotasoa nostetaan. Alemman II-veroluokan verotason nostaminen (laskeminen) lisää (laskee) energiaintensiivisten yritysten veronpalautuksia.

Konesalien sähköverotuen arvioimisesta on käynnistymässä selvitys osana valtioneuvoston vuoden 2018 selvitys- ja tutkimussuunnitelmaa,

* 1. Energiaintensiivisten yritysten veronpalautus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Teollisuus, kaivosteollisuus ja kasvihuoneet ovat energiaintensiivisen teollisuuden veronpalautuksen piirissä. Tämä ns. veroleikkuri palauttaa yrityksille 85 % tilikaudella maksetuista kaikista energiaveroista (lämmityspolttoaineveroista ja sähköveroista) vähennettynä 0,5 % yrityksen jalostusarvosta ja 50 000 eurolla.[[6]](#footnote-6)

Tuensaajat ovat oikeutettuja myös sähköverotukeen, sillä ne voivat hankkia sähköä veroluokan II verolla.

**Verotuen suuruus**

228 milj. euroa vuonna 2018 (pl. kasvihuoneet, joka on huomioitu kohdassa 2.3)

**Viimeaikaisia muutoksia**

Verotuki kasvaa automaattisesti lämmityspolttoaineiden (tai sähkön II-veroluokan) energiaverotasoja nostettaessa. Lämmityspolttoaineiden verotasoja on tällä hallituskaudella nostettu 2016 ja 2017, sekä ollaan nostamassa vuodelle 2018. Kaivosteollisuuden verotuki poistettiin vuoden 2015 alusta, mutta palautettiin vuoden 2017 alusta. Kaivosteollisuuden palautuksiksi arvioidaan noin 10 miljoonaa euroa.

**Tavoite**

Energiaintensiivisen teollisuuden ja kasvihuoneiden kansainvälisen kilpailukyvyn ylläpitäminen

**Huomioita ja vaikuttavuuden arviointia**

Viime vuosina leikkurin piirissä oleville lähes 150 yritykselle on yhteensä palautettu noin 70 % niiden yhteensä maksamista veroista. Keskimääräinen palautusprosentti leikkurin piiriin päässeellä yrityksellä on noin 50 % ja suurimmillaan yli 80 %. Sähkön osuus veroleikkurin piirissä olevien yritysten maksamista veroista on noin kaksi kolmasosaa. Verovuodelta 2015 metsäteollisuuden palautukset olivat noin 114 miljoonaa euroa, kemianteollisuuden noin 36 miljoonaa euroa, metalliteollisuuden noin 33 miljoonaa euroa ja muiden noin 20 miljoonaa euroa. Palautus maksetaan vuosittain hakemuksesta jälkikäteen. Palautukset maksaa Verohallinto.

Valtion taloudellisen tutkimuskeskuksen (VATT) selvityksessä *Vuoden 2011 energia-verouudistuksen arviointia[[7]](#footnote-7)* tarkasteltiin energiaintensiivisten yritysten energiaveron palautusjärjestelmää ja sen muutosta v. 2012 verrattuna sille asetettuihin tavoitteisiin. Selvitys liittyi valtioneuvoston vuoden 2015 päätöksentekoa tukevaan selvitys- ja tutkimussuunnitelmaan. VATT tarkasteli energiaintensiivisten yritysten energiaveron palautusjärjestelmää kansainvälisen tutkimuskirjallisuuden perusteella ja suomalaisten yritystason mikrotietokantojen avulla. VATT:n mukaan analyysit osoittavat, ettei energiaverojen palautusjärjestelmä saavuta sille asetettua tavoitetta yritysten kansainvälisen kilpailukyvyn tukemisesta. Lisäksi VATT havaitsi järjestelmän häiritsevän merkitsevästi sekä toimialojen välistä että niiden sisäistä kilpailua ja suosivan erityisesti jo markkinoilla olevia hyvin suuria yrityksiä. Suurimmalle osalle yrityksistä palautukset ovat liikevaihtoon suhteutettuna alle 0,6 %. VATT:n mukaan veronpalautusjärjestelmän poistaminen tekisi energiaverotuksesta ennakoitavampaa, läpinäkyvämpää ja selkeämpää, alentaisi todennäköisesti hallinnollisia kustannuksia sekä tekisi hiilidioksidipäästöjen ohjaamisesta kustannustehokkaampaa.

Mahdollisuus energiaintensiivisten yritysten verojen leikkaamiseen perustuu EU:n energiaverodirektiiviin ja on käytössä myös useissa muissa jäsenvaltioissa. Direktiivi mahdollistaa eräissä tilanteissa jopa nollaverotuksen. Efektiivisten verotasojen vertailu kilpailijamaihin on kuitenkin käytännössä hankalaa erilaisten tukien ja laskenta- ja poikkeussääntöjen takia.

* 1. Maatalouden energiaveronpalautus sekä kasvihuoneiden alempi sähköverokanta ja energiaveroleikkuri

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Energiatuotteiden hintaan sisältyvää valmisteveroa palautetaan ammattimaiselle kasvihuoneviljelijälle ja maatalouden harjoittajalle maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta annetun lain (603/2006) nojalla.

Verotuki koskee maataloudessa käytettyä, Suomessa verotettua kevyttä ja raskasta polttoöljyä, biopolttoöljyä sekä sähköä. Kasvihuoneet voivat hankkia sähköä suoraan alennetun veroluokan II verolla. Muulle maataloudelle kuin kasvihuoneille sähkön verotuki maksetaan palauttamalla hakemuksesta veroluokkien I ja II välinen erotus. Sähköstä palautetaan siten veroa 1,55 senttiä kilowattitunnilta, joten käytännössä maatalouden sähkövero vastaa veroluokan II sähköverokantaa.

Kevyestä ja raskaasta polttoöljystä sekä biopolttoöljystä palautetaan energiasisältöveron määrä, jolloin maatalouden harjoittajat maksavat päästökaupan ulkopuolisena sektorina hiilidioksidiveron määrän. Veronpalautukset maksetaan verovuodelta hakemuksesta jälkikäteen. Palautukset maksaa Verohallinto. Tällä hetkellä valmisteveroa palautetaan kevyestä polttoöljystä ja biopolttoöljystä 7,05 senttiä litralta ja raskaasta polttoöljystä 8,05 senttiä kilogrammalta. Palautuksen jälkeen veroa jää maksettavaksi kevyestä polttoöljystä 15,47 senttiä litralta ja raskaasta polttoöljystä 18,78 senttiä kilogrammalta. Biopolttoöljystä maksettavaksi jää tyypillisesti 7,74 senttiä litralta. Lisäksi maksettavaksi jää huoltovarmuusmaksu.

Verovuodelle 2016 maatalouden energiaveronpalautusta myönnettiin kaiken kaikkiaan noin 36 500 yritykselle, joista noin 600 oli kasvihuoneita ja loput muuta maataloutta. Yhteensä palautusta on maksettu noin 32 miljoonaa euroa, josta sähköveron palautuksen osuus on noin 14 miljoonaa euroa ja lämmityspolttoaineiden energiasisältöveron osuus noin 18 miljoonaa euroa, josta kasvihuoneiden lämmityspolttoaineiden osuus oli noin miljoona euroa.

Kasvihuoneille suoraan veroluokan II verokannalla verotetun sähkön tuen määrä oli arviolta 25 miljoonaa euroa. Tätä verotukea ei ole otettu huomioon puhuttaessa maatalouden energiaverotuesta, jona on pidetty palautuksena maksettavaa määrää.

Suurimmat kasvihuoneet kuuluvat maatalouden energiaveronpalautuksen ja alennetun sähköverokannan lisäksi ns. energiaveroleikkuriin eli ne saavat energiaintensiivisten yritysten energiaveronpalautuksia jäljelle jääneistä energiaveroista sähkön ja lämmityspolttoaineiden osalta. Näiden leikkuripalautusten suuruus oli vajaa 2 miljoonaa euroa.

**Verotuen suuruus**

Maatalouden palaukset: 33 milj. euroa vuonna 2018

Kasvihuoneiden alempi sähköverokanta : 25 milj. euroa vuonna 2018

Kasvihuoneiden energia intensiiviset palautukset: 2 milj. euroa vuonna 2018

**Viimeaikaisia muutoksia**

Energiaverotuksen ympäristöohjaus ulotettiin myös päästökaupan ulkopuolella olevan maataloussektorin hiilidioksidipäästöihin 2014 alusta. Hallitus on esittänyt, että vuoden 2018 alusta kevyen polttoöljyn energiasisältöveroa korotetaan 0,45 senttiä litralta ja hiilidioksidiveroa 1,07 senttiä litralta, josta maatalouden palautus kattaa energiasisältöveron määrän. Hallitus on myös päättänyt lisätä maatalouden palautuksia väliaikaisesti 25 miljoonalla eurolla vuonna 2018.

**Tavoite**

Kotimaisen maatalouden tukeminen

**Huomioita ja vaikuttavuuden arviointia**

Energiaveropalautusjärjestelmä on hallinnollisesti raskas ja suurelle osalle hakijoista taloudelliselta merkitykseltään melko vähäinen instrumentti. Maatalouden energiaveronpalautuksen määrä vaihtelee merkittävästi tilakohtaisesti, mutta tukimäärät ovat keskimäärin pieniä. Verovuoden 2016 osalta energiaveronpalautusta sai noin 36 500 yritystä, joista noin 18 000 yrityksellä energiaveronpalautus oli 50 - 500 euron välillä ja 96 % yrityksistä alle 3 000 euroa. Palautuksen keskiarvo oli noin 880 euroa.

Energiasisältöveron palautukset heikentävät maatalouden kannusteita parantaa energiatehokkuutta.

* 1. Turpeen alempi verokanta

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Lämmityspolttoaineista kannetaan energiasisältöön perustuvaa energiasisältöveroa ja polttoaineen hiilidioksidipäästöihin perustuvaa hiilidioksidiveroa. Turpeen energiaverotaso ei kuitenkaan määräydy muiden lämmityspolttoaineiden tapaan tuotteen energiasisällön ja CO2-päästön mukaisesti, vaan turpeelle on asetettu oma energiavero. Turpeen verotaso on tällä hetkellä 1,9 euroa megawattitunnilta. Jos se verotettaisiin ominaisuuksiensa perusteella samalla tavalla kuin muut lämmitys- ja voimalaitospolttoaineet, sen verotaso olisi lämmöntuotannossa noin 28,3 euroa megawattitunnilta ja yhdistetyssä sähkön- ja lämmöntuotannossa 17,7 euroa megawattitunnilta.

**Verotuen suuruus**

155 milj. euroa vuonna 2018

**Viimeaikaisia muutoksia**

Turve oli verotonta heinäkuusta 2005 vuoteen 2011 asti. Vuonna 2013 veroa nostettiin 1,9 eurosta 4,9 euroon megawattitunnilta ja vuonna 2015 laskettiin 3,4 euroon megawattitunniltaan. Keväästä 2016 verotaso on ollut 1,9 €/MWh. Hallitus on esittänyt energiaverojen korotuksia vuodelle 2018. Turpeen verotason on esitetty säilyvän ennallaan, joten turpeen verotuki kasvaisi 28,4 euroon megawattitunnilta lämmöntuotannossa ja 18,9 euroon megawattitunnilta yhdistetyssä sähkön- ja lämmöntuotannossa.

**Tavoite**

Turpeen alennettua verotasoa on perusteltu mm. huoltovarmuustavoitteella ja tavoitteen saavuttamisen keinona on ollut turpeen kilpailukyvyn säilyttäminen muihin lämmityspolttoaineisiin, kuten kivihiileen, nähden.

**Huomioita**

Turpeen verotason muuttamisella on suora vaikutus myös eräisiin menoihin, kuten uusiutuvalla energialla tuotetun sähkön tuotantotukeen (metsähakkeen tuki) ja energiaintensiivisten yritysten veronpalautukseen. On esitetty arvioita, että turpeen kilpailukyvyn näkökulmasta katsottuna verotasoa olisi mahdollista korottaa. Esimerkiksi 1,5 €/MWh:n korotus turpeen verotasoon kasvattaisi turpeesta saatavaa verotuottoa 12,7 miljoonalla eurolla, pienentäisi metsähakkeen tukea 5,4 miljoonalla eurolla ja kasvattaisi energiaintensiivisten yritysten veronpalautusta 2,9 miljoonalla eurolla.

* 1. Yhdistetyn sähkön ja lämmön tuotannon (CHP) puolitettu hiilidioksidivero

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Lämmitys- ja voimalaitospolttoaineista kannetaan energiasisältöön perustuvaa energiasisältöveroa ja polttoaineen hiilidioksidipäästöihin perustuvaa hiilidioksidiveroa. Yhdistetyssä sähkön ja lämmön tuotannossa (CHP) polttoaineiden hiilidioksidiveron osuus on puolitettu. Sähkön tuotantopolttoaineista veroa ei kanneta, vaan vero maksetaan sähköstä.

