

25 VUOTTA YHTIÖVEROTUKSEN REFORMEJA:

Heikki Hiilamo, Matti
Ylönen, Jussi Jaakkola &
Leevi Saari (2019)

Millainen tiedontuotanto on ohjannut suomalaisia yhteisöverouudistuksia.

‘Felix qui potuit rerum cognoscere causas’
(Onnellinen on se, joka tietää asioiden syyt) – Vergilius



Heikki Hiilamo, Matti Ylönen, Jussi Jaakkola & Leevi Saari (2019)

25 vuotta yhtiöverotuksen reformeja: millainen tiedontuotanto on ohjannut suomalaisia yhteisöverouudistuksia

‘Felix qui potuit rerum cognoscere causas’
(Onnellinen on se, joka tietää asioiden syyt) – Vergilius

SISÄLLYSLUETTELO

TIIVISTELMÄ	2
ABSTRACT IN ENGLISH	2
JOHDANTO (TYÖN KONTEKSTI JA MOTIVAATIO)	3
TUTKIMUSASETELMA (METODIT JA AINEISTOT)	4
SUOMEN YHTEISÖ-JA OSINKOVEROTUKSEN PITKÄ LINJA	7
KESKEISET TULOKSET	9
LÄHTEET	11
LIITE 1: HAASTATELTAVAT	12

25 VUOTTA YHTIÖVEROTUKSEN REFORMEJA

TIIVISTELMÄ

Yhteisöverotusta koskevan tiedontuotannon merkitys veropolitiikalle on ollut Suomessa vähän tutkittu aihe. Olemme lähestyneet tätä tematiikkaa kartoittamalla yhteisöverouudistuksia ohjanneen tiedontuotannon muutoksia 1990-luvun alusta 2010-luvulle, keskittyen erityisesti vuosien 1993 ja 2014 verouudistuksille suuntaa antaneisiin asiantuntijatyöryhmiin. Laajaan haastattelu- ja asiakirja-aineistoon perustuen kuvaamme, kuinka 1990-luvun alussa Ronald Reaganin hallinnolta tulleet ideat välittyivät Suomeen juristivetoisen asiantuntijavalmistelun kautta. Juristivetoinen tiedontuotanto leimasi yhteisöveropolitiikkaa 2000-luvun alkupuolelle saakka, korostaen kansainvälistä normien välittymistä ja kansainvälisten järjestöjen roolia lainsäädännön ohjaajina. 2010-luvulle tultaessa valmistelun painopiste siirtyi oikeustieteestä taloustieteeseen, osana laajempaa käännettä näyttöperusteiseen päätöksentekoon valtionhallinnossa. Tässä lääketieteestä polveutuvassa paradigmassa näyttö samastetaan usein kvantitatiiviseen analyysiin ja laajoihin tilastoaineistoihin. Taloustieteen roolin korostuminen toi mukanaan myös talousteoreettiset käyttäytymisoletukset, joita alettiin soveltaa veropolitiittiseen tiedontuotantoon myös Suomessa. Näitä taustaoletuksia ja niiden merkitystä ei kuitenkaan julkisessa keskustelussa usein ymmärretty, mikä paradoksaalisesti heikensi politiikan näyttöperusteisuutta. Hankkeemme peräänkuuluttaa huomiota tieteenalarajausten merkitykseen näyttöperusteisuudessa. Tarvitaan monitieteellisempää ja laaja-alaisempaa ymmärrystä näyttöperusteisuudesta.

ABSTRACT IN ENGLISH

The importance of the knowledge production behind corporate tax policy changes has been a scarcely researched topic in Finland. In this research, we address this shortcoming through mapping the changes in the knowledge-production processes behind corporate taxation from the early 1990s to the 2010s, with a particular focus on the 1993 and 2014 tax reforms. Based on extensive interviews and archival research, we describe how ideas originating from the Reagan tax reforms of 1986 were transmitted to Finland in the early 1990s through expert working groups chaired by legal experts. The lawyer-driven knowledge production characterized Finnish corporate tax policy until the early 2000s, which emphasized the role of international organizations and norms as guides for legislation. By 2010s, the disciplinary epistemic basis of the tax policy shifted from law to economics as a part of a broader thrust towards evidence-based decision-making in the government policies. In the lately prevalent evidence-based policy-approach originating from medical research, evidence is often equated with quantitative analysis and extensive statistical data which was conducive to the adoption of economic analysis as the main disciplinary basis for the tax policy due to the methodological tools. Emphasis on the role of economics as the disciplinary basis brought with it background assumptions and theories about the causal relations between economic agents, which consequently came to direct the corporate tax policy choices in Finland. However, the importance of these background assumptions was rarely understood in public debate, which paradoxically undermined the “evidence-basedness” of the tax policy. Our research calls for attention to the importance of disciplinary boundaries in evidence-based approaches. A more interdisciplinary and broad understanding of evidence-based understanding is needed.

JOHDANTO (TYÖN KONTEKSTI JA MOTIVAATIO)

Tiedon ja politiikan välinen suhde ohjaa poliittisia päätöksiä, määrittää politiikan teon rajoja sekä todennäköisiä seurauksia. Tämä nostaa esiin monia demokraattisen päätöksenteon kannalta olennaisia kysymyksiä: Mitä on politiikan kannalta relevantti tieto? Miten ja kenen toimesta tieto valikoituu päätöksentekoon? Miten tätä tietoa käytetään? Millaisia rajoituksia ja taustaoletuksia tietoon sisältyy? Millaisen tiedon pohjalta tehdään vaikutusarvioita tulevaisuuteen?

