

## UUSLIBERALISMIN AIKA

- Suomen veropolitiikka vuosina 1987–2007  
oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden valossa

Sami-Pekka Kalliokoski

Pro Gradu-tutkielma

Jyväskylän yliopisto

Yhteiskuntatieteiden ja filosofian laitos

Valtio-oppi

Elokuu 2015

# TIIVISTELMÄ

## UUSLIBERALISMIN AIKA

– Suomen veropolitiikka vuosina 1987–2007 oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden valossa

Sami-Pekka Kalliokoski

Valtio-oppi

Pro gradu-tutkielma

Yhteiskuntatieteiden ja filosofian laitos

Jyväskylän yliopisto

Ohjaaja: Mika Ojakangas

Elokuu 2015

184 sivua ja 9 liitettä

Tutkimuksessa tarkastellaan Suomen veropolitiikan muutosta vuosien 1987–2007 aikana. Selvitän, miten ja miten paljon Suomen verotus on muuttunut tutkimuksen aikavälillä oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden näkökulmista. Lisäksi tarkastelen sitä, johtaako tehokkuuden ja oikeudenmukaisuuden samanaikainen tavoittelu väistämättä ristiriitaan.

Tutkimusmetodinani on policyanalyysi, jota teen sekä laadullisesti että määrällisesti. Määrällisen analyysin aineistoksi on aikaisempaan tutkimukseen nojautuen tunnistettu viisi ilmiötä. Ilmiöiden kuvaamiseen käytän kuutta indikaattoria, joista neljä olen konstruoinut tätä tutkimusta varten. Indikaattorianalyysi sisältää indikaattorien analysointia yksittäin ja kokonaisuutena, suhteellisen muutoksen analysointia ja korrelaatio- sekä regressioanalyysia. Laadullisessa policyanalyysissä aineistona on koko tutkimuksen aikavälin verolainsäädäntö, josta olen harkinnanvaraisesti poiminut tutkimusongelman kannalta keskeisimmät säädökset analyysiin. Yhteensä analysoin 333 säädöstä. Laadullisessa analyysissä arviointikriteeristönä käytän John Rawlsin oikeudenmukaisuus reiluutena – käsitystä sekä osittain itse konstruoimaani verotuksen laffer-tehokkuus – käsitystä. Lopuksi yhdistän metodologisesti ja aineistollisesti erilaisten analyysien tulokset triangulaatiota käyttäen. Tällöin pystytään piirtämään rikkaampi ja luotettavampi kuva muutoksesta kuin yhdellä metodilla.

Tutkimustulosteni mukaan verotuksen oikeudenmukaisuus on selkeästi heikentynyt tutkimuksen aikavälillä. Suuntaus on ollut erityisen voimakas 2000-luvulla. Sen sijaan verotuksen tehokkuus on selkeästi parantunut. Erityisesti 1990-luvulla alkuvuosia lukuun ottamatta verotuksen tehokkuutta kehitettiin merkittävästi. Lisäksi aineistollani näyttää, että verotuksen tehokkuus ja oikeudenmukaisuus eivät ole väistämättä ristiriidassa, vaan ne ovat todennäköisemmin toisistaan riippumattomia tai yhden suuntaisessa riippuvuussuhteessa. Kokonaisuutena voi nähdä uusliberalistisen ideologian vaikutuksen suomalaisen yhteiskuntaan veropolitiikan kautta. Ideologian vaikutus näkyy erityisen selkeästi verotuksen oikeudenmukaisuuden kohdalla.

**Avainsanat:** veropolitiikka, verosäädökset, uusliberalismi, John Rawls, Lafferin käyrä, policyanalyysi, triangulaatio

# Sisällys

I. JOHDANTO.....	1
II. TUTKIMUSTA EDELTÄVÄ TIETO.....	5
1. Suomen verojärjestelmän pääpiirteet ja vallankäyttäjät .....	5
2. Muut verotutkimukset .....	8
2.1 Oikeudenmukaisuus sekä tehokkuus .....	9
2.2 Oikeudenmukaisuus.....	11
2.3 Tehokkuus.....	14
III. TUTKIMUKSEN RAKENNE JA TEORIAT .....	22
3. Tutkimuksen aineisto ja metodit.....	22
3.1 Aineisto.....	22
3.2 Tutkimuksen rajoituksista .....	24
3.3 Policyanalyysi.....	27
3.3.1 Laadullinen policyanalyysi .....	30
3.3.2 Määrällinen policyanalyysi .....	33
3.3.3 Triangulaatio .....	36
4. Teoriat määritelmänä.....	38
4.1 Oikeudenmukaisuus.....	38
4.1.1 Oikeudenmukaisuus reiluutena .....	40
4.1.2 Kommentaarit ja kritiikki .....	49
4.1.3 Oikeudenmukaisuuskriteerit analyysiin .....	52
4.2 Tehokkuus.....	53
4.2.1 Miksi ei yleisimpiä taloustieteellisiä tehokkuuksia? .....	55
4.2.2 Verotuksen laffer-tehokkuus .....	59
4.2.3 Tehokkuuskriteerit analyysiin .....	62

IV. ANALYYSI.....	64
5. Verotuksen poliittis-filosofisia kiistoja.....	64
5.1 Kiistat verotuksen oikeutuksesta .....	64
5.2 Kiistat verotuksen toteutuksesta .....	72
6. Suomen veropolitiikka 1987–2007.....	76
6.1 Indikaattorianalyysi .....	76
6.1.1 Korrelaatioanalyysi .....	87
6.1.2 Regressioanalyysi .....	88
6.1.3 Indikaattorianalyysin koonti .....	91
6.1.4 Indikaattorianalyysi teorioiden valossa.....	93
6.2 Säädosanalyysi.....	93
6.2.1 Oikeudenmukaiset muutokset .....	95
6.2.2 Epäoikeudenmukaiset muutokset.....	101
6.2.3 Tehokkaat muutokset .....	107
6.2.4 Tehottomat muutokset .....	110
6.2.5 Oikeudenmukaiset mutta tehottomat muutokset .....	112
6.2.6 Tehokkaat mutta epäoikeudenmukaiset muutokset .....	116
6.2.7 Oikeudenmukaiset ja tehokkaat muutokset.....	126
6.2.8 Epäoikeudenmukaiset ja tehottomat muutokset .....	143
6.2.9 Veromuutosten vaikutusten vuosittainen kokonaisarviointi .....	158
6.3 Analyysien triangulaatio .....	161
7. Johtopäätökset .....	164
V. DISKUSSIO.....	168
VI. LÄHDELUETTELO .....	174
VII. LIITTEET	

## I. JOHDANTO

Verotus on valtion pakkovallan näkyvin muoto ihmisten arkielämässä. Suomessa verotuksen historia ulottuu keskiajalle ja valtion tulo- ja varallisuusverotuksen historia alkaa ensimmäisen maailmansodan hetkinä (Niskakangas 2011, 16–17). Verotuksen keskeinen asema valtion rahoituspohjana on vain vahvistunut aikojen saatossa. Nykyisin se on pääasiallinen valtion rahoitusmuoto. Ehkä tästä johtuen se nähdään välillä pelkkänä valtion taloushallintona, vaikka todellisuudessa verotus ja sitä koskevat arvot koskettavat jokaista kansalaista. Yleisten ja yhtäläisten yhteiskunnallisten oikeuksien varmistaminen vaatii taloudellisia resursseja, eikä pelkkiä puheita, joten moraaliteoreetikkojen tulisi olla nykyistä enemmän kiinnostuneita verotuksesta ja julkistaloudesta. Verotus on myös suurin poliittinen distribuutio eli varojen uudelleenjako. (Launonen 2013, 11–12, 14, 81) Verojärjestelmä ei olekaan mikään matemaattisen prosessin lopputulema, vaan kyseisen yhteiskunnan luoma sosiaalinen konstruktio (Kornhauser 1996, 610). Näkemys sopeutuu hyvin tässä tutkimuksessa vallitsevaan politiikkakäsitykseen: ”Politiikka ymmärretään hyvän elämän ja sen saavuttamisen keinojen etsinnän konfliktiksi” (Fischerin 1997, 156 mukaan McCoy & Playford, 1967).

Kuten politiikan teoreetikko Philip Pettit (1997, 1), näen myös itse normatiivisten ideoiden ja arvojen olevan tärkeimpiä vaikuttimia politiikassa. Ne toimivat keinoina legitimoida oma poliittinen diskurssinsa, vaikka käytännön politiikassa myös muut, erityisesti institutionaaliset syyt vaikuttavat lopputuloksiin. Pettitin (1997, 1-2) mukaan tärkeimmät arvodiskurssit, jotka kamppailevat länsimaisessa politiikassa tällä hetkellä ovat taloudellinen tehokkuus, universaalit ihmisarvot, oikeudenmukaisuus sekä demokratia. Tutkimuksessani näistä arvoista otan erityistarkasteluun kaksi: oikeudenmukaisuus ja tehokkuus. Niiden välillä on monien mielestä jo lähtökohtaisesti jännitteitä, jopa konflikti. Siksi ne ovatkin poliittisesti äärimmäisen kiinnostavia. Lisäksi usein poliittisessa keskustelussa – myös tutkimuksessa – nämä kaksi käsitettä hallitsevat pohjimmiltaan keskustelua ja sen suuntaviivoja. Onkin tärkeää ja mielenkiintoista tarkastella verojärjestelmämme kehittymistä näistä hyvinvointivaltiodiskurssia hallitsevista käsitteistä lähtien. Erityisesti kun viimeaikaisessa keskustelussa on keskitytty pääasiassa pelkkään tehokkuuteen perinteisen tehokkuuden ja oikeudenmukaisuuden ristiriidan sijaan (Suoniemi ym. 2011, 7). Kuten filosofi Reima Launonen (2013, 173) kirjoittaa:

”Suomalainen yhteiskunta, vaikka se ei olekaan täydellinen, on ollut varsinainen menestystarina, etenkin jos sitä vertaa sen lähtökohtiin 1900-luvun alkupuolella. Jos haluamme jatkaa tätä menestystarinaa, johon lasken vahvan demokratian, vaurauden sekä ihmisten hyvinvoinnin, meidän on pystyttävä uudistumaan. Kuitenkaan uudistuminen itsessään ei riitä, vaan oleellisinta on uudistumisen päämäärä ja suunta. Näitä suuntia tulee etsiä niistä arvoista, joiden varaan haluamme rakentaa yhteiskuntamme. Näiden arvojen valinta tulee ratkaisemaan kehityksen suunnan.”

Sama ajattelu pätee myös verotukseen. Päämäärien ja periaatteiden pitäisi olla keskeinen asia verojärjestelmää rakennettaessa ja muutettaessa. Vasta sen jälkeen tulee arvioida keinoja päämäärien saavuttamiseksi. (Launonen 2013, 14) Suomessa tutkimuksen aikavälillä näkyvin poliittinen ideologia on ollut niin kutsuttu uusliberalismi (*neoliberalism*)<sup>1</sup>, joka saapui Suomeen 1980-luvulla ja saavutti professori Patomäen (2007, 55) mukaan jo 1990-luvun alkuun mennessä hallitsevan aseman. Tutkimukseni antaa viitteitä myös siitä, onko uusliberalismi todella hallinnut veropolitiikkaa.

Tutkimuksessani tarkastelen verolainsäädäntöön tehtyjä muutoksia keskittyen Suomen valtion verotukseen vuosina 1987 – 2007 kattaen viisi vaalikautta. Tutkimuksen tarkoituksena on muutosten analysointi oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden näkökulmista. Metodini on policyanalyysi. Tutkin käsitteiden toteutumista sekä kvalitatiivisesti että kvantitatiivisesti triangulaatiota<sup>2</sup> hyödyntäen. Tutkimuksessa määrällinen analyysi täydentää laadullista analyysia. Laadullisessa analyysissä tarkastelen tehtyjen verosäädösmuutosten vaikutuksia normatiivisista teorioista johdettujen kriteerien täyttämässä. Määrällisessä analyysissä tarkastelen verotuksen oikeudenmukaisuuteen ja tehokkuuteen liittyviä viittä ilmiötä kuuden indikaattorin avulla. Oikeudenmukaisuuteen liittyvät ilmiöt ovat tulonjako ja verorasituksen jakautuminen. Tehokkuuteen liittyvät

---

<sup>1</sup> Uusliberalismi on kattokäsite monille erilaisille klassisesta talousliberaalista perinteestä nouseville ajatussuuntauksille kuten esimerkiksi chicagolaiselle koulukunnalle, itävaltalaiselle koulukunnalle ja ordoliberaaleille. Siihen erityisesti liitettäviä ajattelijoita ovat mm. Friedrik von Hayek, Robert Nozick, Milton Friedmann. Suomen ehkä kuuluisin uusliberaali on taloustieteen professori Vesa Kanninen. Yleensä uusliberaalit eivät halua itseään kutsuttavan uusliberaaleiksi, vaan he kokevat nimityksen leimakirveenä. Kuitenkin voidaan osoittaa heidän ajattelussaan paljon yhdistäviä piirteitä kuten esimerkiksi vapauden näkeminen tärkeimpänä arvona, usko vapaiden markkinoiden kykyyn tuottaa ihmisten hyvinvoinnin kannalta parhaan lopputuloksen, halu pienentää julkista sektoria erityisesti länsimaissa ja halu vähentää verotuksen progressiota ja sosiaaliturvaa. Heidän ajattelunsa voi tiivistää mahdollisimman vapaiden markkinoiden luomisen kannattamiseen ja vahvan valtion vastustamiseen.

<sup>2</sup> Kts. enemmän triangulaatiosta s.36

ilmiöt ovat talouskasvu, työllisyys ja verokertymän tehokkuus eli julkisen sektorin rahalliset toimintaedellytykset.

Oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden käsitteet ovat kuitenkin niin laajoja ja vaikeaselkoisia, että ne täytyy määritellä, jotta niitä voitaisiin käyttää. Lisäksi näistä käsitteistä on olemassa jatkuva konflikti eri teorioiden, tutkijoiden ja poliitikkojen välillä, joten onkin parasta tuoda selkeät normatiiviset käsitteet tarkastelun pohjaksi. Oikeudenmukaisuuskäsityksenä tässä tutkimuksessa on John Rawlsin (1988) oikeudenmukaisuusteoria ja tehokkuuskäsityksenä konstruoimani verotuksen laffer-tehokkuus. Oikeudenmukaisuuskäsitteen valinnasta voin todeta sen vastaavan parhaiten omaa käsitystäni oikeudenmukaisuudesta, mutta monenlaiset muut valinnat olisivat olleet aivan yhtä valideja, koska mitään yhtä ”oikeaa” oikeudenmukaisuutta ei ole. Sama pätee täysin tehokkuuskäsityksen valintaan, vaikka taloustieteilijät mielellään puhuisivat pareto- tehokkuuden olevan arvovapaa. Täysin arvovapaata poliittista teoriaa on mahdoton luoda. Teoriat pitäisikin nähdä maalina, jota kohti valtio pyrkii tai sitten rajoitteena, kuinka valtio edistää muita tavoitteitaan. (Pettit 1997, 97) Se, minkälaisilla käsitteillä puhumme asioista, sisältää jo valtavan määrän arvoja ja subjektiivisia valintoja. On myös syytä huomata, ettei reaali maailmassa - toisin kuin neoklassisen taloustieteen edustajat väittävät - tehokkuutta ja oikeudenmukaisuutta juuri koskaan voi täysin ehdottomasti erottaa toisistaan (Tuomala 1997, 45, 63). Silti tehokkuus on lähes aina taloustieteellisissä verotutkimuksissa ensisijainen, jopa ainoa käsite, kuten Muut tutkimukset – osiosta huomataan.

Keskeisimmiksi tutkimuskysymyksiksi nousevat: 1) Miten verotus on muuttunut oikeudenmukaisuus reiluutena – käsityksen ja verotuksen laffer-tehokkuuden valossa? 2) Miten ja miten paljon verotus on muuttunut oikeudenmukaisuus- ja tehokkuusindikaattoreiden näkökulmasta? 3) Johtaako tehokkuuden ja oikeudenmukaisuuden huomioiminen verotuksessa väistämättä ristiriitaan? On myös mielenkiintoista tarkastella, antavatko eri tutkimusmenetelmät yhteneväisen vai eriävän kuvan ilmiöstä. Lopuksi pohdin myös sitä, miten Suomen verojärjestelmää tulisi muuttaa, jos pyrittäisiin rawlsilaiseen oikeudenmukaisuuteen tai verotuksen laffer-tehokkuuteen. Ennen varsinaista analyysiosiota käsittelemme tutkimuksen poliittis-filosofista viitekehystä verotukseen liittyvien kiistojen kautta, jotka ovat usein aivan kuin laajempaa kehyksenä tehokkuus-oikeudenmukaisuus-kamppailulle.

Tutkimusaineistoon rajasin hyvin tiukasti vain lait ja asetukset, jotka koskettavat suoraan yhtä tai useampaa verolakia. Rajasin tutkimuksesta ulos suuren määrän erilaisia verolainsäädäntöön monella tapaa liittyviä lakeja ja asetuksia.<sup>3</sup> Tätä rajausta voi kritisoida siksi, että tulonjakojärjestelmän kokonaisuus kattaa laajasti ymmärrettyä pelkkien verolakien lisäksi myös paljon muitakin osia, kuten esimerkiksi tulonsiirrot ja palkkausjärjestelmän, joten verojärjestelmän arvioinnin yhteydessä olisi tietysti hyvä pystyä ottamaan mukaan koko kokonaisuus. Se ei kuitenkaan ollut mahdollista tämän tutkimuksen puitteissa aineiston laajuuden vuoksi. On kuitenkin havaittava, että tutkimukseen valitsin tutkimuskysymysten valossa keskeisimmät aineistot. Näiden pohjalta on täysin relevanttia tehdä päätelmiä Suomen verojärjestelmään tehtyjen muutosten vaikutuksista verojärjestelmän oikeudenmukaisuudelle ja tehokkuudelle.

---

<sup>3</sup> Kts. osio 3.1 Aineisto s. 22



## II. TUTKIMUSTA EDELTÄVÄ TIETO

### 1. SUOMEN VEROJÄRJESTELMÄN PÄÄPIIRTEET JA VALLANKÄYTTÄJÄT

Hyvinvointivaltioissa – myös Suomessa – verojärjestelmä on melko monimutkainen johtuen sen laajuudesta sekä sen olemuksesta vuosikymmenien poliittisen prosessin lopputulemana. Tässä osiossa käsittelemkin Suomen valtion verojärjestelmän peruspiirteet tutkimuksen pohjaksi. Se jakautuu välittömiin ja välillisiin veroihin. Välittömät verot jäävät verovelvollisen itsensä kustannukseksi. Näistä merkittävin on tulovero. Välillisissä veroissa verovelvollinen asettaa maksamansa veron hintaan ja näin edelleen useimmiten kuluttajan maksettavaksi. Näistä merkittävin on arvonlisävero. Verot voidaan jakaa myös progressiivisiin ja suhteellisiin veroihin. (Niskakangas 2009, 13–14) Suurin osa valtion veroista on suhteellisia (Valtiokonttori). Niinpä progressiivisuus ei olekaan suomalaista verojärjestelmää erityisen kuvaava piirre (Niskakangas 2011, 33). Merkittävimmät progressiiviset verot ovat ansiotuloverotus sekä perintö- ja lahjaverotus (Niskakangas 2009, 14).

Suomessa kerättävät verot voi jakaa seitsemään pääluokkaan: henkilöverotus, kiinteistöverotus, elinkeinoverotus, arvonlisäverotus, valmisteverotus, tieliikenteen verotus ja tulliverotus. Henkilöverotus jakautuu ansiotulojen, pääomatulojen, korkotulojen, perintö- ja lahjatulojen sekä varainsiirrosta syntyneiden tulojen verotukseen. Kiinteistöverotus koskettaa maata ja rakennuksia. Elinkeinoverotuksen piiriin kuuluvat liikkeen- ja ammatinharjoittajien, yhteisöjen ja yhtymien sekä niiden osakkaiden verotusta koskevat asiat, sekä maa- ja metsätalouden verotus. Elinkeinoyhtymän tulos verotetaan osakkaan tulona. Arvonlisäverotus jaetaan arvonlisäveroon ja vakuutusmaksuveroon, jota peritään tietyistä vakuutusmaksuista. Valmisteverotus jaetaan alkoholi- ja tupakkaveroon, makeisten, jäätelöiden ja virvoitusjuomien valmisteveroon, juomapakkausveroon, nestemäisten polttoaineiden veroon, sähkön ja eräiden muiden polttoaineiden valmisteveroon ja jäteveroon. Tieliikenteen verotus jakautuu auton käyttöönottoon liittyvään autoveroon, auton käyttöön liittyvään ajoneuvoveroon sekä dieselin polttoainemaksuun. Lisäksi veroja kerätään maahantuoduista tavaroista tulliverona. (Valtiovarainministeriö) Tutkimuksessa on mukana myös tutkimuksen aikavälillä poistettut

verot, joista suurin osa on arvonlisä- tai valmisteverotyyllisiä veroja. Veroina voitaisiin pitää myös erilaisia maksuja kuten poliklinikkamaksuja tai jätemaksuja, mutta usein ne rajataan verojärjestelmän ulkopuolelle. Samanlainen rajausta on tehty myös tässä tutkimuksessa. Niiden merkitys valtion taloudelle on hyvin vähäinen suhteessa ”aitoihin” veroihin. (Niskakangas 2009, 13)

Suomen verotus on korkeahkoa kansainvälisesti vertailtuna. Suomen bruttoveroaste, eli se määrä, kuinka paljon veroja kerätään suhteessa BKT:hen, vaihtelee tutkimuksen aikavälillä 39 %:sta 46 %:iin keskiarvon ollessa noin 43 % (Tilastokeskus a). Muihin maihin vertailtaessa tilastojen tiedot eivät ole aivan samalta vuodelta johtuen kattavien tilastojen puuttumisesta. Vertailukohdaksi valitsin kolme maata edustamaan erilaisia hyvinvointivaltiomalleja. Ruotsi edustaa samanlaista pohjoismaista hyvinvointivaltiomallia kuin Suomi. Lisäksi otin tarkasteluun Saksan edustamaan mannereurooppalaista ja USA:n edustamaan anglosaksista hyvinvointivaltiomallia. Vuonna 2009 Ruotsissa bruttoveroaste oli 46,5 %, Saksassa 37 % ja Yhdysvalloissa 24 %. Näin ollen bruttoveroaste on Suomessa suhteellisen korkea kansainvälisesti vertailtuna. Kuitenkin jo julkistalouden pioneerin Richard Musgraven mukaan bruttoveroastetta enemmän verotuksen kireydestä kertoo nettoveroaste eli se, kuinka paljon varoja käytetään julkisen sektorin ylläpitämiseen (Tuomala 1997, 9). Nettoveroaste lasketaan vähentämällä bruttoveroasteesta julkisyhteisöjen kotitalouksille ja yrityksille maksamien tukipalkkioiden sekä tulon- ja pääomansiirtojen osuus. Suomen nettoveroaste vaihteli vuosien 1992 – 2007 välillä 13 %:sta 25 %:iin keskiarvon ollessa noin 20 % (Verohallinto 2013). Vuonna 2009 Ruotsin nettoveroaste oli 17,8 %, Saksan 11,2 % ja Yhdysvaltain 16,1 %. (OECD a) Toisin sanottuna bruttoveroasteiden suuret, lähes kaksinkertaiset, erot pienenevät noin yhdeksään prosenttiyksikköön kaikkien välillä. Lisäksi Saksan 13 prosenttiyksikköä Yhdysvaltoja kireämpi verotus onkin todellisuudessa nettoveroasteeltaan lähes viisi prosenttiyksikköä keveämpi. Erot hallinnon ja palveluiden pyörittämisessä ovat maiden välillä loppujen lopuksi aika pieniä. Toki edelleen niin, että laajoilla pohjoismaisilla hyvinvointivaltioilla Ruotsilla ja Suomella on laajempi koneisto. Mielenkiintoista on kuitenkin se, että Ruotsin ja Yhdysvaltain nettoveroasteiden ero on pienempi kuin Yhdysvaltain ja Saksan. Tulontasauksen määrä vaihtelee huomattavasti enemmän kuin hallinnon koko. Yhdysvalloissa tulontasaukseen käytetään BKT:n määrästä vain noin kahdeksan prosenttia, kun tutkimukseni aikavälillä Suomessa tulontasaukseen on käytetty keskimäärin noin 25 % BKT:sta.

Huomioitava seikka puhuttaessa eri maiden julkisten sektoreiden koosta on myös niiden velkaantumisaste suhteessa BKT:hen, koska sitä pienempi maan veroasteen tarvitsee olla, mitä velkaantuneempi maa on, koska maa voi peittää osan menoistaan velalla. Vuonna 2007 Suomen velkaantumisaste oli 31,2 % BKT:sta. Ruotsin velkaantumisaste oli 36,4 %, Saksan 39,6 % ja Yhdysvaltojen 35,7 %. (OECD b) Lisäksi Saksan ja erityisen merkittävästi Yhdysvaltojen osavaltioilla on Suomen ja Ruotsin keskushallinnon velkaan verrattavaa velkaa. Eli velkaantuminen voi jonkin verran selittää Saksan ja Yhdysvaltain alempia verotasoja. Kuitenkin suurin selittävä tekijä on hyvin todennäköisesti yhteiskunnissa vallitsevat erilaiset arvot. Näiden mittareiden käyttämistä verotuksen kireyttä kuvaamaan voidaan myös perustellusti kritisoida niiden epätarkkuudesta johtuen.<sup>4</sup> Parempia mittareita ei kuitenkaan kokonaisveroasteesta ole tarjolla.

Lopuksi otan esiin muutamia huomioita verotukseen liittyvästä vallankäytöstä Suomessa. Suomessa käytetään poikkeuksellisen vähän tutkimusta verojärjestelmän muodostamiseen verrattuna moniin muihin maihin. Valta on vahvasti kolmikantaisissa neuvotteluissa ja etujärjestöillä on painava ääni myös veroratkaisuissa. Lisäksi erilaiset lobbarit tuntuvat saavan äänensä tutkijoita paremmin kuuluviin ilmeisistä eturistiriitaongelmista huolimatta. (Viren 2009, 665, 668) Toinen merkittävä piirre suomalaisen järjestelmän vallankäytössä on ollut vuoden 1992 eduskunnan työjärjestyslakien muuttaminen ja siitä johtuva opposition aseman heikentäminen. Sen jälkeen verotusta on vahvasti muokattu enemmistöhallitusten toimesta. Samalla se kuitenkin purki opposition *veto*-mahdollisuuden, jolloin vaaleilla valitut hallitukset todella pystyvät paljon entistä vahvemmin muuttamaan politiikan suuntaa. (Pekonen 2011, 83–85; Alasuutari 2004, 5) Tällöin voidaan nähdä kansanvallan paranevan. Vaikka tutkimukseni ei ole varsinaista puoluetutkimusta, on kuitenkin hyvä olla tietoinen vallassa olleista tahoista. Tutkimuksen aikaväli kattaa viisi vaalikautta, joiden aikana hallituksessa ovat olleet kaikki nykyiset eduskuntapuolueet lukuun ottamatta Perussuomalaisia. Lisäksi tutkimuksen aikajakson ensimmäisessä hallituksessa oli mukana sittemmin toimintansa lopettanut Perussuomalaisten edeltäjä Suomen Maaseudun Puolue (SMP). Tässä tutkimuksessa hallituspohjan vaikutusta järjestelmän muutokseen ei ole mahdollista tarkemmin selvittää, vaan se jää myöhempien tutkimusten varaan.

---

<sup>4</sup> Kts. tarkemmin Turkkila 2011, 32

## 2. MUUT VEROTUTKIMUKSET

Tarkasteltaessa aikaisempaa verotutkimusta on havaittavissa, että empiiristä verotuksen moraalitutkimusta on tehty jonkin verran. Verotuksen tehokkuutta on tutkittu paljon, mutta tutkimus on käytännössä pelkästään määrällistä tutkimusta. Verotuksen oikeudenmukaisuustutkimusta ei ole tehty kovin paljon ja käytännössä kaikki empiiriset tutkimukset ovat määrällisiä indikaattorianalyseja. Empiiristä oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden suhdetta verotuksessa on tutkittu erittäin vähän ja ne harvat tutkimukset ovat kaikki määrällisiä. Juuri tähän tutkimukselliseen tyhjiöön Pro Gradu – työni pureutuu määrällisen ja laadullisen metodin sekä oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden yhdistävällä otteellaan. On kuitenkin hyödyllistä tarkastella aikaisempaa verotukseen liittyvää moraalitutkimusta, vaikka tutkimukset kattaisivat vain osia oman tutkimukseni näkökulmasta. Taustakirjallisuudeksi on valittu laajasti edustava joukko tehtyjä verotutkimuksia sekä Suomesta että muualta. Tutkimusten lukumäärän takia niiden yksityiskohtainen esittely ei ole mahdollista niissä käytetyn teorian, metodien tai aineiston osalta, vaan esittelen vain niiden keskeiset tulokset. Lisäksi käytän myös useiden tutkimusten tuloksia kokoavia metateoksia. Aluksi käsittelen varsinaisesti omaa tutkimustani eniten sivuavat tutkimukset, jonka jälkeen tarkastelen myös oikeudenmukaisuutta tai tehokkuutta erikseen käsitteleviä tutkimuksia.

Silmiinpistävää on se, että verojen ja veropolitiikan tutkimus on maailmanlaajuisesti lähes kokonaan luovutettu pelkästään taloustieteilijöiden tehtäväksi. Esimerkiksi valtio-opillista tutkimusta veropolitiikasta ei ole juurikaan tehty missään päin maailmaa viime vuosikymmeninä. Asia on erittäin hämmentävä, koska veropolitiikka ei todellakaan ole pelkkää taloudellisten hyötyjen kalkulointia, vaan mitä selkeimmin erilaisten arvojen ja intressien kamppailua vallasta ja yhteiskunnallisista itseisarvoista. Lisäksi se on hyvinvointivaltion suurin rahoitusmuoto. Taloustieteellisissä tutkimuksissa on havaittavissa muutamia varsin varteenotettavia ongelmia.<sup>5</sup> Kuten VATT:in tutkija Risto Sullström (1997, 110) arvioi taloustieteessä olevan usein vaikeasti ylitettävissä teorian ja

---

<sup>5</sup> Kts. tarkemmin Piironen 1981. Heikki Piironen Pro Gradu työ tiivistää erinomaisesti – jopa saatavilla olevista aineistoista parhaiten – valtavirtaisen uusklassisen taloustieteen keskeisimmät oletukset. Nämä oletukset ovat **edelleen voimassa** uusklassisissa tutkimuksissa (esimerkiksi lähes kaikissa Suomessa tehtävissä taloustieteen tutkimuksissa) ja niistä on laajasti ja yksityiskohtaisemmin kirjoitettu useissa tutkimuksissa erityisesti keynesiläisiä talusteorioita kannattavien tutkijoiden toimesta esim. Joseph Stiglitz, Matti Tuomala ja Yanis Varoufakis.

käytännön välinen kuilu. Tämän kuilun ylittäminen on vaikeaa ennen kaikkea siksi, että suurin osa taloustieteellisistä tutkimuksista yksinkertaistaa tutkimusasetelmaansa todella paljon verrattuna todelliseen maailmaan ja samalla tekee suuren määrän oletuksia, joiden paikkansapitävyydestä ei ole joko mitään tai vain vähän tietoa (Piironen 1981, 16, 17, 23, 57). On hämmästyttävää, että niin usein taloustieteellisissä tutkimuksissa – erityisesti valtavirtaisessa neoklassismissa – pyritään tieteenfilosofiseen positivismiin eli “totuuteen”, vaikka pitäisi ymmärtää, ettei laajoilla yksinkertaistuksilla ja oletuksilla voida saada kuin raapaistua tutkittavan asian pintaa (Piironen 1981, 2). Samalla monimutkaisilla laskukaavoilla peitetään näkyvistä tutkijan vaikutus maailmankuvansa kautta tutkimustuloksiin, vaikka oletusten määrä ja syvyys ovat hyvin todennäköisesti suoraan verrannollisia arvojen vaikutukseen tutkimustuloksiin. Taloustieteen suurimmat arvolataukset ovat lähes kaikissa tutkimuksissa vallitseva utilitaristinen oikeudenmukaisuuskäsitys ja metodologinen individualismi sekä ajatus ihmisestä rationaalisenä aina pelkästään omaa etua tavoittelevana *Homo Economicuksena* (Piironen 1981, 3; Kangas 1997, 477; Kahneman 2012).

## **2.1 Oikeudenmukaisuus sekä tehokkuus**

Aikaisemman tutkimuksen perusteella ei ole selvää käsitystä ovatko oikeudenmukaisuus ja tehokkuus verotuksessa ristiriidassa keskenään, tukevatko ne toisiaan vai ovatko ne riippumattomia toisistaan (Ilmakunnas 1999, 5). Yleensä tehokkuus ja oikeudenmukaisuus nähdään saman kategorian arvoina, jolloin ne voivat olla ristiriidassa tai tukea toisiaan. On myös mahdollista nähdä tehokkuus niin vahvasti vain välinearvona, ettei sillä ole mitään suhdetta oikeudenmukaisuuteen (Le Grand 1990, 559–560). Useimmiten – kuten myös tutkimuksessani – optimaalisessa verojärjestelmässä oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden nähdään olevan tietyn yhteiskunnan arvojen mukaisessa sopivassa suhteessa ja siitä tuloksena olisi myös optimaalinen tulontasaus (Diamond & Mirrlees 1971, 9). On siis ainakin teoreettisesti olemassa jokin verojärjestelmä, joka on optimaalinen tietyillä yhteiskunnassa vallitsevilla arvoilla (Le Grand 1990, 557–559).

Aluksi käsittelen tutkimukset, jotka puoltavat väitettä näiden arvojen positiivisesta keskinäisriippuvuudesta. On tehty empiirisiä vertailevia tutkimuksia, joissa erityisesti pohjoismainen hyvinvointivaltio nähdään sekä oikeudenmukaiseksi että tehokkaaksi. Tutkimuksessa valtiomallin nähtiin olevan tehokas, jos se tuottaa riittävän kiihokkeen työntekoon ja tuottaa korkean työhön osallistumisasteen. Lisäksi sitä on pidettävä

oikeudenmukaisena jos köyhyysriski on yhteiskunnassa alhainen. Tehokkuuden ja oikeudenmukaisuuden välistä ristiriitaa voikin kiertää tutkimusten mukaan erityisesti luomalla verojärjestelmä, joka tuottaa korkean työllisyysasteen. (Suoniemi ym. 2011, 9, 42, 44) Lisäksi laajan uudelleenjakavan (vero)järjestelmän etuna nähdään sen vakuutusluonne. Nykyinen empiirinen tutkimus onkin saanut viitteitä tasaisen tulonjaon ja talouskasvun välisestä yhteydestä. (Tanninen 2008, 10)

Yleisimmin tutkimuksissa on kuitenkin saatu tulokseksi perinteisempi tehokkuuden ja oikeudenmukaisuuden välinen ristiriita, jossa yksinkertaistettuna tuotoksen tasaisempi jakaminen pienentää aina jonkin verran kokonaistuotosta. Kuuluisin kansantaloustieteellinen esitys tästä ristiriidasta on Arthur Okunin teos ”Equity and efficiency, the big tradeoff”. Hänen mukaansa tulee pyrkiä välttämään pelkkään tehokkuuteen keskittymistä ja pyrkiä antamaan ihmisille yhtäläiset oikeudet taloudessa eli parantamaan oikeudenmukaisuutta, vaikka se vähentäisikin tehokkuutta. (Suoniemi ym. 2011, 41) Tästä oikeudenmukaisuuden tehokkuutta vähentävästä vaikutuksesta (ja toisinpäin) on saatu lukuisia viitteitä eri tutkimuksissa.<sup>6</sup>

Etsittäessä syitä tähän ristiriitaan, joka useimmiten on vallitsevaa todellisuutta, on havaittu julkisen sektorin laajuuden voivan vaikuttaa negatiivisesti tehokkuuteen (Tanninen 2008, 2). Lisäksi ristiriita on korostetusti esillä tuloverotuksessa, koska verotuksen korkean progression on havaittu vähentävän investointeja (Rolph 1950, 397; Bittker 1979). Tuloverotuksen nähdään vääristävän myös työllisyyttä. Tehokkuuden näkökulmasta verot olisikin parasta kerätä könttäsummaveroina riippumatta ihmisen tuloista tai varallisuudesta, mikä kuitenkin heikentäisi oikeudenmukaisuutta selkeästi. (Ravaska 2011, 4, 12) Kuitenkin korkean progressiivisen verotuksen puolesta löytyy paljon oikeudenmukaisuusargumentteja ja sen voi nähdä edistävän vahvasti yhteiskunnan hyvinvointia (Rolph 1950). Erityisesti progressiivisella verotuksella on myös käyttäytymistä vääristäviä sekä kannustavuutta heikentäviä vaikutuksia, hyvinvointitappioita, koska ne pienentävät yhteiskunnan taloudellista ylijäämää (Ravaska 2011, 11; Turunen 2012, 5). Taloudellisen tehokkuuden näkökulmasta verotuksen painopisteitä muuttamalla vähemmän vääristävien verojen suuntaan kokonaisverokertymää voidaan kasvattaa ja vähentää samalla hyvinvointitappioita. (Turunen 2012, 7). Tämä

---

<sup>6</sup> Esimerkiksi Tuomala 1997, 207–209; Tanninen 2008, 2, 10; Niskakangas 2011, 64; Bibbee 2008, 30; Rolph 1950, 392; Bittker 1979; Ilmakunnas 1999, 10; Kärkkäinen 2013, 32; Ravaska 2011, 11–12; Turunen 2012, 5.

aiheuttaa kuitenkin oikeudenmukaisuuden vähenemisen verojärjestelmässä siirryttäessä pois päin progressiivisesta järjestelmästä. Progression vähentämisen on nähty lisäävän pieni- ja keskituloisten kansalaisten velkataakkaa sekä vähentävän heidän säästöjään. Sen on nähty vähentävän jopa demokratian toteutumista. (Bibbee 2008, 21, 30)

Suomalaisessa verokeskustelussa väitetään, ettei suurituloisten tulojen kasvu ole tapahtunut köyhien kustannuksella. Tämä väite ei kuitenkaan pidä empiirisesti paikkaansa, vaan isoimpien tulojen kasvu on tapahtunut myös pienituloisten kustannuksella. (Tuomala 2009, 378) Yhteiskunnallisten arvojen kannalta optimaalisen verojärjestelmän rakentamiseksi onkin ratkaistava motivaation ja tulonjaon suhde. Jos painotetaan tehokkuutta, niin luodaan työn tarjontaa ja kannustavuutta lisäävä järjestelmä, jossa erityisesti rajaverot ovat matalia. Jos taas halutaan laajasti tasoittaa markkinatuloeroja, tulisi luoda järjestelmä, jossa keskimääräiset veroasteet ovat korkeita. (Kärkkäinen 2013, 32) Tutkimusten perusteella kahden vahvan yhteiskunnallisen arvon välillä näyttääkin useimmiten vallitsevan ristiriita. Tämä ristiriita on hyvinvointivaltiossa aivan olennaisesti läsnä verojärjestelmässä, joka on kuitenkin koko valtion rahoituksen ja toiminnan kulmakivi.

## **2.2 Oikeudenmukaisuus**

Perinteisen oikeudenmukaisuuden kannalta verotus olisi täysin tai ainakin lähes täysin egalitaristinen järjestelmä, jossa kaikki saisivat saman verran tuloja eli marginaaliveroprosentit olisivat lähellä sataa. Kokonaisveroasteen ja gini-kertoimella mitatun tulonjaon tasaisuuden nähdäänkin positiivisesti korreloivan keskenään. Samalla tulonjaon tasaisuuden nähdään kasvattavan yhteiskunnan hyvinvointia. (Lehto 2010, 166–168) Oikeudenmukaisuuden varmistajana realistisessa verojärjestelmässä (kannustinvaikutukset on huomioitu) onkin pidetty selkeästi progressiivista veroasteikkoa (Tuomala 1997, 215). Lisäksi on vielä tuloerojen kielteinen vaikutus yhteiskunnan hyvinvointiin ja sen vaikutus verojärjestelmään. (Zelenak & Moreland 1999, 74–75)

Suomessa verojärjestelmän kannatus on korkea. Solidaarisuutta kannattaa 88 % suomalaisista ja tulojen tasoittamista verotuksen ja tulonsiirtojen avulla 81 %. Erityisesti haluttaisiin auttaa lapsiperheitä (75 %) ja vähiten eläkeläisiä (53 %). On kuitenkin havaittavissa, että suurituloiset haluavat muita vähemmän tulontasausta ja solidaarisuutta. (Kangas 1997, 485–486) Suurin osa haluaisi maksaa enemmän veroja saadakseen turvattua palvelut, mutta ristiriitaisesti samalla lähes puolet haluaisi verotusta kevennettävän (Taimio

2010, 17, Paloheimo 2010, 29–33). Kuitenkin vain 37 % haluaa keventää verotusta jos palvelut huononevat. Ihmisen perusolemuksen mukaisesti iso osa ottaisi mielellään palveluita ilman omaa maksuosuutta. (Kangas 1997, 484, 487, 490) Lisäksi voidaan nähdä Suomessakin kritisoitavan verotulojen kohdentamista muualle kuin peruspalveluihin.

Tarkasteltaessa oikeudenmukaisuuden toteutumista Suomen verojärjestelmässä tulokset antavat selkeän kuvan. Suomen verojärjestelmän uudelleenjakavuus alkoi heikentyä jo 1980-luvun lopussa (Tuomala 2009, 367). Sama trendi jatkui, kun uudelleenjakavuus väheni 1990-luvun puolivälistä 2000-luvun puoliväliin mennessä vajaasta 40 %:sta vajaaseen 30 %:iin. Samalla uudelleenjakavuuden sijoitus OECD-maissa on heikentynyt kolmannelta sijalta kymmenenneksi. Onkin huomiota herättävää, että 2000-luvun puolivälissä verojärjestelmämme progressiivisuus on enää täsmälleen OECD:n keskitasoa. Työaikainen tuloverotus on hieman progressiivisempaa ja eläkeaikainen tuloverotus hieman vähemmän progressiivista kuin keskimäärin. Mitattaessa verojärjestelmän tuloroja pienentävää vaikutusta Suomi on sijalla kahdeksan 3,8 prosenttiyksikön vähennyksellä keskiarvon ollessa 3,2 prosenttiyksikköä. Erityisesti Suomen pienituloiset kärsivät verotuksen epäoikeudenmukaistumisesta. Suomessa alin kymmenys käyttää tuloistaan 30 % veroihin keskiarvon ollessa OECD-maissa 28 %. Alimman kymmenyksen vero-osuus kaikista maksetuista veroista on 4 % OECD-keskiarvon ollessa 4,2 %. Näitä vertailemalla Suomen alimman tuloluokan verorasitus suhteessa kokonaisverorasitukseen onkin OECD-maiden keskitasoa. (OECD 2008, 105, 107, 113–114, 116) Silti vaikeasti mitattavan ”absoluuttisen köyhyyden” on nähty vähenevän Suomessa 1995–2005 40 % keskiarvon ollessa 35 %.

Tästä huolimatta Suomessa tapahtui 1990-luvulla ja 2000-luvulla ainoana OECD-maana merkittävää suhteellisen köyhyyden ja eriarvoisuuden lisääntymistä. (OECD 2008, 130, 286) Tuloerot kasvoivat vuodesta 1995 vuoteen 2001 noin 15 % (Riihelä & Sullström 2004, 13). Syynä kehitykseen voidaan nähdä ensisijaisesti suurituloisten valtava tulojen kasvu. Alin 40 % sai vuonna 1987 27 % kaikista käytettävissä olevista tuloista ja vuonna 2006 24 %, kun taas ylimmän tulokymmenyksen osuus oli 18 % vuonna 1987 ja 24 % vuonna 2006. Syyksi on nähty erityisesti pääomatuloverotuksen eriyttäminen vuonna 1993 ansiotuloverotuksesta ja sen verokantojen erittäin selkeä alennus. (Tuomala 2009, 370–372) Myös professori Heikki Niskakangas (2011, 35) toteaa progression alentamisen johtuvan – ei niinkään verokilpailusta – vaan asenteiden muuttumisesta myönteisemmäksi suurita tuloja ja markkinavoimia kohtaan sekä kielteisemmäksi valtion interventioita kohtaan.



Verotukseen liittyvä oikeudenmukaisuustarkastelu pelkistetään useimmissa tutkimuksissa horisontaaliseksi ja vertikaaliseksi oikeudenmukaisuudeksi. Se on ennen kaikkea oikeustieteellinen tapa ymmärtää oikeudenmukaisuus (Niskakangas 2011, 62). Pelkästään tällaista oikeudenmukaisuutta on hankala pitää riittävänä politologiseen analyysiin sen kapeuden vuoksi. Horisontaalinen oikeudenmukaisuus tarkoittaa saman määräisten tulojen verottamista yhtäläillä riippumatta tulojen lähteestä ja yksilöiden välisen järjestyksen säilyttämistä (Riihelä & Sullström 2004, 4). Horisontaalinen oikeudenmukaisuus ei yleensä toteudu verotuksessa, koska samansuuruisia tuloja ei kohdella samalla tavalla, eikä ihmisten tulojärjestys pysy välttämättä samana vero- ja tulonsiirtojärjestelmän takia. Perintöverotus on hyvä esimerkki horisontaalisen oikeudenmukaisuuden vaikeasta toteuttamisesta. Perintöverotus toteuttaa horisontaalisen oikeudenmukaisuuden perinnönsaajan näkökulmasta, mutta ei perinnönantajan näkökulmasta, koska säästäväistä ei kohdella samalla tavalla kuin tulonsa kuluttanutta. (Kohonen 2006, 257–258) On myös esitetty, ettei horisontaalista oikeudenmukaisuutta pitäisi ottaa juurikaan huomioon sen ongelmallisuuden takia, vaan lähinnä keskittyä vain vertikaaliseen oikeudenmukaisuuteen (Riihelä & Sullström 2004, 4). Silti viime vuosina OECD-maissa on horisontaalinen oikeudenmukaisuus vienyt tilaa vertikaaliselta oikeudenmukaisuudelta (Kröger 2006, 171).

Vertikaalinen oikeudenmukaisuus rakentuu maksukykyisyyden ajatukselle, joka ei kuitenkaan perusmuodossaan välttämättä vaadi progressiivista verotusta, vaan jo suhteellinen verotus toteuttaa maksukykyisyyden perusajatuksen (Niskakangas 2011, 63, 65). Siinä keskeisiä ajatuksia ovat altruismi ja sosiaalivakuutus-ajatus. Tulojen ja kulutuksen ajatellaan heijastavan maksukykyä sekä taloudellista hyvinvointia. (Tuomala 1997, 153–154) Kuitenkin oikeudenmukaiseen verojärjestelmään on jo pitkään koettu ehdottomasti kuuluvaksi maksukykyisyysajatuksen täyttävä progressiivinen verotus sekä sitä ehdottomasti täydentävä perintöverotus, joka tuo realisoimattomat arvonnousut verotettaviksi säilyttäen hyvin kokonaisprogression (Niskakangas 2011, 65; Kohonen 2006, 257–258). Tulontasauksen laajuus riippuu yhteiskunnassa vallitsevista preferensseistä (Tuomala 2009, 369). Erityisesti vallitseva käsitys oikeudenmukaisuudesta ratkaisee tulontasauksen määrän. Horisontaalisessa tarkastelussa Suomen verojärjestelmän suurimmat ongelmat ovat pääomatulojen suhteellinen verotus alhaisilla verokannoilla suhteessa progressiiviseen ansiotuloverotukseen. Vertikaalisesti räikeimpiä oikeudenmukaisuuden rikkojia ovat osittain verovapaat ja muuten pääomatuloina

verotettavat osingot sekä erittäin kevyesti verotetut luovutusvoittotulot. (Niskakangas 2011, 62–63, 113)

Rawsilaisilla painotuksilla on tehty optimiveroteoriatutkimusta, jotka keskittyvät yleensä aina optimaaliseen tuloverotukseen ja siihen liittyviin marginaali- ja keskimääräisiin veroihin. Näistä laskelmista kannattaa huomata myös sen verran muutakin, että maximin-ohjenuora johtaa optimiveroteoreetikkojen mukaan perustuloon työttömille (työelämän ulkopuolella oleville) ja sen suuruus nousee numeerisissa simuloinneissa aina 70 %:iin keskituloista (Ravaska 2011, 29–32; Pirttilä & Tuomala 2009, 32). Matti Tuomala (1984, 352, 363) esittelee tutkimuksessaan kaksi merkittävää peruseriaa optimaalisesta verotuksesta rawsilaisilla painotuksilla; tuloverotuksen tulee olla epälineaarinen (progressiivinen) ja ylimpien marginaaliveroasteiden ei välttämättä tarvitse olla valtavan korkeita.

Tarkempia numeraalisia tuloksia esiteltäessä Zelenak & Moreland (1999, 69) saivat progressiiviseen verotukseen liittyvässä tutkimuksessaan simuloitua maximin-periaatteella kahden ryhmän oletuksella alemmalle ryhmälle marginaaliveroasteeksi 0 % ja korkeammalle ryhmälle 73,6 % tulorajan ollessa noin 22 000 dollaria. Tämä lienee kirein progressio tehdyissä simuloinneissa. Tuomala (1997, 209–210) esittelee julkistalouden kirjassaan rawsilaisen esimerkin perustulon ja tasaveron yhdistelmästä, jossa perustulon maksimoinnin jälkeen veroasteeksi tulee 58,6 %. Uudessa dynaamisen toimintaympäristön osittain huomioivassa tutkimuksessaan Kanbur & Tuomala (2010, 9-11) saivat tulokseksi jatkuvasti kiristyvän marginaaliverotuksen läpi koko tulojakauman. Erilaisilla työn tarjontaan, verotuksen hyvinvointikustannuksiin ja suhteellisen hyvinvoinnin vaikutuksen suuruuteen liittyvillä oletuksilla lasketuissa simulaatioissa marginaaliveroasteet vaihtelivat 31 % - 97 % välissä painottuen suurimmassa osassa oletuksia 60 % - 80 % välille. (Kanbur & Tuomala 2010, 9-11, 23) Tärkein anti tutkimukselleni ja yleiselle yhteiskunnalliselle keskustelulle optimaalisen tuloveroteorian maximin-simuloinneilla on perustelu kireän progression puolesta ja siitä, että ylimpien marginaaliveroasteiden tulisi olla huomattavasti useimpien länsimaiden nykyisiä verokantoja korkeampia.

## **2.3 Tehokkuus**

Lähimpänä tutkimukseni tehokkuuskäsitystä on tutkimukset, jotka myös nojautuvat Lafferin käyrän ajatukseen. Ainoa tunnettu varsinaisesti Lafferin käyrän innoittamana tehty politiikkatoimi oli Ronald Reaganin presidenttikaudella 1980-luvulla toteutettu

veronalennuspolitiikka, jossa uskottiin verojen alentamisen tuovan mukanaan selvästi kasvavat verotulot talouskasvun myötä. Niinpä ylimpiä tuloveroja alennettiin 50 %:sta 28 %:iin. Tuloksena oli verotulojen selkeä pieneneminen sekä aikaisempaan korkeampien verojen aikakauteen verrattuna hiukan heikompi talouskasvu. (Adler 2010, 60–63)

Suomen osalta tutkimukset antavat aika epäselviä tuloksia. Trabandt & Uhlig (2011) tekivät tutkimuksen veronalennusten itsensärahoittavuudesta. Heidän mukaansa Suomi kykenisi saamaan vain 3 % lisää verotuloja työn verotuksesta eikä yhtään lisää verotuloja pääomaverotuksesta. Niiden itsensärahoittavuusaste oli työn verotuksen osalta 68 % - 70 % ja pääomaverotuksen osalta 90 % - 92 %. (Trabandt & Uhlig 2011, 315, 318) Toisaalta Suomen ansiotuloverotuksen verotulot maksimoivaksi ylimmäksi veroasteeksi on saatu uskottavilla joustotasoilla (0,33–0,5) 60 % – 67 % (Riihelä ym. 2009, 31; Trabandt & Uhlig 2011, 315). Pääomaverotuksen korkeimmaksi asteeksi on saatu 38 % - 40 % (Trabandt & Uhlig 2011, 318). Vuonna 2001 tehdyssä simuloinnissa Eckstein & Paunonen (2001, 280) saivatkin tulokseksi, ettei Suomi ole ylittänyt Lafferin käyrän T-pistettä. Heidän mukaansa valtion kokonaisverotuoton kannalta maksimiaste ilman kunnallisverotuksen huomioimista olisi keskimääräisenä arvona 40 % (Eckstein & Paunonen 2001, 281). Todennäköisin T-pisteen ohitus Suomen verohistoriassa on ollut 1980-luvun yritysverotuksessa, koska vaikka sitä alennettiin parikymmentä prosenttia 1990-luvun alussa, niin silti sen tuotto ei laskenut vaan kasvoi huomattavasti (Nyberg 2008, 3-5). Tarkkoja lukuja ei kuitenkaan esitelty.

Kansainvälisesti katsottuna monet tutkijat ovat sitä mieltä, ettei vakavasti otettavissa tutkimuksissa ole pystytty osoittamaan minkään maan joutuneen Lafferin käyrän laskevalle osalle kokonaisveroasteen osalta. Monien maiden maksimaalinen kokonaisveroaste on arvioitu noin 70 %:ksi, jota ne eivät ole ylittäneet. (Riihelä ym. 2009, 26; Lorenz & Sachs 2014, 2; Edwards 2007; Hsing 1996; Feige & Mcgee 1985, 510–511). Veronalennusten itsensärahoittavuudesta sekä USA:n että EU-14 maiden aineistoilla tehneet Trabandt & Uhlig tiivistävät tutkimustuloksensa niin, etteivät tärkeimmät verot ole missään maassa täysin itsensärahoittavia. Kulutusveroissa ei heidän mukaansa ole näköpiirissä mitään verojen maksimoitumishuippua eli ne nousevat koko ajan veroasteen lähestyessä 100 %:a tai jopa ylikin. (Trabandt & Uhlig 2011, 326) Yritysveron T-piste on arvioitu joissakin tutkimuksissa yllättävän matalaksi vajaan 30 %:iin (Edwards 2007).

Verotuksen mahdolliset vaikutukset talouskasvuun voidaan pelkistää negatiiviseen, positiiviseen, neutraaliin tai epäselvään vaikutukseen. Tässä kysymyksessä tutkimukset

ovat harvinaisen jakautuneita. Tutkija Eero Lehto (2010, 166–168) väittää, että verotus ja talouskasvu eivät juuri vaikuta toisiinsa. Hän perustelee näkemystään sillä, ettei BKT/capita laske eri maissa kokonaisveroasteen nousun myötä. Samaan tulokseen on päätyntä ainakin osittain myös Hjerppe & Kiander (2006, 68). Kahdessa tutkimuksessa nostettiin esille se, että tuloerot heikentävät talouskasvua (Tuomala 2009, 378; Ilmakunnas 1999, 16).

Useimmat tutkimukset päätyvät joko talouskasvua heikentävään vaikutukseen tai vaikutusten epäselvyyteen. Verotuksen talouskasvua heikentäviä tuloksia on saatu useissa tutkimuksissa.<sup>7</sup> Syynä voi olla liian suuri julkinen sektori sekä verotuksen aiheuttama resurssien tehoton kohdentuminen (Lehto 2010, 166–168; Niskakangas 2011, 54). On myös arvioitu julkisen sektorin optimaaliseksi kooksi 30 % bruttoveroasteeltaan, mutta sitä suuremmillakaan julkisilla sektoreilla niiden koon ja talouskasvun välille ei tule negatiivista korrelaatiota. Lisäksi korkeamman verotuksen maassa talouskasvua ei välttämättä heikennetä, jos verotuksella kerätyt varat kohdennetaan kasvua tukeviin asioihin kuten työssäkäynnin tukemiseen, sosiaalipolitiikkaan, koulutukseen ja lasten ja vanhusten laadukkaaseen hoivaan. (Hjerppe & Kiander 2006, 61–62, 67, 69–71) Eri verolajeilla näyttää olevan hyvin erilainen vaikutus talouskasvuun (Turkkila 2011, 27). Erityisesti kulutusvero näyttäisi olevan vähemmän haitallinen kuin ansiotulovero (Pirttilä & Tuomala 2010, 172, 179). OECD:n tutkijan Alexandra Bibbeen (2008,11) mukaan pahiten talouskasvuun iskee korkea pääomatulovero. Hänen mukaan Kanadan kulutusverotuksen tai ansiotuloverotuksen alentamisella ei ollut juuri vaikutusta talouskasvuun. Sen sijaan yritysverotuksen alentamisella näyttäisi olleen noin 2 % BKT:sta vaikutus talouskasvuun ja erilaisten pääomatuloverojen alennuksella noin 3-4 % vaikutus talouskasvuun. (Bibbee 2008, 12)

Monet tutkimukset ovat todenneet, että verotuksen ja talouskasvun suhde on epäselvä ja tapauskohtainen.<sup>8</sup> Dynaamisten vaikutusten ja muiden tehtyjen päätösten vaikutusten erottaminen ja arviointi on erittäin vaikeaa (Kerola 2007, 21–22; Ilmakunnas 1999, 19). Eri tutkimusten tulokset vaihtelevat paljolti sen mukaan, mitä muita tekijöitä analyysissä on otettu huomioon. Todennäköisesti verotuksen ja talouskasvun välillä ei ole mitään

---

<sup>7</sup> Mm. Lehto 2010, 166–168; Pirttilä & Tuomala 2010, 172; Turkkila 2011, 27; Ilmakunnas 1999, 14, 17; Caballe & Panales 2000, 1; Bibbee 2008, 11–12; Niskakangas 2011, 54.

<sup>8</sup> Mm. Kerola 2007, 21–22; Ilmakunnas 1999; Caballe & Panales 2000, 2; Hjerppe & Kiander 2006, 61

lineaarista yhteyttä. (Ilmakunnas 1999, 15) Näyttääkin siltä, että keskeiseksi kysymykseksi nousee se, miten verotuksella kerätyt rahat käytetään (Caballe & Panales 2000, 2).

Tutkimus verotuksen ja työllisyyden suhteesta keskittyy työn verokiilan eri osien vaikutuksiin. Työn verokiila muodostuu työnantajan sosiaalivakuutusmaksuista, työntekijöiden tuloveroista ja veroluonteisista sosiaalivakuutusmaksuista sekä sellaisista kulutukseen sisältyvistä välillisistä veroista, jotka maksetaan ansaituilla palkkatuloilla (Viitamäki 2000). Teoreettiset mallit voidaan jakaa kahteen luokkaan. Niihin, jotka näkevät palkkojen määräytyvän markkinoilla ja keskimääräisen verotuksen ja progression kiristymisen vähentävän työn tarjontaa ja siten lisäävän työttömyyttä, sekä niihin, jotka saavat päinvastaisen tuloksen. Näissä malleissa palkat määräytyvät työmarkkinajärjestöjen neuvotteluissa. Niissä verotuksen kiristyminen lisää työllisyyttä. (Kiander & Kosonen 2006, 140, Koskela 2004, 9) Mallien opetus on lähinnä se, että maassa kuten Suomi, jossa molemmat mallit ovat jonkin verran todellisuutta, ovat verotuksen vaikutukset lähtökohtaisesti epäselvät (Kiander & Kosonen 2006, 140).

Jaana Kurjenojan (1999) väitöskirjassa yhdistettiin tehokkuus- ja ammattiliittomallit, jolloin nähtiin, että todennäköisesti työllisyys vähenee kiristyvän verotuksen myötä. Huomioitavaa on myös se, että työn verokiilan eri osilla on erilainen vaikutus työllisyyteen. Sosiaalivakuutusmaksujen alentaminen lisää matalapalkka-alojen työllisyyttä eniten ja yleinen tuloverotuksen alentaminen koulutettujen alojen työllisyyttä. (Kurjenoja 1999; Koskela 2004, 7) Työllisyyden on nähty paranevan eniten harkituilla veronalennuksilla pienituloisille, jotka voidaan rahoittaa progressiota kiristämällä (Koskela 2004, 5-6). Toisaalta marginaaliveron suuruus näyttää vaikuttavan enemmän kuin keskimääräinen veroaste työllisyyteen (Niskakangas 2011, 83; Ravaska 2011, 14). Ylipäätään tuloverotuksen kiristäminen usein nähdään haitallisena kokonaistyöllisyydelle (Paloheimo 2010, 24).<sup>9</sup> Erityisesti pienituloisten marginaaliryhmien työn tarjonta on herkkää marginaaliverotukselle (Niskakangas 2011, 82; Kiander & Kosonen 2006, 131; Ravaska

---

<sup>9</sup> On saatu tulokseksi, että prosentin nousu työvoimakustannuksissa näyttää vähentävän puoli prosenttia työvoiman kysyntää (Kiander & Kosonen 2006, 141). Alexandra Bibbeen (2008, 22) tutkimuksessa Kanadassa tehdyt veronalennukset lisäsivät työllisyyttä 1,75 % ja toisessa tutkimuksessa verokiilan 10 % nousu laski työllisyyttä 3 %. Toisaalta VATT:in tutkija Timo Rauhanen (1997, 81) ei löytänyt korkealla kokonaisveroasteella ja matalalla työllisyydellä olevan selkeää yhteneväisyyttä. Kuitenkin samassa tutkimuksessa ilmeni sosiaalivakuutusmaksujen alentamisella olevan työllisyysvaikutus luokkaa 0,3 % BKT:stä. Tulo- tai arvonlisäverotuksen alentamisella oli vain alle 0,1 % vaikutus BKT:hen työllisyyden kautta. (Rauhanen 1997, 83–86)

2011, 18–21; Turunen 2012, 23–25).<sup>10</sup> Yleensä työn tarjontatutkimuksissa ei kuitenkaan oteta huomioon työttömyyden mukana tulevaa sosiaalista stigmaa, joka lisää halukuutta työhön osallistumiseen korkeillakin rajaveroasteilla (Tuomala 1997, 179). Ristiriitaisiakin tuloksia on saatavilla, jossa keskimääräisellä veroasteella ei juuri nähdä olevan vaikutusta työllisyysasteeseen. Ylipäätään veronkevennysten vaikutus työllisyyteen näyttää olevan vähäinen ja riippuvainen vahvasti yleisestä taloustilanteesta ja työllisyyden rakenteesta (Kerola 2007, 22, 24). Yleensä veromuutosten vaikutukset tuntuvat erityisesti lyhyellä aikavälillä. (Kiander 2006, 29–30) Pitkällä aikavälillä palkkataso sopeutuu verokiilan muutoksiin pitäen kokonaistyövoimakustannusten muutokset pieninä. Lisäksi verotus ei välttämättä vähennä kokonaiskysyntää julkisten palveluiden ja tulonsiirtojen takia. (Kiander 2006, 31) Mallien mukaan verotuksella voidaan vaikuttaa työllisyyteen lähinnä silloin, kun ei olla niin sanotussa rakenteellisen työllisyystasapainon tilanteessa (NAIRU-työllisyys) (Kiander & Kosonen 2006, 147–148).

Vuosina 1992–1995 tuloverotusta kiristettiin viisi prosenttiyksikköä ja sosiaalivakuutusmaksuja kaksi prosenttiyksikköä, jolloin verokiila nousi 54,9 %:sta 60,4 %:iin (Kerola 2007, 21–22; Viitamäki 2000, 6). Muutoksen on nähty pahentaneen suurtyöttömyyttä noin 4 prosenttiyksikköä (Kiander & Kosonen 2006, 144–146). Vuosina 1995–2000 verokiilaa alennettiin 60,4 %:sta 59,1 %:iin (Viitamäki 2000, 6). On arvioitu, että tämä lisäsi työn kannustavuuden nousun kautta työllisyyttä 1,5 % (Kiander 2005, 29). Työllisyyden ja veromuutosten välillä on korkea korrelaatio 1990-luvulla, mutta tarkemmassa tarkastelussa nähdään työllisyyden parantuneen ennen veromuutoksia (Koskela 2004, 9). Hakola-Uusitalo ym. (Turunen 2012, 23) laskevat tutkimuksessaan, että 600 miljoonan ansiotuloveronkevennys kohdistettuna tasaisesti johtaisi 0,24 % työllisyysasteen kasvuun ja samansuuruisen alennuksen kohdistaminen alle keskituloisille johtaisi 0,47 % kasvuun. Aina usko veronkevennysten työllisyyden lisäämiseen ei ole perusteltua. Suomessa toteutettu kotitalousvähennys lisäsi arvioiden mukaan vain 3500 työpaikkaa sen hinnan ollessa 200 miljoonaa (Kerola 2007, 23). Näin ollen yhden työpaikan hinnaksi tuli yli 50 000 euroa. Samoin vuosina 2007–2011 voimassa ollut parturi- ja kampaamopalveluiden alennettu arvonlisäverokeilu ei tuottanut lainkaan työllisyyden nousua (Niskakangas 2011, 120). Onkin arvioitu, että Suomessa hintakiila vaikuttaa verokiilaa enemmän työllisyyteen (Holm & Tossavainen 1996, 28–29).

---

<sup>10</sup> Tuomas Kosonen (2011, 213) osoittaa väitöskirjassaan kotihoidontuen lisäämisen 100 eurolla vähentävän äitien työntarjontaa kolmella prosentilla.

Suomessa verokiila näyttää siis vaikuttavan työllisyyteen jonkin verran, joskin vaikutus empiiristen tutkimusten perusteella on yllättävän pieni.

Seuraavaksi tarkastelen lyhyesti verotukseen liittyviä muita käyttäytymisvaikutuksia. Yleensä veromuutoksilla on aina käyttäytymisvaikutuksia (VATT 2013, 2; Tuomala 1997, 151). Taloustieteessä tämä tulkitaan tehokkuuden vähentymisenä, koska uskotaan markkinoiden tuottavan tehokkaan toiminnan. Niinpä taloustieteilijät pitävät hyvänä mahdollisimman vähän vääristävää verojärjestelmää, joka ei aiheuttaisi talouden pienenemisen kautta taloudellisia hyvinvointitappioita. (Kosonen 2011, 211, Turunen 2012, 10). Näitä näkemyksiä voi aiheellisesti kritisoida esimerkiksi ulkoisvaikutuksien kautta. Lisäksi empiirinen tieto verotuksen tehokkuustappioista (käyttäytymisvaikutuksista) on edelleen hyvin puutteellista (Hjerpe 2006, 81; Niskakangas 2011, 68). Joka tapauksessa ihmisten käyttäytymisen muutos eli jouston suuruus vaikuttaa siihen, ketkä kärsivät kyseessä olevasta veromuutoksesta eniten. Jotta voitaisiin antaa hyviä veropolitiikkasuosituksia, pitäisi tietää verotuksen aiheuttamien joustojen suuruudet. Se on osoittautunut erittäin haastavaksi tehtäväksi. (Kosonen 2011, 212) Joustojen suuruudesta on hyvin kahtiajakautuneita tuloksia. Zelenak & Moreland (1999, 83–85) näkevät köyhien olevan rikkaita herkempiä veromuutoksille. Sen sijaan Heikki Niskakangas (2011, 85) näkee asian juuri toisinpäin. Tutkimusten mukaan verovähennysten nähdään vääristävän erittäin paljon verotusta ja siksi niiden käyttämistä pitäisi korvata suorilla tuilla (Kerola 2007, 34–35). Klassisin verotuksen käyttäytymisvaikutus on veronkierto. Korkean veroasteen uskotaan usein kasvattavan veronkiertoa, vaikka tutkimukset eivät ole antaneet tietoa veronkierron laajuudesta eivätkä progressiivisuuden tai korkean veroasteen vaikutuksesta siihen (Tuomala 1997, 220). Joka tapauksessa moniverojärjestelmä ehkäisee veronkiertoa kasvattamalla todennäköisyyttä, että veronkiertäjä joutuu ainakin joitakin veroja maksamaan (Penttilä 1998, 15).

Verotuksen kansainvälistä kilpailukykyä on pidetty yhtenä perinteiseen taloustieteelliseen tehokkuuskäsitykseen vaikuttavista asioista nimenomaan verovarojen maksimoinnin kautta. Vähemmän tutkimusta on tehty liian alhaisista verokannoista. Verokilpailun syinä on nähty perinteisesti kaksi asiaa. Ensimmäinen on usko vapaaseen markkinatalouteen ja toinen on globalisaatio sekä teknologinen kehitys (Paloheimo 2010, 24; Penttilä 1998, 6, 22). Lisäksi EU on vaikuttanut Suomen verosuvereniteettiin erityisesti verokilpailun takia harmonisoidun arvonlisäverotuksen kautta (Niskakangas 2009, 22–23; Rauhanen 1996, 71–72). Lisäksi veropolitiikka ei saa estää EU:n neljän perusvapauden – pääomien,

tavaroiden, palveluiden ja ihmisten – vapaata ja häiriötöntä liikkuvuutta (Kerola 2007, 7-8). Välitöntä verotusta ei kuitenkaan ole käytännössä lainkaan harmonisoitu EU:n tasolta ja voidaankin todeta, ettei EU-jäsenyys ole muuttanut Suomen veropolitiikan isossa kuvassa juuri mitään. (Niskakangas 2009, 22–23; Lomperi 2011, 79–80)

Taloustieteellinen tutkimus on keskittynyt erityisesti henkilö-, pääoma-, ja yritysverotuksen kansainväliseen verokilpailuun ja sen vaikutuksiin. Keskeistä vero-objektien tarkastelussa on niiden liikkuvuuden määrittäminen eli se, kuinka helppoa kullakin vero-objektilla verojen kilpailuttaminen eri maiden kesken on (Penttilä 1998, 26; Tuomala 1997, 275). Yhteisöjen ja pääomien katsotaan yleensä olevan erittäin liikkuvia, työntekijöiden kohtuullisen liikkuvia ja kiinteistöjen sekä maapohjan liikkumattomia (Penttilä 1998, 26). Tutkimusten mukaan pienet ja syrjäiset maat ovat herkempiä verokilpailulle kuin maakeskukset, koska isot maat saavat keskittymishyötyjä (agglomeraatiohyödyt) sekä niiden kysyntä on vakaampaa, eikä niin altista verokilpailulle (Hjerppe 2006, 83; Benassy-Quere ym. 2003, 8; Wilson 1999, 277). Toisaalta verokilpailun nähdään pakottavan maita valitsemaan joko pienen julkisen sektorin, matalan veroasteen sekä pääomaintensiivisen tuotantorakenteen tai sitten laajan julkisen sektorin, korkean veroasteen sekä työvoimaintensiivisen tuotantorakenteen (Wilson 1999, 280).