**Verotuen suuruus**

111 milj. euroa vuonna 2018

**Viimeaikaisia muutoksia**

CHP:n lämmityspolttoaineiden puolitettu hiilidioksidiverotuki otettiin käyttöön vuoden 2011 energiaveroreformin yhteydessä tehtyjen merkittävien veronkorotusten yhteydessä. Tämän jälkeen verotuki on kasvanut hiilidioksidiveron korotusten seurauksena 15 eurosta CO2-tonnilta 29 euroon CO2-tonnilta vuoteen 2017. Hallituksen esittämien lämmityspolttoaineiden korotusten myötä yhdistetyn tuotannon verotuki nousee 31 euroon CO2-tonnilta vuodelle 2018.

**Tavoite**

Verotuen tavoitteena on yhdistetyn tuotannon kilpailukyvyn säilyttäminen energiatehottomampaan erillistuotantoon nähden sekä päästökaupan kanssa päällekkäisen CO2-ohjauksen vähentäminen.

**Huomioita ja vaikuttavuuden arviointia**

VTT teki 2015 selvityksen yhdistetyn sähkön- ja lämmöntuotannon hiilidioksidiveron puolituksen poiston vaikutuksista.[[8]](#footnote-8) Selvityksen tulokset olivat seuraavat:

”Yleisesti ottaen suunnitellun verotusmuutoksen vaikutukset sähkön ja lämmön hankintarakenteeseen ovat energiajärjestelmämallin tulosten mukaan suhteellisen pieniä verrattuna nykyverotuksella tapahtuviin merkittäviin muutoksiin. Verotuksen lisäksi hankintarakenteeseen vaikuttavat päästöoikeuden hinta sekä erityisesti käytetyn polttoaineen veroton hinta ja sähkön hinta. Selvityksen mukaan CHP-veroleikkurin poistolla olisi seuraavia vaikutuksia:

* CHP-laitoksille jäisi veromuutoksen jälkeenkin noin 20 % verohyöty samaa polttoainetta käyttäviin lämmön erillistuotantolaitoksiin verrattuna (polttoaineiden verotekninen laskenta).
* Suurin veronousu kohdistuisi kivihiilen yhteistuotantolämmölle, mutta maakaasun yhteistuotantolämpö pysyisi edelleenkin tätä kalliimpana. Yhteistuotannon kilpailukyvyn heikentymisen vaikutuksesta kaukolämmön yhteistuotanto siten pienenisi veromuutoksen seurauksena selvästi.
* Veromuutos vaikuttaisi pääasiassa maakaasun käyttöön, mutta ei kivihiilen käyttöön. Arvion mukaan maakaasun yhteistuotantolämmön kallistuessa se korvautuisi veroleikkurin poiston jälkeen entistä useammin esimerkiksi kivihiilen erillislämmön tuotannolla.
* Kaukolämpö kallistuisi selvästi Etelä-Suomen suurissa kaupungeissa ja sen kilpailuasema muihin lämmitysmuotoihin verrattuna heikkenisi ja käyttö arvion mukaan vähenisi.
* Metsähake ja turve ovat jo nyt muuttuvilta kustannuksiltaan kilpailukykyisiä kivihiileen tai maakaasuun verrattuna, joten veromuutos ei lisäisi hakkeen tai turpeen käyttöä monipolttoainelaitoksilla. Kaikilla laitoksilla ei kuitenkaan ole mahdollisuutta hyödyntää haketta tai turvetta teknisistä syistä.
* Veromuutoksella ei olisi juurikaan vaikutusta energiaomavaraisuuteen, sillä arvion mukaan fossiilisen tuontipolttoaineen vähenemisen vastapainona sähkön tuonti lisääntyisi. Suuriin rannikkokaupunkeihin biomassaa voitaisiin tuoda myös ulkomailta, jolloin kivihiiltä kalliimpi tuontibiomassa vaikuttaisi negatiivisesti kauppataseeseen.
* CHP-veroleikkurin poiston ollessa täysimääräinen arvioitu verokertymän kasvu olisi noin 70 M€, josta yli 60 % kannettaisiin pääkaupunkiseudulta ja yli 90 % Etelä-Suomen suurista kaupungeista.
* Lyhyellä aikavälillä CHP-veroleikkurin poistolla ei todennäköisesti ole ohjausvaikutusta vähäpäästöisempään yhteistuotantoon, vaan Suomen CO2-päästöt saattaisivat jopa kasvaa, mikäli siirrytään yhteistuotannosta lämmön erillistuotantoon fossiilisilla polttoaineilla.
* Yleisemmin, päästökauppasektorilla kohdistettu paikallinen erityistoimi ei välttämättä vähennä päästöjä EU-tasolla, koska EU:n päästökatto ei muutu ja vapautuvat päästöoikeudet tulevat kaupattavaksi muille toimijoille.”

PMI Sipilän hallitusohjelmassa mainittua CHP- verotuen poistoa ei toteutettu em. selvityksen perusteella. Tarvittava verotuoton lisäys toteutetaan sen sijaan vuosina 2017 ja 2018 korottamalla lämmitys- ja voimalaitospolttoaineiden energiaveroja hiilidioksidiveron osuutta painottaen.

* 1. Sähkön pientuotannon sähköverottomuus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Suomessa kulutetulle sähkölle on käytössä kaksi verokantaa. Ylemmän I-veroluokan verotaso on 2,253 senttiä kilowattitunnilta ja alemman II-veroluokan verotaso on 0,703 senttiä kilowattitunnilta. Tyypillisimmät sähköverovelvolliset ovat sähköverkonhaltija ja sähkön tuottaja. Verottomaksi on säädetty sähkö, jonka sähköntuottaja siirtää sähköverkkoon tai joka siirretään sähköverkosta toiseen. Sähkö verotetaan tällöin siirrettäessä sitä verkosta kulutukseen. Sähkön tuottaja on verovelvollinen siitä sähköstä, jota ei siirretä sähköverkkoon ja jonka sähköntuottaja itse käyttää joko veroluokan I tai II mukaisessa tarkoituksessa.

Sähkön pientuotanto omaan käyttöön on kuitenkin vapautettu sähköverosta, jos sähköä ei siirretä sähköverkkoon ja sähkön tuotanto jää alle 800 000 kilowattituntiin vuodessa. Lisäksi sähkö, joka tuotetaan nimellisteholtaan enintään 100 kilovolttiampeerin tehoisessa voimalaitoksessa, on suljettu sähköverolain soveltamisalan ulkopuolelle. Yli 100 kilovolttiampeerin tehoisten voimalaitosten on rekisteröidyttävä verovelvollisiksi ja annettava ilmoitus tuottamastaan sähköstä ja verottomasti verkkoon siirretystä sähköstä vuosittain.

**Verotuen suuruus**

Ei laskettu

**Viimeaikaisia muutoksia**

Pientuotannon sähköverosäännöksiä muutettiin 2015 siten, että alle 100 kilovolttiampeeriin voimalat rajattiin sähköverolain soveltamisalan ulkopuolelle. Tämän lisäksi säädettiin sähköverottomuuden alarajaksi 800 000 kilowattituntia vuodessa tuotantotapojen yhtenäisen kohtelun vuoksi.

**Tavoite**

Sähkön pientuotanto on säädetty verottomaksi hallinnollisen taakan pienentämiseksi sekä satunnaisen varavoiman tuotannon ja pienimuotoisen uusiutuvan sähkön tuotannon jättämiseksi verotuksen ulkopuolelle.

**Huomioita**

Määrältään 800 000 kilowattituntia sähköä riittää noin 40—50 energiatehokkuudeltaan perinteisen sähkölämmitteisen omakotitalon tai noin 400 kerrostalohuoneiston vuotuisiin tarpeisiin. Pientuotannon kulutusrajat eivät nykytilanteessa enää välttämättä täytä energiaverodirektiivissä edellytettyä toiminnan satunnaisuutta ja vähäisyyttä koskevaa vaatimusta.

* 1. Biokaasun verottomuus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Suomessa biokaasu on valmisteverotonta sekä liikenne- että lämmityspolttoaineena. Biokaasua pumpataan kaatopaikoilta sekä tuotetaan jätevedenpuhdistamojen biokaasulaitoksissa ja yhteismädätyslaitoksissa. Suurin osa biokaasusta käytetään sähkön ja lämmön tuotantoon.

**Verotuen suuruus**

1 milj. euroa vuonna 2018

**Tavoite**

Biokaasun verottomuuden tavoitteena on ollut tukea biopolttoaineiden kilpailukykyä.

**Huomioita**

EU:n energiaverodirektiivi on tuonut tiettyjä haasteita biokaasun verottomuudelle.

* 1. Dieselpolttoaineen normia alempi verokanta ja henkilö- ja pakettiautojen ajoneuvoveron käyttövoimavero

**Verotukien kuvaus ja määrittely**

Liikenteen polttonesteiden normiverotasot määräytyvät energiasisällön, hiilidioksidipäästöjen ja lähipäästöjen perusteella. Dieselöljyn ja sitä korvaavien biopolttoaineiden energiasisältöverotasot on kuitenkin säädetty alemmaksi kuin niiden ominaisuudet edellyttäisivät. Ominaisuuksiensa perusteella dieselöljyn energiasisältöveron tulisi olla 25,95 senttiä litralta nykyistä korkeampi.

Koska dieselöljyn energiasisältövero on matalampi kuin veron ympäristöperusteet edellyttäisivät eikä dieselhenkilöautojen suosimiselle ole ympäristö- eikä muitakaan perusteita, dieselkäyttöisistä henkilöautoista kannetaan ajoneuvoveron käyttövoimaveroa, jolla tasapainotetaan bensiinin ja dieselöljyn erilaisesta verokohtelusta aiheutuvia kustannuseroja autoilijoille keskimääräisellä vuotuisella ajosuoritteella (25 000 km). Verosanktioksi luokiteltava henkilöautojen käyttövoimavero osittain kompensoi dieselöljyn alennetusta verokannasta muodostuvaa verotukea. Pakettiautoilta puolestaan kannetaan dieselkäyttöisiä henkilöautoja alempaa käyttövoimaveroa.

**Verotuen suuruus**

Dieselin verotuen suuruuden arvioidaan olevan noin 779 milj. euroa vuonna 2018 ja henkilö- ja pakettiautojen ajoneuvoveron käyttövoimaveron -314 milj. euroa vuonna 2018.

**Viimeaikaisia muutoksia**

Dieselöljyn veroeroa normijärjestelmän mukaiseen pienennettiin 7,9 senttiä litralta vuonna 2012, jolloin myös dieselhenkilöautojen käyttövoimaveroa alennettiin vastaavasti. Tämän jälkeen tehdyissä liikenteen polttonesteiden veronkorotuksissa absoluuttinen veroero normiverojärjestelmään on pidetty samansuuruisena.

**Tavoite**

Dieselin verotuen tavoitteena on ollut pitää ns. hyötyliikenteen (kuorma-autot, bussit, pakettiautot) polttoainekustannukset muuta liikennettä alemmalla tasolla, kun muun liikenteen osalta on haluttu tehdä vahvempaa ympäristöohjausta ja kerätä lisää verotuloja. Alentaessaan etäisyydestä johtuvia kustannuksia dieselöljyn verotuen voidaan nähdä toteuttavanaluepoliittisia tavoitteita.

**Huomioita ja vaikuttavuuden arviointia**

Siltä osin kuin normia alempi dieselöljyn verokanta välittyy dieselin hintaan, alentaa se hyötyliikenteen polttoainekustannuksia. Valtion taloudellisen tutkimuskeskuksen (VATT) selvityksessä *Vuoden 2011 energia-verouudistuksen arviointia[[9]](#footnote-9)* tarkasteltiin dieselin verotuen pienentymisen läpimenoa dieselin hintaan. VATT:n mukaan dieselin verotuen pienentymisen läpimeno dieselin hintaan oli lyhyellä aikavälillä noin 70 %.

EU:n energiaverodirektiivissä dieselöljylle on säädetty alempi vähimmäisverokanta kuin bensiinille. Lähes kaikissa EU:n jäsenvaltioissa dieselöljyn verotaso on bensiiniä alempi.

Dieselpolttoaineiden verotuen vaikutuksista on käynnistymässä selvitys osana valtioneuvoston vuoden 2018 selvitys- ja tutkimussuunnitelmaa.

* 1. Työkoneissa käytetyn kevyen polttoaineen normia alempi verokanta

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Työkoneiden dieselmoottoreissa käytettävä polttoaine verotetaan lämmityskäyttöön tarkoitetun kevyen polttoöljyn verokannan mukaan, eli merkittävästi kevyemmin kuin liikennepolttoaineena käytettävä dieselöljy. Verotueksi on määritelty työkoneiden polttoaineiden verotaso verrattuna liikenteen polttonesteiden verotasoon. Työkoneiden polttoaineen normitasoksi on määritelty liikennekäytössä käytettävän dieselöljyn laskennallinen normiverotaso. Dieselöljyyn sovelletaan kuitenkin liikennepolttoaineiden laskennallista tasoa alempaa verotasoa.

**Verotuen suuruus**

439 milj. euroa vuonna 2018

**Tavoite**

Työkoneissa käytetyn polttoaineen verotuen tavoitteena on ollut tukea paljon työkoneita hyödyntäviä aloja, kuten tietöitä, rakentamista ja maatalous- ja metsätyötä pienentämällä työkoneiden käyttökustannuksia verrattuna kustannuksiin, jotka syntyisivät jos työkoneissa käytettäisiin liikennekäytön polttoaineita ja niihin sovellettuja polttoaineverotasoja. Liikenteen osalta on haluttu tehdä vahvempaa ympäristöohjausta ja kerätä lisää verotuloja.