Kansainvälisessä tutkimuskirjallisuudessa tiedon ja politiikan suhdetta on pohdittu laajasti eri näkökulmista.¹ Yhtenä merkittävänä tekijänä lisääntyneen huomion taustalla on 2000-luvulla voimistunut trendi tietoperustaisuuden lisäämiseksi kehittyneissä teollisuusmaissa.² Monimutkaisessa kansainvälisessä toimintaympäristössä päätöksentekijöillä on tarve ymmärtää poliittisten kysymysten keskinäisriippuvuuksia sekä päätösten todennäköisiä seurauksia. Myös Suomessa päätöksenteon vahvempi kiinnitys tutkittuun tietoon on noussut merkittäväksi julkishallintoa ohjaavaksi kehityssuunnaksi.³ Tiedon ja politiikan välistä mahdollisesti poliittisesti merkittävää suhdetta ei kuitenkaan toistaiseksi ole juurikaan tarkasteltu systemaattisesti, yksityiskohtaisten empiiristen tapaustutkimusten kautta. Käsillä oleva tutkimus täyttää tätä aukkoa.

Selvitimme tutkimuksessa, millainen tiedontuotanto on ohjannut suomalaista yritys- ja osinkoverotusta 25 vuoden aikana, 1990-luvun alusta vuoteen 2014, ja miten tämä tieto on välittynyt poliittiseen päätöksentekoon. Vaikka veropolitiikan ympärillä tapahtuvasta yhteiskunnallisesta vaikuttamisesta on kirjoitettu esimerkiksi eturyhmävaikuttamisen, poliittisen kamppailun tai professionaalisten kysymysten näkökulmasta⁴, veropolitiikan taustalla vaikuttavan tiedon merkityksestä ja pitkän aikavälin muutoksesta ei ole tehty vastaavaa systemaattista tutkimusta. Yritys- ja osinkoverotus on tärkeä linssi tiedon ja politiikan välisen suhteen hahmottamiseen useasta syystä. Ensimmäinen syy on taloudellinen. Vuonna 2018 pelkän yhteisöveron tuotto oli noin 5,9 miljardia euroa, joten yhteisöverotuksen muutosten taustalla käytettävällä tiedolla on huomattavia materiaalisia vaikutuksia.⁵ Toisekseen, aiheen tutkiminen vaatii osaamista sekä taloudellisten että oikeudellisten kysymysten osalta, mikä tekee sen kriittisestä käsittelystä haastavaa niin politiikassa, mediassa kuin kapeasti yhdelle tieteenalalle keskittyvässä akateemisessa tutkimuksessakin.

Yhteisö- ja osinkoverotuksen kannalta keskeiset tarkastelukohtamme ovat Suomessa vuosina 1993 ja 2014 tehdyt verouudistukset, sekä jossain määrin myös vuoden 2005 uudistus. Keskityimme erityisesti näihin verouudistuksiin vaikuttaneiden asiantuntijatyöryhmien vaikutukseen ja sen muutokseen. Toisin sanoen esimerkiksi sinänsä tärkeän lobbauksen merkitys oli tutkimuksessa pienemmässä roolissa.

¹ Esimerkiksi Christensen 2017; Parkhurst 2017; Campbell & Pedersen 2014; Béland & Cox 2011; Fourcade 2006; Blyth 2013.

² OECD 2010.

³ Lähtenmäki-Smith ja Kuitunen 2015.

⁴ Konttinen 2019; Valtanen 2019; Raitasuo 2019.

⁵ Verohallinnon tilastot, 2019.

Nämä verouudistukset valikoituivat tarkastelukohteeksi, sillä niitä kaikkia voidaan pitää omilla erityisillä tavoillaan vedenjakajina suomalaisen veropolitiikan pitkässä kaaressa: vuoden 1993 uudistus oli syntyhetki nykymuotoiselle suomalaiselle yhteisöveropolitiikalle, vuoden 2005 uudistus loi suomalaiseen verojärjestelmään poikkeuksellisen osinkoverotusrakenteen ja vuoden 2014 uudistus viimeisteli päätöksenteon pohjana olevan asiantuntijaryhmien tiedontuotannon painopisteen siirtymisen oikeustieteellisestä taloustieteelliseen tiedontuotantoon.

Uudistusten aikana on havaittavissa joitakin vakiintuneita, pysyviä linjauksia suomalaisen veropolitiikan valmistelussa, kuten tietopohjan nojaaminen vaikutusvaltaisiin asiantuntijatyöryhmiin. Jokaisella uudistuksella on omat erityispiirteensä päätöksenteossa käytetyn tiedon ja sen välittymiseen käytettyjen mekanismien suhteen. Poliittiset kontekstit, sosiaaliset suhteet ja kansainväliset trendit ovat eläneet tarkastelujaksolla huomattavasti. Lisäksi eri verolajien välillä politiikan ja tiedon suhteet ovat vaihdelleet, osinkoverotuksen ollessa yhteisöverotusta huomattavasti avoimemmin poliittinen kysymys. Lopputuloksena on vivahteikas ja moniulotteinen kuva jatkuvasta kehityksestä tiedon ja politiikan välisessä suhteessa.