Työvoiman verotustason nähdään vaikuttavan suoraan ihmisten liikkuvuuteen sitä kautta, että korkean tuottavuuden ihmiset siirtyvät herkästi pois korkean verotason maista (Laurila 2005, 117; Pirttilä & Tuomala 2009, 37; Wilson 1999, 297; Niskakangas 2009, 23). Lisäksi Niskakangas (2009, 23) näkee henkilöverotuksen tason vaikuttavan myös yritysten sijoittumispäätöksiin. Tutkija Hannu Laurilan (2005, 131) mukaan kuitenkin jo pienet tulonsiirrot vähentävät selvästi muuttohalukkuutta ja muutenkin vaikutukset pitkällä aikavälillä ovat vähäisiä. Myös Niskakangas (2009, 23) mukaan henkilöverokilpailu ei ole kovinkaan selvästi havaittavaa. Kansainvälisesti arvostetun professori Tony Atkinsonin mukaan evidenssiä ylipäättään minkäänlaisesta verokilpailusta ei juuri ole ja henkilöiden kohdalla maastamuuttopäätöksiin vaikuttavat monet muut tekijät selvästi enemmän kuin verotuksen taso (Jäntti & Pirttilä: 2006, 50). Myös muut tutkijat ovat päätyneet tähän johtopäätökseen (Tikka 2004, 311; Kerola 2007, 24; Penttilä 1998, 23). Professori Tuomalan (1997, 287) mukaan esimerkiksi muuttoliike Euroopan maiden välillä on ollut viime vuosikymmeninä vähäistä.

Pääomaverotuksessa verokilpailun merkitsevyydestä on saatu selvästi enemmän tuloksia kuin merkitsemättömyydestä. Tutkimuksissa pääoman on todettu varsin herkkäliikkeisesti



vaihtavan maata verotasosta riippuen (Wilson 1999, 278; Penttilä 1998, 26; Kröger 2003, 19; Kiander 2006, 28). Monenlaisia syitä tähän verokilpailuun on esitetty. Professori John Wilson (1999, 278, 282) on kirjoittanut tutkimuksista, joissa nähdään erityisesti pienten avoimien talouksien olevan varsin herkkiä pääoman siirtymiselle isompiin maihin. Verokannan korkeus on nähty selkeästi vaikuttavaksi tekijäksi pääomien sijoittumisessa, mutta myös veropohjien laajuudella eli yhteisellä efektiivisellä veroasteella katsotaan olevan merkitystä (Kröger 2003, 19). Erityisesti Suomen tilanteeseen ovat vaikuttaneet liittyminen euroon, sääntelyn purkaminen ja muiden maiden pääomaverotuksen lieventäminen (Kiander 2006, 28; Penttilä 1998, 26).

Myös yritysverotuksessa tutkimustulokset puhuvat enemmän verokilpailun merkitsevyyden puolesta kuin vastaan. Erityisesti yritysten sijoittumis- ja investointipäätösten nähdään olevan riippuvaisia verokannoista ja erityisesti efektiivisestä veroasteesta (Hjerppe 2006, 85; Niskakangas 2009, 23; Niskakangas 2011, 102). Toisaalta on myös tutkimuksia, joissa yritykset näkevät verotuksen vasta kahdeksanneksi tärkeimpänä asiana sijoittumispäätöksessä. Verotusta enemmän sijoittumiseen vaikuttavia asioita olivat taloudellisesti ja poliittisesti vakaat olot, maantieteellinen sijainti, infrastruktuuri, ammattitaitoisen työvoiman saatavuus, vahva valuutta, matalat työllisyyskustannukset ja taloudellinen tuki. (Penttilä 1998, 27) On myös saatu tulokseksi, ettei verotuksen nousu välttämättä vähennä ulkomaisia investointeja, vaan sen vaikutus riippuu nostettavasta verosta ja julkisten palvelujen tasosta. Tutkimuksen mukaan ei olekaan olemassa selvää negatiivista korrelaatiota veroasteen ja ulkomaisten investointien määrän välillä. (Benassy-Quere ym. 2003, 9-10) Baldwin & Krugman saivat vuonna 2004 tehdyssä tutkimuksessaan tulokseksi, etteivät pienemmät maat saa verokilpailuun ryhtymisellä houkuteltua maahan yrityksiä enempää, vaan menettävät vain verotuloja (Pirttilä & Tuomala 2010, 184).

Verokilpailun tutkimuksellinen argumentointi seuraa aikaisempia tehokkuusosion aiheita päätyen ambivalenttiin lopputulokseen. Näyttääkin siltä, ettei taloustiede pysty juurikaan saavuttamaan eksakteja yksimielisiä tuloksia verotuksen vaikutuksesta tehokkuuteen. Tämän uskon johtuvan taloustieteen suurista yksinkertaistuksista tutkimuksissaan, jolloin oletusten valinta määrää suurelta osin saadut tulokset. Silti tutkimusten trendinä on korkean verotuksen tehokkuutta vähentävä vaikutus.

### III. TUTKIMUKSEN RAKENNE JA TEORIAM

#### 3. TUTKIMUKSEN AINEISTO JA METODIT

##### 3.1 Aineisto

Tutkimukseni aineisto jakautuu kahteen osaan tutkimukseni laadullisen ja määrällisen policyanalyysin mukaisesti. Laadulliseen policyanalyysiin liittyvä pääasiallinen tutkimusaineistoni on vuosien 1987–2007 verolainsäädäntöön tehdyt muutokset. Tutkimukseni kattaa viisi vaalikautta eli säädökset on poimittu aikavälillä toukokuu 1987 - huhtikuu 2007. Alkuperäiset säädökset ovat saatavilla Finlex – verkkopalvelusta (<http://finlex.fi/fi/laki/alkup/>). Tutkimukseni aineiston valinnassa olen pyrkinyt noudattamaan professori Pertti Tötön (2012, 51–52, 55–57) ohjeita siitä, että aineiston edustavuus on sen kokoa tärkeämpi asia ja siitä, että aineisto on valittu niin, ettei se automaattisesti tue tutkijan ennakkokäsityksiä aiheesta.

Rajasin tutkimukseeni kuuluviksi muutoksiksi vain sellaiset lait ja asetukset, jotka koskettavat suoraan yhtä tai useampaa valtion verotukseen liittyvää verolakia ja joilla on selkeitä oikeudenmukaisuus- tai tehokkuusvaikutuksia. Näin ollen tutkimuksen ulkopuolelle jätin erilaiset veronkanton, verojen noudattamatta jättämiseen, valtion virastojen tai laitosten yleismaksuihin, verotusarvojen määrittämisiin, valtion maksamiin palkkioihin ja verojen ennakonpidätykseen, perintään tai ulosottoon liittyvät säädökset. Niin ikään suljin tutkimuksen ulkopuolelle erilaiset verohallinnon uudistukset, kansainväliset verosopimukset kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi, tuontitullit, tulonsiirrot ja sosiaaliturvan, kuntien valtionosuudet, kunnallisverotuksen suuruuden ja eduskunnan verolakien käsittelyä koskevat työjärjestysmuutokset. Vaikka kunnallisverotus on merkittävä osa kansalaisten verotusta, koska sitä maksavat kaikki, toisin kuin valtion tuloveroa ja sillä on vaikutusta verotuksen oikeudenmukaisuuteen ja tehokkuuteen, niin jätin sen tutkimukseni ulkopuolelle. Poisjättäminen on perusteltua, sillä eduskunta ei suoraan päättä siitä eikä se ole valtion verotuksen osa. Lisäksi kuntaveron keskimääräisistä muutoksista on mahdotonta tehdä johtopäätöksiä todellisesta muutoksesta moraalikäsitteissä, koska siitä päättäviä tahoja on yli 300. Kuntaveroa pitäisi tutkia omana tutkimuksenaan sen laajan päättäjäjoukon takia, joilla kaikilla voi olla erilaiset arvopreferenssit. Otan kuitenkin tutkimukseeni mukaan eduskunnan päättämät

kunnallisverotuksesta tehtävät verovähennyksilait. Jätän tutkimukseni ulkopuolelle myös verohallinnon tehokkuuden, koska sitä on tutkittu jo melko paljon ja tutkimusten mukaan se ei kerro paljoakaan verotuksen todellisesta tehokkuudesta (Hjerppe 2006, 80). Sinänsä edellä mainituilla tutkimuksesta poisjätetyillä säädöksillä on vaikutusta Suomen verojärjestelmään sekä oikeudenmukaisuuden että tehokkuuden näkökulmista. Rajauksen tein kuitenkin käytännön syistä ja päästäkseni syvemmälle rajatumpaan aineistoon. Lisäksi esimerkiksi OECD tekee hyvin samankaltaisen rajauksen verotuksesta (Turkkila 2011, 24).

**Taulukko 1. Säädosanalyysiin valittujen säädösten määrä**

Vuosi	Aineiston poiminnan jälkeinen säädösten määrä	Analysoitavien säädösten määrä	Suhde
1987	62	15	24 %
1988	86	27	31 %
1989	111	22	20 %
1990	100	27	27 %
1991	90	27	30 %
1992	93	22	24 %
1993	76	18	24 %
1994	118	22	19 %
1995	76	14	18 %
1996	74	14	19 %
1997	68	13	19 %
1998	64	12	19 %
1999	52	15	29 %
2000	50	12	24 %
2001	79	13	16 %
2002	43	14	33 %
2003	67	11	16 %
2004	78	16	21 %
2005	76	12	16 %
2006	47	7	15 %
2007	15	0	0 %
<b>Summa</b>	<b>1525</b>	<b>333</b>	<b>21,8 %</b>

Analyysini pääaineiston eli verosäädökset keräsin hakusanoilla<sup>11</sup> ja otsikkotason tarkastelulla Finlex-verkkotietokannasta. Oletan, että kaikki ajanjakson verosäädökset ovat aineistossani, mutta hakutavasta johtuen on aina mahdollista, että jokin yksittäinen säädös puuttuu. Laadullisen analyysini aineisto lähestyy kokonaisotantaa, koska otan tarkasteluun kaikki tutkimuskysymyksiini liittyvät säädökset tutkimuksen aikavälillä.

Toisaalta taasen aineistossani on myös harkinnanvaraisen näytteen piirteitä, koska päätän säädösten sisällön perusteella, mitkä säädökset liittyvät tutkimuskysymyksiini (Töttö 2012, 51–52).<sup>12</sup> Vajaa 15 % poimituista mutta arvioimatta jätetyistä säädöksistä oli virhepoimintoja.<sup>13</sup> Loput poistot – noin 970 säädöstä – olivat joko pelkkiä teknisiä muutoksia säädöksiin, hyvin vähäisiä esimerkiksi yhden pykälän suuruisia muutoksia tai

<sup>11</sup> Vero\*, Verolak\*, Veroaset\*

<sup>12</sup> Tässä seuraan Valtiovarainministeriön (1997, 20) lainsäädännön vaikutusten arviointia, jossa todetaan, ettei sanonnallisista tai säädösteknisistä muutoksista tarvitse tehdä vaikutusarviointia. Laajennan ohjetta tutkimukseeni sopivaksi niin, että jos säädösmuutoksella ei ole selkeitä oikeudenmukaisuus- tai tehokkuusvaikutuksia, niin jätän sen tarkasteluni ulkopuolelle.

<sup>13</sup> Virhepoimintoja oli siis noin 220.

pelkkiä inflaatiokorjauksia<sup>14</sup> tai sitten niihin ei arviointini mukaan liittynyt selkeää tehokkuus- tai oikeudenmukaisuusulottuvuutta.<sup>15</sup> Analysoin siis reilun viidenneksen poimituista säädöksistä eli 333 säädöstä.

Tutkimukseni toinen aineisto koostuu määrälliseen policyanalyysiin valituista viittä ilmiötä kuvaavista kuudesta indikaattoriaineistosta. Indikaattorien aineisto koostuu Tilastokeskuksen tilastoista (ginikerrointilasto, työllisyysastetilasto, verokertymien kokonaismäärätilasto), OECD:n tilastoista (BKT:n kasvunopeudet), Hallituksen budjettikertomuksista (verokertymät vuosilta 1987–1996), Valtiokonttorilta pyydetyistä tilastoista (verokertymät vuosilta 1997–2008) sekä Juhani Turkkilan (2011) väitöskirjassaan luomasta  $\pi$ -progressiivisuus-indikaattorista. Indikaattorianalyysin aineisto muodostui harkinnanvaraisen indikaattorien valinnan perusteella. Valittuani indikaattorit keräsin kvantitatiivisen aineiston vapaasti saatavilla ja pyynnöstä saatavilla olevista lähteistä. Tarkemmin indikaattorien valitsemisen ja muodostamisen käsittelen Määrällinen policyanalyysi–osiossa ja Liitteissä.

### 3.2 Tutkimuksen rajoituksista

Näen talouden ja näin ollen verojärjestelmän sfäärin poliittisena ja politisoitavana eli kontingenttina asiana. Tutkija Ville-Pekka Sorsan (2013) mukaan politisointi on avattava tieteellisessä analyysissä asettamalla aluksi tutkimuksen poliittis-filosofinen perusta ennen etenemistä teorioihin ja analyysieihin tutkimuksen läpinäkyvyyden vahvistamiseksi. Tutkimukseni asettuu puolustamaan kontingenttiutta vasten nykyisen valtavirtaisen taloustieteen positivismia ja talouspolitiikan depolitisointia ja arvoneutralisointia. Poliitiikan tutkijat eivät voikaan jättää taloutta eivätkä muita erityistieteitä vain niiden tutkijoille (Hay 2002, 4). Huomio tulisi kohdistaa talouspolitiikan taustalla vallitseviin

---

<sup>14</sup> Joskus myös muutokset yhden säädösmuutoksen sisällä ovat niin ristikkäisiä, ettei tämän tutkimuksen tarkkuustasolla pysty sanomaan niiden vaikutuksia, jolloin käsittelen niitä mitättöminä vaikutuksina eli jätän tarkastelun ulkopuolelle. Tällaisia muutoksia olivat erityisesti metsätalouden tuloverotukseen liittyvät säädökset esimerkiksi Laki maatilatalouden tuloverolain muuttamisesta muutoksineen (718/90), Metsäveroasetus muutoksineen (1208/91) ja eri vuosien metsätalouden verotuksen tuottoerusteet (esim. 1169/92). Myös Laki vuodelta 1993 suoritettavasta sairausvakuutusmaksusta (1661/92), Laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain 6 ja 16 § muuttamisesta (1385/97), Laki tuloverolain muuttamisesta (1170/98), Laki kehitysalueelle tehtävien investointien korotetuista poistoista annetun lain muuttamisesta (32/98) ja Laki yhtiöveron hyvityksestä annetun lain muuttamisesta (1137/99) olivat mahdollisia arvioida tällä tarkkuustasolla.

<sup>15</sup> Kohtuullisella tarkkuudella arvioiden teknisluonteisia muutoksia oli noin 19 % analyysin ulkopuolelle jätetyistä muista kuin virhepoiminnoista, 45 % oli hyvin vähäisiä muutoksia ja 36 % oli tutkimuksen aiheen kannalta merkityksettömiä muutoksia.

yhteiskuntafilosofioihin ja siihen minkälaisia instituutioita halutaan ylläpitää. Samalla pitää haastaa ”luonnollistetut ja optimaaliset” talouden instituutiot, ideologiat ja oikeudet. (Sorsa 2014 a) Tutkimukseni tarkoitus onkin epäsuorasti arvioida verojärjestelmään liittyvän talouspolitiikan taustalla vaikuttavaa poliittista filosofiaa.

Tutkimukseni tiedolliset sitoumukset pohjautuvat Pertti Ahosen (1985 b, 49) esittelemiini määritelmiin. Tutkimukseni suhtautuu yhteiskuntaan enemmän kollektivistisesti kuin atomistisesti ja lähestyy mallinukseltaan hieman hermeneuttista ajattelua ja subjektivismia erottaen selkeästi positivistisesta ajattelusta kuten myös perinteisestä objektivismista. Tutkimukseni pyrkii tiedostamaan käyttämiensä merkitysten voiman. Tutkimukseni käytännön merkitys on kuitenkin enemmän neuvoja siitä, kuinka toimintaa voisi muuttaa haluttujen arvojen suuntaan kuin toiminnan tukemista ymmärrystä parantamalla, vaikka myös sitä eittämättä tutkimukseni on. Tieteessä on voimakkaana olemassa tietty objektiivisuuden ihanne. Historiallisesti tämä ajatustapa on liitetty erityisesti luonnontieteeseen, mutta siitä osaton ei ole ihmistiedekään. Ajattelutapaan liittyy keskeisesti tutkijan objektiivisuus. Ihmistieteissä yleensä ja erityisesti laadullisessa tutkimuksessa on kuitenkin jo lähtökohtaisesti sanouduttu irti perinteisesti käsitetyn objektiivisuuden vaateesta (Tuomi & Sarajärvi 2009, Palonen 1988, Hay 2002, Hirsjärvi ym. 2004, Töttö 2000, Töttö 1982, Niiniluoto 1983). Syynä tähän on se, että ihmistiede ja erityisesti yhteiskuntatieteellinen tutkimus on väistämättä aina tietyllä tapaa normatiivista (Sorsa 2014 b; Hay 2002, 88).

Tutkija ei pysty sanoutumaan irti arvolähtökohdistaan, jotka muokkaavat jo sitä, miten pyrimme ymmärtämään tutkimaamme ilmiötä (Tuomi & Sarajärvi 2009, 20; Hay 2002, 66, 87–88). Myös tutkimusongelman ja metodin valinta sisältävät arvovalintoja (Tuomi & Sarajärvi 2009, 68). Jokaiseen tutkimukseen sisältyy useita kiistämättömiä oletuksia, ja historiallisen perspektiivin vaikutusta on mahdotonta poistaa (Niiniluoto 1983, 123, 225). Lisäksi yhteiskuntatieteiden normatiivisuus on väistämätön ylideterminaation takia. Ilmiön syiksi on siis löydettävissä useita yhtä päteviä selityksiä johtuen ilmiöiden moniselitteisyydestä ja tutkimusnäkökulman rajallisuudesta. (Sorsa 2014 b) Yhteiskuntatieteessä ei olekaan arvovapaita teorioita vaan teorioissa arvot, ideologiat ja tosiasiat kietoutuvat syvästi yhteen (Töttö 1982, 206; Niiniluoto 1983, 316–320). Tästä syystä laadullisessa tutkimuksessa on hylätty perinteinen objektiivisuus ylimpänä arvona ja sen rinnalle on tuotu subjektiivisuus. (Tuomi & Sarajärvi 2009, 136, 166)

Onko ihmistieteellinen tutkimus siis hylännyt objektiivisuuden tavoittelun? Lähtökohtaisesti voi todeta, ettei näin ole tehty. Sen sijaan käsitystä objektiivisuudesta on revisioitu. Palonen (2010) toteaaakin Max Weberin määritelleen objektiivisuuden reiluksi peliksi (fair play), jossa tärkeintä on tiedeyhteisön avoin keskustelu ja kritiikki parlamenttidebattien hengessä. Yksittäisen tutkijan johtopäätöksistä ei tule tieteellistä tietoa, ennen kuin ne ovat läpäisseet tutkijayhteisön piirissä käydyn julkisen ja kriittisen keskustelun (Töttö 2012, 24–26; Niiniluoto 1983, 316–320). Objektiivisuus ihmistieteissä on mahdollista vain arvoladatun valinnan jälkeisestä näkökulmasta, josta pyritään katsomaan objektiivisesti tutkittavaa ilmiötä. Näkökulma on kuitenkin väistämättä poliittinen ja arvo-orientoitunut. (Sorsa 2014 b, Niiniluoto 1983, 316–320) Olennaista ei olekaan arvoista ja käytännöllisistä sitoumuksista eroon pääseminen, vaan niiden näkyväksi tekeminen. Samoin on tärkeää kuvata tarkasti tutkimusprosessin kulku objektiivisuuteen pyrkimiseksi. Yhteiskuntatieteissä on syytä olla tässä erityisen tarkkana poliittisten ideologioiden ja tutkimuksen limittymisen takia. (Töttö 2000, 204–205; Töttö 2012, 30–33) Yhteiskuntatieteellisessä tutkimuksessa ei kuitenkaan pidä pelätä ajatusta maailman muuttamisesta eli jättäytyä vain tekemään deskriptiivistä tutkimusta, koska yhteiskuntatieteiden metodologiaan sisäänrakennettu normatiivisuus vaikuttaa kuitenkin tutkimuskohteeseen (Töttö 1982, 195).

Tiedostamalla oman tutkimuksensa viitekehyksen tunnistaa paremmin käytettyihin metodeihin, teorioihin ja aineistoon liittyviä oletuksia ja rajoituksia. Tutkimukseni on normatiivista, jolloin se liittyy viitekehykseen, jota voisi kuvailla normatiiviseksi poliittiseksi analyysiksi<sup>16</sup> tai poliittiseksi taloustieteeksi<sup>17</sup>. Niiniluodon (1983, 320) mukaan käyttämässäni tutkimusotteessa tutkija voi analysoida tapahtunutta kehitystä tietystä normatiivisesta näkökulmasta ja antaa vaihtoehtoisia tulevaisuusmahdollisuuksia. Näiltä lähtökohdiltaan se eroaa varsinkin jyvaskyläläisestä politiikan tutkimuksesta monelta osin. Samalla se voi haastaa vakiintuneita käsityksiä, koska ei ole mitenkään itsestään selvää niiden olevan hyviä ja ”oikeita”. Valtavirtakäsitykset ja -teoriat saattavat vetää puoleensa päätelmiä huterankin empiirisen todistusaineiston perusteella. Silvio Funtowiczin ja

---

<sup>16</sup> Kts. esim. Hamlin & Pettit 1989: Normatiivinen poliittinen analyysi sisältää politologiaa, filosofiaa ja taloustiedettä. Se liittyy erityisesti valtion sosiaalisiin ja poliittisiin instituutioihin ja sitä voi kuvailla rationaaliseksi, neuvottelevaksi ja sopimukselliseksi yhdistettynä traditionaalisempiin aiheisiin, kuten vapauteen, tasa-arvoon, oikeuksiin jne. Siinä käytetään päätöksentekoteorioita, peliteorioita, julkisen valinnan ja sosiaalisen valinnan teorioita ja normaalia poliittista arviointia.

<sup>17</sup> Kts. esim. Hahnel 2008 ja Sorsa 2013

Jerome Ravetzin mukaan nykyiset yhteiskunnalliset ilmiöt eivät välttämättä jäsenny sellaisiksi tutkimustehtäviksi, joita ”normaalitieteessä”<sup>18</sup> tutkitaan. (Haila 2014, 153, 162–163)

Tutkimuksessani on viisi keskeistä oletusta tai yksinkertaistusta. Konstruktivistisen ajattelun mukaan ne ovat vahvasti sidoksissa tutkijan arvomaailmaan (Hay 2002, 48). Tärkein oletukseni on se, että verotus vaikuttaa kansalaisten hyvinvointiin erityisesti oikeudenmukaisuuden ja taloudellisen tehokkuuden kautta. Tutkimukseni taustaoletuksena on myös arvohierarkioiden vaikutus verolainsäädäntöön. Verotus heijastaakin ehkä kaikista näkyvimmin esiin harjoitetun politiikan, poliittisten puolueiden ja poliittisen järjestelmän takana vaikuttavat arvot ja erilaiset maailmankuvat kyseisessä poliittisessä sfäärissä. Tämä on hyvin yleinen oletus policytutkimuksessa (Mark ym. 2006, 3-4). Lisäksi oletan, että käyttämilläni metodeilla on mahdollista saada näkyviin veromuutosten vaikutukset verotuksen oikeudenmukaisuuteen ja tehokkuuteen. Arvot ovat enemmän kokonaisen verojärjestelmän ominaisuuksia kuin yksittäisen veron, jolloin yksittäisten muutosten kautta rakentuva analyysi sisältää epävarmuuksia (Sajama 1998, 57–58). Pelkästään säädöstarkastelulla tai indikaattoritarkastelulla ei saada lähellekään kaikkia vaikutuksia näkyviin johtuen indikaattoreiden piirtämästä kapeasta ilmiöstä sekä täydellisten kohtaantovaikutusten ilmenemisestä vasta käytännössä (Lehtinen 1991, 3; Ilmakunnas ym. 2008, 4). Juuri tästä syystä tutkimukseni pyrkii yhdistämään nämä metodit. Tutkimukseeni liittyy vain yksi merkittävä yksinkertaistus. Tutkimuksessani oletetaan verolakien toimivan juuri niin kuin ne lakitekstissä esitetään. Hallinto nähdään koneena, joka ei muuta mitään toimeenpannessaan lait. Tällainen ajattelu jättää virkamiesten ja virastojen omat intressit ja niiden vaikutuksen kansalaisten arkeen kokonaan huomioimatta, eikä näin ollen ole täysin realistinen. (Ahonen 1985 a, 55)

### **3.3 Policyanalyysi**

Metodinani on empiirinen policyanalyysi, joka jakautuu laadulliseen ja määrälliseen policyanalyysiin.<sup>19</sup> Tällaista tutkimusta on tehty jo pitkään politiikan tutkimuksen parissa

---

<sup>18</sup> Tässä viitataan Thomas Kuhnin luomaan normaalitieteen (paradigma) käsitteeseen.

<sup>19</sup> Policy-sana on joissakin yhteyksissä suomennettu politiikaksi, mutta se on melko kömpelö ja vajavainen ilmaus. Policy kattaa sekä suunnitteluvaiheen, päätöksentekovaiheen että täytäntöön pannun politiikan sisällön. (Sinkkonen & Kinnunen 1994, 46–47) Se on huomattavasti politiikka-sanana perinteistä käsitettä laajempi, joten en suomenna sitä.

(Ahonen 1985 a, 1-2). Policyanalyysin määritelmä on erittäin epäselvä (Mark ym. 2006, 6; Sinkkonen & Kinnunen 1994, 21–29, 36–37, 76; Pylkkänen 2008, 99). Tähän on esitetty syiksi metodin käytännölläisyyttä ja siitä johtuvaa suurta moninaisuutta, voimakasta riippuvaisuutta toimintaympäristöstä sekä poikkeusteellisuutta ja riippuvuutta tutkimuksen tekijästä. Policyanalyysi onkin voimakkaasti kontekstisidonnainen. (Sinkkonen & Kinnunen 1994, 21, 23, 130) Policyanalyysi on ennemminkin näkökulma tai tutkimusalue kuin selväpiirteinen metodi. Todellinen policyanalyysin metodi on täysin riippuvainen kohteesta ja kontekstista (Fischer 1997, 116 ). Vaikutusanalyysija yhdistää kuitenkin aina selkeästi esiintuodut arviointikriteerit (Hokkanen 2004, 40).

Tutkimustani parhaiten kuvaava metodikoulukunta on kriittinen policytutkimus (Pylkkänen 2008, 100–101). Tutkimuksessani on lisäksi piirteitä postpositivistisesta ja tulkitsevasta policyanalyysista (Fischer 1997; Häikiö & Leino 2014). Kriittisessä koulukunnassa seurataan Max Weberin ajatusta kriittisestä ja rationaalisesta sisällön arvioinnista, jossa keskitytään muun muassa toiminnan päämäärien ja niiden toteutumisen arviointiin. Kriittisessä analyysissa keskeistä ovat arvot. (Pylkkänen 2008, 101, 104). Siinä nähdään tutkimusongelman muodostamisen olevan sosiaalinen konstruktio ja metodologian valitsemisen olevan poliittinen, arvosidonnainen teko. (Lynn 1999, 420; Fischer 1997, 71) Ideologiat<sup>20</sup> tarjoavatkin samanaikaisesti peruslähtökohdan kriittiselle policyanalyysille sekä jatkuvan sisällyttämisen tutkimukseen ja usein niillä on huomattava vaikutus myös annettuihin politiikkasuosituksiin (Fischer 1997, 170–173). Kriittinen policytutkimus eroaa kuitenkin vielä radikaalimmista postpositivistisesta tai tulkitsevasta tutkimuksesta maltillisen realistisen todellisuuskäsityksen kautta. Juuri se mahdollistaa lähtökohtaiseen kriittiseen arvopohjaan sitoutumisen. (Pylkkänen 2008, 100–101) Tutkimukseni keskittyy policyanalyysien valtavirran mukaisesti politiikan tuotoksiin eli poliittisten päätösten vaikutuksiin erityisesti hyvinvoinnille (Heiskanen 1977, 2-4). Analyysini tarkoituksena on arvioida vuosina 1987–2007 Suomen valtion verotukseen tehdyt muutokset oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden näkökulmista käyttämällä laadullisina arviointikriteereinä normatiivisia teorioita ja määrällisinä arviointikriteereinä verotuksen arvoihin liittyviä indikaattoreita. Ajan yli tehtävä analyysi on haastavaa mutta tarpeellista muutosten kokonaiskuvan ja suunnan hahmottamiseksi (Hay 2002, 136, 148–150). Policyanalyysin tuottama tieto on vain rajoitetussa määrin yleistettävissä tutkimuskohteen

---

<sup>20</sup> Ideologiat voidaan ymmärtää uskomusten, arvojen ja maailman todellisuuden ja muuttumisen käytäntöjen integraatioksi. (Fischer 1997, 157)



ulkopuolelle. (Sinkkonen & Kinnunen 1994, 34, 44). Metodin antamat tulokset ovatkin usein ajan ja paikan suhteen määritettyjä yksityiskohtaisia suosituksia käytännön politiikkaan (Heiskanen 1977, 5).

Tutkimukseni ottaa etäisyyttä perinteiseen (positivistinen) policyanalyysiin korostamalla sitä, että policyanalyysit ovat aina normatiivisia (Sinkkonen & Kinnunen 1994, 23, 37, 108; Durning 1999, 389–392). Yhteiskuntatieteellisen tutkimuksen täytyy myöntää tutkimuskohteensa tavoitteiden normatiivisuus – kuten hyvin usein kaikissa ihmistieteissä on tilanne – tai se kieltää politiikan todellisuuden (Lynn 1999, 418). Kriteerien valinta onkin tutkimuksen arvoperustan valinta (Sinkkonen & Kinnunen 1994, 103). Yhteiskunnallisten arvojen toteutumista tutkimalla saadaan selville paljon enemmän yhteiskunnasta kuin tutkimalla vain yksittäisen politiikkaohjelman tavoitteiden toteutumista kuten perinteisessä policyanalyysissa usein tehdään (Uusikylä 2013, 33–34). Ei olekaan keskeistä kysyä, miten hallinnon tavoitteet saavutetaan, vaan mitä tapahtuu ja miten se vaikuttaa arvojen toteutumiseen (Häikiö & Leino 2014, 19). Tavoitteena tulee olla normatiivinen pohdinta, joka valaisee päätöksentekijöille menneisyyden ja mahdollisten tulevaisuuksien koko kirjon (Fischer 1997, XI). Nykyisissä policytutkimuksissa käytetään laajasti sekä määrällisiä että laadullisia tutkimusotteita sekä korostetaan menetelmien joustavaa yhdistämistä ja moniulotteisuutta. (Yang 2007, 349; Sinkkonen & Kinnunen 1994, 109).

Tutkimukseni yhdistää kvali- ja kvantitatiiviset lähestymistavat säädösten normiarvioinnin ja verotukseen liittyvien indikaattorien analyysissa. Tarkoituksena on tuottaa ilmiöstä laajempi kuva. Pääasialliset tutkimuskysymykseni ovat ”miten” ja ”miten paljon” sekä ”mitä” -kysymyksiä<sup>21</sup>. Näihin tutkimuskysymyksiin vastaamisessa on hyvä käyttää sekä kvalitatiivista että kvantitatiivista analyysia (Töttö 2000, 75–76). Poliitiikan selitysketjuja on tärkeää hahmotella, vaikka täsmälliset kausaaliset selitykset politiikasta ovat käytännössä mahdottomia johtuen vaikeudesta erotella intervention kaikki vaikutukset ja muuttajat, jolloin joudutaan tyytymään epävarmempiin selitystapoihin (Fischer 1997, 118–119; Dahler-Larsen 2005, 13). Tutkimukseni siis yhdistää selittämiseen pyrkivän lähestymistavan (määrällinen ja tilastollinen analyysi) ja ymmärtämiseen pyrkivän lähestymistavan (laadullinen analyysi) (Hirsjärvi ym. 2004, 212). Tarkoitukseni on tuottaa

---

<sup>21</sup> Miten verotus on muuttunut oikeudenmukaisuus- ja tehokkuusteorioiden näkökulmista? Miten ja miten paljon verotus on muuttunut oikeudenmukaisuus- ja tehokkuusindikaattorien näkökulmista? Johtaako tehokkuuden ja oikeudenmukaisuuden huomioiminen verotuksessa väistämättä ristiriitaan?

tietoa verotuksen oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden muutoksista lähinnä suhteellisesti ja järjestysasteikollisesti, koska laajojen yhteiskunnallisten ohjelmien arviointi absoluuttisesti on käytännössä mahdotonta (Sinkkonen & Kinnunen 1994, 75). Osioissa 6.3 Analyysien triangulaatio ja 7. Johtopäätökset pyrin luomaan analyysien tuloksista synteesejä, jotka kokoavat yhteen pääseikat ja vastaavat selkeästi tutkimuskysymyksiin. Osiossa V. Diskussio pohdin synteeseiden merkitystä tutkimusalueella ja laajemmassa kontekstissa. (Hirsjärvi ym. 2004, 214–215)

### **3.3.1 LAADULLINEN POLICYANALYYSI**

Laadullisen policyanalyysini määritän standardi- ja normiperusteiseksi arvioinniksi, joka lienee yleisin käytettävissä oleva arviointimalli. Tässä mallissa arviointikriteereinä käytetään ennalta annettuja normeja. Standardi- ja normiperusteinen arviointi keskittyy vain joko panoksiin tai tuotoksiin, jolloin se ei sisällä esimerkiksi paljon käytetystä tavoitemallista poiketen tavoitteiden ja toiminnan keinojen välisiä kausaalisuuden ja rationaalisuuden olettamuksia. (Sinkkonen & Kinnunen 1994, 79–82) Sen lähtökohtana on deduktiivisesti seurata teorioiden antamaa arviointikehikkoa (Tuomi & Sarajärvi 2009, 115). Luomalla systemaattisen arviointikehikon pystytään vähentämään ja tekemään läpinäkyvämmäksi virhepäätelmät (Mark ym. 2006, 2).

Empiirisessä tutkimuksessa havainnot eivät ole varsinaisia tuloksia, vaan niistä tehty tulkinta määrittää tulokset (Alasuutari 2011, 78). Tulkinnalle ei kuitenkaan ole mitään eksaktia logiikkaa tai metodologiaa, vaan se on alusta loppuun teorian ja empirian vuoropuhelua. Empiirinen aineisto sisältää aina sekä teoriaa tukevia että sitä vastustavia tapauksia. (Töttö 2000, 42–43, 45; Tuomi & Sarajärvi 2009, 100) Erityisesti yhteiskuntatieteissä tulkinnan logiikka perustuu pitkälti ymmärtämiselle kausaalisuuden sijaan ja se on ilmiön selittämisen esivaihe. (Niiniluoto 1983, 313; Alasuutari 2011, 55) Laadullisessa tutkimuksessa selittäminen perustuu deduktion rinnalla usein myös abduktiiviselle päättelylle<sup>22</sup> (Tuomi & Sarajärvi 2009, 100). Laadullisen tutkimuksen luonteesta johtuikin, ettei siinä pystytä luomaan mitään absoluuttisia sääntöjä. Funktionaaliset ja intentionaaliset

---

<sup>22</sup> Abduktiivinen päättely: ”Abduktiivinen päättely on ”päättelyä parhaaseen saatavilla olevaan selitykseen... lähtökohtana on tyypillisesti joukko havaintoja, ja se etenee havaintojoukon todennäköisimpään selitykseen... Abduktiivinen päättely ei ole deduktiivisesti pätevää; Johtopäätös ei seuraa premiseistä väistämättä, vaan se voi olla epätosi vaikka kaikki esitetyt premissit olisivat tosia. Johtopäätös on kuitenkin yleensä ”riittävän hyvä” ja käytännön syistä tieteellisiä selityksiä ja teorioita puolustetaan usein abduktiivisesti.” (Wikipedia f)

selitystavat eivät kykene todistamaan syy-seuraussuhteita yhtä suurella varmuudella kuin kausaaliset selitystavat. (Töttö 2000, 30–33, 92–101). Historiallisen ja kulttuurisen tapauksen selittäminen ei tietenkään poista vaatimusta tutkimuksen selkeästä nojautumisesta empiiriseen aineistoon. Selityksen tulee olla koherentti, sisäisesti looginen ja mahdollisimman monien havaintojen tukema. Laadullisessa tutkimuksessa tulee kuitenkin olla hyvin varovainen tehdessään tuloksista yleistyksiä tutkimuksensa ulkopuolelle. (Alasuutari 2011, 39, 55, 243–244)

Tutkimusanalyysini ensimmäinen vaihe on arviointikriteerien muodostaminen. Arviointikriteerit nousevat John Rawlsin oikeudenmukaisuusteorian ja osittain itse konstruoimani verotuksen laffer-tehokkuusteorian pohjalta huomioiden lisäksi teorioista esitetyt kommentaarit ja kritiikit. Osion 4. Teoriat määritelminä lopuksi luon operationaaliset arviointikriteerit, joita käytän säädösanalyysissä oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden mallikuvina. Näiden arvosidonnaisten kriteerien käyttäminen tuo tutkimuksen lähelle päivänpolitiikan arvovalintatilanteita (Karlsson Vestman & Conner 2006, 226). Onnistuneessa policytutkimuksessa on keskeistä päästä lähelle kohdetta, jotta tutkimuksessa esiin tulevat politiikkasuositukset ovat relevantteja. Primäärilähteenäni ovat säädösdokumentit ja sekundäärilähteenä vaikutuksien havaitsemisessa on myös tarkoituksellisen laaja aikaisemman tutkimuksen esittely osiossa 2. Muut tutkimukset sekä tarpeelliset lisätilastot. Laadullisessa tutkimustavassani on myös case-analyysia muistuttavia piirteitä, koska pyrin kuvaamaan yksittäisen maan yksittäisen politiikka-osion vaikutuksia arvojen toteutumiseen suhteellisen pitkän ajan kuluessa. Lisäksi pyrin laadullisella tutkimusotteella hienojakoiseen muutoksen kuvaukseen ja saamaan kiinni sellaisista muutoskohdista, jotka eivät tule esiin määrällisellä analyysillä, mitkä piirteet tavallisesti on liitetty nimenomaan case-analyysiin. (Fischer 1997, 78–79)

Analyysini aluksi poimin vuosien 1987–2007 viiden vaalikauden aikana tehdyistä verosäädöksistä tarkempaan analyysiin ne, joilla on ollut arvioni mukaan selkeitä tehokkuus- tai oikeudenmukaisuusvaikutuksia käyttäen näitä vaikutuksia teoreettis-metodologisena näkökulmana (Alasuutari 2011, 51). Sen jälkeen luokittelen säädökset oikeudenmukaisuus- ja tehokkuusvaikutuksiltaan kahdeksaan erilaiseen luokkaan.<sup>23</sup>

---

<sup>23</sup> 1. Myönteinen oikeudenmukaisuusmuutos, 2. Kielteinen oikeudenmukaisuusmuutos, 3. Myönteinen tehokkuusmuutos, 4. Kielteinen tehokkuusmuutos, 5. Myönteinen oikeudenmukaisuusmuutos ja kielteinen tehokkuusmuutos, 6. Myönteinen tehokkuusmuutos ja kielteinen oikeudenmukaisuusmuutos, 7. Myönteinen oikeudenmukaisuusmuutos ja myönteinen tehokkuusmuutos, 8. Kielteinen oikeudenmukaisuusmuutos ja kielteinen tehokkuusmuutos

Luokittelu on käytännöllinen tapa saada vaikutuksiltaan samantyyppiset säädökset järjestelmällisesti arvioitua. Tämä helpottaa myös säädösten vaikutusten arviointia, kun samantyyppiset säädökset arvioidaan peräkkäin. Tämän jälkeen käsittelen tyyppiluokka kerrallaan säädösten vaikutukset tarkemmin arviointikriteerien perusteella, ja pyrin määrittämään säädösten vaikutusten arvioidun suuruuden. Arviointi tapahtuu seuraavasti: aluksi sekä oikeudenmukaisuus- että tehokkuustarkastelussa tarkastelen säädösmuutosta niin kutsutussa *ceteris paribus* – tilanteessa<sup>24</sup> suhteessa teorioihin. Tämän jälkeen pyrin tarkastelemaan säädösmuutoksen vaikutuksia käytännössä karkealla tasolla tarkastelemalla muutosta suhteessa määrällisen analyysin mittareihin ja kyseisen veron tuottoon. Arvioituani kaikki säädökset kokoon säädökset vuosittaisiin luokkiin vuosittaisen oikeudenmukaisuus- ja tehokkuusvaikutuksen (+ / -) arvioimiseksi. Analyysissa tehtävä luokittelu ja taulukointi eivät ole määrällistä, vaan osoittavat vain aineistoa käytettävän systemaattisesti eikä intuitiivisesti (Mason 1995, 91; Tuomi & Sarajärvi 2009, 193). Luokittelulla pyrin helpottamaan tulkinnan loogisuuden ja empiirisen aineksen yhdistämistä (Palonen 1988, 34). Kuten Tuomi & Sarajärvi (2009, 108) esittävät asian: ”Analyysillä luodaan selkeyttä aineistoon, jotta voidaan tehdä selkeitä ja luotettavia johtopäätöksiä tutkittavasta ilmiöstä. Aineiston laadullinen käsittely perustuu loogiseen päättelyyn ja tulkintaan, jossa aineisto aluksi hajotetaan osiin, käsitteellistetään ja kootaan uudestaan uudella tavalla loogiseksi kokonaisuudeksi.”

Arvioinnin kohdetahoina ovat luonnolliset henkilöt, koska tällöin saadaan parhaiten esiin muutosten vaikutukset arvoihin. Muut yleisesti käytetyt kohdetahot kuten esimerkiksi elinkeinoelämä, valtio ja kunnat ovat tarkastelussa mukana vain, jos säädösmuutokset vaikuttavat selkeästi mutta epäsuorasti luonnollisiin henkilöihin näiden tahojen kautta (VM 1997, Liite 1). Kaikkien vaikutusten näkeminen ja niiden suuruuden määrittäminen tarkasti on mahdotonta tämän tutkimuksen puitteissa, sillä vaikutuksia on niin monenlaisia. (Koivisto & Haverinen 2006, 108; VM 1997, 11, 15–16, 32) Tällaisen epävarmuuden vallitessa tärkeintä on pyrkiä muodostamaan kokonaiskuva vaikutuksista pohjautuen saatavilla oleviin päteviin lähteisiin. (VM 1997, 10, 16, 31–32) Analyysissa nojaudun VM:n (1997, 32–33) ohjeen mukaiseen epävarmojen vaikutusten kuvaustapaan, jolloin

---

<sup>24</sup> *Ceteris paribus* = ”muiden asioiden pysyessä yhtäläisinä”. ”Kausaliteettia selitettäessä voidaan käyttää termiä *ceteris paribus* viittaamaan siihen, että selitetyn lähtötilanteen ja annettujen lähtöarvojen lisäksi myös kausaalisen prosessin ulkopuolisten tekijöiden muutos saattaa vaikuttaa prosessin lopputulokseen. Termiä käytetään usein taloustieteissä kuvaamaan dynaamisen järjestelmän tiettyjen osaprosessien toimintaa, kun kaikki vaikuttaa kaikkeen” (Wikipedia b).

kuvaan oikeudenmukaisuus- ja tehokkuusvaikutukset pääasiassa sanallisesti ja tarvittaessa käytän numeraalista kuvausta sekä yksinkertaisia laskelmia. Päätelmät perustuvat omaan ja relevanttien tahojen asiantuntemukseen (VM 1997, 33). Tarkoituksena on erityisesti analyysin tuloksia pohtimalla ja johtopäätöksiä luomalla selkiyttää aineiston analyysin tulosten merkitystä (Hirsjärvi ym. 2004, 213–214).

### 3.3.2 MÄÄRÄLLINEN POLICYANALYYSI

Määrällisessä policyanalyysissä tutkin veropolitiikan muutosten vaikutuksia oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden toteutumiseen viittä ilmiötä kuvaavien kuuden indikaattorin pohjalta. Ilmiöt ja niiden indikaattorit on valittu perustuen aiheesta tehtyyn aikaisempaan tutkimukseen. Tulonjakoa ja verorasituksen jakautumista maksukyvyyn mukaan on erityisesti pidetty verotukseen liittyvinä oikeudenmukaisuuskysymyksiä. Verorasituksen jakautumisilmiön todentamiseen valitsin kaksi indikaattoria. Toinen niistä mittaa kulutuksen verorasituksen jakautumista ja toinen tuloverotuksen progressiivisuutta. Talouskasvua, työllisyyttä ja verokertymän tehokkuutta eli julkisen sektorin rahallisia toimintaedellytyksiä pidetään tärkeimpinä verotukseen liittyvinä tehokkuuskysymyksiä.

**Taulukko 2. Määrällisen policyanalyysin indikaattorit**

Indikaattorin nimi	Mittari	Lähde
Tulonjako	Verotuksen vaikutus ginikerroimeen	Liite 1
Tuloverotuksen progressiivisuus	Tuloverotuksen keskimääräinen progressio tulonjakotilastoista laskettuna	Turkkila 2011
Kulutuksen verorasituksen jakautuminen	Ylellisyys- ja häittatarpeiden veron osuuden ero perustarpeiden veron osuuteen	Liite 2
Työllisyys	Työllisyysaste	Tilastokeskus b
Talouskasvun nopeus	Suomen BKT:n kasvuvauhti suhteessa EU-15 maihin	Liite 3
Kokonaisverokertymä	Suomen reaaliarvoiset kokonaisverokertymät	Liite 4

Indikaattoreita tarkemmin määriteltäessä verotukseen liittyvän tulonjakoindikaattorin muodostin laskemalla ginikerrointilastoista bruttorahatulojen ja käytettävissä olevien rahatulojen erotuksen

tulonjaossa eli kuinka monta prosenttiyksikköä välittömät verot ja sosiaaliturvamaksut pienentävät ginikerrointa eli tasoittavat tulonjakoa.<sup>25</sup> Tuloverotuksen progressiivisuutta mittaavan  $\pi$ -progressiivisuusindikaattorin on muodostanut Juhani Turkkila (2011) väitöskirjassaan. Indikaattori kertoo suoraan koko tuloverojärjestelmän progressiivisuuden keskiarvon kertomalla kuinka monta prosenttiyksikköä yhden prosentin tulojen lisäys nostaa keskimäärin kunakin vuonna verotusta (Turkkila 2011, 93–95). Kulutuksen

<sup>25</sup> Kts. tulonjakoindikaattorin eksakti muodostaminen liitteestä 1

verorasitusjakauman indikaattorina toimii perustarpeista kerätyn kulutusveron ja ylellisyys- ja haittaverosta kerätyn kulutusveron kokonaiskulutusverotuksen osuuksien erotus.<sup>26</sup> Tausta-ajatuksena on, että perustarpeiden korkea verotus on vähemmän oikeudenmukaista kuin ylellisyys- ja haittatarpeiden korkea verotus.

Taloukasvun indikaattoriksi muodostin Suomen bruttokansantuotteen (BKT) diskontatun kasvunopeuden ja EU-15 jäsenmaiden diskontatun kasvunopeuden välisen eron.<sup>27</sup> Tällä menetelmällä pyrin vähentämään globaalin suhdanteen vaikutusta BKT:n kasvunopeuteen, jolloin kyseisen maan politiikkatoimenpiteillä on todennäköisemmin ollut vaikutusta tuloksiin. Työllisyysindikaattorin sain suoraan Tilastokeskuksen (Tilastokeskus b) työllisyysastetilastoista. Verokertymän tehokkuutta mittaavaksi indikaattoriksi valitsin diskontattujen verokertymien kokonaismäärän vuosittaisen kasvun prosenttiyksikköinä.<sup>28</sup> Kaikki itse muodostamani indikaattorit kattavat vuodet 1987–2008 saman ja edellisen vuoden aikana tulleiden päätösten hahmottamiseksi. Turkkilan (2011)  $\pi$ -progressiivisuusindikaattori kattaa vuodet 1988–2008 ja Tilastokeskuksen (Tilastokeskus b) työllisyysasteindikaattori kattaa vuodet 1989–2008.

**Taulukko 3. Verotuksen tehokkuus- ja oikeudenmukaisuusindikaattorien tunnuslukuja**

		Statistics					
		Työllisyysaste, %	BKT:n kasvuvauhti verrokiryhmään verrattuna, %	Kokonaisvero kertymän muutos edelliseen vuoteen, %	Verotuksen vaikutus ginikertoimeen, %	Tuloverotuksen keskimääräinen progressiivisuus, desimaali	Kulutuksen verorasituksen jakautuminen, %
N	Valid	20	22	22	22	21	22
	Missing	2	0	0	0	1	0
	Mean	66,690	,4973	2,9600	4,855	,11271	11,8586
	Median	67,250	1,0700	3,2900	5,000	,11500	12,9050
	Minimum	59,9	-7,49	-6,08	3,9	,093	7,59
	Maximum	74,3	3,62	17,84	5,7	,136	14,55

Yllä olevassa taulukossa on kuvattu indikaattoreita muutamalla tunnusluvulla kokonaiskuvan hahmottamiseksi. Tarkemmat kuvaukset ovat osiossa 6.1 Indikaattorianalyysi. Määrällisen policyanalyysin tarkoituksena on tuottaa säädösanalyysin lisäksi laajempaa kuvaa verotuksen oikeudenmukaisuuteen ja tehokkuuteen liittyvistä

<sup>26</sup> Kts. kulutuksen verorasitusjakaumaindikaattorin eksakti muodostaminen liitteestä 2

<sup>27</sup> Kts. taloukasvuindikaattorin eksakti muodostaminen liitteestä 3

<sup>28</sup> Kts. verokertymäindikaattorin eksakti muodostaminen liitteestä 4

ilmiöistä. Määrällisellä metodilla pystyn vertailemaan tapahtunutta kehitystä sekä absoluuttisilla että prosentuaalisilla arvoilla. Tällä tavoin pystyn täydentämään säädösanalyysin vaikutusarvioita. Käytännössä esittelen aluksi jokaisen mittarin erikseen ja niiden tulokset, jonka jälkeen teen tilastollista korrelaatio- ja regressioanalyysia indikaattoreiden riippuvuuksista ja keskinäisestä vaikutuksesta sekä analysoin niiden tulokset. Tämän jälkeen vedän yhteen kummankin kolmen mittarin antaman trendikuvan sekä tilastolliset analyysit siitä, mitä on tapahtunut verotuksen oikeudenmukaisuudelle ja tehokkuudelle. Poliitiikan tutkijana en kuitenkaan jätä määrällisen aineiston tarkastelua pelkästään tuolle tasolle, vaan katson lyhyesti aineistosta nousevia tuloksia myös käyttämieni teorioiden valossa.<sup>29</sup>

Korrelaatio kertoo kahden muuttujan välisen riippuvuuden suuruuden ja suunnan. Mitä korkeampi korrelaatio on sitä tarkemmin muuttujat muuttuvat samalla tavalla. Jos korrelaatio on positiivinen, muuttujat muuttuvat samaan suuntaan ja toisinpäin. Korrelaatio vaihtelee -1 ja 1 välillä. Jos korrelaatio on lähellä 0, muuttujat ovat riippumattomia. On tärkeää muistaa, ettei korrelaatio kerro mitään kausaalisuudesta vaan ainoastaan riippuvuudesta, ja että korrelaatio mittaa lähinnä lineaarista riippuvuutta, jolloin epälineaarinen riippuvuus ei välttämättä näy korrelaatiokertoimessa. (KvantiMOTV) Korrelaationa käytän Pearsonin tulomomenttikorrelaatiokerrointa (P). Korrelaatio- ja yhden selittävän muuttujan regressioanalyysiin 20 havainnon aineisto on riittävä (Taanila 2010, 1). Kuitenkin aineiston pienuus vaikeuttaa tilastollisesti merkitsevien yhteyksien löytymistä, koska poikkeavat havainnot<sup>30</sup> saavat suuren painoarvon. Poikkeavia havaintoja voi poistaa analyysistä, jos ne ovat virheellisiä tai poikkeavuudelle löytyy selkeä selitys (Taanila 2010, 11). Tämänkaltaisia selityksiä ei mielestäni aineistosta voi perustellusti löytää, joten olen pitänyt kaikki havainnot mukana analyysissa.

Regressioanalyysissa luon lineaariset regressiot niille muuttujapareille, joiden korrelaatio on tilastollisesti merkitsevä (yli 95 % todennäköisyys) tai melkein merkitsevä (yli 90 %). Liitteeseen 5 olen luonut SPSS-ohjelmalla hajontakuviot regressiosuorineen ja

---

<sup>29</sup> Kuten professori Mikko Ketokivi (2009, 18) tiivistää: ” Teoreettinen selitys antaa päättelylle ja sen tulkinnalle lopullisen teoreettisen sisällön ja yhdistää tutkimustulokset tieteelliseen diskurssiin. Teoreettinen selitys liittyy sekä päättelyyn että sen tulkintaan, mutta on niistä molemmista erillinen. Teoreettinen selittäminen on hyvin paradigma ja diskurssisisonnaista, ja siinä vallitsevat eri kriteerit kuin päättelyn tulkinnassa.” Kts. lisäksi Ketokivi 2009, 16–17, 193.

<sup>30</sup> Poikkeava havainto on yksinkertaisesti muista havainnoista selkeästi ja niiden keskiarvosta selkeästi erottuva.

selitysasteineen sekä parametrien keskiarvot, niiden merkitsevyyden ja 95 % luottamusvälit. 95 % todennäköisyysraja, jota yleisesti pidetään tilastollisesti merkitsevänä, on itse asiassa vain pelkkä sopimus ilman mitään sen suurempaa merkitystä (Ketokivi 2009, 18). Tästä konventioluonteesta ja yhteiskunnallisten ilmiöiden monimutkaisuudesta johtuen analysoin myös melkein tilastollisesti merkitsevät yhteydet.<sup>31</sup> Tarkoituksena on tutkia indikaattorien tilastollista yhteyttä toisiinsa yleisen regressiomallinnuksen tavoin korrelaation vahvuuden ja suunnan lisäksi lähinnä lineaarisen regression parametrien keskiarvosuuruuden sekä niiden luottamusvälien ja mallien selitysasteiden avulla (KvantiMOTV). Regressiosuoran parametreista erityisesti  $b$  on kiinnostava kertoessaan muutoksen suuruuden.  $A$  on mielenkiintoinen kertoessaan  $y$ :n arvon, jos  $x$  on 0. Luottamusvälitarkastelu paljastaa pelkkää parametrien keskiarvotarkastelua paremmin aineiston kokoon ja muuttujiin liittyvän epävarmuuden. Se tekee myös tulkinnasta avoimempaa ja luotettavampaa antaessaan pelkän keskiarvon sijaan myös 95 %:n todennäköisyyden perusjoukon yksittäisen havainnon arvosta. (Ketokivi 2009, 93–94; Taanila 2010, 17) Selitysaste kertoo sen, kuinka suuri osa  $y$ :n vaihtelusta selittyy tilastollisesti  $x$ -muuttujan avulla. Selitysasteen merkitsevälle suuruudelle ei ole olemassa mitään yksiselitteistä suuruutta, vaan se riippuu ilmiöstä. Monimutkaisissa ilmiöissä selitysasteet jäävät usein mataliksi. (Ketokivi 2009, 103)

### 3.3.3 TRIANGULAATIO

Perusajatuksena triangulaatiossa on tarve monimutkaisten tutkimusongelmien – erityisesti sosiaalisten prosessien – ratkaisemiseen lähestymällä tutkimusongelmaa useista näkökulmista liittyen esimerkiksi teorioihin tai metodeihin. Tällöin tutkija ei voi sitoutua vain yhteen näkökulmaan, vaan joutuu haastamaan itseään ja ennakkokäsityksiään yhden suunnan tutkimusta enemmän. (Tuomi & Sarajärvi 2009, 143–145, 148) Policyanalyseissa metodologinen triangulaatio (*mixed method research*) – eli kvantitatiivisen ja kvalitatiivisen metodin yhdistäminen samaan tutkimukseen – on viime aikoina saanut yhä enemmän jalansijaa (Clarke 2006, 576; Hirsjärvi ym. 2004, 218; Töttö 2012, 58). Tässä ajattelussa määrällistä ja laadullista ei nähdä toisilleen vastakkaisina tai yhteen sovittamattomina vaan pikemminkin metodisena jatkumona (Alasuutari 2011, 32; Hirsjärvi ym. 2004, 126–128). Policytutkimuksessa triangulaatio tarjoaa keinon välttää

---

<sup>31</sup> Tämä on kohtuullisen yleinen käytäntö yhteiskuntatieteellisessä tutkimuksessa. Kts esim. Hiilamo & Kangas 2012 ja Ketokivi 2009, 96.



perinteistä yksiulotteisuuden ongelmaa saaden laajemman kuvan tutkittavasta ilmiöstä (Clarke 2006, 575; Tuomi & Sarajärvi 2009, 144). Tällöin oletetaan kvalitatiivisen ja kvantitatiivisen metodin olevan kykeneviä ainakin osittaiseen yhteismitalliseen kuvaukseen todellisuudesta (Tuomi & Sarajärvi 2009, 148). Monimenetelmällisen tutkimusotteen hyötynä voidaan nähdä myös tutkimuksen yleisten tulosten luotettavuuden paranemisen, vaikka jotakin osaa tutkimuksesta voitaisiin kritisoida pinnallisuudesta (Hokkanen 2004, 40–41).

Samalla kuljettamalla erilaisia aineistoja ja metodeja rinta rinnan voi tutkia niiden antaman kuvan samankaltaisuutta ja erilaisuutta rikastuttaen sekä analyysia että tulkintaa. Tässä ajattelutavassa metodien ei nähdä olevan suoraan rinnastettavissa ja siksi niiden suhde ei voi olla suoraan ristiriitainen tai yhdenmukainen johtuen tietoteoreettisista eroista. Haasteena on esittää oikeat kysymykset oikeilla metodeilla oikeille aineistoille ja rakentaa niistä merkityksellisiä vastauksia kokonaistulkintaan. (Mason 1995, 104–105, 107, 109) Erityisesti tutkimukseni triangulaatio on metodologista triangulaatiota, sillä pyrin saamaan veromuutosten vaikutuksista oikeudenmukaisuuteen ja tehokkuuteen laaja-alaisemman kuvan käyttämällä laadullista säädösanalyysia sekä määrällistä indikaattorianalyysia. Osiossa 6.3 Analyysien triangulaatio kokoaan laadullisen ja määrällisen analyysin antamat tulokset ja arvioin niiden keskinäistä suhdetta sekä kokonaiskuvaa ja muutosta ajan yli. Tutkimukseni sisältää myös lievää triangulaatiota teorioissa, koska käytän sekä tehokkuus- että oikeudenmukaisuusteoriaa arviointikriteereinä.

## 4. TEORIAMÄÄRITELMINÄ

”Klassisen määrittelyn mukaan teoria muodostuu joukosta lakeja, jotka systematisoivat jotakin ilmiöaluetta koskevat empiiriset säännönmukaisuudet.” Ihmistieteissä ei juuri ole olemassa teorioita näin tiukassa merkityksessä. (Hirsjärvi ym. 2004, 132) Ihmistieteissä teoriat ovat käsitejärjestelmiä, joiden avulla voidaan tulkita empiiristä aineistoa. Teoria voidaan nähdä perusteltuna käsityksenä asioiden mahdollisista yhteyksistä ja niinpä teoriat näyttävät asian aina tietyssä kontekstissa. (Hyrkkänen 1997, 61) Teorioiden pääasiallinen tarkoitus onkin selittää empiriassa havaittuja säännönmukaisuuksia (Hirsjärvi ym. 2004, 132). Tehokkuus ja oikeudenmukaisuus – kuten monet muutkin käsitteet – ovat tavallaan tyhjiä, mikä perustuu käsitteiden monimerkityksellisyyteen. Teoriat antavatkin eksaktin määritelmän avainkäsitteille. Professori Heiskasen (1977, 34) mukaan ilman selkeitä arviointikriteerejä avainkäsitteet jäisivät herkästi jäsentymättömiksi ”ikuisen hyvyyden” tai ”oikeudenmukaisuuden” käsityksiksi. Tutkimuksessani käytetyt teoriat kuvaavat ideaalin käsitelmän, jota vasten todellisuutta voi arvioida (Fischer 1997, 163; Launonen 2013, 46–50). Tällöin on huomattavasti helpompaa analysoida tapahtuneita muutoksia. Tietyn oikeudenmukaisuus- tai tehokkuuskäsityksen valitseminen on aina arvovalinta ja siksi parhaimman käsitteen sisällöstä on ikuinen konflikti. Kaikki merkittävät poliittiset käsitteet ovat niin kiistanalaisia, että niiden toteutumisen arviointia – kuten tätä tutkimusta – voi kritisoida käytettyjen käsitteiden kritisoinnin kautta.

### 4.1 Oikeudenmukaisuus

Tutkimukseni oikeudenmukaisuus määrittyy John Rawlsin luoman Oikeudenmukaisuus reiluutena – käsityksen (*justice as fairness*) kautta.<sup>32</sup> Tässä osiossa kuvaan Rawlsin teorian hänen kirjoitustensa sekä niihin annettujen kommentaarien ja kritiikin kautta. Osion lopuksi luon selkeät arviointikriteerit verotuksen oikeudenmukaisuuden arvioinnille perustuen Rawlsin teoriaan ja siihen tehtyihin kehitysehdotuksiin. Keskustelen myös lyhyesti jonkin verran kannatusta saavan, selkeimmin vaihtoehdoisen oikeudenmukaisuuskäsityksen, muodollisen oikeudenmukaisuuden, riittämättömyydestä.

---

<sup>32</sup>Rawlsin oikeudenmukaisuuskäsitys on monesti suomennettu käsitteeksi oikeudenmukaisuus reiluna pelinä, mutta mielestäni oikeudenmukaisuus reiluutena on parempi suomennos kun katsotaan alkuperää.

On väitetty, etteivät laajat oikeudenmukaisuusteorioiden sopisi yhteiskunnalliseen analyysiin, eivätkä erityisesti julkisen vallan yksittäisen osan analyysiin, koska mikään yksittäinen osa ei ole ainoa oikeudenmukaisuuteen vaikuttava tekijä. (Lagerspetz & Räikkö 2007, 40, 43). Väitän kuitenkin, että verotus on tärkein hyvinvoinnin jakautumiseen vaikuttava poliittinen tekijä yhteiskunnassa. Siksi sen arvioiminen oikeudenmukaisuuden näkökulmasta on täysin välttämätöntä yhteiskunnan hegemonisten poliittisten ideologioiden esiintuomiseksi. Veropolitiikkaan liittyvät olennaisesti poliittiset filosofiat, itseisarvot kuten ”hyvä elämä” ja sen tavoittelemisessa käytetyt välinearvot kuten oikeudenmukaisuus ja tehokkuus. John Rawlsin teoria sopii erittäin hyvin veroanalyysiin, koska se määrittelee lähimmäisenrakkauden ja ihmisen arvokkuuden (Rawls 1988, 326; Launonen 2013, 46–50).<sup>33</sup> Oikeudenmukaisuuden todellinen arviointi vaatii jonkin ideaalin esittämistä esimerkiksi valtion toiminnasta, johon todellisuutta voidaan sitten verrata (Kanerva 1992, 16). Käsitteemme oikeudenmukaisuudesta ohjaa tiedostetusti ja tiedostamattomasti mahdollisten politiikkavaihtoehtojen näkemisessä ja niiden kannattamisessa tai vastustamisessa (Rawls 1988, 221). Tärkeä huomio tutkimuksestani on, etten huomioi sukupolvien välistä oikeudenmukaisuutta veromuutoksia arvioidessani, vaikka se sisältyykin Rawlsin teoriaan.<sup>34</sup> Tämän rajauksen teen siitä syystä, että sukupolvien välisen oikeudenmukaisuuden arviointi on äärimmäisen vaikeaa siihen liittyvien tuhansien oletusten takia. Lisäksi on tavallaan paternalistista ennakoida sitä, mitä tulevat sukupolvet tahtovat meidän tekevän.

Erilaisten oikeudenmukaisuuskäsitysten kattokiistana voidaan pitää kiistaa muodollisen oikeudenmukaisuuden suhteesta sisällölliseen oikeudenmukaisuuskäsitykseen. Muodollisessa oikeudenmukaisuuskäsityksessä sääntöjen sisällöllä ei ole merkitystä vaan ainoastaan sillä, että julkiset instituutiot noudattavat kaikessa toiminnassaan uskollisesti ja selkeästi lakeja ja normeja ja viranhaltijat ovat puolueettomia eivätkä seuraa omia intressejään. Tärkeimpänä piirteenä on se, että samankaltaisia tapauksia kohdellaan samalla tavalla. Tällaista näkemystä voi kutsua laillisuusnäkökulmaksi. (Rawls 1988, 45) Tällaista oikeudenmukaisuutta kaipaavat erityisesti libertaarit<sup>35</sup>. He näkevät vapauden ihmiselämän

---

<sup>33</sup> John Rawlsin Oikeudenmukaisuus reiluutena – käsitystä on ennenkin käytetty suomalaisessa policyanalyysissa. Kts. Heiskanen 1977, 34–41

<sup>34</sup> Katso sukupolvien välisestä oikeudenmukaisuudesta Rawls 1988, 166–173 (kts. myös Piironen 1981, 55: mielenkiintoinen analyysi Rawlsin teorian yhteensopivuudesta ekologisen kestävyuden kanssa, kun huomioidaan sukupolvien välinen oikeudenmukaisuus.)

<sup>35</sup> Esimerkiksi Robert Nozick, Friedrik von Hayek ja ehkä myös John Locke.

ylimpänä arvona ja siksi vain muodollinen oikeudenmukaisuus voi olla yhteensopiva vapauden kanssa. Heidän mukaansa sisällöllinen distributiivinen oikeudenmukaisuus, joka pyrkii kohti tasa-arvoa väistämättä johtaa yksilönvapauksien merkittävään loukkaamiseen. (Kosonen 1996; Kornhauser 1996, 620–623) Friedrik von Hayek kutsuu tätä jopa *tieksi orjuuteen* kuuluisassa samannimisessä kirjassaan. (Kosonen 1996). Nozickille tärkeää on vain alkuvarannon ja prosessin oikeudenmukaisuus, näiden ehtojen täytyessä lopputulos on aina oikeudenmukainen riippumatta epätasa-arvoisuuden tai inhimillisen kärsimyksen suuruudesta. (Kornhauser 1996, 620–623; Karasvirta 2009, 48–49)

Politiikka pohjimmiltaan on arvovalintoja ja siksi pelkän prosessin toteuttaminen ilman huomion kiinnittämistä päämääriin on politiikan oikeudellistamista, kun politiikka ymmärretään hyvän elämän ja sen saavuttamisen keinojen konfliktiksi. Sisällöllinen oikeudenmukaisuus pyrkii pääasiassa kuitenkin sitoutumaan myös muodolliseen oikeudenmukaisuuteen ihmisten oikeusturvan takia. Sääntöjen noudattamisessa tulee kuitenkin käyttää harkintaa, koska pelkän proseduraalisen oikeudenmukaisuuden noudattaminen johtaa inhimilliseen kärsimykseen. Lisäksi täydellistä proseduraalista oikeudenmukaisuutta ei voida realistisesti toteuttaa, jolloin sen noudattaminen johtaa epäoikeudenmukaisuuteen. Muita tärkeimpiä sisällöllisiä oikeudenmukaisuuskäsityksiä ovat esimerkiksi utilitarismi ja Rawlsin käsityksen kanssa samaan kategoriaan kuuluvat liberaalidemokraattiset oikeudenmukaisuuskäsitykset kuten sattumaegalitarismi ja oikeudenmukaisuus toimintakyynä.<sup>36</sup> Jonkin verran kannatusta on myös antiikin filosofien, klassisten liberaalien ja marxilaisten oikeudenmukaisuuskäsityksillä sekä dogmaattisista opeista nousevilla käsityksillä.

#### **4.1.1 OIKEUDENMUKAISUUS REILUUTENA**

Oikeudenmukaisuuden yleiskäsitys:

”Kaikki yhteiskunnalliset ensisijaishyvät – vapaus ja mahdollisuudet, tulot ja varallisuus sekä itsekunnioituksen perustat – on jaettava tasan, ellei se että jokin tai kaikki näistä hyvistä jakautuvat epätasaisesti, ole huonoimmassa asemassa olevien eduksi.”

(Rawls 1988, 176)

---

<sup>36</sup> Klassisia utilitaristeja ovat Adam Smith, John Stuart Mill ja Jeremy Bentham. Nykyaikaisia tunnettuja utilitaristeja ovat mm. John Harsanyi ja Kenneth Arrow. Tunnetuimpia sattuma-egalitaristeja ovat Richard Dworkin, Richard Arneson ja G. A. Cohen. Oikeudenmukaisuus toimintakyynä – käsityksen luoja on Amartya Sen ja hänen ajatteluaan hyvin lähellä on myös Martha Nussbaum.

John Bordley Rawls (1921–2002) kehitti Oikeudenmukaisuus reiluutena – oikeudenmukaisuuskäsityksen. Rawlsin perussyty kehittää teoriaansa oli hänen näkemyksensä yhteiskuntien heikentyneestä oikeudenmukaisuudesta, *mikä ei sallisi kaikkien mahdollisuuksia itsekunnioitukseen ja hyvään elämään* (Rawls 1988, 40, 267). Lisäksi Rawls näki ongelmana modernin ajan hallitsevan oikeudenmukaisuuskäsityksen utilitarismin ja sen keskimääräisen tai kokonaishyödyn maksimointiperiaatteen. ”... ajatus, että toisten vapauden menetys olisi hyvitetävissä toisten osaksi tulevalla suuremmalla hyvällä, on ristiriidassa oikeudenmukaisuuden kanssa. Oikeudenmukaisuus ei tunnusta, että monien nauttimat edut painaisivat vaa’assa enemmän kuin muutamien kärsittäviksi langetetut uhraukset.” (Rawls 1988, 15) Käytän ensisijaisesti Rawlsin teorian kuvauksena *Oikeudenmukaisuusteoria* – teosta (1988, *Theory of Justice* 1971). Sitä täydennän lisäksi kahdella muulla Rawlsin julkaisulla; *Political liberalism* ja *Some reasons for the maximin criterion*. Niitä tuon tähän yhteyteen kuitenkin vain siinä valossa, mitä ne tuovat lisää tai muuttavat Rawlsin alkuperäiseen teoriaan verrattuna, kun sitä käytetään verotuksen oikeudenmukaisuuden arviointikriteerinä. On muistettava, että Rawlsin (2005, XV–XVI, 5–7) itsensä mukaan kaikki teorian keskeiset kohdat ovat edelleen juuri samanlaisina ennallaan kuin *Oikeudenmukaisuusteoria*-teoksessa.<sup>37</sup>

Rawls loi utilitarismin vaihtoehdoksi sopimusteorian<sup>38</sup> ja Immanuel Kantin perinteeseen nojaavan oikeudenmukaisuuden poliittisen konseptin, joka individualistisen oikeudenmukaisuuden ja yhteiskunnallisten järjestelyjen kautta luo ideaalia yhteisöä (Rawls 1988, 5, 25, 62, 156, 327; Rawls 2005, XVII). Oikeudenmukaisuus reiluutena on siis ensisijaisesti yhteisöarvo individualistisesta perustelustaan huolimatta (Rawls 1988, 297). Oikeudenmukaisuuden poliittinen konsepti perustuu normatiivisille poliittisille arvoille ja se taistelee elintilastaan poliittisessa debatissa. Rawlsin tavoitteena oli esitellä käsitys, joka nähdään demokraattisessa regiimissä kaikista järkevimmäksi.<sup>39</sup> (Rawls 2005, XXXVI, XLVI, LX) Rawlsin (1988, 17, 22) tarkoituksena ei ollut luoda uutta yhteiskuntamuotoa vaan tietyt keskeiset yhteiskunnallisen oikeudenmukaisuuden

---

<sup>37</sup> Oikeudenmukaisuuden periaatteet ovat pysyneet ennallaan myös suomalaisten Rawls-tuntijoiden mielestä. (Päivänsalo & Mäkinen 2009; Sarhimaa 1997, 79)

<sup>38</sup> Tätä perinnettä klassikoista edustavat erityisesti John Locke, Thomas Hobbes, Jean-Jacques Rousseau sekä myös Immanuel Kant.