**Huomioita**

Vaihtoehtoisesti työkoneiden polttoaineita voitaisiin käsitellä omana luokkanaan eikä verrata liikenteen polttonesteisiin. Myös EU:n energiaverodirektiivi tunnistaa työkonekäytölle omat verotasot ja myös kansainvälisesti työkonepolttoaineita verotetaan kevyemmin kuin liikenteen polttonesteitä. Nykyisin lämmitys- ja työkonepolttoöljy verotetaan saman verokannan mukaan ja värjätään punaiseksi erotuksena värjäämättömästä dieselöljystä. Lämmityspolttoöljyn verokannasta eroavan verokannan luominen työkonepolttoaineille tarkoittaisi verorasituksen nousun ohella työkonepolttoöljyn uuden jakelu- ja valvontainfrastruktuurin luomista, joka aiheuttaisi hallinnollisia ja logistisia kustannuksia. Se lisäisi myös käyttäjien logistisia kustannuksia, jos esimerkiksi maatiloilla olisi säilytettävä lämmitys- ja työkonepolttoöljyjä erillisissä säiliöissä toisin kuin nykyisin. Verotuen suuruus dieselöljyn nykyiseen verotasoon nähden (ts. siihen että työkoneissa käytettäisiin dieselöljyä) on 230 M€.

* 1. Raideliikenteen sähkön verottomuus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Sähköinen raideliikenne on vapautettu sähköverosta.

**Verotuen suuruus**

20 milj. euroa vuonna 2018

**Tavoite**

Julkisen liikenteen edistäminen raideliikenteen kustannuksia alentamalla.

* 1. Liikenteeseen käytetyn maakaasun normia alempi verokanta

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Suomessa liikennepolttoaineiden verotasot ovat korkeampia kuin lämmityspolttoaineilla. Liikenteessä käytetylle maakaasulle ei ole kuitenkaan säädetty omaa verotasoa, joten maakaasua verotetaan lämmityspolttoaineen verotasolla. Verotuki muodostuu erosta maakaasun laskennalliseen normiverotasoon liikennepolttoaineena.

**Verotuen suuruus**

1 milj. euroa vuonna 2018

**Huomioita**

Maakaasun normia alempaa verotasoa liikenteessä kompensoidaan ajoneuvoveron käyttövoimaverolla henkilöautojen osalta.

* 1. Matkailuauton autoverottomuus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Matkailuauto, joka täyttää rakenne-edellytykset ja on tarkoitettu matkailukäyttöön, on autoveroton. Matkailuautojen verotukeen ei liity kuoleentumisaikaa, mutta ajoneuvon rakenteen muuttamisella on veroseuraamuksia, jos ajoneuvo ei enää täytä verovapauden edellytyksiä.

**Verotuen suuruus**

36 milj. euroa vuonna 2018

**Tavoite**

Verotuen tavoitteena on tukea matkailuauton hankintaa.

**Huomioita ja vaikuttavuuden arviointia**

Marraskuussa 2017 Suomessa oli rekisteröitynä yhteensä 20 948 matkailuautoa. Viime vuosina matkailuautoja on rekisteröity vuosittain 1 300 – 2 200. Vuonna 2016 rekisteröitiin 1 608 matkailuautoa. Matkailuautojen keskimääräinen veroetu oli noin 22 600 euroa. Vuonna 2016 matkailuautot saivat verotukea laskennallisesti noin 36 miljoonaa euroa.

Pääministeri Jyrki Kataisen vuoden 2011 hallituksen hallitusohjelman mukaisesti selvitettiin matkailuauton sisällyttämistä autoveron piiriin. Selvityksestä kävi ilmi, että täysimääräinen autovero nostaisi merkittävästi matkailuautojen hintaa ja uusien matkailuautojen kysyntä heikkenisi olennaisesti. Samalla kysyntä painottuisi nykyistä enemmän käytettyinä maahantuotuihin autoihin, jolloin arvonlisäverot jäisivät ajoneuvon ostomaahan.

Matkailuauton autoverovapautta koskevat edellytykset ovat kuitenkin väljät ja antavat mahdollisuuksia tuen väärinkäytöksille muuntamalla muun muassa pakettiauto vähäisin lisäyksin autoverottomaksi matkailuautoksi.

Matkailuautoihin liittyy myös eräänlaisena piilevänä tukena matalampi käyttövoimavero. Dieselkäyttöisen matkailuauton käyttövoimavero määräytyy ajoneuvoverolain mukaan pakettiautojen alemman käyttövoimaverotason mukaan, vaikka matkailuauto on henkilöautoluokkaan kuuluva ajoneuvo. Alemmalle verotasolle ei ajoneuvoverolaissa ole erityisedellytyksiä, vaan alempaa käyttövoimaveroa kannetaan kaikilta M1-luokan dieselkäyttöisiltä matkailuautoilta. Ajoneuvon hiilidioksidipäästöihin perustuvassa ajoneuvoveron perusverossa matkailuauto verotetaan kuten muut M1-luokkaan kuuluvat henkilöautot. Kausiluonteisen käyttötarkoituksensa takia matkailuauto voidaan poistaa osaksi vuotta liikennekäytöstä, jolloin siitä ei kanneta ajoneuvoveron perus- eikä käyttövoimaveroa. Matalamman käyttövoimaveron muodosta tuki on arviolta noin miljoona euroa.

* 1. Pelastus- ja sairasauton autoverottomuus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Sairas- ja pelastusauto ovat niille määritellyin rakenne-edellytyksin kokonaan autoverottomia, jos ne on tarkoitettu niiden ajoneuvolain mukaiseen käyttötarkoitukseen. Tieliikenteen säännöksissä sairasautosta käytetään termiä ambulanssi. Sairasautojen veroetuun liittyy kolmen vuoden kuoleentumisaika ja pelastusautojen veroetuun neljän vuoden kuoleentumisaika.

**Verotuen suuruus**

14 milj. euroa vuonna 2018

**Tavoite**

Sekä sairasautot että pelastusautot ovat kuuluneet verotuen piiriin määrätyin edellytyksin 1950- ja 1960-luvulta lähtien. Näiden ajoneuvojen hankinnan tukemista on perusteltu muun muassa ajoneuvojen yhteiskunnallisilla tehtävillä ja niiden käytöllä julkisyhteisöjen tarpeisiin.

**Huomioita**

Marraskuussa 2017 rekisterissä on yhteensä 3 493 pelastusautoa ja 1 328 sairasautoa. Vuonna 2016 uusia sairasautoja rekisteröitiin 141 ja pelastusautoja 170. Verotuen suuruus oli keskimäärin noin 87 000 euroa sairasautoa kohti ja 13 000 euroa pelastusautoa kohti. Sairasautojen autoveroetu vuonna 2016 oli noin 12 miljoonaa euroa ja pelastusautojen veroetu noin 2 miljoona euroa.

Sairas- ja pelastusautojen verotuki ei ole yksiselitteinen, vaikka tuilla voidaan nähdä olevan yhteiskunnallinen tavoite (esimerkiksi poliisiautoilla ei ole verotukea). Pelastus- ja sairasauton verotukea ei kuitenkaan voida perustella ainoastaan julkisyhteisöjen suoran käyttötarpeen kannalta, sillä palveluja tarjoavat alat ovat muuttuneet markkinaehtoisemmiksi ja yksityisiä palveluntarjoajia hyödyntäviksi.

* 1. Isojen esteettömien taksien autoverohuojennus ja invataksien autoverottomuus

**Kuvaus ja verotukien määrittely**

Autoverolain mukaisesti esteettömille takseille myönnetään 15 000 euron veroetu, jos ensirekisteröitävä auto täyttää esteettömille tai koulukuljetustakseille määritetyt edellytykset. Veroetuun liittyy kolmen vuoden kuoleentumisaika.

Autoverolaissa säädetysti invataksit ovat kokonaan autoverottomia. Invataksin veroetuun liittyy neljän vuoden kuoleentumisaika

**Verotuen suuruus**

10 milj. euroa vuonna 2018

**Tavoite**

Verotuki kohdentuu taksiyrittäjien autonhankintaan. Tavallisten taksien verotuen tapaan veroetuutta on perusteltu taksilupaan sisältyvillä velvoitteilla. Esteettömien tila- ja koulukuljetustaksien sekä invataksien verotuilla otetaan myös huomioon muun muassa haja-asutusalueiden oppilas-, vanhus- ja muiden erityiskuljetusten asettamat tarpeet. Tuen tarkoituksena on turvata esteettömän ja invataksikaluston riittävä määrä, sillä verotuki kompensoi niiden korkeaa hankinta- ja varusteluhintaa sekä niiden suuria käyttökustannuksia.

**Huomioita**

Vuonna 2016 ilmoitettiin verotettavaksi 84 esteetöntä tilataksia ja esteettömiä tilatakseja on rekisteröity vuosittain noin 100. Tuen yhteismäärä vuonna 2016 oli 1,2 miljoonaa euroa. Vuonna 2016 ilmoitettiin verotettavaksi 288 invataksia. Invataksien verotuki vuonna 2016 oli yhteensä noin 9 miljoonaa euroa.

Heinäkuussa 2018 voimaan tuleva liikennepalvelulaki ei muuta olennaisesti tuen perusteluita, sillä tuen voidaan katsoa varmistavan esteettömän kaluston riittävä määrä, kun taksisääntely vapautuu.

Erityisryhmien liikkumismahdollisuuksien tukemiseen kohdentuu myös invalidien autoverolain 51 §:n autoveropalautus ja 50 §:n autoverohuojennus**.** Lisäksi invalideille myönnetään ajoneuvoveron perusverosta vapautus tietyin edellytyksin.

* 1. Museoajoneuvojen, pelastusautojen, sairasautojen, linja-autojen sekä puu- ja turveperusteista polttoainetta käyttävien ajoneuvojen vapautus ajoneuvoverosta

**Kuvaus ja verotukien määrittely**

Museoajoneuvot, pelastusautot, sairasautot, M2- ja M3-luokan linja-autot sekä puu- ja turveperusteista polttoainetta käyttävät ajoneuvot on vapautettu ajoneuvoverosta. Pelastusautoja on tällä hetkellä rekisteröitynä 3 493, sairasautoja 1 328 ja M2- ja M3-luokan linja-autoja 17 536. Museoajoneuvolla tarkoitetaan ajoneuvolain 24 §:n mukaisesti katsastettua ja rekisteröityä erityisedellytykset täyttävää ajoneuvoa. Museoajoneuvoja on tällä hetkellä rekisteröitynä yhteensä 26 608. Puuperusteista polttoainetta käyttäviä ajoneuvoja on rekisterissä 70. Turveautoja ei ole käyttövoimana eritelty rekisterissä.

**Verotuen suuruus**

Yhteensä 3 milj. euroa vuonna 2018

**Tausta ja tavoite**

Pelastus- ja sairasautot säädettiin moottoriajoneuvoverosta vapaiksi jo vuonna 1929 niiden yhteiskuntaa palvelevien tehtävien perusteella. Museoautot vapautettiin ajoneuvoverosta vuonna 1990, koska ajoneuvoveroa ei katsottu olevan tarkoituksenmukaista kantaa museoautojen käyttötarkoitus huomioiden. Linja-autojen ajoneuvoverotukea on myönnetty osittain jo vuodesta 1966 alkaen ja kokonaan vuodesta 1985 alkaen. Linja-autojen ajoneuvoverottomuuden tavoitteena voidaan nähdä joukkoliikenteen tukeminen. Puu- ja turveperusteisten ajoneuvojen vapautus moottoriajoneuvoverosta otettiin lakiin vuonna 1978.

**Huomioita**

M2- ja M3-luokan linja-autot ovat ajoneuvoveron suhteen erityisasemassa verrattuna muuhun ammattimaiseen henkilöliikenteeseen, sillä esimerkiksi tavallisilta ja esteettömiltä takseilta kannetaan normaalia ajoneuvoveroa. Linja-autojen ajoneuvoverotuen hyödyt voivat korostua entisestään, kun uusi liikennepalvelulaki astuu voimaan 1.7.2018.

* 1. Tonnistovero

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Tonnistoverojärjestelmä on luonteeltaan tuki, jonka tulee täyttää Euroopan komission antamat merenkulun valtiontuen suuntaviivojen ja muiden valtiontukisääntöjen vaatimukset.

Tonnistoverolakia sovelletaan Suomessa yleisesti verovelvolliseen osakeyhtiöön ja tietyin edellytyksin myös ulkomailla asuvan yhtiön Suomessa sijaitsevaan kiinteään toimipaikkaan. Yhtiötä tulee tosiasiallisesti johtaa Suomesta ja yhtiön tulee harjoittaa pääasiassa kansainvälistä meriliikennettä tonnistoverotettavilla aluksilla Suomesta ja olla siitä Suomessa verovelvollinen.