Kuitenkin koko tarkastelujaksoamme koskien voidaan havaita, että tiedolla on ollut olennainen merkitys politiikan käyttövoimana. Tätä suhdetta ei ole kuitenkaan helppo tiivistää yksinkertaiseen malliin. Tiedon käyttöön liittyviä huomioita ei voida täysin eristää muista politiikkaan vaikuttavista tekijöistä. Tästä monimutkaisesta suhteesta huolimatta käytetystä tiedosta kumpuavat laajat ideat yhteiskunnallisista syy-seuraussuhteista, relevanteista tarkastelukohdista, päätöksenteon rajoista sekä tavoiteltavista lopputulemista ovat jäsentäneet ja rakenteistaneet veropolitiikkaa. Kyse on kaksisuuntaisesta vaikutussuhteesta: yhtäältä tieto voi ohjata politiikka, toisaalta politiikan toimijat käyttävät ja hankkivat tietoa usein valikoiden. Näihin ideoihin sisältyy väistämättä politiikan kannalta merkittäviä arvovalintoja sekä teoreettisia ennako-oletuksia. Poliitiikan kannalta kysymys muodostuu merkittäväksi, mikäli nämä valinnat hyväksytään kritiikittä osaksi suomalaisen veropolitiikan käytäntöjä. Veropolitiikka, myös yhteisöverotuksen suhteen, on lopulta poliittinen valinta.

Tämän tutkimuksen puitteissa jouduttiin resursseista johtuen keskittymään pelkästään kolmeen yllä mainittuun verouudistukseen. Näistä huomiomme painottui erityisesti vuosien 1993 ja 2014 uudistuksiin, joita voidaan pitää erityisesti yhteisöverotuksen kannalta merkittävimpinä ja joista tutkijoiden käyttöön oli hankittavissa laajin aineisto. Lisäksi tutkimuksessa keskitytään erityisesti yhteisöverotukseen, vaikka yhteisöverotuksen ja osinkoverotuksen liitännäisyyden vuoksi myös viimeksi mainitulle on annettu tutkimuksessa sijaa.

TUTKIMUSASETELMA (METODIT JA AINEISTOT)

Tutkimusmetodina käytettiin puolistrukturoituja asiantuntijahaastatteluja keskeisten veropolitiikan toimijoiden sekä uudistusten valmistelijoiden kanssa. Haastattelujen sisältö muokkautui kulloisenkin haastateltavan erityiseen rooliin ja tietoon veropoliittisten uudistusten taustalla olleesta tiedosta, mikä teki haastattelutilanteesta keskusteleavan. Tämä lähestymistapa oli perusteltu pitkän tarkasteltavan aikavälin ja laaja-alaisen haastateltavien kirjon vuoksi. Lähestymistapaa voidaan hahmottaa politiikkaprosessien seurannan kautta ("process tracing"⁶). Poliitiikkaprosessien seuranta

⁶ Collier 2011.

pyrkii löytämään kausaalisia suhteita policy-tason tapahtumien välillä kvalitatiivisella tutkimuksella, jota täydennetään tarvittaessa muilla tutkimusmetodeilla. Kausaliteettien etsintä perustuu muun muassa kilpailevien hypoteesien poissulkemiseen ja kontrafaktuaalien käyttöön. Haastateltavien valinta perustui alustavaan listaan potentiaalisista haastateltavista, jota täsmennettiin tutkimuksen edetessä.

Tutkimushaastatteluja tehtiin 21 kappaletta vuoden 2019 aikana. Näistä neljä tehtiin puhelimitse ja 17 kasvokkain, eri puolilla pääkaupunkiseutua. Haastatteluihin osallistui yhdestä neljään tutkijaa. Haastateltavien valikoinnissa pyrittiin tasapainoon haastateltavien poliittisen, ammatillisen ja koulutuksellisen taustan suhteen, jotta vältimme vääristyneen tulkin. Haastateltaville annettiin haastattelujen yhteydessä mahdollisuus kertoa näkemyksistään luottamuksellisesti. Tämä on ollut välttämätöntä, jotta hankkeen käyttöön saatiin kattavin mahdollinen tieto silloinkin, kun haastateltavat eivät asemansa vuoksi pystyneet tai halunneet kertoa näkemyksiään julkisesti. Joidenkin henkilöiden osalta osa huomioista on haluttu pitää luottamuksellista. Kuitenkin merkittävää yhteiskunnallista valtaa käyttävät haastateltavat ovat suostuneet lähtökohtaisesti siteeraukseen nimellään. Joitakin haastateltavia emme kysyneet tavoittamaan huolimatta lukuisista yrityksistä. Heidän kommenttinsa olisivat varmasti rikastuttaneet ja syventäneet analyysiamme ja toivomme, että raporttimme ja julkaistavat artikkelit inspiroivat myös muita tarkentamaan ja korjaamaan havaintojamme.