<sup>39</sup> Moniarvoisessa yhteiskunnassa ei kuitenkaan voi saavuttaa sellaista doktriininomaista ikuista asemaa yhdelle oikeudenmukaisuuskäsitykselle niin kuin *Oikeudenmukaisuusteoriassa* alun perin esiteltiin, vaan oikeudenmukaisuus on poliittinen käsite ja sen täytyy pystyä poliittisesti jatkuvasti perustelemaan paremmuutensa suhteessa muihin käsityksiin (Rawls 2005, XVI–XVII, XXV, XLI)

moraaliperiaatteet, joilla määritellään velvollisuudet ja perusoikeudet sekä asianmukaiset jako-osuudet. Eksaktit periaatteet mahdollistavat yhteiskunnallisen oikeudenmukaisuuden toteuttajina olevien instituutioiden<sup>40</sup> perustamisen ja arvioinnin (Rawls 1988, 17, 34–35, 61). Oikeudenmukaisuuden periaatteet, joiden pohjalle julkiset instituutiot järjestetään, luodaan niin, että ne nojautuvat liberalismiin historiasta kumpuavista vapauden, veljeyden ja tasa-arvon ihanteista.<sup>41</sup> Nämä hyvät turvaamalla oikeudenmukainen yhteiskunta on hyvä kansalaisilleen sekä suojelemalla itsekunnioituksen perusteita että pitämällä kiinni sosiaalisesta oikeudenmukaisuudesta. (Rawls 2005, 5, 175, 197, 202–204, 368–369) Tämän kaltaisia yhteiskuntia ei Rawlsin (1988, 16) mukaan ole juuri ollut.

Rawlsin teoriaan liittyy useita oletuksia. Teorian maailmassa kukin ihminen kykenee ymmärtämään oikeudenmukaisuuden periaatteet ja toimimaan niiden mukaan sekä on kykenevä normaaliin yhteistoimintaan ja nauttimaan ensisijaisista hyvistä. (Rawls 1988, 24, 63; Rawls 2005, 180, 183–184) Kaikilla ihmisillä on jollakin tapaa rationaalinen elämänsuunnitelma rationaalisen valinnan teorian mukaisesti, minkä avulla he tavoittelevat käsityksensä mukaista hyvää elämää. (Rawls 1988, 22–23; Rawls 2005, 177) Jotta ihmiset voisivat päästä alkuasemassa sopimukseen ja yhteiskunnan kollektiivinen etu ei kärsisi, ihmiset oletetaan ei-egoistisiksi ja heitä ei vaivaa muunlainen kuin epäoikeudenmukaisuudesta johtuva kateus.<sup>42</sup> Samalla ihmisten oletetaan noudattavan sovittuja periaatteita ja tekevän osuutensa yhteiskunnan kollektiivisen hyvinvoinnin edistämiseksi. Kuitenkin yksilöt ja ryhmät esittävät myös kilpailevia vaateita. Etujen yhteisyys perustuu kollektiivisen rakennelman tuottamiin hyötyihin ja ristiriidat etujen jakamiseen. Näin tämä ja samanaikainen resurssiniukkuus synnyttävät

---

<sup>40</sup> Rawls (1988, 43) määrittelee instituution näin: ”Instituutio voidaan mieltää kahdella tavalla; ensiksikin abstraktiksi asiaksi eli säännösten ilmaisevaksi mahdolliseksi käyttäytymismuodoksi, toiseksi sääntöjen erittelemien tekojen toteutumiseksi tiettyjen ihmisten ajattelussa ja käyttäytymisessä tietynä aikana ja tietyssä paikassa.”

<sup>41</sup> Rawls on luonut oikeudenmukaisuuskäsityksen jonka kaksi periaatetta sisältävät liberalismiin suuren aallon – Ranskan suuren vallankumouksen 1789 – arvot; vapauden, veljeyden ja tasa-arvon. Oikeudenmukaisuus reiluutena – käsityksen ensimmäinen periaate sisältää vapauden, toisen periaatteen toinen osa sisältää tasa-arvon ja toisen periaatteen ensimmäinen osa (eroperiaate) sisältää veljeyden. Tällä tavoin veljeyden nousee modernien liberalistien arvokartalle tasa-arvon ja vapauden rinnalle (Rawls 1988, 69–70)

<sup>42</sup> Tätä oletusta voi monista hyvistä syistä kritisoida erityisesti suhteellisen aseman vaikutuksesta ihmisen hyvinvoinnille (kts. esim. Arrow 1973, 255; Wilkinson & Pickett 2011, 2011 sekä Kankaan & Hiilamon jatkotutkimus Wilkinson & Pickettin tutkimukseen, 2012). Niinpä policyanalyysissäni suhteelliset erot huomioidaan. Toki Rawls myöntää suhteellisten erojen vaikutukset puhuessaan itsekunnioituksesta. Siksi kateuden puuttumisen merkitys verotuksen arvioinnille ei ole suuri, koska verotuksessa kateutta synnyttävät nimenomaan suhteelliset erot eli tuloerot.

oikeudenmukaisuuskiistat. (Rawls 1988, 15–16, 47, 73, 75, 82, 87, 91–92, 94, 114, 130, 165, 193, 299)

Teorian yhteiskunta on perustuslaillinen demokratia, joka nojautuu vapaaseen markkinatalouteen. Rawlsin mukaan se voisi olla myös sosialistinen yhteiskunta. Kapitalistisen yhteiskunnan tuleekin uudelleen jakaa varallisuutta huomattavasti enemmän kuin sosialistisen johtuen tuotantovälineiden yksityisomistuksen aiheuttamien epäoikeudenmukaisten erojen tasoittamisesta. Tarvitaankin vahvaa valtiota korjaamaan markkinoiden ja sen tehokkuuden aiheuttamia heikennyksiä oikeudenmukaisuuteen. Tavoitteena on luoda yhteiskunta, jossa omistus on levinnyt laajalle kansanosalle. (Rawls 1988, 49, 132–133, 156–159, 161, 164, 207)

Oikeudenmukaisuus reiluutena – käsityksen mukainen yhteiskuntasopimus luodaan alkuasemassa tietämättömyyden verhon<sup>43</sup> takana. Tätä sopimusta täytyy noudattaa jatkuvasti julkisissa instituutioissa. Alkuasema ei sijaitse missään historian jaksossa, vaan on täysin hypoteettinen. Ihmiset eivät tiedä tietämättömyyden verhon takana paikkaansa tulevassa yhteiskunnassa, eivät luokka-asemaansa eikä sosiaalista statustaan. He eivät myöskään tiedä luontaisia kykyjään, ei älykkyyttään eikä ruumiinvoimiaan. Eivätkä he tiedä myöskään sieluntaipumuksiaan – esimerkiksi ovatko he riskinkarttajia vai -ottajia, ovatko he pessimistejä vai optimisteja – tai käsityksiään hyvästä. Osapuolten kuitenkin oletetaan ymmärtävän politiikan ja talouden peruslainsäädännön sekä ihmisten peruspsykologian ja kaiken muun asiaan vaikuttavan. Parhaiten alkuaseman voi ymmärtää satunnaisotoksena ihmisistä. Koska kaikki ovat rationaalisia, he pystyvät ymmärtämään samat perusteet ja pääsemään yksimielisyyteen. (Rawls 1988, 19–20, 87–88) Tietämättömyyden verho luodaan, koska ihmisten tietäessä asemansa, kykynsä ja neuvotteluvoimansa sopimusta tehdessään, tulos on väistämättä epäoikeudenmukainen vahvimpien luodessa järjestelmän (Rawls 1974, 141; Rawls 2005, 24). Vain tietämättömyydessä tehtävät valinnat voivat olla reiluja ja tasa-arvoisia. Näin pystytään haastamaan arkikeskustelun mukaiset käsitykset oikeudenmukaisuudesta, joita värittäväit voimakkaasti oma tilanteemme ja yhteiskunnan käytännöt. (Rawls 1988, 20–21, 24, 32)

---

<sup>43</sup> Ensimmäisenä tietämättömyyden verhon ajatuksen esitteli Mahatma Gandhi 1948 juurikin oikeudenmukaisuuden arvioinnin takia: *"I will give you a talisman. Whenever you are in doubt, or when the self becomes too much with you, apply the following test. Recall the face of the poorest and the weakest man whom you may have seen, and ask yourself, if the step you contemplate is going to be of any use to him. Will he gain anything by it? Will it restore him to a control over his own life and destiny? In other words, will it lead to swaraj [freedom] for the hungry and spiritually starving millions? Then you will find your doubts and your self melt away"* (Wikipedia a).

Alkuaseman sopijat luovat säännöt maximin-periaatteen<sup>44</sup> pohjalta (Rawls 1988, 95, 106). Tärkein syy kahden oikeudenmukaisuusperiaatteen valinnalle onkin oikeudenmukaisuus reiluutena – käsityksen vakuutusluonne ja sopijoiden halu välttää kärsimys täydellisen tietämättömyyden tilanteessa (Rawls 1974, 143; Rawls 1988, 107). Tästä johtuen alkuaseman ihmiset valitsevat oikeudenmukaisuuskäsityksen, joka pyrkii kumoamaan luonnonloton<sup>45</sup> vaikutuksia (Rawls 1988, 21, 23–24). Rawlsin alkuasema on ajatuksen tasolla suoraan kopioinut Raamatun kaksoiskäskyn toisen osan eli niin kutsutun kultaisen säännön: ”*Kaikki minä tahdotte ihmisten tekevän teille, tehkää te heille...*” (Matt. 7:12) Sovittuaan instituutioiden moraaliperiaatteista sopijat luovat perustuslaissa reilut menetelmät periaatteiden toteuttamiselle, kun tietämättömyyden verhoa on ohennettu yhteiskunnan yleisten tosiasioiden verran. (Rawls 1988, 119) Rawls (1988, 119) kuitenkin myöntää, että täydellistä menetelmäoikeudenmukaisuutta ei ole saavutettavissa ja niinpä myös epäoikeudenmukaisuutta voi esiintyä yksittäistapauksina kokonaisuudeltaan oikeudenmukaisessa yhteiskunnassa. Joka tapauksessa oikeudenmukaisuus reiluutena – käsityksen mukaan järjestetyssä yhteiskunnassa ”...*vähempiosaisten asiat ovat selvästi paremmin kuin muissa yhteiskunnissa.*” (Rawls 1988, 301) Tämä johtuu ennen kaikkea julkisista instituutioista, jotka on järjestetty niin, että ”oikeudenmukaisuus on yhteiskunnallisten instituutioiden tärkein hyve” ja ”...kuinka tehokkaat ja hyvin järjestetyt lait ja instituutiot tahansa on uudistettava tai poistettava käytännöstä, jos ne ovat epäoikeudenmukaisia” (Rawls 1988, 15).

Pääinstituutiot ovat perustuslaki ja tärkeimmät taloudelliset ja sosiaaliset järjestelyt. Tämä perusrakenne on oikeudenmukaisuuden tärkein ala sen koko elämää läpileikkaavasta vaikutuksesta johtuen. Kunkin yhteiskunnan oikeudenmukaisuus riippuu pääasiassa siitä, miten tämä perusrakenne on järjestetty. (Rawls 1988, 17, 65, 153; Rawls 2005, 269) Periaatteessa yksi instituutio – esimerkiksi verotus – voi olla epäoikeudenmukainen yhteiskunnan koko perusrakenteen olematta epäoikeudenmukainen. Samoin yhden instituution jokin sääntö esimerkiksi yksi verolaki voi olla epäoikeudenmukainen kokonaisuuden ollessa silti oikeudenmukainen. Silti kaikki perusrakenteen säännöt tulisi pyrkiä luomaan kahden oikeudenmukaisuusperiaatteen mukaisiksi. Perusrakenteen tulee

---

<sup>44</sup> Maximin-periaate = valitaan periaatteet, jotka maksimoivat huonoimman mahdollisen tilanteen lopputuloksen; ”...jos hänen paikkansa siinä jäisi hänen *vihamiehensä* osoitettavaksi.” (Rawls 1988, 95, 106)

<sup>45</sup> Luonnonlotto on sosiaalisesta aloituspisteestä, luonnollisista eduista ja historiallisista sattumanvaraisuuksista johtuvaa elämän eriarvoisuutta (Rawls 2005, 271).



myös jatkuvasti uudistua yhteiskunnallisten olojen muuttuessa säilyttääkseen oikeudenmukaisuuden. (Rawls 1988, 44, 259, 315).

Kaikesta edellä sanotusta johtuen John Rawls (1988, 47, 175–176) päätyy luodessaan oikeudenmukaisuus reiluutena – käsityksen seuraavanlaiseen tarkempaan oikeudenmukaisuuden sisältöön, joka on täysin yhteensopiva osion alussa esiteltyyn oikeudenmukaisuuden yleiskäsitykseen nähden:

”Ensimmäinen periaate: Jokaisella ihmisellä on oleva yhtäläinen oikeus laajimpaan mahdolliseen yhtäläisten perusvapauksien <sup>46</sup> kokonaisjärjestelmään, joka on yhdistettävissä jokaista koskevaan samanlaiseen vapauden järjestelmään.

Toinen periaate: sosiaaliset ja taloudelliset eriarvoisuudet on järjestettävä niin, että ne sekä: tuottavat huonoimmassa asemassa oleville suurimman mahdollisen hyödyn, *joka voidaan yhdistää oikeudenmukaiseen säästämisperiaatteeseen*<sup>47</sup> että liittyvät virkoihin ja asemiin, jotka ovat kaikille avoimia mahdollisuuksien reilun yhtäläisyyden ehdoilla.”

Periaatteiden muodollisina ehtoina ovat yleinen muoto ja pysyvyys, kaikkia koskevuus, julkisuus, ristiriitaisten vaateiden keskinäinen järjestäminen ja lopullinen arviointivalta. Sisältöä pitää tulkita niin, että ensimmäinen periaate on sanakirjajärjestyksessä toiseen periaatteeseen nähden ja toinen periaate tehokkuuteen nähden sekä Iib on ensisijainen suhteessa Iia:han. Siksi yhteiskunnan käskyvallan ja varallisuuden erot on sopeutettava yhtäläisen vapauden vaateeseen. Toki on tilanteita, joissa sarjajärjestyksestä voi kevyesti poiketa. (Rawls 1988, 36–37, 48, 85–87, 92, 175–176) Oikeudenmukaisuuden täytyy säännellä luonnonlodon vaikutuksia, koska ne eivät perustu missään määrin meidän itsemme ansioon (Rawls 1988, 21, 180; Rawls 2005, 271). Sekä vapautteen liittyvät että taloudelliset ja sosiaaliset eriarvoisuudet voidaan oikeuttaa *vain* heikoimpien aseman parantamisella (Rawls 1988, 137, 176). Arvioidessa koko yhteiskunnan

---

<sup>46</sup> Perusvapaudet ovat poliittinen vapaus (äänioikeus ja kelpoisuus julkiseen virkaan), mielipiteenilmaisun ja ajattelun vapaus, kokoontumisvapaus, omantunnon vapaus, henkilökohtainen koskemattomuus, henkilökohtaisen omaisuuden suoja. Vapaus itsessään tarkoittaa vapaita toimijoita, puuttuvia esteitä ja rajoituksia ja tekemisen vapautta. (Rawls 1988, 46–47, 121) Rawlsin peruskäsitys vapaus ilman puuttumista (*freedom as non-interference*) on kuitenkin itsessään epätasa-arvoista, koska siitä hyötyvät eniten puuttumattomuudesta hyötyvät ja vähiten puuttumisesta hyötyvät (Pettit 1997, 50, 111). Tutkimuksessani laajennankin vapauskäsitystä Philip Pettitin (1997, 22–23, 35, 111) vapaus ilman alistamista (*freedom as non-domination*) – käsitteen suuntaan, joka on lähempänä tasa-arvoista vapautta pyrkimällä yhdistämään sekä positiivisen että negatiivisen vapauden sekä laajentamaan vapauskäsitteen kattamaan myös tilanteet, joissa vapautta rajoitetaan ilman suoraa puuttumista. Tästä johtuen meidän tulee erityisesti keskittyä heikoimpien vapauksien lisäämiseen vaikka se hieman vähentäisikin eniten vapautta omaavien vapauden määrää (Pettit 1997, 114–116).

<sup>47</sup> Kursivoitu kohta on relevantti vain sukupolvien välistä oikeudenmukaisuutta arvioidessa.

oikeudenmukaisuutta arvioinnin pohjaksi on otettava ensisijaiset hyvät kuten perusoikeudet ja -vapaudet, liikkumisen vapaus ja työn valinnan vapaus, perusrakenteen instituutioiden virkojen ja asemien valta ja etuoikeudet, tulot ja varallisuus sekä itsekunnioituksen perustat (Rawls 1988, 63–64, 106; Rawls 2005, 181). Ensisijaisista hyvistä poikkeavilla haluilla, jotka loukkaavat oikeudenmukaisuutta ei tule olla mitään painoarvoa. (Rawls 1988, 65, 154, 208, 254)

Vapauden ensimmäinen periaate toteutuu vain jos vapaus on yhtäläistä eli se on niin laajaa kuin on järkevää ja kenelläkään ei ole toista suuremmat vapaudet (Rawls 1988, 122). Vapaus voi olla eriarvoista myös siksi, jos hyväosaiset voivat käyttää varallisuuttaan julkisen keskustelun hallintaan ottamiseksi ja heidän etuoikeutetun asemansa varmistamiseksi. Juuri tästä syystä omistuksen tulee olla laajalle levinnyt ja kohtuullisen tasainen. (Rawls 1988, 133–134; Rawls 2005, 284) Rawls (1988, 134) hyvin tiivistää sen merkityksen: ”Historialliselta kannalta... perustuslaillisen hallintojärjestelmän pääpuutteisiin on kuulunut se, että poliittisen vapauden kohtuullista arvoa ei ole kyetty saamaan aikaan... Laillinen järjestelmä on yleensä sietänyt omaisuuden ja varallisuuden niin epäsuhtaista jakautumista, että se ei enää ole ollenkaan ollut sopusoinnussa poliittisen tasa-arvon kanssa... Yleinen äänioikeus on riittämätön vastapaino.” Lisäksi poliittisten puolueiden rahoitus tulisi olla täysin verorahoitteista valtakytkentöjen vähentämiseksi. ”Poliittinen vapaus ei silloin pyri tyydyttämään yksilön halua olla oman onnensa seppä, puhumattakaan että se pyrki tyydyttämään hänen vallanhaluaan.” (Rawls 1988, 134, 138) Toisen periaatteen toisesta osasta eli reiluista mahdollisuuksista on tärkeintä huomata, että kaikki julkiset asemat ja virat tulee olla kaikille avoimia ja realistisesti saavutettavissa. Käytännössä tämän täyttämiseksi koulutusjärjestelmän tulee olla julkinen ja ilmainen ja kaikille tulee taata vähimmäistoimeentulo<sup>48</sup>. Lisäksi yritysten monopolistisia asemia tulee rajoittaa. Virkojen avoimuutta ja reiluja mahdollisuuksia ei saa rajoittaa keskimääräisen hyödyn takia, vaan ainoastaan heikoimpien hyödyn takia. (Rawls 1988, 47, 58–59, 162, 175)

Eroperiaate (*Iia periaate*) saa parhaimman oikeutuksensa luonnonloton vaikutusten minimoimisesta sisällyttäen kannustinajatuksen, koska täydellinen egalitarismi jättää heikoimmatkin huonompaan asemaan. (Rawls 1974, 144–145). Niinpä luonnonlotossa

---

<sup>48</sup> Keinoina tässä voivat olla negatiivinen tulovero, perustulo (tätä Rawls ei itse mainitse, mutta useat kommentaarit tulkitsevat niin, kts. esim. Launonen 2010, 75–76) tai syyperusteiset sosiaalivetot kuten esimerkiksi lapsilisät ja työttömyyskorvaukset (Rawls 1988, 162).

saatuja kykyjä tulee käyttää kollektiivisesti kaikkien hyödyksi luomalla sellainen yhteiskuntajärjestelmä, joka mahdollistaa kyvykkäämmille oman asemansa parantamisen vain auttamalla myös heikompia. Poliitiikan tuleekin koko ajan pyrkiä maksimoimaan heikoimpien asema. (Rawls 1974, 144–145; Rawls 2005, 281–282) Eroperiaate on poliittisesti kohtuullisen helppo toteuttaa, koska se vaatii vain kaikista heikoimmassa asemassa olevan ryhmän tunnistamista ensisijaisten hyvien indeksin perusteella ja tuon indeksin parantamiseen tähtäävää politiikkaa (Rawls 1974, 143; Rawls 1988, 63, 185). Emme tarvitse tarkkaa tietoa siitä, kuinka paljon heikommassa asemassa tämä ryhmä on muihin verrattuna, jos se vain pystytään todentamaan matalimmaksi (Rawls 1988, 62–64). Tarkoitus on siis luoda reilu jako, jossa kaikki erot on ansaittuja.<sup>49</sup> (Rawls 2005, 282). Sitä ei voi pelkistää johonkin tilastolukuun, vaan pitkäkestoisten eriarvoisuuksien tulee tuoda selvä panos huono-osaisimpien elämänodotuksiin (Rawls, 1988, 37; Rawls 2005, 283–284).

Eroperiaate onkin voimakkaasti tasa-arvoa puolustava käsitys, koska tasajaosta poikkeaminen pitää *aina* perustella heikoimpien odotusten paranemisella (Rawls 1988, 54–55, 305). Kuten Rawls (1988, 284) toteaa: ”Todistustaakka suosii tasa-arvoa... yhtäläisestä kohtelusta poikkeaminen vaatii aina erikseen puolustusperusteensa...” Eikä eriarvoinen kohtelu saisi olla liian kovaa missään yksittäistapauksessakaan. Absoluuttiset ja suhteelliset erot tulisikin pitää maltillisina eikä eroperiaatteen voi tulkita sallivan suuria eriarvoisuuksia köyhien mitätöntä hyötyä vastaan. Lisäksi odotusten maksimoinnissa vallitsee sanakirjajärjestys kaikista huono-osaisimmista sosio-ekonominen luokka kerrallaan ylöspäin. Siksi eroperiaatteen noudattaminen vaatii tehokkuuden vastaisia tekoja. (Rawls 1988, 56, 58, 204, 301) On myös tarpeen huomioida yhteiskunnassa kaikkien mahdollisuudet itsekunnioitukseen ja siksi Rawls (1988, 248–249, 300; 2005, 284) suhtautuu suuriin tulo- ja varallisuuseroihin kielteisesti niiden murentaessa heikoimpiosaisten itsekunnioituksen perustan erityisesti kolmesta syystä: ”...ihmisiltä puuttuu varma luottamus omaan arvoonsa ja kykyynsä tehdä mitään vaivan arvoista... Oman yhteiskunnan sosiaalinen rakenne ja elämäntyyli tekevät näkyväksi kuilun, joka ammottaa oman ja muiden aseman välillä... he eivät näe yhteiskunnallisen asemansa tarjoavan mitään rakentavaa mahdollisuutta panna kamppoihin parempiosaisten

---

<sup>49</sup> Erojen ansaitseminen tarkoittaa sitä, että rawlsilaisessa yhteiskunnassa on toki sekä köyhiä että rikkaita, mutta erot ovat pieniä ja ne perustuvat vain omiin ansioihin tai sellaisiin ominaisuuksiin, joita ei yhteiskunnallisilla järjestelyillä pysty poistamaan eroperiaatetta paremmin (Räikkö 1994, 53).

etuoikeutetulle asemalle...” Eroperiaatteen merkittävyyttä Rawlsin teorialle painottaa hänen (1988, 58) huomionsa: ”...itse asiassa yleiskäsitys onkin vain eroperiaate, jota sovelletaan kaikkiin ensisijaisiin hyviin...”

Kaksi oikeudenmukaisuusperiaatetta liittyy olennaisesti verotukseen, koska verotus on osa yhteiskunnan perusrakennetta. Verotuksen oikeudenmukaisuudessa keskeisin on eroperiaate. (Rawls 1974, 142)<sup>50</sup> Oikeudenmukaisen verotuksen tulisi Rawlsin mukaan noudatella ajatusta ”kultakin kykyjensä mukaan, kullekin tarpeidensa mukaan.” Tällä tavoin tuloerot pienenisivät erittäin merkittävästi. (Rawls 1974, 145) Myös varallisuuseroja pitää jatkuvasti tasoittaa (Rawls 1988, 163). Eroperiaate merkitsee erityisesti selkeän progressiivista tulonjaon tasoitusta esimerkiksi tulo- ja varallisuusverotuksen kautta (Rawls 2005, 282–283; Rawls 1988, 163–164). Samalla vähimmäistoimeentulo tulee maksimoida eroperiaatteen mukaisesti korkeimpaan taloudellisesti kestäväseen tasoon verojärjestelmän ja tulonsiirtojen avulla. Lisäksi lapsiperheköyhyyden välttämiseksi huollettavista pitäisi tulla verovähennys. Rawlsille on tärkeää, etteivät omistus ja varallisuus ole liian keskittyneitä. Ehkä suurin syy tähän on se, että reilut mahdollisuudet (*periaate Iib*) voisi todella olla voimassa. Siksi perintö- ja lahjaverotuksen tulee olla merkittävä. Lisäksi erilaisilla maksuilla, perintöoikeuden rajoituksilla ja säännöstelytoimenpiteillä jatkuvasti pyritään laajentamaan omistavaa luokkaa. Perimisellä itsellään ei ole mitään arvoa yhteiskunnallisen oikeudenmukaisuuden näkökulmasta, jos se ei tue heikoimpien asemaa. Veropalettiin kuuluu myös suhteellinen kulutusverotus julkisten palveluiden rahoittamiseksi. Lisäksi verojärjestelmän tulisi huolehtia siitä, että tuotteiden ulkoisvaikutukset näkyisivät niiden hinnoissa, jotta yhteiskunnalliset panokset kohdennettaisiin oikein. Yhteiskunnan pitäisi pyrkiä myös edistämään täystyöllisyyttä ja siinä verotuksella on oma vaikutuksensa. (Rawls 1988, 140, 162–164, 167)

Seuraavaksi täydennän Rawlsin teoriaa siitä annettujen kommentaarien pohjalta. Osion lopuksi teen koontin oikeudenmukaisuus reiluutena – käsityksestä luoden sen pohjalta verotuksen oikeudenmukaisuuden arviointikriteerit analyysin pohjaksi.

---

<sup>50</sup> Verotuksen olennaisuudesta Rawlsille kts. mm. Mäkinen 2013, 159; Sihvola 2010, 264. Jos kaikki taustarakenteet olisivat oikeudenmukaisia, käytössä tulisi olla vain suhteellinen kulutusvero (Sugin 1991, 1994). Reaalimaailmassa verotus ja tulonsiirrot tuovat eroperiaatteen käytäntöön varmistamalla kaikille hyvän minimitoimeentulon (Nelson 2013, 185).

#### 4.1.2 KOMMENTAARIT JA KRITIIKKI

John Rawlsia pidetään 1900-luvun keskeisimpänä yhteiskuntafilosofina erityisesti siksi, että hän toi sisällöllisen yhteiskunnallisen oikeudenmukaisuuden takaisin moraalifilosofisen keskustelun keskiöön ja samalla päätti utilitarismin parisataa vuotta kestäneen yksinvaltiuden keskustelussa yhdistämällä libertaristisesta perinteestä kumpuavan vapauden ensisijaisuuden ja sosialistisesta perinteestä kumpuavan tasa-arvon ensisijaisuuden (Päivänsalo & Mäkinen 2009; Mäkinen & Saxen 2013, 7; Herne 2012, 132; Räikkä 1994, 50; Launonen 2013, 46–50). Ideaalisuus toki tekee teoriasta paljolti apoliittisen ja ahistoriallisen (Sarhimaa 1997, 28–29). Yhteiskuntaideaaleissa se ei kuitenkaan ole ongelma, koska niiden pääasiallinen käyttö on arvioinnissa ja tavoitteissa. Rawls jättää teorian ulkopuolelle sellaiset yksilöt, jotka eivät pysty tuottamaan mitään hyötyä kokonaisuudelle (Herne 2012 37–43). Oikeudenmukaisuuden arkikäsitteelle tämä on erittäin vierasta, koska nimenomaan kaikista heikoimpien kohtelun nähdään normaalisti määrittävän oikeudenmukaisuuden tason. Esimerkiksi tässä tutkimuksessa on täysin mahdoton ajatus jättää oikeudenmukaisuuden ulkopuolelle lapset, vanhukset ja muut, jotka eivät kykene yhteisen potin kasvattamiseen. Ihmiset tulee nähdä ensisijaisesti arvokkaina itsessään riippumatta heidän ominaisuuksistaan (Herne 2012, 50–51). Rawls todennäköisesti teki rajauksensa, jotta teorian eroperiaatteeseen liittyvän heikoimman luokan tunnistaminen helpottuisi ja myös siksi, ettei teorian pitäisi rakentua altruismin perustalle (Herne 2012, 98–99; Saari & Yeung 2007, 117–118). Tällöin sitä ei olisi niin helppo kaataa pelkästään kiistämällä altruismi.

Rawlsin teorian ihmiset eivät ole riskinkarttajia, toisin kuin on väitetty<sup>51</sup>, koska heillä ei ole siihen vaadittavaa mitään tietoa – edes arvausta – riskin suuruudesta tietämättömyyden verhon takana. He vain turvaavat itsensä sietämättömiltä oloilta olematta riskin karttajia tai ottajia. (Setälä 2008, 305; Herne 2012, 115) Maximin-sääntöä ovat kritisoineet erityisesti vaikutusvaltaiset taloustutkijat John Harsanyi (1975, 595–596) ja Kenneth Arrow (1973, 251, 255), koska he näkevät sen johtavan irrationaaliin valintoihin – mitättömän vahingon mahdollisuuden takia jätetään valtava hyöty valitsematta. Käytännön tilanteissa onkin varmasti välttämätöntä välillä punnita erittäin suuren enemmistön suurta hyötyä suhteessa erittäin pienen vähemmistön pieneen vahinkoon. Kuitenkin yleisenä yhteiskunnallisena linjauksena pyrkimys valita minimin maksimi on yhteiskunnan

---

<sup>51</sup> Kts. mm. Harsanyi 1975, 594; Räikkä 1994, 55–56

vähäosaisten näkökulmasta erinomainen. Rawlsia on myös kritisoitu vapauden asettamisesta tasa-arvon edelle (Launonen 2013, 36–37). Mielestäni Rawls on erinomaisesti onnistunut yhdistämään periaatteissaan tarpeellisen vapauden riittävään tasa-arvoisuuteen. On täysin selvää – ja Rawls itsekin myöntää sen – että käytännön lainsäädännössä vapauden ensisijaisuudesta tasa-arvoon nähden täytyy välillä joustaa, jotta pystytään parhaalla tavalla täyttämään mahdollisimman laajan vapauden ja mahdollisimman laajan tasa-arvon tavoitteita kulloisessakin yhteiskunnallisessa kontekstissa (Sihvola 2010, 265–266; Päivänsalo 2013, 166). On tärkeää huomata, ettei Rawlsin vapausperiaate periaatteellisella tasollaan tarkoita mitään vapauksien luettelon turvaamista, vaan institutionaalisia ratkaisuja, jotka estävät vallan ja resurssien keskittymistä sekä yksilöiden toimintavallan rajoittamista (Heiskanen 1977, 38). Rawlsin reilujen mahdollisuuksien periaate tarkoittaa yksinkertaisesti erittäin laajaa mahdollisuuksien tasa-arvoa (Setälä 2008, 301). Tästä syystä kovin eriarvoinen yhteiskunta automaattisesti rikkoo Rawlsin oikeudenmukaisuutta rikkoessaan laajasti käsitettyä mahdollisuuksien tasa-arvoa (Päivänsalo 2013, 175).

Rawlsilaiselle julkistaloudelle erityisen tärkeää on heikoimpien sosiaalitaloudellinen absoluuttinen asema, mutta myös suhteellisella asemalla on merkittävä vaikutus hyvinvointiin (Launonen 2010, 10–11; Herne 2012, 103–104). Eroperiaate onkin voimakas tasa-arvon suuntaan vievä kriteeri, joka mielestäni suuntaa hyväosaisille tunnetun hyväntekijän Äiti Teresan viestin: ”*On annettava niin paljon, että se tekee kipeätä*” (Lehto 2007, 153). Rawlsin teoria on epämääräinen siinä, kuinka nopeasti hyötyjen tulee tulla heikoimmille erojen kasvamisesta (Kangas 2005, 80–81). Tutkimuksessani oletan, että hyötyjen tulee olla selkeästi nähtävillä jo verolakeja päätettäessä tai niiden pitää erittäin todennäköisesti lyhyehkön ajan sisällä toteutua, jotta lainsäätäjät ovat voineet olla tietoisia niistä päätöshetkellään. En usko Rawlsista poiketen eri yhteiskuntaluokkien etujen olevan yhteen sidottuja, vaan useimmiten vallitsee etujen ristiriitaisuus, siksi päätösten tulee kohdentua nimenomaan heikoimmille (Arrow 1973, 252).

Oikeudenmukaisuus reiluutena – käsitys onkin usein nähty pohjoismaisen hyvinvointivaltion puolustajana (Päivänsalo 2013, 186; Sihvola 2010, 261; Lagerspetz & Rääkkä 2007, 39; Kotkavirta 1998, 77; Launonen 2013, 46–50). Sen historiallisena mallimaana voi monien mukaan ehkä pitää 1980–1990-lukujen Ruotsia laajoine universaaleine oikeuksineen (*I – periaate*) ja tukineen (*Iib – periaate*) sekä erittäin laajoine tulontasoiittamisineen (*Iia – periaate*) (Rääkkä 1994, 52–53; Kangas 2005, 78, 88, 91). Jos

Rawlsin teoriaa tarkastelee tarkasti huomaa, että itse asiassa oikeudenmukaisuus reiluutena – käsitys ja siihen liittyvä omistukseen perustuva demokratiamalli on jopa laajempi vaatimuksiltaan kuin mikään pohjoismainen hyvinvointivaltiomallikaan on ollut (Sarhimaa 1997, 9-10; Päivänsalo 2013, 186; Launonen 2013, 15, 29, 46–50). Rawlsin omistuksen teoria (*property-owning democracy*) nimittäin vaatii hyvinvointivaltiota laajempia rajoituksia yksityiseen omistukseen toimiakseen täydellisesti eli estääkseen hyvinvointivaltiossakin syntyviä suuria omaisuuskeskittymiä (Patton 2013, 44; Dering 1985, 124; Launonen 2013, 46–50). Samoin uudelleenjako perustuu pelkkien tulojen jakamisen sijaan myös tuotantovälineiden omistusten jakamiseen hyväosaisilta heikommille (Patton 2013, 44).

Tietyt verojärjestelmän ja eroperiaatteen yhteensopivuus riippuvat voimakkaasti vallitsevasta yhteiskunnasta. Mitä suuremmat markkinatuloerot ovat, sitä voimakkaammin verotuksen pitää tasoittaa tulonjakoa, eikä mitään eroperiaatetta selkeästi rikkovaa veroa pitäisi käyttää. Nykyisten erojen, niiden jatkuvan kasvun ja erityisesti varakkaissa länsimaissa köyhimpien ja rikkaimpien etujen eriytymisen takia verotuksen asema oikeudenmukaisuuden mahdollistavana instituutiona korostuu suhteessa muihin julkisiin instituutioihin. Verotuksen tason täytyykin olla huomattava. Erilaiset regressiiviset verot ovat rawlsilaisesta näkökulmasta selkeästi epäoikeudenmukaisia. Lisäksi myös elämänvapautta rikkova, ei tuloihin, vaan ansaintakykyyn perustuva verotus sekä poliittisen järjestelmän riippumattomuutta estävä verotus ovat epäoikeudenmukaisia. Verotuksen pitää myös puuttua suuriin varallisuuskeskittymiin. (Sugin 1991, 2001–2003, 2005–2008, 2010–2011, 2013) Myös kansainväliset empiiriset tutkimukset vahvistavat Rawlsin ajatuksen, että pienet tuloerot omaava valtio toteuttaa parhaiten eroperiaatteen, eikä talouskasvun tavoittelulla voi oikeuttaa suuria tuloeroja eroperiaatteen mukaisina (Kangas 2005, 82–86). Jo matalamman BKT / capita -tason maissa – esimerkiksi kaikissa Euroopan valtioissa – olisi varaa korkeaan sosiaaliturvaan (Yeung ym. 2007, 22; Björklund 2008, 240). Rawlsin teorian vaatimuksena näyttääkin olevan progressiivisempi kokonaisverotus ja vielä laajemmat tulonsiirrot kuin mihin edes pohjoismaissa on totuttu (Räikkä 1994, 54, 57; Arrow 1973, 258, Sugin 1991, 2011). Pitää pyrkiä löytämään kokonaisveroasteessa ja progressiivisuudessa heikoimmille parhaan lopputuloksen tuottava maksimipiste. Rawls ei tarjoile mitään tarkkoja verotasoja teoriassaan (Arrow 1973, 259). Syynä tähän on sopivan politiikan kontekstisidonnaisuus. On syytä kuitenkin huomata, että realistisen eroperiaatteen toteuttamiseen verotuksessa kuuluu heikoimpiosaisten odotusten

maksimoinnin lisäksi myös työnteon kannustavuus (Björklund 2008, 240; Arrow 1973, 260).

#### **4.1.3 OIKEUDENMUKAISUUSKRITERIT ANALYYSIIN**

Käyttäessäni oikeudenmukaisuus reiluutena – käsitystä sekä sen kommentaareja oikeudenmukaisuuskriteereinä veropolitiikan arvioinnissa ajatuksenani on muodostaa analyysiin ehtokokonaisuus, jota vasten tehtyjä muutoksia arvioidaan. Rawlsin periaatteita täytyy tulkita käytännön politiikan arvioimisessa, koska hän on luonut ne ideaaliyhteiskuntaa varten (Heiskanen 1977, 36). Edellä käsitellyn perusteella ehdot oikeudenmukaiselle verotukselle ovat seuraavat:

##### **Yleiset periaatteet:**

- ❖ Verotuksen oikeudenmukaisuuden mittarina korostuvat erityisesti tulot ja varallisuus ja itsekunnioituksen perustat (= suhteelliset tuloerot).
- ❖ Tasajaon tulee olla aina tavoite, jolleivät huonoimmassa asemassa olevat hyödy epätasaisesta jaosta.
- ❖ Eri periaatteiden tärkeysjärjestyksestä ei tule pitää ehdottomasti kiinni.
- ❖ Arvioinnin tukena voi käyttää 1980-luvun Ruotsia, koska sitä voi pitää myös verotuksen osalta lähes rawlsilaisena olemassa olleena valtiona.
- ❖ Kokonaisveroasteen suhteessa BKT:hen tulee olla korkea laajan tulontasoittamisen ja laajojen julkisten palvelujen turvaamiseksi.

##### **Vapausperiaate (I-periaate):**

- ❖ Verotuksen pitää estää vapautta häiritsevät suuret varallisuuden keskittymät varallisuusverolla sekä korkeilla perintö-, lahja- ja kiinteistöveroilla.
- ❖ Verotuksen tulee pyrkiä turvaamaan poliittisen järjestelmän riippumattomuus.
- ❖ Verotus ei saa perustua teoreettisiin ansaintakykyveroihin.

##### **Reilujen mahdollisuuksien periaate (IIb-periaate):**

- ❖ Reilujen mahdollisuuksien toteutumiseksi julkisen sektorin tulee taata hyvä vähimmäistoimeentulo ja laajat julkiset palvelut, jotka rahoitetaan pääasiassa verotuloilla. Tärkein rahoitusmuoto on suhteellinen kulutusverotus.

##### **Eroperiaate (IIa-periaate):**



- ❖ On muodostettava heikoimpien ryhmä, jonka sosiaalitaloudelliset odotukset verotuksen tulee maksimoida. Verotusta arvioitaessa luontevan heikoimpien ryhmän Suomessa muodostavat perusturvan varassa elävät<sup>52</sup>.
- ❖ Heikoimmille koituvien hyötyjen tulee olla selkeästi nähtävillä jo verolakeja päätettäessä tai niiden pitää erittäin todennäköisesti lyhyehkön ajan sisällä toteutua.
- ❖ Tuloverotuksen tulee olla selkeän progressiivista.
- ❖ Verotus ei saa tukeutua regressiivisiin veroihin niiden köyhille aiheuttamien haittojen takia.
- ❖ Lapsiperheköyhyyden estämiseksi huollettavista tulee tulla merkittävä verovähennys.
- ❖ Haittaveroja tulee käyttää tuotteiden ulkoisvaikutusten sisällyttämiseksi hintoihin, koska heikoimmat kärsivät niistä yleensä eniten.
- ❖ Työllisyys edistää heikoimpien asemaa. Siksi verotuksen tulee tukea täystyöllisyyden tavoittelua ja työn kannustavuutta.
- ❖ Verotus voi tukeutua poikkeustapauksessa keskimääräiseen hyötyyn suuren enemmistön siitä hyötyessä ja vahingon ollessa vähemmistölle erittäin pieni.

## 4.2 Tehokkuus

Miksi tehokkuus on yksi keskeisimpiä arvoja hyvinvointivaltioretoriikassa? Tärkein syy tähän on varmasti tavoitteiden ja resurssien olemassaolon ikuinen paradoksi; niukkuus. Tästä syystä julkisen sektorin tulee pyrkiä täyttämään tavoitteensa mahdollisimman hyvin mahdollisimman tehokkailla keinoilla. (Vakkuri 2009 a, 14; Ahonen 1985 a, 23–24) Eräs perustehokkuusmääritelmä yksityiselle sektorille on tietyllä resurssimäärällä tuotettu mahdollisimman suuri tuotos. Tällöin se on tärkeä tuottavuutta määrittävä tekijä. (Business Dictionary) Julkisen sektorin tehokkuuden määrittelemine ei kuitenkaan ole useinkaan yhtä yksinkertaista kuin yksityisen sektorin. Siihen liittyy sekä mittausongelmia että

---

<sup>52</sup> Perusturvan varassa elävien tuloista vähintään 90 % muodostuu perusturvasta. ”... Määritellään perusturvaetuksiksi ne etuudet, jotka eivät ole ansiosidonnaisia. Perusturvaetuudet luokitellaan seuraavasti: 1) kansaneläkkeet, 2) perheavustukset (kuten lapsilisä, kotihoidontuki) sekä asumis- ja toimeentulotuki, 3) sairauspäiväraha, 4) opintotuki ja 5) muut perusturvaetuudet (mm. työttömyysturvan peruspäiväraha, työmarkkinatuki, vammaistuki ja asevelvollisten päiväraha).” (Tilastokeskus g) Perusturvan varassa eläneistä vuosien 1990–2008 välillä pienituloisia (= Tulot enintään 60 % mediaanituloista (Tilastokeskus h)) oli 58 % - 95 %. Kun poistetaan suuren laman aika (1991–1995) mittaustilastoista, perusturvan varassa elävistä pienituloisia oli aikavälillä 80 % - 95 %. Pienituloisten määrä vaihteli samalla aikavälillä 42 000 ja 157 000 välillä. Näillä perusteilla perusturvan varassa elävät muodostavat selkeästi yhtenäisimmän heikoimmassa asemassa olevan ryhmän.

toimintojen vaikutusten identifioimisongelmia. Esimerkiksi laadun tai suoritteiden mittaaminen sisältää ongelmia, joista johtuen usein tehokkuuden mittaamisen ainoa keino on henkilömäärä, jolloin toiminnan supistaminen henkilöstöä irtisanomalla näennäisesti lisää tehokkuutta. (Afonso ym. 2006, 9; Soininvaara 2009, 8, 16–17) Tehokkuuden täsmällinen määrittely onkin erittäin vaikeaa – jopa mahdotonta – erityisesti, jos siitä yritetään luoda universaalia käsitettä (Afonso ym. 2006, 8). Tutkimuksessani konstruoin osittain itse verotuksen tehokkuuden teorian ja arviointikriteerit verotuksen laffer-tehokkuudeksi aiemmin esitettyihin ajatuksiin nojautuen. Se rakentuu laajasti sovelletun panos-tuotosanalyysin ja Lafferin käyrän ajatuksen pohjalle. Muutamien yleisten tehokkuushuomioiden jälkeen esittelen (talous)tieteellisesti käytetyimmät tehokkuuskäsitykset ja syyt, miksi en valinnut näitä käsityksiä. Vasta näiden läpikäymisen jälkeen esittelen verotuksen laffer-tehokkuuden.

Aivan liian usein tehokkuusarvioinneissa – erityisesti taloustieteissä – väitetään pystyvän kattavasti arvioimaan policyn tehokkuusvaikutukset. Tämä johtaa yksinkertaistettuun ja jopa deterministiseen maailmankuvaan. Aiemmin esitelty tutkimukseni vallitsevana käsityksenä oleva ylideterminaatio kuitenkin haastaa ajatuksen väittämällä, ettei arvioinnissa koskaan pystytä ottamaan huomioon ja mittaamaan lähellekään kaikkia vaikutuksia yhteiskunnan ristiin kietoutuneisuudesta johtuen. Väite tehokkuuden täydellisestä analyysistä onkin absurdi todellisuuden monimuotoisuuden edessä. (Wolff 2002; Rothbard 1997, 266) Erityisesti julkisella sektorilla tehokkuusanalyysit ovat yleensä aina suhteellisia ja vertailevia (Vakkuri 2009 a, 12). Myös tässä tutkimuksessa tehokkuuskäsitys keskittyy lähinnä vertailemaan verotusmuutosta suhteessa arviointikriteeristöön.

Taloustieteilijät tuntuvat usein ajattelevan tehokkuudesta kuten Vakkuri (2009 b, 206) kirjoittaa: ”Tässä ajattelussa tehokkuusperiaatteiden kyseenalaistaminen, tehokkuusajattelun herkkyytulottuvuuksien kriittinen tarkastelu ja sen vaikutusten tulkinta eivät ole tiedon lisäämistä. Ne ymmärretään ”epäselvyyden” lisäämiseksi.” Todellisuudessa tehokkuus on aina normatiivinen ja monitulkintainen käsite, erityisesti koska tehokkuusteorioiden ja – mallit ovat aina vain vajavaisia kuvauksia todellisuudesta (Adler 2010, XVI; Vakkuri 2009 b, 206–207; Tuomala 1997, 45; Wolff 2002). Ne ovat aina

kiinni rajoittuneessa rationaalisuudessa<sup>53</sup> ja ovat siksi aina myös kontekstisidonnaisia. Erilaiset tehokkuusmallit ovat erilaisilla aineistoilla optimaalisia, eikä yhtä kaikkeen sopivaa tehokkuuskäsitystä ole. Tehokkuuskäsitykset ovatkin eri tieteenalojen taistelua monitulkintaisten ilmiöiden määrittämisen vallasta. Samalla eri sosio-ekonomiset ryhmät taistelevat ongelmiansa määrittämisistä ja niiden ratkaisuista. (Vakkuri 2009 a, 20–23, 26, 28; Wolff 2002) Tehokkuuden käsitteen määrittäminen ei olekaan koskaan irti menetelmän takana olevista tavoitteista, jotka perustuvat arvoihin (Rothbard 1997, 266–267). Näiden arvojen kautta jokaisen tehokkuuskäsitteen arviointikriteerit valitaan ja arvotetaan tärkeysjärjestykseen useiden eri vaihtoehtojen joukosta (Wolff 2002; Ahonen 1985 a, 50). Siksi kaikki tehokkuustutkimuksiin perustuvat politiikkaohjeet ovat normatiivisia ja niin tutkimusten käsitteitä kuin niistä johdettuja tuloksia voidaan kritisoida käsitteen sisältämien arvojen takia (Rothbard 1997, 270–271).

#### **4.2.1 MIKSI EI YLEISIMPIÄ TALOUSTIETEELLISIÄ TEHOKKUUKSIA?**

Osio jakautuu niin kutsuttuihin paretolaisiin tehokkuuksiin ja kansantaloudellisiin tehokkuuksiin, joiden ponnistus pohja on erilainen.<sup>54</sup> Taloustieteet dominoivat tehokkuuskäsityksen määrittelyä nykyaikana ja pönkittävät valta-asemaansa usein kuullulla väitteellä, että paretotehokkuus on ainoa relevantti tehokkuuskäsitys. On tärkeää ymmärtää paretotehokkuuden olevan täysin yhtä normatiivinen arvovalinta tehokkuuskäsitykseksi kuin mikä tahansa muu tehokkuuskäsitys, vaikka olisikin niin, että kaikki hyväksyisivät paretotehokkuuden arvoasetelman (Tuomala 1997, 21–22; Bromley 1990; Le Grand 1990, 566).

Paretotehokkuuden loi Vilfredo Pareto. Hän vastusti köyhien auttamista, koska hänen mielestään rikas nauttii köyhän köyhyydestä ja lisäksi vähenevän rajahyödyn laki ei ole todellisuutta, vaan rahan siirtäminen rikkaalta köyhälle vähentää rikkaan hyötyä yhtä

---

<sup>53</sup> Rajoittunut rationaalisuus (*bounded rationality*) on syntynyt vastapainoksi rationaalisuuden oletukselle. Siinä nähdään rationaalisuuden olevan aina vajavaista pyrkimystä hallita tilanne, jossa tieto ja ennakointi ovat vajavaisia eikä kaikkeen pystytä vaikuttamaan. Rakennetut kausaalisuusmallit ovat aina epätäydellisiä. Epäselvyyttä ja monitulkintaisuutta ei voikaan rajoittuneen rationaalisuuden mielestä poistaa, koska maailma ja todellisuus eivät ole lähellekään täysin asetettavissa malleihin. (Vakkuri 2009a, 20–23)

<sup>54</sup> Paretolaisiksi tehokkuuksiksi kutsutaan yleensä paretotehokkuutta, Kaldor-Hicks-tehokkuutta, kustannus-hyöty-analyysia, allokontitehokkuutta ja x-tehokkuutta. Kts. esim. Rusko 2006, 50. Allokointi- ja x-tehokkuutta en esittele tässä yhteydessä tarkemmin, koska ne eivät sovellu juuri lainkaan verotuksen tutkimiseen. Allokointitehokkuus keskittyy resurssien allokaatioon, eikä verotus ole kuin yksi julkisen sektorin allokaation muoto ja X-tehokkuus on sen sijaan tuotannon tehokkuuden yksi muoto (Wikipedia d; Wikipedia e). Tässä tutkimuksessa kansantalouden arvon maksimoimista ja talouskasvua tehokkuussynonyymina käyttäviä käsitteitä kutsutaan kansantaloudellisiksi tehokkuuksiksi.

paljon kuin se tuo köyhälle hyötyä. (Adler 2010, 9-10)<sup>55</sup> Nämä Pareton lähtökohdat näkyvät voimakkaasti hänen teoriassaan. Paretotehokkuuden määritelmä on kaikessa lyhykäisyydessään se, että olemme paretotehokkaassa resurssien allokaatiotilanteessa, jos kenenkään tilannetta ei voi parantaa huonontamatta jonkun muun tilannetta (Le Grand 1990, 562–566). Pareto-optimaalisia allokaatioita on olemassa useita. Määritelmän näkökulmasta taloudessa on jotain vialla, jos se systemaattisesti tuottaa paretotehottomia tilanteita. (Hahnel 2008, 53–59) Paretotehokkuuteen liittyy olennaisesti hyvinvointiteorian kaksi pääteoreemaa. Ensimmäisen teoreeman mukaan jokainen täydellisen kilpailun tasapaino on paretotehokas tiettyjen ehtojen vallitessa. Toisen mukaan jokainen paretotehokas tila saavutetaan markkinatalouden avulla, kun alkuvarantojen omistus on sopivasti jakautunut. (Karasvirta 2009, 52–55)

Teoriassa on useita rakenteellisia ongelmia. Jotta edellä mainitut teoreemat toimisivat, täytyisi markkinoiden toimia täydellisesti, informaation olla täydellistä, kotitalouksien ja yritysten toimia täydellisen kilpailullisesti ja kohdata toisensa täydellisesti, ihmisten intressien olla samat sekä tulonsiirrot ja verot pitäisi voida toteuttaa kuluttomasti, eikä markkinoiminnassa saisi syntyä lainkaan ulkoisvaikutuksia (Karasvirta 2009, 52–55; Tuomala 1997, 21–22, 30–35, 37, 42; Hahnel 2008, 126). Jo pelkästään ulkoisvaikutusten puuttumisvaatimus saa markkinat kohdentamaan toimintansa yhteiskunnan näkökulmasta tehottomasti (Hahnel 2008, 331–332). Usko markkinoiden automaattiseen tehokkuuteen onkin yksi paretotehokkuuden syvimmistä ongelmista (Vihanto 2013, 6). Onkin ilmeistä, ettei idealisoitu markkinatalous toteudu eikä pelkkä hintajärjestelmä ole riittävä informaation antaja, jolloin paretotehokkuus antaa lähtökohtaisesti vääriä ohjeita sen kivijalan ollessa väärässä (Tuomala 1997, 200). Lisäksi on tärkeää huomata, ettei paretotehokkuus anna mitään ohjeita tilanteeseen, jossa ei voida toteuttaa puhtaita paretoparannuksia eli on olemassa toiminnasta kärsiviä tahoja – eli lähes aina julkisen vallan toiminnassa (Adler 2010, 24–25; Hahnel 2008, 53–59; Vihanto 2013, 8).

Todellisuudessa paretotehokkuus onkin täysin riippuvainen annetuista oletuksista ja sillä voi perustella lähes minkäläistä politiikkaa tahansa (Lorenz & Sachs 2014, 2; Bromley 1990, 92). Lisäksi paretotehokkaat tilanteet aiheuttaisivat usein valtavaa kurjuutta osalle

---

<sup>55</sup> Pareto kirjoitti (Adler 2010, 10): ”Assume a collectivity made up of a wolf and a sheep... The happiness of the wolf consists in eating the sheep, that of the sheep in not being eaten. How is this collectivity to be made happy?”

ihmisistä.<sup>56</sup> Osittain se johtuu teorian ongelmallisesta rakenteesta, ettei paretotehokkuus mitenkään huomioi yhteisöä, vaan se on täysin individualistinen teoria (Tuomala 1997, 21–22). Osittain se johtuu teorian markkinafundamentaalisesta uskomuksesta, jossa julkisen vallan toiminta lähes aina näyttäytyy tehottomana (Adler 2010). Päätösten ohjenuorana paretotehokkuus on nähty niin vaativaksi, että sillä on aina todella helppo perustella status quota. Lisäksi verotuksessa se on kelvoton ohjenuora vaatiessaan aina verotuksen alentamista tehokkuuden nimissä, eikä se huomioi menetettyjen tulonsiirtojen vaikutuksia. (Rusko 2009, 49, 56) Onkin selvää, että paretotehokkuus on kelvoton arviointikriteeristö verotuksen tehokkuusanalyyseissa.

Kaldor-Hicks-tehokkuus ja kustannushyötyanalyysi omaksuvat paretotehokkuuden teorian pääkohdat tehden muutamia laajennuksia ratkaistakseen sen ongelmia. Kaldor-Hicks-tehokkuudessa voidaan hyväksyä muutokset, joissa on kärsijöitä, jos kokonaistuotos kasvaa ja voittajilla on mahdollisuus kompensoida kärsijöiden tappiot (Le Grand 1990, 565). Voittajia ei kuitenkaan velvoiteta kompensoimaan tappioita, vaan pelkkä mahdollisuus siihen riittää (Hausman 2012). Tällä vain oikeutetaan se, ettei köyhien kärsimyksistä tarvitse välittää (Adler 2010, 28). Kustannus-hyöty-analyysi pyrkii mittaamaan vain kokonaistuotosta välittämättä sen jakautumisesta eli siinä on sisäänrakennettuna utilitaristinen oikeudenmukaisuuskäsitys. Toisinaan siinä pyritään jakamaan kustannuksia ja hyötyjä. Se jää kuitenkin riippumaan arvioijasta tai kärsimishalukkuuspreferensseistä, jotka eivät huomioi varallisuuden vaikutusta halukkuuteen maksaa julkisista eduista. (Hahnel 2008, 53–59; Ahonen 1985 a, 38–44; Hausman 2012) Näin ollen nämä eivät lainkaan paranna paretotehokkuuden heikkouksia mittaamalla vain kokonaistuotosta tai suosimalla valintatilanteissa hyväosaisia.

Toisena yleisenä tehokkuuspohjana taloustieteissä käytetään kansantaloudellisia tehokkuuksia, jotka perustuvat talouskasvun käsittämiseen tehokkuutena, jota mitataan BKT:lla (Le Grand 1990; 561). ”BKT:n arvo muodostetaan yhdistämällä kaikki taloudellisen toiminnan tuottamat arvot tietyn ajanjakson kuluessa.” BKT tiivistää yhteen lukuun valtavan määrän erilaisia muuttujia erilaisilla oletuksilla ja luotettavuustasoilla ja siitä seuraa paljon mittaamisongelmia (Haila 2014, 154). Iso osa BKT:hen vaikuttavien muuttujien taloudellisista arvoista arvioidaan epäsuorasti

---

<sup>56</sup> Esimerkkejä tästä ovat kirjoittaneet mm. Tuomala 1997, 184; Adler 2010 ja Hausman 2012. Esimerkit liittyvät nälänhätään, ulkoisvaikutuksiin kulutusverotuksessa, asuntovuokraushintarajoituksiin, ruoan hinnan tukiaisiin köyhissä maissa ja kolmannen maailman puhtaan ilman tavoitteluun.

indikaattorien avulla aiheuttaen epävarmuutta. BKT aliarvioi julkisen sektorin tuotoksia, koska siihen lasketaan vain julkisen sektorin palkkakustannukset. BKT kannustaa yksityistämään kaiken julkisen toiminnan, koska tällöin BKT:n arvo automaattisesti nousee. (Patomäki 2007, 104, 127–128; Launonen 2013, 106) Kuitenkin BKT:n avulla voidaan kohtuullisella tarkkuudella arvioida taloudellista tuloksellisuutta tietyinä aikoina (Haila 2014, 154–155). Sille ei kuitenkaan pidä antaa mitään itseisarvoa kuten tehokkuudelle tai oikeudenmukaisuudelle, vaan BKT:n kasvulla on vain välinearvoa tarpeiden tyydyttämisessä, eikä se ole hyvä hyvinvoinnin kuvaaja (Haila 2014, 155; Patomäki 2007, 127–128). BKT:n ja tehokkuuden suhde ei ole suoraviivainen, joten sitä ei kannata yleistää tehokkuuden synonyymiksi sen ongelmien takia (Le Grand 1990, 561–562).

Mielestäni relevantimpana vaihtoehtona valitsemalleni tehokkuuskriteerille on tehokkuus, jota kutsun yksinkertaisesti kansantalouden tehokkuudeksi. Se on tehokkuuskäsitys, jota ei ole juurikaan käytetty akateemisessa maailmassa, mutta on erittäin vaikutusvaltainen ja käytetty käsitys yleisessä poliittisessa keskustelussa.<sup>57</sup> Se on markkinaystävällisyyden maksimoimista eli verotuksessa tavoitteena tulisi olla verojärjestelmän luonti, joka maksimoi kansantalouden tuotoksen. Tämä toteutetaan rahoittamalla vain niitä kohteita, jotka kohentavat tutkimusten mukaan yritysten toimintaedellytyksiä sekä asettamalla kokonaisverotuksen taso näiden rahoituskulujen mukaiseksi. Tarvittava rahoitus kerätään kansantaloudelle mahdollisimman ystävällisillä veroilla. Ongelmana on kuitenkin tutkimustiedon hajanaisuus joka tasolla. Tämän tehokkuuskäsityksen taustalla vallitsevaa ajattelua on kutsuttu uudeksi julkisjohtamiseksi (*New Public Management*) ja se on ollut vetovoimainen poliittinen ideologia länsimaissa jo kolmekymmentä vuotta. Oppina uusi julkisjohtaminen nojautuu kuitenkin paljolti käsitteisiin ja metaforiin, joiden vain oletetaan liittyvän tehokkuuteen.<sup>58</sup> Monelta osin uusi julkisjohtaminen yhtyy Chicagon koulukunnan ajatuksiin pyrkien muuttamaan julkisen vallan toiminnan uusklassisen taloustieteen mukaiseksi. (Patomäki 2005, 83–85) Sen tausta-ajatuksena voidaankin nähdä olevan pohjoismaisen hyvinvointivaltion muuttaminen kohti anglosaksista liberaalia valtiota. Tehokkuutta tulee tavoitella lähinnä julkisen sektorin pienentämiseksi ja jatkuvan veronalennuspolitiikan rahoittamiseksi. (Lähdesmäki 2003, 65–69; Patomäki 2005, 88–89, 91). Tätä tehokkuuskäsitystä en valinnut siihen kiinteästi kytkeytyvän uusliberalistisen

---

<sup>57</sup> Määrittelen tämän julkisessa keskustelussa esiintyvän tehokkuuskäsityksen itse kansantalouden tehokkuudeksi, koska sitä ei ole aiemmin akateemisesti konstruoitu.

<sup>58</sup> Uusi julkisjohtaminen tavoittelee kolmea E:tä (economy, efficiency, effectiveness) (Lähdesmäki 2003, 65).

ideologian sekä mittaus- ja analysointiongelmien takia, vaikka se on yleisemmin taloustieteissä käytettyjä tehokkuuskriteereitä käyttökelpoisempi.

#### 4.2.2 VEROTUKSEN LAFFER-TEHOKKUUS

Verotuksen laffer-tehokkuus on osittain itse konstruoimani tehokkuusteoria tai – kriteeristö, joka nojautuu paljolti Lafferin käyrän<sup>59</sup> ajatukseen. Lisäksi sen tausta-ajatuksena on laajasti ymmärretty panos-tuotosanalyysin sovellutus, jossa koko kansantalouden panoksilla maksimoidaan verotulojen tuotos. Verotuksen laffer-tehokkuutta voikin kutsua Meklinin (2009, 46–47) tehokkuuskäsityksen tapaan verotuksen tuloksellisuudeksi eli panos-tuotos-suhteen onnistumiseksi. Näin muodoin sen voisi ymmärtää laajasti tulkittuna esimerkiksi kysyntäperusteisen panosmallin erityissovellutuksena verotukseen, jossa tuotosten määrään vaikuttaa sekä budjettisuunnittelu (verolainsäädäntö) että markkinoiden toiminta (Hölttä & Kivistö 2009, 191–193)<sup>60</sup>. Määrittelen tehokkuutta siis vertailemalla aikaisempaa lainsäädäntöä ja niihin tehtyjä muutoksia suhteessa laffer-tehokkuuden antamiin ohjeisiin kuten panos-tuotosanalyysissa yleensäkin on tapana (Meklin 2009, 47). Verotuksen tehokkuusmittauksessa luontevana panoksien ja tuotoksien mittarina ovat rahamääräiset verotulot. Tässä tehokkuusmittauksessa joudutaan olettamaan lainsäädännön todella vaikuttavan merkittävästi verotulojen määrään.

Verotuksen laffer-tehokkuus on valtion tehokkuusnäkökulma, jossa pyritään maksimoimaan valtion kokonaisverotuotto. Se perustuu niin kutsutun Lafferin käyrän ajatukseen, jossa valtion verokertymä esitetään veroasteen funktiona (Ravaska 2011, 4). Sen pääasiallinen ajatus on, että veroasteiden ollessa 0 % tai 100 % valtio ei saa lainkaan verotuloja. Tällöin optimaalinen kokonaisveroaste verokertymän näkökulmasta sijaitsee jossakin nollan prosentin yläpuolella ja sadan prosentin alapuolella riippuen yhteiskunnan poliittisista ja taloudellisista ominaisuuksista. On yleisesti hyväksyttyä, että verotuloihin vaikuttavat sekä aritmeettinen (staattinen) vaikutus että dynaaminen taloudellinen vaikutus. Merkittäviä negatiivisia taloudellisia vaikutuksia ovat erityisesti verotuksen vaikutus työn tarjontaan, yksilöiden käyttäytymiseen ja veronkiertoon (Feige & Mcgee 1985, 499–500; Ravaska 2011, 4; Eckstein & Paunonen 2001, 278). Toki alle keskituloisten tulee yleensä

---

<sup>59</sup> Lafferin käyrä esiteltiin ensimmäisen kerran Wall Street Journalin toimittajan Jude Wanniskin toimesta vuonna 1978. Hänen innoituksenaan oli professori Arthur Lafferin eräällä päivällisellä esittelemä ajatus verotuotoista. (The Laffer Center)

<sup>60</sup> Verotuksen arvioinnissa panos-tuotos-mallia on käyttänyt mm. Labandera & Labeaga 1999.

työskennellä sitä enemmän, mitä korkeampi verotus on elinkustannustensa takia (Adler 2010, 60). Lisäksi työehtosopimusten vuoksi työn tarjonta ei pysty täysin vapaasti sopeutumaan veroasteiden muutoksiin eli negatiivinen vaikutus ei ole todellisuudessa yhtä voimakas (Eckstein & Paunonen 2001, 282). Lafferin käyrän alenevalle osalle saatetaan päätyä, jos käytössä on erittäin korkeat veroasteet ja työelämän joustavuus on myös erittäin korkea (Fullerton 1980).

### Kuva 1. Lafferin käyrä



On kuitenkin huomautettu, että matemaattisesti voidaan osoittaa verotulon voivan kasvaa koko ajan nolasta sataan prosenttiin. (Tuomala 1997, 215–216). Tämä pitänee erityisesti paikkansa yksittäisten verolajien kohdalla. Kokonaisveroasteen kohdalla Lafferin käyrän sääntö optimaalisesta pisteestä T on tutkimukseni lähtökohta. Myös yksittäisten verolajien kohdalla on olemassa maksimaalisen verotuoton takaava piste T, mutta se ei niinkään rajoitu välille 0-

100 %.<sup>61</sup> Lafferin käyrä voi todellisuudessa olla lähes minkä muotoinen tahansa. Yllä oleva havainnekuva on tasapuolisin, koska se ei ota mitään retorista kantaa pisteen T sijaintiin.<sup>62</sup>

Verotulojen maksimointi tapahtuu niin, että veroasteet ovat riittävän korkeita ja veropohja on riittävän laaja. Samanaikaisesti verotuksen tulee pyrkiä tukemaan markkinoiden toimintaa korkean verotettavan tulon aikaansaamiseksi. Näiden kahden yhdistelmästä syntyy maksimaalinen verotustuotos. Tähän pyrittäessä verotuksen tehokkuudessa pyritään löytämään tehokkuuspiste, jossa verotulot ovat maksimaalisen korkeita eli yritetään luoda verojärjestelmä, joka yhtäaikaisesti kasvattaa maksimaaliseen pisteeseen verotettavan tulon ja siihen yhdistetään maksimaalisen korkeat veroasteet ja maksimaalisen laajat veropohjat (= Lafferin käyrän T-piste). Verotuksen laffer-tehokkuus on huipussaan oltaessa pisteessä T niin kokonaisveroasteessa kuin jokaisessa yksittäisessä veroasteessa. Lafferin käyrän huippukohdan tunnistamisessa selkein keino on verotulojen käyttäytyminen. Jos ollaan

---

<sup>61</sup> Erityisesti monissa kulutusveroissa verot ovat rahamääräisiä, jolloin ne voivat olla useita satoja prosentteja (Blinder 1981, 82). Suomessa esimerkiksi polttoainevero on tällainen vero.

<sup>62</sup> Kuvien poliittisesta voimasta voi päätellä jotain, kun tahot, jotka haluavat nostaa kokonaisveroastetta pyrkivät esittämään Lafferin käyrän huippukohdan olevan lähempänä 100 %:a kuin 0 %:a ja taasen kokonaisveroastetta alentamaan pyrkivät tahot esittävät huippukohdan olevan lähempänä 0 %:a kuin 100 %:a.



Lafferin käyrän nousevalla alueella, verotulot kasvavat veroasteiden kohotessa. Jos taas T-piste on ohitettu, verotulot laskevat huolimatta veroasteiden kohoamisesta. Tällöin verotuksen itsensärahoittavuus on vähintään 100 %. Yksittäisen verolajin tai kokonaisveroasteen kohdalla ollaan silloin huipun tuntumassa, kun itsensärahoittavuus on korkea, esimerkiksi yli 90 %. Tällöin kannattaa harkita, onko veroasteen nostaminen enää järkevää kokonaistaloudelle aiheutettujen haittojen takia (Turunen 2012, 21).