Tonnistoverolain edellytykset täyttävä yhtiö voi valita lastin ja matkustajien kuljettamisen ja siihen läheisesti liittyvän toiminnan osalta tuloverotuksen sijasta tonnistoverotuksen. Tonnistoverotus määräytyy alusten nettovetoisuuden perusteella. Verotukea syntyy maksuun panematta jätettävän yhteisöveron ja maksettavan tonnistoveron erotuksesta. (L 476/2002)

Tonnistoverotuksen huojennus koskee vain matkustajien ja lastin kuljetusta kansainvälisessä meriliikenteessä. Siten muun muassa kotimaan meriliikenne ja aluksilta maihin suuntautuva tavaramyynti kuuluvat tuloverotuksen piiriin. Tonnistoverovelvollisen ei tarvitse maksaa tonnistoverotuksen piirissä syntyneestä todellisesta tulostaan veroa. Tonnistoveron laskentapohjana ei ole liiketoiminnasta syntynyt tulo vaan aluksen liiketoimintaan käytetyn aluksen vetoisuus, jolla kerrotaan kunkin aluksen nettovetoisuusluokan laissa erikseen säädetty päiväkohtainen vero.

Tonnistoverolaki sisältää säännökset myös niin sanotun piilevän verovelan huojentamisesta luovutettaessa tonnistoverotettavaa alusta tonnistoverokauden aikana. Piilevä verovelka on syntynyt tonnistoverotettavalle yhtiölle ennen tonnistoverotukseen siirtymistä. Piilevän verovelan anteeksianto muodostaa valtiontukijärjestelmän näkökulmasta lisätuen tonnistoverotukseen siirtyvälle varustamolle.

Verotukea syntyy maksuun panematta jätettävän yhteisöveron ja maksettavan tonnistoveron erotuksesta sekä piilevän verovelan anteeksiannon muodostamasta lisätuesta.

**Verotuen suuruus**

Arviolta 7 milj. euroa vuonna 2018 (vuonna 2016 maksetun tuen perusteella).

**Tavoite**

Kansainvälistä merenkulkuliiketoimintaa harjoittavien yhtiöiden kilpailukyvyn tukeminen, ulosliputusten ehkäiseminen, huoltovarmuus, suomalaisen miehistön työllisyyden tukeminen.

**Huomioita ja vaikuttavuuden arviointia**

Tonnistoverolaki on erityinen veronhuojennuslaki eikä se siten määritelmänsä vuoksi kuulu elinkeinoverotuksen normiin. Sillä on tukemistarkoitus ja se kohdistuu tiettyyn rajattuun verovelvollisjoukkoon.

Vuonna 2012 voimaan tulleessa tonnistoverolaissa siihen saakka voimassa olleen tonnistoverolainsäädännön määritelmiä ja laskentaa muutettiin. Muutosten tavoitteena oli, että tonnistoverotus edistäisi aiempaa paremmin sille asetettuja tavoitteita EU-valtiontukisääntelyn puitteissa. Rahtivarustamot ovat ottaneet uudistuneen tonnistoveron laajasti käyttöön. Tonnistoveron piirissä on 18 yhtiötä vuonna 2017.

Merenkulun toimintaedellytyksiä, tukipolitiikkaa ja sopeutustoimia selvittävän työryhmän raportissa (2012) todetaan että tonnistoverotuksesta on tullut EU:n jäsenvaltioissa varustamoverotuksen vakiomuoto. Tonnistovero on yksi keskeisistä lastialusten lipun valintaan vaikuttavista syistä.

Tonnistoverotus on käytännössä edullinen vain lastialuksille. Matkustajalaivat eivät hyötyisi taloudellisesti tonnistoverotuksesta, sillä matkustaja-aluksilla harjoitettu myymälämyynti ei kuulu tonnistoveronalaisiin toimintoihin.

* 1. Irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenon poistaminen ja muut poistoihin liittyvät verotuet

**Kokonaisuuteen sisältyvät verotuet**

* Irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenon poistamiseen sisältyvä verotuki, EVL § 30
* Luovutusvoittojen yms. vähentäminen menojäännöksestä, EVL 30
* Tutkimustoiminnan menojen poistaminen, EVL 25 §
* Rakennuksen ainesosana olevien hyödykkeiden hankintamenojen poistaminen, EVL 31 §
* Vesialusten hankintamenon poistaminen, EVL 33 §
* Tutkimustoimintaan käytettävän rakennuksen hankintamenon poistaminen, EVL 34 §
* Väestönsuojan yms. hankintamenon poistaminen, EVL 36 §
* Koneiden ja kaluston poistaminen yhdestä menojäännöksestä, MVL 8 §
* Koneiden ja kaluston luovutushintojen epäsuora tulouttaminen, MVL 8 §
* Irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenon jaksottaminen, MVL 8 §
* Irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenon poistaminen kertapoistolla, EVL 33 §
* Rakennuksen hankintamenon poistaminen, EVL 34 §
* Ydinjätehuollosta syntyneiden menojen poistaminen kertapoistona, EVL 45a §
* Sijoitusomaisuuteen kuuluvan rakennuksen hankintamenon poistaminen, EVL 29 §
* Rakennusten hankintamenon vähentäminen, MVL 9 §

**Verotukien kuvaukset ja määrittelyt**

* Irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenon poistamiseen sisältyvä verotuki: Irtain käyttöomaisuus poistetaan 25 prosentin menojäännöspoistoin. Normin mukaan koneiden ja kaluston sekä muun vastaavan irtaimen käyttöomaisuuden poistot tulisi tehdä teknistaloudellisen kulumisen mukaisesti hyödykekohtaisesti. Säännös sallii hankintamenon vähentämisen etupainotteisesti sekä poistojen tekemisen yhtenä eränä menojäännöksestä, minkä johdosta kyseessä on verotuki.
* Luovutusvoittojen yms. vähentäminen menojäännöksestä: Irtaimen käyttöomaisuuden luovutusvoittoja ei tulouteta suoraan, vaan epäsuorasti vähentämällä luovutushinnat yhteenlasketusta menojäännöksestä, jolloin tulevien vuosien poistot ovat pienempiä. Normin mukaan tulo on sen verovuoden tuloa, jonka aikana se saadaan. Luovutusvoiton verottaminen epäsuorasti pienempinä poistoina muodostaa verotukea.
* Tutkimustoiminnan menojen poistaminen: Tutkimustoiminnan menot ovat sen verovuoden kulua, jonka aikana niiden suorittamisvelvollisuus on syntynyt, kuitenkin niin, että verovelvollisen vaatiessa nämä menot voidaan vähentää kahden tai useamman verovuoden aikana poistoina. Tutkimustoiminnan menot ovat pitkävaikutteisia menoja, joten normin mukaan ne tulisi aktivoida ja poistaa vaikutusaikanaan. Tutkimustoiminnan menojen poistaminen vuosikuluna aiheuttaa verotukea.
* Rakennuksen ainesosana olevien hyödykkeiden hankintamenojen poistaminen: Hissien, lämpökeskuksen koneiden ja laitteiden, liesien ja ilmanvaihtolaitteiden ja muiden sellaisten hyödykkeiden hankintamenot poistetaan samalla tavalla kuin irtain omaisuus. Myös verotukea muodostuu samalla perusteella.
* Vesialusten hankintamenon poistaminen: Muussa kuin elinkeinotoiminnan välittömässä käytössä olevan vesialuksen hankintameno poistetaan enintään 10 prosentin vuotuisin poistoin. Koska enimmäispoisto edelleen ylittää taloudellisen kulumisen, säännös muodostaa verotukea.
* Tutkimustoimintaan käytettävän rakennuksen hankintamenon poistaminen: Säännös sallii yksinomaan liiketoiminnan kehittämiseen tähtäävässä tutkimustoiminnassa käytettävän rakennuksen hankintamenon vähentämisen korotetuin 20 prosentin vuotuisin poistoin. Tutkimustoimintaan käytettävän rakennuksen poistaminen muodostaa verotukea sitä osin kuin poisto ylittää teknistaloudellisesta kulumisesta aiheutuvan poiston.
* Väestönsuojan yms. hankintamenon poistaminen: Väestönsuojan, vesistön suojaamiseen tarkoitettujen rakennelmien ja laitteiden sekä maakaasun jakeluverkostoon liittymiseen tarvittavan maakaasuputkiston hankintamenot poistetaan enintään 25 prosentin vuotuisin poistoin. Mahdollisuus poistaa hankintamenot neljässä vuodessa taloudellista kulumista nopeammin on verotukea.
* Koneiden ja kaluston poistaminen yhdestä menojäännöksestä: Normin mukaan poistot tulisi tehdä omaisuuseräkohtaisesti.
* Koneiden ja kaluston luovutushintojen epäsuora tulouttaminen: Menojäännös on verovuoden aikana käyttöön otettujen koneiden, kaluston ja laitteiden hankintamenojen sekä aikaisemmin käyttöön otettujen koneiden, kaluston ja laitteiden poistamattomien hankintamenojen summa vähennettynä koneista, kalustosta ja laitteista verovuoden aikana saaduilla luovutushinnoilla ja muilla vastikkeilla sekä vahingon-, vakuutus- ja muilla korvauksilla ynnä koneiden, kaluston ja laitteiden hankintaan ja perusparannuksiin saaduilla avustuksilla. Normin mukaan luovutushinnat tulisi lukea sen verovuoden tuotoiksi, jolta ne saadaan.
* Irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenon jaksottaminen: Koneiden, kaluston ja laitteiden poiston suuruus saa olla enintään 25 prosenttia menojäännöksestä, mikä ylittää taloudellisen vaikutusajan mukaisen poiston. Lisäksi poisto voidaan tehdä tätä suurempana, jos menojäännöksen perusteella laskettu poisto on pienempi kuin 10 prosenttia verovuoden ja kolmen sitä edeltävän verovuoden aikana käyttöön otettujen ja edelleen käytössä olevien koneiden, kaluston ja laitteiden yhteenlasketusta hankintamenosta. Kyseessä on verotuki siltä osin kuin poistot ylittävät teknistaloudellisen kulumisen mukaiset poistot.
* Irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenon poistaminen kertapoistolla: Irtaimen käyttöomaisuuden hankintameno voidaan poistaa kokonaan kertapoistona käyttöönottovuonna, jos käyttöomaisuuserän odotettu käyttöikä on alle 3 vuotta tai hankintamenon arvo on alle 850 euroa. Kertapoiston salliminen synnyttää verotukea.
* Rakennuksen hankintamenon poistaminen: Rakennuksen sallittu enimmäispoisto on 7 prosenttia poistamattomasta hankintamenosta, jos rakennus on myymälä-, varasto-, tehdas-, työpaja tai muu vastaava rakennus. Asuin-, toimisto- tai muun niihin verrattavan rakennuksen enimmäispoistoprosentti on 4. Vuotuinen enimmäispoistoprosentti on 20 muun muassa polttoainesäiliöille, happosäiliöille ja vastaaville rakennelmille sekä puusta tai muusta siihen verrattavasta aineesta rakennetuille kevyille rakennelmille. Rakennusten ja rakennelmien enimmäispoistoprosentit muodostavat verotukea siltä osin kuin poisto ylittää teknistaloudellisen kulumisen.
* Ydinjätehuollosta syntyneiden menojen poistaminen kertapoistona: Ydinjätehuoltoon tarkoitetun omaisuuden, myös kuluvan käyttöomaisuuden, hankintameno poistetaan kertapoistona sinä verovuonna, jona ydinjätehuollon menojen suorittamisvelvollisuus on syntynyt. Pitkävaikutteisten menojen kertapoisto aiheuttaa verotukea.
* Sijoitusomaisuuteen kuuluvan rakennuksen hankintamenon poistaminen: Normin mukaan sijoitusomaisuus arvostetaan verovuoden lopussa todennäköiseen hankintamenoon tai luovutushintaan (ns. alimman arvon periaate). Sijoitusomaisuuteen kuuluvien rakennusten hankintameno poistetaan kuitenkin samalla tavoin kuin käyttöomaisuuteen kuuluvan rakennuksen hankintameno. Poiston saa siten tehdä silloinkin, kun omaisuuden arvo ei ole alentunut, ja mahdollisesti teknistaloudellista kulumista nopeammin, mikä muodostaa verotukea.
* Rakennusten hankintamenon vähentäminen: Talousrakennuksen poistaminen 10 prosentin ja asuinrakennuksen kuuden prosentin jäännösarvopoistoin ylittää yleensä taloudellisen vaikutusajan perusteella tehtävän poiston. Kasvihuoneen hankintamenon vähentäminen 20 prosentin sekä vesistön pilaantumisen estämiseksi hankittujen rakennusten poisto 25 prosentin jäännösarvopoistoin aiheuttaa myös verotukea. Verotukea aiheuttaa myös 9 §:n 4 mom. säännös rakennuksen poistamattoman hankintamenon vähentämisestä kertapoistona, jos se on enintään 1 000 euroa.

**Verotukien suuruus**

Yllä listatuista verotuista ainoastaan irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenon poistamiseen liittyvien verotukien (EVL 30 § ja MVL 8 §) määrät on arvioitu. Näiden tukien määrä on 612 ja 28 milj. euroa vuonna 2018.

**Tavoite**

Tuottavuuden ja kasvun tukeminen investointeja tukemalla.

**Huomioita ja vaikutusten arviointia**

Vaikutusarvioita on tehty pääasiassa irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenon poistamiseen sisältyvästä verotuesta, mutta poistosäännöksiä tulisi tarkastella kokonaisuutena.

Irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenon poistamiseen liittyvä verotuki kohdentuu kaikkiin elinkeinotoimintaa ja maatilatalouden toimintaa harjoittaviin verovelvollisiin sekä sellaisiin tuloverolain mukaista toimintaa harjoittaviin verovelvollisiin, jotka ovat kirjanpitovelvollisia tai käyttävät irtainta käyttöomaisuutta tulonhankkimistoimintaan. Irtaimen käyttöomaisuuden hankintamenon poistamiseen sisältyvän verotuen arvioidaan kohdistuvan suureksi osaksi yhteisöveron tuottoon, sillä valtaosa poistoista on yhteisöjen tekemiä. Liikkeen- tai ammatinharjoittajien, henkilöyhtiöiden ja maatilatalouden harjoittajien osalta vaikutukset kohdistuvat ansio- ja pääomatuloveroihin. Verotuki kohdistuu voimakkaimmin pitkäaikaisiin koneisiin ja kalustoihin.

Yritysverotuksen kehittämistyöryhmä (2006) arvioi irtaimen käyttöomaisuuden 25 % menojäännöspoiston olevan ylimitoitettu pitkän käyttöiän investointien kohdalla. Järjestelmä suosii investointeja pitkäikäisiin hyödykkeisiin lyhytikäisten kustannuksella eikä ole neutraali erilaisten investointien suhteen: sen voidaan arvioida suosivan pääomavaltaisia toimialoja korkeaan osaamiseen investoivien toimialojen ja työvoimavaltaisten alojen kustannuksella. Työryhmän mukaan verotuksessa tulisi siirtyä taloudelliseen vaikutusaikaan perustuvaan poistojärjestelmään siten, että kirjanpidossa tehdyt suunnitelman mukaiset poistot olisivat vähennyskelpoisia myös verotuksessa ja irtaimen käyttöomaisuuden menojäännöspoistojärjestelmästä luovuttaisiin. Muutos lisäisi verokohtelun yhdenmukaisuuden astetta sekä aineettomien ja aineellisten että eripituisen käyttöiän investointien välillä. Muutoksen arvioitaisiin myös tehostavan resurssien kohdentumista taloudessa tuottavampiin kohteisiin. Taloudellisen vaikutusajan mukaisiin poistoihin siirtyminen lisäisi myös verotuksen poistojärjestelmän yhdenmukaisuutta kansainvälisten ja kansallisten kirjanpitostandardien kanssa, mikä vähentäisi sekä yritysten että viranomaisten poistojärjestelmistä aiheutuvia hallinnollisia kustannuksia.

Suomen poistojärjestelmän investointivaikutuksia on arvioitu mm. VATT:n ja Etlan selvityksessä (Yritysverotus, investoinnit ja tuottavuus. VNK:n selvitys- ja tutkimustoiminnan julkaisuja 6/2017), jossa todetaan että käyttöomaisuushyödykkeiden taloudellista kulumista korkeammat poistoprosentit ohjaavat tietyntyyppisiin investointeihin, mikä heikentää verotuksen neutraalisuutta ja investointien kohdentumista tuottavimpiin kohteisiinsa.

Verotuksen poistojärjestelmää arvioitiin myös Yritysverotuksen asiantuntijatyöryhmässä (2017). Työryhmä ei kuitenkaan nähnyt perustelluksi, että tässä vaiheessa Suomen veropoistojärjestelmää ryhdyttäisiin muuttamaan. Työryhmä viittasi muun muassa siihen, että nykyisen matalan yhteisöverokannan ja inflaation ympäristössä poistosäännösten merkitys investointien kannalta on suhteellisen pieni ja investointipäätökset tehdään yrityksissä muilla kuin veroperusteilla. Joustavalla veropoistojärjestelmällä nähtiin myös merkitystä tuloksentasauskeinona tappiollisten ja voitollisten verovuosien välillä. Lisäksi työryhmä viittasi EU:ssa vireillä olevaan yhteistä yhteisöveropohjaa (CCTB) koskevaan hankkeeseen, joka myös sisältää ehdotuksen veropoistoja koskeviksi säännöksiksi.

* 1. Jälleenhankintavarausten vähennyskelpoisuus

**Kokonaisuuteen sisältyvät verotuet**

* Kuluvan käyttöomaisuuden jälleenhankintavarauksen vähennyskelpoisuus, EVL 43 § 1 mom.
* Toimitilan jälleenhankintavarauksen vähennyskelpoisuus, EVL 43 § 2 mom.

**Verotukien kuvaus ja määrittely**

* Kuluvan käyttöomaisuuden jälleenhankintavarauksen vähennyskelpoisuus: Jos käyttöomaisuus tuhoutuu tai vahingoittuu tulipalon tai muun vahinkotapahtuman johdosta, vähennetään menojäännöstä laskettaessa vähentämättä jäänyt osa sekä kuluvasta käyttöomaisuudesta saatu vakuutuskorvaus verovuonna tai kahtena seuraavana verovuonna verovelvollisen käyttöön ottaman kuluvan käyttöomaisuuden tai toimitilojen hallintaan oikeuttavien osakkeiden hankintamenosta tai omaisuuden kuntoon saattamisesta johtuvista menoista.
* Toimitilan jälleenhankintavarauksen vähennyskelpoisuus: Jos verovelvollinen luovuttaa toimitiloinaan käyttämänsä rakennuksen tai toimitilojen hallintaan oikeuttavat osakkeet, vähennetään saatu luovutushinta, poistamatonta hankintamenoa vastaavaa osaa lukuun ottamatta, verovuonna tai kahtena seuraavana verovuonna käyttöön otetun verovelvollisen toimitilarakennuksen tai toimitilojen hallintaan oikeuttavien osakkeiden hankintamenosta tai tällaisten tilojen kuntoon saattamisesta johtuvista menoista.

Realisointiperiaatteen mukaisesti tulo tulisi verottaa silloin kun se realisoituu. Jälleenhankintavarausta käyttämällä tulo voidaan siirtää verotettavaksi myöhemmin. Kyseessä on siis tuloksentasauserä, joka muodostaa verotukea.

**Verotukien suuruus**

Verotuista ei arvioida muodostuvaksi tukea vuonna 2018.

**Tavoite**

Liiketoimintariskeihin varautuminen

**Huomioita ja vaikutusten arviointia**

Elinkeinoverotuksen varaukset ovat valtaosin jäänteitä 1990-luvun alkua ennen voimassa olleesta verojärjestelmästä, jossa varausten rooli oli suuri. Nykyään varausten rooli on pieni ja niiden käyttöä säännellään tarkasti. Kyseessä ei ole suhdannetuki, vaan tuleviin menoihin varautumiseen liittyvä verotuki. Tuki ei ole kompensaatio menetetystä etuudesta.

* 1. Luottotappiovarauksen vähennyskelpoisuus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Talletuspankit ja luottolaitokset saavat vähentää verovuonna tehdyn luottotappiovarauksen, jonka määrä on enintään 0,6 prosenttia laitoksella verovuoden lopussa olevien saamisten yhteismäärästä. Kyseisenä ja aiempina verovuosina tehtyjen purkamattomien varausten yhteismäärä ei puolestaan saa ylittää 5 prosenttia laitoksella verovuoden lopussa olevien saamisten yhteismäärästä. Luottotappiovaraus ei kuulu kokonaisuudessaan normiin, vaan se aiheuttaa verotukea siltä osin, mikä ei vastaa todennäköisiä

luottotappioita. (EVL 46 §)

**Verotuen suuruus**

1 milj. euroa vuonna 2018.

**Tavoite**

Liiketoimintariskeihin varautuminen

**Huomioita ja vaikuttavuuden arviointia**

Elinkeinoverotuksen varaukset ovat valtaosin jäänteitä 1990-luvun alkua ennen voimassa olleesta verojärjestelmästä, jossa varausten rooli oli suuri. Nykyään varausten rooli on pieni ja niiden käyttöä säännellään tarkasti. Kyseessä ei ole suhdannetuki, vaan odotettavissa oleviin luottotappioihin ja niihin varautumiseen liittyvä verotuki.

* 1. Toimintavaraus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Yksityinen liikkeen- ja ammatinharjoittaja sekä yhtymä ja kuolinpesä, jonka osakkaina on ainoastaan luonnollisia henkilöitä tai kuolinpesiä, saa vähentää verovuonna tekemänsä toimintavarauksen. Verovuonna ja aikaisemmin tehtyjen purkamattomien toimintavarausten yhteismäärä ei kuitenkaan saa ylittää 30 prosenttia tilikauden päättymistä edeltäneiden 12 kuukauden aikana maksettujen ennakonpidätyksen alaisten palkkojen määrästä. (EVL 46 a §)

Toimintavaraus on luonteeltaan jaksotusetu jonka puitteissa verojen maksun myöhentäminen on mahdollista. Toimintavaraus on tulkittu normissa verotukea aiheuttavaksi. Se kohdistuu suppeaan joukkoon ja sillä on tukitarkoitus.

**Verotuen suuruus**

5 milj. euroa vuonna 2018.

**Tavoite**

Investointien lisääminen sekä tuottavuuden ja kasvun tukeminen. Yhtiömuotojen välisen veroneutraliteetin tukeminen.

**Huomioita ja vaikuttavuuden arviointia**

Elinkeinoverotuksen varaukset ovat valtaosin jäänteitä 1990-luvun alkua ennen voimassa olleesta verojärjestelmästä, jossa varausten rooli oli suuri. Nykyään varausten rooli on pieni ja niiden käyttöä säännellään tarkasti. Tuki ei ole suhdannetuki, päinvastoin sillä saattaa olla suhdanteita voimistava vaikutus.

* 1. Kiinteistön vaihdossa luonnonsuojelualueeksi käytetty vähennyskelpoinen hankintameno

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Vaihdettaessa luonnonsuojelualueeksi luovutettava kiinteistö toiseen kiinteistöön vastaanotetun kiinteistön vähennyskelpoiseksi hankintamenoksi voidaan ottaa luovutetun kiinteistön poistamaton hankintameno. Säännös aiheuttaa verotukea. Vaatimalla, että luovutusta ei tapahdu, verovelvollinen välttää välittömät veroseuraamukset vaihdossa, jossa verovelvollinen vaihtaa suojelualueeksi luovutettavan kiinteistön toiseen kiinteistöön. Verovelvollisen ei tarvitse maksaa veroa käyvän arvon ja hankintamenon välisestä erotuksesta ennen kuin vastaanotettu kiinteistö luovutetaan edelleen. (EVL 6 §)

**Verotuen suuruus**

Ei laskettu

* 1. Veroton myymälämyynti Ahvenanmaan kautta kulkevilla matkustajalaivoilla ja lennoilla

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Käytännössä lähes kaikki Suomen ja muiden Pohjoismaiden välillä kulkevilla Ahvenanmaan kautta liikennöivillä matkustajalaivoilla tapahtuva mukaan otettavien alkoholijuomien, tupakkavalmisteiden, makeisten, hajuvesien ja kosmetiikan myymälämyynti on verotonta. Alkoholin ja tupakan verottomalle myynnille on kuitenkin käytössä määrälliset rajoitukset[[10]](#footnote-10). Verottomuus on EU-säännösten puitteissa mahdollista, sillä jäsenyysneuvotteluissa Suomelle myönnettiin direktiivissä vahvistettu poikkeus jättää Ahvenanmaa EU:n veroalueen ulkopuolelle Suomen liittyessä unioniin. Verottomuuden poistaminen edellyttää direktiivin muuttamista ja Ahvenanmaan verotusaseman uudelleenarviointia.

Koska Ahvenanmaa-poikkeuksesta on sovittu EU:n kanssa ja se on siten direktiivin mukainen, ei veroton myymälämyynti ole mukana VATT:n ja VM:n julkaisemassa verotukilistassa. Myynnin verottomuus on päätetty ottaa tässä mukaan verotukien käsittelyyn, koska verotuen tukiluonne on selvä ja siihen on liittynyt laajempaa kiinnostusta viime aikoina.

Verottomuus koskee sekä arvonlisäveroa että valmisteveroja. Verotuen laskennassa ei ole huomioitu koko laivojen verottoman myynnin määrää, vaan ainoastaan Suomesta lähtevillä aluksilla tapahtuva myynti (eli karkeasti ottaen noin puolet kokonaismyynnistä). Varustamon kotimaalla ei ole arvonlisäveron eikä valmisteveron osalta merkitystä, sillä veron kohdentuminen määräytyy kuljetuksen lähtöpaikan tai tuotteen kulutuspaikan perusteella.

Valmisteverotukseen liittyvän verotuen määrä on arvioitu laskemalla saamatta jäävän valmisteveron määrä laivojen valmisteveron alaisten tuotteiden myynnin perusteella.

Arvonlisäveron verotuen määrä on arvioitu lisäämällä myytyjen tuotteiden arvoon niille arvioitu valmistevero, ja laskettu tästä veropohjasta saamatta jäävän arvonlisäveron määrä.

Alle 65 euron arvoisten tavaroiden verovapaus:

Alkoholijuomien, tupakkavalmisteiden, makeisten, hajuvesien ja kosmetiikan lisäksi myös muiden tavaroiden, joiden yksikköhinta alukselle toimitettaessa on alle 65 euroa, myynti (ja muonitus) on verotonta. Tämä verotuki ei perustu pohjoismaiseen sopimukseen. Esimerkiksi Ruotsi verottaa muiden tavaroiden kuin alkoholijuomien, tupakkavalmisteiden, makeisten, hajuvesien ja kosmetiikan tuonnin laivoille.