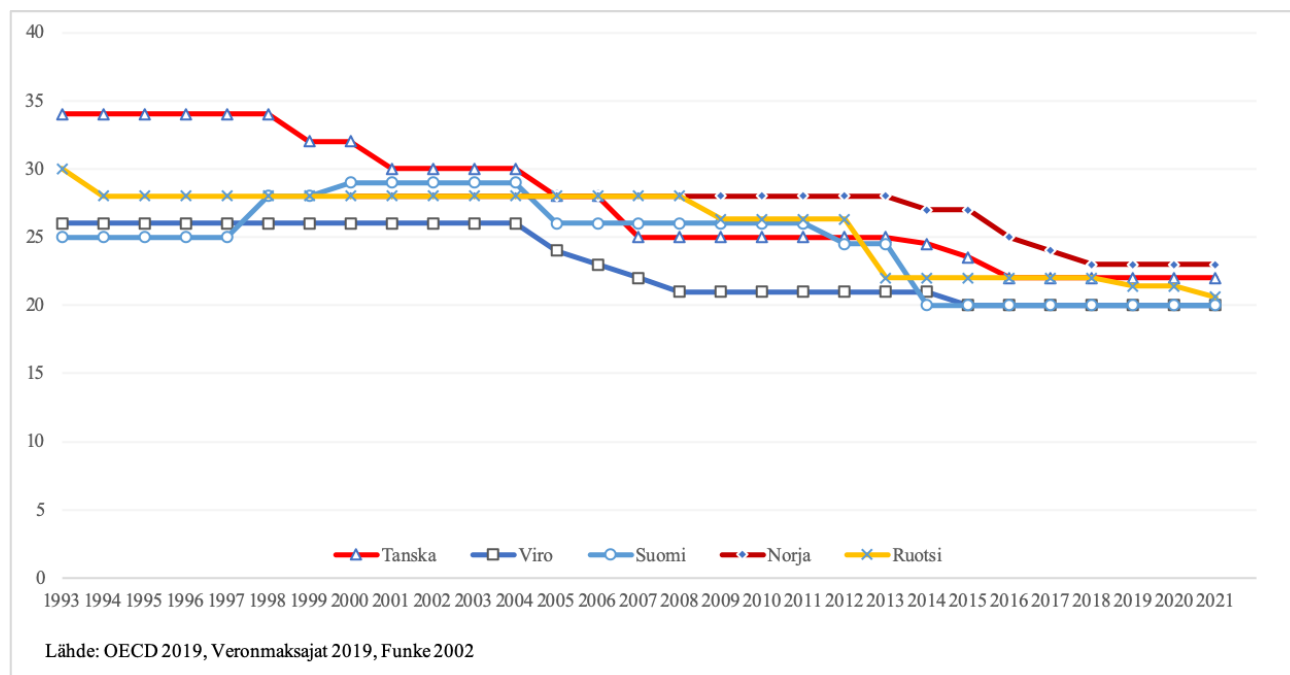
Haastateltavilta on kerätty GDPR-mukaiset tietosuojalomakkeet, kirjalliset suostumukset siteeraukseen sekä mainintaan tämän raportin sekä hankkeen tiimoilta julkaistavien artikkelien liitteenä olevassa luettelosta. Hankkeesta kertynyttä haastattelumateriaalia ei arkistoitu Yhteiskuntatieteelliseen tietoaarkistoon, koska materiaalin anonymisointi useiden haastatteluiden osalta olisi vähentänyt haastatteluiden informatiivista arvoa. Haastattelumateriaalia on täydennetty katsauksella kirjallisiin lähteisiin, kuten valtioneuvoston kanslian pöytäkirjoihin, valtiovarainvaliokunnan verojaostolle annettuihin lausuntoihin, aikaisempien aihetta sivunneiden tutkimusprojektien taustamateriaaleihin, suomalaista veropolitiikkaa ohjanneisiin työryhmämuistioihin, erilaisten taloudellisten tutkimuslaitosten ja intressiryhmien tuottamaan materiaaliin sekä valikoituun sanomalehtiaineistoon. Valta-osa materiaalista on kerätty avoimista tietolähteistä. Lisäksi saimme Valtiontalouden tarkastusvirastolta tietopyynnöllä käyttööme vuoden 2014 yhteisöverouudistuksesta tehtyä tarkastusta varten kerätyn taustamateriaalin (VTV 2014).

Tutkimuksen tekoon on osallistunut koko työryhmä. Kiitämme lämpimästi kaikkia haastateltuja ja muita kommenttejaan antaneita. Olemme saaneet kommentteja haastateltavien lisäksi useilta asiaa tuntevilta kommentoijilta kahdessa tätä hanketta tukeneessa miniseminaarissa sekä Poliittisen talouden tutkimuksen seuran marraskuussa 2019 järjestetyssä artikkelityöpajassa. Näissä saadut huomiot ovat hyödyttäneet hanketta useilla tavoilla. Kommenttejaan ovat antaneet näillä foorumeilla sekä muilla tavoin Teppo Eskelinen, Lauri Finér, Saska Heino, Hanna-Kaisa Hoppania, Pauli Huotari, Miika Kabata, Joonas Kumpulainen, Hanna Kuusela, Laura Nordström, Santtu Raitasuo, Ville-Pekka Sorsa ja Joonatan Virtanen. Tutkimuksen alkuvaiheessa veropolitiikan kannalta tärkeitä tietolähteitä ovat auttaneet tunnistamaan muun muassa Reijo Knuutinen ja Jaakko Ossa.

Tässä raportissa nostamme esille joitakin keskeisimpiä havaintojamme. Hankkeemme tutkimustuloksia syvennetään tutkimushankkeen pohjalta tehtävissä neljässä tutkimusartikkelissa, joista ensimmäinen, hankkeemme havaintoja kokoava katsausartikkeli julkaistaan *Poliittinen talous* -lehdessä tammikuussa 2020. Artikkelit julkaistaan katsausartikkelina aikataulusyistä, koska

hankkeemme työkuukaudet painottuivat SKR:n hankkeiden rahoituskauden loppupuolelle. Tämän lisäksi hankkeemme tutkimustuloksia syvennetään eri osin kahdessa vertaisarvioidussa englanninkielisessä artikkelissa, jotka pyritään julkaisemaan kansainvälisissä *Journal of European Public Policy* sekä *Governance*-lehdissä. Käsillä olevan raportin sisältöjä avataan tarkemmin ja lähteistetymin näissä tulevista vertaisarvioituista artikkeleista. Selvitämme keväällä 2020 myös mahdollisuuksia julkaista suomenkielisiä tuloksia vielä jollain toisella kotimaisella foorumilla. Seuraavassa osassa käsittelemme lyhyesti suomalaisen yhteisö- ja osinkoverotuksen pitkää linjaa ja esittelemme tutkimuksemme kannalta merkittävimmät uudistukset.