Tästä seuraa, että verotuksen tehokkuuskriteeri on yksinkertaistettuna se, kasvattaako jokin säädös verotulojen kokonaismäärää kestävästi, koska lyhyellä aikavälillä myös T-pisteen ohittava veronkorotus voi lisätä verotuottoa tiettyjen negatiivisten vaikutusten vaikuttaessa vasta myöhemmin (Wikipedia c). Lafferin käyrän T-pisteen havaitsemisessa käytän aiempaa tutkimusta, määrällistä indikaattorianalyysia ja muita tarpeellisia tilastoja mahdollisuuksien mukaan. Verotuottoihin vaikuttavat voimakkaasti erityisesti teknologinen kehitys, globaali suhdanne sekä myös se, miten julkinen sektori käyttää keräämänsä verotulot. Näiden vaikutusta pyritään tutkimuksessa poistamaan, mutta poistomahdollisuus on selkeän rajallista. Täsmällistä tehokkuuspistettä kokonaisveroasteelle puhumattakaan jokaisen verolajin tehokkuuspisteestä lienee mahdotonta löytää. Verotettavan tulon maksimoinnissa joudun nojautumaan taloustieteelliseen tutkimukseen tavoitteen kannalta ”hyvistä” veroista. Vaikka verotutkimuksen tulokset eivät ole olleet yksiselitteisiä, niin taloustieteessä on kohtuullisen selkeä valtavirtainen käsitys tietyistä verojärjestelmän ominaisuuksista, jotka ruokkivat verotettavan tulon kasvua. Nämä ominaisuudet muodostavat laffer-tehokkuuden dynaamisen periaatteen. Valintaa voi kritisoida, mutta toisaalta parempaakaan lähtökohtaa ei ollut dynaamisen periaatteen sisällöksi. Dynaamiseen periaatteeseen liittyvät taloustieteelliset tulokset löytyvät myös tutkimukseni osiosta 2.3 Tehokkuus. Tutkimuksen tavoitteena onkin pyrkiä karkealla tasolla tarkastelemaan suuntaa, mihin uudistukset ovat meitä vieneet.

Verotuksen laffer-tehokkuutta voidaan kritisoida erityisesti siitä syystä, ettei se pyri maksimoimaan kansantalouden tuotosta vaan valtion verotulojen tuotoksen. Valtion tehokkuusnäkökulmana se on kuitenkin relevantti ja helpompi mitata. Sitä voidaan kritisoida siitä, että nähdään valtion kautta kierrätettävän rahan olevan parempi kuin yksityiselle suoraan menevä raha. Puhuttaessa pelkästä verotuksen tehokkuudesta on kuitenkin järkevämpää tukeutua yksinkertaiseen tuotostehokkuus-ajatteluun, jonka mukaan matemaattisesti tehokas verotus pyrkii maksimaaliseen verokertymään. On toinen asia,

onko verotuksen tehokkuuden maksimointitavoite kansantalouden, yritysten ja yksilöiden sekä muiden tahojen kannalta hyvä. On siis eri kysymys, haluammeko verotuksen tehokkuutta vai emme.

Toinen selkeä kritisoinnin kohde liittyy itse Lafferin käyrän ajatukseen. Eräät tutkijat (mm. Mirowski 1982, 818–819; Blinder 1981, 86–87) epäilivät koko käyrän olemassaoloa, koska vain erittäin korkeilla joustoasteilla saatiin estimoitua T-pisteen arvoksi alle 100 %. Blinder (1981, 86–87) epäileekin Lafferin käyrän olevan olemassa vain erittäin kapean veropohjan omaavissa veroissa, eikä olevan lainkaan relevantti tärkeimmissä laajan veropohjan omaavissa veroissa. Erityisesti he epäilivät tutkimuksen mahdollisuuksia osoittaa tietyn veronimikkeen olevan Lafferin käyrän laskevalla osuudella (Mirowski 1982, 818–821; Blinder 1981, 91). Veropolitiikan policyanalyysin näkökulmasta tämä kritiikki ei ole järin relevanttia, koska empiriasta pystytään taloustieteellisiä malleja paremmin arvioimaan verotuoton määrää. Lisäksi jos Lafferin käyrää ei olisi olemassa, veroja pystyisi korottamaan rajattomasti. Tähän ei uskone kukaan.

Koska taloustieteellinen tutkimus ei ole juurikaan tutkinut empiirisesti suomalaista veropolitiikkaa Lafferin käyrään peilaten, tutkimukseni pyrkii täyttämään tätä tyhjiötä. Verotuksen tehokkuuden arvioimisessa Lafferin käyrän ajatus verotulot maksimoivasta T-pisteestä on relevantti ja tältä pohjalta luon seuraavaksi verotuksen laffer-tehokkuuden arviointikriteerit analyysia varten.

#### **4.2.3 TEHOKKUUSKRITEERIT ANALYYSIIN**

Määrittelen verotuksen laffer-tehokkuuden kriteeristöllä ihanteellisen verojärjestelmän tavoitteet valtion verokertymien tehokkuusnäkökulmasta. Tässä työssä verojärjestelmän tulee käyttää kansantalouden panoksia saadakseen maksimaalisen verotustuotoksen. Konstruoin Lafferin käyrän teoriasta ja aikaisemmista verotutkimuksista yhden kiinteän kokonaisuuden soveltamalla niitä käytännönläheisesti tavoitteiden määrittämiseksi.

##### **Yleinen periaate**

- ❖ Tärkein tavoite on pyrkiä maksimoimaan valtion verotulot.
- ❖ Se tapahtuu kahta kautta maksimoimalla sekä aritmeettinen että dynaaminen vaikutus Lafferin käyrän pisteeseen T, jossa aritmeettinen ja dynaaminen vaikutus yhdistyvät verotulot maksimoivalla tavalla. Aiemman tutkimuksen mukaan kokonaisveroasteen verotulot maksimoivana tasona saisi olla noin 40 % suhteessa BKT:hen ilman kunnallisverotuksen huomioimista.

### **Aritmeettiset vaikutukset**

- ❖ Aritmeettisen vaikutuksen maksimoiminen tarkoittaa veropohjien laajuuden, veroasteiden korkeuden sekä veronimikkeiden määrän maksimoimista kokonaisverotuotoksen näkökulmasta kestäväälle tasolle.
- ❖ Kestävä taso tarkoittaa tässä tutkimuksessa sitä, etteivät kyseisen veron tuomat verotulot käänny laskuun aritmeettisen vaikutuksen nostamisen takia keskipitkän aikavälin aikana (noin 5 vuotta). Yksittäisen veron muutos ei saa myöskään alentaa kokonaisverokertymää muiden verojen alentumisen kautta. Vain sellainen verotulojen lasku hyväksytään, jonka voidaan nähdä johtuvan selkeästi globaalista suhdanteesta.

### **Dynaamiset vaikutukset**

- ❖ Dynaamisen vaikutuksen maksimoimisessa pyritään kasvattamaan kansantalouden panoksien tuotosta eli verotettavaa tuloa mahdollisimman suureksi luomalla verojärjestelmä, joka tukee mahdollisimman paljon kansantalouden tuotosten kasvua.

Aikaisemman verotutkimuksen mukaan kansantalouden kasvua tukevan verojärjestelmän tärkeimpiä piirteitä ovat:

- ❖ Samankaltaisia tapauksia tulee kohdella samalla tavoin, jotta verotus ei vääristä ihmisten käyttäytymistä tehottomalla tavalla.
- ❖ Pääomaverotuksen tulee olla selvästi ansiotuloverotusta alhaisempaa investointien kannustamiseksi.
- ❖ Verotusta tulee siirtää työn verotuksesta kulutusverotuksen suuntaan kulutusverotuksen jonkin verran pienempien negatiivisten dynaamisten vaikutusten takia. Lisäksi kulutusverotus voi olla joissakin tapauksissa jopa yli 100 % maksimoidakseen verotulot.
- ❖ Verotus ei saa olla ylikireän progressiivista, jotta se ei vähennä investointeja ja työn tarjontaa. Kuitenkin pienituloisten matalammalla verotasolla saadaan suurempi työllisyysvaikutus.
- ❖ Marginaaliverotus vaikuttaa työn tarjontaan enemmän kuin keskimääräiset verotasot. Niiden taso ei saa nousta liian korkeaksi; ylimmillään noin 60–67 %:iin.
- ❖ Verovähennyksiä pitäisi vähentää ja korvata suorilla tuilla, koska suorat tuet vääristävät käyttäytymistä vähemmän.
- ❖ Verotukseen ei saa rakentaa merkittäviä verovähennyksiä perusturvan varassa oleville negatiivisten työhön osallistumisvaikutusten takia.

## **IV. ANALYYSI**

### **5. VEROTUKSEN POLIITTIS-FILOSOFISIA KIISTOJA**

Verotus tuntuu modernissa länsimaassa itsestäänselvyydeltä ja kiistattomalta tosiasialta. Tosiasiassa jo pelkkä verotuksen olemassaolo luo potentiaalisia kamppailuja ja politisoinnin mahdollisuuksia. Onkin syytä tarkastella verotuksen perimmäisiä ideoita ja kiistojen aiheita ennen varsinaiseen Suomen valtion veropolitiikan muutosten tehokkuuden ja oikeudenmukaisuuden väliseen analyysiin siirtymistä. Nämä traditionaaliset kamppailut ilmenevät kuin laajempina kehyksenä tai taustana hyvinvointivaltion tehokkuus-oikeudenmukaisuus-diskurssikiistoille. Kuten Tuomas Ylä-Anttila (2010, 149) kuvailee kiistojen merkitystä: ”Kiistat ovat hetkiä, jotka paljastavat toimijoiden käsitykset oikeasta ja väärästä; välähdyksiä, jotka tuovat yhteiskunnan moraaliset rakenteet hetkeksi näkyviin.” Olen jakanut verotuksen tärkeimmät poliittis-filosofiset kamppailut kahteen osaan; verotuksen oikeutus ja verotuksen toteutus. Lisäksi olen jakanut kiistat kymmenen aihepiiriin mukaan. Ensimmäisenä pohdintana on kysymys moraalista ja sen sisällöstä. Toisena kamppailuna on kiista yhteisestä hyvästä. Ylivoimaisesti suurin ja tärkein verotuksesta käytävän kamppailun kohde on valtion pakkovallan ja yksityisen omaisuuden välinen kiista. Veronkierto ja sen oikeutus liittyvät läheisesti kiistaan pakkovallasta ja omaisuudesta. Tähän kiistaan liittyy vahvasti myös tulontasauksen kysymykset. Viides kamppailu onkin kysymys ihmisten tasa-arvoisuudesta ja siitä pitääkö sitä edistää. Hieman toisesta näkökulmasta asiaa tarkastelevat verojärjestelmän muodosta, verotettavien oikeudenmukaisesta kohtelusta, verotuksen eri lajien oikeasta suhteesta ja kahdenkertaisesta verotuksesta kiistelevät keskustelut. Viimeisenä käsittelen verotuksen ja taloudellisten ”hyvinvointitappioiden” suhdetta yhteiskunnan hyvinvointiin.

#### **5.1 Kiistat verotuksen oikeutuksesta**

Etiikan ja moraalin kysymykset ovat aina läsnä politiikassa ja ne koskettavat sekä yksilöä että yhteisöä (Kotkavirta 1998, 77, 81). Tutkimukselleni relevanttia on moraalien muuttuminen tutkimukseni aikavälillä. Lähestyn Émile Durkheimin ajatusta moraalista kollektiivisena ajatusmuotona, joka sosiaalisena todellisuutena luo ja säilyttää yhteisön valtiossa. (Ilmonen 1998, 7) Moraali muodostaa viitekehyksen elämällemme ja antaa

meille avaimia arvottaa asioita, koska elämässä ei ole mitään yksiselitteistä asteikkoa esimerkiksi sille, minkälainen verotuksen pitäisi olla.

Filosofisessa keskustelussa on olemassa superhyvän käsite – oma elämisen tapa – joka rakentuu sisäisen ja ulkoisen identiteetin päälle. Superhyvän käsite laajennetaan usein kattamaan koko yhteiskunnan ala eli pyritään löytämään jokin yhteinen nimittäjä yhteiskunnassa vallitsevista arvoista. (Ilmonen 1998, 7-8, 12–13) Laajennetun superhyvän voidaan nähdä ilmenevän kollektiivisen moraalien muodossa. Superhyvä ja erityisesti sen muutos luovat aina tilaa arvojen väliselle kamppailulle. Superhyvä voidaan rinnastaa myös Ilkka Heiskasen (1977, 44) kuvailemaan yhteiskunnan ohjausideologiaan tai superideologiaan, jotka joko joukkoliikkeiden kautta tunkeutuvat tai hitaasti leviävät päätöksentekijöiden ja kansan keskuudessa vaikuttaen pikkuhiljaa poliittisiin päätöksiin.

Ilmonen (1998, 9-10, 17) väittää, että 1990-luvun alusta suomalaisten kohtalaisen yhtenäisen superhyvä alkoi muuttua pois päin entisestä oikeudenmukaisuuteen perustuvasta velvollisuusetiikasta kohti seurausettista moraalista elinkeinorakenteen muuttumisen myötä. Hän näkee markkinatalouden vahvimmissa alueilla noudatettavan etiikkaa, joka on hyveistä tyhjennettyä omien intressien laskelmoimista ja toteuttamista. Toisaalta muutos ei tapahdu yhtä nopeasti joka puolella, vaan asteittain. Myös poliittiset toimijat ovat tässä muutoksessa kadottaneet oikeudenmukaisuuden superhyvänä. Samalla yhteisvastuu heikoimmista on selvästi heikentynyt Suomessa. Kuitenkaan oikeudenmukaisuuden tilalle ei ole noussut toistaiseksi uutta kansan keskuudessa yleisesti hyväksyttyä superhyvää, vaikka uusliberalismi - erityisesti EU ja markkinatalouden sfääri - on ajanut voimakkaasti vapautta uudeksi superhyväksi. (Ilmonen 1998, 10, 16–18) Tällä hetkellä elämme Ilmonen (1998, 17–18) mukaan koko läntisessä maailmassa moraalisisessä välitilassa ilman yhteistä moraalikoodistoa. Seurauksena vapaus valita, toimia toisin ja asettaa kaikki moraaliset auktoriteetit kyseenalaisiksi on selvästi kasvanut. Kasvanut vapaus on etäännyttänyt yhteiskuntaluokkia toisistaan ja kasvattanut tuloeroja. (Ilmonen 1998, 18–19) Superhyvän katoaminen on johtanut syveneviin kiistoihin ja politiikan kamppailuluonteeseen korostumiseen. Erityisesti arvopolitiikka on eriytynyt ja kysymykset esimerkiksi oikeudenmukaisuudesta ja tehokkuudesta ovat nousseet yhä vahvemmin poliittisen retoriikan ja hyvinvointivaltio kamppailun keskiöön.

Politiikka on täynnä jatkuvia kiistoja, vaikka kaikki toimijat yleensä väittävät pyrkivän yhteiseen hyvään. Aristoteleen mukaan (1989, 9, 13–15, 174) terminologiasta ei synny suurta kiistaa, vaan pyrkimisestä johonkin hyvään vallitsee laaja yksimielisyys. Tämä hyvä

nähdään usein onnellisuutena, joka Aristoteleen mukaan parhaiten vastaa itseisarvoista hyvää erotuksena lähes kaikista muista hyvistä, jotka tarkemmassa tarkastelussa paljastuvat välinearvoiksi. Ideaalitulanteessa yhteisön kaikki jäsenet näkisivät asioiden hyödyt ja haitat samalla tavalla eli omaisivat täysin yhteiset arvot ja yhteisen superhyvän. Yhteisen hyvän kiista syntyy, kun huomataan, ettei yhteisestä hyvästä ole yhteisymmärrystä (Aristoteles 1989, 12). Kaikissa hyvän määritelmässä onkin aina mukana intuitionistisia aineksia (Rawls 1988, 313). Poliitiikka ei olekaan totuuteen pyrkivää järkeilyä, vaan retoriikkaa ja intressiristiriitoja, missä mitään yhtä kaikille sopivaa ratkaisua ei ole löydettävissä (Korvela 2009, 75–76). Yhteisen hyvän kiistaa on pyritty länsimaissa – myös Suomessa – kiertämään teknokratian eli asiantuntijavallan avulla, jossa tieto olisi valtaa ja valta-asemat määräytyisivät tiedollisten asemien kanssa yhtenevästi (Patomäki 2007, 12–13, Heiskanen 1977, 213). Kuitenkin jo politiikan teoreetikko Max Weber irtisanoutui 1900-luvun alussa teknokratiasta julistamalla jokaisen asiantuntijan omaavan tietyt arvot ja maailmankuvan (Palonen 2010, 88). Tällöin teknokraattinen ”arvovapaa” politiikka on vain valhe, jolla pyritään ajamaan politiikka ulos politiikasta ja kasvattamaan asiantuntijoiden valtaa.

Objektiivisuutta ja asiantuntijatietoa ei tarvitse kokonaan hylätä, vaan siinä pitää päästä eroon ajatuksesta, että debatoinnin tulee loppua julkitulleeseen ”objektiiviseen” tietoon perustuvaan argumenttiin. Sen sijaan objektiivisuus tulisi määritellä Max Weberin tavoin uudelleen reiluksi peliksi ennemmin kuin arvovapaaksi totuudeksi. Tämä toteutuu nimenomaan reilussa ja tasapuolisessa debatissa, jossa erilaiset näkökulmat kamppailevat elintilastaan ja kannatuksesta. (Palonen 2010, 72, 74, 76–78) Asiantuntijat tuleekin alistaa tuottamaan tietoa erilaisten yhteisten hyvien vaikutuksista yhteisöön, niin että heidän arvonsa ovat näkyvissä (Tuomioja 2007, 5-6). Nykyisenkaltainen ”objektiivisuus” ja asiantuntijavalta pyrkii herkästi näyttämään vain yhden suunnan, johon tulisi kulkea. Usein tämä suunta on jokin ”kultainen keskitie”, jota pidetään jonkinlaisena totuuden edustajana. Weberin mukaan konsensus ja keskitie eivät ole yhtään muita vaihtoehtoja arvokkaampia tai lähempänä totuutta. (Palonen 2010, 77) Tällöin vain politiikan kontingenttius ja konfliktinomaisuus häviävät.

Aiemmin kuvatun arvopluralismin vahvistumisen vuoksi Suomessa ei ole enää jaettava käsitystä yhteisestä hyvästä yhtä paljon kuin aiempina vuosikymmeninä (Martela 2012, Ylä-Anttila 2010, 181). Tällöin voidaan vain pyrkiä luomaan erilaisille arvoille tasaveroiset mahdollisuudet nousta esille (Ylä-Anttila 2010, 181). Tätä järjestelmää kutsutaan demokratiaksi. Demokratiassa yhteisen hyvän kiistaa ratkotaan poliittisten

puolueiden avulla, jolloin puolueet pyrkivät saamaan omille tavoitteilleen kansan silmissä legitimaation oikeuttamalla ne jollakin tavalla, joka voidaan hyväksyä yhteiseksi hyväksi ainakin enemmistön silmissä (Ylä-Anttila 2010, 148, Patomäki 2007, 22). Useimmiten kuitenkin todellisuudessa ihmisten omat edut ja yhteinen hyvä sekä vallantavoittelu – itsekkyyks ja altruismi – sekoittuvat monisäikeisesti. Ihminen ei olekaan *Homo Economicus*, *Homo Sociologicus* tai *Homo Politicus* vaan psykologisten tutkimusten mukaan ihmisen toiminnassa rationaalisuus on hyvin pienessä osassa intuitiivisen, tunteisiin perustuvan ja tiedostamattoman toiminnan ollessa pääosassa ihmisten elämässä. (Kangas 1997, 477–478, 491–492; Sinkkonen & Kinnunen 1994, 124; Kahneman 2012) Max Weberin mukaan arvot ja asenteet syntyvätkin yleensä jonkin karismaattisen auktoriteetin kuten uskonnon pohjalta (Sihvola 2005, 256).

Tuomas Ylä-Anttila (2010, 148) esittelee Luc Boltanskin ja Laurent Thenevotin kehittämät ”oikeuttamisen kuusi maailmaa”; inspiraation, kodin, maineen, kansalaisuuden, markkinoiden ja teollisuuden maailman. Näihin maailmoihin vedotaan argumentoidessa yhteisestä hyvästä. Ne edustavat siis erilaisia arvomaailmoja, joissa on erilainen yhteinen hyvä. Niiden juuret ovat modernissa länsimaisessa filosofiassa (vrt. aiemmin Aristoteles), mutta ne ovat nimenomaan tällä hetkellä poliittisen retoriikan keskiössä. Ylä-Anttila täydentää Boltanskin ja Thenevotin luetteloa vielä seitsemännellä, ekologian, maailmalla. (Ylä-Anttila 2010, 149)<sup>63</sup> Tässä tutkimuksessa voi sanoa esiintyvän lähinnä kansalaisuuden ja markkinoiden maailmat oikeuttamisperusteina. Kansalaisuuden maailmassa arvostetaan solidaarisuutta, tasa-arvoa, yhteistä hyvinvointia ja kansan tahtoa. Kollektiivit ovat yksilöä tärkeämpiä toimijoita. Tämä oikeuttamismaailma voidaan jakaa demokraattisuuden vetoaviin argumentteihin ja tulonjaon oikeudenmukaisuuden vetoaviin argumentteihin. Markkinoiden maailmassa arvon mitta on raha. Tärkeimpiä henkilöitä ovat rikkaat ja tärkeimpiä tekoja sellaiset, jotka ovat maksimaalisen tehokkaita taloudellisesti. (Ylä-Anttila 2010, 149–152)

”Nämä maailmat ovat oikeuttamispuheen kulttuurinen työkalupakki” (Ylä-Anttila 2010, 153). Debatoijat pystyvät koordinoimaan niiden avulla erilaisten maailmojen sisällä ja

---

<sup>63</sup> Tutkimuksen ulkopuolelle jäävät viisi maailmaa: inspiraation maailmassa arvokasta on uskonnollinen omistautuminen, itsenäisyys, luonto ja taide. Arvokasta kodin maailmassa ovat henkilökohtaiset suhteet, syntymässä annetut asemat, perinteet, läheisyys ja hierarkia. Nimensä mukaisesti maineen maailmassa arvon mitta on maine. Tärkeitä henkilöitä ovat tähdet, mielipidevaikuttajat ja muut tunnetut hahmot. Teko on hyvä, jos sitä kannattaa mahdollisimman moni. Teollisuuden maailmassa arvokasta on tehokkuus, sääntely ja tieteellinen asiantuntemus. Ekologian maailmassa arvostetaan luonnon kanssa sopuinnossa eläviä ja ympäristönsuojelullisia toimia.

välissä. Samoin kiistat syntyvät joko yksittäisen maailman sisällä tai kahden tai useamman maailman välillä. Yhden maailman kiistassa väitellään vain siitä, täyttääkö jokin asia tietyn maailman tavoitteet. Syvempi kiista on luonteeltaan silloin, kun kaksi erilaista arvomaailmaa törmää ja pyrkii mitätöimään toisen yhteisen hyvän. Kuitenkin oikeuttamismaailmoja voidaan käyttää myös kompromissien tekoon yhdistämällä niitä. (Ylä-Anttila 2010, 153) Tällöin toteutunut vaihtoehto ei vastaa välttämättä kenenkään käsitystä yhteisestä hyvästä (Korvela 2009, 77). Tämä on vallitsevaa todellisuutta erityisen usein juuri verotuksessa, jossa erilaiset ideologiat ovat retoriikassa vahvasti näkyvissä, mutta poliittisten voimasuhteiden takia on välttämätöntä tehdä kompromisseja. Kuitenkin hyvinvointivaltiolla<sup>64</sup> - kansalaisuuden maailmalla – on yli 80 % kannatus yhteisenä hyvänä Suomessa (Kangas 1997, 484).

Näin ollen hyvinvointivaltiokamppailu kytkeytyy kamppailuun verotuksesta. Tässä kiistassa on pohjimmiltaan kysymys valtion ja valtion pakkovallan, kuten verotuksen, oikeutuksesta suhteessa yksityiseen omaisuuteen ja omistukseen. Ensimmäiseksi onkin tärkeää määritellä omistamisen käsite. Filosofian professori Eerik Lagerspetz (1998, 26–27) määrittelee John Locken pohjalta omistamiseksi oikeuden objektin fyysiseen kontrolliin ja objektin käyttöön. Lisäksi siihen liittyy valta päättää muiden osalta edellisistä, oikeus objektin tuottoon ja valta oikeuksien siirtämiseen myymällä, lahjoittamalla tai testamenttaamalla. Lisäksi on oikeus myös tuhota objekti. (Lagerspetz 1998, 26–27) Vähemmälle filosofiselle huomiolle nykykeskusteluissa jää usein se, miksi meillä ylipäätään on omistusoikeudet ja pitääkö niitä turvata (Nelson 2013, 175). Verotus on aatehistoriassa usein määritelty ”kuninkaiden” vallaksi ja valtio ihmisistä koostuvaksi kokonaisuudeksi, jossa on pakko maksaa veroa, totella lakia ja tehdä erilaisia palveluksia. (Sajama 1998, 43) Keskeinen kysymys kiertyykin tämän pakkovallan ympärille: mikä on sen oikeutus?

Pakkovallan ja omistuksen kamppailun ääripäät yleensä muodostuvat vahvan hyvinvointivaltion puolustajista ja ääri-libertaristeista, jotka näkevät valtion harjoittaman verotuksen aina ryöstönä. Juha Sihvolan (2010, 265) mukaan libertaristien ajattelutapa on ongelmallinen, koska miten suppea yövärtijavaltio onkaan, niin se aina aiheuttaa julkisia kustannuksia, jotka pitää rahoittaa yksityiseltä puolelta kerätyillä varoilla. Keskustelun ulkopuolelle jäävä ääri-laite on myös Friedrich von Hayekin esittelemä ajatus siitä, ettei

---

<sup>64</sup> Tässä tapauksessa hyvinvointivaltio nähdään solidaarisuutena ja tulonjaon tasoittamisena



yhteiskunnallinen toiminta koskaan ole oikeudenmukaista. (Myrsky 2009, 741,<sup>65 66</sup>) Tärkeä näkökulma keskusteluun on se, ettei kumpikaan ääripää ole toista ”luonnollisempi” ja yleensä libertaarien käyttämä termi ”luonnollisuus ilman valtiota” on enemmän retoriikkaa kuin hyvin perusteltua filosofiaa (Launonen 2010, 90). Säädelyt omistusoikeus voidaan nimittäin nähdä vapautta lisäävänä ennemminkin kuin rajoittavana ja omistusoikeuksien sinänsä voidaan ajatella rajoittavan vapautta, joka usein yhdistetään ”luonnollisuuteen” (Nelson 2013, 175–176). Yksityisomistusjärjestelmässä omistavalla luokalla on vapaus tehdä asioita, mutta samalla järjestelmä pienentää ei-omistavan luokan vapautta. Todellista vapautta kannattavien pitäisikin kannattaa anarkiaa. (Launonen 2013, 148–149, 151)

Verotuksen yhteydessä puhutaan usein luonnollisena nähdyn jaon uudelleenjakamisesta, eli markkinoiden nähdään tekevän luonnollisen jaon, jota sitten muutetaan politiikalla. Tällöin markkinat nähdään ihmisten luonnollisena ja vapaaehtoisena toimintana ja ihmisillä on absoluuttinen oikeus kaikkeen, minkä he pystyvät vapaaehtoisella vaihdolla hankkimaan. (Launonen 2010, 1; Myrsky 2009, 759; Nelson 2013, 173–174) Yhtä hyvin myös valtio ja sen harjoittama jako (verotus) voidaan nähdä luonnollisena. Markkinoiden ”luonnollisena” näkemisessä on useita virheellisiä seikkoja. Markkinoihin itseensä liittyy paljon pakkovaltaa esimerkiksi johtuen ihmisten erilaisista lähtökohdista ja mahdollisuuksista. Lisäksi valtio on keskeinen toimija markkinoilla muodostaessaan ja turvattaessaan omistusoikeudet. Näin ollen koko markkinarakennelma on valtion lainsäädännön tuotos. (Launonen 2010, 1; Nelson 2013, 173–174, 178) Lisäksi on tärkeä huomata, että suurin osa omaisuudesta kuuluu nykyisin institutionaalisille omistajille, jolloin henkilökohtaista omistussuhdetta ei ole (Lagerspetz 1998, 41). Markkinoiden vapaus onkin vain yksi vapauden muoto (Launonen 2013, 22). Vapauskeskustelun voi tiivistää seuraavasti:

”Aina kun joku sanoo, että meillä tulisi olla enemmän vapautta, pitäisi meidän esittää vastakysymys: kenen tulisi olla enemmän vapaa tekemään mitä, ja mitkä esteet tätä vapautta nyt rajoittavat? Aina, kun joku yrittää puolustaa vapaita markkinoita tai mitä

---

<sup>65</sup> Kts. lisäksi Harisalo & Miettinen: Hyvinvointivaltio – Houkutteleva lupaus vai karvas pettymys, 2004

<sup>66</sup> Sosiologian professori Juho Saari (2004, 32) näkee Harisalon & Miettisen kirjan ideologisena sodankäyntinä, koska se esittää lukuisia ideologisia väitteitä ilman perusteluja. Keskeiset puutteet kirjassa Saaren mukaan: 1) Kirjassa ei ole ensimmäistäkään viitettä suomalaisen hyvinvointivaltion institutionaaliseen rakenteeseen, vaikka koko kirja kritisoi sitä. 2) Kirja ei esittele yhtään empiristä tutkimusta suomalaisesta hyvinvointivaltiosta, sosiaalipolitiikasta tai muusta asiaan kuuluvasta. 3) Kirjoittajat jättävät tarkastelunsa ulkopuolelle kokonaan hyvinvointivaltioon kiinteästi sosiaalipoliittisesti liittyvän elinkaariajattelun. 4) Teoksen empirinen perusta on kyseenalainen. 5) Se sisältää virheellisiä väitteitä ja kestäättömiä yleistyksiä yksittäistapausten perusteella.

tahansa muuta asiaa vapautteen vedoten, pitäisi kyseisen vaatimuksen esittäjää vaatia täsmentämään, ketkä ihmiset ovat vapaita tekemään mitään tekoja ja minkä vuoksi näiden ihmisten on näitä vapauksia oikeus itselleen vaatia” (Launonen 2013, 151).

Kiista kiertyy myös sen ympärille, onko olemassa filosofi Robert Nozickin perusteisiin mukaisia yksilöiden loukkaamattomia oikeuksia vai onko valtiolla olemassa suurempia moraalisia oikeuksia kuin yksilöillä. Ja vaikka ei olisi, niin voidaanko valtion toimet johtaa yksilöiden oikeuksista. (Launonen 2010, 42–43) Reima Launosen (2010, 56) mukaan emme voi vastata tähän kysymykseen epäpoliittisina irrallisina yksilöinä, vaan osana valtiota, koska valtiot ylläpitävät koko tuntemamme järjestelmää. Verotuskamppailu kiertyykin *prima facie*<sup>67</sup> – oikeuden ympärille. Onko jo markkinadistributio *prima facie* – oikeus vai vasta verotusdistributio? Verotusdistribution oleminen *prima facie* – oikeus perustuu ajatukseen, ettei ole olemassa mitään omistusoikeutta erillään verotuksesta, jolloin verotus ei voi loukata omistusoikeutta. Tätä perustellaan sillä, ettei ole olemassa omistusoikeuksia ilman lakeja ja käytänteitä. Nykyinen markkinajärjestelmä - erityisesti pörssit - vaativat ehdottomasti valtiota sääntelemään niitä. Bruttotuloilla ei ole myöskään mitään erityistä moraalista merkitystä suhteessa nettotuloihin. Nettotulot eivät varsinaisesti ole uudelleenjakoa, koska bruttotulot eivät ole vielä kuuluneet palkansaajalle. Valtio vain laittaa monetaarisia ehtoja toimille, kustannuksille ja tuloille verotusjärjestelmässään. Itsessään verotus ei siis ole moraalitonta eikä se kyseenalaista yksilön oikeutta omaisuuteen eikä jonkinlaisen omistusjärjestelmän tarpeellisuutta. (Launonen 2010, 43, 56, 59, 69; Nelson 2013, 179, 182) Niinpä verotuksen oikeutus rakentuu siihen, että määriteltessään ja turvatessaan omistusoikeudet valtio varaa oikeuden rahoittaa oma toimintansa ja puuttua tulonjakoon. Samaan ajattelukehykseen perustuu myös vero-oikeuden professorin Matti Myrskyn (2009, 744) esittelemä sopimusteoreetikkojen ajatus siitä, että valtion ja kansalaisten välillä on suoritus- ja vastasuoritusuhde. Turvallisuuden ja varallisuuden suojelemisen takia ihmiset solmivat yhteiskuntasopimuksen. Näiden järjestelyiden hintana on vero, joka jäsenten on maksettava saamastaan turvallisuudesta ja omistusoikeuksista. (Myrsky 2009, 744)

Tämä kiista kuuluu ikuisiin poliittisiin kiistakysymyksiin, koska se on niin vahvasti arvosidonnainen. Voimme aina löytää argumentteja puolesta ja vastaan. Todella syvät poliittiset kiistat ovat usein juuri tällaisia, ratkaisemattomia. Edellä on kuitenkin annettu

---

<sup>67</sup> Prima facie = ensisijaisuus

joitakin argumentteja tässäkin tutkimuksessa vallitsevaan näkemykseen, että verotus sinänsä on oikeutettua ja oikeudenmukaista. Verotuksen puolustaminen nähdäänkin usein lopputuloksen oikeudenmukaisuutta korostavana suuntauksena (Launonen 2013, 63). Matti Myrsky (2009, 756) tiivistää hienosti verotuksen poliittisen kiistan luonteen: ”Verojärjestelmän evoluutioprosessi on jatkuvaa, mutta se on luonteeltaan epäkonsistentti, sillä mikään ei takaa, että jatkuvilla muutoksilla saataisiin aikaan parempi kokonaisuus. Tämä on demokraattiseen poliittiseen prosessiin kiinteästi kuuluva piirre. Lopputuloksena on monimutkainen kokonaisuus, jonka optimaalisuus muun muassa taloudellisen tehokkuuden näkökulmasta voidaan asettaa kysymyksenalaiseksi.” Sama lopputuloksen optimaalisuuden kyseenalaistus voidaan asettaa myös oikeudenmukaisuuden suhteen.

Omistusoikeuden ja valtion pakkovalan väliseen kiistaan verotusjärjestelmän oikeutuksesta liittyy läheisesti kysymys veronkierron oikeutuksesta. Onko olemassa mitään tilannetta, jossa veronkierto olisi oikeutettua? Robert McGee (2012, 47) esittelee ajatussuuntauksen, jonka mukaan veronkierto ei ole moraalinen asia, koska moraalin kuuluvat vain sellaiset asiat, joissa ihmisillä on valinnan vapaus. Tällöin veronkierto ei olisi oikein tai väärin, vaan niiden ulkopuolella. Kuitenkin todellisuudessa verojen maksussakin on mahdollisuus olla maksamatta. Silloin vain joutuu kärsimään rangaistuksen. (McGee 2012, 47) Todellisuudessa veronkierto on myös vapaamatkustamista, koska kukaan ei ole kokonaan yhteiskunnan tukien ulkopuolella. Vapaamatkustus taas on valinta, jolloin sen voidaan sanoa olevan moraalisesti väärin. On myös tärkeää katsoa veronkierron seurauksia. Noin kolmasosa maailman pääomista ja puolet maailman kaupasta on verovapaasti veroparatiiseissa (Kohonen & Mestrum 2008, XIII). Viralliset vapaakauppaa puoltavat järjestötkin – kuten OECD – ovat myöntäneet veronkierron haitallisuuden verotuloille ja sitä kautta valtioiden kyvylle turvata kansalaisilleen palveluja (Kohonen & Mestrum 2008, 16; Christensen 2008, 128).

Ehkä keskeisin yhteiskunnallisten tavoitteiden kamppailuareena on ihmisten tasa-arvoisuus. Tarvitseeko ihmisten olla edes jossain määrin tasa-arvoisia vai ajatellaanko jokaisen olevan ”oman onnensa seppä”? Kiistaa käydään erityisesti siitä, kuinka paljon ajattelemme tuloerojen johtuvan ihmisten omista teoista ja kuinka paljon genetiikasta sekä ympäristön vaikutuksesta. Tähän kamppailuun vastaamisena valtio varaa itselleen oikeuden puuttua tulonjakoon verojärjestelmällä. Jos pelkkä taloudellinen tehokkuus ja ihmisten omiin tekoihin uskomisen hallitsisivat yhteiskuntaa, niin tuloeroille eikä edes köyhyydelle

annettaisi mitään arvoa verojärjestelmää rakennettaessa (Pirttilä & Tuomala 2009, 30–31). Toisaalta viimeaikoina on saatu viitteitä tutkimuksissa isojen tuloerojen haitallisuudesta taloudelle (Baumann 2013, 18). Jos taas järjestelmä katsoisi pelkkää oikeudenmukaisuutta, luotaisiin (lähes) täysin egalitaristinen järjestelmä. Suomessa perinteisesti käytetty perustelu on sosiaalisen oikeudenmukaisuuden ja kansallisen yhteistunnon säilyttäminen (Kekkonen 1942). Tähän ristiriitaan tämä tutkimus pureutuu.

## 5.2 Kiistat verotuksen toteutuksesta

Verojärjestelmässä jatkuvasti tasapainoillaan kannustinvaikutusten ja tulonjaon välillä. Toisen vahventaminen ainakin jonkin verran heikentää toista ja siksi tehokkuuden ja oikeudenmukaisuuden rajanveto on ikuinen poliittinen kiista verojärjestelmässä. Kuinka pitkälle tulonjakoa voidaan tasoittaa, jottei tule tilannetta, että kaikki yhteiskunnassa häviävät? (Myrsky 2009, 749, 759) Tähän ei ole mitään yksiselitteistä vastausta, vaan vain lähinnä erilaisia valistuneita arvauksia. Niinpä verojärjestelmän toteutuksen oikeudenmukaisuudesta puhuttaessa yleensä tarkoitetaan proseduraalista, horisontaalista ja vertikaalista oikeudenmukaisuutta.<sup>68</sup> Proseduraalinen oikeudenmukaisuus tarkoittaa, että samankaltaisia tapauksia on kohdeltava samalla tavalla (Myrsky 2009, 739). Monesti samankaltaisten tapausten tunnistaminen on kuitenkin hyvin vaikeaa. Horisontaalista oikeudenmukaisuutta pyritään toteuttamaan esimerkiksi käyttämällä verovähennyksiä. Horisontaalisen oikeudenmukaisuuden toteutumisessa voi olla vaikeutena verotettavien samanlaisuuden ja veromäärän arviointi. Vertikaaliseen oikeudenmukaisuuteen liitetään usein vaatimus progressiivisesta verojärjestelmästä. (Myrsky 2009, 747–748) Joka tapauksessa oikeudenmukaisuuden arvioinnin tulee olla tärkeä osa verojärjestelmän arviointia. Suomessa verojärjestelmän oikeudenmukaisuuden arviointia harjoitetaan ehdottomasti liian harvoin.

Hyvässä verojärjestelmässä on muitakin ominaisuuksia kuin oikeudenmukaisuus. Niitä ovat esimerkiksi selkeys, yksinkertaisuus, neutraalisuus, hallinnollinen tehokkuus, hyvä nivelyvyys ulkomaisiin järjestelmiin sekä kansainvälinen kilpailukyky. Eli tehokas toteuttaminen ja taloudellinen tehokkuus ovat oikeudenmukaisuuden lisäksi päätekijät hyvässä verojärjestelmässä. (Myrsky 2009, 739) Pääajatuksena on, että verottaja kerää tarvitsemansa määrän veroja haluamallaan tulojen uudelleenjaolla, kuitenkin aiheuttamalla

---

<sup>68</sup> Kts. Horisontaalisen ja vertikaalisen oikeudenmukaisuuden määritelmät s. 13

minimaalisen määrän häiriötä taloudelliselle toiminnalle (Honkasalo 2008, 7). Verojärjestelmä voidaan rakentaa kahden pääperiaatteen – etuusperiaate tai maksuperiaate – mukaan. Etuusperiaate tarkoittaa sitä, että veroja maksetaan samassa suhteessa kuin on saatu hyötyä valtiolta. Usein se mielletään yhtäläiseksi suhteellisen verotavan kanssa. Suurimpana ongelmana tällaisessa järjestelmässä on hyödyn määrän mittaamisen vaikeus. Suomen verojärjestelmässä lähinnä kiinteistöverotuksessa on piirteitä etuusperiaatteesta. (Myrsky 2009, 746) Meille tutumpi periaate on maksukykyisyysperiaate, jossa veronmaksukyvyyn ajatellaan lisääntyvän tulojen kasvaessa. Maksukykyperiaate soveltuu paremmin tulontasaukseen. Sen sijaan siinä on ongelmana se, ettei siinä ole mitään suhdetta julkisten palvelujen menoihin toisin kuin etuusperiaatteessa. (Myrsky 2009, 747)

Verotuksen kiistoihin liittyy myös ajatus kahdenkertaisesta verotuksesta. Joidenkin verojen väitetään olevan ongelmallisia, koska tuloa verotetaan ”kahteen kertaan”. Tällaisia väitteitä Suomen verojärjestelmässä on liitetty ainakin yritys-, osinko- ja perintöverotukseen. Nähdään, ettei osinkoja pitäisi verottaa, koska yrityksen tuloksesta on jo verotettu yhteisövero. Samoin nähdään, ettei perintöjä pitäisi verottaa, koska aikanaan saaduista tuloista on jo maksettu kertaalleen vero. Tällainen verotus ei todellisuudessa ole kahdenkertaista verotusta. Järkevä määritelmä kahdenkertaiselle verotukselle on, että samanaikaisesti täsmälleen samalle verosubjektille tulevasta tulosta kerätään samanaikaisesti kahdet verot. Esimerkiksi monikansallisia yrityksiä voidaan verottaa tietyissä tilanteissa kahdenkertaisesti, kun kaksi eri maata verottaa tietyn tulon molemmissa maissa. Sen sijaan esitetyt ideologiset väitteet ”kahdenkertaisesta verotuksesta” eivät täytä täsmällisesti kahdenkertaisen verotuksen ajatusta. Perintöverotusta ei veroteta kahteen kertaan samanaikaisesti, eikä yrityksen tulo ja osinkotulot lähes koskaan suuntaudu täysin samalle verosubjektille. Jos ideologinen väite ”kahdenkertaisesta verotuksesta” hyväksyttäisiin myös edellä mainittujen esimerkkien kaltaisissa tilanteissa, niin käytännössä kaikki verot olisivat kahden, kolmen tai jopa nelinkertaisia. Ajatellaan vaikkapa asunnon luovutusvoittoveroa: asunnon rakentamisen raaka-aineista, työstä, myynnistä sekä muista vaiheista on jokaisesta maksettu verot ja näin on käytännössä kaikkien verotettavien tulojen kohdalla. Tällöin moninkertainen verotus on itse asiassa vallitseva normi, eikä mikään poikkeus. Siksi on syytä rajata kahdenkertaisen verotuksen käsitteen käyttö vain edellä mainittuun kapeaan määritelmään.

Verotuksen päämuodot ovat nuppisummaverotus, suhteellinen verotus ja progressiivinen verotus. Nuppisummaverotuksessa kaikki maksavat saman veromäärän. Tällaista veroa ei käytännössä ole lainkaan käytössä Suomessa, paitsi jos joitakin kaikille samankokoisia maksuja ajatellaan veroiksi. Kiista verojärjestelmästä keskittyykin Suomessa suhteellisen, progressiivisen ja tasaveroon yhdistettävän verottoman tulon järjestelmän kannattajien välille. Kolmannen vaihtoehdon etuna on tasaveroa suurempi oikeudenmukaisuus. Tasaverojärjestelmää perustellaan yleensä yksinkertaisuudella, paremmalla talouden tukemisella ja henkilöiden välisellä reiluudella (Honkasalo 2008, 14, 39, 41). Kuitenkin Honkasalon (2008, 41) mukaan taustalla on usein pyrkimys muuttaa suomalaista yhteiskuntaa enemmän markkinavoimien hallittavaksi ja lähemmäs amerikkalaista traditiota. Progressiivista verotusta perustellaan yleensä vähenevien rajahyötyjen, uhrausajattelun sekä sosiaalisten ja taloudellisten veroteorioiden periaatteilla. Ajatellaan, että ihmisten pitää kantaa valtiota yhtä suurelta tuntuvalla rasituksella. Sen sijaan progression jyrkkyyttä ei voi perustella samoilla argumenteilla kuin progressiota ylipäätään. Yleensä progressiivisen verotuksen taustalla nähdään utilitaristinen hyötyajattelu. (Myrsky 2009, 749–751, 753) Yhtä hyvin tai jopa paremmin sitä pystytään perustelemaan myös rawlsilaisuudella. Erityisesti progression jyrkkyydestä puhuttaessa Rawlsin eroperiaate on erittäin käyttökelpoinen perustelu. Samalla pohjoismaissa suosittu universalistinen periaate eli julkisten palvelujen kuuluminen kaikille, eikä vain tarvitseville, lieventää jyrkästäkään progressiosta aiheutuvaa haittaa suurituloisille. Näin heillä on suurempi motivaatio sitoutua yhteiskuntaan. (Launonen 2013, 94)

Nykyjärjestelmästä puhuttaessa on tärkeää huomata, että verotuksen painopisteen muuttuessa yhä enemmän kulutuksen verottamiseen siirrymme koko ajan enemmän pois progressiivisesta suhteelliseen – käytännössä regressiiviseen – järjestelmään, jossa pienituloiset kantavat suhteessa huomattavasti isotuloisempia isomman uhrauksen valtiolle. 2000-luvulla progressiivisella valtion tuloverotuksella kerätään enää vain reipas kolmasosa verokertymästä (Valtiokonttori). Siirtymää perustellaan usein tuloverotuksen haitallisuudella taloudelle, mutta suurimmalle osalle tuloverotus ja arvonlisäverotus vaikuttavat kulutuskysyntään juuri samalla tavalla (Viren 2009, 666). On myös tärkeä huomata, että keskeiset verotusta koskevat näkemykset nousevat esiin poliittis-filosofisesta argumentaatiosta. (Myrsky 2009, 740, 760)

Yksi kamppailu koskee verotuksesta aiheutuvia taloudellisia ”hyvinvointitappioita”, itse puhuisin mieluummin tappioista taloudellisessa arvossa, esimerkiksi BKT:ssa (Viren 2009,

667). Tämä johtuu verotuksen kysyntää vähentävästä vaikutuksesta, jolloin myös kokonaisvaihdannan määrä vähenee (VATT 2013, 3). Ongelmallista verotuksen rakentamisessa on kuitenkin se, ettei tehokkuus ja oikeudenmukainen jako välttämättä voi toteutua yhtä aikaa. Verotusta on lähes pakko ajatella osittain myös niin, että mikä tahansa yritys jakaa kasvun hedelmiä yhtä suuriin palasiin pienentää sen kokoa. (Myrsky 2009, 755) Juuri tästä syystä John Rawlskin esittelee eroperiaatteensa, jonka mukaan voidaan sallia vain sen kokoiset tuloerot, että ne vielä hyödyttävät heikoimpia. (Rawls 1988, 54, 175–176, 301) Kuitenkaan tappiot taloudellisessa tehokkuudessa verojärjestelmän takia eivät ole kovin kipeitä koko kansakunnan hyvinvointia ajatellen, koska uusimmat tutkimukset näkevät talouskasvun syventävän tuloeroja. Tutkimukset myös kertovat isojen tuloerojen haitallisuudesta kaikille yhteiskunnan jäsenille. (Baumann 2013, 17, 32–48; Launonen 2013, 165)<sup>69</sup> Lisäksi usko tuloerojen ja talouskasvun positiivisesta korrelaatiosta on hiipunut tutkimusten myötä (Suoniemi ym. 2011, 26, 31).

Yllä käsitellyt kymmenen traditionaalista kiistaa ovat taustana tehokkuus-oikeudenmukaisuuskäsitteiden ristiriidalle. Hyvin usein rintamalinjat kulkevat taustakiistoissa ja tehokkuus-oikeudenmukaisuuskiistassa samasta kohtaa. Myös argumentit puolesta ja vastaan ovat eri kiistoissa usein hyvin samankaltaisia. Vahvan valtion ja vapaiden markkinoiden kannattajat löytävät herkästi jokaisessa kiistassa itsensä eri puolilta pöytää. Yhteisen hyvän näkökulmasta vastakkain ovat lähinnä kansalaisuuden ja markkinoiden maailmat (Ylä-Anttila 2010, 149–152). Nykyaikana kiista kiertyy erityisesti oikeudenmukaisuuden ja vapauden superhyvien eli lähimmäisenrakkauden ja uusliberalismin välille. Tehokkuus-oikeudenmukaisuuskiista onkin tavallaan eräs kahden vahvan diskurssin spesifi esiintymä, jollaisia myös nämä kaikki traditionaaliset kiistat ovat.

---

<sup>69</sup> Kts. lisäksi Wilkinson & Pickett 2011 sekä Kankaan & Hiilamon jatkotutkimus Wilkinson & Pickettin tutkimukseen, 2012

## 6. SUOMEN VEROPOLITIikka 1987–2007

Analyysin kaksi vuosikymmentä ovat olleet Suomelle suurta muutoksen aikaa erityisesti toimintaympäristön osalta sisältäen niin Neuvostoliiton romahtamisen, läntisen integraation että kiihtyvän globalisaation. Suomi onkin muuttunut monelta osin 1980-luvulta 2000-luvulle. Tutkimukseni analyysiosio selvittää, kuinka pohjoismaisen hyvinvointivaltion kivijalka – verotus – on muuttunut suurten poliittisten muutosten aikana nimenomaan kahden hyvinvointivaltiolle keskeisen arvon, oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden valossa. Analyysissäni teen sekä määrällisen indikaattorianalyysin että laadullisen säädösanalyysin, jolloin näen sekä muutostrendin että tarkemmin tärkeimmät siihen vaikuttaneet lainsäädäntömuutokset. Samalla pystyn arvioimaan sitä, onko tehokkuus ja oikeudenmukaisuus väistämättä ristiriidassa vai voiko niitä yhdistää verotuksessa. Metodini on policyanalyysi ja teoriona käytän John Rawlsin Oikeudenmukaisuusteoriaa ja Lafferin käyrästä sovellettua verotuksen laffer-tehokkuutta. Näistä olen luonut operationaaliset arviointikriteerit laadulliseen analyysiin sekä määrällisen analyysin tulosten pohdintaan.

### 6.1 Indikaattorianalyysi

Tutkimukseni empiirinen analyysiosio alkaa indikaattorianalyysillä, jonka tarkoituksena on piirtää kuvaa – trendiä – siitä, mihin suuntaan verotuksen tehokkuus ja oikeudenmukaisuus ovat kehittyneet vuosina 1987–2008.<sup>70</sup> Lisäksi pystyn hahmottelemaan trendivaihtelun suuruutta vuosien välillä sekä absoluuttisesti että suhteellisesti. Tutkimuskysymyksistäni relevantteja tässä kohdin ovat kysymykset *Miten ja miten paljon verotus on muuttunut oikeudenmukaisuus- ja tehokkuusindikaattoreiden näkökulmasta?* ja *Johtaako tehokkuuden ja oikeudenmukaisuuden huomioiminen verotuksessa väistämättä ristiriitaan?* Indikaattorianalyysin aluksi esittelen indikaattorien antaman kuvan yksittäin sekä kokonaisuutena. Käsitelen indikaattoreita niin, että oletan niiden kuvaavan verotuksessa tapahtuneita muutoksia, eli että indikaattoreissa todella näkyvät verotuksen muutokset. Tätä olen perustellut osiossa 3.3.2. Määrällinen policyanalyysi. Tehokkuusindikaattoreina ovat työllisyysindikaattori, talouskasvuindikaattori ja verokertymän tehokkuusindikaattori.

---

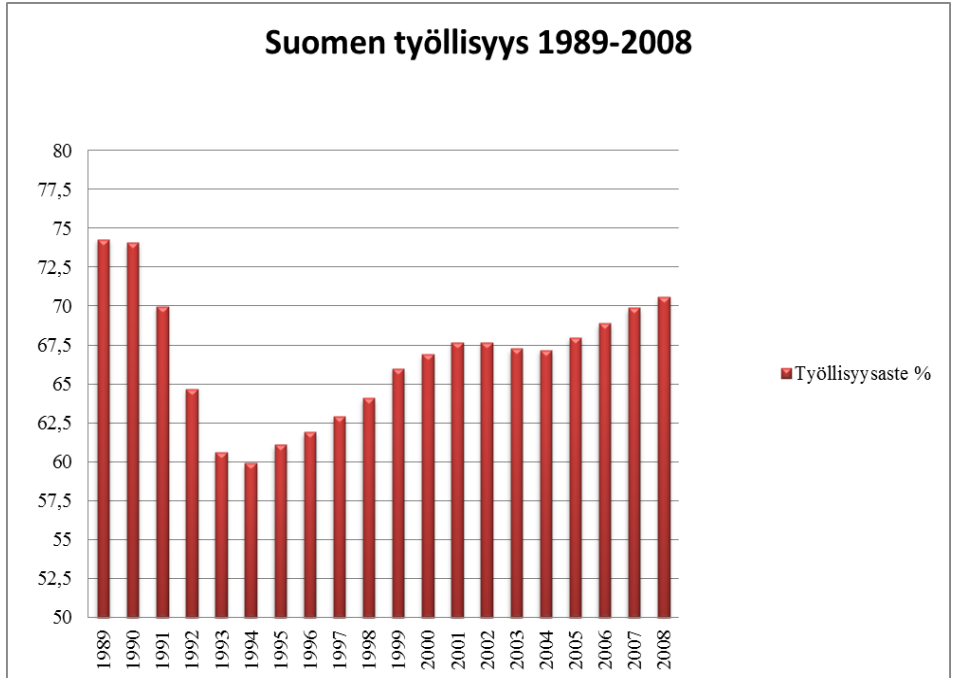
<sup>70</sup> Vuosi 2008 on indikaattoritarkastelussa mukana selittämässä vuoden 2007 aikana tehtyjen muutosten vaikutuksia.



**Taulukko 4. Suomen työllisyys 1989–2008**

Vuosi	Työllisyysaste %
1989	74,3
1990	74,1
1991	70
1992	64,7
1993	60,6
1994	59,9
1995	61,1
1996	61,9
1997	62,9
1998	64,1
1999	66
2000	66,9
2001	67,7
2002	67,7
2003	67,3
2004	67,2
2005	68
2006	68,9
2007	69,9
2008	70,6

**Kuva 2. Suomen työllisyys 1989–2008**



Lähde: Tilastokeskus b

**Trendi** (kuva 2): Työllisyysindikaattorin mukaan työllisyyden parhaat vuodet ovat olleet 1980-luvun lopussa. Tämän jälkeen pudotus on ollut raju 1990-luvun alussa, jonka jälkeen työllisyys on sittemmin parantunut melko tasaisesti vuoteen 2008 asti, jolloin on päästy jo vuoden 1990 tasolle. Työllisyysindikaattori antaa siis näkymän, että työllisyysnäkökulmasta verotuksen tehokkuus on ollut 1980-luvun lopussa selkeästi parhaimmalla tasolla. 1990-luvun alussa on ollut vaikeaa työllisyysnäkökulmasta. Sen jälkeen verotuksen tehokkuutta näyttää pystytyn parantamaan työllisyysnäkökulmasta.

**Tarkempi arvio** (taulukot 4 ja 5): Työllisyysasteen ero tutkimuksen aikavälin ääripäissä 1989 ja 2008 on 3,7 prosenttiyksikköä eli vuonna 2008 työllisyysaste oli 5 % pienempi kuin vuonna 1989. Aikavälin suurin työllisyys oli nimenomaan vuonna 1989, jonka välinen

ero alhaisimpaan työllisyysastevuoteen 1994 oli 14,4 prosenttiyksikköä eli noin 19 % suurempi. Olettaessa aikaisempaan tutkimukseen nojautuen verotuksen tehokkuuden vaikuttavan merkittävästi työllisyyteen, on verotuksen tehokkuuden täytynyt huonontuneen suhdannetilanteen lisäksi laskea merkittävästi. Tarkasteltaessa

**Taulukko 5. Työllisyysasteen muutokset suhteessa indikaattorin ensimmäiseen vuoteen**

Vuosi	Muutoksen absoluuttinen suuruus (prosenttiyksikköä)	Muutoksen suhteellinen suuruus (%)
1989	0	0
1990	-0,2	-0,3
1994	-14,4	-19
2001	-6,6	-9
2004	-7,1	-10
2008	-3,7	-5

jaksottaista kehitystä tutkimuksen aikavälin voi jakaa selkeästi viiteen osaan; korkeimman työllisyyden vuodet 1989 ja 1990, jyrkkä lasku 1991–1994, merkittävä nousu 1995–2001, tasainen kausi 2002–2004 ja nouseva työllisyys 2005–2008. Muutosten suuruutta tarkastelen jokaisen indikaattorin kohdalla suhteessa niin sanottuun 0-vuoteen eli indikaattorin ensimmäiseen vuoteen. Lisäksi yksinkertaistan jaksottaisen kehityksen tarkastelua kaikissa indikaattoreissa tarkastelemalla vain ajanjakson viimeistä vuotta suhteessa 0-vuoteen. Verotuksen tehokkuus olisi siis ollut huipussaan ensimmäisessä jaksossa. Heikoimmillaan verotuksen työllistävä vaikutus olisi näin ollut 1991–1994. Tämän jälkeen verotuksen tehokkuus on kehittynyt nopeahkosti, sitten pysynyt samana ja vielä vuosina 2005–2008 noussut hieman.

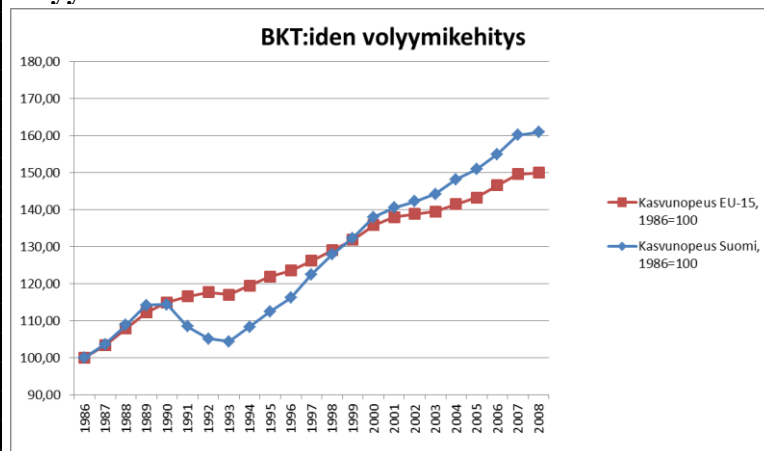
BKT:n yleistä kehitystä kuvaa x-y-koordinaatistoon piirretty Suomen ja EU-15 maiden volyymiarvojen kehitys. Tämä auttaa hahmottamaan varsinaisen indikaattorin antamaa

informaatiota. Kuvasta näkyy selkeästi Suomen

**Taulukko 6. Suomen ja EU-15 maiden BKT:iden kehitys volyymiarvona**

Vuosi	Kasvunopeus Suomi, 1986=100	Kasvunopeus EU-15, 1986=100
1986	100,00	100,00
1987	103,62	103,31
1988	108,77	107,85
1989	114,19	112,19
1990	114,33	114,90
1991	108,42	116,48
1992	105,09	117,68
1993	104,36	116,99
1994	108,30	119,49
1995	112,51	121,94
1996	116,16	123,53
1997	122,42	126,16
1998	127,84	128,98
1999	132,29	131,82
2000	137,92	135,78
2001	140,51	137,89
2002	142,19	138,81
2003	144,18	139,43
2004	148,11	141,46
2005	150,89	143,18
2006	154,94	146,51
2007	160,13	149,54
2008	160,85	149,91

**Kuva 3. Suomen ja EU-15 maiden BKT:iden kehitys volyymiarvona**



talouslama 1990-luvun alussa, jonka jälkeen Suomen BKT on kuitenkin jatkuvasti kehittynyt verrokkiryhmää paremmin. Vuoden 2000 kohdalla Suomen BKT:n volyymiarvo ohitti EU-15 maiden

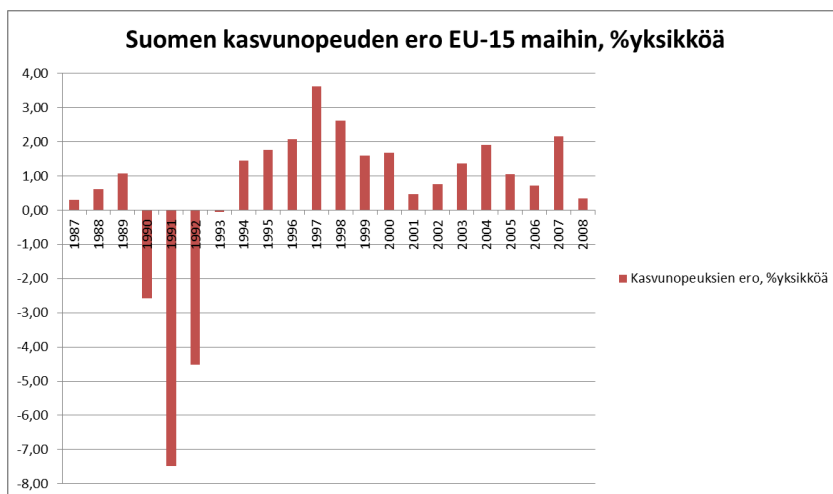
Lähde OECD c

BKT:n. Vuonna 2008 se oli jo noin 10 volyymipistettä korkeampi. Alla varsinainen BKT:n kasvuvauhti-indikaattori.

**Taulukko 7. Suomen ja EU-15 maiden kasvunopeuden ero**

Vuosi	Suomen kasvunopeuden ero suhteessa EU-15:ta maihin, % yksikköä
1987	0,31
1988	0,61
1989	1,08
1990	-2,57
1991	-7,49
1992	-4,52
1993	-0,05
1994	1,44
1995	1,76
1996	2,07
1997	3,62
1998	2,61
1999	1,6
2000	1,68
2001	0,47
2002	0,76
2003	1,37
2004	1,9
2005	1,06
2006	0,73
2007	2,15
2008	0,35

**Kuva 4. Suomen ja EU-15 maiden kasvunopeuden ero**



**Trendi** (kuva 4): BKT:n kasvunopeus oli 1980-luvun lopun ajan verrokkiryhmää parempaa. 1990-luvun alun lamavuodet olivat erittäin merkittävästi verrokkiryhmää heikompia. Verrokkiryhmää vahvemmalle kasvu-uralle palattiin 1994 ja sen jälkeen jokaisena vuotena on kasvettu EU-15 keskiarvoa nopeammin. Erityisesti 1990-

luvun jälkimmäinen puolisko oli vauhdikasta kasvun aikaa. BKT:n kasvunopeuden näkökulmasta Suomen verotus on ollut kohtuullisen tehokasta, koska vain neljänä vuonna (1990–1993) Suomen kasvu on ollut verrokkiryhmää hitaampaa. Tämä kielii tehokkaasta talouspolitiikasta. Tästä näkökulmasta Suomen verotuksen tehokkuus onkin ollut lähes koko tutkimusvälin hyvällä tasolla suhteessa EU-15 maiden keskiarvoon.

**Tarkempi arvio** (Taulukot 7 ja 8): Tutkimuksen aikavälillä (1987–2008) Suomen kasvunopeuden ero verrokkiryhmään on ollut yhteensä 10,94 % suurempaa. Aikavälillä

**Taulukko 8. BKT:n kasvunopeuden kumulatiiviset muutokset suhteessa indikaattorin alkuun**

Vuosi	Kumulatiivinen kasvunopeuden ero EU-15:ta maihin (%)
1986	0
1989	2
1993	-13
1997	-4
2000	2
2004	7
2008	11

kasvunopeuden ero ei kuitenkaan ole ollut tasainen vaan suurin ero on ollut vuonna 1997 ja heikoiten Suomella on mennyt verrokkiryhmään verrattuna vuonna 1991. Niiden välinen ero oli peräti 11,11 prosenttiyksikköä eli vuoden 1997 kasvu oli hurjat 307 % nopeampaa suhteessa EU-15 maihin kuin vuonna 1991. On vaikea ajatella tämän selittyvän kokonaan pelkällä suhdannevaikutuksella, kun indikaattori nimenomaan on muodostettu suhteessa verrokkiryhmään globaalin

suhdannevaikutuksen vähentämiseksi. Haluttaessa tarkastella Suomen kasvunopeuden eroa verrokkiryhmään tietyn aikajakson kokonaisvaikutuksena tulee tarkastelu suorittaa volyymiarvoissa tapahtuneilla muutoksilla, eikä suoraan indikaattorin tuloksilla, koska indikaattoritulokset ovat itsessään suhteellisia muutoksia. Volyymiarvoista näkee suoraan suhteellisen muutoksen suuruuden. Suomen kasvunopeudessa voikin erottaa erilaisia kausia; vähäisen kasvun vuodet 1987–1989, superlamavuodet 1990–1993, nopean kasvun vuodet 1994–1997, maltillisen kasvun vuodet 1998–2000, nousevan kasvun vuodet 2001–2004 ja pienenevän kasvun vuodet 2005–2008. Indikaattorin mukaan Suomen verotehokkuus on kasvanut vuoteen 1989 asti. Tämän jälkeen on ollut jyrkkä pudotus, jota heikko suhdanne on entisestään jyrkentänyt. Vuodesta 1994 lähtien on päästy EU-15 maita nopeammalle kasvu-uralle, jota on jatkunut koko jakson loppuun. Vuodesta 1994 lähtien verotuksen tehokkuuden olisi siis pitänyt kasvaa tai pysyä ainakin vuotta 1994 korkeammalla tasolla, koska kasvu on ollut koko ajan verrokkiryhmää nopeampaa.

**Taulukko 9. Suomen kokonaisverokertymien kasvu 1986–2008, %**

Vuosi	Diskontatut verokertymät (1986 = 100)
1986	100
1987	99,96
1988	117,79
1989	122,2
1990	125,9
1991	119,12
1992	111,88
1993	109,1
1994	120,62
1995	125,62
1996	132,8
1997	140,4
1998	149,7
1999	154,27
2000	167,01
2001	161,83
2002	163,75
2003	161,96
2004	167,66
2005	172
2006	178,88
2007	185,55
2008	184,8

**Kuva 5. Suomen kokonaisverokertymän kasvu 1986–2008, %**



Yllä on kolmanteen tehokkuusindikaattoriin liittyvä volyymiarvokasvu x-y-koordinaatistossa. Tästä näkee sen kehityskaaren hyvin. Suomen verokertymätehokkuus on siis kasvanut kohtuullisen nopeasti reaaliarvoltaan lukuun ottamatta vuosia 1991–1993, jolloin globaali suhdanne painoi verokertymää alaspäin. Alla on varsinainen indikaattori, jossa

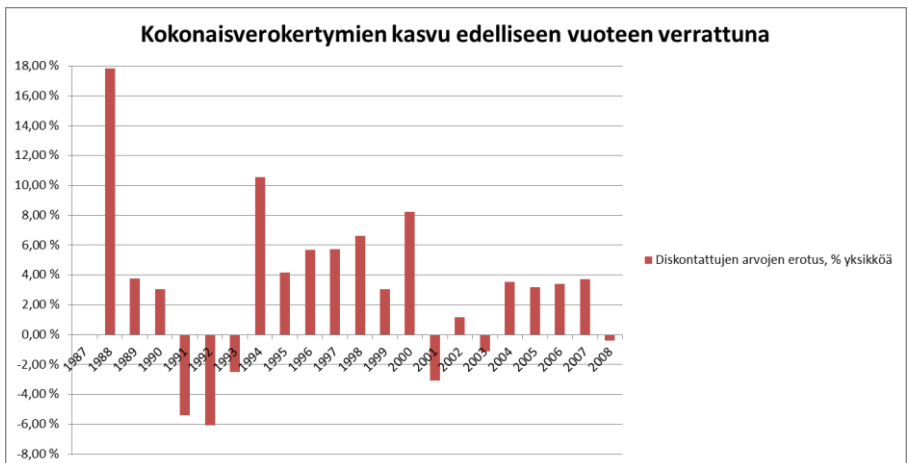
Lähde: Liite 4

tarkastelen verokertymien muutosnopeutta suhteessa edellisvuoteen.

**Taulukko 10. Suomen kokonaisverokertymän muutos 1986–2008**

Vuosi	Diskontattujen verokertymien muutos, %yksikköä
1986	-
1987	-0,04 %
1988	17,84 %
1989	3,74 %
1990	3,03 %
1991	-5,38 %
1992	-6,08 %
1993	-2,49 %
1994	10,56 %
1995	4,15 %
1996	5,71 %
1997	5,73 %
1998	6,62 %
1999	3,06 %
2000	8,25 %
2001	-3,10 %
2002	1,19 %
2003	-1,09 %
2004	3,52 %
2005	3,18 %
2006	3,40 %
2007	3,73 %
2008	-0,41 %

**Kuva 6. Suomen kokonaisverokertymän muutos 1986–2008**



**Trendi** (Kuva 6): Verokertymissä on ollut suuria vuosittaisia vaihteluita eikä selkeää trendiä ole juurikaan havaittavissa. Indikaattorin 22 vuodesta seitsemänä vuonna verokertymä on laskenut ja 15 kasvanut. Verokertymän näkökulmasta verotuksen tehokkuus on poukkoillut vuodesta toiseen eikä selkeälle tehokkuutta jatkuvasti kasvattavalle linjalle ole aikavälillä päästy. Keskiarvona verotuksen tehokkuus on kuitenkin kasvanut vuodesta 1987 vuoteen 2008. Vuosittaisia muutoksia tarkasteltaessa huomataan, että verokertymämäärät ovat pienentyneet joinakin vuosina, kun taas toisina vuosina verokertymien kasvu on ollut erittäin suurta. Tällaiset nopeat vaihtelut viittaavat nimenomaan säädöspohjaisiin vaihteluihin.