Lennot:

Lentokenttämyynti Ahvenanmaalle matkustaville ja myynti Maarianhaminan lentokentällä on myös verotonta, koska Ahvenanmaa on verotuksellisesti samassa asemassa kuin EU:n ulkopuoliset maat. Lentokenttämyynnin verotuki on vain 0,2% laivojen myymälämyyntiin liittyvästä verotuesta.

**Tuen määrä**

Mukaan otettavien tuotteiden verottoman myynnin verotuen määrä on noin 140 miljoonaa euroa.

**Viimeaikaisia muutoksia**

Menettely on ollut voimassa ulkomaanristeilyillä jo ennen EU-jäsenyyttä, mutta verorajan käyttöönoton yhteydessä vuonna 1997 myymälämyynnin verottomuus laajennettiin koskemaan tietyin edellytyksin myös Manner-Suomen ja Ahvenanmaan välistä liikennettä. Valmisteveron verovapautta on laajennettu tarvittaessa koskemaan virvoitusjuoma- ja makeisveron alaisia tuotteita.

**Tavoite**

Vuoden 1996 hallituksen esityksen (HE184/1996) mukaan poikkeuksen tarkoituksena on elinkelpoisen paikallisen talouden ylläpitäminen Ahvenanmaalla. Arvonlisä- ja valmisteverottoman matkustajamyynnin säilyttämistä pidettiin tärkeänä Ahvenanmaan liikenneyhteyksille ja sitä kautta maakunnan koko taloudelle.

EU:n lainsäädännön mukaan tällä poikkeuksella ei kuitenkaan saa olla vaikutusta EU:n omiin varoihin, eli Suomen maksaman jäsenmaksun suuruuteen. Osa Suomen jäsenmaksusta perustuu laskennalliseen arvonlisäveropohjaan. Näin ollen veroton myymälämyynti ja siihen liittyvät laskennalliset valmisteverot tulee lisätä osaksi Suomen maksupohjaa, vaikka niistä ei arvonlisäveroja kannetakaan. (Jäsenmaksun suuruus on 0,3% arvonlisäveropohjasta).

**Vaikuttavuuden arviointia**

Tutkimusta myymälämyynnin verottomuuden vaikutuksesta matkustajalaivoilla ei ole saatavilla. Voidaan kuitenkin olettaa, että verottomuus vaikuttaa mm. matkustajalaivojen matkalippujen hinnoitteluun, myymälämyynnin määriin sekä tehtyjen matkojen määriin. Luultavasti verottomuudella on tosiasiallista merkitystä myös Ahvenanmaan liikenneyhteyksille ja taloudelle.

Toisaalta on esitetty arvioita siitä, että myymälämyynnin verotuilla tuettujen laivaristeilyjen suosio vähentäisi viihde-, ravintola- ja majoituspalvelujen kulutusta maissa. Tällöin verotuki antaisi merkittävän kilpailuedun matkustajalaivoille muihin vastaavia palveluita tuottaviin yrityksiin verrattuna.

Verottomuutta on joskus perusteltu myös huoltovarmuudella. Myös tältä osin tulisi selvittää, kuinka suuri merkitys nimenomaan Ahvenanmaan kautta kulkevilla matkustajalaivoilla on huoltovarmuudelle.

Lentokenttämyynnin verotuen ei katsota olevan ratkaisevassa asemassa matkustuspäätöstä tehdessä, joten verotuella ei uskota olevan merkitystä.

* 1. Verottomat ravintolapalvelut ja muut palvelut kansainvälisillä meri- ja ilma-aluksilla

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Suomen ja muiden EU-maiden välillä kulkevilla matkustajalaivoilla ja lennoilla palvelujen myynti on verotonta. Verottomuus koskee sekä valmisteveroa että arvonlisäveroa. Matkustajalaivojen saama verotuki on noin 60 miljoonaa ja lentojen ravintolapalveluiden verotuki noin 12 miljoonaa euroa.

Valtaosa verottomista palveluista on ravintolapalveluita. Verotuen laskennassa ei ole huomioitu koko alusten verottomien palveluiden myynnin määrää, vaan ainoastaan Suomesta lähtevillä aluksilla tapahtuva myynti (eli karkeasti ottaen noin puolet kokonaismyynnistä). Varustamon tai lentoyhtiön kotimaalla ei ole arvonlisäveron eikä valmisteveron osalta merkitystä, sillä veron kohdentuminen määräytyy kuljetuksen lähtöpaikan tai kulutuspaikan perusteella.

Laivamatkoissa verottomuus koskee sekä kaikkea kansainvälistä meriliikennettä että Ahvenanmaan kautta kulkevaa liikennettä.

Valmisteverotukseen liittyvän verotuen määrä on arvioitu laskemalla saamatta jäävän valmisteveron määrä alusten valmisteveron alaisten palveluiden myynnin perusteella.

Arvonlisäveron verotuen määrä on arvioitu lisäämällä myytyjen palveluiden arvoon niille arvioitu valmistevero, ja laskettu tästä veropohjasta saamatta jäävän arvonlisäveron määrä.

**Tuen määrä**

Ravintola- ja muiden palveluiden verottoman myynnin verotuen määrä on noin 72 miljoonaa euroa. Tästä matkustajalaivojen osuus on noin 60 miljoonaa ja lentojen 12 miljoonaa euroa.

**Viimeaikaisia muutoksia**

Menettely on ollut voimassa koko Suomen EU-jäsenyyden ajan. Valmisteveron verovapautta on laajennettu tarvittaessa koskemaan virvoitusjuoma- ja makeisveron alaisia tuotteita.

**Huomioita**

Palveluiden verottomuus kansainvälisessä meriliikenteessä perustuu pitkälti tekniseen vaikeuteen määritellä verotuspaikka. Lähtökohtaisesti Suomi voi verottaa vain omilla aluevesillä tapahtuvaa myyntiä. EU:n sisäisillä matkoilla arvonlisäverotuksen verotuspaikka määräytyy kuljetuksen lähtömaan mukaan. Valmisteverotuksessa ei ole käytössä vastaavaa selkeää lähtömaaperiaatetta, vaan verotuspaikka määräytyy kulutusmaan mukaan. Verotusoikeuden määrittäminen eri maiden välillä on käytännössä ongelmallista laivan kulkiessa eri aluevesillä ja kansainvälisillä aluevesillä.

Ravintolapalvelujen verottomuus kansainvälisillä meri- ja ilma-aluksilla on varsin yleinen käytäntö EU-maissa.

EU:n lainsäädännön mukaan tällä poikkeuksella ei kuitenkaan saa olla vaikutusta EU:n omiin varoihin, eli Suomen maksaman jäsenmaksun suuruuteen. Osa Suomen jäsenmaksusta perustuu laskennalliseen arvonlisäveropohjaan. Näin ollen verottomat palvelut meri- ja ilma-aluksilla ja niihin liittyvät laskennalliset valmisteverot tulee lisätä osaksi Suomen maksupohjaa, vaikka niistä ei arvonlisäveroja kannetakaan. (Jäsenmaksun suuruus on 0,3% arvonlisäveropohjasta).

Tutkimusta palveluiden verottomuuden vaikutuksesta matkustajalaivoilla ei ole saatavilla. On kuitenkin esitetty arvioita siitä, että verotuilla tuetut laivojen viihde-, ravintola- ja majoituspalvelut vähentäisivät näiden palvelujen kulutusta maissa. Tällöin verotuki antaisi merkittävän kilpailuedun matkustajalaivoille muihin vastaavia palveluita tuottaviin yrityksiin verrattuna.

Luultavasti verottomuudella on tosiasiallista merkitystä myös Ahvenanmaan liikenneyhteyksille ja taloudelle.

Ravintolapalveluiden käyttö EU-maiden välisillä lennoilla on tällä hetkellä varsin vähäistä. Se ei myöskään ole ratkaisevassa asemassa matkustuspäätöstä tehdessä, joten verotuella ei uskota olevan merkitystä.

* 1. Arvonlisäverovelvollisuuden alarajaan liittyvä huojennus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Pienet yritykset, joiden liikevaihto on alle 30 000 euroa vuodessa, saavat osan tilittämästään arvonlisäverosta takaisin huojennuksena. Jos liikevaihto on korkeintaan 10 000 euroa, saa yritys takaisin tilittämänsä arvonlisäverot kokonaisuudessaan, ja huojennuksen määrä pienenee tasaisesti yrityksen liikevaihdon kasvaessa. Verotuen suuruus on tämä huojennuksen perusteella yrityksille palautettu arvonlisävero. Yli 30 000 euron liikevaihdon yritykset maksavat arvonlisäverot täysimääräisinä.

Jos yrityksen vuosittainen liikevaihto on korkeintaan 10 000 euroa, ei yrityksen tarvitse ilmoittautua arvonlisäverovelvolliseksi. Tätä vapautusta arvonlisäverovelvollisuudesta ei kuitenkaan lasketa verotueksi eikä sitä käsitellä tässä yhteydessä, koska sääntö on EU:n arvonlisäverodirektiivin mukainen.

**Tuen määrä**

Noin 50 miljoonaa euroa.

**Viimeaikaisia muutoksia**

Huojennusalueen liikevaihtorajoja korotettiin vuoden 2016 alusta lukien. Alaraja nousi 8 500 eurosta 10 000 euroon ja yläraja nousi 22 500 eurosta 30 000 euroon.

**Tavoite**

Pienyritysten tukeminen.

**Vaikuttavuuden arviointia**

Asiassa on otettava huomioon, että komissio on ilmoittanut antavansa vuoden 2017 lopussa pienyritysten arvonlisäverokohtelua koskevan lainsäädäntöehdotuksen. Verovelvollisuusrajan taso ja huojennusmekanismi tulevat tarkasteltavaksi tässä yhteydessä.

Tällä hetkellä käytössä oleva arvonlisäveron alarajahuojennus tulee pienyrityksiä taloudellisesti. Sen ei kuitenkaan katsota toimivan täysin odotetusti, koska vain osa yrityksistä, joilla siihen olisi oikeus, hyödyntää huojennusta. Sitä pidetään hallinnollisesti myös hyvin työläänä tukena sekä yrityksille että verohallinnolle. Suomalaista huojennusmallia ei ole käytössä muualla.

* 1. Rakennusmaan luovutuksen ja rakentamisen voittomarginaalin verovapaus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Suomessa arvonlisäveroa ei suoriteta kiinteistön myynnistä. Arvonlisäverolaissa kiinteistöllä tarkoitetaan maa-aluetta, rakennusta ja pysyvää rakennelmaa. Näihin kohdistuvat työt ja muut kiinteistöön liittyvät palvelut ovat sen sijaan verollisia. EU:n liittymissopimuksessa Suomelle on annettu lupa vapauttaa arvonlisäverosta rakennusten ja maapohjien luovutukset.

Rakentamisen voittomarginaalin verovapaus koskee tilanteita, jossa rakennusyritys rakentaa omistamalleen tontille rakennuksen, perustaa maapohjaa ja rakennusta hallinnoivan osakeyhtiön ja tämän jälkeen myy tämän yhtiön koko osakekannan. Arvopaperikauppa on sinänsä verovapaata, mutta arvonlisäverotuksessa tällainen perustajarakentaminen verotetaan rakentamiseen käytettyjen kustannusten mukaan (oma ja vieras työ, rakennustarvikkeet sekä muut rakentamiseen kohdennettavissa olevat välittömät ja välilliset kustannukset). Kuitenkin tämä ns. oman käytön verotus ei sisällä rakennuksen voitto-osuutta, mikä tarkoittaa, että osa uuden rakennuksen myyntihinnasta ei tule verotetuksi arvonlisäverotuksessa.

**Tuen määrä**

Noin 70 miljoonaa euroa.

**Tavoite**

Tonttimaan myyntihintojen alentaminen ja käytännön verotukselliset syyt.

**Vaikuttavuuden tarkastelua**

Verotuen vaikutuksista ei ole tutkimusta.

* 1. Kansainvälisen henkilöliikenteen kotimaan osuuden verovapaus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Kansainvälisten henkilökuljetusten Suomessa suoritettavaa osuutta ei veroteta Suomessa. Arvonlisäverolain mukaan kuljetuspalvelu, joka suoritetaan Suomessa ja ulkomailla, katsotaan kokonaan myydyn ulkomailla, jos kuljetus tapahtuu suoraan ulkomaille tai ulkomailta. Verovapaus koskee sekä juna- linja-auto- että sisävesiliikennettä.

**Tuen määrä**

Noin 25 miljoonaa euroa.

**Tavoite**

Verotustekniset syyt. Suomella olisi teoriassa mahdollisuus verottaa yllä mainitun kansainvälisen liikenteen Suomen puolella tapahtuvan matkan osuus. Tämä on kuitenkin vaikeaa ja hallinnollisesti työlästä, sillä se edellyttäisi sitä että kunkin matkan arvosta tulisi pystyä erittelemään Suomelle kuuluva osa ja kohdistaa arvonlisävero tähän osuuteen. Verollisuus hankaloittaisi myös palveluiden hinnoittelua.

**Vaikuttavuuden tarkastelua**

Verotuen vaikutuksista ei ole tutkimusta.