SUOMEN YHTEISÖ- JA OSINKOVEROTUKSEN PITKÄ LINJA

Taulukko 1. Yhteisöverokannat Pohjoismaissa, 1993–2021.⁷

Suomen yhteisöverotuksen tason kehitys vuosina 1993–2021 muistuttaa aaltoa. Vuoden 1993 tehdyn verouudistuksen jälkeen taso nousi vähitellen vuoteen 2004 saakka, jonka jälkeen verotuksen taso on kolmen uudistuksen myötä alentunut nykyiseen 20 prosenttiin. Nämä muutokset tulee ymmärtää osana laajempaa suomalaista talouspoliittista kehitystä. Talouden ajautuessa matalalle kasvu-uralle tai alueellisen verokilpailun kiristyessä Suomessa on pyritty tukemaan talouskasvua laskemalla yhteisöveron tasoa (kuvio 1). Vastaavasti talouden elpyminen ja Euroopan unionin jäsenyydestä aiheutuneet tullimaksujen menetykset johtivat yhteisöverotuksen nousuun sosiaalidemokraattisten hallitusten aikana. Nämä päätökset ovat perustuneet erilaisiin akateemisesta tutkimuksesta johdettuihin oletuksiin yritysten käyttäytymisestä, joita tässä hankkeessa olemme tarkastelleet.

Vuonna 1993 Suomessa astui voimaan 25 prosentin yhteisövero. Tämä taso oli alhainen verrattuna vertailumaihin. Keskeisinä perusteluina verouudistukselle olivat talouden uudelleenkäynnistäminen lamavuosien jälkeen, verojärjestelmän suoraviivaistaminen (tehokkuus ja neutraliteetti) sekä vastaaminen kansainvälisen avoimen talouden asettamiin verokilpailupaineisiin. Uudistuksen tiedontuotannossa merkittävässä osassa oli vuonna 1991 asetetun, verotuksen kehittämistä tutkineen työryhmän suositukset.⁸ Työryhmän tiedontuotanto koostui pääasiassa muiden Pohjoismaiden tekemien verouudistusten jäljittelystä ja niitä taustoittavien ideoiden omaksumisesta.

Ruotsissa ja Norjassa oli tehty vuosina 1991 ja 1992 suuret yhteisöverouudistukset, joihin Reaganin vuoden 1986 verouudistus oli keskeisesti vaikuttanut.⁹ Näissä verouudistuksissa oli korostettu

⁷ Kuviossa on esitettyä nimellinen yhteisöverokanta (statutory corporate tax rate), joka kuvastaa perusmuotoista yhteisöveroa, jossa yhdistyy sekä kunta- että valtiotason verotus. Tilasto ei kerro verojärjestelmään sisältyvistä poikkeuksellisista piirteistä, joilla voi olla suurta merkitystä yhteisöverotuksen tosiasialliseen tasoon.

⁸ VM 1991.

⁹ Steinmo 2003.

verotuksen tason laskua veropohjan samanaikaisen laajentamisen kanssa. Verotuksen tason lasku vertailumaissa yhdistettynä pääoman vapaaseen liikkuvuuteen johti paineeseen vastata alueellisiin verojärjestelmien muutoksiin. Tiedontuotannon kannalta on huomattavaa, että vuonna 1991 asetettu työryhmä koostui pääasiallisesti oikeustieteen ammattilaisista. Tämä oli linjassa Suomen valtionhallintoa 1990-luvulle leimanneen legalistisen kulttuurin kanssa. Uudistusta varten tehtiin hyvin vähän laaja-alaista tutkimusta ja valmistelun pohja koostui lähinnä katsauksista muiden Pohjoismaiden veromalleihin. Työryhmän tehtäväksi jäi näiden huomioiden systematisointi osaksi Suomen verojärjestelmää. Veropoliittisten ideoiden välittyminen on kiinnostava tapaustutkimus ideoiden välittämisestä kansainvälisessä taloudessa.

Vuonna 2005 tehdyssä uudistuksessa luovuttiin Suomen osinkoverotusta leimanneesta yhtiöveron hyvitysjärjestelmästä sekä käännettiin Suomen yhteisöverokanta jälleen laskuun. Uudistusta taustoitti vuonna 2002 työnsä päättäneen Lasse Arvelan verotyöryhmän raportti. Tuolloin voimassa olleen yhtiöveron hyvitysjärjestelmän ei katsottu olevan EU-oikeuden mukainen. Yhtiöveron hyvitysjärjestelmän tilalle luotiin maailmalla poikkeuksellinen listaamattomien yritysten huojennettu verokohtelu. Yhtiöveron korvannut osinkoveromalli näyttäytyy jälkikäteen pääasiallisesti poliittisen vaikuttamisen tuloksena, kun etujärjestöt pyrkivät suojaamaan etujaan mahdollisen verotuksen kiristymisen edessä. Luodusta rakenteesta on muodostunut poikkeuksellisen politisoitu kysymys, joka on kestänyt hyvin jo toista vuosikymmentä jatkuneen kritiikin niin valtionhallinnon sisältä, kuin myös sen ulkopuolelta. Laajemmin tiedontuotannon kannalta merkittävää on vuoden 2005 uudistus viimeisenä lähtökohtaisesti juristivetoisena uudistuksena. Suomen veropolitiikkaa ohjanneista vaikutusvaltaisista oikeustieteen professoreista Kari S. Tikka menehtyi vuonna 2006 ja Edward Andersson oli eläköitynyt vuonna 1998. Samaan aikaan näyttöperustaisuuden merkitys valtionhallinnossa kasvoi tasaisesti vuosituhannen alkupuolella. Tämän myötä tiedontuotannon rooli ja tieteenalapohjakin veropolitiikan teossa muuttuivat.