**Tarkempi arvio** (Taulukot 10 ja 11): Verokertymien määrä on kasvanut vuodesta 1986 vuoteen 2008 mennessä valtavasti eli noin 85 % reaaliarvoltaan. Tämä indikaattori on

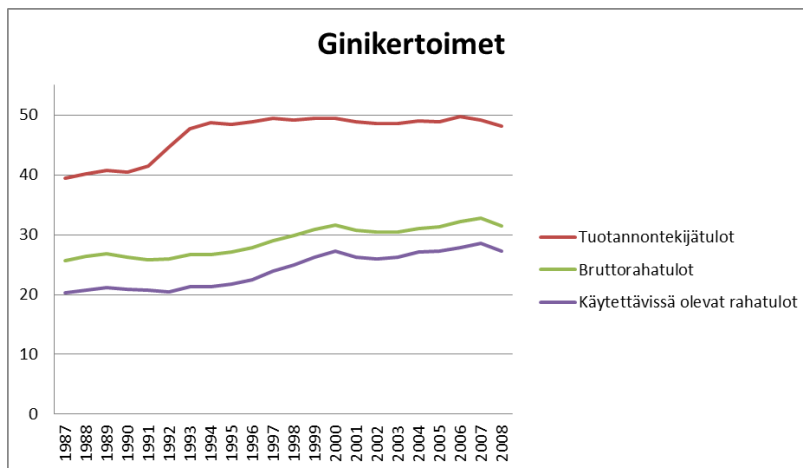
**Taulukko 11. Kokonaisverokertymän muutos suhteessa indikaattorin alkun**

Vuosi	Kumulatiivinen verokertymien kasvu volyymiarvona (%)
1986	0
1987	-0,04
1988	18
1990	26
1993	9
2000	67
2007	86
2008	85

ainoa, jossa tutkimuksen alkuvuosi on käytännössä pienin arvo ja tutkimuksen loppuvuosi on käytännössä suurin arvo. Toki vuonna 1987 verokertymän reaaliarvo oli 0,04 % pienempi kuin vuonna 1986 ja vuonna 2007 verokertymä oli 0,4 % suurempi kuin vuonna 2008, mutta muutokset ovat mitättömiä. Verokertymän kasvunopeutta tarkastellessa paras kasvuvuosi oli ylivoimaisesti 1988 ja heikoin oli vuosi 1992. Niiden välinen ero kasvuvauhdissa oli 23,9 prosenttiyksikköä eli valtavat 134 %. Myös tämä kuten kasvunopeusindikaattorikin on suhteellinen, joten vertailtaessa ajanjaksojen yli

tapahtunutta muutosta käytän volyymiarvoja. Verokertymän muutoksen aikakausiksi erottuivat indikaattorista seuraavat vuodet; nollakasvun 1987, valtavan kasvun 1988, pienen kasvun 1989–1990, verokertymien pienenemisen vuodet 1991–1993, selkeän kasvun vuodet 1994–2000, pienen kasvun vuodet 2001–2003, kasvavat verokertymät 2004–2007 ja nollaan pudotusvuosi 2008. Tarkasteluvuosia tulee merkittävästi muita indikaattoreita enemmän selkeän trendin puuttumisen takia. Verokertymien näkökulmasta verotuksen tehokkuus siis pysyi ennallaan vuoden 1987. Tämän jälkeen se kasvoi valtavasti 1988 ja vielä hiukan lisää vuoteen 1990. Tämän jälkeen osittain suhdannevaikutuksena, mutta todennäköisesti myös verotuksen tehokkuuden hiipumisen seurauksena verokertymät laskivat vuoteen 1993 asti. Vuosina 1994–2000 verotuksen tehokkuus todennäköisesti kasvoi nopeasti ja kasvu jatkui aina vuoteen 2007 asti. Tämän jälkeen palattiin stabiiliin tehokkuuteen.

**Kuva 7. Suomen tulonjako 1987–2008 eri ginikertoimilla mitattuna**



Verotuksen oikeudenmukaisuutta mittaavina indikaattoreina ovat tulonjakoindikaattori, sekä tulo- ja kulutusverorasitusindikaattorit. Suomen tulonjaon kehityksestä esittelen ensin trendinomaiset

Lähde Tilastokeskus c

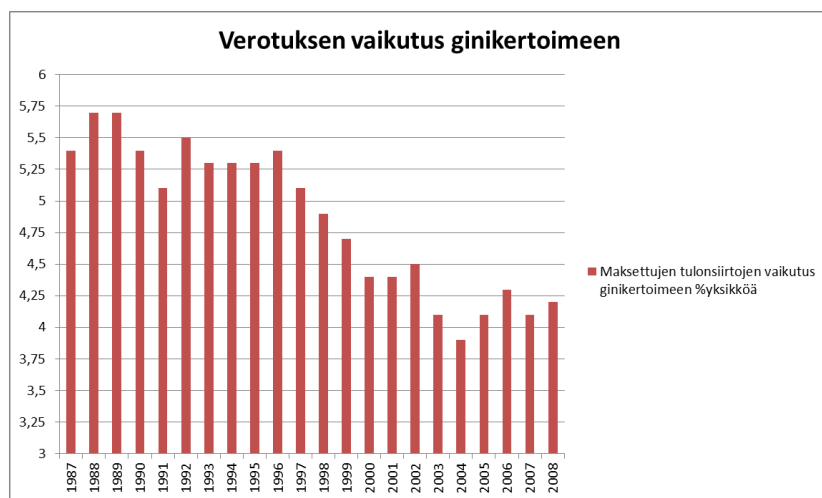
kehityskulut, josta hahmottaa kokonaisuutensa. Tällöin voidaan nähdä, että kaikki eri ginikertoimet ovat olleet kasvussa ja valtion toimien jälkeiset ginikertoimet ovat olleet kasvussa erityisesti 1990-luvun puolivälin jälkeen eli valtion politiikka on muuttunut vähemmän tuloja tasaavaksi.

**Trendi** (Kuva 8): Verotuksen vaikutus tulonjakoon on ollut suurinta 1980-luvun lopussa ja 2000-luvun puolenvälin tienoilla verotus vaikuttaa tulonjakoon merkittävästi vähemmän tasoitavasti. Se onkin pienentynyt säännöllisen oloisesti koko aikavälin. Tästä näkökulmasta verotuksen oikeudenmukaisuus on heikentynyt kohtuullisen tasaisella

**Taulukko 12. Verotuksen vaikutus ginikertoimeen 1987–2008, %**

Vuosi	Maksettujen tulonsiirtojen vaikutus ginikertoimeen, % yksikköä
1987	5,4
1988	5,7
1989	5,7
1990	5,4
1991	5,1
1992	5,5
1993	5,3
1994	5,3
1995	5,3
1996	5,4
1997	5,1
1998	4,9
1999	4,7
2000	4,4
2001	4,4
2002	4,5
2003	4,1
2004	3,9
2005	4,1
2006	4,3
2007	4,1
2008	4,2

**Kuva 8. Verotuksen vaikutus ginikertoimeen 1987–2008, %**



vauhdilla koko ajan. Oikeudenmukaisuuden heikentymisessä näkyy vuodesta 1996 alkaen jopa kiihtymisen merkkejä. Onkin selvää, että kokonaisuutena tämä kertoo politiikan suunnanmuutoksesta.

Lähde: Liite 1

**Tarkempi arvio** (Taulukot 12 ja 13): Tutkimuksen aikavälin ääripäissä vuotta 1987 verrattaessa vuoteen 2008 verotuksen vaikutus tulonjakoon on vähentynyt 1,2 prosenttiyksikköä eli noin 22 %. Tutkimusajankohdan suurin vaikutus tulonjakoon verotuksella on ollut vuosina 1988 ja 1989 ja pienin vaikutus tulonjakoon on ollut vuonna 2004. Niiden välinen ero on 1,8 prosenttiyksikköä eli 32 %. Vuodet 1987–2008 voi jakaa muutamaan luokkaan tapahtuneen muutoksen perusteella; progressiivisimman verotuksen aika 1987–1989, madaltuvan progression vuodet 1990–1991, kiristyneen progression

vuodet 1992–1996, tasaverotuksen suuntaan vievä aika 1997–2004 ja lievästi

**Taulukko 13. Verotuksen vaikutuksen muutos suhteessa indikaattorin alkuun**

Vuosi	Muutoksen absoluuttinen suuruus (prosenttiyksikköä)	Muutoksen suhteellinen suuruus (%)
1987	0	0
1989	0,3	6
1991	-0,3	-6
1996	0	0
2004	-1,5	-28
2008	-1,2	-22

kiristävät vuodet 2005–2008. Verotuksen oikeudenmukaisuus siis hieman lisääntyi vuodesta 1987 vuoteen 1989. Tämän jälkeen verotuksen uudelleenjakavaa vaikutusta lievennettiin, kunnes vuodesta 1992 alettiin jälleen hieman

oikeudenmukaistaa verotusta. Vuosina 1996–2004 verotuksen oikeudenmukaisuus

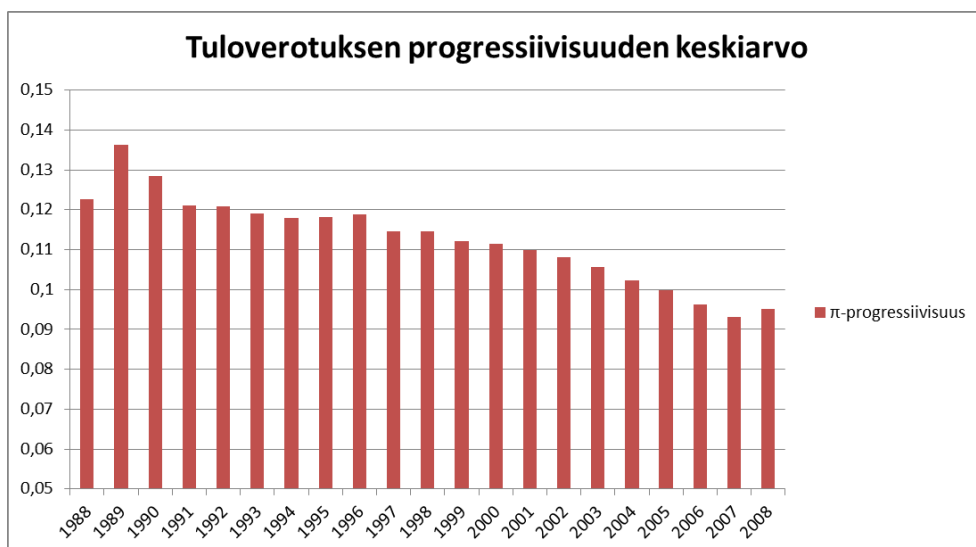
heikkeni nopeasti. Tämän jälkeen vuoteen 2008 asti tulonjakoa tasoittavaa vaikutusta on verotuksessa kevyesti palautettu.

Kolmas oikeudenmukaisuusindikaattori  $\pi$ -progressiivisuus (Turkkila 2011) mittaa tuloverojärjestelmän progressiivisuutta laskettuna tuloaineistoista.

**Taulukko 14. Suomen tuloverotuksen progressiivisuus 1988–2008**

Vuosi	$\pi$ -progressiivisuus, desimaalina
1988	0,123
1989	0,136
1990	0,129
1991	0,121
1992	0,121
1993	0,119
1994	0,118
1995	0,118
1996	0,119
1997	0,115
1998	0,115
1999	0,112
2000	0,111
2001	0,110
2002	0,108
2003	0,106
2004	0,102
2005	0,100
2006	0,096
2007	0,093
2008	0,095

**Kuva 9. Suomen tuloverotuksen progressiivisuus 1988–2008**



**Trendi (Kuva 9):** Tuloverotuksen progressiivisuus on noussut hetkellisesti vuosiksi 1989 ja 1990. Tämän jälkeen se on erittäin tasaisesti pienentynyt vuosien 1991–2008 välillä. Tämän

Lähde: Turkkila 2011, 93–95

indikaattorin trendi onkin koko indikaattorijoukon

selkein. Onkin selkeää, että tuloverotuksen progressiivisuus on selvästi heikentynyt 1980-luvulta 2000-luvulle tultaessa. Verotuksen oikeudenmukaisuus on siis heikentynyt myös tuloverotuksen osalta selkeästi tutkimuksen aikavälillä.

**Taulukko 15. Tuloverotuksen progressiivisuuden kehitys suhteessa indikaattorin alkuun**

Vuosi	Muutoksen absoluuttinen suuruus (pistettä)	Muutoksen suhteellinen suuruus (%)
1988	0	0
1989	1,3	11
1990	0,6	5
1996	-0,4	-3
2007	-3	-24
2008	-2,8	-23

**Tarkempi arvio** (Taulukot 14 ja 15):

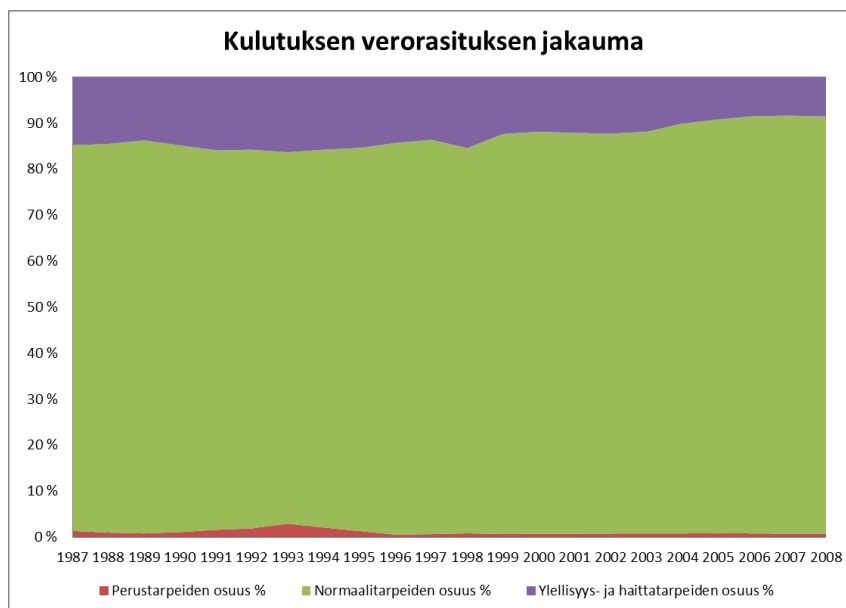
Tutkimuksen aikavälillä tuloverotuksen progressiivisuus heikkeni 2,8 pistettä eli merkittävät 23 %. Korkeimmillaan tuloverotuksen progressiivisuus oli vuonna 1989 ja matalimmillaan vuonna 2007. Näiden välinen ero oli 4,3 pistettä eli todella merkittävä 32 %. Erilaisia



ajanjaksoja esiin nostaessa seuraavat jaksot esiintyvät; progressiiviset vuodet 1988–1989, kireähkön progression vuosi 1990, pudotuksen jälkeiset tasaiset vuodet 1991–1996, selkeästi tasaveron suuntaan vievät vuodet 1997–2007, kiristävä vuosi 2008. Tuloverotuksen oikeudenmukaisuus lisääntyi merkittävästi vuodesta 1988 vuoteen 1989. Tämän jälkeen se lievästi putosi vuoteen 1990 pysyen kuitenkin vielä vuotta 1988 paremmalla tasolla. Vuosien 1991–1996 aikana tuloverotuksen oikeudenmukaisuus säilyi lähes ennallaan heikentyäkseen erittäin rajusti seuraavan kymmenen vuoden aikana. Vuonna 2008 progressiota kiristettiin kosmeettisesti.

Kolmanteen oikeudenmukaisuusindikaattoriin liittyen alla olevasta kuviosta voi hahmottaa selkeästi kulutuksen verorasituksen jakautumisen perustarpeiden, normaalitarpeiden sekä

**Kuva 10. Kulutuksen verorasituksen jakautuminen perustarpeiden, normaalitarpeiden ja ylellisyys- ja haittatarpeiden välille 1987–2008, % osuus jokaisena vuotena**



ylellisyys- ja haittatarpeiden verotuksen välille.

Kulutuserotuksen yksinkertaistamisesta johtuen normaalitarpeiden osuus on jatkuvasti kasvanut kulutuserotuksen kokonaisverokertymästä. Erityisesti EU:hun liittymiseen liittyen monia

Lähde: Liite 2

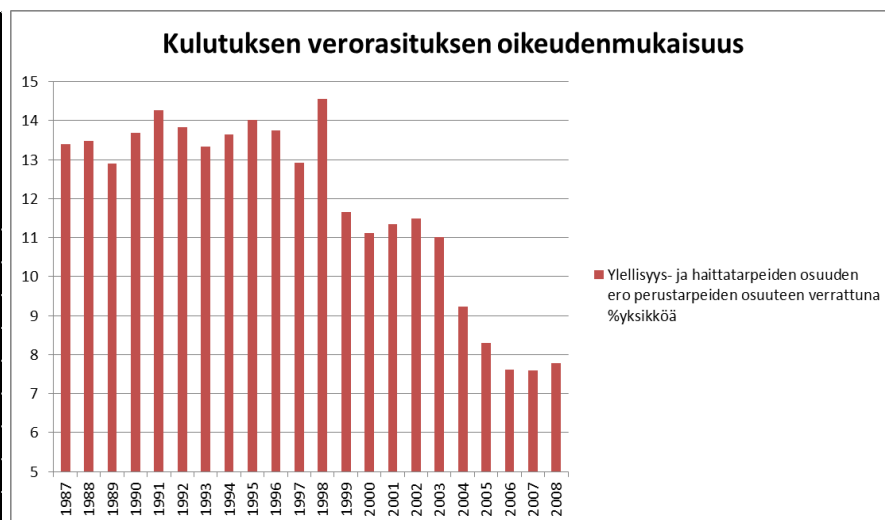
kulutusveroja kumottiin kokonaan.

Perustarpeiden verotuksen osuus on pienentynyt tutkimuksen aikavälillä, mutta ylellisyys- ja haittatarpeiden osuus on pienentynyt vielä huomattavasti selkeämmin.

**Taulukko 16. Kulutuksen verorasituksen jakautuminen 1987–2008**

Vuosi	Ylellisyys- ja haittatarpeiden verotuksen osuuden ero perustarpeiden verotuksen osuuteen verrattuna, % yksikköä
1987	13,4
1988	13,49
1989	12,89
1990	13,68
1991	14,26
1992	13,84
1993	13,34
1994	13,64
1995	14,01
1996	13,74
1997	12,92
1998	14,55
1999	11,65
2000	11,12
2001	11,35
2002	11,49
2003	11,01
2004	9,24
2005	8,3
2006	7,61
2007	7,59
2008	7,77

**Kuva 11. Kulutuksen verorasituksen jakautuminen 1987–2008**



**Trendi** (Kuva 11): Ylellisyys- ja haittatarpeiden verotusosuuden ero perustarpeiden verotukseen on pysynyt vuosina 1987–1997 kohtuullisen samana. Vuosi 1998 kiristi hetkellisesti eroa merkittävästi, mutta tämän jälkeen vuodesta 1999 lähtien suhde on kiihtyvällä vauhdilla koko ajan pienentynyt. Yllä olevasta kaaviosta voikin selkeästi nähdä, että kulutusverotuksen epäsuora progressiivisuus on selvästi vähentynyt ja pudotus on

ollut erityisen raju vuodesta 2003 lähtien. Kulutusverotuksen oikeudenmukainen jakautuminen onkin selvästi vähentynyt vuosien 1987–2008 aikana.

**Tarkempi arvio** (Taulukot 16 ja 17): Tutkimuksen aikavälillä ylellisyys- ja haittatarpeiden verotusosuuden ero perustarpeiden verotukseen on lieventynyt merkittävästi 5,6 prosenttiyksikköä eli todella merkittävät 42 %. Vuonna 1998 kulutusverotuksen epäsuora

**Taulukko 17. Kulutusverorasituksen jakautumisen muutos suhteessa indikaattorin alkuun**

Vuosi	Muutoksen absoluuttinen suuruus (prosenttiyksikköä)	Muutoksen suhteellinen suuruus (%)
1987	0	0
1988	0,1	1
1991	0,9	7
1997	-0,5	-4
1998	1,2	9
2003	-2,4	-18
2008	-5,6	-42

progressiivisuus on ollut suurimmillaan. Sen ero pienimpään epäsuoran progression vuoteen 2007 on huima 7 prosenttiyksikköä eli 48 %. Kulutusverotuksen epäsuora progressio keveni siis vuoden 1998 lukemista vuoteen 2007 mennessä puolella. Tarkemmin tarkasteltaessa on tunnistettavissa seuraavia ajanjaksoja; stabiilit vuodet

1987–1988, kiristävät vuodet 1989–1991, keventävät vuodet 1992–1997, piikkivuosi 1998, selkeän pudotuksen jälkeiset tasaiset vuodet 1999–2003 ja jyrkän laskun vuodet 2004–2008. Vuoteen 1991 asti kulutusverotuksen epäsuora progressio kiristyi. Tämän jälkeen vuosina 1992–1997 kulutusverotuksen oikeudenmukaisuus tasaisesti hieman heikkeni. 1998 kulutusverotuksen oikeudenmukaisuus saavutti tutkimuksen aikavälillä huippukohtansa, jonka jälkeen sitä pudotettiin merkittävästi vuodeksi 1999 ja sitten pidettiin ennallaan vuoteen 2003 asti. Tämän jälkeen kulutusverotuksen oikeudenmukaisuutta vähennettiin vielä erittäin rajusti.

### 6.1.1 KORRELAATIOANALYYSI

**Taulukko 18. Verotuksen oikeudenmukaisuus- ja tehokkuusindikaattoreiden korrelaatiomatriisi**

		Correlations					
		Työllisyysaste, %	BKT:n kasvuvauhti verrokiryhmään verrattuna, %	Kokonaisvero kertymän muutos edelliseen vuoteen, %	Verotuksen vaikutus ginikertoimeen, %	Tuloverotuksen keskimääräinen progressiivisuus, desimaali	Kulutuksen verorasituksen jakautuminen, %
Työllisyysaste, %	Pearson Correlation	1	-,311	-,235	-,241	-,048	-,396
	Sig. (2-tailed)		,182	,319	,305	,840	,084
	N	20	20	20	20	20	20
BKT:n kasvuvauhti verrokiryhmään verrattuna, %	Pearson Correlation	-,311	1	,553**	-,275	-,316	-,279
	Sig. (2-tailed)	,182		,008	,215	,163	,209
	N	20	22	22	22	21	22
Kokonaisverokertymän muutos edelliseen vuoteen, %	Pearson Correlation	-,235	,553**	1	,185	,118	,070
	Sig. (2-tailed)	,319	,008		,409	,611	,758
	N	20	22	22	22	21	22
Verotuksen vaikutus ginikertoimeen, %	Pearson Correlation	-,241	-,275	,185	1	,902**	,843**
	Sig. (2-tailed)	,305	,215	,409		,000	,000
	N	20	22	22	22	21	22
Tuloverotuksen keskimääräinen progressiivisuus, desimaali	Pearson Correlation	-,048	-,316	,118	,902**	1	,877**
	Sig. (2-tailed)	,840	,163	,611	,000		,000
	N	20	21	21	21	21	21
Kulutuksen verorasituksen jakautuminen, %	Pearson Correlation	-,396	-,279	,070	,843**	,877**	1
	Sig. (2-tailed)	,084	,209	,758	,000	,000	
	N	20	22	22	22	21	22

\*\* Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Yllä olevaan korrelaatiomatriisitaulukkoon on koottu muuttujien väliset korrelaatiot sekä niiden tilastollinen merkitsevyys. Vahvin korrelaatio on tuloverotuksen progressiivisuudella ja verotuksen vaikutuksella tulonjakoon ( $P > 0,9$ ). Se ja kolme muuta korrelaatiota olivat tilastollisesti merkitseviä.<sup>71</sup> Muut tilastollisesti merkitsevät korrelaatiot olivat kokonaisverokertymän muutoksen ja BKT:n kasvuvauhdin välillä ( $P > 0,5$ ), kulutuksen verorasituksen jakautumisen ja verotuksen tulonjakovaikutuksen välillä ( $P > 0,8$ ) sekä kulutuksen verorasituksen ja tuloverotuksen progressiivisuuden välillä ( $P > 0,8$ ).

<sup>71</sup> Korrelaatio on tilastollisesti merkitsevä, kun sen todennäköisyys on yli 95 %.

Kaikki tilastollisesti merkitsevät riippuvuudet ovat siis tehokkuus- ja oikeudenmukaisuusindikaattorien oman ryhmän sisällä, eivät ryhmien välillä ja niiden vaikutussuunta on positiivinen. Tämän tuloksen voi tulkita viittaavan, ettei verotuksen tehokkuudella ja oikeudenmukaisuudella olisi yhteyttä. Tulosta hieman horjuttaa se, että tilastollisesti melkein merkitsevä yhteys<sup>72</sup> löytyy työllisyysasteen ja kulutusverorasituksen jakautumisen välillä ( $P < -0,39$ ) eli verotuksen tehokkuus ja oikeudenmukaisuus ovat ristiriidassa tässä kohdin. Viidestätoista muuttujaparista vain viidellä oli siis vähintään melkein merkitsevä tilastollinen yhteys. Muiden välillä ei ollut merkitsevää yhteyttä.

Analyysin perusteella siis työllisyysaste ei riipu BKT:n kasvuvauhdista, kokonaisverokertymän muutoksesta, verotuksen vaikutuksesta ginikertoimeen eikä tuloverotuksen keskimääräisestä progressiosta. BKT:n kasvuvauhti ja kokonaisverokertymän muutos eivät riipu mistään oikeudenmukaisuusindikaattorista. Pelkän korrelaatioanalyysin tulos on selkeästi se, ettei verotuksen oikeudenmukaisuus ja tehokkuus ole väistämättä ristiriidassa. Ristikkäisyyttä mittaavista yhdeksästä muuttujaparista yksikään ei ollut tilastollisesti merkitsevä ja vain yksi oli melkein tilastollisesti merkitsevä. Sen sijaan ryhmien sisäistä riippuvuutta mittaavista kuudesta muuttujaparista neljä oli tilastollisesti merkitseviä ja vain kaksi ei ollut. Näyttääkin siltä, että korrelaatioiden perusteella verotuksen tehokkuus ja oikeudenmukaisuus ovat pitkälti toisistaan riippumattomia.

### 6.1.2 REGRESSIOANALYYSI

Alla olevaan taulukkoon olen koonnut tekemäni lineaariset regressiot. Liitteessä 5 on hajontakuviot regressiosuorineen sekä parametrien arvot, 95 %:n luottamusvälit ja niiden merkitsevyydet. Ainoan tilastollisesti merkitsevän yhteyden tehokkuusindikaattoreiden välille muodosti BKT:n kasvuvauhti ja kokonaisverokertymän muutos. Niiden lineaarisen regression selitysaste oli matalahko, mutta tyypillinen yhteiskuntatieteissä.<sup>73</sup> Mallin ennustevoima on heikohko, kun BKT:n kasvuvauhdin ollessa tutkimuksen aikavälin mediaani, niin kokonaisverokertymän kasvu on 95 %:n todennäköisyydellä 0,68 %:n ja seitsemän prosentin välillä. Mallin keskeinen tulos onkin se, että kokonaisverokertymä

---

<sup>72</sup> Tilastollisesti melkein merkitsevä yhteys tarkoittaa todennäköisyyden olevan yli 90 %.

<sup>73</sup> Yhteiskuntatieteellisessä tutkimuksessa regressiomallinnuksen selitysasteet ovat yleensä matalia, koska y-muuttujiin vaikuttavat niin monet asiat, joista pitää keskittyä enintään muutamaan (Ketokivi 2009, 103). Tässä yhteydessä on keskitytty vain yhteen selittävään muuttujaan kerrallaan. Matalien selitysasteiden tulee vaikuttaa niin, että tulkinnat ovat varovaisia (Ketokivi 2009, 182–183).

kasvaa erittäin todennäköisesti BKT:ta nopeammin.

**Taulukko 19. Tilastollisesti merkitsevien ja melkein merkitsevien muuttujaparien lineaariset regressiot**

Selittävä muuttuja	BKT:n kasvuvauhti	Kulutuksen verorasituksen jakautuminen	Kulutuksen verorasituksen jakautuminen	Tuloverotuksen progressiivisuus	Kulutuksen verorasituksen jakautuminen
Selittävä muuttuja	Kokonaisverokertymän muutos	Verotuksen tulojakovaikutus	Tuloverotuksen keskimääräinen progressiivisuus	Verotuksen tulojakovaikutus	Työllisyysaste
<b>Korrelaatio</b>	P = 0,553	P = 0,843	P = 0,877	P = 0,902	P = -0,396
<b>Kaava</b>	$y = 1,2x + 2,36$	$y = 0,21x + 2,32$	$y = 0,00415x + 0,06$	$47,65x - 0,54$	$y = -0,68x + 74,61$
<b>Selitysaste</b>	30,6 %	71,1 %	76,8 %	81,4 %	15,6 %
<b>Selittävän muuttujan arvo kun selittävä muuttuja on 0</b>	2,36 %	2,32 %	6,00 %	-0,54 %	74,61 %
<b>Selittävän muuttujan arvo selittävän muuttujan ollessa tutkimuksen aikavälin mediaani</b>	x = 1,07, y = 3,644 %	x = 12,9, y = 5,029 %	x = 12,9, y = 0,1135	x = 0,115, y = 4,94 %	x = 12,9, y = 65,84 %
<b>Vakiotermin vaihteluväli 95 % :n luottamusvälillä</b>	0,297-4,43	1,6-3,1	0,05-0,07	-1,78-0,695	65,3-83,9
<b>Kulmakertoimen vaihteluväli 95 % :n luottamusvälillä</b>	0,357-2,403	0,15-0,28	0,003-0,005	36,7-58,6	-1,46-0,1
<b>Selittävän muuttujan arvo 95 % :n todennäköisyydellä selittävän muuttujan ollessa 1987-2008 mediaani</b>	y = 0,68-7,0 %	y = 3,54-6,71 %	y = 0,089-0,135	y = 2,44-7,43 %	y = 46,5-85,2 %

Kaikki oikeudenmukaisuusindikaattorit korreloivat keskenään tilastollisesti merkitsevästi. Verotuksen tulojakovaikutuksen ja kulutuksen verorasituksen mallinnuksen selitysaste oli kohtuullisen vahva 71,1 %. Mallin ennustevoima on kuitenkin vajavainen, koska kulutusverotuksen jakauman ollessa tutkimuksen aikavälin mediaani, niin verotuksen tulojakovaikutus on 95 %:n todennäköisyydellä 3,54 %:n ja 6,71 %:n välillä. Keskeinen tulos onkin se, että ilman huomion kiinnittämistä kulutusverotuksen oikeudenmukaisuuteen on vaikea merkittävästi tasoittaa verotuksella tulojakoa, vaan jos tuloeroja halutaan kaventaa, niin tuloverotuksen progressiivisuuden kiristämisen lisäksi tulee lisätä kulutusverotuksen perustarpeiden sekä ylellisyys- ja haittatarpeiden osuuden eroa.

Kulutuksen verorasituksen ja tuloverotuksen progressiivisuuden vahva korrelaatio on merkittävä tulos, koska niiden välillä ei ilmiöiden luonteesta johtuen pitäisi olla mitään

yhteyttä. Näyttääkin siltä, että niitä nimenomaan yhdistää verotuksessa vallitseva oikeudenmukaisuuden arvostus. Mallin selitysaste on kohtuullisen vahva 76,8 %. Tämänkään mallin ennustevoima ei ole kovin suuri, koska tutkimuksen aikavälin mediaanikulutusverojakaumalla tuloverotuksen progressiivisuus on 95 %:n todennäköisyydellä 0,089-0,135. Eli tuloverotuksen progressiivisuus voi olla mitä tahansa tutkimuksen aikavälin kaltaisista vuosista. Selkeä tulos on kuitenkin se, että, jos kulutusverotuksen jakauma olisi 0, niin tuloverotuksen progressiivisuus olisi 95 %:n todennäköisyydellä matalampi kuin koko tutkimuksen aikavälillä. Tulos on mielenkiintoinen, koska niiden välillä ei pitäisi vallita mitään yhteyttä. Keskeinen tulos onkin se, että sekä kulutusverotuksessa että tuloverotuksessa vaikuttaa samat päättäjien arvot.

Vahvin selitysaste (81,4 %) regressiomalleista oli tuloverotuksen progressiivisuudella ja verotuksen tulonjakovaikutuksella. 95 %:n todennäköisyydellä, jos tuloverotuksen progressiivisuus on tutkimuksen aikavälin mediaani, niin verotuksen vaikutus tulonjakoon olisi 2,44 %:n ja 7,43 %:n välillä. Tämänkään mallin ennustevoima ei ole kovin korkea. Sen ehdottomasti tärkein tulos on se, että on erittäin todennäköistä, että tasaverojärjestelmä kasvattaa tuloeroja, koska vakiotermin vaihteluväli 95 %:n todennäköisyydellä on -1,78 %:n ja 0,695 %:n välillä. Samalla huomataan, että selkeä keino lisätä verotuksen vaikutusta tulonjaon tasoittumiseen on tuloverotuksen progressiivisuuden lisääminen, koska lisääessä tuloverotuksen progressiota esimerkiksi realistinen 0,05, niin verotuksen tulonjakoa tasoittava vaikutus kasvaisi noin 1,8–2,9 prosenttiyksikköä.

Lähes tilastollisesti merkitsevä negatiivinen riippuvuus oli työllisyysasteen ja kulutusverotuksen jakautumisen välillä. Se on tässä aineistossa ainoa kohtuullisen relevantti osoitus verotuksen tehokkuuden ja oikeudenmukaisuuden ristiriidasta. Mallin selitysaste on kuitenkin matala 15,6 %. Tällöin malli on kelvoton ennustamiseen, koska kulutusverorasituksen jakauman ollessa tutkimuksen aikavälin mediaani, niin työllisyysaste voi olla mitä tahansa 46,5 %:n ja 85,2 %:n väliltä. Mallista voidaan päätellä ainoastaan, että työllisyys todennäköisesti on aleneva, jos oikeudenmukaistamme reilusti kulutusverotusta. Pienien kulutusverotuksen oikeudenmukaisuusmuutosten vaikutusta työllisyyteen ei voi tällä mallilla ennustaa

### 6.1.3 INDIKAATTORIANALYYSIN KOONTI

Mitä indikaattorien mukaan verotuksen tehokkuudelle ja oikeudenmukaisuudelle on siis trendinä tapahtunut? Alla olevaan taulukkoon olen laskenut jokaisen indikaattorin muutoksen suhteessa edellisvuoteen. Näin yhteismitattomista indikaattoreista saadaan suhteellisesti yhteismitallisia, jolloin voidaan karkealla tasolla arvioida tapahtunutta kehitystä summamuutoksen valossa.

**Taulukko 20. Indikaattorien luoma trendikuva**

Vuosi	Työllisyysaste	BKT:n kasvuvauhti	Kokonaisverokertymän kasvuvauhti	Yhteisvaikutus	Vuoden muutos triangulaatioon	Verotuksen vaikutus ginikertoimeen	Tuloverotuksen progressiivisuus	Kulutusverotuksen jakautuminen	Yhteisvaikutus	Vuoden muutos triangulaatioon
1987	-	+0,31 %	-0,04 %	+0,27 %	+	-	-	-		
1988	-	+0,61 %	+17,84 %	+18,45 %	+++	+5,56 %	-	+0,67 %	+6,23 %	+
1989	-	+1,08 %	+3,74 %	+4,82 %	+	0 %	+10,57 %	-4,45 %	+6,12 %	+
1990	-0,27 %	-2,57 %	+3,03 %	+0,19 %	+	-5,26 %	-5,15 %	+6,13 %	-4,28 %	-
1991	-5,53 %	-7,49 %	-5,38 %	-18,4 %	---	-5,56 %	-6,2 %	+4,24 %	-7,52 %	-
1992	-7,57 %	-4,52 %	-6,08 %	-18,17 %	---	+7,84 %	0 %	-2,95 %	+4,89 %	+
1993	-6,33 %	-0,05 %	-2,49 %	-8,87 %	--	-3,64 %	-1,65 %	-3,61 %	-8,9 %	--
1994	-1,16 %	+1,44 %	+10,56 %	+10,84 %	++	0 %	-0,84 %	+2,25 %	+1,41 %	+
1995	+2,0 %	+1,76 %	+4,15 %	+7,91 %	+	0 %	0 %	+2,71 %	+2,71 %	+
1996	+1,31 %	+2,07 %	+5,71 %	+9,09 %	++	+1,85 %	+0,84 %	-1,78 %	+0,91 %	+
1997	+1,62 %	+3,62 %	+5,73 %	+10,97 %	++	-5,56 %	-3,36 %	-5,97 %	-14,89 %	--
1998	+1,91 %	+2,61 %	+6,62 %	+11,14 %	++	-3,92 %	0 %	+12,54 %	+8,62 %	++
1999	+2,96 %	+1,6 %	+3,06 %	+7,62 %	+	-4,08 %	-2,61 %	-19,93 %	-26,62 %	---
2000	+1,36 %	+1,68 %	+8,25 %	+11,29 %	++	-6,38 %	-0,89 %	-4,55 %	-11,82 %	--
2001	+1,20 %	+0,47 %	-3,10 %	-1,43 %	-	0 %	-0,90 %	+2,1 %	+1,2 %	+
2002	0 %	+0,76 %	+1,19 %	+1,95 %	+	+2,27 %	-1,82 %	+1,23 %	+1,68 %	+
2003	-0,59 %	+1,37 %	-1,09 %	-0,31 %	-	-8,89 %	-1,85 %	-4,18 %	-14,92 %	--
2004	-0,15 %	+1,9 %	3,52 %	+5,27 %	+	-4,88 %	-3,77 %	-16,07 %	-24,72 %	---
2005	+1,19 %	+1,06 %	3,18 %	+5,43 %	+	+5,13 %	-1,96 %	-10,17 %	-7 %	-
2006	+1,32 %	+0,73 %	3,40 %	+5,45 %	+	+4,65 %	-4 %	-8,31 %	-7,66 %	-
2007	1,45 %	+2,15 %	3,73 %	+7,33 %	+	-4,65 %	-3,13 %	-0,26 %	-8,04 %	--
2008	1,0 %	+0,35 %	-0,41 %	+0,94 %	+	+2,44 %	+2,11 %	+2,37 %	+6,92 %	+

(<sup>74</sup>)

Tehokkuusindikaattorien mukaan 1980-luvun loppu oli selkeästi verotekokkuuden paranemisen aikaa. Sen sijaan 1990-luvun alkupuoli oli erittäin synkkää verotekokkuusindikaattorien mukaan. Tämän jälkeen vuodet 1994–2000 verotuksen tehokkuus kasvoi joka vuosi vähän tai kohtuullisesti. Vuodet 2001–2008 ovat myös olleet verotuksen tehokkuutta parantavia aikoja, mutta tehokkuuden paraneminen on hiipunut ja vuosina 2001 sekä 2003 verotuksen tehokkuus indikaattoreiden mukaan väheni. On kuitenkin merkillepantavaa, että verotuksen tehokkuusindikaattorit näyttävät seurailevan yleistä suhdannekehitystä hyvin voimakkaasti. 1980-luvun lopulla Suomi eli voimakasta

<sup>74</sup> Taulukossa + tai - on alle 8 % yhteisvaikutus, ++ tai -- on 8-15 %:n yhteisvaikutus ja +++ tai --- on yli 15 %:n yhteisvaikutus.

talouskasvun aikaa, jota on kutsuttu muun muassa kasinotaloudeksi. Tämän jälkeen Suomi vajosi historiansa syvimpään lamaan. 1990-luvun loppupuoli oli taas voimakasta kasvun aikaa, joka hiljeni hieman 2000-luvulla. Tämän ja edellä tehdyn tilastollisen analyysin pohjalta herää väistämättä kysymys, että mittaavatko aikaisemman verotutkimuksen pohjalta valitut indikaattorit todella verotuksen tehokkuutta vai yleistä suhdannetilannetta. Tai sitten verotuksen vaikutus yleiseen suhdanteeseen on erittäin merkittävä. Se kumpi on toista edeltävä jää tulevan tutkimuksen selvittettäväksi.

Oikeudenmukaisuusindikaattorien mukaan verotuksen oikeudenmukaisuus muuttui kokonaisuutena vain vähän 1988–1998. Näinä vuosina verotuksen oikeudenmukaisuus parani yhtenä vuonna kohtalaisesti ja kuutena vähän. Toisaalta kahtena vuonna se heikentyi kohtalaisesti ja lisäksi kahtena vuonna vähän. Sen sijaan vuodesta 1999 vuoteen 2008 kehityksen suunta on ollut selkeä. Verotuksen oikeudenmukaisuus on merkittävästi heikentynyt. Vuosista kolmena oli vähäistä positiivista kehitystä kun taas seitsemänä vuonna kehitys oli negatiivinen, joista kolmena vähäisesti, kahtena kohtalaisesti ja vuosina 1999 ja 2004 verotus epäoikeudenmukaistui merkittävästi.

Veroindikaattoreista tehdyn tilastollisen analyysin mukaan verotuksen ja oikeudenmukaisuuden tavoittelu ei johda väistämättä ristiriitaan, koska suurimmaksi osaksi ne ovat toisistaan riippumattomia tekijöitä. Eli analyysin tulos on perinteisestä käsityksestä poikkeava. Se ei myöskään tue verotuksen tehokkuuden ja oikeudenmukaisuuden yhtä suuntaista toteutumista eli että tavoittelemalla toista toinen kehittyy positiivisesti myös. Sen sijaan oikeudenmukaisuus ja tehokkuus ovat todennäköisesti lähes kokonaan toisistaan riippumattomia. Vähemmän yllättäen enemmän riippuvuutta on tehokkuus- ja oikeudenmukaisuusryhmien sisällä. Analyysin perusteella verotuksen tehokkuusohjeeksi voi lähinnä sanoa, että huolehtimalla talouskasvusta myös kokonaisverokertymä kasvaa eli julkisen sektorin toimintaedellytykset paranevat. Sen sijaan jos tuloeroja halutaan tasoittaa verotuksen avulla, se voidaan luontevasti tehdä tuloverotuksen progressiivisuutta kiristämällä sekä kasvattamalla kulutusverotuksen haitta- ja ylellisyysverojen osuutta suhteessa peruselämälle välttämättömien asioiden veroosuuteen. Tilastollisen analyysin mukaan päättäjien arvot vaikuttavat merkittävästi verotuksen oikeudenmukaisuuteen, koska kulutusverotuksen ja tuloverotuksen oikeudenmukaisuuksilla on merkittävästi lineaarista yhteyttä, vaikka niiden pitäisi periaatteessa olla toisistaan riippumattomia.



#### **6.1.4 INDIKAATTORIANALYYSI TEORIOIDEN VALOSSA**

Peilattaessa määrällisen policyanalyysin tuloksia suhteessa tutkimuksessa käytettyihin teorioihin teorioiden relevanttiuden testaamiseksi, on siirryttävä määrällisestä ajattelusta laadulliseen. Indikaattorianalyysin tulokset tukevat John Rawlsin oikeudenmukaisuusteoriaa monilta osin. Ensinnäkin verotuksella on merkittävää vaikutusta yhteiskunnallisen oikeudenmukaisuuden toteutumismahdollisuuksien järjestämisessä kuten myös sen rahoittamisessa. Lisäksi sekä tulo- että kulutusverotuksella on merkittävä osuutensa aivan Rawlsin periaatteiden mukaisesti. Eroperiaatteen mukaista on myös se, ettei tehokkuuden tavoittelulla voida perustella heikennyksiä heikoimpien asemaan, koska esimerkiksi tuloverotuksen progressiolla ja tehokkuusindikaattoreilla ei ollut tilastollisesti merkitsevää yhteyttä. Heikoimpien aseman heikentäminen suhteessa muihin tai muiden aseman parantaminen suhteessa heikoimpiin verotusta keventämällä ei siis ole oikeudenmukaista.

Myös tehokkuusindikaattorit ovat pääosin yhdensuuntaisia Lafferin käyrän ja siitä johdetun teorian kanssa. On tärkeää huomioida sekä aritmeettisen että dynaamisen tehokkuusperiaatteen tärkeys. Yleiseen keskusteluun pitää kuitenkin tuoda se huomio, että useimmiten aritmeettinen tehokkuus on dynaamista tärkeämpi muutoksen selittäjä toisin kuin usein väitetään. Aritmeettinen tarkastelu tulisikin palauttaa verotuksen tehokkuuskehittämisen keskiöön. Lisäksi indikaattorianalyysin mukaan työllisyyden merkitys verotuksen kokonaiskertymälle on pienempi kuin BKT:n. On myös huomioitavaa, että indikaattorianalyysi kyseenalaistaa osan verotuksen laffer-tehokkuuden dynaamisen osion periaatteista, jotka kumpuavat aikaisemmasta tutkimuksesta. Tilastollisessa analyysissä tuloverotuksen progressiolla ei ollut tilastollista merkitsevyyttä yhteenkään tehokkuusindikaattoriin, joten progression pienentämisen vaatiminen tehokkuuden nimissä asettuu kyseenalaiseen valoon. Tästä näkökulmasta myös pääomatuloveron alhaisemman verokannan tehokkuusperustelu saa iskun.

#### **6.2 Säädosanalyysi**

Indikaattorianalyysin esiin piirtämää kehityskulkua analysoin tarkemmin säädosanalyysillä. Sen tarkoituksena on analysoida verolainsäädäntöön tehtyjä muutoksia säädos kerrallaan tunnistuen niiden vaikutukset tehokkuudelle ja oikeudenmukaisuudelle. Tässä osiossa pyrin vastaamaan tutkimuskysymyksistäni kysymyksiin *Miten verotus on muuttunut*

*oikeudenmukaisuus reiluutena – käsityksen ja verotuksen laffer-tehokkuuden valossa? ja Johtaako tehokkuuden ja oikeudenmukaisuuden huomioiminen verotuksessa väistämättä ristiriitaan?* Säädosanalyysini siis pureutuu muutoskohtiin ja niiden vaikutuksiin täydentäen pääasiassa trendien selvittelyyn keskittyneen määrällisen analyysin tuloksia. Arviointi tapahtuu seuraavasti: arvioin jokaisen säädösmuutoksen oikeudenmukaisuus- sekä tehokkuusvaikutukset suhteessa arviointikriteeristöön niin kutsutussa *ceteris paribus*-tilanteessa.<sup>75</sup> Täysin uusien verolakien arviointi poikkeaa vanhojen lakien muutoksien arvioinneista, koska aikaisempaa vertailukohtaa ei ole. Niitä arvioin pelkästään suhteessa arviointikriteereihin. Koko kriteeristö ei aktivoidu jokaisessa muutoksessa, vaan vain relevantit osat. Aina kun käytettävissä olevan aineiston puitteissa on mahdollista, tarkastelen muutoksen vaikutusta myös kyseisen veron tuottoon, jonka ilmoitan joko rahamääräisenä tai prosentteina riippuen kummasta muutoksen näkee selkeämmin.

Tärkeintä on arvioida, mihin vaikutusluokkaan<sup>76</sup> säädös kuuluu ja minkä suuruinen säädöksen positiivinen tai negatiivinen vaikutus on ollut verrattaessa arviointikriteeristöön. Eli analysoin sitä, menevätkö uudistukset teorioiden suuntaan. Mitä enemmän säädösmuutos lähestyy teoriaa tai loitontuu siitä, sitä suurempi sen vaikutus on. Vaikutusten suuruuden jaan kolmeen suuntaviivoja antavaan ryhmään; vähäinen, kohtalainen ja merkittävä. Jos säädöksen tehokkuus- ja oikeudenmukaisuusvaikutukset poikkeavat suuruudeltaan toisistaan, sijoitan säädösmuutoksen luokitteluun suuremman vaikutuksen mukaisesti sen erottamiseksi vähäisten muutosten massasta. Jos muutos on suuruudeltaan vähäistä suurempi, havainnoin muutoksen vaikutuksia myös suhteessa määrällisen analyysin indikaattoreihin. Pyrin arvioimaan verokertymätuottoa ja indikaattorimuutoksia viiden vuoden päähän muutoshetkestä. Kuitenkin suurimpaan osaan säädöksiä tehdään uusia muutoksia jo ennen viittä vuotta. Tällöin tarkastelen muutosta vain suhteessa seuraavaan vuoteen tai seuraavaan muutokseen asti. Arvioinnin ulkopuolelle jätän yksittäisen vuoden säädösmuutosten vaikutuksen kokonaisverokertymään kokonaisuutena, koska oikeudenmukaisuusteoria ei tavoittele maksimaalista verokertymää

---

<sup>75</sup> Erittäin vanhoihin säädöksiin perustuvissa muutoksissa (ennen vuotta 1975) saatan verrata uutta säädöstä vain suhteessa teorioihin enkä lainkaan vanhempaan säädöskantaan, jos aineistoa on vaikea tavoittaa.

<sup>76</sup> 1. Myönteinen oikeudenmukaisuusmuutos, 2. Kielteinen oikeudenmukaisuusmuutos, 3. Myönteinen tehokkuusmuutos, 4. Kielteinen tehokkuusmuutos, 5. Myönteinen oikeudenmukaisuusmuutos ja kielteinen tehokkuusmuutos, 6. Myönteinen tehokkuusmuutos ja kielteinen oikeudenmukaisuusmuutos, 7. Myönteinen oikeudenmukaisuusmuutos ja myönteinen tehokkuusmuutos, 8. Kielteinen oikeudenmukaisuusmuutos ja kielteinen tehokkuusmuutos

ja tehokkuusteorian mukaan kokonaisverokertymä on ollut koko tutkimuksen ajanjakson ajan alle verotulot maksimoivan tason.<sup>77</sup>

Viittaan säädöksiin niiden säädösnumerolla esimerkiksi 173/2005. Tutkimukseni analyysissä en huomioi verosäädösten voimaantulon ajankohdan mahdollista vaikutusta kyseisen vuoden oikeudenmukaisuus- tai tehokkuustulokselle, vaan säädökset käsitellään sen vuoden yhteydessä, milloin ne on säädetty lukuun ottamatta joitakin poikkeuksia, joissa voimaantulolla on selkeä merkitys. Osa arvioidustakin säädösmuutoksista sisältää epärelevantteja kohtia tälle tutkimukselle, mitkä jätän arvioimatta. Huomioin inflaation vaikutuksen rahanarvoon vain jos sillä on huomattavia vaikutuksia arvioinnin lopputulokseen. Muutoin pitäydyn arvioinnissa inflaatiokorjaamattomassa rahanarvossa. Kaikki arvioimani säädökset löytyvät liitteestä 6 ja säädösnumerolla nimetyt säädökset koottuna arviointitaulukkoon liitteestä 8.

### 6.2.1 OIKEUDENMUKAISET MUUTOKSET

Säädösanalyysin ensimmäisenä arviointiluokkana ovat ne muutokset, jotka vaikuttavat myönteisesti verotuksen oikeudenmukaisuuteen, mutta joilla ei ole tehokkuusvaikutuksia. Tällaisia säädöksiä analyysissä löytyi 30.

#### Taulukko 21. Oikeudenmukaisten säädösten määrä

Vaikutuksen suuruus Vaikutusluokka	Vähäinen	Kohtalainen	Merkittävä	Yhteensä
1. Myönteinen oikeudenmukaisuusmuutos	29	1	0	30

Muutokset ovat tehokkuusneutraaleja muutamista syistä. Yleisin syy on se, että muutoksen tarkka vaikutus veron tuottoon jää isompien muutosten varjoon sekä samanaikainen tehokkuusperiaatteiden ristiriita esimerkiksi työn verotuksessa, jossa dynaaminen periaate kannattaa veron alentamista ja aritmeettinen sen nostamista. Myös tehokkuusarvioinnin epäselvyys poukkoilevista verotuotoista tai muista epäselvyyksistä johtuen on voinut tuottaa neutraalin tehokkuusarvion, vaikka tehokkuusperiaatteet osoittaisivat samaan suuntaan kuten esimerkiksi kulutusverotuksen nostamisessa, jota molemmat

<sup>77</sup> Vuosina 1987–2007 Suomen kokonaisveroaste suhteessa BKT:hen vaihteli 38,7 % - 45,7 % välillä, vaikka kunnallisverotus on mukana. Kunnallisverotuksen keskimääräinen efektiivinen taso on tutkimuksen aikavälillä 8,2 % - 10 %, joten Suomen valtion verotuksen kokonaisveroaste on tutkimuksen aikavälillä 30,2 % - 36,2 %. (Tilastokeskus a) Tulos tarkoittaa sitä, ettei Suomen valtion kokonaisveroaste ole missään vaiheessa todennäköisesti päätnyt Lafferin käyrän huipulle, kun aiemman tutkimuksen mukaan valtion kokonaisveroaste saisi olla noin 40 %. Sen sijaan on täysin mahdollista, että yksittäiset verot ovat niin tehneet.

tehokkuusperiaatteet tukevat. Nämä syyt ovat myös kielteisissä oikeudenmukaisuusmuutoksissa tehokkuusneutraalin arvion takana.

Ainoastaan säädös 1218/94 oli pelkästään myönteinen oikeudenmukaisuusmuutos, jonka vaikutus oli kohtalainen. Siinä alkutuottajat säädettiin arvonlisäverotuksessa verovelvollisiksi lukuun ottamatta luonnonvaraisia metsätuotteita. Myönnettiin verovapaus majoitustilan ja käyntisataman käyttöön sekä kulttuuripalveluiden pääsymaksuille. Ruoan, elintarvikkeiden ja rehuaineiden vero alennettiin 22 %:sta 12 %:iin, henkilökuljetusten vero 12 %:sta 6 %:iin.

Eroperiaatteen mukaan alkutuottajien määrääminen verovelvollisiksi on oikeudenmukaista, koska tuottajat eivät yleensä kuulu heikoimpien ryhmään. Yhden erityisryhmän verotuksellinen suosiminen on myös yleisen oikeustajun vastaista. Heikoimmat saavat apua verottomista luonnonvaraisista tuotteista, joten niiden verovapaus on oikeudenmukainen. Muutos myös lisää reilujen mahdollisuuksien periaatteen vaatimaa rahoitusta. Erilaisten huvitusten verovapaus rikkoo selkeästi sekä eroperiaatetta että reilujen mahdollisuuksien periaatetta vähentämällä rahoitusta ja suosimalla niitä, joilla on varaa käydä kyseisissä huvituksissa. Ruoan, elintarvikkeiden, rehujen ja henkilökuljetusten veronalennukset ovat oikeudenmukaisia vaikka ne vähentävätkin verotuloja, koska ne tasaveroina – käytännössä regressiivisesti – verottavat peruselämälle välttämättömiä tuotteita ja asioita. Toki saman oikeudenmukaisuusvaikutuksen saisi tehokkaammalla tavalla kohdentamalla lisätukea heikoimmille jättäen arvonlisäverotus ennalleen. Tällöin muut eivät saisi veronalennusta. Kulutuksen verorasituksen oikeudenmukaisuus parani vuodesta 1994 vuoteen 1995 noin 3 %. Kokonaisuutena muutos parantaa oikeudenmukaisuutta. Säädös on tehokkuusneutraali johtuen verokertymän pienenemisestä, joka kuitenkin suurelta osin johtui EU:n sisämarkkinoihin sopeutumisesta (Hallituksen kertomus 1996).

Alla olevan taulukon (22) seitsemän ensimmäisen säädösmuutoksen logiikka on samankaltainen. Ne kaikki käsittelevät työnantajien tai – tekijöiden maksujen korotuksia tai sitten julkisen sektorin työnantajamaksujen alennuksia. Ne ovat oikeudenmukaisia, koska työnantajat ja palkansaajat eivät kuulu heikoimpien ryhmään, jolloin heidän palkan sivukulujen korotukset palvelevat eroperiaatetta. Lisäksi reilujen mahdollisuuksien periaate vaatii laajaa julkista sektoria vaatimalla hyvää vähimmäistoimeentuloa sekä laajoja julkisia palveluita. Näiden toteuttamisessa auttaa julkisen sektorin työnantajamaksujen alentaminen. Säädösmuutosten vaikutus kokonaisuuteen on kuitenkin vähäinen.

## Taulukko 22. Vähäiset oikeudenmukaisuusmuutokset I

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
1229/1988	Julkisen sektorin työnantajamaksuja alennettiin 1,8-3,3 %	Ei tiedossa
369/1989	Kaikkien työnantajien sosiaaliturvamaksun 0,2 % korotus	Ei tiedossa
1097/1993	Palkansaajan työttömyysvakuutusmaksua korotettiin 1,67 %	Ei tiedossa
1310/1989	Työnantajan kelamaksun ja sairausvakuutusmaksun nosto 1 %:lla	Ei tiedossa
1277/1999	Eläketuloa saavan sairausvakuutusmaksun korotus pieneni 0,7 % 1,7 %:iin. Kirkkojen sairausvakuutusmaksua alennettiin 5,25 % 1,6 %:iin ja niiden kelamaksua alennettiin 0,8 % 3,15 %:iin.	Ei tiedossa
1052/1996	Kirkkojen sosiaaliturvamaksua alennettiin 1 % 10,8 %:iin. Kuntien ja kuntayhtymien kelamaksua alennettiin 2,05 % 4,75 %:iin	Ei tiedossa
1239/2005	Valtion ja Ahvenanmaan maakunnan sosiaaliturvamaksuja alennettiin 2,8 % eli tuotiin muiden julkisten työnantajien tasolle ja myös merkittävästi lähemmäksi muita työnantajia.	Ei tiedossa
982/1989	Sokeriveroa korotettiin 17 pennillä/kg eli noin 18 %:lla	+ 20 milj. mk
1365/1991	Sokeriveroa korotettiin noin 2 %	-6 milj. mk
1062/1990	Maidolle, sianlihalle ja viljalle määriteltiin vientikustannusmaksu	300-800 milj. mk
1470/1994	Savukkeiden veroa nostettiin 2,6 %, sikareiden veroa laskettiin 10,6 % sekä piippu- ja savuketupakan veroa nostettiin 4 %.	+ 180 milj. mk
708/1997	Yli 250 asukasta neliökilometrillä sisältävän alueen postitoiminnan harjoittajalta aletaan periä maksua harvempaan asuttujen alueiden postitoiminnan tukemiseksi. Maksun suuruus on alueen väestötiheys jaettuna 50:llä, kuitenkin enintään 20 % palvelun myyntihinnasta.	Ei tiedossa

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomukset 1992–1994; 1997

Seuraavat viisi säädöstä ovat kulutusverojen nostamisia. Postipalvelua voidaan pitää peruselämälle välttämättömänä, jolloin sen varmistaminen myös haja-asutusalueille paremmin tuottavien alueiden postitoiminnan harjoittajilta on eroperiaatteen mukaisesti oikeudenmukaista. Sokeriveron ja tupakkaveron korotukset taas antavat paremmat mahdollisuudet reilujen mahdollisuuksien periaatteen toteuttamiseen tuomalla lisää rahaa valtiolle. Toisaalta ne ovat myös eroperiaatteen tarkoittamia haittaveroja, joten niiden korotukset täyttävät myös eroperiaatteen ohjatessaan ihmisiä terveellisempiin elämäntapoihin. Tupakkavero sisälsi myös alennuksia, mutta korotukset olivat suuremmat. Vientikustannusmaksu on hieman ongelmallisempi, koska se nostaa peruselintarvikkeiden hintoja, jotka iskevät köyhimpiin. Kuitenkin sen tuottama merkittävä tuotto reilujen mahdollisuuksien periaatteen rahoittamiseen korvaa eroperiaatteen epäsuoran rikkomisen. Muutokset ovat vähäisiä vaikutukseltaan, koska ne ovat joko niin pieniä kokonaisuuteen nähden tai ne sisältävät eri suuntaan vetäviä tekijöitä.

Alla olevan taulukon (23) kuusi ensimmäistä säädöstä käsittelevät erilaisten luontoisetujen verotusarvojen korotuksia tai erilaisten vähennysten rajoituksia. Keskittyessään keski- ja

hyvätuloisille niiden kireämpi verotus ja pienennys toimivat eroperiaatteen mukaisesti.

### Taulukko 23. Vähäiset oikeudenmukaisuusmuutokset II

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
978/1989	Verotuksessa huomioitavien luontoisetujen määrä on lisääntynyt merkittävästi ja lisäksi verotusarvot ovat nousseet selkeästi inflaatiota nopeammin.	Ei tiedossa
214/1993	Liikkeen- ja ammatinharjoittajien elantokustannusten vähennysrajoihin ei tehty inflaatiotarkistuksia, joten ne kiristyivät noin 3 % reaalisesti	Ei tiedossa
1071/2000	Asuntoedun verotusarvo nousi yli 15 % vuodessa inflaation ollessa vain 4,5 %. Myös autoedun verotusarvo kiristyi hieman inflaatiota enemmän. Puhelinedun verotusarvo pieneni inflaation verran.	Ei tiedossa
955/2001	Matkakuluvähennyksen määriin jätettiin tekemättä inflaatiokorotukset, joten matkakuluvähennyksen suuruus pieneni reaaliarvoltaan noin 4,5 %	Ei tiedossa
1127/2002	Pääkaupunkiseudun asuntoedun verotusarvoa kiristettiin noin 20 %. Myös muun maan asuntoedun verotusarvoa kiristettiin reilut 10 %. Myös yli 10 vuotta vanhan auton vapaan autoedun verotusarvo kiristyi reilut 5 %. Alle 2 vuotta vanhan auton käyttöedun verotusarvo pieneni noin 3 % + 0,1 % auton hankintahinnasta ja puhelinedun verotusarvo pieneni inflaation verran eli vajaan 2 %	Ei tiedossa
914/2003	Korotettuihin poistoihin oikeutettujen pienten ja keskisuurten yritysten määritelmiä rajattiin. Entinen 120 miljoonan euron liikevaihtoraja laskettiin 20 miljoonaan euroon sekä entinen 60 miljoonan euron taseen loppusummaraja alennettiin 10 miljoonaan euroon.	Ei tiedossa
1343/1990	Kunnallisverotuksen vähennystä korotettiin 14 %. Enimmäismäärä nousi 2800 mk 20 000-60 000mk tuloluokassa. Luovutusvoittojen verotusta kiristettiin yli 220 000mk voitosta 10 %:lla. Kiristettiin myös yli 8 vuotta omistaneiden luovutusvoittojen verotusta 10 %:lla 50 %:iin. Sen sijaan kahden vuoden asumisen jälkeinen oman asunnon myynti vapautettiin verosta. Lisäksi rajoitettiin jo asuntovähennyksen tehneiden henkilöiden vähennysoikeutta ansiotoimintaan liittyvistä koroista 1000 mk:lla. Aikuiskoulutus vapautettiin verosta ja rakennusmaamaksulta poistettiin vähennyskelpoisuus. Kansaneläkettä saavien eläkevähennystä korotettiin hieman. Ansiotuloksi katsottavien elinkeinotulojen raja nousi 60 000mk 230 000mk:aan. Elinkeinotoiminnan velan koron vähennysoikeutta rajattiin 5 %. Vapaaehtoisten eläkevakuutusmaksujen vähennysoikeutta rajattiin 3 %. Virkamiehet asetettiin muita parempaan asemaan myöntämällä heille verovapaus erorahasta sekä koulutustuesta.	Ei tiedossa

Lähteet: Finlex, Liite 4

Toki myös pienituloiset palkansaajat hyötyvät esimerkiksi matkakuluvähennyksistä, mikä hieman pienentää säädösten oikeudenmukaisuutta parantavaa vaikutusta. PK-yritysten määritelmän rajaaminen on eroperiaatteen mukaista korottaessaan voittoa tuottavien yritysten verotusta. Muutos kuitenkin heikentää eroperiaatteeseen kuuluvaa täystyöllisyyden tavoittelua. Mainitut ansiotuloverotuksen muutokset ovat kokonaisuudessaan enemmän oikeudenmukaisia kuin epäoikeudenmukaisia. Muutoksessa

on kuitenkin niin paljon eri suuntaan vetäviä tekijöitä, että sen vaikutus on vähäinen. Luovutusvoittojen verotuksen kiristäminen on eroperiaatteen mukaista kuten myös yrittäjien ja hyvätuloisten vähennysten rajaaminen esimerkiksi vapaaehtoisen eläkevakuutuksen rajaaminen. Vakavaraisten yrittäjien verotuksen kiristäminen ylipäättään on oikeudenmukaista. Aikuiskoulutuksen verovapaus tukee reilujen mahdollisuuksien periaatteen parempaa toteutumista. Oikeudenmukaista on myös pienituloisten eläkeläisten verotuksen pieni kevennys. Toisaalta oman asunnon verovapaus ei palvele heikoimpia, koska heillä ei ole varaa omaan asuntoon. Pienituloisten kunnallisverotuksen alentaminen on oikeudenmukaisuusneutraali, koska se ei alenna kaikista heikoimpien verotusta. Virkamiehen verovapaat edut selkeästi rikkovat oikeudenmukaisuutta. Johtuen merkittävästä määrästä muutoksia kokonaisvaikutuksen arviointi on hankalaa, mutta kallistun hieman oikeudenmukaisuutta kohentavan uudistuksen puolelle, mutta sen vaikutus on kuitenkin vähäinen monista negatiivisista uudistuksista johtuen.

Taulukon 24 muutokset palvelevat eroperiaatetta. Niissä on kyse verotuksen progression kirittämisestä tai hyvätuloisille keskittyvien tulojen, kuten osinkojen verojen kirittämisestä. Myös palkansaajien vähennysten rajaaminen kirittää progressiota suhteessa heikoimpiin. Niiden oikeudenmukaisuutta kuitenkin vähentää myös pienituloisten verotaakan kiristyminen. Ansio- ja varallisuusverotuksen kiristäminen on muuten arvioitu vaikutukseltaan vähäistä suuremmaksi, mutta tässä tapauksessa yhtäaikainen koko tuloverolain muutos tekee mahdottomaksi tarkemman arvion muutoksen vaikutuksista, jolloin arvioin säädöksen vain vähäisesti oikeudenmukaisuutta lisääväksi ja tehokkuusneutraaliksi. Säädökseen 1086/00 sisältyvä verotuksellisesti samankaltaisen kohtelun laajentaminen on yleisen oikeustajun mukaista. Eroperiaatteen mukaista on myös alentuneen toimintakyvyn omaavien verotuksen keventäminen. Säädökset ovat vähäisiä vaikutukseltaan lähinnä muutosten pienuuden takia. Osaan säädösmuutoksista sisältyy myös oikeudenmukaisuutta heikentäviä muutoksia.

### Taulukko 24. Vähäiset oikeudenmukaisuusmuutokset III

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
1164/1990	Kumottiin mahdollisuus vapautua valtioneuvoston erityispäätöksellä osinkojen ja korkotulojen verotuksesta. Kumottiin osinkojen 40 % veronkevennys. Asumisoikeusmaksun veronalaisuus elinkeinotulosta kumotaan.	Ei tiedossa
1539/1992	Kumottiin yli 10 vuotta omistetun kiinteistön ja yli 5 vuotta omistetun arvopaperin veronalaisuuden 40 % alennus sekä yritysten mahdollisuus 2 % luottotappiovaraukseen. Sakkojen yms. verovähennysoikeus kumottiin. Henkivakuutuksen verovähennysoikeus rajattiin vain työntekijöihin ja heidän omaisiin. Luotiin verovähennys omasta metsästä elinkeinotoimintaan itselle otetulle puutavaralle. Liiketilöiden poistojen enimmäismäärää alennettiin 2,5 % ja asuinrakennuksen poistojen enimmäismäärää alennettiin 1,5 %. Maatilat asetettiin verolliseksi. Yritysten edustusmenojen, osakepääomien ja lisäsjoitusten vähennysoikeus rajattiin 100 %:sta 50 %:iin. Kiinteistöverosta, metsän uudistamisesta ja kasvatuksesta sekä korjauksesta tehtäviä vähennyksiä laajennettiin. Myös Ay:n ja Ky:n yhtiömiehelle sekä Oy:n ei-työsuhteiselle osakkaalle otettavaan vapaaehtoiseen eläkevakuutukseen liittyviä vähennyksiä laajennettiin.	Ei tiedossa
1538/1992	Ansiotuloerotukseen ja varallisuusverotukseen jätettiin inflaatiotarkistukset tekemättä eli verotus kiristyi reaalisesti noin 3 %	Ei tiedossa
1262/1997	Varallisuusveroon ei tehty inflaatiotarkistuksia, joten se kiristyi reaalisesti 2,4 %	Ei tiedossa
1086/2000	Yleishyödyllisen yhteisön palveluksessa tehdyt työmatkat tuotiin verollisesti normaalin työn kaltaiseksi kohdeksi matkavähennyksineen. Matkavähennyksen enimmäismäärä rajattiin 12000mk:aan. Työnantajan järjestämä sairaan lapsen hoito tuotiin verotuksellisesti samanlaisen kohtelun piiriin kuin vanhemman jääminen kotiin hoitamaan lasta	Ei tiedossa
409/2005	Luotiin opintolainavähennysjärjestelmä, joka on 30 % 2500 euron ylittävältä osalta opintolainasta. Enimmäismäärä riippuu tutkinnon laajuudesta. Aikuisopintoraha tuotiin saman opintorahavähennyksen piiriin kuin normaali opintoraha.	Ei tiedossa
1393/1995	Henkilö, jonka toimintakyky on alentunut vähintään 70 %, vapautettiin valmistamiensa tavaroiden valmistamisen ja myynnin verovelvollisuudesta.	Ei tiedossa
1550/1995	Rajoitetusti verovelvollisen korkojen, rojaltien, osinkojen ja yhtiöveron hyvityksen lähdeveroa kiristettiin 25 %:sta 28 %:iin. Taiteilijan ja urheilijan lähdevero tippui 35 %:sta 15 %:iin.	Ei tiedossa
1563/1995	Rajoitetusti verovelvollisen pääomatulo- ja yhteisöveroprosentteja nostettiin 25 %:sta 28 %:iin.	Ei tiedossa
1225/1999	Rajoitetusti verovelvollisen lähdeveroa pääomatuloista ja osingoista, koroista, rojaltista ja yhtiöveron hyvityksestä korotettiin prosentilla 29 %:iin. Samanlainen korotus tuli myös rajoitetusti verovelvollisen yhtiön tuloihin. Lisäksi puun myyntitulon veroa korotettiin myös prosentilla 19 %:iin.	Ei tiedossa
725/2004	Yhtiöveron hyvityslaki kumottiin	Ei tiedossa

Lähteet: Finlex, Liite 4



## 6.2.2 EPÄOIKEUDENMUKAISET MUUTOKSET

Pelkästään epäoikeudenmukaisia säädöksiä löytyi analyysissä 31, joista kolme oli merkittäviä.