1. Verotuet, joiden verotukiluokittelu on lähinnä tekninen tai hallinnollinen ja toiminnan erityisluonne vaatii poikkeuksen säilyttämistä
   1. Puupohjaisten polttoaineiden verottomuus lämmöntuotannossa

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Puupohjaisilla polttoaineilla tarkoitetaan metsäteollisuudessa sivutuotteina syntyviä sivu- ja jätetuotteita kuten haketta, puunkuoria, sahanpurua ja mustalipeää sekä metsähakkuiden yhteydessä syntyvistä puutähteistä tuotettua metsähaketta. Puupohjaisia polttoaineita käytetään yhdyskuntien lämmitysvoimalaitoksissa ja teollisuuden sähköenergian tuotannossa. Puupohjaisista lämmityspolttoaineista ei makseta energiaveroja. Sähkön tuotannossa polttoaineet ovat verottomia.

**Verotuen suuruus**

Ei laskettu

**Tavoite**

Uusiutuvan energian käytön edistäminen

**Huomioita**

Puupohjaiset polttoaineet ovat turpeen ohella EU:n energiaverodirektiivin soveltamisalan ulkopuolella, joten unionitason velvoittavat säännökset energiaverotuksesta eivät koske niitä.

* 1. Virvoitusjuomaveron alaraja

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Virvoitusjuomaveron suorittamisesta on vapautettu pientuottajat, joiden virvoitusjuomaverolaissa tarkoitettujen virvoitusjuomien tuotanto on enintään 50 000 litraa kalenterivuodessa.

**Verotuen suuruus**

Ei laskettu

**Tavoite**

Alarajan tarkoituksena on pitää verottajan ja verovelvollisen hallinnollinen taakka ja kustannukset pienenä suhteessa kannettavaan veron määrään. Verotuki on ns. de minimis-tukea, joka jää EU:n valtiontukimääritelmän ulkopuolelle.

* 1. Liikenteeseen käytetyn sähkön normia alempi verokanta

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Liikenteessä käytetylle sähkölle ei ole omaa sähköverokantaa vaan sitä verotetaan sähköveroluokan 1 mukaisesti. Verotuki muodostuu erosta bensiinin verotasoon.

**Verotuen suuruus**

1 milj. euroa vuonna 2018

**Huomioita**

Sähkön normia alempaa verotasoa liikenteessä kompensoidaan ajoneuvoveron käyttövoimaverolla henkilöautojen osalta.

Ajoneuvojen energialähteenä käytettävän sähkön verottaminen sähköveroluokan 1 verotasoa korkeammalla verokannalla on ainakin toistaiseksi käytännössä haasteellista.

* 1. Yhdistettyjen kuljetusten tuki

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Kuorma-autosta suoritettua ajoneuvoveroa palautetaan 50 euroa jokaiselta kansainvälisen kuljetuksen osana olevalta Suomessa tapahtuneelta kuorma-auton rautatiekuljetukselta, jonka alku- ja päätepisteiden välimatka on suoraan mitattuna vähintään 100 kilometriä.

Tuki otettiin käyttöön vuonna 1994 säädetyllä lailla. Yhdistettyjen kuljetusten tuki perustuu yhdistettyjä kuljetuksia koskevaan direktiiviin 92/106/ETY, sillä direktiivin 6 artiklan mukaan jäsenvaltioiden on alennettava tai palautettava yhdistettyihin kuljetuksiin käytettävistä kuorma-autoista, perävaunuista ja puoliperävaunuista suoritettua veroa siltä osin kuin ajoneuvoa kuljetetaan kuljetuksen alku- tai loppuosuudella rautateitse vähintään 100 kilometrin matkan. Veronpalautuksen myöntää se valtio, jossa ajoneuvo on rekisteröity ja verotettu. Direktiivin yleisenä tarkoituksena on vähentää yhteisön maanteiden ruuhkautumista ja vähentää tieliikenteen ympäristöhaittoja.

Palautuksia on Liikenteen turvallisuusviraston mukaan haettu viimeksi vuonna 2014 vuonna 2013 tehdyistä kuljetuksista. Palautushakemusten vähäisyys johtuu siitä, että VR on lopettanut yhdistettyjen kuljetusten tarjoamisen vuonna 2014.

**Verotuen suuruus**

0 milj. euroa vuonna 2018

**Tavoite**

Tavoitteena on siirtää tavarankuljetuksia maanteiltä muille vähemmän ruuhkautuneille liikennemuodoille ja erityisesti rautateille.

**Huomioita**

Suomessa tukea myönnettäisiin direktiivin mukaisesti ainoastaan kuorma-auton eli vetoauton kuljetuksesta. Tämä johtuu siitä, ettei Suomessa kanneta ajoneuvoveroa erikseen perävaunuista ja puoliperävaunuista, minkä vuoksi näille ei voida veroa myöskään palauttaa. Tuen hallinnollisen käsittelyn yksinkertaistamiseksi Suomessa yhdistetyn kuljetuksen rautatieosuudelle myönnettävä veronpalautus on kiinteämääräinen.

* 1. Autoveron vientipalautus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Autoveroa palautetaan, jos Suomessa verotettu ajoneuvo viedään maasta pysyvästi muualla käytettäväksi. Vientipalautuksena maksetaan se määrä autoveroa, joka samanlaisesta ajoneuvosta kannettaisiin, jos se verotettaisiin käytettynä ajoneuvona ajankohtana, jona ajoneuvo ilmoitetaan vietäväksi Suomesta ja sitä lakataan käyttämästä täällä liikenteeseen.

**Verotuen suuruus**

5 milj. euroa vuonna 2018

**Huomioita**

Autoveron vientipalautus luetaan verotukilistauksessa verotueksi. Sen sijaan leasing-autojen autoveron ennakkopalautus (autoverolain 34 e §) katsotaan verotukikäsittelyssä normin mukaiseksi. Ennakkopalautus tarkoittaa sitä, että Suomessa vain määräaikaisesti käytettävien leasing- ja vuokra-autojen ensirekisteröinnin yhteydessä on mahdollista hakea ennakkoon autoveron vientipalautusta. Kun ennakkoon myönnettävä palautus vähennetään kannettavasta autoverosta, maksettavaksi jää vain auton Suomessa tarkoitettuun käyttöaikaan suhteutettu osuus verosta.

Normin määrittely näiden kahden eri menettelytavan välillä ei ole yksiselitteistä. Molempien menettelyjen lopputuloksena autoveroa jää maksettavaksi vain Suomessa suhteutettua käyttöaikaa vastaava osuus. Pääsääntönä autoverotuksessa on se, että kyse on kertaluonteisesta verosta, joka on suoritettava kokonaan, kun verollista ajoneuvoa ryhdytään ensimmäistä kertaa käyttämään Suomessa tai ajoneuvo rekisteröidään Suomeen. EU-tuomioistuimen oikeuskäytännön on kuitenkin katsottu edellyttävän, että toisesta jäsenvaltioista vuokrattuja leasing-ajoneuvoja ei veroteta siltä osin kuin niiden käyttöaika ei kohdistu Suomeen ja tämä on toteutettu ennakkopalautusmenettelyllä. Käyttöaikaan suhteutetun verotuksen rajaaminen vain ulkomailta määräajaksi vuokrattuihin leasing-ajoneuvoihin on katsottu ongelmalliseksi yhdenvertaisuusperiaatteen kannalta ja tämän takia käyttöaikaan suhteutettu verotus on mahdollistettu maksamalla vientipalautusta kaikille ehdot täyttäville autoille, vaikka tältä osin ei ole velvoittavaa EU -oikeuskäytäntöä. Leasingautojen ennakkopalautusmenettelyssä autoveron alennus kohdentuu samalle taholle, joka veron alun perin maksaa. Autoveron vientipalautuksen osalta palautuksen saaja voi olla eri taho kuin autoveron alun perin maksanut taho.

* 1. Asuintalovaraus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Asuntoyhtiö tai tuettua asuinrakennustoimintaa harjoittava yhtiö voi vähentää veronalaisesta tulostaan tulevia rakentamis-, korjaus- ja muita menoja varten muodostetun varauksen (asuintalovaraus). Varaus tulee käyttää 10 vuoden aikana näiden menojen kattamiseen. Muussa tapauksessa se tuloutuu. Tuloutumisvuonna on mahdollista tehdä uusi asuintalovaraus. Asuintalovaraus aiheuttaa verotukea realisointiperiaatteen mukaan (vain realisoituneita tuloja verotetaan ja realisoituneet menot ovat vähennyskelpoisia): normin mukaan varautuminen tuleviin menoihin ei ole mahdollista.

**Verotuen suuruus**

- 27 miljoonaa euroa vuonna 2018 (tuki on negatiivinen kun varausta puretaan enemmän kuin sitä on muodostetaan).

**Tavoite**

Voittoa tavoittelemattoman asuntoyhtiön tuleviin menoihin varautuminen ja tuloksen tasaaminen.

**Huomioita ja vaikuttavuuden arviointia**

Asuintalovaraus on tuloksentasauserä, jonka puitteissa verojen maksua voidaan myöhentää. Asuintalovarauksen ei katsota kuuluvan normiin: se kohdistuu rajattuun joukkoon verovelvollisia ja vastaa luonteeltaan tuloksentasausvarausta.

Elinkeinoverotuksen varaukset ovat valtaosin jäänteitä 1990-luvun alkua ennen voimassa olleesta verojärjestelmästä, jossa varausten rooli oli suuri. Nykyään varausten rooli on pieni ja niiden käyttöä säännellään tarkasti. Kyseessä ei ole suhdannetuki, vaan tuleviin menoihin varautumiseen liittyvä verotuki. Tuki ei ole kompensaatio menetetystä etuudesta.

Asuntoyhteisöt eivät yleensä tavoittele voittoa. Jos verotuksessa tehtävät vähennykset eivät riitä tulosta tasaamaan, asuntoyhteisölle kertyy verotettavaa tuloa. Asuintalovaraus säädettiin helpottamaan tuloksen tasaamista.

* 1. Hinnanlaskuvaraus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Hinnanlaskuvarauksessa verovelvollinen voi vähentää verovuoden kuluna tilaushinnasta hinnanlaskua vastaavan osuuden, jos verovelvollinen näyttää toteen, että sitovin sopimuksin kiinteään hintaan tilattujen, vaihto-omaisuudeksi tarkoitettujen toimittamattomien tavaroiden hinta on tilinpäätöspäivänä vähintään 10 prosenttia sopimuksen mukaista hintaa alempi. Kyseessä on vähennys sellaisen omaisuuden arvosta, jota ei vielä omisteta, joka ei ole taseessa ja josta ei kirjanpidossa voi vähennystä tehdä. (EVL 49 §)

**Verotuen suuruus**

Ei ole laskettu.

**Huomioita**

Elinkeinoverotuksen varaukset ovat valtaosin jäänteitä 1990-luvun alkua ennen voimassa olleesta verojärjestelmästä, jossa varausten rooli oli suuri. Nykyään varausten rooli on pieni ja niiden käyttöä säännellään tarkasti. Kyseessä ei ole suhdannetuki, vaan hinnanlaskun varautumiseen liittyvä verotuki. Tuki ei ole kompensaatio menetetystä etuudesta.

* 1. Eläkevakuutusyhtiöiden yms. lisävakuutusvastuuta varten tekemä varaus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Eläkevakuutusyhtiöiden, -kassojen ja -säätiöiden lisävakuutusvastuuta varten tekemä varaus on tuloksentasauserä, jonka puitteissa verojen maksua voidaan myöhentää. Eläkevakuutusyhtiöiden yms. lisävakuutusvastuuseen tekemät siirrot tulkitaan varaukseksi, joka ei kuulu normiin. Siirtojen tarkoituksena on ollut muodostaa työeläkelaitoksille riskipuskuri, jonka turvin ne ovat voineet sijoittaa suuremman osan varoistaan osakkeisiin.

**Verotuen suuruus**

1 milj. euroa vuonna 2018

**Tavoite**

Liiketoimintariskeihin varautuminen

**Huomioita**

Takuuvaraus on tuloksentasauserä, jonka puitteissa verojen maksua voidaan myöhentää.

Elinkeinoverotuksen varaukset ovat valtaosin jäänteitä 1990-luvun alkua ennen voimassa olleesta verojärjestelmästä, jossa varausten rooli oli suuri. Nykyään varausten rooli on pieni ja niiden käyttöä säännellään tarkasti. Kyseessä ei ole suhdannetuki, vaan liiketoimintariskeihin varautumiseen liittyvä verotuki. Tuki ei ole kompensaatio menetetystä etuudesta.

* 1. Takuuvaraus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Rakennus-, laivanrakennus- tai metalliteollisuusliikettä harjoittava verovelvollinen saa vähentää verovuonna luovuttamiensa tiettyjen hyödykkeiden takuukorjauksista odotettavissa olevia menoja vastaavan takuuvarauksen. Realisointiperiaatteen mukaan varautuminen todennäköisiin takuukorjauksiin aiheuttaa verotukea.

**Verotuen suuruus**

28 milj. euroa vuonna 2018

**Tavoite**

Liiketoimintariskeihin varautuminen

**Huomioita**

Takuuvaraus on tuloksentasauserä, jonka puitteissa verojen maksua voidaan myöhentää.