Tiedontuotannon muutos kiteytyi vuoden 2014 verouudistuksessa. Suomessa toimeenpantiin merkittävä 4,5 prosentin yhteisöveron alennus, jonka myötä veroprosentti laski 24,5 prosentista 20 prosenttiin. Samalla osinkoverotuksen normaalituottoprosenttia muutettiin. Uudistuksen taustalla olivat Martti Hetemäen verotyöryhmän väli- ja loppuraportti vuodelta 2010, jotka vaikuttivat suomalaisen veropolitiikan yleiseen linjaan.¹⁰ Tämä työryhmä oli selkeästi taloustieteilijävetoinen – suurin osa työryhmän jäsenistä oli ekonomisteja ja raporteissa viitataan laajasti taloustieteelliseen tutkimuskirjallisuuteen. Tätä työryhmää voidaan pitää suomalaisen veropolitiikan tiedontuotannon kannalta vedenjakajana, sillä siinä taloustieteilijät täyttivät oikeustieteilijöiden jälkeensä jättämää episteemistä aukkoa.¹¹ Taloustieteellisen argumentoinnin merkitys konkretisoitui vuonna 2013 valmisteluprosessissa huomioonotetuissa *dynaamisissa vaikutuksissa*. Osinkoverotuksen puolella listaamattomista yrityksistä nostettavien verovapaiden osinkojen määrään vaikuttava normaalituottoprosentti nousi merkittäväksi poliittiseksi kysymykseksi. Sen osalta poliittisessa päätöksenteossa päädyttiin virkamiesten tuottoprosentin alennusehdotuksen vastaisesti elinkeinoelämän etujärjestöjen intressejä myötäilevään poliittiseen ratkaisuun avoimemmin poliittisin perustein.

¹⁰ VM 2010a, 2010b.

¹¹ Onko muutos pysyvä vai väliaikainen käänne, jää nähtäväksi. Ainakin vuonna 2017 julkaistu yhteisöverotuksen tulevia kehitystarpeita linjannut asiantuntijaraportti jatkoi Hetemäen työryhmän linjoilla sikäli, että sen työ pohjautui vahvasti VATT:n ja ETLAn Valtioneuvoston kanslialle tekemään ekonomistiselvitykseen (VM 2017).

KESKEISET TULOKSET

Tutkimuksen perusteella piirtyi yhteiskunnallisesti merkittävä kuva suomalaista veropolitiikkaa ohjanneesta tiedosta sekä mekanismeista, joilla se on välittynyt päätöksentekoon. Tutkimuksen edetessä huomattiin, että tiedon ja politiikan välinen suhde on huomattavan erilainen yhteisö- ja osinkoverotuksen suhteen. Tutkimuksen keskiöön asettui nimenomaan yhteisöverotukseen liittyvät kysymykset, sillä niissä asiantuntijatyöryhmien tiedontuotannon ja tieteenalapohjan muutos näkyi kiinnostavimmin.

Yhteisöverotuksen suhteen ensimmäisenä havaintona on päätöksenteossa käytettävän tiedon painopisteen vaihtuminen oikeustieteellisestä päättelystä taloustieteelliseen tutkimustietoon 2000-luvun alussa. Tähän on tutkimuksemme perusteella useita yhteen nivoutuneita syitä. Taustalla voidaan nähdä esimerkiksi näyttöperusteisen päätöksenteon trendin nousu valtionhallinnossa ja sen tuoma kvantitatiivisten vaikutusarvioiden merkityksen kasvaminen. Yhtäältä kyse oli myös globaalista kehityskulusta, jossa ideat ja lähestymistavat välittyivät asiantuntijaryhmien välillä (erityisesti Britannian Mirrlees Review). Toisaalta satunnaisilla tekijöillä on kuitenkin ollut vaikutusta. Suomen veropolitiikkaa pitkään ohjanneiden vero-oikeuden professorien poistuma loi episteemisen tyhjiön, jota taloustieteilijät ovat täyttäneet.

Siirtymä oikeustieteellisestä taloustieteelliseen tietoon on muuttanut tiedon roolia veropoliittisessa päätöksenteossa. Oikeustieteellinen tieto perinteisesti osoittaa oikeusjärjestelmän asettamat reunaehdot poliittiselle päätöksenteolle. Näin ollen oikeustieteellinen tieto on luonteeltaan menneisyyteen katsovaa, tavoitteenaan luoda systemaattinen oikeusjärjestelmä. Taloustieteelliset vaikutusarviot puolestaan suuntautuvat tulevaisuuteen ja antavat sisällöltään konkreettisempia suosituksia politiikkatoimille, kun niillä halutaan päästä haluttuihin lopputulemiin. Taloustieteellinen tutkimus on siis yhteisöveropolitiikan osalta täyttänyt tarvetta vaikutusarvioiden lisäämisestä politiikan tekemisessä.

Tällä siirtymällä on ollut useita suomalaista veropolitiikkaa määrittäviä vaikutuksia. Yhteisöveropoliittisessa argumentoinnissa verotuksen neutraalisuus ja tehokkuisuus korostuivat jo 1990-luvun vaihteessa. Suomalaisen yhteisöveropoliittisen päätöksenteon tiedontuotanto on sen jälkeen kytkeytynyt vahvemmin kansainvälisiin tiedontuottajiin, kuten kansainvälisiin tutkimusyhteisöihin sekä kansainvälisiin organisaatioihin, ja erityisesti niiden taloustieteelliseen tutkimukseen. Tällä siirtymällä on kuitenkin ollut myös yhteisöveropolitiikkaa epäpolitisova vaikutus. Taloustieteellisen tutkimuksen sisältämien oletusten ja ehtojen refleктоiva tarkastelu edellyttää teknistä osaamista sekä erityisesti aikaa, joka varsinkin kiireisessä poliittisessa valmistelussa on usein kortilla. Näin ollen poliittinen päätöksenteko on tässä suhteessa usein riippuvaista jo valmiiksi prosessoidusta tiedosta. Kuten vuoden 2014 yhteisöverotusta käsittelevässä tapaustutkimuksessa todetaan, tämä on aiheuttanut ongelmallisia seurauksia.