**Taulukko 25. Epäoikeudenmukaisten säädösten määrä**

Vaikutuksen suuruus Vaikutusluokka	Vähäinen	Kohtalainen	Merkittävä	Yhteensä
2. Kielteinen oikeudenmukaisuusmuutos	28	0	3	31

**Taulukko 26. Merkittävät epäoikeudenmukaiset muutokset**

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
1126/1996	Kunnallisverotuksen ansiotulovähennyksen enimmäismäärää korotettiin 2000 mk:sta 5500 mk:aan ja sen alarajaa alennettiin 5000mk 15 000mk:aan sekä kertymisprosenttia korotettiin 10 %:sta 20 %:iin. Lisäksi vähennyksen kertymisen pienenevää tulojen kohotessa pienennettiin vähentämällä pienenevää 10 %:sta 2 %:iin. Vähenevää alarajaa aleni 60 000mk:sta 43 000mk:aan. Tämä vähensi arvon mukaan kuntien verotuloa noin 900 milj. mk. Tulonhankkimisvähennyksen enimmäismäärää korotettiin 300 mk 1800mk:aan. Tämän arvioitiin vähentävän verotuloa 110 milj. mk. Jaettavan yritystulon eli muiden kuin osakeyhtiöiden pääomatulo-osuutta korotettiin 3 % 18 %:iin. Lisäksi pääomatulo-osuutta laskettaessa varallisuuteen laskettiin edellisen 12 kk palkoista 30 % . Myös osakkaiden pääomatulo-osuutta korotettiin 3 % 18 %:iin. Muutos vähensi julkisen sektorin verotuloja arvon mukaan noin 160 milj. mk.	+ 900 milj. mk
1127/2005	Ansiotuloverolain kaikkiin luokkiin tehtiin inflaatiotarkistus. Sen lisäksi toiseksi alimman luokan alarajaa nostettiin noin 8 % . Sen sijaan keskimmäisen luokan alarajaa tiputettiin noin 7,5 % . Alimman ja toiseksi ylimmän luokan marginaaliveroa alennettiin 1,5 % ja muiden luokkien marginaaliveroa alennettiin prosentti.	Arvio: - 1,25 %
1141/2005	Kumottiin varallisuusverolaki kokonaan. Edellisenä vuonna varallisuusveroa piti maksaa yli 250 000 euron omaisuudesta 0,8 % ja yhteisöjen 1 % .	Arvio: -0,75 %

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomus 1999, Tilastokeskus f, Liite 4

Vuoden 1996 tuloverolain muutos oli tehokkuusneutraali, koska tehokkuusperiaatteet olivat ristiriidassa dynaamisen kannattaessa merkittäviä verovähennysten kasvattamisia ja reaalisen progression vähentämistä vähennysmuutosten palvellessa eritoten keski- ja hyvätuloisia. Aritmeettisesta näkökulmasta säädösmuutos taas näyttäytyy tehottomana. Indikaattoritarkastelun mukaan verotuksen tehokkuus parani. Sen sijaan parantuneesta suhdannetilanteesta huolimatta valtion henkilöverotulo parani erittäin vähän esimerkiksi edellisen vuoden 9 miljardin verotulon kasvuun verrattuna. Arviointikriteereiden ollessa näin syvässä ristiriidassa arvioin muutoksen tehokkuusneutraaliksi. Myös vuoden 2006

tuloveroasteikkoihin tehdyt muutokset ja samana vuonna tehty päätös varallisuusveron lakkauttamisesta aiheuttavat yllä kuvaillun ristiriidan tehokkuuseriaatteiden välille. Kun verokertymä pieneni vuodesta 2005 vuoteen 2006 ja indikaattoritarkastelun mukaan tehokkuus ehkä hiukan kasvoi, niin arvioin nämäkin säädösmuutokset tehokkuusneutraaleiksi.

Varallisuusverolain kumoaminen rikkoo väistämättä vapaus- ja eroperiaatetta vähentäessään varallisuuden kasautumisen estämistä ja keventäessään kaikkein rikkaimpien verotusta. Samankaltainen rakenne oli samana vuonna tehdyssä seuraavan vuoden veroasteikkolaissa, jossa kevennettiin selkeästi valtionverotusta, mikä rikkoo eroperiaatetta vähentäessään muiden kuin heikoimpien verotusta. Toki myös pienituloisten veroja alennettiin, mutta silti hyöty painottuu isoimpiin luokkiin sisältäen myös toiseksi ylimmän luokan 1,5 %:n marginaaliveron kevennyksen. Verotuksen vaikutus tulonjakoon kasvoi lähes 5 % vuodesta 2005 vuoteen 2006. Sen sijaan tuloverotuksen progressiivisuus pieneni noin 4 %. Indikaattorit antavat kehityksestä siis hyvin ristiriitaisen kuvan. Säädösmuutokset kuitenkin merkittävästi heikentävät verotuksen oikeudenmukaisuutta vähentäessään progressiota suhteessa kaikista heikoimpiin sekä hyvätuloisia suosivilla muutosrakenteillaan. Myös tuloverolain muutos 1126/96 lisää oikeudenmukaisuuden näkökulmasta merkittävästi verotuksen epäoikeudenmukaisuutta, koska tulonhankkimis- ja ansiotulovähennys kohdistuvat työssäkäyviin, eivät heikoimpien ryhmään. Ne siis rikkovat eroperiaatetta. Verovähennyksistä hyötyvät toki myös pienituloiset työläiset, mutta muutosten suurimmat hyötyjät ovat kuitenkin keski- ja hyvätuloisia. Lisäksi muiden kuin osakeyhtiöiden ja osakkaiden veron alentaminen rikkoo selkeästi eroperiaatetta kuten myös vapausperiaatetta osakkaiden osalta helpottamalla varallisuuden keskittymistä. Säädos vähensi VM:n arvion mukaan yhteensä lähes 1,2 miljardia verotuloja jättäen heikoimmat kokonaan muutoksen ulkopuolelle (Hallituksen kertomus 1998). Verotuksen vaikutus tulonjakoon vähenikin vuodesta 1996 seuraavaan vuoteen noin 5,5 %. Myös tuloverotuksen progressiivisuus väheni yli 3 %.

Taulukon 27 vähäisistä epäoikeudenmukaisista muutoksista kolme ensimmäistä säädöstä muuttavat tuloverotusta. Ensimmäinen säädos asettaa pienituloiset maatilataloudet muuta yritystoimintaa huonompaan asemaan suhteessa tappiontasaukseen asettamalla 10 000 mk vähimmäistappion ennen tappiontasauksen mahdollisuutta. Päätös on selkeästi eroperiaatteen ja yleisen oikeustajun vastainen. Toinen säädos rikkoo vapaus- ja eroperiaatteita kasvattaessaan voittoa tekevien yritysten mahdollisuutta alentaa

verotustaan. Myös kolmas säädös alentaa omistavan luokan verotusta asettaessaan 50 %:n katon luovutusvoiton veronalaisuudelle. Vaikutukset ovat vähäisiä muutosten pienuuden takia.

### Taulukko 27. Vähäiset epäoikeudenmukaiset muutokset I

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
1252/1988	Maatilataloudelle asetettiin 10 000 mk:n alaraja ennen tappiontasauksen mahdollisuutta.	Ei tiedossa
1367/1991	Lisätty elinkeinoyhtiölle mahdollisuus vähentää verotuksessaan tontin huollosta ja käytöstä johtuvat kustannukset. Lisäksi asuintalovarauksen enimmäissuuruus on nelinkertaistettu 100mk/m <sup>2</sup> :sta 400mk/m <sup>2</sup> :iin.	Ei tiedossa
1348/1989	Luovutusvoittojen veronalaisuuteen asetettiin 50 %:n katto entisen keskimääräisen veronalaisuuden oltua 80 %. Kaikkien alle 8 vuotta omistettujen myyntien verotus kevenee.	Ei tiedossa
717/2004	Yhteisöjen saamista osingoista ja koroista vapautettiin verosta 25 % ja veronalaiseksi jäi 75 %. Vapautettiin verosta käyttöomaisuuteen kuuluvien osakkeiden luovutushinnat, jos ne on omistettu vähintään vuoden vähintään 10 % luovutettavan yhtiön osakepääomasta ja luovutettava yhtiö on EU-alueelta.	Ei tiedossa
1391/1995	Osingonsaajan yhtiöveron hyvityksen suuruus nousi 5,5 %.	Ei tiedossa
1224/1999	Osingonsaajan yhtiöveron hyvitystä korotettiin 2 %.	Ei tiedossa
1120/1996	Rajoitetusti verovelvolliset vapautettiin kunnallisveron maksamisesta. Rajoitetusti verovelvollisen oikeutta vähentää tietyissä tilanteissa 3000mk/kk tai 100mk/pv pidennettiin 100 päivän työskentelystä kuuteen kuukauteen. Puun myyntituloa alennettiin 10 % 18 %:iin.	Ei tiedossa
719/2004	Pääomatulon kaltaisten tulojen lähdeveroa alennettiin prosentilla 28 %:iin. Rajoitetusti verovelvollisen yhteisön tuloveroprosenttia alennettiin 3 % 26 %:iin. Myös varallisuusveroa alennettiin 0,1 % 0,8 %:iin. Lähdeverosta vapaan osingon määritelmää muutettiin niin, että EU-maihin maksettavan osingon verovapauden yhtiön omistusraja aleni 5 % 20 %:iin.	Ei tiedossa

Lähde: Finlex

Seuraavat kolme säädöstä alentavat osinkojen verotusta, ensimmäinen yhteisöjen osalta ja kaksi seuraavaa osingonsaajan osalta. Muutokset rikkovat selkeästi vapaus- ja eroperiaatteita osinkotulojen keskittyessä hyvätuloisille, mutta ovat vähäisiä vaikutukseltaan ollessaan niin pieniä. Toiseksi viimeinen säädös alentaa rajoitetusti verovelvollisten luonnollisten henkilöiden ja viimeinen muutos rajoitetusti verovelvollisten yhteisöjen verotusta. Ulkomaalaisten – ei mitenkään selkeästi kaikista heikoimpien – suosiminen verotuksellisesti rikkoo selkeästi eroperiaatetta. Rawlsilaisen julkistalouden pitäisi pyrkiä myös verotuksen kautta täystyöllisyyteen, joten siitä näkökulmasta ulkomaisen työvoiman käyttöä pitäisi vähentää, eikä suosia.

## Taulukko 28. Vähäiset epäoikeudenmukaiset muutokset II

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
1187/1989	Uuden tulo- ja varallisuusverolain mukaiset matkakuluvähennykset ovat uusi vähennys tuloverotuksesta. Niiden suuruus on seuraava: auto 1 mk/km, moottoripyörä 45 penniä/km, mopo 35 penniä/km ja polkupyörä 320 mk/vuosi.	Ei tiedossa
1113/1993	Uudempien kuin 1984 valmistuneiden asuntojen verotusarvoon, puhelinetuun, merimiesten luontoisetuihin, autonkuljettajasta laskettavaan etuun ja ravintoetuun jätettiin inflaatiotarkistukset tekemättä. Se tarkoittaa, että niiden reaaliarvo pieneni reipas 3 % eli näitä etuja saavien henkilöiden verotus keveni sen verran. Autoedun laskettua arvoa uushankintahinnasta korotettiin 0,1 %:lla.	Ei tiedossa
956/1996	Autoedun uushankintahinnasta laskettavaa verotusarvoa laskettiin 0,1 %. Vanhemman kuin 1992 auton verotusarvot laskivat noin 3,7 %, kun inflaatio huomioidaan. Poistettiin asuntoedusta muun Suomen kuin pääkaupunkiseudun osalta luokka ennen vuotta 1976 valmistuneet, jolloin sellaisten asuntojen verotusarvot kiristyivät noin 3 % reaalisesti. Kotipuhelimen puhelinedun verotusarvoa alennettiin reaalisesti noin 14 %.	Ei tiedossa
1371/1990	Työnantajien sosiaaliturvamaksuja alennettiin keskimäärin 0,8 % eli noin 15 % kokonaisverosta.	Ei tiedossa
1660/1992	Alennettiin työntekijöiden kansaneläkevakuutusmaksun suuruutta 1,25 % eli lähes 40 % kokonaiskertymästä.	Ei tiedossa
1410/1994	Yksityisen työnantajan sosiaaliturvamaksua korotettiin 0,15 % ja julkisen sektorin työnantajien maksua 0,25 %.	Ei tiedossa
1362/1995	Jätetään perimättä vuonna 1996 työntekijöiltä 2 %:n kelamaksu ja työnantajilta 2,25 %:n lapsilisämaksu.	Ei tiedossa
1277/1997	Työntekijän maksua alennettiin 0,3 % 1,6 %:iin paitsi että yli 80 000mk ansaitsevan työntekijän maksua alennettiin 0,4 % 1,95 %:iin. Myös eläketuloa saavan maksua alennettiin 0,3 % 2,7 %:iin.	Ei tiedossa
513/1998	Yli 80 000mk tienaaavan 0,45 % korkeampi sairausvakuutusmaksuluokka poistettiin. Eläketuloa saavan sairausvakuutusmaksun korotus pieneni 0,3 % 2,4 %:iin.	Ei tiedossa

Lähde: Finlex, Liite 4

Taulukon 28 kolme ensimmäistä säädöstä ovat epäoikeudenmukaisia, koska ne joko luovat uusia vähennyksiä ei-heikoimmille tai sitten alentavat keski- ja hyvätuloisille keskittyneiden luontoisetujen verotusta. Taulukon loput muutokset käsittelevät palkan sivukuluja, joita alennettiin lukuun ottamatta säädöstä 1410/94. Kun palkansaajat ja yrittäjät ovat selkeästi yhteiskunnan heikoimpiosaisia paremmassa asemassa, heidän verotuksensa alentaminen rikkoo eroperiaatetta. Näistä eniten eroperiaatetta rikkoo 1277/97, jossa keski- ja hyväpalkkaisten palkansaajien verotusta alennetaan myös pienituloisia enemmän. Muutosten epäoikeudenmukaistavaa vaikutusta pienentää työnteon kannustavuuden lisääntyminen, mikä ei kuitenkaan kokonaan poista sitä. Säädös 1410/94

on epäoikeudenmukainen, koska reilujen mahdollisuuksien periaatteen vaatiman laajan julkisen sektorin edellytyksiä heikennetään asettamalla julkiset työnantajat yksityisiä heikompaan asemaan.

Taulukon 29 kolme ensimmäistä säädöstä käsittelevät kulutusverotusta. Sääöksessä 559/91 liikevaihtoveroa nostettiin 3,7 %. Sen piti tuottaa noin 600 milj. mk lisäverotulot, mutta todellisuudessa veron tuotto vain pieneni osittain kuitenkin suhdanteesta johtuen (Hallituksen kertomukset 1993–1994). Säädos onkin epäoikeudenmukainen nostaessaan tasaveroa eli rikkoessaan eroperiaatetta lisäämättä edes julkisen sektorin rahoitusmahdollisuuksia. Arpajaisveron muuttaminen tasaveroksi ja alentaminen sekä erityisesti hyvin tuottavien apteekkien veron alentaminen on selkeästi epäoikeudenmukaista. Kuitenkin ne ovat kohtuullisen vähäisiä kapean segmenttinsä takia. Tonnistoverolaki (476/02) rikkoo eroperiaatetta keventäessään voittoa tekevien yhtiöiden verotusta. Vaikutusta kuitenkin vähentää se, että laki pyrkii turvaamaan suomalaista työtä. Sääöksessä 562/04 annettiin rikkaille mahdollisuus kalliiden autojen hankintaan ilman niiden huomioimista varallisuusverotuksessa, joten säädos rikkoo selkeästi vapaus- ja eroperiaatetta. Juuri sama vaikutus on säädöksellä 722/04, jossa alennettiin hyvätuloisille keskittyneiden korkotulojen verotusta.

Taulukon loppujen neljän säädöksen yhdistävä tekijä on niiden tuloverotusta alentava vaikutus. Kolmessa niistä se tehdään kasvattamalla ansiotulovähennyksiä, kotitalousvähennystä ja keventämällä luovutusvoittojen verotusta. Mistään näistä heikoimmat eivät hyödy, vaan pelkästään työssäkäyvät. Lisäksi näistäkin suurimmat hyötyjät ovat keski- ja hyvätuloisia. Säädökset rikkovat eroperiaatetta selkeästi. Sääöksessä 1155/05 alennetaan metsänomistajien verotusta, koska heidän tulonsa muutetaan ansiotulosta pääomatuloksi. Säädöksen epäoikeudenmukaistavaa vaikutusta vähentää kuitenkin arvioidusta arvoista kirjanpitoarvoihin siirtyminen, jossa verotettavat tulot nousivat. Tässä käsitellyt säädökset ovat vähäisiä vaikutukseltaan kokonaisuuteen nimenomaan muutosten pienuuden takia.

## Taulukko 29. Vähäiset epäoikeudenmukaiset muutokset III

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
559/1991	Liikevaihtoverolain kokonaisuudistus. Uusi verokanta nousi 17,5 %:sta 21,2 %:iin. Vähennysjärjestelmää laajennettiin merkittävästi uuden lain myötä. Tarkkoja muutoksia verovapaisiin toimintoihin tai vähennyksiin ei ole selvillä, mutta uusi vähennysjärjestelmä kattaa lähinnä yritysten toimintaan ostettujen alv:in vähentämisen.	Ei tiedossa
552/1992	Aikaisemmasta progressiivisesta voiton suuruudesta riippuvasta verosta siirryttiin arpajaisten tuoton mukaiseen tasaveroon. Ennen maksettiin veroa 20-35 %. Nyt vero on arpajaisista 5 % paitsi että tavara-arpajaisten vero on vain 1,5 %, ja pelikonearpajaisten vero 3 %. Muista arpajaisista vero on 30 %. Alle 300mk/kk veroa kertyessä arpajaisista, ne ovat verovapaat.	1. vuosi -13 %. Vuodet 1993-1996 + 100 milj. mk.
84/1994	Apteekkien liikevaihdon perusteella maksettavien progressiivisten lupamaksujen luokkarajoja korotettiin reaalisesti noin 28 %.	- 2-4 milj. mk
1241/2001	Kunnallisverotuksen ansiotulovähennyksen enimmäismäärää korotettiin 490 e 2140 euroon. Vähennyksen kertymäprosenttia pienennettiin kuitenkin 25 % 10 %:iin yli 7230 e tuloista.	Ei tiedossa
476/2002	”Varustamo voisi valita... tuloverotuksen sijasta... tonniverotuksen. Veron määrä olisi... alhainen... varustamoille verotuksen kautta myönnettävä valtion tuki” (HE 234/2001). Verokauden pituus on 10 vuotta. Alusta tulee johtaa Suomesta ja olla vetoisuudeltaan vähintään 100 tonnia. Tonniveron määrä määräytyy aluksen vetoisuuden mukaan 100 tonnia/päivä. Veron määrä vaihtelee 40 senttiä/pv ja 10 snt/pv välillä riippuen vetoisuudesta. Tonniverotus ei koske yhtiön muusta toiminnasta tulevia tuloja, vaan ne verotetaan normaalisti tuloverotuksen kautta. Verotuksen arvioidaan vähentävän julkisen sektorin tuottoja vajaat 20 milj. e.	Ei tiedossa
562/2004	Perheen käytössä olevat ajoneuvot vapautettiin varallisuusverosta.	Ei tiedossa
728/2004	Alle 1000 euron luovutusvoitot vapautettiin veroista. Pienennettiin luonnollisten henkilöiden yli 10 vuotta omistaman omaisuuden verotettavan tulon vähennystä 50 %:sta 40 %:iin. Pääomatulon alijäämästä tehtävän vähennyksen lapsikorotusta korotettiin 50 eurolla ja alijäämähyvitystä korotettiin yhdellä prosentilla kahteen prosenttiin, jos kysymyksessä on ensiasunnon asuntovelan korot.	Ei tiedossa
1155/2005	Metsätalouden tilastollisiin keskiarvoihin pohjautuvista myynneistä saatu tulo muutettiin ansiotulosta pääomatuloksi ja samalla todelliseen kirjanpitoon perustuvaksi.	Ei tiedossa
1128/2005	Luotiin uusi 1,5 % yli 2500 € tuloista valtionverotuksen ansiotulovähennys. Sen maksimi on 157 €. Kotitalousvähennyksen määrä nostettiin 2300 euroon rajoittaen kuitenkin kunnossapito- ja perusparannustöiden vähennysmäärän edelleen entiseen 1150 euroon. Työntekijän saaman joukkoliikennematkalipun verotusarvoa alennettiin 25 % 75 %:iin.	Ei tiedossa
722/2004	Korkotulon lähdeveroa alennettiin prosentti 28 %:iin.	2003-2006 - 50 milj. €, 2007-2008 nopea kasvu päätyen lähes kaksinkertaiseksi verrattuna vuoteen 2003

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomukset 1994–1998; 2005, Valtiokonttori, HE 234/01, Liite 4

### 6.2.3 TEHOKKAAT MUUTOKSET

Tehokkaita muutoksia, jotka ovat oikeudenmukaisuusneutraaleja, on yhteensä 15.

**Taulukko 30. Tehokkaiden säädösten määrä**

Vaikutuksen suuruus Vaikutusluokka	Vähäinen	Kohtalainen	Merkittävä	Yhteensä
3. Myönteinen tehokkuusmuutos	11	4	0	15

Neutraalin oikeudenmukaisuusarvion takana on yleensä eroperiaatteen ja reilujen mahdollisuuksien periaatteen ristiriitaisuus erityisesti kulutusverotuksessa veroja nostettaessa tai laskettaessa. Varsinkin sellaiset verot, jotka kohdistuvat koko väestöön mutta ovat köyhällekin välttämättömiä, ovat herkästi oikeudenmukaisuusneutraaleja näiden periaatteiden ristiriidasta johtuen. Osa säädöksistä on neutraaleja oikeudenmukaisuuden näkökulmasta siksi, että ne sisältävät sekä myönteisiä että kielteisiä muutoksia suurin piirtein yhtä paljon. Tämä on yleistä erityisesti tuloverotuksen vähennys- ja verovapausmuutoksissa. Tiettyjen muutosten oikeudenmukaisuusvaikutuksia on mahdoton arvioida näissä puitteissa, joten ne on myös luokiteltu neutraaleiksi. Perusteet ovat samat myös Kielteiset tehokkuusmuutokset – osiossa.

Neljä alla olevassa taulukossa (31) esiteltyä säädösmuutosta ovat kohtalaisen tehokkaita. Ajoneuvo- ja televerolaki ovat oikeudenmukaisuusneutraaleja reilujen mahdollisuuksien ja eroperiaatteen ollessa tasaisesti ristiriidassa. Alkoholiveroon tehdyt muutokset eivät muuta mitään oikeudenmukaisuuden valossa. Tuloverolain muuttamisessa matkakulu- ja valtionverotuksen ansiotulovähennyksen nosto lisäävät epäoikeudenmukaisuutta. Toisaalta kunnallisverotuksen ansiotulovähennyksen ja urheilijoiden verovapaiden tulojen alarajan nostaminen lisäävät verotuksen oikeudenmukaisuutta. Muutos on siis eri suuntaan vetävistä tekijöistä johtuen oikeudenmukaisuusneutraali. Ajoneuvo- ja televerolaki ovat tehokkaita sekä aritmeettisesta että dynaamisesta näkökulmasta korottaessaan kulutusverotuksen veroasteita, mutta uusien ajoneuvojen korkeampi vero vääristää hieman dynaamisuutta. Molemmat säädökset kuitenkin lisäsivät yli 0,5 miljardia markkaa verotuloa. Lisäksi indikaattorit antavat yleisestä kehityksestä tehokkuusmyönteisen kuvan vuodesta 1993 vuoteen 1994, koska kokonaisverokertymä kasvoi yli 10 % edellisvuotta nopeammin ja BKT:n kasvunopeus verrokkiryhmään verrattuna koheni noin 1,5 %. Toisaalta työllisyysaste laski edelleen noin 1 %. Säädösmuutokset ovat siis selkeästi tehokkaita. Alkoholijuomaveron ja tuloverolain muutosten logiikka tehokkaaksi

arvioimisessa on hieman erilainen. Kummankin säädöksen tuli olla periaatteiden valossa tehokkuusneutraaleja, mutta yllättäen ne tuottivat kuitenkin selkeästi lisää verotuloja. Molempien säädösten vaikutusarviointiin liittyy kuitenkin epävarmuutta siitä, johtuiko verokertymien kasvu vain esimerkiksi parantuneesta suhdannetilanteesta. Siksi jätän indikaattoritarkastelun pois ja vähennän niiden arvioidun vaikutuksen merkittävästä kohtalaiseksi.

### Taulukko 31. Kohtalaisen tehokkaat muutokset

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
135/1994	Uusi ajoneuvoverolaki. Rekisterissä olevista henkilö- ja pakettiajoneuvoista suoritetaan veroa 300 mk, jos auto on rekisteröity ensi kerran ennen vuotta 1994 ja sen jälkeen rekisteröidyistä vero on 500mk.	+ 600 milj. mk
961/1993	Kotimaisten telepalveluiden myyntiin luotiin uusi 9 % suuruinen vero.	1. vuosi + 400 milj. mk, 2. vuosi + 40 % verrattuna 1. vuoteen
532/1994	Alkoholijuomaverotus uudistetaan täysin siten, että kaikkien juomien vero riippuu sen sisältämän alkoholin määrästä. Oluiden vero on 1,7mk/etyylialkoholi cl. Viinien vero sen sijaan riippuu alkoholipitoisuudesta eli 2,8–5,5 % alkoholia vero on 8 mk/litra, 5,5-8 % alkoholia vero on 13 mk/l, 8-15 % alkoholia vero on 17 mk/l. Muiden alkoholijuomien veron suuruus jakautuu kahtia yli ja alle 22 % alkoholia. Alle 22 % sisältävien vero on 2,65 mk/etyylialkoholi cl ja muilla 3 mk/cl. Lisäksi vähittäismyynnissä ja anniskelussa lisäveroa kannetaan 4 mk/l. Alle miljoona litraa tuottavalle yritykselle annetaan 20 % vähennysoikeus alkoholiverosta.	+ 1,3 miljardia mk, noin 32 %
1218/2006	Matkakulujen vähennyksen enimmäismäärää korotettiin 2 300 € 7 000 euroon asti. Kunnallisverotuksen ansiotulovähennyksen enimmäismäärää pienennettiin 600 € 3 250 euroon. Samoin urheilijan urheilijarahastoon verovapaasti tehtävän siirron alarajaa korotettiin 200 € 9 600 euroon. Sen sijaan valtionverotuksen ansiotulovähennyksen kertymäprosenttia korotettiin 2,1 % 3,6 %:iin sekä enimmäismäärää korotettiin 243 € 400 euroon. Yli 33 000 euron tuloista kertymäprosentti pieneni 0,45 % nopeammin kuin ennen.	Kokonaismuutos: +440 milj. €, Arvio tämä säädös: +150 milj. €

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomukset 1996–1997, Tilastokeskus f

Alla olevan taulukon (32) viisi ensimmäistä säädösmuutosta käsittelevät kulutusverotusta. Muut paitsi arvonlisäveron alentamissäädös 1060/06 ovat selkeästi kulutusverotusta kiristäviä, jolloin ne ovat sekä aritmeettisesti että dynaamisesti tehokkaita dynaamisuudenkin suosiessa verotuksen painopisteen siirtämistä työn verotuksesta kulutusverotukseen. Virvoitusjuoma- ja energiaverolain tuotto kasvoi hiukan. Arvioin tehokkaaksi myös liikevaihtoverolain muutoksen, joka piti verokertymän ennallaan 1990-luvun laman aikana sekä rehuseosverolain muutoksen, jonka vaikutuksesta verokertymään



## Taulukko 32. Vähäiset tehokkaat muutokset

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
964/1987	Lannoiteveroa korotettiin 3 penniä/kg eli noin 100 %	Ei tiedossa
1085/1991	Liikevaihtoveroa korotettiin 0,8 %. Lisäksi joitakin vähennyksiä korotettiin 0,5 %	1992-1993: -2 %. Tämän jälkeen 0 %
1168/2002	Sähkön ja muiden energiatuotteiden veroa nostettiin noin 5 % . Sähköä tuottavien yritysten verovapaus kumottiin. Turve muutettiin valmisteverottomaksi 25 000 MWh:n asti. Uusiutuvien energioiden verotukea laajennettiin; puupolttoaineiden tehoroajasta luovuttiin ja kierrätyspolttoaineet, biopolttoaineet, metsähakkeet ja kemiallisten prosessien reaktiolämmöt tuotiin tuen piiriin. Lisäksi tuulivoimalla ja metsähakkeella tuotetun energian tukea nostettiin 25 senttiä/KWH eli reilut 50 % .	Kokonaismuutos: + 110 milj. €, Tämä säädös arvio: +55 milj. €
1038/2004 (+ 1037/04)	Juomapakkausten valmistevero siirrettiin omaksi laikseen ja samalla pakkausveroa alennettiin 16 senttiä/litra 51 senttiin litralta. Samalla veronalaisen pakkausten määrää laajennettiin merkittävästi.	+ 15 milj. €
1060/2006	Alennettuun 8 %:n arvonlisäverokantaan laskettiin parturi- ja kampaamopalvelut sekä pienet korjauspalvelut, jotka kohdistuvat polkupyöriin, kenkiin, nahkatavaroihin, vaatteisiin ja liinavaatteisiin, mukaan lukien vaatteiden ja liinavaatteiden muutostyöt.	Kokonaismuutos: +350 milj. €, Tämä säädös arvio: + muutamia kymmeniä milj. €
1166/1990	Asunnon perustamisvaiheen asumisoikeusmaksu verovapaaksi. Tiettyjen lainojen koron vähennys-oikeutta rajoitettiin. Myös omakotitalon ja asumisoikeusasunnon asuntovähennyksen tekemistä rajoitettiin.	Ei tiedossa
1688/1991	Sairauskulujen verovähennysmahdollisuus poistettiin (300 mk omavastuun jälkeen 1300 mk/hlö + 500 mk/lapsi). Reserviläispalkan verovapaus poistettiin. Velkojen korkojen omavastuuosuutta nostettiin 5 % . Asunnon korjausavustukset rajattiin vain kansaneläkeläisille, lakkotuet rajattiin 70 mk:aan ja metsäoppilaitosten tukien verovapaus kumottiin. Opiskelijan asumislisä ja todistajien matka- ja toimeentulokustannusten korvaukset sekä työvoimapolitiittisen aikuis-koulutuksen ylläpitokorvaus lisättiin verovapaiksi. Muiden kuin asunovelan korkojen pienentäminen 1500 mk/hlö.	Kokonaismuutos: -5,6 miljardia mk, Tämä säädös VM:n arvio: +600 milj. mk
1465/1994	Matkakustannusten omavastuuosuutta korotettiin 500mk ja tulonhankkimisvähennyksen enimmäismäärää alennettiin 600mk. Lisäksi kumottiin verotuksen kattosäännön (ylin todellinen veroprosentti 70 %) puoliso-oikeus, eli, että heidän veronsa jätetään panematta maksuun vasta, kun yhteisveroprosentti on yli 70 % . Lisäksi säädettiin uusi vapaaehtoisen eläkevakuutuksen vähennyskelpoisuus enintään 10 % verovelvollisen puhtaasta ansiotulosta, mutta enintään 15 000mk.	Ei tiedossa
1698/1991	Työntekijän sairavakuutusmaksu nousee 0,5 % ja jos on yli 80 000mk tulot, niin se nousee 1 % . Kuntien ja kuntayhtymien sairavakuutusmaksu nousee 1,25 %	Ei tiedossa
1227/1992	Matkakuluvähennysten suuruuteen ei tehty inflaatiotarkistuksia. Niinpä ne käytännössä pienenevät inflaation verran eli vajaa 4 % .	Ei tiedossa
865/1993	Matkakuluvähennysten suuruuteen ei tehty inflaatiotarkistuksia pois lukien työntekijän omistaman auton käyttö. Niinpä vähennykset käytännössä pienenevät inflaation verran eli reipas 3 % .	Ei tiedossa

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomukset 1994–1998; 2005, Valtiokonttori, Liite 4

ei ole selvyttä. Periaatteiden näkökulmasta arvonlisäveron alentaminen tiettyjen tuotteiden osalta on tehoton, mutta verokertymän kokonaisuutos on niin voimakkaan positiivinen ja myös työllisyys kasvoi prosentilla, BKT:n kasvuvauhti yli prosentilla ja kokonaisverokertymienkin kasvuvauhti parani hieman, että ne kumoavat periaatteet. Periaatteiden negatiivisuus vähentää kuitenkin vaikutuksen suuruuden arviointia vähäiseksi.

Säädös 1688/91 on muista tuloveromuutoksista hieman poikkeava. Säädösmuutoksessa pienennetään ja rajoitetaan useita vähennyksiä kuitenkin niin, että kokonaisuudessaan muutos on aritmeettisesti tehokas. Toisaalta se on dynaamisesti tehoton kiristäessään työn verotusta. Vaikutusta pienentää työn verotuksen kiristäminen rajoittamalla vähennyksiä, jotka itsessään ovat dynaamisista tehottomuutta aiheuttavia. Verokertymä pieneni vuodessa jopa lähes kuusi miljardia markkaa, mutta suurin syy on Suomen putoaminen lamaan samanaikaisesti. Arvioin muutoksen tehokkaaksi, koska VM arvioi sen tuottavan yli puoli miljardia markkaa, mutta alennan vaikutusta kohtalaisesta vähäiseksi verokertymän negatiivisuuden takia. Lopuissa taulukon muutoksissa on myös kyse työn verotuksen muutoksista ja niissä joko selkeästi rajoitetaan verovähennysten suuruutta tai joka tapauksessa vähennysten kokonaismäärä on efektiivistä verotusta kiristävä. Periaatteet ovatkin yllä kuvaillulla tavalla ristiriidassa jokaisessa muutoksessa. Tulkitseen ne kuitenkin vähäisesti tehokkaiksi, koska työn verottaminen tapahtuu vähennyksiä rajoittamalla, jolloin muutos on aritmeettisesti tehokas, mutta ei aivan täysin tehoton myöskään dynaamisesta näkökulmasta.

#### 6.2.4 TEHOTTOMAT MUUTOKSET

Vain kahdeksan säädösmuutosta on vaikutuksiltaan pelkästään tehottomia.

#### Taulukko 33. Tehottomien säädösten määrä

Vaikutuksen suuruus Vaikutusluokka	Vähäinen	Kohtalainen	Merkittävä	Yhteensä
4. Kielteinen tehokkuusmuutos	7	1	0	8

Ainoa vähäistä merkittävämpi eli kohtalaisen tehoton muutos oli televeron lakkauttaminen vuoden 1995 lopussa (1107/94). Sen tuotto oli ennen lakkautusta noin 570 milj. mk (Hallituksen kertomus 1997). Säädösmuutos on oikeudenmukaisuusneutraali, koska reilujen mahdollisuuksien periaate ja eroperiaate ovat ristiriidassa. Aritmeettisesti hyvin

tuottavan veron lakkauttaminen on tehotonta. Verotuksen dynaaminen tehokkuus ei kannusta kulutusverotuksen alentamiseen vaan päinvastoin korottamiseen ja alennukset tulisi kohdistaa työn verotukseen. Tehokkuusindikaattorit piirtävät lähes samankaltaisen kuvan vuosista 1994–1995. Työllisyysaste kasvoi 0,8 %, BKT:n kasvu verrattuna verrokkiryhmään lisääntyi aavistuksen, kuten myös kokonaisverokertymien kasvu.

### Taulukko 34. Vähäiset tehottomat muutokset

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
966/1987	Rehuseosveroa pienennettiin hiukan 2 penniin/kg	-30 milj. mk
533/1988	Rehuseosvero lakkautettiin	-20 milj. mk
1005/1989	Energiahyödykkeiden valmistustoimintaan välittömästi liittyvä ilmanpuhdistuksessa, jätevedenpuhdistuksessa tai jätteenkäsittelyssä käytettävän rakennuksen tai pysyvän rakennelman rakentamisen jälkeen saa vähentää liikevaihtoverosta 75 % ostohinnasta ja lisäksi tämänkaltaisten toimintojen laiteinvestoinneista saa vähentää 90 % ostohinnasta	Ei tiedossa
1555/1991	Passien leimaveroa korotettiin keskimäärin 23 % ja muita leimaveroja korotettiin keskimäärin 15 %	-13 % (samaa aikaan tehtiin toinenkin muutos)
1104/1988	Yli yksivuotisten porojen verotusarvot osittain pienivät, mutta muutos on ristiriitainen	Ei tiedossa
1226/1988	Työnantajan kelamaksun 0,35 % pienennys, julkisen sektorin työnantajien kelamaksun korottaminen 0,55 % yksityistä suuremmaksi ja työntekijän kelamaksun 0,45 % pienennys	Ei tiedossa
1263/1996	Kehitysalueiksi määritellylle alueelle matkailuyrityksen tai tuotantolaitoksen perustava yritys saa vähentää hankintamenoista poistoina verotuksessa 50 % normaalia poisto-oikeutta enemmän.	Ei tiedossa

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomukset 1990–1991; 1994

Muutokset rehuseosveroon ovat aritmeettisesti tehottomia laskiessaan veroasteita. Myös dynaamisesti kulutusverotuksen alentaminen on tehotonta. Arviointitulos on selkeä, kun niiden vaikutus verokertymäänkin on negatiivinen. Liikevaihtoveroon luodut uudet vähennykset ovat tehottomia samalla logiikalla kuin edelliset. Muutos on sen verran pieni, ettei sitä voi havaita liikevaihtoveron verokertymästä. Leimaverojen korotukset ovat periaatteiden valossa tehokkaita nostaessaan veroasteita ja siirtäessään verotuksen painopistettä kulutuksen verottamiseen. Kuitenkin verokertymä pienenee niin selkeästi vuodessa, että todennäköisesti korotukset olivat tuossa tilanteessa liian kovia aiheuttaen tehottomuutta. Muutoksen epäselvyyden takia arvioin sen suuruuden vain vähäiseksi. Lähtökohtaisesti porotalouden tulojen verotus on tehotonta, koska verotusarvon suuruus määräytyy kuntarajoja pitkin ollen jopa naapurikunnissa merkittävästi erilainen. Tällöin se aiheuttaa tehottomia käyttäytymisvääristymiä siinä, mihin kannattaa sijoittaa

porotaloutensa. Verotusarvojen pieneneminen hieman yli puolella laskee aritmeettista tehokkuutta vähän, eikä niillä voi sanoa olevan dynaamisia vaikutuksia, joten säädösmuutos on tehoton. Kelamaksujen vähennys on tehoton muutos aritmeettisesti ja tehokas dynaamisesti alentaessaan työn verotusta. Julkisen työnantajan maksujen korotus on aritmeettisesti tehokas mutta dynaamisesti tehoton kohdellessaan samankaltaisia tapauksia eri tavalla. Säädestä on pidettävä hiukan enemmän tehottomana kuin tehokkaana. Poisto-oikeuden kasvattaminen tietyillä alueilla on selkeästi aritmeettisesti tehoton, mutta myös dynaamisesti suosiessaan tiettyjä alueita ja kasvattaessaan verovähennyksiä.

### 6.2.5 OIKEUDENMUKAISET MUTTA TEHOTTOMAT MUUTOKSET

Seuraavat kaksi luokitusta ovat perinteisen tehokkuus-oikeudenmukaisuus-ristiriidan mukaisia, joissa tehokkuus ja oikeudenmukaisuus kulkevat eri suuntiin. Oikeudenmukaisia mutta tehottomia muutoksia löysin analyysistä yhteensä 20.

**Taulukko 35. Oikeudenmukaisten mutta tehottomien säädösten määrä**

Vaikutuksen suuruus Vaikutusluokka	Vähäinen	Kohtalainen	Merkittävä	Yhteensä
5. Myönteinen oikeudenmukaisuusmuutos ja kielteinen tehokkuusmuutos	14	6	0	20

**Taulukko 36. Kohtalaiset oikeudenmukaiset mutta tehottomat muutokset**

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
1233/1988	Osingot ja osuuspääoman korot tulivat verollisiksi.	Ei tiedossa
1192/1989	Osingonsaajan yhtiöveron hyvitystä pienennettiin lähes 15 %	Ei tiedossa
1672/1991	Osingonsaajan yhtiöveron hyvitystä pienennettiin 10 %	Ei tiedossa
1671/1991	Tulo- ja varallisuusveroasteikkoon ei tehty inflaatiotarkistuksia. Vuoden 1992 tulo- ja varallisuusverotus kiristyi reaalisesti siis vajaan 6 % eli inflaation verran. Lisäksi yhteisöjen tuloveroprosenttia alennettiin 4 % 23 %:sta 19 %:iin.	Henkilöverotus kokonaisuudessaan: -5,6 miljardia mk eli noin 18 %, VM:n arvio tästä säädöksestä +650 milj. mk, Yritysverotus kokonaisuudessaan: -2 miljardia mk
1259/1993	Korkotulojen verotusta kiristettiin 5 % 20 %:sta 25 %:iin.	1. vuosi: -300 milj. mk lähes 17 %, 2. vuosi: -100 milj. mk
1390/1995	Korkotulojen lähdevero nostettiin 25 %:sta 28 %:iin.	1. vuosi: + 50 milj. mk, 2-4. vuosi: -900 milj. mk

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomukset 1994–1999, Tilastokeskus f, Valtiokonttori, Liite 4

Yllä olevan taulukon (36) säädöksistä muiden paitsi veroasteikkolain logiikka on samankaltainen. Osinko- ja korkotulot keskittyvät hyväosaisille, joten niiden verotuksen kiristäminen on selkeästi vapaus- ja eroperiaatteen mukaista vähentäessään pääomien keskittymistä. Erityisesti juuri näiden verotuksen kiristäminen parantaa verotuksen progressiota niin paljon, että huolimatta muutosten pienuudesta arvioin niiden vaikutuksen kohtalaiseksi. Myös aritmeettisen tehokkuuskäsityksen mukaan muutokset ovat hyviä nostaessaan veroprosentteja ja sitä kautta staattisesti tarkasteltuna verotuottoja. Sen sijaan dynaamisesti ne kiristävät pääomaverotusta, jota muutenkin tuolloin verotettiin dynaamisen tehokkuuden näkökulmasta liian ankarasti. Lisäksi se kiristää reaalista progressiota, jonka voi nähdä myös olevan dynaamisen tehokkuuden vastaista. Kolmen ensimmäisen säädöksen verokertymämuutos jää tuloveromuutoksen jalkoihin, joten arvioin ne vain periaatteiden valossa. Niiden vaikutusta verotuksen tehostumisen lisääntymisessä onkin pidettävä vähäisenä. Sen sijaan korkotulojen muutokset näyttäisivät ylittävän Lafferin käyrän huipun, jolloin verotuotto laskee joko heti tai nousee ensin hieman, mutta romahtaa sen jälkeen. Nämä muutokset ovatkin koko analyysin selkeimpiä Lafferin käyrän huipun arvioituja ohituksia. Muutokset ovat selkeästi tehostomia, joiden vaikutus kokonaisuuteen on kohtalainen.

Suomen verojärjestelmän merkittävin progressiivinen vero on ansiotulovero eli tuolloinen tulovero. Niinpä sen korottaminen noudattaa eroperiaatetta. Myös varallisuusverotuksen kiristäminen on oikeudenmukaista erityisesti vapausperiaatteen näkökulmasta. Sen sijaan voittoa tekevien yritysten veron alentaminen selkeästi rikkoo vapaus- ja eroperiaatteita parantaessaan lähinnä hyvätuloisten omistajien asemaa. Kuitenkin ansiotuloverotuksen kiristyminen on merkittävämpi kuin yritysverotuksen alentaminen verotuksen oikeudenmukaisuudelle, koska yritysveronalennusta parantaa hieman sen mahdollinen positiivinen vaikutus työllisyyteen eroperiaatteen täystyöllisyyden tavoittelun hengessä.<sup>78</sup> Verotuksen vaikutus tulonjakoon kasvoi lähes 8 % ja tuloverotuksen progressiivisuus säilyi samana, joten arvioin muutoksen kohtalaisesti oikeudenmukaisuutta parantavaksi. Tehokkuusperiaatteiden valossa muutosta on vaikea arvioida, koska se sisältää molempiin suuntiin vieviä uudistuksia, joiden suuruudesta on vaikea sanoa mitään pelkällä säädöstarkastelulla. Verokertymät pienenevät joka tapauksessa erittäin merkittävästi.

---

<sup>78</sup> Työllisyys tuki laski koko ajan vuodesta 1991 vuoteen 1994, mutta voi olla, että tämä säädös pienensi muutosta.

Lisäksi työllisyysaste romahti vuodesta 1991 vuoteen 1992 yli 5 % ja kokonaisverokertymän kasvuvauhti pieneni vajaan prosentin. Sen sijaan BKT:n kasvu parani noin 3 % verrattuna verrokkiryhmään. On myös huomioitava, että juuri tuolloin Suomi ajautui syvään suhdannelamaan, joka näkyy kaikissa tilastoissa. Säädosmuutos on kuitenkin arvioitava tehottomaksi kriteerien näyttäessä negatiivista. Arvioin muutoksen suuruuden kuitenkin vain kohtalaiseksi suhdannetilanteen johdosta, jota ei pysty poistamaan tilastoista.

Taulukon (37) ensimmäinen säädös on oikeudenmukainen toteuttaessaan eroperiaatteen mukaista täystyöllisyyden tavoittelua kasvattaessaan verovapaan liikevaihdon määrää. Sen sijaan säädöksen muutokset ovat tehottomia alentaessaan kulutusverotusta, joka ei sisällä positiivisia dynaamisia vaikutuksia vähäistä merkittävämmälle yritystoiminnalle. Muutos ei selitä erittäin positiivista verokertymän kehittymistä. Toinen ja kolmas säädös kiristävät kulutusverotusta, joka taasen parantaa reilujen mahdollisuuksien periaatteen vaatiman laajan julkisen sektorin rahoitusta. Rehuseosveron kiristys toki hieman heikentää pienituloisten maanviljelijöiden asemaa, mutta se ei kumoa toisen periaatteen positiivista vaikutusta. Toinen ja kolmas säädös kulutusveroina olisivat luonteeltaan tehokkuusperiaatteiden mukaisia, mutta todellinen muutos verokertymissä on kuitenkin ollut negatiivinen. Niinpä arvioin säädökset vähäisesti tehottomiksi. Säädos 1261/97 uusiutuvien energiamuotojen tukeminen kasvattamalla saastuttavien energianlähteiden verotaakkaa on selkeästi eroperiaatteen haittaverojen lisäämisen mukainen. Toisaalta tiettyjen energianlähteiden suosiminen toisten kustannuksella aiheuttaa herkästi dynaamista tehottomuutta lisääviä käyttäytymisvääristymiä. Säädökset 1120/87 ja 410/92 ovat keskenään samanlaisia. Ne auttavat kaikkein heikoimpia hieman parempaan asemaan eli parantavat eroperiaatteen toteutumista. Toisaalta ne vähentävät sekä aritmeettista että dynaamista tehokkuutta kasvattamalla perusturvan varassa olevien verovähennyksiä eli heikentävät heidän työn tarjontaansa sekä laskevat verotuloja. Samankaltaisesti toimii myös varallisuusverolain oman kodin ja lapsista tulevien vähennysten kasvattaminen. Eroperiaate nimenomaan painottaa lapsiperheiden huomioimisen tärkeyttä verotuksessa lapsiperheköyhyyden välttämiseksi.

Uusi heikosti kehittyvien alueiden taloutta parantamaan pyrkivä huojennuslaki on oikeudenmukainen tasoittaessaan alueiden välisiä eroja ja on keinona eroperiaatteen mukainen täystyöllisyyden tavoittelukeino. Toisaalta se on dynaamisesti tehoton pyrkiessään ylhäältä päin ohjaamaan yritysten sijoittumista. Se myös vähentää valtion

verotuloja ja on täten tehoton aritmeettisesti.

**Taulukko 37. Vähäiset oikeudenmukaiset mutta tehottomat muutokset**

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
857/1987	Liikevaihtoverovelvollisuuden alaraja korotettiin 2000 mk:sta 3000 mk:aan. Tele- ja datapalvelut liikevaihtoverovelvollisiksi. Sen sijaan ilmatyynyalukset vapautettiin verosta.	Kokonaismuutos: +4 miljardia mk
1363/1991	Rehuveroa korotettiin vajaa 20 %	1-2. vuosi: -30 milj. mk
1427/1991	Niistä vakuutusmaksuista, joiden hintaan vero ei sisälly, perittävää veroa korotettiin 0,8 % 21,2 %:sta 22 %:iin.	1. vuosi -3%, vuodet 1993-1996 väheni muutaman prosentin
1261/1997	Raideliikenteen käyttämä sähkö vapautettiin valmisteverosta. Laajennettiin uusiutuvien energianlähteiden sähkötuotannon verotuki kaikenlaiseen puulla ja puupohjaisilla tuotettuun sähköön ja korotettiin tukea 0,42 penniä/KWH eli noin 25 %. ”Näiden muutosten kompensoimiseksi yleistä energiaverotasoa korotettiin. Sekä ympäristöperusteista lisäveroa että sähköveroa kiristettiin.” (Hallituksen kertomus 1999)	Ei vaikutusta
1120/1987	Monet sosiaalietuudet vapautettiin tuloverosta.	Ei tiedossa
410/1992	Taloudellisesti heikossa asemassa olevien asuntovelallisten korkotuki vapautettiin tuloverosta.	Ei tiedossa
897/2001	Varallisuusverotuksesta tehtävän lapsivähennyksen määrä kasvoi 320 euroa 2000 euroon. Omasta kodista tehtävän vähennyksen määrä nousi 1590 € 10 000 euroon.	Ei tiedossa
1073/1989	Tietyille heikosti menestyville alueille sijoituville yrityksille myönnettiin viiden vuoden investointipuoistojen korotettu verovähennysmahdollisuus.	Ei tiedossa
660/1989	Yritysten investointivarausmahdollisuutta pienennettiin 30 % 20 %:iin. Myös liiketoiminnassa käytetyt kotimaassa valmistetun kaluston tai liiketoimintaan liittyvien työntekijöiden turvaa parantavien toimien ylimääräinen 3 % vähennys ja T&K- toimintaan käytetyn ylimääräisen varauksen käyttömahdollisuus kumottiin. Luotiin 30 000mk alaraja investointivarukselle. Samalla poistettiin investointivaruksen käyttökohteen kotimaisuus vaatimus. Investointivaruksen käyttömahdollisuutta laajennettiin elinkeinotoimintaan liittyvien rakennusten ja rakennelmien rakentamiseen ja korjaukseen sekä osake- ja vuokrahuoneistojen peruseräparannuksiin.	Ei tiedossa
1177/1987	Yksityisten työnantajien sosiaaliturvamaksua korotettiin 0,25 % ja julkisten työnantajien sosiaaliturvamaksua alennettiin 0,5 %.	Ei tiedossa
1047/1989	Porotalouksien verotus keveni, koska porojen verotusarvot laskivat keskimäärin noin 25 %.	Ei tiedossa
1003/1990	Porotalouksien verotus keveni, koska porojen verotusarvot laskivat systemaattisesti hiukan.	Ei tiedossa
952/2005	Porotalouksien verotus keveni, koska porojen verotusarvot laskivat systemaattisesti hiukan.	Ei tiedossa
1001/2006	Porotalouksien verotus keveni, koska porojen verotusarvot laskivat systemaattisesti hiukan.	Ei tiedossa

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomukset 1990; 1994–1999

Yllä olevan taulukon (37) investointivarauslain muutos (660/89) on oikeudenmukainen rajoittaessaan voittoa tekevien yritysten mahdollisuutta varata investointeihinsa verovapaata tuloa. Aritmeettisesti säädös on tehokas kasvattaessaan staattisesti verotuottoja, mutta dynaamisesti muutokset ovat kuitenkin niin selkeästi tehottomia nostaessaan työn ja yrittämisen verotusta, että päädyin arvioimaan säädöksen hieman verotuksen tehottomuutta lisääväksi. Yksityisten työnantajien palkan sivukulujen korottaminen yhtä aikaa julkisten työnantajien palkan sivukulujen alentamisen kanssa on oikeudenmukaista parantaessaan reilujen mahdollisuuksien periaatteelle tärkeiden toimijoiden mahdollisuuksia ja on samalla eroperiaatteen mukainen kasvattaessaan ei-heikoimpien verotaakkaa. Todennäköisesti muutos on aritmeettisesti neutraali, mutta dynaamisesti se heikentää tehokkuutta kohdellessaan samankaltaisia tapauksia eri tavalla.

Neljä viimeistä säädöstä ovat oikeudenmukaisia alentaessaan vähävaraisten alkutuotantoelinkeinojen verotusta, vaikkakin sinänsä porotulojen verotus on epäoikeudenmukaista määräytyessään porotalouden sijainnin mukaan kuntarajoja pitkin sekä eri kuntien verotusarvojen poiketessa toisistaan jopa satoja prosentteja. Porojen elinolosuhteet ja kasvu kun eivät juuri poikkea toisistaan. Muutokset ovat myös tehottomia, koska ne alentavat aritmeettisesti tuottoa, eikä dynaamista vaikutusta pysty arvioimaan. Taulukon säädökset ovat vähäisiä vaikutuksiltaan, koska yleensä ne ovat pieniä muutoksia. Säädös 660/89 on vähäinen vaikutukseltaan, koska se sisältää eri suuntaan vetäviä tekijöitä. Säädös 1261/97 on vähäinen, koska muutos on kustannusneutraali.

### 6.2.6 TEHOKKAAT MUTTA EPÄOIKEUDENMUKAISET MUUTOKSET

Tehokkaita mutta epäoikeudenmukaisia muutoksia oli vastakkaista ristiriitaa huomattavasti enemmän. Tämänkaltaisia muutoksia analyysissä nousi esiin yhteensä 37.

#### Taulukko 38. Tehokkaiden mutta epäoikeudenmukaisten säädösten määrä

Vaikutuksen suuruus Vaikutusluokka	Vähäinen	Kohtalainen	Merkittävä	Yhteensä
6. Myönteinen tehokkuusmuutos ja kielteinen oikeudenmukaisuusmuutos	20	13	5	38



### Taulukko 39. Merkittävät tehokkaat mutta epäoikeudenmukaiset muutokset

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
1110/1988	Tuloverotusta muutettiin niin, että entiset verotettavat luokat (15 900- 22 000 6 %, 22 200-27 500 13 %, 27 500-32 800 19 %) ovat uudessa verotuksessa kaikki valtion tuloverosta vapaita. Verovelvollisuus alkaa vasta 36 000 mk:n kohdalta. Uusi 36 000-51 000 mk:n luokka 11 %:n veroprosentilla korvaa lähes päikseen entiset 23 % ja 28 % luokat. Seuraavat kaksi uutta luokkaa 51 000-63 000 mk:n luokka 21 % veroprosentilla ja 63 000-89 000 mk 26 % korvaavat lähes päikseen entisen 29 %:n luokan. Seuraava uusi luokka 89 000-140 000mk 32 % veroprosentilla korvaa melkein (entinen jälkimmäinen luokka ulottui 162 000 mk:aan asti) kaksi vanhaa 33 % ja 38 % luokat. Uusi 140 000-250 000 mk:n luokka 37 % veroprosentilla korvaa lähes päikseen entisen 45 %:n luokan. Uuden verotaulukon korkein veroluokka on yli 250 000 mk:n tuloista 44 % maksettava veroluokka vanhan 50 %:n ja 485 000 mk:sta lähteneen 51 %:n luokan sijaan. Lisäksi varallisuusverotusta muutettiin niin, että entisen 850 000 mk – 1,6 milj. mk 1% veroa, 1,6 milj. mk – 3,2 milj. mk 1,5 % veroa ja yli 3,2 milj. mk 1,7 % veroa sijaan veroa kerätään kaikesta yli 1 milj. mk varallisuudesta 0,9 %.	+2,8 miljardia mk
923/1996	Valtion tuloveron veroluokkien alarajoja korotettiin 4 %. Kun inflaatio oli kyseisenä vuonna 1,3 %, niin tuloveroluokkien rajat kasvoivat 2,7 %. Lisäksi kaikkien veroluokkien marginaaliveroprosentteja alennettiin yhdellä prosentilla. Sen sijaan varallisuusveroon ei tehty inflaatiotarkistusta, joten vero kiristyi inflaation verran.	+ 2,1 miljardia mk, noin 6 %
1005/2003	Jokaisen tuloveroluokan marginaaliveroprosentteja alennettiin yhdellä prosentilla. Lisäksi tuloveroluokkien rajoja korotettiin reaalisesti noin 1,6 % Suomen hintatason alentuessa vuodesta 2003 vuoteen 2004 noin 0,6 %. Tällöin myös samana pidetty varallisuusvero keveni hiukan.	Kokonaismuutos: +200 milj. €, Tämän säädöksen vaikutus arvioidusti noin puolet
1274/2004	Kaikkiin veroluokkiin tehtiin inflaatiotarkistukset. Lisäksi kaikkien muiden veroluokkien marginaaliveroa alennettiin 0,5 % paitsi 15 400–20 500 euroa ansaitsevien eli toiseksi alimman valtion tuloveroluokan.	Kokonaismuutos: +600 milj. €, Tämän säädöksen vaikutus arvioidusti noin kolmasosa
1217/2006	Kaikkiin tuloluokkiin tehtiin inflaatiotarkistus, joskin se tehtiin kaksinkertaisena ylimpään yli 60 800 euron veroluokkaan. Veroluokkien määrä vähennettiin viidestä neljään lopettamalla entinen 17 000-20 000 euron 14 % veroluokka laajentamalla alinta 9 % veroluokkaa kattamaan aina 20 400 € asti. Toiseksi ylimmän veroluokan (33 400-60 800 €) marginaaliveroprosenttia alennettiin prosentilla ja ylimmän veroluokan veroprosenttia alennettiin 0,5 %.	Kokonaismuutos: +440 milj. €, Tämän säädöksen vaikutus arvioidusti noin puolet

Lähteet: Finlex, Tilastokeskus f, Liite 4

Vuoden 1988 (1110/88) tuloveroasteikkojen kokonaisuudistus kevensi rajusti tuloverotusta kaikissa muissa tuloluokissa paitsi aivan heikoimmissa.<sup>79</sup> Tuloverotusta kevennettiin siis

<sup>79</sup> Ennen verouudistusta 36 000 mk (Vuoden 2008 reaaliarvolla summa vastaa noin 9 900 euroa) vuodessa ansainnut maksoi 7,9 % veroa. Uudessa verotaulukossa hän maksaa 0 % veroa. Ennen uudistusta 51 000 mk tienava maksoi 13,2 % veroa, kun hän nyt maksaa 3,2 % veroa. Ennen 63 000 mk tienannut maksoi 16,1 % veroa, kun hän nyt maksaa 6,6 %. Ennen uudistusta 89 000 mk tienannut maksoi 20,4 % veroa, kun hän nyt maksaa 12,3 %. Ennen uudistusta 140 000 mk tienannut maksoi 26,3 % veroa, kun uudistuksen jälkeen hän

kautta linjan noin 6-10 prosenttiyksikköä eli keskimäärin jopa 40 % linjan ollessa sen kaltainen, että melko alhaisilta – ei ihan alimmilta – tulotasoilta kevennettiin verotusta eniten ja kevennykset pienenevät erittäin hitaasti suurempiin tulotasoihin mentäessä.

Oikeudenmukaisuuden näkökulmasta tuloverotuksen erittäin raju leikkaus sekä varallisuusveron keventäminen ja tasaveroistaminen rikkoivat lähinnä vapaus- ja eroperiaatteita. Verotuksen selvä keventäminen lisää selkeästi tulo- ja varallisuuseroja, joten on selvää että vapausperiaate ei täyty. Myös eroperiaatteen voi nähdä tässä rikkoontuvan, koska tuloverotuksen aleneminen vähentää myös reaalista progressiivisuutta selkeästi suhteessa veronalennuksen ulkopuolelle jääviin heikoimpiin. Vuodesta 1988 vuoteen 1991 verotuksen vaikutus tulonjakoon sekä tuloverotuksen progressiivisuus pienenevät molemmat yli 10 %. Säädosmuutos on siis erittäin epäoikeudenmukainen ja vaikuttaa erittäin merkittävästi verotuksen oikeudenmukaisuuteen.

Aritmeettisesta näkökulmasta tulo- ja varallisuusverotuksen todella raju keventäminen on tehotonta vähentäessään merkittävästi verotuloja. Dynaamisesta näkökulmasta verotuksen tason alentaminen ja siirtyminen työn verotuksesta kulutuksen verotukseen on tehokasta ainakin jossain määrin. Lisäksi ylimpien tulojen marginaaliverotason alentaminen voi lisätä tehokkuutta vähentäessään progressiota, vaikkakin ylimmät marginaaliverotasot eivät olleet yli 67 % kunnallisverotuksen kanssakaan. Dynaamisesti sen sijaan omaisuuden verottaminen kiristää aina selkeästi progressiota, joten progressiota lieventämällä voidaan saada kansantalouden kasvua. Verokertymät kasvoivat verouudistuksesta huolimatta kuitenkin selvästi. Tehokkuusindikaattoreista käytössä on vain kaksi: BKT:n kasvuvauhti verrokkiryhmään verrattuna parani noin 0,5 % ja kokonaisverokertymien kasvuvauhti romahti noin 14,5 %. Indikaattorit antavat verotuksen tehokkuudesta siis heikentyneen kuvan. Niinpä uudistusta on pidettävä kohtalaisesti verotuksen tehokkuutta kohentavana.

Loput taulukon neljä säädöstä ovat hyvin samankaltaisia alentaessaan valtion tuloverotuksen tasoa. Valtion tuloverotuksen alentaminen ei palvele eroperiaatetta lainkaan, koska kaikista pienituloisimmat jäävät sen ulkopuolelle. Myös reaalin progressio heikkenee suhteessa heikoimpiin. Toki veronalennuksista hyötyvät myös

---

maksaa 19,5 %. Ennen 250 000 tienannut maksoi 33,9 % veroa, kun nyt hän maksaa 27,2 %. Viimeisenä esimerkkinä valtavasta veronalennuksesta esittelen 500 000 mk tienaavan. Hän maksoi ennen 41,8 % veroa, mutta nyt hän maksaa 35,6 % veroa.

pienituloiset, joten muutokset eivät ole täysin negatiivisia oikeudenmukaisuudelle. Lisäksi varallisuusverotuksen pienet reaalikiristykset parantavat hieman vapausperiaatteen toteutumista. Indikaattorit antavat kuitenkin kehityksestä synkän kuvan.<sup>80</sup> Säädökset lisäävät siis merkittävästi verotuksen epäoikeudenmukaisuutta.

Säädösten osalta tehokkuusperiaatteet ovat samalla tavalla ristiriidassa kuin ensimmäisenä esitellyssä tuloveromuutoksessa aritmeettisen vastustaessa ja dynaamisen kannattaessa veronalennuksia. Muutokset kuitenkin selkeästi lisäävät tuloverotuottoa. Toki suhdannetilannekin oli hyvä, mutta voidaan kuitenkin arvioida dynaamisen vaikutuksen olleen aritmeettista vahvempi. Indikaattorien mukaan muutoksissa erityisesti kokonaisverokertymien kasvu kehittyi suotuisasti ja työllisyysasteikin kohtuullisen suotuisasti. Myös BKT:n kasvuvauhti oli kohtuullisen hyvä lukuun ottamatta 1274/04-muutosta.<sup>81</sup> Säädökset lisäsivät siis merkittävästi verotuksen tehokkuutta.

Taulukon 40 ensimmäinen säädös kiinteistöverolaki oli epäoikeudenmukaisuutta lisäävä, koska se korvasi selkeästi progressiivisen (alaraja + tuloveron progressiivisuus) asuntotulon tasaverolla. Päätös rikkoo erityisesti vapausperiaatetta, mutta myös eroperiaatetta. Lievennän muutoksen vaikutusta vain kohtalaiseksi veron perustuessa edelleen kiinteistöjen omistamiseen eli sitä kautta vero kuitenkin keskittyy keski- ja hyvätuloisille. Tehokkuuden näkökulmasta säädös kasvatti valtion verotuottoja ja on lisäksi aritmeettisesti tehokas. Myös dynaamisesti kulutusveroksi rinnastettavan kiinteistöveron luominen ja verotuksen painopisteen siirtäminen voivat parantaa tehokkuutta. Säädös lisäsiikin kohtalaisesti verotuksen tehokkuutta.<sup>82</sup>

---

<sup>80</sup> Vuodesta 1996 vuoteen 1997 (säädös 923/96) tuloverotuksen progressiivisuus väheni yli 3 % ja verotuksen vaikutus tulonjakoon väheni yli 5,5 %. Vuodesta 2003 vuoteen 2004 (1005/03) verotuksen vaikutus tulonjakoon pieneni lähes 5 % ja progressiivisuus lähes 4 %. Vuosina 2006–2007 (1217/06) tulonjakovaikutus pieneni noin 4,5 % ja progressiivisuus noin 3 %. Ainoastaan vuoden 2004–2005 muutoksesta (1274/04) indikaattorit antavat ristiriitaisen kuvan tulonjakovaikutuksen kasvaessa noin 5 % ja progressiivisuuden pienentyessä noin 2 %.

<sup>81</sup> 1996–1997: työllisyysaste kasvoi prosentilla, Suomen kasvunopeus suhteessa verrokkiryhmään parani yli 1,5 %:lla ja kokonaisverokertymän kasvukin pysyi edellisen vuoden vauhdissa. 2003–2004: työllisyys pysyi samana, BKT:n kasvu verrokkiryhmään verrattuna kiihtyi noin 0,6 % ja kokonaisverokertymien kasvu parani noin 4,5 %. 2004–2005: Työllisyysindikaattori ja kokonaisverokertymien kasvuvauhti pysyivät käytännössä samana, BKT:n kasvuvauhti verrokkiryhmään verrattuna pieneni lähes prosentin. 2006–2007: Työllisyysaste kasvoi prosentin, BKT:n kasvuvauhti verrokkiryhmään verrattuna noin 1,5 % ja kokonaisverokertymienkin kasvuvauhti parani hiukan.

<sup>82</sup> Indikaattoritarkastelussa ei ole mieltä, koska niissä näkyvät lähinnä valtion veromuutokset.

## Taulukko 40. Kohtalaiset tehokkaat mutta epäoikeudenmukaiset muutokset I

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
654/1992	Asuntotulon verottaminen ja kuntien entinen harkinnanvarainen kiinteistövero korvattiin kiinteistöverolla. Entinen tuloverotuksessa verotettavaksi tuloksi laskettava asuntotulo oli 3 % asunnon verotusarvosta (505/73) yli 440 000mk arvoisesta vakituudesta asunnosta ja yli 90 000mk arvoisesta muusta asunnosta (1066/90). Kiinteistöverosta vapaita ovat metsät ja maatalousmaat, autiotalot ja –kirkot, maanpuolustukseen käytettävät rakennelmat, vesistöt, torit ja tiet, hautausmaat ja kunnan omat rakennukset. Kiinteistöveroprosentti voi kunnan päätöksen mukaan olla välillä 0,2-0,8 % asunnon arvosta. Vakituisten asuntojen kiinteistöveroprosentti on kuitenkin oltava välillä 0,1-0,4 %. Muiden asuntojen veroprosentti voi olla 0,5 % enemmän kuin vakituisten asuntojen. Voimalaitosten veroprosentti taasen täytyy olla 1-1,8% välillä.	Kiinteistöveron tuotto oli heti ensimmäisenä vuonna 2,3 miljardia mk. Se kuitenkin kumosi vanhoja säädöksiä, joiden tarkka tuotto ei ole tiedossa
1235/1993	Kumottiin tuloverolaista kolme lapsiperheitä koskettanutta verovähennystä: oikeus tehdä valtionverotuksesta 8400 mk vähennys / 3-7-vuotias lapsi, oikeus tehdä kunnallisverotuksesta 10 500 mk vähennys jokaisesta alaikäisestä lapsesta sekä yksinhuoltajan oikeus tehdä kunnallisverotuksesta 12 500 mk vähennys jokaisesta alaikäisestä lapsesta.	+ 700 milj. mk
1560/1993	Kaikkiin ansiotuloluokkiin tehtiin 2 % inflaatiokevennys. Todellisuudessa inflaatio oli kyseisenä vuonna vain 0,3 %, joten tuloluokkarajoja nostettiin kaikissa tuloluokissa 1,7 %. Kaikkien vuoden aikana tehtyjen vähennysmuutosten ja inflaatiotarkistuksen arvioitiin pienentävän valtion verotuottoa 1,6 miljardia markkaa.	Kokonaismuutos: + reilut 4 miljardia mk
469/2000	Valtion ansiotuloverotuksen kaikkien tuloluokkien veroprosentteja alennettiin 0,5 % puoleksi vuodeksi.	Kokonaismuutos: +12,5 miljardia mk, Tämän säädöksen arvioitu osuus noin viidesosan
475/1998	Muiden kuin yritysten hankintameno-olettamaa alennettiin 10 % luovutusvoittoa laskettaessa. Sen arvioitiin vähentävän valtion verotuottoja noin 20 milj. mk. Muusta kuin pörssiyhtiöstä saadun tulon laskennallista pääomatulo-osuutta pienennettiin 1,5 %. Tulonhankkimisvähennyksen enimmäismäärää nostettiin 300 mk 2100mk:aan. Sen arvioitiin pienentävän valtion verotuottoa lähes 200 milj. mk. Kunnallisverotuksen ansiotulovähennyksen enimmäismäärää kasvatettiin 3100mk 8600mk:aan. Lisäksi pienenevän vähennyskertymän raja nostettiin 43 000mk:sta 75 000mk:aan ja vähennyksen pieneminen nostettiin 2 %:sta 3 %:iin. Muutoksen arvioitiin vähentävän julkisen sektorin verotuloja noin 1,15 miljardia mk.	Kokonaismuutos: +2,2 miljardia mk
1065/2003 (yhdistetty tähän myös 606/03)	Kunnallisverotuksen ansiotulovähennyksen kertymäprosenttia kasvatettiin 10 % 47 %:iin. Lisäksi yli 7230 € osalta kertymäprosenttia kasvatettiin 10,5 % 23 %:iin. Myös vähennyksen enimmäismäärä kasvoi 1250 euroa 3550 euroon. Myös kertymisen pienenevän prosentin alarajaa nostettiin 12 600 eurosta 14 000 euroon ja pienenevän prosentin alarajaa korotettiin prosentti 4 %:iin. Urheilijan oikeutta siirtää 9400 € ylittävistä osasta verovapaasti tuloja urheilijarahastoon korotettiin 10 % 30 %:iin ja lisäksi siirrettävä enimmäismäärä kaksinkertaistettiin 50 000 euroon. Tulonhankkimisvähennyksen enimmäismäärää korotettiin 30 € 620 euroon.	Kokonaismuutos: +200 milj. €, Tämän säädöksen vaikutus arvioidusti noin puolet

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomus 1995; 2000, Valtiokonttori, HE 75/93, Tilastokeskus f, Helin 2007;

(Liite 2), Liite 4

Säädös 1235/93 on selkeästi epäoikeudenmukainen vähentäessään merkittävästi lapsiperhevähennyksiä, jotka ovat keskeinen osa eroperiaatetta. Sen vaikutus on kohtalaisesti epäoikeudenmukaisuutta lisäävä, koska indikaattorien mukaan verotuksen vaikutus tulonjakoon ja tuloverotuksen progressiivisuus säilyivät aika lailla ennallaan. Lisäksi lapsilisiä korotettiin merkittävästi. Aritmeettisesti muutos on tehokas parantaessaan verotuottoja. Myös dynaamisesta tehokkuusnäkökulmasta verovähennysten poistaminen ja korvaaminen suorilla tuilla parantaa verotehokkuutta. Se paransi lisäksi selkeästi verokertymää ja indikaattorit antavat yleisestä kehityksestä tehokkuusmyönteisen kuvan, koska kokonaisverokertymä kasvoi yli 10 % edellisvuotta nopeammin ja BKT:n kasvunopeus verokkiryhmään verrattuna koheni noin 1,5 %. Toisaalta työllisyysaste laski edelleen vuodessa noin 1 %. Niinpä säädösmuutosta voi pitää kohtalaisen tehokkaana. Taulukon kaksi seuraavaa muutosta ovat tuloveromuutoksia, joiden logiikka on juuri sama kuin merkittävien tehokkuusmuutosten kohdalla esiteltyjen tuloveromuutosten. Nämä ovat suuruudeltaan vain hieman pienempiä.