Elinkeinoverotuksen varaukset ovat valtaosin jäänteitä 1990-luvun alkua ennen voimassa olleesta verojärjestelmästä, jossa varausten rooli oli suuri. Nykyään varausten rooli on pieni ja niiden käyttöä säännellään tarkasti. Kyseessä ei ole suhdannetuki, vaan odotettavissa oleviin takuukorjauksiin ja niihin varautumiseen liittyvä verotuki. Tuki ei ole kompensaatio menetetystä etuudesta.

* 1. Tasoitusmäärä

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Vakuutuslaitosten lakisääteiset siirrot korvaus- ja vakuutusmaksuvastuuseen ja eläkelaitosten sitoumuksista johtuvan vastuun peittämiseen tarvittavat määrät ovat vähennyskelpoisia. Purkautuessaan myöhemmin vastuiden peittämiseen tarvitut määrät ovat yhtiölle veronalaista tuloa. Vastuisiin tehtyjen siirtojen vähennykset voivat muodostaa verotukea, jos vähennysten määrä ylittää varautumisen todennäköiseen menoon. Näihin siirtoihin sisältyy tasoitusmäärä, joka on luonteeltaan tuloksentasauserä (tuloennakkoa). Koska tasoitusmäärä ei perustu kiinteästi lainsäädäntöön ja yhtiöillä on jonkin verran harkintavaltaa varauksen tekemiseen, tasoitusmäärä aiheuttaa verotukea.

**Verotuen suuruus**

1 miljoona euroa vuonna 2017

**Tavoite**

Vakuutusliikkeen vuotuisen satunnaisvaihtelun tasaaminen sekä ulkoisen rahoituksen niukkuuden kompensoiminen.

* 1. Käyttöomaisuuteen kuuluvien osakkeiden luovutusvoiton verovapaus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Käyttöomaisuuteen kuuluvien osakkeiden luovutusvoiton verovapaus poikkeaa normin mukaisesta laajasta tulokäsitteestä ja aiheuttaa verotukea. Säännös koskee muita kuin pääomasijoitustoimintaa harjoittavia osakeyhtiöitä tai osuuskuntia sekä säästöpankkeja ja keskinäisiä vakuutusyhtiöitä. Lisäksi edellytetään, että osakkeet on omistettu vähintään vuoden ja omistusosuus yrityksen osakkeista on vähintään 10 prosenttia. Yhtiöön jätettyjen voittovarojen vuoksi maksetun luovutushinnan verovapaudessa on toisaalta kyse ketjuverotuksen estämisestä samoin kuin osakeyhtiöiden välisen osingonjaon verovapaudessa. Tältä osin luovutusvoiton verovapaus voisi kuulua normiin. (EVL 6 §)

**Verotuen suuruus**

286 milj. euroa vuonna 2018

**Kohdentuminen**

Muut kuin pääomasijoitustoimintaa harjoittavat osakeyhtiöt tai osuuskunnat sekä säästöpankit ja keskinäiset vakuutusyhtiöt

* 1. Osuuskunnan ylijäämän palautuksen vähennyskelpoisuus

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Normin mukaan jaettu voitto ei ole vähennyskelpoista. Osuuskuntien muista yhteisöistä poikkeava verotuskohtelu aiheuttaa verotukea. (EVL 18 §)

**Verotuen suuruus**

Ei laskettu

* 1. Eräiden voitonjakoerien osittainen verovapaus 5 000 euroon asti

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Muusta kuin julkisesti noteeratusta osuuskunnasta saadusta ylijäämästä 25 prosenttia on veronalaista pääomatuloa ja 75 prosenttia verovapaata tuloa 5 000 euroon saakka. Ylijäämän 5 000 euroa ylittävästä osasta 85 prosenttia on veronalaista pääomatuloa ja 15 prosenttia verovapaata tuloa. (TVL 33 e §)

Osuuskunnasta saadulla ylijäämällä tarkoitetaan osuuspääoman korkoa ja muuta osuuskuntalaissa tarkoitettua osuuskunnan jakamaa ylijäämää. Julkisesti noteeratusta osuuskunnasta saadusta ylijäämästä 85 prosenttia on veronalaista pääomatuloa ja 15 prosenttia verovapaata tuloa. Tätä pidetään myös normina. Siten muusta kuin julkisesti noteeratusta osuuskunnasta saadusta ylijäämästä muodostuu verotukea 5 000 euroon saakka.

**Verotuen suuruus**

20 milj. euroa vuonna 2018

**Huomioita**

Osuuskunnasta saadun ylijäämän verotus rinnastuu listaamattomien yritysten osinkoverotukseen ja tulisi käsitellä samassa yhteydessä.

* 1. Pääomatulo-osuuden laskennan jakoprosentit

**Kokonaisuuteen sisältyy erillisinä verotukina laskettavat:**

* Jaettavan yritystulon pääomatulo-osuuden laskennan jakoprosentti
* Verotusyhtymän osakkaan pääomatulo-osuuden laskennan jakoprosentti
* Elinkeinoyhtymän pääomatulo-osuuden laskennan jakoprosentti
* Elinkeinoyhtymän maataloustulon pääomatulo-osuuden jakoprosentti

**Kuvaus ja verotukien määrittelyt**

* Jaettavan yritystulon pääomatulo-osuutta laskettaessa yrityksen nettovarallisuudelle määritetään 20 tai 10 prosentin tuotto, mikä poikkeaa normin mukaisesta markkinakorosta. (TVL 38 §)
* Verotusyhtymän maataloustulon pääomatulo-osuutta laskettaessa nettovarallisuudelle määritetään 20 tai 10 prosentin tuotto, joka poikkeaa normin mukaisesta markkinakorosta. (TVL 39 §)
* Elinkeinoyhtymän pääomatulo-osuutta laskettaessa nettovarallisuudelle määritetään 20 prosentin tuotto, joka poikkeaa normin mukaisesta markkinakorosta. (TVL 40 §)
* Elinkeinoyhtymän maataloustulon pääomatulo-osuutta laskettaessa nettovarallisuudelle määritetään 20 prosentin tuotto, joka poikkeaa normin mukaisesta markkinakorosta. (TVL 40 §)

Normin mukaisessa laskelmassa pääomatulo-osuudet määräytyvät markkinakoron perusteella ja loppuosa on ansiotuloa. Verotuki on tästä poikkeavasta tuottoasteesta aiheutuva verotuoton menetys.

**Verotuen suuruus**

Yhteensä n. 30 milj. euroa vuonna 2018

**Huomioita**

Pääomatulo-osuuksien laskennan jakoprosentit rinnastuvat listaamattomien yritysten osinkoverotukseen ja ne tulisi siten käsitellä samassa yhteydessä.

* 1. Metsävähennys

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Luonnollisella henkilöllä, kuolinpesällä ja näiden muodostamalla verotusyhtymällä sekä yhteisetuudella on oikeus tehdä metsävähennys maatilana pidettävältä kiinteistöltä saamastaan metsätalouden pääomatulosta. Metsävähennyksen määrä on enintään 60 prosenttia verovelvollisen metsävähennykseen oikeuttavasta metsästä verovuonna saaman veronalaisen metsätalouden pääomatulon määrästä. (TVL 55 §)

Metsävähennyksen saa tehdä miltä hyvänsä verovelvollisen omistamalta metsätilalta tehdyn puun myynnin yhteydessä siitä riippumalla, liittyykö metsävähennyksen perusteena oleva hankintameno kyseiseen metsätilaan. Metsävähennys on siten varauksenluonteinen vähennys, jota ei voida pitää puhtaasti metsän hankintamenon vähentämisenä.

**Verotuen suuruus**

56 milj. euroa vuonna 2018

* 1. Rakennusten hankintamenon vähentäminen

**Kuvaus ja verotuen määrittely**

Talousrakennuksen poistaminen 10 prosentin ja asuinrakennuksen kuuden prosentin jäännösarvopoistoin ylittää yleensä taloudellisen vaikutusajan perusteella tehtävän poiston. Kasvihuoneen hankintamenon vähentäminen 20 prosentin sekä vesistön pilaantumisen estämiseksi hankittujen rakennusten poisto 25 prosentin jäännösarvopoistoin aiheuttaa myös verotukea. Verotukea aiheuttaa myös 9 §:n 4 mom. säännös rakennuksen poistamattoman hankintamenon vähentämisestä kertapoistona, jos se on enintään

1 000 euroa. (MVL 9 §)

**Verotuen suuruus**

Ei laskettu.

* 1. Yrityksen sukupolvenvaihdokseen liittyvät verotuet

**Kokonaisuuteen sisältyy erillisinä verotukina laskettavat**

* Yrityksen sukupolvenvaihdoshuojennus
* Sukupolvenvaihdoksesta maksettavan veronmaksun lykkäys
* Sukupolvenvaihdoshuojennukset osake- tai osuusomistuksen kautta

**Kuvaus ja verotukien määrittelyt**

* Yrityksen sukupolvenvaihdoshuojennus: Perintö- tai lahjaverosta jätetään verovelvollisen verovirastolle ennen verotuksen toimittamista tekemästä pyynnöstä osa maksuun panematta, jos 1) veronalaiseen perintöön tai lahjaan sisältyy maatila, muu yritys tai osa niistä; 2) verovelvollinen jatkaa perintönä tai lahjana saaduilla varoilla maatalouden tai maa- ja metsätalouden harjoittamista tai muuta yritystoimintaa perintönä tai lahjana saadulla maatilalla tai näin saadussa yrityksessä; ja 3) maatilasta, muusta yrityksestä tai niiden osasta määrätyn perintö- tai lahjaveron suhteellinen osa koko verosta on suurempi kuin 850 euroa. Tämä on katsottu verotueksi säännöksen tukitarkoituksen vuoksi. (PerVL 55 §)
* Sukupolvenvaihdoksesta maksettavan veronmaksun lykkäys: Jos maatilasta, muusta yrityksestä tai niiden osasta määrätyn perintö- tai lahjaveron suhteellinen osa koko verosta on 1 700 euroa tai enemmän, tämän veron osan maksuaikaa pidennetään verovelvollisen ennen verotuksen toimittamista verovirastolle tekemästä pyynnöstä. (PerVL 56 §)
* Sukupolvenvaihdoshuojennukset osake- tai osuusomistuksen kautta: Edellä tarkoitetaan maatilan tai muun yrityksen osalla myös vähintään yhtä kymmenesosaa maatilan tai yrityksen omistamiseen oikeuttavista osakkeista tai osuuksista. (PerVL 57 §)

**Verotukien suuruus**

- Yrityksen sukupolvenvaihdoshuojennus: 141 milj. euroa vuonna 2018

- Sukupolvenvaihdoksesta maksettavan veronmaksun lykkäys: 25 milj. euroa vuonna 2018

- Sukupolvenvaihdoshuojennukset osake- tai osuusomistuksen kautta: 6 milj. euroa vuonna 2018

**Liitteet: Lista verotuista**

1. kts. esim. Crawford, I., Keen, M. ja Smith, S. (2008): Value Added Tax and Excises. Dimensions of Tax Design. The Mirrlees Review. sekä Honkatukia, J., Kinnunen, J. ja Rauhanen, T. (2011): Alennettujen arvonlisäverokantojen taloudelliset vaikutukset, TEM-raportteja 12/2011. [↑](#footnote-ref-1)
2. EC (2010): On the future of VAT: Towards a simpler, more robust and efficient VAT system ja OECD (2010): Tax policy reform and economic growth [↑](#footnote-ref-2)
3. Kulutustutkimus 2012. Tilastokeskus [↑](#footnote-ref-3)
4. Harju, J. ja Kosonen T. (2013): Restaurant VAT cut: Cheaper meal and more service? VATT Working papers 52/2013 [↑](#footnote-ref-4)
5. Muulle maataloudelle kuin kasvihuoneille palautetaan I-veroluokan sähköverosta 1,55 senttiä kilowattitunnilta, niin että palautusten jälkeen maksettavaksi jää lopulta II-veroluokan vero. [↑](#footnote-ref-5)
6. Palautus = (Maksetut energiaverot – 0,5% \* Jalostusarvo) \*85% - 50 000 [↑](#footnote-ref-6)
7. Harju ym. Vuoden 2011 energiaverouudistuksen arviointia. Valtioneuvoston selvitys ja tutkimustoiminnan julkaisusarja 61/2016. [↑](#footnote-ref-7)
8. Yhdistetyn sähkön- ja lämmöntuotannon hiilidioksidiveron puolituksen poiston vaikutukset, VTT\_R\_01173-16 [↑](#footnote-ref-8)
9. Harju ym. Vuoden 2011 energiaverouudistuksen arviointia. Valtioneuvoston selvitys ja tutkimustoiminnan julkaisusarja 61/2016. [↑](#footnote-ref-9)
10. Ainoastaan omaan käyttöön tai lahjaksi: 1 litra väkeviä alkoholijuomia (yli 22 %) tai 2 litraa alkoholijuomia (maks. 22 %), ja 4 litraa hiilihapotonta viiniä ja 16 litraa olutta (Manner-Suomen ja Ahvenanmaan välillä matkustaville 2 litraa/suunta). Tupakkatuotteita 200 savuketta tai 100 pikkusikaria tai 50 sikaria tai 250 g tupakkaa. Nuuskaa enintään 1000 grammaa, vain omaan käyttöön. [↑](#footnote-ref-10)