Toinen merkittävä huomio on yhteisöverotuksen valmistelussa käytetyn tiedon välittymiseen liittyvien mekanismien monimutkaisuus. Veropoliittisen päätöksenteon ja tiedontuotannon välisiä mekanismeja on tarkasteluajanamme määrittänyt yhtäältä rakenteelliset muutokset valtavirtaisissa hallintaideoissa ja yhteiskunnallisissa olosuhteissa, mutta myös sosiaaliset tekijät ja institutionaaliset polkuriippuvuudet sekä henkilökohtaiset suhteet virkamieskunnan, poliittisen johdon, sekä muiden

tiedontuottajien välillä. Vaikka näiden monimutkaisten suhteiden vuoksi on hankala esittää yleistettäviä malleja, joitakin alustavia havaintoja voidaan tehdä. Ensinnäkin, kaikkia tarkastelemiamme uudistuksia ovat ohjanneet vaikutusvaltaiset työryhmät. Näiden työryhmien suositukset ovat muodostaneet lähtökohdat veropoliittisille uudistuksille ja suomen yhteisöveropolitiikan peruslinjaukset ovat muutamia poikkeuksia lukuun ottamatta päättyneet päätöksentekoon.

Kolmantena huomiona on yhteisöverotuksen kilpailukyvyn korostuminen veropoliittisessa argumentoinnissa. Kilpailukyvyllä viitataan Suomen yhteisöverotuksen tason edullisuuteen suhteessa kilpailijamaihin. Vuoden 2000 jälkeen suomalaisen yhteisöverotuksen taso on seurannut tiukasti vertailumaiden, erityisesti Ruotsin vastaavaa kehitystä. Pohjoismaisessa kontekstissa onkin havaittavissa reaktiivisen veropolitiikan piirteitä: valtiot alentavat verotustaan nopeassakin tahdissa vastauksena kilpailijamaiden verouudistuksiin. Veropolitiikan suhde muihin Pohjoismaihin on myös ollut erittäin kiinteä. Pääoman vapaan liikkuvuuden aikana alueellinen verokilpailu on johtanut yhteisöveron painumiseen kaikissa alueen maissa, linjassa kehittyvien maiden yleisten verokantojen kanssa.

Neljäntenä, kansainvälisten järjestöjen ja organisaatioiden merkitys suomalaista veropolitiikkaa ehdollistavana sekä rajoittavana tekijänä on muuttunut. 2000-luvun alkupuolella kansainvälisiä järjestöjä lähestyttiin yhteisöveropolitiikassa juridisesta näkökulmasta ja kansainvälisten normien välittymisen ja oppimisen kautta. 2010-luvulla tämä näkökulma on heikentynyt, ja on alettu hyödyntämään enemmän talousjärjestöjen tekemää taloustieteellistä tutkimusta.

Osinkoverotuksen tapauksessa valmistelussa käytetyn tutkimustiedon poliittista päätöksentekoa ohjaava rooli on ollut merkittävästi heikompi. Suomessa otettiin käyttöön vuonna 2005 varsin epätyypillinen järjestelmä listaamattomien yritysten jakamien osinkojen verotuksessa. Taustalla oli luopuminen yhtiöveron hyvitysjärjestelmästä, joka oli ristiriidassa Euroopan unionin pääoman vapaan liikkuvuuden periaatteen kanssa, joka edellytti hyvitysjärjestelmän laajentamista myös Suomen ulkopuolelta maksettuihin osinkoihin tai kokonaan uuden järjestelmän kehittämistä. Jälkimmäinen vaihtoehto valittiin.

Uudessa mallissa listaamattomien yritysten omistajilla on oikeus nostaa yrityksestään osinkoa säännönmukaista verotusta matalammalla verorasituksella tietyn prosenttiosuuden verran yrityksen laskennallisesta arvosta. Tämän prosenttiosuuden tasosta on tullut joillekin etujärjestöille aktiivisen vaikuttamisen kohde. Tämä vaikuttamistyö on ollut huomattavan onnistunutta. Tämä normaalituotto-prosentiksi kutsuttu prosenttiosuus onkin säilynyt poikkeuksellisen suosiollisena erityisesti korkean nettovarallisuuden listaamattomille yrityksille, huolimatta sen lähes yksimielisestä vastustuksesta virkamieskunnan ja akateemisen taloustieteellisen yhteisön piirissä.

TUTKIMUKSEN LAAJEMMAT VAIKUTUKSET

Hankkeella on sekä akateemis-teoreettisia että käytännöllisiä tuloksia. Akateemisissa artikkeleissa pohdimme muun muassa asiantuntijoiden tieteenalataustojen ja näyttöperusteisen politiikan välistä suhdetta, sekä kansainvälisen kilpailukyvyn käsitteen muutosta viime vuosikymmeninä. Nämä keskustelut ovat kiinnostavia sekä suomalaisesta että kansainvälisestä näkökulmasta.

Hankkeen käytännön tuloksina peräänkuulutamme huomiota eri tieteenalojen ja niiden taustaoletusten vaikutukseen siihen, minkälaiseksi näyttöperusteinen päätöksenteko veropolitiikassa muodostuu. Tuloksemme tukevat monitieteisten lähestymistapojen tärkeyttä sekä eri tieteenalojen tutkimuksen taustaoletusten ja tutkimuksellisten polkuriippuvaisuuksien parempaa ymmärtämistä. Näitä kysymyksiä käsitellään perusteellisesti suomeksi *Poliittinen talous* -lehden artikkelissa.