Taulukon kahden viimeisen säädöksen ja seuraavan taulukon (41) ensimmäisen säädöksen logiikka on keskenään samanlainen. Ne kasvattavat verovähennyksiä lähinnä hankintameno-olettan kiristämistä ja listaamattomien yhtiöiden pääomatulo-osuuden rajoittamista lukuun ottamatta. Säädökset rikkovatkin eroperiaatetta vastaan selkeästi. Toki osasta vähennyksiä kuten tulonhankkimisvähennyksestä hyötyvät myös pienituloiset työläiset. Muutosten vaikutus näkyy kuitenkin myös indikaattoreissa.<sup>83</sup> Muutokset ovat aritmeettisesti tehostomia alentaessaan selkeästi efektiivisiä veroasteita. Sen sijaan dynaamisesta näkökulmasta säädökset alentavat työn verotusta ja progressiota tukien kansantalouden kasvua. Molemmat ovat voimakkaasti kasvattamassa yhdessä hyvän suhdanteen kanssa verotuoton kasvua. Säädösten 475/98 ja 1275/04 indikaattorinäkökulmat ovat kuitenkin synkät BKT:n kasvuvauhdin heikentyessä molemmissa lähes prosentin ja kokonaisverokertymien alentuessa vanhemmassa muutoksessa lähes 3,5 %. Vuoden 1998 muutoksessa työllisyysaste parani kuitenkin lähes 2 % työllisyyden ja kokonaisverokertymien pysyessä 2004 vuoden muutoksessa neutraaleina. Arvioin muutokset kuitenkin kohtalaisen tehokkaiksi verokertymien valtavan kasvun takia.

---

<sup>83</sup> 1998–1999: Verotuksen vaikutus tulonjakoon pieneni noin 4 % ja progressiivisuus 2,5 % sekä 2003–2004: tulonjakovaikutus pieneni noin 5 % progressiivisuuden pienentyessä noin 4 %. 2004–2005: Indikaattorit ovat ristiriidassa, koska tulonjakovaikutus kasvoi yllättäen noin 5 % progressiivisuuden pienentyessä 2 %.

1065/03:n aikana työllisyys pysyi samana, BKT:n kasvu verrokkiryhmään verrattuna kiihtyi noin 0,6 % ja kokonaisverokertymien kasvu parani noin 4,5 %.

#### Taulukko 41. Kohtalaiset tehokkaat mutta epäoikeudenmukaiset muutokset II

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
1275/2004	Kunnallisverotuksen ansiotulovähennyksen kertymäprosenttia korotettiin 2 % 49 %:iin. Yli 7230 € ylittävältä osalta kertymäprosenttia korotettiin kolme prosenttia 26 %:iin. Myös enimmäismäärää korotettiin 300 euroa 3850 euroon.	Kokonaismuutos: +600 milj. €, Tämän säädöksen vaikutus arvioidusti noin +100 milj. €
727/2004	Varallisuusveroa kevennettiin 0,1 % 0,8 %:iin sekä varallisuusveron alarajaa korotettiin 65 000 euroa 250 000 euroon.	Kokonaismuutos: +600 milj. €, Tämän säädöksen vaikutus arvioidusti noin +100 milj. €
1482/1994	Autoveroa alennettiin 2 % (vrt. 654/93). Muut veroperusteet pidettiin ennallaan ja muutettiin teknisiä asioita säädöksessä.	+ 600milj.
1260/1996	Tällä lailla kumottiin samoista polttoaineista ja sähköstä veroa perinyt laki (1473/94). Lailla peritään veroa sähköstä, kivihiilestä, turpeesta, maakaasusta ja mäntyöljystä. Lakiin luotiin kaksi veroluokkaa, joista ylempi on normaali verotaso ja alempaa verotaso maksaa teollisuus. Tuulivoimalalla, pienellä lämmitysvoimalalla ja pienellä vesivoimalalla tuotetusta sähköstä saa tukea, joka vastaa alemman verotason suuruutta	+ 1,2 miljardia mk
510/1998	Energiaintensiiviselle teollisuudelle luotiin verovähennys, jonka sai kun valmisteverojen osuus on yli 3,7 % yrityksen jalostusarvosta ja kun veronpalautuksen suuruus ylittää 300 000mk. Yhdistetyn sähkön- ja lämmöntuotantovoimalan vero nousi 5 %. Tuulivoiman verotuki nousi 1,6 penniä/KWH eli noin 60 %. Alempaa tukea saavien sähköntuotantotapojen listalle lisättiin jätokaasut. Sähkön vero nousi 25 % eli muilla kuin teollisuudella 0,8 mk/KWH ja teollisuudella 0,5mk/KWH. Kivihiilen vero nousi 48 mk/tonni eli noin 25 %. Polttoturpeen vero nousi 4,1 mk/MWH eli noin 90 %. Maakaasun vero nousi noin 25 % ja mäntyöljyn vajaan 30 %.	+ 500 milj. mk
266/2003	Uusien autojen autoveroa alennettiin noin kuudesosalla ja käytettyjen tuontiautojen vero alennettiin suomalaisten käytettyjen autojen tasolle.	1. vuosi: +200 milj. € , 2. vuosi: +20-30 milj. €
1281/2003	Ajoneuvoveroon yhdistettiin sekä entinen ajoneuvovero, että myös moottoriajoneuvovero, jota uudemmassa säädöksessä kutsutaan käyttövoimaveroksi. Ajoneuvoveron määrä pidettiin ennallaan, mutta käyttövoimaveroa alennettiin veropohjaa laajennettaessa.	+150 milj. €

Lähteet: Finlex, Valtiokonttori, Hallituksen kertomus 1997; 1999; 2006

Varallisuusveron keventäminen palvelee ainoastaan hyväosaisia, joten se rikkoo selkeästi vapaus- ja eroperiaatteita. Indikaattoreista ei pysty erottamaan varallisuusverotuksen muutoksia tuloveromuutoksista, joten en tee indikaattoritarkastelua. Muutoksen vaikutus on kohtalainen. Aritmeettisesti säädös ei ole kannatettava, mutta dynaamisesti progression reaalin keventäminen parantaa tehokkuutta. Koska verokertymät selkeästi kasvoivat, arvioin muutoksen kohtalaisen tehokkaaksi. Säädösten 1260/96 ja 510/98 vaikutus on

epäoikeudenmukaistava, koska energia on perustarve nyky-yhteiskunnassa. Niinpä sen veron merkittävä korotus erityisesti sähkön osalta tasaverolla rikkoo eroperiaatetta. Muutosten epäoikeudenmukaisuutta vähentää kuitenkin uusiutuvien energiamuotojen saama tuki ja sen korottaminen. Toisaalta epäoikeudenmukaisuutta lisää teollisuuden alempi verokanta, jonka saavat vakavaraisetkin yhtiöt. Kuitenkin reilujen mahdollisuuksien periaatteen mukaisen julkisen sektorin rahoittamismahdollisuuksien selkeä paraneminen vähentää myös veromuutosten epäoikeudenmukaisuutta. Vanhempi säädös on vain vähän oikeudenmukaisuutta heikentävä, kun taas uudemman vaikutus oikeudenmukaisuuteen on kohtalainen korkeiden veronkorotusten ja kulutuksen verorasitusindikaattorin heikkenemisen takia - lähes 20 % vuodesta 1998 vuoteen 1999.

Aritmeettisesta tehokkuusnäkökulmasta säädökset parantavat merkittävästi verotuksen tehokkuutta. Myös dynaamisesta näkökulmasta verotuksen painopisteen siirtäminen kulutusverotukseen ja teollisuuden alempi verotaso palvelevat kansantalouden kasvua. Myöskään uusiutuville maksettu verotuki ei ole suuri ongelma dynaamisesta verotekohkuusnäkökulmasta, koska se toteutetaan suorana verotuksena tuotetun energiamäärän perusteella. Ensimmäisen uudistuksen vaikutus verotuksen tehokkuuteen oli merkittävä, koska sekä verokertymät että indikaattorit paranivat selvästi. Kokonaisuudessaan säädöksen vaikutus on kuitenkin vain kohtalainen vähäisen oikeudenmukaisuusvaikutuksen takia. Sen sijaan toisen muutoksen verotuoton kasvu oli selvästi pienempi ja indikaattorit negatiivisempia <sup>84</sup>, joten pidän muutosta vain kohtalaisesti verotekohkuutta parantavana.

Loput säädökset käsittelevät ajoneuvoihin liittyvien verojen alentamisia. Ne ovat epäoikeudenmukaisia alentaessaan kulutusveroja, jotka heikentävät reilujen mahdollisuuksien periaatteen vaatiman laajan julkisen sektorin rahoituspohjaa sekä rikkovat eroperiaatetta. Köyhimmillä ei ole varaa autoon kuitenkaan. Aikaisempi autoverolain muutos on kuitenkin sen verran pieni, että säädöksen vaikutus oikeudenmukaisuuteen on vain vähäinen. Ajoneuvoveron nostaminen näin suuresti on epäoikeudenmukaista, koska myös pienituloiset tarvitsevat autoa Suomessa ja se on tasaverona käytännössä regressiivinen. Kulutuksen verorasituksen oikeudenmukaisuus

---

<sup>84</sup> Työllisyys kasvoi prosentilla, BKT:n kasvuvauhti verokkiryhmään verrattuna puoleltoista prosentilla ja kokonaisverokertymän kasvuvauhtikin pysyi samalla tasolla vuodesta 1996 vuoteen 1997. Vuodesta 1998 vuoteen 1999 työllisyysaste kasvoi melkein kaksi prosenttia. Sen sijaan BKT:n kasvuvauhti verokkiryhmään verrattuna madaltui prosentin ja kokonaisverokertymän kasvuvauhti huononi lähes 3,5 %.

heikkenikin peräkkäisinä vuosina tehdyissä uudistuksissa ensin 5 % ja sitten 16 %. Tehokkuusnäkökulmasta kaikki kolme säädöstä ovat sekä aritmeettisesti että dynaamisesti tehottomia. Kuitenkin niiden verokertymätuotto kasvoi niin paljon, että koska indikaattorit ovat melko positiivisia, on säädökset tulkittava kohtalaisen tehokkaiksi.<sup>85</sup>

Alla olevan taulukon 42 ensimmäiset kuusi säädöstä käsittelevät kulutusverotusta. Niissä joko kiristetään veroa, joka on aritmeettisesti ja dynaamisesti tehokasta. Tällaisissa muutoksissa myös verokertymän kasvu on suotuisa. Kahdessa muutoksessa verotusta kevennetään, jolloin tehokkuusperiaatteet näkevät muutoksen tehottomana, mutta niiden verokertymien suotuisa kasvu kumoaa sen vaikutuksen. Arpajaisveroa käytännössä kevennettiin veroluokkien alarajoja kasvattamalla, joten säädös on epäoikeudenmukainen. Muut viisi muutosta sisältää yleensä reilujen mahdollisuuksien ja eroperiaatteen ristiriidan. Näissä muutoksissa eroperiaate hallitsee reilujen mahdollisuuksien periaatetta joko siksi että tasavero iskee köyhimpiin tai sitten muutos sisältää hyvätuloisia suosivia elementtejä. Säädöksessä (1267/97) kuitenkin muutokset ovat epäoikeudenmukaisia nimenomaan vaikuttaessaan kielteisesti reilujen mahdollisuuksien periaatteeseen. Porotalousmuutokset ovat tehokkaita nostaessaan aritmeettista tehokkuutta. Dynaamisia vaikutuksia ei voi havaita. Sen sijaan ne ovat epäoikeudenmukaisia kiristäessään pienituloisten verotusta.

Loput neljä säädöstä käsittelevät tuloveromuutoksia. Säädöksessä 195/90 aritmeettinen vaikutus hallitsee dynaamista, koska dynaamisia vaikutuksia ei juuri ole, koska ihmiset eivät pysty valitsemaan työpaikkaansa veroetujen mukaan. Eroperiaatteen mukaisen täystyöllisyyden tavoitteluun tähtäävän veron kumoaminen (1478/94) on epäoikeudenmukaista, mutta se on tehokasta lisätessään verotuloja ja rajatessaan verovähennyksiä. Säädöksessä (1388/95) hieman kiristetään varallisuusverotusta, mutta ansiotulomuutos on kuitenkin suurempi epäoikeudenmukaistaja mutta tehokas varsinkin verotulojen merkittävän kasvun takia. Korkotulojen vain 10 % verokanta ja progressiivisuuden poistaminen on selkeästi epäoikeudenmukaista. Toisaalta sen dynaamiset tehokkuusvaikutukset ovat niin selkeät pääomaverotulojen kaltaisten tulojen veron alentamisella sekä progression vähentämisellä että muutosta on pidettävä tehokkaana.

---

<sup>85</sup> 1994–1995: työllisyys nousi 1,2 %, BKT:n kasvu verokkiryhmään verrattuna hidastui hiukan ja kokonaisverokertymän kasvuvauhti hidastui yli 6 %. 2003–2004: kokonaisverokertymien kasvuvauhti pieneni noin 2 % ja työllisyys aleni hieman. Sen sijaan Suomen BKT:n kasvunopeus kaksinkertaistui 1,8 %:iin verokkiryhmään verrattuna. 2004–2005: Työllisyys pysyi samana, BKT:n kasvu verokkiryhmään verrattuna kiihtyi noin 0,6 % ja kokonaisverokertymien kasvu parani noin 4,5 %.



## Taulukko 42. Vähäiset tehokkaat mutta epäoikeudenmukaiset muutokset I

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
815/1987	Arpajaisverolain veroluokkien alarajat kaksinkertaistettiin. Luotiin uusi ylin veroluokka, joka on 5 % edellistä korkeampi yli 200 000 mk voitoista.	1988-1991: + 10 %/v
1308/1988	Maatiloilta peritään markkinoimismaksu	+ 10 milj. mk
1168/1990	Henkilöautojen verotus kiristyi 42 mk/100kg eli noin 70 %. Lisäksi kuorma- ja erikoisajoneuvojen veroa korotettiin 3 mk/100 kg eli noin 10 % sekä museoajoneuvot vapautettiin verosta kokonaan.	+ 30 milj. mk
1265/1997	Alin arvonlisäverokanta nousi 6 %:sta 8 %:iin. Se sisälsi ennestään henkilökuljetuksen, majoitustilan tai käyntisataman käyttöoikeuden luovuttamisen, kaikenlaisten huvitapahtumien pääsyliput ja Ylen valtion radiorahastosta saaman avustuksen. Lisäksi lääkkeiden, kirjojen, elokuvien ja liikunnan harjoittamispalvelun vero laski 12 %:sta 8 %:iin. Entinen 12 %:n arvonlisäverokanta nousi 17 %:iin. Se sisältää elintarvikkeet ja rehuaineet. Ylen kaltaiseksi arvonlisäverovelvolliseksi asetettiin myös Ahvenanmaan radio ja tv. Taloudellisesti muutosten arvioitiin vähentävän verotuottoa 50 milj. mk.	1. vuosi: +4 miljardia mk, vuodet 1999-2002: vakaa kasvu
1301/2003	Arvonlisäveroon tehtiin huojennus välille 8500 €-20 000 €. Huojennuksen arvioitiin vähentävän valtion verotuloja noin 65 milj. euroa. Kiinteistöhallinnasta aiheutuneiden verottomien kulujen enimmäismäärä nousi 4500 euroa 35 000 euroon.	Kokonaismuutos: + 400 milj. €
603/2006	Ammattimaiset maataloudenharjoittajat saavat veronpalautuksena kevyestä polttoöljystä 3,75 senttiä/litra ja raskaasta polttoöljystä 1,75 senttiä/kg sekä sähköstä 0,23 senttiä/KWH 50 euroa ylittävältä osalta.	Kokonaismuutos: + 100 milj. €
1137/1987	Lähes kaikkien kuntien porojen verotusarvot nousivat selkeästi, jopa 50 %	Ei tiedossa
1025/1996	Lähes kaikkien kuntien porojen verotusarvot nousivat selkeästi, keskimäärin parikymmentä prosenttia.	Ei tiedossa
864/1998	Lähes kaikkien kuntien porojen verotusarvot nousivat selkeästi, keskimäärin parikymmentä prosenttia.	Ei tiedossa
986/2003	Lähes kaikkien kuntien porojen verotusarvot nousivat selkeästi, jopa 30 %.	Ei tiedossa
195/1990	Matkustamiskustannusten vähennysoikeutta rajattiin. Perhe-eläkkeen ja työaterian verovapaus poistettiin.	Ei tiedossa
1478/1994	Kyseinen kumottu laki oli valtioneuvoston harkintaan perustuva elinkeinotulosta annettava veronhuojennuslaki sellaiselle yhteisölle, joka parantaa merkittävästi tuotantoa tai työllisyyttä.	Ei tiedossa
1388/1995	Varallisuusvero kiristyi noin 1 %:n kun inflaatiotarkistus jätettiin tekemättä. Ansiotuloveroluokkien rajoja korotettiin reaalisesti noin 1 %	Kokonaismuutos: +6 miljardia mk
1341/1990	Luotiin korkotuloille oma 10 % lähdevero.	Tuotti jo 1. vuonna reilut 250 milj. mk.

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomukset 1990–1993; 1999, Valtiokonttori, HE 135/03, Tilastokeskus f,

Liite 4

Alla olevan taulukon (43) kaikki säädökset viimeistä lukuun ottamatta käsittelevät palkan sivukuluja. Ne ovat tehokkaita alentaessaan selkeästi työn ja yrittämisen verotusta, mutta samalla ne rikkovat eroperiaatetta suosiessaan palkansaajia suhteessa heikoimpiin ja yksityisiä työnantajia suhteessa julkisiin. Myös eläkkeensaajien maksujen korottaminen on

tehokasta, koska se ei sisällä kielteisiä dynaamisia vaikutuksia. Rajoitetusti verovelvollisen pääomatulojen verotuksellinen suosiminen on selkeästi tehokasta alentaessaan pääomatulojen verotusta, mutta toisaalta yhtä selkeästi epäoikeudenmukaista käsitellessään eri tulonlähteitä eri tavalla ja suosiessaan hyvätuloisille yleisempiä tulonlähteitä. Kahdessa edellisessä taulukossa olleet muutokset ovat vähäisiä vaikutukseltaan nimenomaan pienuutensa tähden. Osa muutoksista sisältää myös eri suuntiin vetäviä tekijöitä, jotka vähentävät kokonaisuuden vaikutusta.

### Taulukko 43. Vähäiset tehokkaat mutta epäoikeudenmukaiset muutokset II

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
1697/1991	Yksityisten työnantajien kansaneläkemaksua alennettiin vähintään 0,8 %. Sen lisäksi laista poistettiin yksityisten työnantajien suuremmat kelamaksut paljon poistoja tehneiltä eli verotustaan keventäneiltä yrityksiltä. Niiden veromäärät alenivat 2,05 %-2,65 %. Samanaikaisesti työntekijöiden maksu nousi 1,55 %:sta 3,05 %:iin eli kaksinkertaistui.	Ei tiedossa
1662/1992	Eläkettä saavien henkilöiden kansaneläkevakuutusmaksua korotetaan prosentilla ja sairausvakuutusmaksua 2 %.	Ei tiedossa
1206/2001	Eläketuloa saavan vakuutetun korotettua sairausvakuutusmaksua alennettiin 0,8 % 0,4 %:iin. Yksityisen työnantajan kelamaksua alennettiin 0,65 % 1,35 %:iin. Kuitenkin, jos työnantaja on tehnyt poistoja yli 50 000 € edestä, mikä on yli 10 % palkkojen määrästä maksua alennettiin vain 0,45 %. Tämän jälkeen tällaisilla yrityksillä kelamaksu on 3,55 % paitsi jos poistot ovat yli 30 % palkoista niin silloin maksu on 4,45 %. Myös kuntien ja kirkkojen kelamaksua alennettiin 0,75 % 2,4 %:iin.	Ei tiedossa
1341/2001	Yksityisen työnantajan sosiaaliturvamaksua alennettiin 0,65 % 2,95 %:iin paitsi jos on tehnyt poistoja yli 50 000 euron edestä ja se on yli 10 % palkoista. Tällöin sosiaaliturvamaksua alennettiin vain 0,45 % 5,15 %:iin tai jos poistot olivat yli 30 % palkoista niin 6,05 %:iin. Kuntien ja kirkkojen sosiaaliturvamaksua alennettiin 0,75 % 4 %:iin.	Ei tiedossa
1200/2002	Työnantajan sosiaaliturvamaksu poistettiin 2003-2005. Tämä lakimuutos koskee yksityisiä työnantajia ja valtion liikelaitoksia. Veronalennus on 2,95–6,05 % riippuen poistojen määrästä. Vapautus koskee 14 Lapin läänin kuntaa, Hailuotoa Oulun läänistä sekä 5 Länsi-Suomen läänin kuntaa.	Ei tiedossa
1544/1992	Rajoitetusti verovelvollisen ansiotuloveroa nostettiin 5 % ja pääomatuloveroa alennettiin 5 % 30 %:sta. Lisäksi korko- ja rojalitulojen sekä yhtiöveron hyvityksen verotusta alennettiin 5 %.	Ei tiedossa

Lähde: Finlex

### 6.2.7 OIKEUDENMUKAISET JA TEHOKKAAT MUUTOKSET

Tämän tutkimuksen teorioiden valossa parhaita muutoksia eli sellaisia, jotka paransivat molempien arviointikriteeristöjen täyttymistä, oli yhteensä 93.

#### Taulukko 44. Oikeudenmukaisten sekä tehokkaiden säädösten määrä

Vaikutuksen suuruus Vaikutusluokka	Vähäinen	Kohtalainen	Merkittävä	Yhteensä
7. Myönteinen oikeudenmukaisuusmuutos ja myönteinen tehokkuusmuutos	69	19	5	93

#### Taulukko 45. Merkittävät oikeudenmukaiset ja tehokkaat muutokset

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
1119/1989	Moottoribensiinin polttoaineveroa korotettiin keskimäärin 18 p/l eli noin 15 %. Lisäksi dieselöljyn veroa korotettiin 16 penniä/litra eli noin 20 %. Lisäksi säädettiin muille polttoaineille vero; kivihiili 16 mk/tonni, jyrinpolttoturve 2 mk/MWH, maakaasu 1 mk/m <sup>3</sup> ja vielä kannettiin lisäveroa moottoribensiinin sekoituksesta 13,5 penniä/litra, muusta moottoribensiinistä ja dieselöljystä 27 p/l ja raskaasta ja kevyestä polttoöljystä 2 penniä /litra tai kg.	+1,2 miljardia mk
1472/1994	Moottoribensiinin veroa korotettiin 25 penniä/litra eli vajaa 10 %. Muita polttoaineita korotettiin noin 2 % paitsi dieselpero.	+1,8 miljardia mk
1260/1997	Moottoribensiinin valmisteveroa korotettiin 20 penniä/litra eli reilut 6 % ja dieselöljyn veroa korotettiin 15 p/l eli vajaa 10 %.	+1,4 miljardia mk
1389/1995	Pääoma- ja yhteisöveroprosenttia korotettiin 25 %:sta 28 %:iin. Myös yhteisön, tieosuuskunnan ja yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöstä saadun tulon veroa korotettiin 1,4 %. Ensiasunnon ostajien alijäämähyvitystä pienennettiin 3 %:lla. Henkilövakuutukseen perustuvan pysyvän työkyvyttömyyden vakuutuskorvauksen 50 %:n veronalaisuus kumottiin ja vapautettiin verosta kokonaan. Kumottiin sellaisen perinnön tai lahjan verottomuus, jota on huojaennettu tai maksuaikaa pidennetty.	Pääomaveron muutos: +650 milj. mk, Yhteisöverotuoton kokonaisuutos: +2 miljardia mk
1222/1999	Pääomatuloveroprosenttia ja yhteisöveroprosenttia korotettiin prosentilla 29 %:iin. Lisäksi Ahvenanmaan maakunnan yhteisöveroprosenttia korotettiin 1,5 % 17,72 %:iin. Alijäämähyvityksen määrän korotusta ensiasunnon ostamisesta alennettiin prosentilla yhteen prosenttiin. Osittain verovapaan yhteisön, tiekunnan sekä yleishyödyllisen yhteisön kiinteistötulon veroprosenttia alennettiin 0,5 % 11,27 %:iin.	Pääomaveron muutos: +3,2 miljardia mk, Yhteisöveron kokonaisuutos: +14,5 miljardia mk

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomukset 1992; 1997, Valtiokonttori, Tilastokeskus f, Tilastokeskus i

Ensimmäiset kolme merkittävää sekä oikeudenmukaista että tehokasta säädöstä ovat polttoaineveron korotuksia. Ne ovat sekä aritmeettisesti että dynaamisesti tehokkaita nostamalla staattisesti arvioituna verotuottoja ja siirtäessään verotuksen painopistettä kulutusverotukseen työn verotuksesta. Lisäksi ne vaikuttavat erittäin positiivisesti veron tuottoon. Myös kahden jälkimmäisen muutoksen tehokkuusindikaattorit <sup>86</sup> antavat

<sup>86</sup> 1989–1990: Työllisyys pysyi käytännössä ennallaan ja kokonaisverokertymän kasvuvauhtikin pieneni vain hiukan. Sen sijaan BKT:n kasvuvauhti heikkeni noin 3,5 %. 1994–1995: työllisyysaste nousi 1,2 %, BKT:n kasvu verrattuna verokirjymään lisääntyi aavistuksen, mutta verokertymien kasvutahti hidastui 10,5 %:sta

aavistuksen positiivisen kuvan kehityksestä, mutta ensimmäisen muutoksen indikaattoritarkastelu on negatiivinen. Siitä huolimatta arvioin kaikki säädökset merkittävästi verotehokkuutta parantaviksi. Oikeudenmukaisuuden näkökulmasta muutokset ennen kaikkea parantavat reilujen mahdollisuuksien periaatteen toteutumista lisäämällä periaatteen vaatiman laajan julkisen sektorin rahoitusta niin merkittävästi. Polttoainevero on lisäksi eroperiaatteen mukainen ympäristön haittavero, joten sen korottaminen – vaikka se on tasavero – ei riko eroperiaatetta. Kulutuksen verorasitusindikaattorin mukaan kulutusverotuksen oikeudenmukaisuus parani jokaisessa muutoksessa kahden ensimmäisen muutoksen osalta hieman ja kolmannen osalta lähes 13 %. Toki veromuutosten oikeudenmukaisuutta hieman heikentää se, että pitkien etäisyyksien maassa on usein välttämätöntä käyttää autoa, jolloin isot korotukset iskevät kovimmin juuri pienituloisiin. Tästä syystä arvioin isoimman eli keskimmäisen muutoksen vain kohtalaisesti verotuksen oikeudenmukaisuutta parantaneeksi, vaikka muut muutokset parantavatkin oikeudenmukaisuutta merkittävästi.

Seuraavissa kahdessa muutoksessa korotettiin pääoma- ja yhteisöveroprosentteja selkeästi. Muutos tukee erinomaisesti vapaus- ja eroperiaatteiden parempaa toteutumista kiristäessään lähinnä hyvätuloisten ja voittoa tekevien yhtiöiden verotusta. Myös muut muutokset parantavat periaatteiden toteutumista lukuun ottamatta tiettyjen yhteisöjen kiinteistötulon alentamista. Vuodesta 1995 vuoteen 1996 verotuksen vaikutus tulonjakoon kasvoikin noin 2 % kuten myös tuloverotuksen progressiivisuus. Toisen muutoksen vuotena verotuksen vaikutus tulonjakoon pieneni kuitenkin lähes 6 % ja progressiivisuuskin noin prosenttiin. Sitä selittävät kuitenkin muut kyseisen vuoden muutokset. Nämä kaksi säädöstä ovat merkittävästi verotuksen oikeudenmukaisuutta parantavia. Myös muutosten jälkeinen sekä pääoma- että yhteisöveron tuotto kehittyi erittäin suotuisasti aivan aritmeettisen vaikutuksen ennakoimalla tavalla. Niinpä sillä, että dynaaminen verotehokkuus suhtautuu kielteisesti progression ja työn verotuksen kiristämiseen ei ole niin suurta merkitystä. Molempina vuosina myös tehokkuusindikaattorit kehittyivät suotuisasti. Toki Suomi oli hyvässä noususuhdanteessa 1995–2000, mutta se ei poista muutosten merkittävää myönteistä vaikutusta verotehokkuuteen.

---

reiluun 4 %:iin. 1997–1998: Kokonaisverokertymän kasvuvauhti parani noin prosenttiin. Sen sijaan BKT:n kasvuvauhti verrattuna verokkiryhmään hiipui prosenttiin. Työllisyysaste kehittyi vuodessa reilun prosenttiin.

## Taulukko 46. Kohtalaiset oikeudenmukaiset ja tehokkaat muutokset I

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
1215/1987	Polttoaineveroja korotettiin hieman yli 10 %	+ 500 milj. mk
1286/1988 (tähän on yhdistetty 241/88, 603/88)	Lyijyttömän bensiinin veroa korotettiin noin 3 %, lyijyllisen noin 5 % ja dieselin veroa noin 13 % vuoden aikana.	Kokonaismuutos: + 1 miljardi mk, josta tämän säädöksen arvioitu vaikutus 80 %
1160/1990	Moottoribensiinin veroa korotettiin 30 penniä/litra eli vajaa 20 % sekä muita polttoaineita keskimäärin 5 %.	+700 milj. mk
1561/1992 (tähän yhdistetty 464/92)	Kivihiihen, maakaasun, turpeen ja polttoöljyjen verot kaksinkertaistuivat. Lisäksi korotettiin bensiinin perusveroa 67 penniä/litra eli reipas 30 %, dieselvero nousi 10 p/l eli noin 13 % ja lisäksi ryhdyttiin kantamaan raskaasta polttoöljystä veroa 2,5 p/l.	+550 milj. mk
1161/1993	Kivihiihen verotusta korotettiin 43,72 mk/tonni eli yli 130 %. Turpeen verotusta nostettiin 13 penniä/MWH eli noin 3 %. Bensiinilajikkeiden verot nousivat pari penniä. Dieselöljyn veroa alennettiin pari penniä. Kevyen ja raskaan polttoöljyn veroa korotettiin nelisen penniä/litra. Maakaasun vero nostettiin kolminkertaiseksi. Lisäksi ydinvoimalla ja vesivoimalla tuotetusta sekä maahan tuodusta energiasta ryhdyttiin perimään pientä veroa.	Kokonaismuutos: +1,4 miljardia mk, josta tämän säädöksen arvioitu osuus +900 milj. mk
137/1994	Dieselöljyn veroa korotettiin 55 penniä/litra eli noin 50 %.	Kokonaismuutos: +1,4 miljardia mk, josta tämän säädöksen arvioitu osuus +500 milj. mk
1342/1995	Korotettiin kaikkia bensiiniveroja 40 penniä/litra eli vajaa 15 %.	Lähes +1 miljardi mk
305/1988	Pörssikaupoille asetettiin 1 % leimavero.	Kokonaismuutos: +1,3 miljardia mk, josta tämän säädöksen arvioitu vaikutus kolmannes
1021/1988	Muiden toimitusasiakirjojen kuin passien leimaveroa korotettiin keskimäärin 10 %.	Kokonaismuutos: +1,3 miljardia mk,

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomukset 1990–1993; 1995–1996; 1998

Ensimmäiset seitsemän säädöstä käsittelevät polttoaineveron korotuksia. Ne ovat sekä aritmeettisesti että dynaamisesti tehokkaita tuottaessaan lisää verotuloja staattisesti arvioituna sekä siirtäessään verotuksen painopistettä työn verotuksesta kulutuksen verottamiseen. Ne tuottivat myös reaalisesti erittäin hyvin lisää verotuloja. Indikaattorit suhtautuivat muutoksiin kokonaisuutena aavistuksen positiivisesti.<sup>87</sup> Muutokset siis

<sup>87</sup> 1987–1988: Kokonaisverokertymän kasvuvauhti parani lähes 18 % ja BKT:n kasvuvauhti parani vajaan puoli prosenttia suhteessa verrokkiryhmään. 1988–1989: BKT:n kasvuvauhti parani noin puoli prosenttia suhteessa verrokkiryhmään. Toisaalta kokonaisverokertymän kasvuvauhti romahti 14,5 %. 1990–1991: Työllisyys laski 4 %, BKT:n kasvuvauhti heikkeni 5 % ja kokonaisverokertymän kasvuvauhti heikkeni 8,5 %. 1992–1993: Kokonaisverokertymän pieneneminen väheni merkittävästi vuodesta 1992 vuoteen 1993 samoin kuin BKT:n kasvunopeuden ero EU-15 maihin verrattuna. Työllisyys kuitenkin väheni rajusti noin 4 % vuodessa. 1993–1994: Kokonaisverokertymä kasvoi yli 10 % edellisvuotta nopeammin ja BKT:n

lisäsivät verotuksen tehokkuutta kohtalaisesti. Oikeudenmukaisuuden näkökulmasta polttoainevero on eroperiaatteen mukainen ympäristön haittavero. Toki se tasaverona vaikeuttaa isojen korotusten kautta myös pienituloisten asemaa. Se hieman vähentää polttoaineverojen korotusten oikeudenmukaisuutta. Lisäksi se on erinomainen reilujen mahdollisuuksien periaatteen vaatiman laajan julkisen sektorin rahoittaja. Indikaattori antaa muutoksista neutraalin kuvan.<sup>88</sup> Säädosmuutokset ovat siis kohtalaisen oikeudenmukaisia lukuun ottamatta säädöstä 137/1994, jonka muutos on sen verran pieni, että sen vaikutus on vain vähäinen.

Kaksi leimaveromuutosta on oikeudenmukaisia, koska vero kohdistuu vain veron mukaisiin toimiin. Pörssikauppavero on selkeästi oikeudenmukainen osuessaan hyvätuloisille. Toinenkin muutos kohdistuu lähinnä keski- ja hyvätuloisiin korottamalla sellaisten asiakirjojen veroja, joita suurinta osaa köyhimmät eivät tarvitse. Niinpä muutokset ovat eroperiaatteen mukaisia. Muutosten oikeudenmukaisuusvaikutukset ovat kuitenkin vähäisiä veromuutosten pienuudesta johtuen. Verot ovat aritmeettisesti tehokkaita nostaessaan leimaveroa. Myös dynaamisesti ne ovat tehokkaita siirtäessään verotuksen painopistettä kulutusverotuksen suuntaan. Saman vuoden aikana tehtyihin muutoksiin indikaattorit antavat hieman negatiivisen tuloksen BKT:n kasvuvauhdin parantuessa verokkiryhmään verrattuna vain noin puoli prosenttia, kun kokonaisverokertymän kasvunopeus väheni valtavat 14,5 %. Näitä muutoksia on kuitenkin pidettävä kohtalaisesti tehokkaina, vaikka indikaattoritulokset pienentävätkin niiden tehokkuutta.

Alla olevan Taulukon 47 ensimmäinen säädös eli liikevaihtoveron korotus (969/89) parantaa reilujen mahdollisuuksien periaatetta, mutta heikentää tasaverona eroperiaatetta. Veron 17 %:n taso on kuitenkin niin matala ja muutoksen rahoitus pohjaa parantava vaikutus niin suuri, että säädös on tulkittava kohtalaisesti oikeudenmukaisuutta parantavaksi. Lisäksi kulutuksen verorasitusjakaumaindikaattori parani vajaan prosentin vuodesta 1989 vuoteen 1990. Tehokkuusperiaatteet myös pitävät muutosta kannatettavana.

---

kasvunopeus verokkiryhmään verrattuna koheni noin 1,5 %. 1994–1995: Työllisyysaste kohosi vuodessa 1,2 %, Suomen BKT:n kasvunopeuden ero verokkiryhmään parantui 1,5% ja kokonaisverokertymä kasvoi 10,5 % edellisvuotta nopeammin. 1995–1996: Kaikki tehokkuusindikaattorit paranivat aavistuksen.

<sup>88</sup> 1987–1988: Kulutusverotuksen oikeudenmukaisuus pysyi ennallaan. 1988–1989: Kulutuksen verorasituksen oikeudenmukaisuus heikkeni 4,5 %. 1990–1991: Parani noin 5 %. 1992–1993: Heikkeni noin 3,6 %. 1993–1994: Parani noin 2,2 %. 1995–1996: Heikkeni 2,1 %.

## Taulukko 47. Kohtalaiset oikeudenmukaiset ja tehokkaat muutokset II

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
969/1989 (yhdistetty 464/1989)	Liikevaihtoveroa korotettiin 1,5 % 17 %:iin ja tuontitavaran liikevaihtoveroa saman verran 20,5 %:iin.	+ 2 miljardia mk
48/1990	Yli 10 000 mk luotoille asetettiin luottovero, jonka suuruus oli 0,5 %	1991-1993: +100-200 milj. mk
3/1992	Uusi matkustajaverolaki, jota maksettiin kaikista ulkomaille suuntautuvista laiva- ja lentomatkoista. Laivamatkan vero oli keskimäärin 60 mk riippuen matkan pituudesta. Lentomatkan vero oli 200 mk.	+200 milj. mk
1558/1992	Luotiin sähkövero, jota kannettiin 1,5 penniä/KWH ja lisäksi ydin- ja tuontisähköstä kannettiin lisäveroa 0,62 penniä/KWH. Verosta vapaita olivat kuitenkin energiaintensiivinen teollisuustuotanto kuten esimerkiksi paperituotteiden valmistus.	+ 650 milj. mk
1480/1994	Ajoneuvoveroa korotettiin 300 mk:sta 500mk:aan tai 500mk:sta 700mk:aan riippuen siitä, onko auto rekisteröity ennen vuotta 1994.	+ 400 milj. mk eli lähes 70 %
1240/1988	Kokonaan uusi tuloverolaki, jossa erityisesti vähennykset muuttuivat	Ei tiedossa
1217/1999	Tuloverotus kiristyi reaalisesti, koska tuloveroluokkiin tehtiin noin 1,5 % korotukset, mutta inflaatio oli samana vuonna lähes 4 %. Varallisuusveroon ei tehty inflaatiotarkistuksia, joten se kiristyi lähes 4 %.	Kokonaismuutos 12,5 miljardia mk
1393/1991	Korkotulon lähdevero korotettiin 10 %:sta 15 %:iin.	+ 700 milj. mk
1550/1992	Korkotulojen lähdeveroa nostettiin 5 % 15 %:sta 20 %:iin.	+ 550 milj. mk
1392/1995	Perintöveron perusteita muutettiin laajasti	1. vuosi: +400 milj. mk, vuodet 1997-2000: tasainen kasvu

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomukset 1992–1995; 1997–1998, Valtiokonttori, Tilastokeskus f, Liite 4

Työllisyys laski vuodesta 1989 vuoteen 1990 0,2 %, BKT:n kasvu suhteessa verrokkiryhmään heikkeni yli 3,5 %, kokonaisverokertymän kasvukin heikkeni noin puoli prosenttia. Indikaattorien mukaan verotehokkuus heikkeni. Tämä säädös on kuitenkin selkeästi tehokas, mutta vähennän sen vaikutusta kohtalaiseksi indikaattorien heikkouden takia.

Seuraavat neljä säädöstä ovat joko kokonaan uusia kulutusveroja tai sitten kiristävät veroa. Ne ovat aritmeettisesti ja dynaamisesti tehokkaita kasvattaessaan verotuottoja ja siirtäessään verotuksen painopistettä kulutuksen verorasituksen suuntaan. Ne tuottivat myös hyvin lisää verotuloja. Kuitenkin niistä vain sähkövero on vaikutukseltaan kohtalainen muiden ollessa sen verran pieniä, että niiden tehokkuusvaikutus on vähäinen. Indikaattorien antamasta kuvasta voi päätellä niiden olevan vastustamatta säädösmuutoksen arvioimista tehokkaaksi, koska kokonaisverokertymän pieneneminen väheni merkittävästi vuodesta 1992 vuoteen 1993 samoin kuin BKT:n kasvunopeuden ero EU-15 maihin verrattuna. Työllisyys kuitenkin väheni rajusti noin 4 % vuodessa. Muut

kolme muutosta on pienuudestaan huolimatta kohtalaisen oikeudenmukaisia siksi, että ne kohdistuvat ”ylellisyyskulutukseen” eli eivät ole köyhille välttämättömiä ja samanaikaisesti lisäävät reilujen mahdollisuuksien periaatteen vaatimaa rahoitusta. 1990-luvun alussa kulutusverotuksen oikeudenmukaisuusjakauma on parhaalla tasollaan juuri näistä veromuutoksista johtuen. Sähköveron muutoksessa reilujen mahdollisuuksien periaate ja eroperiaate törmäävät sen tuottaessa hyvin verotuloja, mutta kohdistuessaan elämälle välttämättömiin hyödykkeisiin käytännössä regressiivisenä, se rikkoo eroperiaatetta. Tuontisähkön korkeampi verotaso on helppo perustella nimenomaan eroperiaatteen täystyöllisyysvaatimuksella. Säädös sisältää siis positiivisia elementtejä enemmän kuin negatiivisia ja lisäksi reilujen mahdollisuuksien periaate on eroperiaatetta edeltävä, joten muutos on oikeudenmukainen. Sen vaikutus on kuitenkin vain vähäinen eroperiaatteen rikkomisen takia.

Uusi tulo- ja varallisuusverolaki (1240/88) on arvioitu tarkemmin liitteessä 7. Teen arvioinnin suhteessa vanhaan tulo- ja varallisuusverolakiin (1043/74) soveltuvien osien ja muuten pelkästään analyysikriteeristöihin. Verovelvollisuudet on määritelty kriteeristöjen hyväksymällä tavalla. Sen sijaan kokonaan verovapaiden yhteisöjen määrä on selvästi lisääntynyt, joka ei ole kummankaan arviointikriteeristön valossa perusteltu muutos. Verottomat tulot ovat pysyneet edellisestä laista lähes samanlaisina, mutta joitakin työnantajan antamia etuja on lisätty verottomiksi. Ne voidaan nähdä työhön kannustavina ja siten oikeudenmukaisina sekä dynaamista tehokkuutta lisäävinä ja siten tehokkaina. Kokonaisuudessaan muutos on kohtalaisesti sekä oikeudenmukaisuutta että tehokkuutta lisäävä.

Tuloveron kiristäminen (1217/99) on eroperiaatteen mukaista, koska se ei kosketa kaikista köyhimpiä alarajan ollessa 47 600mk<sup>89</sup> ja se kiristää progressiota. Toki sen oikeudenmukaisuutta vähentävät tasasuuruiset korotukset. Myös varallisuusveron korottaminen on oikeudenmukaista sekä vapaus-, että eroperiaatteen mukaan. Verotuksen vaikutus tulonjakoon väheni vuodesta 1999 vuoteen 2000 yli 6 %. Myös tuloverotuksen progressiivisuus väheni noin prosentin. Säädösmuutos oli siis oikeudenmukainen, mutta sen vaikutusta kokonaisuuteen on pidettävä vähäisenä indikaattorien antaman negatiivisen kuvan takia. Aritmeettisesta tehokkuusnäkökulmasta säädösmuutos lisäsi merkittävästi verotuloja, joten se on tehokas. Sen sijaan dynaamisesta näkökulmasta säädös pitää

---

<sup>89</sup> Vuoden 2008 rahassa lähes 10 000e (Liite 4).



progression ennallaan sekä kiristää työn verotusta kautta linjan. Muutos on siis dynaamisuuden mukaan tehoton. Verotuotto kasvoi kuitenkin valtavasti, josta suurimman osan selittää loistava suhdanne, mutta myös säädöksellä todennäköisesti on vaikutusta. Työllisyysaste parani lähes prosentilla, BKT:n kasvuvauhti pysyi ennallaan ja kokonaisverokertymien kasvu parani noin 5 %. Indikaattorit näkevät verotuksen tehokkuuden parantuneen. Säädosmuutos onkin siis arvioitava tehokkaaksi, jonka vaikutus verotuksen tehokkuuteen oli kohtalaisen merkittävä.

Korkotulojen lähdeveroa nostettiin kahdella säädöksellä. Niiden keskittyessä hyväosaisille veron nostaminen on eroperiaatteen mukaista. Verojen vaikutus tulonjakaumaan kasvoikin vuodesta 1991 vuoteen 1992 noin 7 % tuloverotuksen progressiivisuuden säilyessä ennallaan. Sen sijaan vuodesta 1992 vuoteen 1993 oikeudenmukaisuusindikaattorit jopa heikkenivät. Indikaattorilukemassa näkyy kuitenkin vahvempana tuloverotuksen kielteiset muutokset. Nämä säädökset ovat kohtalaisesti oikeudenmukaisuutta lisääviä. Aritmeettisesti korkotulon korkeampi vero on hyvä asia. Sen sijaan dynaamisesti pääomatuloveroja ja progressiota pitäisi alentaa, joten säädösmuutos on tehoton. Molemmat muutokset tuottivat hyvin kasvavan verotuoton. Tehokkuusindikaattorit ovat sen sijaan negatiivisia, joka pienentääkin muutosten vaikutusta vain kohtalaisten tehokkuusmuutosten alarajalle. Samankaltainen muutos on perintöveron muuttaminen, joka on oikeudenmukainen liitteessä 7 näkyvin perusteluin. Sen vaikutus oikeudenmukaisuuteen on kuitenkin vain vähäinen eri suuntaan vetävistä tekijöistä johtuen. Aritmeettisesti säädös on tehokas kasvattaessaan perintöveroa. Niin myös tapahtui veron tuoton kasvaessa selkeästi ja tasaisesti vuosien aikana. Dynaaminen periaate ei ota käytännössä kantaa perintöverotukseen. Myös kaikki tehokkuusindikaattorit paranivat ainakin aavistuksen vuodesta 1995 vuoteen 1996. Säädos oli siis kohtalaisesti tehokas.

Taulukon 48 ensimmäiset viisi säädöstä käsittelevät tupakkaveron korotuksia. Ne ovat sekä tehokkaita että oikeudenmukaisia. Tehokkuustarkastelussa tupakkaveron korotus on aritmeettisesti tehokasta nostaessaan staattisesti tarkasteltuna valtion verotuottoa ja myös dynaamisesti kulutusverotuksen nostaminen on tehokasta. Muutokset tuottavat myös positiivisesti kehittyneen verotuoton. Ne ovat myös eroperiaatteen mukaisia haittaveron korotuksia eli eivät riko eroperiaatetta tasaveroinakaan. Lisäksi ne suhteellisina kulutusveroina parantavat Rawlsin suosiman reilujen mahdollisuuksien periaatteen vaatiman laajan julkisen sektorin rahoitusta. Muutokset ovat kuitenkin sen verran pieniä, että niiden vaikutus kokonaisuuteen on vähäinen.

**Taulukko 48. Vähäiset oikeudenmukaiset ja tehokkaat muutokset I**

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
924/1987	Tupakkaveroa nostettiin keskimäärin 20 %.	+200 milj. mk
387/1988	Savukkeiden, sikarisavukkeiden ja savukepaperin 1 % sekä muiden sikarien, nuuskan ja piippu- sekä purutupakan 0,5 % veronkorotus.	Kokonaismuutos: +700 milj. mk
1055/1988	Nuuska- ja purutupakan veroa korotettiin 6 %	Kokonaismuutos: +700 milj. mk
1203/1995	Laajennettiin verotettavien savukkeiden määritelmää koskettamaan kaikkia tupakkaa sisältäviä aineita, joita poltetaan, vedetään sieraimiin, imeskellään tai pureskellaan. Savukkeiden yksikköhintaa nostettiin 15mk/1000kpl eli 20 %. Lisäksi piippu- ja savuketupakalle sekä savukkeiksi käärityn hienoksi leikatulle tupakalle määrättiin 12mk/kg yksikkövero. Myös sikarien, pikkusikarien, savukepaperien ja muiden tupakkaa sisältävien tuotteiden vähittäismyyntihintaveroa nostettiin 2-3 %.	+80 milj. mk
1226/1999	Piippu- ja savuketupakan sekä leikattavan tupakan veroa korotettiin 9,5mk/kg eli noin 80 %.	+ 50 milj. mk
859/1987	Kuorma-autojen ajoneuvoveroa korotettiin noin 7 %.	1987-1992: Ei vaikutusta
1546/1992	Henkilöautojen moottoriajoneuvovero korotettiin 111mk:sta 150mk:aan/100kg.	+70 milj. mk
579/1987	Passien leimaveroa korotettiin keskimäärin 30 %.	+ erittäin vähän
1118/1987	Monia maksuja nostettiin noin 10 %. Leimaveron alaisiksi rautatiepiirit ja rekisteritoimistot sekä eläke- tai muun avustuskassan sääntöjen taikka työsääntöjen vahvistaminen ja leimaverosta vapaaksi keskinäisen eläin- ja kalastusvakuutusyhdistyksen yhdistysjärjestys.	1. vuosi: +1,2 miljardia mk, Tämän jälkeen negatiivinen kehitys
932/1996	Varainsiirtojen verotus eriytettiin omaksi laikseen pois leimaverosta. Veropohjasta lähti noin 2/3:sta. Kiinnitystodistusten ja saamistodisteiden leimaverotuksellinen asema vastasi aiemman järjestelmän kiinnitettyä haltijavelkakirjaa. Muutos hieman laajensi leimaveropohjaa.	+200 milj. mk
931/1996	Varainsiirtoverolailailla korvattiin leimaverolain lainhuudatusleimaveroa, vuokraoikeuden siirtoleimaveroa ja osakkeiden siirtoleimaveroa koskevat säännökset. Veron suuruus oli 4 % entisen 4-6 % sijasta. Veropohjaa laajennettiin kaikkiin kirjattaviin vuokraoikeuksien luovutuksiin sekä pelkän rakennuksen luovutukseen erikseen maapohjasta. Luovuttiin myös eräiden lähisukulaisten välisiin luovutuksiin sovellettavasta 50 % veronalennuksesta.	Ei vaikutusta
1/1988	Asetettiin 40 %:n investointivero	Ei tiedossa
511/1989	Monet pääkaupunkiseudun elinkeinoihin liittyvät uudet rakennukset joutuivat verolle. Määrä on 40 % rakennuskustannuksista.	Ei tiedossa
1191/1989	Rakennusverolaissa jo ennen voimassa ollut pääkaupunkiseudun liiketilojen rakentamisen 40 % verollisuus laajennettiin koko maahan.	Ei tiedossa
827/1988	Vuosittainen radiomaksu eritehoisille ja laajuisille radioasemille 55mk-800mk. Lisäksi tarkastusmaksu laitteille 1500mk-100 000 mk.	Ei tiedossa
6/1988	Kaikkien polttoaineiden veroja korotettiin 5 penniä eli keskimäärin noin 4 %.	Vähäinen
1534/1991	Moottoribensiinin perusveroa korotettiin 10 penniä/litra eli noin 7 % sekä lyijyllisen bensiinin lisäveroa 25 p/l.	Ei tiedossa
1169/2002	Polttoaineiden veroa korotettiin noin 5 %.	Kokonaismuutos: +110 milj. €, Tämän säädöksen arvioitu vaikutus 50 %

Yllä olevan taulukon kahdessa seuraavassa muutoksessa nostettiin kuorma- ja henkilöajoneuvojen verotusta. Kuorma-autojen veron korottaminen kohdistuu ammattiliikenteeseen eli ei-heikoimpiin eroperiaatteen mukaisesti. Tehokkuusnäkökulmastakin se aritmeettisesti parantaa tuottoa, joskin se on niin pieni muutos, ettei sitä pysty paikantamaan reaalisesta verokertymätuotosta. Dynaamisesti se hieman nostaa työn verotusta, mutta arvioin silti muutoksen tehokkaaksi. Samanlainen perusteluketju on myös henkilöauton ajoneuvoveron korotuksen arvioimisessa tehokkaaksi. Tokikin tämän muutoksen positiivisen vaikutuksen näkee myös verokertymätuotossa. Muutos toki nostaa myös pienituloisten tarvitsemien autojen käyttöveroa, mutta heidän maksamansa osuus on kuitenkin vähäinen eikä kumoaa reilujen mahdollisuuksien periaatteeseen kohdistunutta positiivista vaikutusta. Seuraavat neljä muutosta käsittelevät leimaverojen korotuksia. Niissä on kyse nimenomaan reilujen mahdollisuuksien periaatteen toimintaedellytysten parantamisesta. Lisäksi ne eivät juuri riko eroperiaatetta, vaikka ovat tasaveroja. Leimaverojen verotaakka ei kohdistu kaikille vaan erityisesti omistavalle luokalle, kun monista muutoksista esimerkiksi omistussuhteissa pitää maksaa leimaveron. Ne ovat myös tehokkaita aritmeettisesti korottaessaan verotuloja staattisesti arvioituna ja myös dynaamisesti kulutusverotusta kasvattaessaan. Muutokset pääasiassa myös kasvattivat leimaveron tuottoa. Radiomaksuasetus on leimaveron kaltainen, koska sitä maksavat vain ammatti- ja vakavat harrastajatoimijat. Tällöin se toimii reilujen mahdollisuuksien ja eroperiaatteen mukaisesti kiristäessään muiden kuin heikoimpien verotusta ja lisäksi se on sekä aritmeettisesti että dynaamisesti tehokas kulutusvero.

Säädökset 1/88, 511/89 ja 1191/89 kasvattavat julkisen sektorin rahoitus pohjaa reilujen mahdollisuuksien periaatteen mukaisesti nostaessaan investoivien eli todennäköisesti vakavaraisten yhtiöiden verotaakkaa. Se on myös eroperiaatteen mukaista. Sitä voi pitää myös tehokkaana eritoten aritmeettisesti mutta myös dynaamisesti, koska tiedämme Suomen olleen kuumentuneessa suhdannetilanteessa kasinotalouden takia, jolloin uusien investointien hillitsemisellä parannettiin kansantalouden kestävä kasvua. Toki työn verotaakan lisääminen on dynaamisesti tehotonta, mutta juurikin suhdannetilanteen takia arvioin säädösmuutoksen tarkkojen lukujen puuttuessa tehokkaaksi. Taulukon kolme viimeistä veroa ovat polttoaineverojen kiristämisiä, jotka ovat sekä tehokkaita että oikeudenmukaisia toimiessaan sekä reilujen mahdollisuuksien että eroperiaatteen

mukaisesti kuten myös sekä aritmeettisesti että dynaamisesti tehokkaasti. Ne nostavat valtion verotuottoja nimenomaan kulutusveroilla ja ovat siksi tehokkaita. Lisäksi ne korottavat eroperiaatteen mukaisia haittaveroja ja lisäävät laajan julkisen sektorin tuottoja. Säädöksen 1534/91 arvioinnissa on mahdoton käyttää verotuottoja, koska ne muuttuivat pääasiassa samana vuonna tehdyn suuremman muutoksen vaikutuksesta.

Taulukon 49 kolme ensimmäistä muutosta ovat oikeudenmukaisia nostaessaan yleisen oikeustajun mukaisesti matalammin verotettujen polttoaineiden käyttömaksua. Se asettaa polttoaineet paremmin samalle viivalle. Lisäksi säädökset tuovat lisää rahaa reilujen mahdollisuuksien periaatteen toteuttamiseen. Ne ovat aritmeettisesti tehokkaita nostaessaan valtion verotuottoja. Myös dynaamisesti polttoaineiden tuominen verotuksellisesti enemmän samankaltaisiksi on tehokasta vähentäessään käyttäytymisvääristymiä. Samalla muutokset kasvattavat kulutuksen verotusta, joka on dynaamisesta näkökulmasta työn verotusta parempi verotulojen lähde pienempien negatiivisten talousvaikutusten takia.

Loput taulukon veromuutokset voi koota yhden nimittäjän alle kulutusveroiksi tehokkuus- ja oikeudenmukaisuusarvioinnissa. Ne parantavat reilujen mahdollisuuksien periaatteen toteutumista lisäämällä julkisen sektorin mahdollisuuksia laajentua kasvattamalla sen rahoitusta. Ne ovat lisäksi sellaisia muutoksia, jotka eivät juurikaan kosketa heikoimpia kohdistuessaan tiettyyn ryhmään esimerkiksi ammattimaisiin maataloustuottajiin ja auton omistajiin. Siksi ne eivät pahasti riko eroperiaatetta, vaikka ovatkin tasaveroja. Toki niiden oikeudenmukaista vaikutusta vähentää niiden kohdistuminen myös pienituloisiin. Liikevaihtoveronkaan muutokset eivät käytännössä riko eroperiaatetta, koska toinen on pieni muutos ja toinen taas laajentaa vain veropohjaa lähinnä erityistuotteisiin. Aritmeettisesti muutokset nostavat staattisesti arvioituna verotuottoja. Myös dynaamisesti on tehokasta nostaa kulutusveroja. Siksi kyseiset muutokset tuottavat hyvin pitkälti staattisen arvioinnin mukaisesti tai jopa sitä positiivisemmin verotuloja myös käytännössä. Muutokset ovat vaikutukseltaan kuitenkin vähäisiä niiden kapean vaikutussegmentin tai pienuuden takia.

## Taulukko 49. Vähäiset oikeudenmukaiset ja tehokkaat muutokset II

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
337/1993	Uutena lakina luotiin laki, joka sakonomaisesti tulee maksettavaksi, jos dieselautoissa lukuun ottamatta henkilöautoa käyttää dieseliä kevyemmin verotettua polttoainetta. Sen määrä on pakettiautolta 500 mk/päivä, linja-autolta 750mk/päivä ja kuorma-autolta 1000mk/päivä.	Ei tiedossa
234/1998	Henkilöautot tuotiin polttoainemaksun piiriin 1000mk /päivä, jolloin käyttää dieselöljyä kevyemmin verotettua polttoainetta. Pakettiauton maksua korotettiin 500mk/pv, linja-auton maksua 1250mk/pv ja kuorma-auton maksua 2000mk/pv.	Ei tiedossa
1280/2003	Kevyemmin verotettujen polttoaineiden käytön maksut kaksinkertaistettiin ja lisäksi laki laajennettiin koskemaan lähes kaikkia ajoneuvoja.	Ei tiedossa
1019/1988	Lannoiteveroa korotettiin puoleksi vuodeksi 3 pennistä 5 penniin ja sen jälkeen 15 penniin.	+20 milj. mk
1679/1991	Metsälannoitteiden verovapaus poistettiin. Fosforilannoiteveron kerääminen siirrettiin muun lannoiteverotuksen yhteyteen ja sen suuruutta nostettiin 20 penniä 1,7 mk:aan/kg. Lannoiteveron peruste muutettiin lannoitteen painosta lannoitteen sisältämän typen painon mukaiseksi veroksi, jota kerättiin 2,90 mk/kg.	+150 milj. mk
906/1991	Lannoitevero korotettiin 20 pennistä 35 penniin kilolta eli noin 70 %.	Arvio: +60 milj. mk
1433/1991	Lannoitevero korotettiin 35 pennistä 60 penniin kilolta eli yli 70 %.	Arvio: +110 milj. mk
970/1989	Vakuutusmaksujen vero nousee 1 %:lla 16 %:sta 17 %:iin.	+200 milj. mk
1100/1990	Verokantaa korotettiin 0,5 % 17 %:sta 17,5 %:iin.	1. vuosi positiivinen, tämän jälkeen pieni
1120/1989	Luotiin 1mk/kg määrältään fosforilannoitevero.	+40 milj. mk
985/1989	Öljyjätämaksua korotettiin 10 penniä/kg eli noin 40 %.	+10 milj. mk
1162/1990	Luotiin rasva- ja valkuaisvero, joka oli 1,6 mk/kg tai sitten matalampi taulukossa eritelty verotaso.	+250 milj. mk
426/1990	Valkuaisveroa korotettiin reilut 25 %.	+70 milj. mk
478/1990	Maastohenkilöauton verotus kiristyy 20 % 30 %:sta 50 %:iin.	Ei tiedossa
886/1990	Sokeriveroa korotettiin 31 penniä/kg eli yli 25 %.	+270 milj. mk
1096/1990	Liikevaihtoveroa korotettiin 17 %:sta 17,5 %:iin.	Ei tiedossa
1501/1993	Siirtyminen liikevaihtoverosta arvonnisäveroon oli pitkälti EU-jäsenyyteen valmistautumista. Muutos on niin kokonaisvaltainen, että yksityiskohtaista vertailua edelliseen kokonaisuudistukseen eli lakiin liikevaihtoverosta (559/91) on erittäin vaikea tehdä tämän tutkimuksen puitteissa. Arvioin siis vain laajimpia muutoksia. ”Liikevaihdon verottamisesta siirryttiin arvonnisäveroon. Samalla veropohja ja veron vähennysoikeus laajentuivat palvelualoille ja rakennustoimintaan. Palvelualojen investoinneille myönnetty (kertaluonteinen, kirjoittajan huom.) takautuva vähennysoikeus pienensi verokertymää 1,35 miljardia markkaa.” (Hallituksen kertomus 1995) Veron selkein muutos oli verotuspohjan laajeneminen. Ennen lakia yksityisestä kulutuksesta 65,2 % oli liikevaihtoveron alaista, kun lain voimaantulon jälkeen verollisia oli jo 73,3 %. (Teppala 2006, 12, 39) Henkilökuljetus, majoitustilan tai käyntisataman käyttöoikeuden luovuttaminen, elokuvanäytöksen järjestäminen ja lääkkeet sekä kirjat verotettiin vain 12 %:n verokannan mukaan entisen täyden verokannan sijaan.	+300 milj. mk

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomukset 1991–1996

### Taulukko 50. Vähäiset oikeudenmukaiset ja tehokkaat muutokset III

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
763/1999	EU:iin liittymisen takia verovapaa myynti matkustajaliikenteessä jäsenvaltioiden välillä päättyi. Säädöksen ei arveltu juurikaan kasvattavan valtion verotuloja pääasiassa meriliikenteen siirryttyä verovapaille reiteille.	Ei tiedossa
1071/2002	Taide-esineiden arvonnisäverottomuus poistettiin. Niiden verokannaksi tuli 8 %.	Kokonaismuutos: +500 milj.€, Tämän säädöksen arvioitu vaikutus 5-10%
219/1993	Apteekkien liikevaihdon perusteella maksettavien progressiivisten lupamaksujen luokkarajoja korotettiin 23,2 %. Tällöin niiden reaalinen muutos edelliseen päätökseen 1987 oli se, että apteekkien verotus edelleen kiristyi noin 7 %.	+50 milj. mk
1471/1994	Ennen verovapaat alle 2,8 % alkoholia sisältäneet oluet ja viinit otettiin verotettavaksi, niin että vain alle 0,5 % sisältäneet oluet ja alle 1,2 % sisältäneet viinit ovat verovapaita. Oluiden veron suuruus on 0,1mk/cl etyylialkoholia ja viinien 0,27mk/cl etyylialkoholia.	Kokonaismuutos: +1,7 miljardia mk
1473/1994	Kivihiihen vero nousi 49 mk/tonni eli noin 73 %. Maakaasun vero nousi 4,7 penniä/nm <sup>3</sup> eli noin myös noin 73 %. Jyrsinpoltturpeen vero aleni 0,8 mk/MWH eli noin 20 %. Vesivoiman ja ydinvoiman verot alenivat myös muutamia kymmeniä pennejä eli noin 20–40 %.	Kokonaismuutos: +1,8 miljardia mk, Tämän säädöksen arvioitu vaikutus 20%
495/1996	Kaatopaikalle vietävälle jätteelle luotiin uusi jätevero. Veron toimittaa kaatopaikanpitäjä ja sen suuruus on 90mk/tonni. Verovapaita kaatopaikkajätteitä ovat kuitenkin erillään toimitetut maa- ja kiviaines, ongelma- ja hyödynnettävän jätteen välisijoittaminen, kompostoitavat aineet, voimalaitoksen rikinpoistojäte, lentotuhka sekä keräyspaperin puhdistusjäte.	+130 milj. mk
1157/1998	Maa- ja kiviaines tuotiin verolliseksi muuten paitsi saastuneen maan osalta. Verolliseksi tuotiin myös ongelmajäte ja hyödynnettävä jäte sekä biojäte ja jäteveden puhdistamon liete. Verottomaksi muutettiin kaatopaikan rakenteissa käytettävä jäte.	+25 milj. mk
1066/2002	Jätteen vero nousi 7,86e 23 euroon/tonni. Lisäksi vuoden 2005 jälkeen vero nousi vielä 30 euroon/tonni.	+10 milj. €
476/1998	Yleisen kiinteistöveroprosentin ylärajaa nostettiin 0,2 % 1 prosenttiin. Samoin vakituisten asuinrakennusten ja muiden rakennusten kiinteistöveroprosentin ylärajaa korotettiin 0,1 %. Voimalaitosten kiinteistöveroprosentin ylärajaa korotettiin 0,4 % 1,4 %:iin ja ydinvoimaloiden veroa korotettiin saman verran 2,2 %:iin. Alhaisemman kiinteistöveroprosentin mahdollisuus on laajennettu kaikille yleishyödyllisille yhteisöille entisten maamiesseuran, nuorisoseuran ja työväenyhdistyksen talon lisäksi.	Kokonaismuutos: +350 milj. mk
1026/1999	Yleisen kiinteistöveroprosentin alarajaa nostettiin 0,3 % eli 150 %. Myös vakituiseen asumiseen käytetyn rakennuksen kiinteistöveroprosentin alarajaa nostettiin 0,12 % eli 120 %. Lisäksi luotiin rakentamattomalle asuinalueeksi kaavoitetulle yhden omistajan omistamalle rakennusmaalle kiinteistövero, jonka suuruus on 1-3 %.	Kokonaismuutos: +300 milj. mk

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomukset 1996–1997; 1999, Valtiokonttori, Helin 2007 (Liite 2)

Seuraavaksi arvioin taulukon 50 säädösmuutosten vaikutuksia. Taide-esineiden ja matkustajaliikenteen arvonlisäverottomuuden poisto on oikeudenmukaista, koska niistä nauttivat eniten nimenomaan hyvätuloiset. Muutos onkin oikeudenmukainen sekä eroperiaatteen että reilujen mahdollisuuksien periaatteen näkökulmasta. Aritmeettisesti ja dynaamisesti muutokset ovat tehokkaita nostaessaan valtion verotuottoja kulutusveroilla. Taide-esineiden verollisuus tuotti muutaman kymmenen miljoonaa euroa lisää verotuloja. Apteekkien liikevaihdon mukaan määräytyvän apteekkimaksun korottaminen toimii oikeudenmukaisuutta vahventavasti parantamalla eri apteekkien pärjäämistä ympäri Suomen. Muutos on aritmeettisesti tehokas, kun taas dynaamisesti periaatteessa progressiivinen vero lisää yritysten välistä progressiota. Säädös on kuitenkin tehokas, koska se tuottaa lisääntyvän verokertymän. Taulukon loput muutokset lukuun ottamatta kahta viimeistä kiinteistöverosäädöstä ovat kulutusverojen kiristystä. Ne ovat oikeudenmukaisia lisätessään reilujen mahdollisuuksien periaatteen vaatiman laajan julkisen sektorin rahoitusta. Lisäksi sekä alkoholi- että jäteveron korotukset toimivat eroperiaatteen mukaisina haittaveroina. Ne ovat myös tehokkaita aritmeettisesti, dynaamisesti sekä verotuoton näkökulmasta lisätessään staattista kulutusveron tuottoa kuten myös reaalista verokertymää. Alkoholiveron muutoksen arvioin vain vähäiseksi voimakkaasti kasvaneesta verokertymästä huolimatta, koska suurin osa muutoksesta oli todennäköisesti lisääntynyttä kulutusta eikä loppujen lopuksi pienestä säädösmuutoksesta johtuvaa. Säädöksen 1473/94 energialähteiden korotuksia voi pitää eroperiaatteen vastaisina, mutta eroperiaatetta edeltävän reilujen mahdollisuuksien periaatteen parantuneet mahdollisuudet kumoavat eroperiaatteen rikkomisen.

Kiinteistövero kohdistuu omistavaan luokkaan ja siksi sen korottaminen on vapaus- ja eroperiaatteen mukaista. Muutokset ovat myös aritmeettisesti tehokkaita. Dynaamisella periaatteella ei ole varsinaisesti kantaa kiinteistöveroon, mutta sen voi kuitenkin rinnastaa kulutusveroon, jolloin se olisi tehokas. Myös verokertymien kehitys oli suosiollista. Myös taulukon 51 ensimmäinen säädös on samanlainen kiinteistöveron korotus, jolloin myös arviointi on täysin samanlainen. Säädös on vain pienempi kuin kaksi edellistä säädöstä.

Taulukon kolme seuraavaa säädöstä ovat arpajaisverojen korotuksia. Ne ovat aritmeettisesti ja dynaamisesti tehokkaita nostaessaan kulutusverojen staattista verotuottoa. Ne nostivat tuottoa myös toteutuneilla verotuloilla mitattuna vähäisesti. Ne ovat myös oikeudenmukaisia lisätessään reilujen mahdollisuuksien periaatteen vaatiman laajan julkisen sektorin rahoituspohjaa.