Korostamme että vaikuttavuusarvioiden taustalla oleviin laajempiin metodologisiin ja poliittisiin kysymyksiin tulee kiinnittää huomioita. Jotta voidaan ennakoida päätösten vaikutuksia, täytyy syy-seuraussuhteet johtaa jostakin taustalla olevasta teoreettisesta viitekehyksestä. Avoimuus näiden teoreettisten viitekehysten taustaoletuksista sekä näiden taustaoletusten kriittinen tarkastelu mahdollistaa syvällisemmän ymmärryksen sekä demokraattisen keskustelun tiedosta, jolla poliittista toimintaa ohjataan moderneissa tietoyhteiskunnissa.

LÄHTEET

- Béland, Daniel ja Cox, Robert Henry (2011). (toim.) *Ideas and politics in social science research*, 83–101. Oxford: Oxford University Press.
- Blyth, Mark (2013). "Paradigms and paradox: The politics of economic ideas in two moments of crisis", *Governance* 26(2): 197–215.
- Campbell, John L., & Pedersen, Ove K. (2014). *The national origins of policy ideas: Knowledge regimes in the United States, France, Germany, and Denmark*. Princeton: Princeton University Press.
- Christensen, John (2017). *The power of economists within the state*. Stanford: Stanford University Press.
- Collier, D. (2011). "Understanding Process Tracing", *PS: Political Science and Politics*, 44(4): 823–830.
- Kontinen, Jussi (2019). "Minne verottaja ei yllä", *Helsingin sanomat* 2.11.2019.
- Lähteenmäki-Smith, Kaisa ja Kuitunen, Soile (2015). "Näyttöperusteisuus päätöksenteossa: Tiede- ja tutkimusperusteisuudesta tekemisen demokratiaan?", kirjassa Petri Virtanen, Jari Stenvall ja Pasi-Heikki Rannisto (toim.) *Tiedolla johtaminen: Teoriaa ja käytäntöjä*. Tampere: Tampere University Press.
- OECD (2010). *Finland Working Together to Sustain Success*. Paris: OECD.
- Raitasuo, Santtu (2019). "Verosuunnittelun tie? Tapaustutkimus akateemisen verotutkimuksen sidonnaisuuksista", *Lakimies* 6/2019: 695–726.
- Steinmo, Sven (2003). The evolution of policy ideas: tax policy in the 20th century. *The British Journal of Politics and International Relations*, 5(2), 206–236.
- Valtanen, Teijo (2019). "Analyysi: Lobbarien osinkoveromalli puhuu raikkaasti työelämän tarpeista, mutta kompastuu riitelyyn veronalennuksista", *Yle* 28.2.2019. <https://yle.fi/uutiset/3-10667303>
- VM (1991). Pääomatulojen verotuksen ja yritysverotuksen kehittämislinjat – Asiantuntijatyöryhmän muistio. Valtiovarainministeriön työryhmämuistioita 1991:28.
- VM (2010a). *Verotuksen kehittämistyöryhmän väliraportti*. Valtiovarainministeriön julkaisu 35/2010. Helsinki: Valtiovarainministeriö.
- VM (2010b). *Verotuksen kehittämistyöryhmän loppuraportti*. Valtiovarainministeriön julkaisu 51/2010. Helsinki: Valtiovarainministeriö.
- VM (2017). *Yritysverotuksen asiantuntijatyöryhmän raportti*. Valtiovarainministeriön julkaisu 12/2017. Helsinki: Valtiovarainministeriö.
- VTV (2014). Veromuutosten taloudelliset vaikutukset – yhteisö- ja pääomaverotus. Valtiontalouden tarkastusviraston tarkastuskertomus 13/2014. Helsinki: Valtiontalouden tarkastusvirasto.

LIITE 1: HAASTATELTAVAT

Marko Junkkari	Toimittaja, Helsingin Sanomat
Liisa Laakso	Entinen jäsen, Talouspolitiikan arviointineuvosto
Pasi Holm	Tutkimusjohtaja, Taloustutkimus Oy
Pertti Honkanen	Entinen johtava tutkija, KELA
Jukka Pirttilä	Professori, Helsingin yliopisto ja VATT
Seppo Kari	Johtava tutkija, VATT
Matti Tuomala	Professori, Tampereen yliopisto
Ekonomisti	Valtionhallinto
Ilari Valjus	Erityisasiantuntija, valtiovarainministeriö
Jukka Pekkarinen	Entinen kansantalousosaston ylijohtaja, valtiovarainministeriö
Timo Viherkenttä	Toimitusjohtaja, Valtion Eläkerahasto
Poliittinen taustavaikuttaja	Eduskuntapuolue
Janne Juusela	Osakas, Borenius Asianajotoimisto Oy
Maarit Pekkanen	Entinen valiokuntaneuvos, eduskunnan valtiovarainvaliokunnan verojaosto
Vesa Vihriälä	Työelämäprofessori, Helsingin yliopisto
Matti Vanhanen	Eduskunnan puhemies
Martti Hetemäki	Valtiosihteeri, valtiovarainministeriö
Lasse Arvela	Entinen vero-osaston ylijohtaja, valtiovarainministeriö
Heikki Niskakangas	Emeritusprofessori, Aalto-yliopisto
Jussi Järventaus	Entinen toimitusjohtaja, Suomen Yrittäjät

Yksi haastateltu henkilö perui suostumuksensa haastattelunsa käyttöön tutkimuksen loppuvaiheessa.