## Taulukko 51. Vähäiset oikeudenmukaiset ja tehokkaat vaikutukset IV

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
1131/2005	Ydinvoimalaitosten enimmäiskiinteistöveroprosenttia nostettiin 0,3 % 2,5 %:iin. Myös muiden voimaloiden kiinteistöveroprosentti nostettiin 2,5 %:iin 1,4 %:sta. Vesi- ja tuulivoimaloihin sovelletaan kuitenkin yleistä kiinteistöveroprosenttia. Lähinnä Uudellemaalle määrättiin pakolliseksi normaalia kiinteistöveroprosenttia vähintään prosentin korkeampi rakentamattoman maan veroprosentti.	Kokonaismuutos: +60 milj. €
911/2000	Peliautomaattien ja rahapelien arpajaisveroa kiristettiin 2 % 5 %:iin.	+70 milj. mk
1367/2001	Raha-automaattien ja kasinopelien vero nostettiin 3:sta tai 5 %:sta 7 %:iin.	+15 milj. €
1167/2002	Muiden kuin totopelien arpajaisvero nostettiin 5 %:sta 9,5 %:iin. Kuitenkin raha-automaattien ja kasinopelien vero nousi vain 7 %:sta vain 8,25 %:iin.	1. vuosi: +13 milj. €, 2004-2007: pientä kasvua
1171/1987	Verovapaiden taidekilpailujen määrä laski 61:stä 49:ään.	Ei tiedossa
24/1990	Verovapaiden taidekilpailujen määrä laski 57:stä 54:ään.	Ei tiedossa
1363/1990	Verovapaiden taidekilpailujen määrä laski 54:stä 43:een.	Ei tiedossa
1283/2002	Verovapaiden taidekilpailujen määrä laski 110:stä 105:een.	Ei tiedossa
1270/2003	Verovapaiden taidekilpailujen määrä laski 105:stä 82:een.	Ei tiedossa
1140/2005	Verovapaiden taidekilpailujen määrä laski 106:sta 77:ään.	Ei tiedossa
1253/1988	Investointitalletukselle maksettu korko muutettiin veronalaiseksi tuloksi. Ylimääräinen investointivähennysmahdollisuus lopetettiin. T & K-toiminnan erityiskohtelu lopetettiin.	Ei tiedossa
1235/1988	Maatilatalouden veronalaisiin tuloihin lisättiin omaisuuden tuottamat osingot ja korot sekä yhtiöveron hyvitys.	Ei tiedossa
1248/1988	Erilaisten rahalaitosten tappiovarausta pienennettiin 6%:sta 5%:iin laitoksen saamisten yhteismäärästä. Erilaisten vakuutuslaitosten sijoitusomaisuuden kirjanpidollinen arvonnousu asetettiin verolle. Myös yritysten käyttöomaisuuden kiinteistö- ja arvopapereiden myynnistä saaduista voitoista tehtävien vähennysten maksimimäärää laskettiin 80%:sta 40%:iin ja yritysten vaihto-omaisuuden hankintamenoista tehtävien vähennysten maksimimäärän vähentäminen ainakin 5% ja arvopapereista, termineistä sekä optioista tehtävien vähennysten maksimimäärän vähentäminen 15-20% tapauksesta riippuen.	Ei tiedossa
1335/1989	Oman asunnon myyntitulon verovapauden rajan pidetty asumisen raja nousi vuodesta kahteen vuoteen. Tulonhankkimisvähennys kasvoi 2 %:sta 3 %:iin ja enimmäisraja nousi 1000 mk:sta 2000 mk:aan. Valtion ja kunnallisverotuksesta tehtävistä vähennyksistä korkovähennyksen alaraja nousi 100 mk ja vähennysmäärä pieneni 5 %. Lisäksi enimmäismäärää alennettiin 2000 mk. Sen sijaan lapsikorotus vähennyksen enimmäismäärään kasvoi 500 mk/lapsi. Korkovähennykseen saa jatkossa kuitenkin sisällyttää yksinäinen henkilö 4000 mk vähemmän ja puoliset 1000 mk vähemmän muita kuin asuntolainan korkoja. Omaisuustulovähennyksen enimmäismäärää kasvatettiin 10 000mk.	Ei tiedossa

Lähteet: Finlex, Valtiokonttori, Helin 2007 (Liite 2)

Verovapaiden taidekilpailupalkintojen vuosittainen päätös on poliittinen, koska ne nimetään ilman tarkasti nimettyjä kriteerejä opetushallituksen esityksestä. Näitä päätöksiä



en varsinaisesti analysoi, koska en tunne taidekilpailuja riittävän hyvin tietääkseni, kätkeytyykö niiden taakse tietty poliittinen ideologia vai jotain muuta. Totean vain, että vuosien 1987–2007 aikana on joka vuosi nimetty verovapaat taidekilpailut. Verottomuus on epäoikeudenmukaista suosiessaan tiettyjä kilpailuja ja antaessaan tietyllä tavalla arpajaisten kaltaiselle toiminnalle verovapauden. Tehokkuuden näkökulmasta ylipäättään verovähennysten myöntäminen taidekilpailupalkinnoille on tehottomuutta, koska ne ovat arpajaisvoittoihin verrattavia ylimääräisiä tuloja. Niillä ei siis ole kansantaloutta kasvattavia dynaamisia vaikutuksia. Arvioin näitä vuosittaisia päätöksiä ainoastaan siitä näkökulmasta, onko verovapaiden kilpailujen määrä muuttunut. Mitä vähemmän myönnetään verovapaita kilpailuja sitä oikeudenmukaisempi ja tehokkaampi säädös on.

Säädökset 1235/88, 1248/88 ja 1253/88 ovat oikeudenmukaisia kiristäessään vakavaraisten yhtiöiden verotusta verovähennyksiä rajoittamalla sekä tuodessaan maatilatalouden muiden elinkeinojen kanssa samalla tavalla kohdelluksi esimerkiksi yhtiöveron hyvitysten osalta. Samalla muutokset ovat aritmeettisesti tehokkaita mutta dynaamisesti tehottomia lisätessään työn ja yrittämisen verotusta. Kuitenkin muutosten dynaamista tehokkuutta vähentävää vaikutusta pienentää verovähennysten rajoittaminen, jotka itsessään ovat tehottomuutta lisääviä. Siksi arvioin muutokset vähäisesti tehokkuutta lisääviksi. Säädöksessä 1335/89 on monia eri suuntaan vetäviä tekijöitä. Kuitenkin yllä mainitulla logiikalla säädös on tehokas. Se on myös oikeudenmukainen kiristäessään omistavan luokan verotusta kotitaloista ja rajaamalla sekä yleistä että asuntojen korkovähennystä sekä toisaalta kasvattamalla eroperiaatteen mukaista lapsivähennystä. Sen sijaan tulonhankkimisvähennyksen ja erityisesti omaisuusverovähennyksen kasvattaminen sotivat eroperiaatetta vastaan. Kokonaisuudessaan säädös on kuitenkin hieman enemmän oikeudenmukaisuutta kasvattava kuin vähentävä.

Taulukon 52 neljä ensimmäistä säädöstä kiristävät eroperiaatteen mukaisesti erilaisia vähennyksiä enemmän kuin rikkovat eroperiaatetta. Ne siis kiristävät reaalista progressiota ja siten tukevat eroperiaatetta. Ne ovat myös aritmeettisesti tehokkaita, koska ne staattisesti arvioituna nostavat verotuloja. Toisaalta ne vähentävät verotuksen dynaamista tehokkuutta kiristämällä työn verotusta. Aritmeettinen vaikutus on kuitenkin arvioitava dynaamista suuremmaksi, koska kiristäminen tapahtui rajoittamalla itsessään tehottomuutta aiheuttavia vähennyksiä. Myös talletusten tulo- ja varallisuusverovelvollisuus sekä korkotulon kiristäminen on tehokasta tehokkuusperiaatteiden ristiriidasta huolimatta, koska verokehitys on selkeästi alun notkahdusta lukuun ottamatta tehokasta.

## Taulukko 52. Vähäiset oikeudenmukaiset ja tehokkaat muutokset V

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
1022/1990	Henkilörahastojen maksamat tulot rajoitetusti verovelvolliselle asetettiin verolle. Ulkomainen opiskelija vapautettiin lyhyen työsuhteen ajalta tuloverosta. Osingoista ja sijoitusrahastojen tuloksista ei tarvitse maksaa veroa. Rajoitetusti verovelvolliset lisättiin myös varallisuusverovelvollisiksi	Ei tiedossa
856/2005	Rajoitetusti verovelvollisenkin tulee tästä eteenpäin maksaa kunnallisveroa kuntien veroprosenttien keskiarvon mukaan entisen kunnallisverovapauden sijaan.	Ei tiedossa
1676/1991	Kunnallisverotuksessa tehtävän ylimääräisen vähennyksen kertymisprosentti vähenee 4 % 14 %:sta 10 %:iin ja lisäksi vähennyksen enimmäismäärä pienenee 800 mk. Vähennystä alkaa kertyä vasta 20 000 mk (Vuoden 2008 rahassa noin 5000 e) vuositulosta.	Ei tiedossa
1263/1997	Tuloverosta vapaiksi julkis- tai yleishyödyllisen yhteisön kehitysvammaiselle, mielenterveyspotilaalle, päihdeasiakkaalle tai sosiaalihuollon asiakkaalle maksama työ- ja päivätoiminnasta maksettu enintään 50mk/päivä-suuruinen avustus, toisen asteen koulutuksen koulumatkatuet sekä valtion maksama avustus ympäristöministeriön tai museoviraston nimeämään rakennusperinnön hoitoon. Ansiotulon hankkimisvähennyksen matkakulujen vähentämisen enimmäismäärää nostettiin 4000 mk 20 000 mk:aan. Samalla alarajaa nostettiin 500 mk:lla 3000 mk:aan. Osittain verovapaan yhteisön, tiekunnan ja yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöstä saadun tulon vero aleni 1,4 % 12,04 %:iin.	Ei tiedossa
1219/1999	Luonnollisten henkilöiden tekemät talletukset tulivat verollisiksi varallisuusverossa.	VM:n arvio: +50 milj. mk
1218/1999	Luonnollisten henkilöiden talletuskorot tulivat tuloveron alaisiksi. Vapaaehtoisen eläkevakuutuksen maksujen vähennyskelpoisuuden saamisalakarajaa nostettiin 2 vuotta 60 vuoteen. Lisäksi maksimirajaa alennettiin 6 %:lla lakisääteisen eläkkeen tulotasosta.	VM:n arvio: +180 milj. mk
1223/1999	Korkotulon verotasoa nostettiin 28 %:sta 29 %:iin.	1. vuosi: -9 milj. mk, 2001-2003: + 800 milj. mk
1459/2001	Ahvenanmaalaisten yhteisöjen tuloveroprosentti nousi 3,8 % 21,52 %:iin. Sen sijaan osittain verovapaan yhteisön, tiekunnan ja yleishyödyllisen yhteisön kiinteistöstä saamansa tulon vero pieneni samat 3,8 % 7,47 %:iin. Uskonnollisten yhteisöjen, kirkkojen ja eläkelaitosten yhteisövero pieneni myös 3,8 % 7 %:iin.	Ei tiedossa
989/1991	Jos verotettava tulo on yli 80 000 mk sairausvakuutusmaksua korotetaan 1 %. Yksityisen työntekijän sairausvakuutusmaksua alennetaan 0,5 %.	Ei tiedossa
998/1996	Yli 80 000mk (Vuoden 2008 rahassa vajaa 18 000e) ansaitsevan palkansaajan sairausvakuutusmaksua alennettiin 3,35 %:sta 1 %:lla ja kirkkojen sairausvakuutusmaksua alennettiin myös 1 %:lla. Kuntien ja kuntayhtymien kansaneläkemaksua alennettiin 0,8 %:lla 3,15 %:iin.	Ei tiedossa

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomus 2001, Valtiokonttori, Liite 4

Merkittävät talletukset keskittyvät selkeästi hyvätuloisille, joten niiden verotuksen kiristäminen toimii vapaus- ja eroperiaatteiden mukaisesti. Oikeudenmukaisuuden näkökulmasta Ahvenanmaalaisten yhteisöjen verotason lähentäminen Manner-Suomen kanssa on oikeudenmukaista. Sen sijaan muut muutokset selkeästi vähentävät voittoa tekevien ja kiinteistömassoja hallinnoivien yhteisöjen verotusta, mikä on selkeästi

eroperiaatteen vastaista. Koska yhteisöverotuotto kuitenkin kasvoi huomattavasti (150 milj. € (tilastokeskus f)), arvioin säädöksen hieman enemmän oikeudenmukaisuutta parantavaksi kuin vähentäväksi. Ei-heikoimpien sairausvakuutusmaksun kiristäminen on eroperiaatteen mukaista. Yksityisen työnantajan vakuutusmaksun alentaminen on melko neutraali oikeudenmukaisuusnäkökulmasta parantaessaan eroperiaatteen mukaista työllistämismahdollisuutta. Viimeisessä säädöksessä alennetaan reilujen mahdollisuuksien periaatteen mukaisesti keskeisimpien toimijoiden kirkkojen ja kuntien työllistämiskuluja, joten se on oikeudenmukaista. Sen sijaan palkansaajien verotuksen alentaminen rikkoo eroperiaatetta. Muutos kallistuu kuitenkin oikeudenmukaisuuteen. Dynaamisen vaikutuksen voi arvioida kahdessa viimeisessä tapauksessa aritmeettista suuremmaksi, joten säädökset ovat myös tehokkaita.

### 6.2.8 EPÄOIKEUDENMUKAISET JA TEHOTTOMAT MUUTOKSET

Säädösanalyysin viimeinen luokka on analyysiluokista suurin. Arvioin yhteensä 98 säädöstä tähän teorioiden näkökulmasta huonoimpaan luokkaan, jossa kokonaisvaikutukset ovat vain kielteisiä.

#### Taulukko 53. Epäoikeudenmukaisten ja tehottomien säädösten määrä

Vaikutuksen suuruus Vaikutusluokka	Vähäinen	Kohtalainen	Merkittävä	Yhteensä
8. Kielteinen oikeudenmukaisuusmuutos ja kielteinen tehokkuusmuutos	73	18	7	98

Viisi ensimmäistä analyysin merkittävintä pelkästään kielteistä muutosta liittyvät tuloverotukseen. Neljä ensimmäistä ovat seuraavassa taulukossa (54) ja viides on sitä seuraavassa taulukossa (55). Periaatteiden valossa ne rikkovat oikeudenmukaisuutta alentaessaan muiden kuin heikoimpien verotusta eli loitontuessaan Rawlsin vaatimasta tasajaosta ellei pystytä osoittamaan muunlaisen jaon olevan heikoimmille eduksi. Säädöksessä 1334/89 alennettiin keskimäärin 2 % muiden kuin heikoimpien marginaaliveroja sekä valtavat 8 % voittoa tekevien yhteisöjen verotusta. Muutokset rikkovat räikeästi eroperiaatetta. Verotuksen vaikutus tulonjakoon heikkenikin vuodesta 1989 vuoteen 1990 noin 6 % ja tuloverotuksen progressiivisuus laski noin 4 %. Molemmat indikaattorit alenivat myös lisää seuraavina vuosina. Säädöksessä 1250/90 alennettiin kaikkien verotusta painottuen ylimpään tuloluokkaan ja lisäksi edellisen vuoden erittäin merkittävän yhteisöverotuksen päälle sitä alennettiin vielä 2 %. Muutos onkin selkeästi

oikeudenmukaisuutta rikkova. Myös indikaattorit romahtivat vielä edellistäkin vuotta enemmän.

#### Taulukko 54. Merkittävät epäoikeudenmukaiset ja tehottomat muutokset I

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
1334/1989	Tuloväleillä 38 000-94 000mk ja 148 000-265 000 mk jokaisessa luokassa alennettiin 2 % marginaaliveroa. (11 %:sta 9%:iin, 21 %:sta 19 %:iin, 26 %:sta 24 %:iin ja 37 %:sta 35 %:iin). Sen sijaan tulovälillä 94 000-148 000mk marginaaliveroa alennettiin 3 % 32 %:sta 29 %:iin. Korkeimmassa tuloluokassa yli 265 000mk alennus oli yhden prosentin suuruinen 44 %:sta 43 %:iin. Lisäksi yhteisöjen tuloveroprosentti alennettiin 33 %:sta 8 prosenttiyksikköä 25 %:iin.	Henkilöverotuoton kokonaisuutos: 1. vuosi +100 milj. mk, 1991-1993: -7,3 miljardia mk, Yhteisöveron kokonaisuutos: 1. vuosi: +3,1 miljardia mk, 1991-1993: - lähes 6 miljardia mk
1250/1990	Tehtiin inflaatiotarkistukset tuloluokkiin. Kaikissa muissa tuloluokissa veroprosentteja alennettiin 2 prosenttiyksikköä. Keskimmaisessa tuloluokassa 70 000 mk -98 000mk alennettiin 3 prosenttiyksikköä. Ylimmässä tuloluokassa eli yli 275 000 mk tienavilla alennettiin 4 prosenttiyksikköä. Yhteisön tuloveroprosenttia alennettiin 2 prosenttiyksikköä.	Henkilöverotuoton kokonaisuutos: 1. vuosi -1,5 miljardia mk, 1991-1993: -5,8 miljardia mk, Yhteisöveron kokonaisuutos: 1. vuosi: -330 milj. mk, 1991-1993: -5,6 miljardia mk
1167/2000	Varallisuusveroon ei tehty inflaatiotarkistuksia, joten se kiristyi reaalisesti noin 4,5 %. Ansiotuloverotusta muutettiin merkittävästi. Kaikkiin tuloluokkiin tehtiin inflaatiotarkistukset ja alin valtion tuloveroluokka poistettiin. Uusi valtion alin tuloveroraja nousi 47 600mk:sta 66 000mk:aan (vuoden 2008 rahassa reilut 13 000€). Tämän lisäksi kaikkien muiden paitsi ylimmän tuloluokan veroprosenttia alennettiin prosentilla ja ylimmänkin yli 325 000mk (Vuoden 2008 rahassa vajaa 65 000 €) ansaitsevien veroa alennettiin 0,5 %.	Kokonaisuutos: -4,5 miljardia mk, Tämän säädöksen arvioitu vaikutus 1/3
1243/2001	Varallisuusverotukseen ei tehty inflaatiotarkistuksia, joten se kiristyi reaalisesti vajaan 3 %. Vain alimpaan veroluokkaan (11500e-14300 €) tehtiin inflaatiotarkistus eli yli 14 300 € veroluokkien rajat kiristyivät 3 %. Kaikkien veroluokkien marginaaliveroprosenttia alennettiin prosentti. Muutosten arvioitiin vähentävän valtion verotuottoa noin 465 milj. €.	Kokonaisuutos: -230 milj. €, Tämän säädöksen arvioitu vaikutus 2/3

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomus 2003, Tilastokeskus f

2000-luvun muutokset eivät ole ihan yhtä räikeitä, mutta kuitenkin alentavat verotuksen kokonaisprogressiota suhteessa heikoimpiin ilman mitään oikeudenmukaisuusperustetta. Toki vaikutusta pienentää varallisuusverotuksen pieni kiristyminen. Indikaattoritkaan eivät anna lähellekään yhtä selkeitä tuloksia vaan verotuksen vaikutus tulonjakoon jopa kasvoi vuodesta 2000 vuoteen 2001 pysyen sitten ennallaan romahtaakseen lähes 9 % vuodesta

2002 vuoteen 2003. Toki muut samana vuonna tehdyt muutokset vaikuttavat vielä enemmän. Lisäksi tuloverotuksen progressiivisuus pieni näissä kolmessa muutoksessa. Kaikki viisi muutosta vähentävätkin merkittävästi verotuksen oikeudenmukaisuutta.

Aritmeettisesti muutokset ovat selkeästi tehottomia alentaessaan verotuoton kannalta tärkeintä veroa. Dynaamisesti muutokset ovat tehokkaita alentaessaan työn verotusta sekä henkilö- että yhteisöveroja laskemalla. Aritmeettinen periaate kuitenkin hallitsi tarkasteltaessa muutoksia verotuoton näkökulmasta. Tehokkuusindikaattoreiden mukaan verotuksen tehokkuus laski jyrkästi 1990-luvun alussa. Toki niihin vaikuttaa voimakkaasti suhdanne, mutta ei veromuutosten vaikutusta voi sulkea pois. Tämä näkyy selkeästi 2000-luvun muutoksissa keskellä nousukautta. Indikaattorit näinä vuosina reagoivat joko neutraalisti tai tehottomasti vaikka suhdanne oli hyvä. Muutokset heikentävätkin merkittävästi verotuksen tehokkuutta lukuun ottamatta säädöstä 1161/02, jonka vaikutus verotuottoon oli selvästi muita pienempi, että arvioin sen kohtalaisesti tehottomaksi.

#### Taulukko 55. Merkittävät epäoikeudenmukaiset ja tehottomat muutokset II

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
1161/2002	Varallisuusverotukseen ei tehty inflaatiotarkistuksia, joten se kiristyi reaalisesti vajaat 2 %. Kaikkiin tuloveroluokkiin tehtiin inflaatiotarkistukset. Kaikkien tuloveroluokkien veroprosentteja alennettiin 0,5 %. Sen arvioitiin vähentävän valtion verotuottoja noin 200 milj. €	Kokonaismuutos: -200 milj. €, Tämän säädöksen arvioitu vaikutus 25 %
716/2004	Pääomatuloveroa alennettiin prosentti 28 %:iin. Yhteisöjen veroprosenttia alennettiin 3 % 26 %:iin. Korkeinta perittävää veroa alennettiin 70 %:sta 60 %:iin. Yhteisön ulkomaiselta yhteisöltä saama osinko tuli veronalaiseksi. Pääomatulosta tehtävän alijäämävähennyksen enimmäismäärä kumottiin. Pörssi-yhtiöiden osingosta 30 % vapautettiin verosta. Listaamattomien yhtiöiden jakamien osinkojen verotus muuttui 13,5 % laskennallisesta verosta verovapaaseen 90 000 euron osuuteen, jos se ei ylitä 9 % laskennallista osuutta osakeomistuksesta. Tämän jälkeen vero on sama kuin pörssi-yhtiöissä.	Pääomaverotuotto: -1 miljardi € eli noin 40 %, Yhteisöverotuotto: -110 milj. €
1298/2003	Yli 2,8 alkoholiprosentin oluen alkoholiveroa alennettiin 9,14 senttiä/cl eli lähes 30 %. Yli 2,8 %:n viinin alkoholiveroa alennettiin 31 senttiä/litra eli lähes 30 %. 5,5-8 %:n viinien veroa laskettiin 33 senttiä/l eli noin 20 %. 8-15 %:n viinin alkoholiveroa alennettiin 23,46 senttiä/l eli noin 10 %. Väli tuotteiden, etyylialkoholin ja muiden veroa alennettiin noin 40 %. Alle 200 000 litraa tuottavan tuottajan alkoholiveron alennusta kasvatettiin 30 %:sta 50 %:iin. Seuraava alennusprosenttiluokka nostettiin 20 %:sta 30 %:iin ja lisäksi sen ylärajaa kasvatettiin miljoonalla litralla kolmeen miljoonaan litraan. Alle 5,5 miljoonaa litraa tuottavan alkoholiveron alennusta kasvatettiin 10 %:sta 20 %:iin. Lisäksi kokonaan uutena yli 5,5 miljoonaa litraa mutta alle 10 miljoonaa litraa tuottavalle myönnettiin 10 %:n alennus.	-300 milj. €

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomus 2005, Valtiokonttori, Tilastokeskus f, Tilastokeskus i

Taulukon 55 kaksi muuta säädöstä liittyvät pääomatulo- ja yhteisöveroon sekä alkoholiveroon. Pääoma- ja yhteisöveroprosenttien alentaminen toimivat selkeästi vastoin vapaus- ja eroperiaatteita. Vielä räikeämmin oikeudenmukaisuutta heikentää osinkojen verotuksen selvät kevennykset erityisesti listaamattomien yhtiöiden osalta. Muutos alentaakin noin 40 % pääomaverotuottoa ja vielä lisäksi yhteisöverotuottoa. Tuloverotuksen progressiivisuus pienehkin edelleen, mutta muista muutoksista johtuen verotuksen vaikutus tulonjakoon kasvoi noin 5 % vuodesta 2004 vuoteen 2005. Tämä säädösmuutos kuitenkin merkittävästi heikentää verotuksen oikeudenmukaisuutta. Se on myös aritmeettisesti ja verokertymätuoton näkökulmasta merkittävästi tehoton valtavalla 1,1 miljardin euron verotulojen vähennyksellä. Toisaalta dynaamisesti progression alentaminen sekä työn verotuksen vähentäminen ovat verotuksen dynaamista tehokkuutta parantavia. Dynaaminen vaikutus ei kuitenkaan tässä muutoksessa selkeästikään ollut yhtä vaikuttava kuin aritmeettinen. Myös tehokkuusindikaattorien antama näkymä on neutraali tai hiukan negatiivinen. Säädösmuutos siis lisää merkittävästi verotuksen tehottomuutta. Analyysin ehdottomasti heikoin päätös oli vuoden 2003 alkoholiverolain muutos, jolla ei ole minkään tehokkuus- tai oikeudenmukaisuusperiaatteen näkökulmasta positiivisia vaikutuksia, vaan se vähentää niiden kaikkien toteutumista merkittävästi. Lisäksi se vähensi yli 20 % alkoholiveron tuottoa ja alensi kulutuksen verorasitusindikaattorin oikeudenmukaisuutta lähes 16 %. Tehokkuusindikaattorit sen sijaan paranivat hiukan kyseisenä vuonna, mutta arvioin niiden muutoksen johtuvan enemmän samana vuonna tapahtuneista muutoksista esimerkiksi tuloverotukseen. Myös alkoholikuolleisuus lisääntyi noin 25 % hyvin nopeasti veromuutoksen jälkeen (SVT 2013). Inhimillisesti ajateltuna veromuutos olikin käsittämätön.

Kohtalaisten epäoikeudenmukaisten ja tehottomien muutosten tarkastelun aloittavassa taulukossa (56) kaksi ensimmäistä muutosta ovat verotuksen epäoikeudenmukaisuutta lisääviä vähentäessään vapausperiaatteen toteutumista luomalla jo merkittävästi omistaville mahdollisuuksia keventää verotustaan ja samalla kasvattaa omaisuuttaan. Tehokkuuden näkökulmasta muutokset vähentävät aritmeettisesti verotuloja. Toisaalta ne parantavat dynaamista tehokkuutta alentamalla reaalista progressiota sekä keventämällä pääomatulojen kaltaisten tulojen verotusta. Toisaalta ne kuitenkin asettavat eri tulolajit eri asemaan, joka lisää tehottomia käyttäytymisvääristymiä. Säädökset vähentävätkin vähäisesti verotuksen tehokkuutta.

**Taulukko 56. Kohtalaiset epäoikeudenmukaiset ja tehottomat muutokset I**

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
726/1988	Määräaikainen (1989-1991) verovapaus luonnollisten henkilöiden talletusten koroille (myös varallisuusverosta), jos ne eivät ylitä Suomen Pankin peruskorko (SPK) – 4 % kasvua tai jos talletus on vähintään kaksi vuotinen, niin ei ylitä SPK -2 % kasvua. Samoin verovapaus valtion obligaatioille, jos ovat vähintään 10 vuotisia ja eivät ylitä SPK -1 % kasvua.	Ei tiedossa
1232/1988	Luotiin yhtiöveron hyvityslaki, jossa osingonsaaja saa vähentää yrityksen maksaman osingon tuloveron verran omassa tuloverotuksessaan.	Ei tiedossa
1535/1992	Vertaan tätä lakia edelliseen tuloverolain kokonaisuudistukseen eli 1240/88. Tästä johtuen vähennyksistä vertailen vain niiden olemassaoloa, en suuruutta, koska ne ovat muuttuneet vuosien 1988 ja 1992 välillä. Tärkein muutos oli pääomatulojen eriyttäminen ansiotuloista. Niille asetettiin 25 % tasavero. ”Veronalaista pääomatuloa on, siten kuin siitä jäljempänä tarkemmin säädetään, omaisuuden tuotto, omaisuuden luovutuksesta saatu voitto ja muu sellainen tulo, jota varallisuuden voidaan katsoa kerryttäneen. Pääomatuloa on muun ohessa korkotulo, pörssiyhtiöstä saatu osinkotulo, vuokratulo, voitto-osuus, henkivakuutuksen tuotto, metsätalouden pääomatulo, maa-aineksista saadut tulot ja luovutusvoitto. Pääomatuloa on myös muusta yhtiöstä kuin pörssiyhtiöstä saadun osingon, jaettavan yritystulon, yhtymän osakkaan tulo-osuuden sekä porotalouden tulon pääomatulo-osuus” (1535/92). Samassa yhteydessä yritysten verotus kiristettiin pääomatulojen kanssa samalle tasolle eli 19 %:sta 25 %:iin. Samalla luovutusvoittojen veronalaisuutta höllennettiin laajentamalla verovapaita sekä osittain verovapaita luovutusvoittoja ja luomalla luovutustappion vähentämisen mahdollisuus 4 vuoden ajaksi luovuttamisen hetkestä. Luotiin myös uusi pääomatulosta tehtävä metsävähennys, joka on 40 % metsätalouden pääomatulosta ja koko metsän omistusaikana enintään 50 % metsän hankintamenosta. Samalla lisättiin täysin verovapaiksi Pohjoismaiden kehitysrahasto, Pohjoismaiden ympäristörahoitusyhtiö, Suomen itsenäisyyden juhlarahasto ja valtion vakuusrahasto sekä vakuutuksen omainen julkisen sektorin taloudellinen tuki ja henkivakuutuksen nojalla saatu sairauskustannusten korvaus. Samalla myös luotiin kunnallisverotukseen uusi enintään 13 000mk opintorahavähennys. Veronalaiseksi tuotiin suomalaisen sijoitus- ja henkilöstörahaston tuotto.	Henkilöverotuottojen kokonaisuusmuutos: -290 milj. mk, Yritysverotuottojen kokonaisuusmuutos: -83 %
469/1998	Inflaatiotarkistukset tehtiin. Kaikissa muissa luokissa paitsi yli 312 000mk (Vuoden 2008 rahassa noin 66 000e) tienaaavilla veroprosentti aleni 0,5 %. Sen sijaan varallisuusveroasteikkoon ei tehty inflaatiotarkistuksia, joten se kiristyi reaalisesti noin 1,5 %	-300 milj. mk
607/2003	Puoleksi vuodeksi vuonna 2003 alennettiin kaikkien tuloveroluokkien marginaaliveroa 0,5 %.	Kokonaisuusmuutos: -200 milj. €, Tämän säädöksen arvioitu vaikutus 25 %

Lähteet: Finlex, Valtiokonttori, Tilastokeskus f, Liite 4

Vuoden 1992 tuloverolain tärkein sisältö on pääomatulojen eriyttäminen ansiotuloista ja niiden veron asettaminen 25 %:n tasaveroksi keventäen jopa yli 30 % rikkaimpien verotusta. Toisaalta muutoksessa kuitenkin nostetaan 6 % voittoa tekevien yritysten verotusta, joten vapaus- ja eroperiaatteiden rikkominen vähenee vain kohtalaiseksi. Kuitenkin verotuksen vaikutus tulonjakoon väheni 3 % ja lähes saman verran pieneni myös tuloverotuksen progressiivisuus. Aritmeettisesti muutos on aavistuksen tehottomuuteen kallistuva. Toisaalta dynaamisesti muutos parantaa olennaisesti verotuksen tehokkuutta kannustaessaan alemmalla pääomaverotasolla investointeja sekä vähentäessään reaalista progressiota. Työn verotuksen kiristäminen toki vähentää muutoksen dynaamista tehokkuutta. Verokertymätuotot kuitenkin olivat erittäin negatiivisia muutoksen jälkeen. Toki indikaattorit paranivat, joten moniin eri suuntiin vetävää muutosta on pakko arvioida lähinnä verokertymien näkökulmasta, jolloin säädös on tehoton erityisesti yhteisöveron osalta. Kuitenkin arvioin vaikutuksen vain kohtalaiseksi monien positiivisten signaalien takia. Säädösten 469/98 ja 607/03 arviointilogiikka on juuri samanlainen kuin taulukon 33 tuloveromuutosten. Niiden vaikutus kokonaisuuteen on kuitenkin kohtalainen, koska ne ovat pienempiä muutoksia kuin edellä arvioidut.

Alla olevan taulukon (57) kohtalaisen suuruiset muutokset ovat kaikki tuloverotuksen muutoksia 2000 ja 2001 vuosilta. Ne suurentavat erilaisia tuloverotuksen vähennyksiä lähinnä tulonhankkimisvähennystä, kotitalousvähennystä ja maatalouden harjoittajan sekä muiden elinkeinonharjoittajien vähennyksiä. Yhteistä niille kaikille on se, että heikoimmat eivät hyödy muutoksista mitenkään vaan ne hyödyttävät palkansaaajia ja yrittäjiä. Useimmiten vielä rakentuen niin, että vähennysten enimmäismääriä korotetaan, jolloin hyöty painottuu keski- ja hyvätuloisille. Muutokset ovatkin selkeästi eroperiaatteen vastaisia. Toki säädösten epäoikeudenmukaisuutta vähentää myös pienituloisten palkansaaajien hyötyminen niistä. Lisäksi yrittäjien pääomatulomuutos suosii erityisesti pienituloisia yrittäjiä, jotka hyötyvät pääomatulo-osuuden valinnaisesta pienemmästä osuudesta sekä pienituloiset maatalousyrittäjät hyötyvät tappion tasausvarauksen suurentamisesta. Verotuksen vaikutus tulonjakoon pysyi suurin piirtein samana vuodesta 2000 vuoteen 2001 ja tuloverotuksen progressiivisuus pieneni noin prosenttiin. Muutokset ovat selkeästi epäoikeudenmukaisia, mutta indikaattorien neutraalius ja myös pienituloisten hyötyminen muutoksesta alentavat vaikutuksen verotuksen epäoikeudenmukaisuuden kasvussa kohtalaiseksi. Aritmeettisesti säädökset ovat selkeästi tehottomia alentaessaan efektiivisiä veroasteita. Toisaalta dynaamisesti työn ja yrittämisen



veronalennukset parantavat verotehokkuutta. Kuitenkin verokertymien merkittävä negatiivinen kehitys osoittaa dynaamisen kehityksen pienuuden verrattuna aritmeettiseen. Lisäksi työllisyys oli ainoa myönteinen indikaattori parantuessaan vajaan prosentin. Sen sijaan BKT:n kasvunopeus pieneni noin prosentin verrattuna verrokkiryhmään ja kokonaisverokertymien kasvunopeus pieneni valtavasti yli 11 %. Vuonna 2001 julkinen sektori saikin vähemmän verotuloja kuin 2000. Säädökset alentavat verotuksen tehokkuutta kohtalaisesti.

### Taulukko 57. Kohtalaiset epäoikeudenmukaiset ja tehottomat muutokset II

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
468/2000	Matkakustannusten vähennysoikeuden enimmäismäärää korotettiin 5000mk 28 000mk:aan. Tulonhankkimisvähennyksen enimmäismäärää korotettiin 300mk 2400mk:aan. Kokonaisuudessaan tämän vuoden tulonhankkimisvähennyksen muutosten arvioitiin vähentävän valtion verotuloja 180 milj. mk, josta tämän muutoksen osuus voisi olla noin 50 milj. mk. Kunnallisverotuksen ansiotulovähennyksen enimmäismäärää korotettiin 1200mk ja kiristettiin 0,5 % yli 75 000mk tulojen jälkeistä vähennyksen kertymäprosenttia. Muiden vähennysten vaikutusten suuruutta ei ole arvioitu.	Kokonaismuutos: -4,5 miljardia mk, Tämän säädöksen arvioitu vaikutus 10 %
995/2000	Kotitalousvähennyksestä tehtiin pysyvä ja koko maahan ulottuva. Kotitalousvähennys tehdään ensisijaisesti valtion tuloverosta, mutta jos se ei riitä, niin vähennys tehdään kunnallisverotuksesta, vakuutetun sairausvakuutusmaksusta ja kirkollisverosta. Vähennys on enintään 5000mk 500 markan omavastuun ylittävältä osuudelta. Vähennyksen arvioitiin vähentävän julkisen sektorin verotuloja noin 150 milj. mk.	Kokonaismuutos: -4,5 miljardia mk, Tämän säädöksen arvioitu vaikutus 10 %
1165/2000	Tulonhankkimisvähennyksen enimmäismäärää korotettiin 300mk 2700mk:aan. Lisäksi vähennyksen kertymäprosentti muutettiin 3 %:sta 100 %:iin palkkatulosta. Kokonaisuudessaan tämän vuoden tulonhankkimisvähennyksen muutosten arvioitiin vähentävän valtion verotuloja 180 milj. mk, josta tämän muutoksen osuus voisi olla noin 130 milj. mk. Kunnallisverotuksen ansiotulovähennyksen kertymäprosenttia korotettiin 15 % 35 %:iin yli 15 000mk tuloista. Ulkomaalaisilla kalastusaluksilla tehty työ tuli veronalaiseksi.	Kokonaismuutos: -4,5 miljardia mk, Tämän säädöksen arvioitu vaikutus 10-20 %
576/2001	Maatalouden harjoittaja, yksityinen elinkeinonharjoittaja ja luonnollinen henkilö voivat valita verotuksessa pääomatulo-osuudeksi 18 %:n sijasta 10 % maatalouden tai elinkeinotoimintaan kuuluneesta nettovarallisuudesta tai osakkaan yhtymävarallisuudesta. Lakimuutoksen arveltiin alentavan valtion verotuottoa noin 135 milj. mk. Säädös tuli voimaan jo 2001.	Kokonaismuutos: -4,5 miljardia mk, Tämän säädöksen arvioitu vaikutus 10 %
575/2001	Maatalouden tulosta vähennettävä tasausvarauksen enimmäismäärä korotettiin 30 %:sta 40 %:iin. Lisäksi varauksen enimmäismäärä kaksinkertaistettiin 80 000mk:aan. Lakimuutoksen arveltiin alentavan valtion verotuottoa noin 140 milj. mk. Säädös tuli voimaan jo 2001.	Kokonaismuutos: -4,5 miljardia mk, Tämän säädöksen arvioitu vaikutus 10 %

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomukset 2002–2003, Tilastokeskus f

**Taulukko 58. Kohtalaiset epäoikeudenmukaiset ja tehottomat muutokset III**

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
50/1990	Velkakirjojen leimaverokantaa alennettiin 0,1 % 1,5 %:iin.	-2 miljardia mk
420/1998	Vapautettiin leimaverosta kaikki muut entiset veronalaiset paitsi viranomaisten myöntämät asiakirjat. ”Muutoksella luovuttiin mm. luotonannon leimaverosta... velka- ja kiinteistökiinnitysleimaverosta sekä vekseleiden ja muiden saamistodisteiden leimaverosta...” (Hallituksen kertomus 2000).	1. vuosi: -500 milj. mk, 2.vuosi: -200 milj. mk
1065/1990	Autoveroprosenttia alennettiin 5 %.	1. vuosi: -1,7 miljardia mk, 1992-1993: -700 milj. mk
987/1991	Kotimaisten tuotteiden hintakilpailuvyystä huolehtimisen takia teollisuuden käyttöön tulevista raaka-aineista, tuotantotarvikkeista ja investointitavaroista kannettu tasausvero poistettiin. Lisäksi tasausveroja alennettiin keskimäärin 0,3 %.	-300 milj. mk
1486/1994	”Sisämarkkinakaupan verotusmenettelyyn siirtyminen pienensi kertaluonteisesti verokertymää 1,8 miljardia. EU-maista tapahtuvasta tuonnista veroa ei kannettu enää tuonnin yhteydessä, vaan vasta myynnin yhteydessä. Verokantarakennetta harmonisoitiin eräiltä osin direktiivimääräyksiin.” (Hallituksen kertomus 1996) Verolliseksi tuotiin mm. turpeen, halkojen ja pilkkeiden sekä puupolttoaineiden myynti ja itselle valmistettu sähkön ja lämmön tuotanto sekä maahan tuotu maakaasu. Myös alle 1600kg painavien ilma-alusten verovapaus kumottiin. Erilaisten nautintoaineiden myynti EU:n sisäisten matkojen aikana tuli verovapaaksi. Yleisradion valtion radiorahastosta saaman korvauksen vero nousi 5 %:sta 6 %:iin. Samoin erilaisten huvitapahtumien pääsymaksujen ja majoitustilojen sekä käyntisataman käyttöoikeuden luovuttamisen verot nousivat nollassa kuuteen prosenttiin.	-700 milj. mk
1476/1994	Kumottiin sokerivero, ravintorasvavero sekä rehujen rasva- ja valkuisvero vuoden 1994 lopussa.	-730 milj. mk
533/1994	Kumottiin lannoitevero heinäkuun 1994 alusta.	-500 milj. mk
899/1994	Kumottiin suurilta kana- ja sikatalousyrityksiltä markkinoimismaksujen kerääminen vuoden 1994 lopussa.	-500 milj. mk

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomukset 1993–1997; 2000, Valtiokonttori

Yllä olevan taulukon (58) kaksi ensimmäistä säädöstä pienentävät leimaveroa. Ne ovat aritmeettisesti sekä myös reaalisella verokertymämuutoksella mitattuina selkeän tehottomia. Myöskään dynaamisesti kulutusverotuksen alentaminen ei ole järkevää, vaan veronalennukset tulisi keskittää työn verotuksen alentamiseen. Ensimmäisen säädöksen verotuoton muutos on valtava, mutta osittain muutosta selittää myös Suomen ajautuminen syvään lamaan. Myös kaikki indikaattorit näyttävät negatiivista vuodesta 1990 vuoteen 1991. Sen sijaan toisen muutoksen aikaan indikaattorien tulos on aika neutraali. Kuitenkin muutokset ovat kohtalaisen tehottomia. Reilujen mahdollisuuksien periaatteen näkökulmasta säädökset ovat selkeästi epäoikeudenmukaisia alentaessaan huomattavasti julkisen sektorin rahoituspohjaa. Leimaverojen alentaminen on myös eroperiaatteen

vastaista, koska leimaveron verotaakka keskittyy omistavalle luokalle erityisesti keski- ja hyvätuloisten isoihin luottoihin. Vuodesta 1990 vuoteen 1991 kulutusverotuksen jakautumisindikaattorin oikeudenmukaisuus lisääntyy muista muutoksista johtuen, mutta sen sijaan toisessa muutoksessa se alenee lähes 20 %.

Autoveron alennuksen logiikka on hyvin samankaltainen periaatteiden valossa. Se rikkoo reilujen mahdollisuuksien periaatetta ja eroperiaatetta, koska julkisen sektorin rahoitusmahdollisuudet heikkenevät ja köyhimmillä ei ole varaa autoon. Se rikkoo myös aritmeettista ja dynaamista tehokkuutta alentaessaan kulutusverotuksen verotasoja. Myös verokertymätuotto ja tehokkuusindikaattorit ovat erittäin negatiivisia osittain kuitenkin heikosta suhdannetilanteesta johtuen. Tasauseron osittainen kumoaminen ja pienentäminen ovat eroperiaatteen vaatiman täystyöllisyyden tavoittelun vastaista. Lisäksi se heikentää reilujen mahdollisuuksien periaatteen vaatimaa rahoituspohjaa. Se on edellä mainituilla periaatteilla aritmeettisesti ja dynaamisesti tehoton. Myös indikaattorit ja verokertymä pienenevät, joten säädös kasvattaa verotuksen tehottomuutta. Arvonlisäverolain muutos (1486/94) EU:iin liittymisen takia on epäoikeudenmukainen heikentäessään reilujen mahdollisuuksien periaatteen vaatiman laajan julkisen sektorin toimintaedellytyksiä. Muut muutokset sen sijaan parantavat rahoituspohjaa eivätkä heikennä heikoimpien asemaa eli pysyvät eroperiaatteen rajoissa. Kulutusverorasitusindikaattori parani hiukan toisen samana vuonna tehdyn arvonlisäverotusmuutoksen takia. Myös tehokkuusperiaatteet näkevät pääosin muutoksen tehottomuutta lisäävänä. Lisäksi verokertymä pieneni merkittävästi ja indikaattorit antavat vähäisesti tehottomuuden lisääntymiseen viittaavan tuloksen: Kokonaisverokertymän kasvunopeus pieneni yli 6 % yhdessä vuodessa, BKT:n kasvunopeus pysyi ennallaan ja työllisyys hieman parani. Näillä perusteilla arvioin säädösmuutoksen kohtalaisen tehottomaksi.

Kolme viimeistä kohtalaisen epäoikeudenmukaista ja tehotonta säädöstä kumoavat viisi kulutusveroa. Se on verotuoton, aritmeettisen ja dynaamisen periaatteen kaikkien näkökulmasta selkeän tehotonta. Lisäksi indikaattorit antavat neutraalin kuvan verotehokkuudesta. Muutokset ovat myös epäoikeudenmukaisia heikentäessään julkisen sektorin toimintaedellytyksiä. Lisäksi sokerivero on myös eroperiaatteen mukainen haittaverotus, jonka kumoaminen heikentää eroperiaatteen toteutumista.

## Taulukko 59. Vähäiset epäoikeudenmukaiset ja tehottomat muutokset I

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
958/1987	Osa maanomistuksesta, korjausrakentaminen ja opintolainan korkotukiavustus vapautettiin tuloverosta. Luotiin mahdollisuus vähentää yhtiön varallisuusveron määrä henkilön omista tuloveroista.	Ei tiedossa
856/1987	Verollisen asuntotulon alaraja nostettiin 300 000 mk:sta 70 000 mk:lla eli noin 23%:lla.	Ei tiedossa
728/1997	Luotiin uusi verovähennysjärjestelmä yksityisen tavanomaisen kotitalous-, hoiva- tai hoitotyön sekä asunnon kunnossapito- tai perusparannustyön perusteella. Vähennys on 40 % hinnasta. Vuosittainen enimmäismäärä on 5000mk. Vähennystä ei voi tehdä, jos saa erilaisia hoitotukia julkiselta sektorilta. Lisäksi se koskettaa vain Lapin, Oulun läänin tai Etelä-Suomen läänin kuntia.	1. vuosi:-47 milj. mk, 1997-2000: kasvoi 80 milj. mk/v
533/1998	Ahvenanmaan yhteisövero laski 28 %:sta 15,96 %:iin.	Ei tiedossa
229/1999	Urheilijoille myönnettiin mahdollisuus 120 000 e verovapaaseen valmennuskatteeseen sekä verovapaaseen tuloon 20 % 56 000 markan ylittävistä osasta kuitenkin enintään 150 000 mk.	Ei tiedossa
1164/2002	Ahvenanmaalaisten yhteisöjen vero nostettiin samalle tasolle manner-Suomen kanssa eli 29 %:iin. Osittain verovapaiden yhteisöjen, tiekuntien ja yleishyödyllisten yhteisöjen kiinteistöistä saamansa tulon veroa alennettiin 1,25 % 6,22 %:iin. Myös uskonnollisten yhteisöjen, kirkkojen ja eläkelaitosten yhteisöveroa alennettiin 1,25 % 5,72 %:iin.	Ei tiedossa
1360/2002	Kunnallisverotuksen ansiotulovähennyksen enimmäismäärää kasvatettiin 160 € 2300 euroon. Lisäksi kertymäprosenttia kasvatettiin 2 %. Tulonhankkimisvähennystä kasvatettiin 130 € 590 euroon. Tulonhankkimisvähennyksen korottamisen arvioitiin vähentävän valtion verotuloja noin 50 milj. €. Opintoraha ja sotaeläkekorvaus tulivat verollisiksi. Kansainvälisiin adoptioihin tarkoitettu tuki ja maahanmuuttajan erityistuki tulivat verottomiksi. Metsähallitukselle luovutettujen kiinteän omaisuuden huokeampi vero kumottiin muissa, jos kaupalla ei ole erityistä yhteiskunnallista merkitystä.	Kokonaismuutos: -200 milj. €, Tämän säädöksen arvioitu vaikutus 20 %
1162/2002	Kotitalousvähennyksen enimmäismäärää korotettiin 250 € 1150 euroon. Kotitalousvähennyksen korvausmäärää korotettiin 40 %:sta 60 %:iin. Lisäksi kotitalousvähennystä laajennettiin kattamaan 10 % työntekijän palkasta.	Kokonaismuutos: -200 milj. €, Tämän säädöksen arvioitu vaikutus 10 %
1273/2004	Poliisikokelaan päiväraha vapautettiin verosta. Kotitalousvähennykseen liittyvään työhön maksetun palkan vähennysoikeutta korotettiin 10 %:sta 30 %:iin.	Ei tiedossa

Lähteet: Finlex, Veronmaksajat, Tilastokeskus f

Taulukon 59 säädökset lukuun ottamatta säädöstä 1164/02 lisäävät eroperiaatteen vastaisesti tuloverotuksen vähennyksiä vielä painottaen keski- ja hyvätuloisten etua erityisesti vähennysten enimmäismääriä kasvattamalla ja alentavat Ahvenanmaalaisten voittoa tekevien yhteisöjen verotusta. Ne ovat siis epäoikeudenmukaisia muutoksia, joskin niiden vaikutus kokonaisuuteen on vähäinen niiden pienuuden takia. Ne ovat myös

tehottomia aritmeettisen vaikutuksen ollessa arvioidusti dynaamista suurempi, koska veroasteiden alentaminen vähennysten kautta on dynaamisesti tehottomampaa kuin suoraan veroasteiden alentaminen. Lisäksi säädösten 728/97, 1360/02 ja 1162/02 vaikutus verotuottoon oli negatiivinen. Säädöksessä 1164/02 nostetaan yleisen oikeustajun mukaisesti ahvenanmaalaisten yhteisöjen verotaso Manner-Suomen mukaiseksi, mutta sen sijaan muut muutokset selkeästi vähentävät voittoa tekevien ja kiinteistömassoja hallinnoivien yhteisöjen verotusta. Tämä on selkeästi eroperiaatteen vastaista. Koska yhteisöverotuotto väheni erittäin merkittävästi vuodesta 2002 vuoteen 2003 noin miljardilla eurolla, arvioin säädöksen hieman enemmän oikeudenmukaisuutta heikentäväksi kuin parantavaksi (Tilastokeskus f). Tehokkuuseriaatteiden tasolla arviointia on lähes mahdotonta tehdä, mutta koska valtion verotulot vähenivät niin merkittävästi niin arvioin säädöksen tehottomuutta lisääväksi.

Ulkomaalaisille luotiin samat edellytykset alla olevan taulukon (60) kahdella ensimmäisellä säädösmuutoksella verovähennyksiin, vaikka he eivät välttämättä juurikaan maksa edes veroja Suomeen. Lisäksi muutokset ovat tehottomia alentaessaan aritmeettisesti verotuottoja. Dynaamisen tehokkuuden parantaminen ei arvioidusti ole yhtä suuri, kun se tehdään vähennysten kasvattamisen kautta. Säädökset 422/88 ja 1551/95 ovat rärkeän epäoikeudenmukaisia ja tehottomia luodessaan tietyille henkilöille muita alhaisemmat verot. Muutokset ovat täysin eroperiaatteen vastaisia. Lisäksi ne ovat tehottomia kohdellessaan samankaltaisia tapauksia eri tavalla verotuksellisesti ja alentaessaan verokantoja.

Loput säädökset ovat vähäisesti tehottomuutta ja epäoikeudenmukaisuutta verotuksessa lisääviä, koska ne alentavat erilaisia kulutusveroja. Täten ne rikkovat reilujen mahdollisuuksien periaatetta vähentämällä sen vaatiman laajan julkisen sektorin rahoituspohjaa sekä osa rikkoo myös eroperiaatetta keventämällä eroperiaatteen mukaisia haittaveroja. Ne ovat myös tehottomia sekä aritmeettisesti että dynaamisesti alentaessaan staattisesti arvioituna verotuottoja kulutusveroilta, kun dynaamisen tehokkuuden mukaan veronalennukset tulisi keskittää työn verotukseen. Myös toteutunut kehitys osoittaa muutosten olleen tehottomia vähentäessään jonkin verran verotuloja.

## Taulukko 60. Vähäiset epäoikeudenmukaiset ja tehottomat muutokset II

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
772/2004	Rajoitetusti verovelvollisen oikeus tehdä eläkevakuutusmaksusta vähennys tuotiin samalle tasolle suomalaisen kanssa. Vapaaehtoisen eläkevakuutuksen maksut tulivat vähennyskelpoisiksi verosta 5000 euroon saakka ulottuen myös puolisoon, jos maksettavaa veroa ei verovelvollisella itsellään ole riittävästi. Verovelvolliselle tuotiin myös oikeus vähentää 5 % palkkansa määrästä ansiotuloverotuksessa, enintään 5000 euroa, kollektiivisesti eläkekassasta tai vakuutusyhtiöstä järjestetystä lisäeläketurvasta.	Ei tiedossa
858/2005	Vain osan vuotta Suomessa asuneelle tuli samat oikeudet verovähennyksiin tuloverosta kuin suomalaisille. Samoin hänelle tuli mahdollisuus poikkeustilanteissa veronalennuksiin.	Ei tiedossa
422/1988	Outokumpu Oy:n eläkejärjestelyihin liittyvä osingonjako vapautettiin sekä tulo- että leimaverosta.	Ei tiedossa
1551/1995	Luotiin ulkomaalaisille alle viisi vuotta Suomessa työskennelleille ja erityisasiantuntemusta vaativissa tehtävissä työskenteleville yli 420 000mk vuodessa( Vuoden 2008 rahassa 95 000 euroa) ansaitseville henkilöille oma tuloverolakisensa, vaikka he eivät kelpaa normaaliin rajallisesti verovelvollisen lähdeveron piiriin, koska he työskentelevät yli 100 päivää vuodessa Suomessa. Heidän veronsa asetettiin 35 % eikä heidän tarvitse maksaa mitään muita veroja. Normaalisti verovelvollisina he maksaisivat vuonna 1996 39 % valtionveroa ja sen päälle kunnallisveron sekä työntekijän palkan sivukulut. Niinpä veronalennus tässä poikkeustapauksessa on noin 25 %.	Ei tiedossa
958/1988	Raakavalkuaiskilosta maksettava vero tiputettiin 1,5 mk:sta 0,75 mk:aan ja tarkemmat verot lajikkeittain tiputettiin kaikki puoleen.	-100 milj. mk
532/1988	Lannoiteveroa alennettiin 70 %:lla 3 penniin/kg puoleksi vuodeksi	-100 milj. mk
961/1988	Dieselkäyttöiset moottoripyörät vapautettiin moottoriajoneuvoverosta.	Ei tiedossa
877/2000	Kuorma-autojen moottoriajoneuvoveroa kevennettiin 25 %.	-30 milj.mk
986/1991	Autojen verotusarvoa alennettiin 5%.	-17 %
413/1997	Maahan muuttavan henkilön autoveron alennuksen enimmäismäärää korotettiin 30 000mk. Linja-auton verovapaus kumottiin. Sen sijaan EY:n toimielinten sekä niiden palveluksessa olevien ulkomaalaisten ajoneuvosta tehtiin verovapaa.	Kokonaismuutos: +600 milj. mk, VM:n arvio tästä säädöksestä: -120 milj. mk
421/2001	Muuttotavaroissa maahan tuotavan auton autoverolain alennus laajennettiin koskemaan myös ennen varsinaista muuttoa Suomeen väliaikaisesti oleskelleen ajoneuvoa. Myös ulkomailla opiskelleiden oikeutta alennukseen muuttaessaan tuomastaan autosta laajennettiin.	1. vuosi: -750 milj. mk, 2. vuosi: -30 milj. mk suhteessa vuoteen 2000
199/1989	Investointivero lakkautettiin kesäkuun 1989 lopussa.	Ei tiedossa
924/1991	Investointiverosta vapaan rakentamisen määritelmää laajennettiin 200m <sup>2</sup> 400m <sup>2</sup> sekä 200 000mk 2 000 000mk.	Ei tiedossa
1007/1990	Väkevien viinien veroa alennettiin 5 %, mietojen viinien 15 % ja kevytjuomien 20 %. Kaikkien lähtöarvo oli 60 %.	-400 milj. mk
571/1997	Alle 200 000 litraa tuottavan panimon verotusta alennettiin 30 % entisen 20 %:n sijaan. 20 % alennuksen tuotantoraja nostettiin miljoonasta litrasta kahteen miljoonaan litraan.	+ 150 milj. mk
1026/1997	Viinien ja välituotteiden alkoholiveroa alennettiin noin 17 %.	-Erittäin vähän
1167/1990	Alle 40-vuotiaat ensiasunnon ostajat vapautettiin kiinteistöjen leimaverosta.	-400 milj. mk

Lähteet:Finlex, Hallituksen kertomukset 1991;1993; 1994; 2000, Valtiokonttori,

**Taulukko 61. Vähäiset epäoikeudenmukaiset ja tehottomat muutokset III**

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
375/1992	Pörssissä tehdyt arvopaperikaupat vapautettiin leimaverosta.	Kokonaismuutos: -400 milj. mk
1630/1992	Kumottiin karttajäljennöksen leimavero 14mk/s, enintään 2300mk, maarekisterin leimavero 65 mk/arkki, ulkomaalaisten yhtiöiden suomalaisia vähintään 6200 mk suurempi leimavero kaivoskirjasta ja vähintään 3000mk tai jopa 5500mk suurempi valtauskirjan leimavero sekä maan ja osakkeiden 1400mk leimavero. Asetettiin verolle kaivosten varausilmoitus 400mk/alue.	Kokonaismuutos: -500 milj. mk, Tämän säädöksen arvioitu vaikutus 40 %
1080/1993	Luovuttiin toimituskirjan pituuden mukaan riippuvasta leimaverosta. Lisäksi kumottiin kaikki muut viranomaisten myöntämien lupien leimaverot paitsi apteekkilupien, arvonimien ja eräiden varallisuusarvoisen luvan tai oikeuden sisältävien päätösten osalta.	-400 milj. mk
976/1992	Säädettiin tilauslento vero matkustajaveron tilalle. Lentojen osalta vero pysyi ennallaan, mutta laivamatkojen verotus päättyi.	-90 milj. mk
1209/1992	Sokerivero keveni 23 penniä/kg eli yli 15 %.	-5 %
1085/1993	Sokeriveroa alennettiin 9 penniä/kg eli vajaa 8 %.	-30 milj. mk eli 11 %
903/1993	Ulkomaisista luotoista peritty luottovero jätettiin kolmeksi vuodeksi keräämättä	-200 milj. mk
1767/1995	”Arvonlisäverolakiin tehtiin useita lainsäädäntötekniisiä muutoksia, joiden avulla verokohtelua yksinkertaistettiin ja muutettiin Euroopan yhteisön direktiivien mukaiseksi. Näillä muutoksilla ei kuitenkaan ollut merkittäviä taloudellisia vaikutuksia verotuottoon. Vanhan pitkäikäisen käyttöomaisuuden vähennysrajoituksista luopuminen, lääkäri- ja hammaslääkärikeskusten erityissäätely sekä Euroopan yhteisöjen hankintojen vapauttaminen verosta vähensivät arvonlisäverotuottoa vähäisessä määrin. Myös diplomaattisten hankintojen verovapauden laajentaminen vähensi arvonlisäveron tuottoa.” (Hallituksen kertomus 1997)	Ei tiedossa
1266/1996	Ahvenanmaan maakunnalle luotiin monia sille eduksi olevia poikkeuksia arvonlisä- ja valmisteverotukseen.	Ei tiedossa
940/1999	Sijoituskulta vapautettiin arvonlisäverosta.	Ei tiedossa
332/2000	Nostettiin kiinteistöhallintapalvelujen oman käytön verotuksen alarajaa, niin että asunto- ja kiinteistöyhtiöillä on mahdollisuus palkata yksi kokoaikainen talonmies arvonlisäverotta entisen osa-aikaisen sijaan (alaraja ennen 120 000mk, nyt 180 000mk). Myöskään itse suoritusta rakentamispalvelusta ei tarvitse maksaa arvonlisäveroa alle 180 000mk suorituksista.	VM:n arvio: -40 milj. mk
1259/1996	Jäteöljy vapautettiin polttoaineverosta. Sähkön tuotantoon käytettävät polttoaineet siirrettiin verotettavaksi Lailla sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta (1260/96). Ammattimaisille kasvihuoneviljelijöille annettiin mahdollisuus saada polttoaineesta palautusta 11 penniä/litra, jos käyttö on yli 10 000 litraa/vuosi. Kevyen ja raskaan polttoöljyn hiilidioksidiosuutta korotettiin muiden polttoaineiden tasolle. Raskaalta polttoöljyltä poistettiin perusvero.	Ei tiedossa

Lähteet: Finlex, Hallituksen kertomukset 1995–1997; 2003

Myös taulukon 61 säädökset toimivat tehokkuus-oikeudenmukaisuusarvioinnissa edellä kuvatulla tavalla. Ne kaikki alentavat kulutusverotusta ilman mitään oikeudenmukaisuus-

tai tehokkuusperusteita. Näin ne lisäävät verotuksen tehottomuutta tehokkuusperiaatteiden valossa ja myös toteutunut verotuoton kehitys monen säädöksen osalta näyttää sen. Lisäksi ne vähentävät myös oikeudenmukaisuutta kaventamalla reilujen mahdollisuuksien periaatteen vaatimaa tulopohjaa sekä keventämällä myös jäteveron ja sokeriveron kaltaisia eroperiaatteen mukaisia haittaveroja. Kaikista heikoimmille on aivan olennaista verotuksen oikeudenmukaisuudessa, että huolehditaan riittävästä tulovirrasta julkisille palveluille, joita kaikista heikoimmat tarvitsevat eniten. He ovat usein juuri niitä, jotka tarvitsevat eniten palveluita<sup>90</sup>, eikä heillä useinkaan ole vara hankkia tarvitsemiaan palveluita markkinoilta. Säädösmuutosten vaikutus on kuitenkin vähäinen niiden pienuuden takia.

#### Taulukko 62. Vähäiset epäoikeudenmukaiset ja tehottomat muutokset IV

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
921/1997	Muiden kuin huviveneiden polttoaineesta tehtiin valmisteverotonta entisen pelkän ammattikalastuksen sijaan.	Ei tiedossa
394/2004	Moottoribensiinin peruslaadun veroa alennettiin noin 2,2 senttiä/litra eli reipas 3 % ja reformuloidun bensiinin veroa alennettiin noin 4 senttiä/l eli noin 7 %.	-50 milj. €
1092/1998	Kumottiin kokonaan makeisten valmistevero vuoden 2000 alusta. Alle 50 000 litraa tuottava tuottaja vapautettiin virvoitusjuoman valmisteverosta.	-180 milj. mk
447/2005	Turve vapautettiin valmisteverosta. Entinen veron suuruus oli 1,59 euroa/MWH.	-16 milj. €
1058/2006	Puun, jätkeasujen ja kemiallisten prosessien reaktiolämmön mahdollisuus saada energiatukea uusiutuvina energianlähteinä kumottiin. Sähkön II veroluokan eli teollisuuden energiaveroa alennettiin 22 snt/KWH eli 100 %.	-10 milj. €
6/1989	Verovapaiden taidekilpailujen määrä nousi 51:stä 54:ään	Ei tiedossa
23/1990	Lisättiin vuoden 1989 verovapaita taidekilpailuja 54:stä 57:ään.	Ei tiedossa
1244/1991	Lisättiin vuoden 1991 verovapaita taidekilpailuja kahdella	Ei tiedossa
1630/1991	Verovapaiden taidekilpailujen määrä nousi 45:stä 48:aan	Ei tiedossa
671/1992	Lisättiin vuoden 1992 verovapaita taidekilpailuja neljällä	Ei tiedossa
1456/1992	Verovapaiden taidekilpailujen määrä nousi 52:sta 57:ään	Ei tiedossa
1558/1993	Verovapaiden taidekilpailujen määrä nousi 57:stä 60:een	Ei tiedossa
1512/1994	Verovapaiden taidekilpailujen määrä nousi 60:stä 65:een	Ei tiedossa
1346/1996	Verovapaiden taidekilpailujen määrä nousi 66:sta 73:een	Ei tiedossa
1095/1998	Verovapaiden taidekilpailujen määrä nousi 74:stä 82:een	Ei tiedossa
1208/1999	Verovapaiden taidekilpailujen määrä nousi 82:sta 87:een	Ei tiedossa
1296/2000	Verovapaiden taidekilpailujen määrä nousi 87:stä 100:aan	Ei tiedossa
1343/2001	Verovapaiden taidekilpailujen määrä nousi 100:sta 110:een	Ei tiedossa
1128/2004	Verovapaiden taidekilpailujen määrä nousi 82:sta 106:een	Ei tiedossa
1215/2006	Verovapaiden taidekilpailujen määrä nousi 77:stä 86:een	Ei tiedossa

Lähteet: Finlex, Valtiokonttori

<sup>90</sup> Lapset, vanhukset, sairaat, moniongelmaiset ynnä muut sellaiset.



Osa sivun 155 taulukon 61 muutoksista sisältää myös eri suuntaan vetäviä tekijöitä, jotka pienentävät muutosten vaikutuksen vähäiseksi. Esimerkiksi sijoituskullan vapauttaminen arvonlisäverosta (940/99) on räikeä esimerkki verotuksen muuttuneesta tavoitteesta. Kukaan ei voi perustella säädösmuutosta muutoin kuin rikkaiden tukemisella. Kuitenkin se on kokonaisuuteen nähden vähäinen päätös. Säädöksessä 1630/92 luovuttiin ulkomaalaisten korkeammista leimaveroista. Tämä on yksi monista esimerkeistä, joissa osoitetaan, kuinka Suomessa luovuttiin täystyöllisyyden tavoittelusta ja sen tavoittelu lopetettiin myös verotuksen osalta.

Taulukon 62 viisi ensimmäistä säädöstä ovat tehottomia ja epäoikeudenmukaisia edellisen taulukon kohdalla mainituin perusteluin alentaessaan kulutusverotusta. Lisäksi uusiutuvien energianlähteiden verotuen voidaan myös nähdä eroperiaatteeeseen sisältyvien haittaverojen kaltaisena, mutta päinvastaisena, jossa verotuella halutaan vähentää haittoja. Siksi verotukien rajaaminen uusiutuvilta energianlähteiltä on tulkittavissa eroperiaatteen vastaiseksi muutokseksi. Loput säädökset käsittelevät eri vuosien päätöksiä lisätä verottomien taidekilpailupalkintojen määrää. Käsittelemme tarkemmin vähäisten tehokkaiden ja oikeudenmukaisten päätösten yhteydessä sitä, miksi verovapaat taidekilpailupalkinnot ovat sekä tehottomia että epäoikeudenmukaisia. Olen siis samoilla perusteilla arvioinut nämä säädökset tehottomuutta ja epäoikeudenmukaisuutta vähäisesti lisääviksi.

Viidennessä ja kuudennessa analyysiluokassa eli oikeudenmukaisten mutta tehottomien ja tehokkaiden mutta epäoikeudenmukaisten muutosten osioissa vähäisten muutosten kohdalla käsittelemme tarkemmin sitä, miksi porotalouksien verotuskäytännön voi nähdä lähtökohtaisesti sekä epäoikeudenmukaisena että tehottomana. Alla (taulukossa 63) mainituissa säädöksissä ei lisäksi ole nähtävissä mitään linjaa tehokkuus-oikeudenmukaisuusarvioinnin kannalta. Tällöin arvioin muutokset tehottomuutta ja epäoikeudenmukaisuutta lisääviksi. Taulukon neljässä ensimmäisessä säädöksessä kevennetään palkansaajien ja työnantajien verotusta. Muutokset ovat epäoikeudenmukaisia, koska ne jättävät eroperiaatteen vastaisesti kaikista heikoimmat huomioimatta muutoin paitsi sen ajatuksen kautta, että työn verotusta alentamalla työllisyys voisi parantua. Työllisyysindikaattori ei kuitenkaan puolusta tämänkaltaista tulkintaa, joten eroperiaatetta rikotaan. Säädökset ovat aritmeettisesti tehottomia keventäessään veroasteita. Toisaalta dynaamisesti muutokset ovat tehokkaita alentaessaan työn verotusta. Muutokset ovat kuitenkin rakenteeltaan sellaisia, että ne herkästi synnyttävät dynaamista tehottomuutta lisääviä käyttäytymisvääristymiä, kun samankaltaisia tapauksia – esimerkiksi julkista ja

yksityistä työnantajaa – kohdellaan verotuksessa eri tavoin. Siksi arvioin aritmeettisen vaikutuksen dynaamista voimakkaammaksi, vaikka tarkkoja lukuja muutoksen vaikutuksesta esimerkiksi verotuottoon ei ole saatavilla niiden peittyessä tuloveron kokonaisuutoksiin.

### Taulukko 63. Vähäiset epäoikeudenmukaiset ja tehokkaat muutokset V

Säädösno	Muutos	Vaikutus kyseiseen verokertymään
1364/1990	Työnantajien kelamaksuja kevennettiin keskimääräisesti 1,5 % 2,5 %:iin.	Ei tiedossa
990/1991	Yksityisiltä työnantajilta kevennettiin sosiaaliturvamaksua reipas 0,5 %, jos yritys tekee poistoja yli 300 000mk, jotka ovat 10-30% palkkojen määrästä sosiaaliturvamaksuja alennetaan 1,3% ja jos poistojen määrä on yli 30% palkoista, niin alennus on 1,6%.	Ei tiedossa
988/1991	Yksityisten työnantajien kelamaksua alennettiin 1,1-1,75 %.	Ei tiedossa
1322/1994	Palkansaajan työttömyysvakuutusmaksusta vapautettiin Ky:n tai Ay:n vastuunalainen yhtiömies ja perhehoitajat. Lisäksi työsuhteessa yritykseen olevilta osaomistajilta peritään vain 0,95 % vakuutusmaksusta eli 0,92 % normaalia palkansaajaa vähemmän.	Ei tiedossa
1378/1991	Porojen verotusarvoa muutettiin erittäin sekavasti eri kuntien välillä. Yhtenäistä linjaa ei ollut.	Ei tiedossa
1170/1992	Porojen verotusarvoa muutettiin erittäin sekavasti eri kuntien välillä. Yhtenäistä linjaa ei ollut.	Ei tiedossa
1096/1993	Porojen verotusarvoa muutettiin erittäin sekavasti eri kuntien välillä. Yhtenäistä linjaa ei ollut.	Ei tiedossa
1088/1994	Porojen verotusarvoa muutettiin erittäin sekavasti eri kuntien välillä. Yhtenäistä linjaa ei ollut.	Ei tiedossa
1353/1995	Porojen verotusarvoa muutettiin erittäin sekavasti eri kuntien välillä. Yhtenäistä linjaa ei ollut.	Ei tiedossa
1068/1997	Porojen verotusarvoa muutettiin erittäin sekavasti eri kuntien välillä. Yhtenäistä linjaa ei ollut.	Ei tiedossa
1102/1999	Porojen verotusarvoa muutettiin erittäin sekavasti eri kuntien välillä. Yhtenäistä linjaa ei ollut.	Ei tiedossa
999/2000	Porojen verotusarvoa muutettiin erittäin sekavasti eri kuntien välillä. Yhtenäistä linjaa ei ollut.	Ei tiedossa
1081/2001	Porojen verotusarvoa muutettiin erittäin sekavasti eri kuntien välillä. Yhtenäistä linjaa ei ollut.	Ei tiedossa
996/2002	Porojen verotusarvoa muutettiin erittäin sekavasti eri kuntien välillä. Yhtenäistä linjaa ei ollut.	Ei tiedossa
1032/2004	Porojen verotusarvoa muutettiin erittäin sekavasti eri kuntien välillä. Yhtenäistä linjaa ei ollut.	Ei tiedossa

Lähteet: Finlex

### 6.2.9 VEROMUUTOSTEN VAIKUTUSTEN VUOSITTAINEN KOKONAISARVIOINTI

Edellä tehdyn mittavan säädösanalyysin kokonaisuuden havaitsemiseksi analysoin trendinomaista kehitystä vuosien aikana tehtyjen säädösmuutosten pohjalta. Alle olen koonnut taulukon, jossa näkyy miten sijoitin säädösmuutokset vuoden, luokan ja vaikutuksen suuruuden perusteella. Tästä luokasta pystyin arvioimaan jokaisen vuoden

**Taulukko 64. Verotuksen vuosittaiset muutokset säädösanalyysin mukaan**

Vuosi	Oikeudenmukaiset muutokset Vähäinen/Kohtalainen/ Merkittävä	Epäoikeudenmukaiset muutokset Vähäinen/Kohtalainen/ Merkittävä	Tehokkaat muutokset Vähäinen/Kohtalainen/ Merkittävä	Tehottomat muutokset Vähäinen/Kohtalainen/ Merkittävä	Oikeudenmukaiset mutta tehottomat muutokset Vähäinen/Kohtalainen/ Merkittävä	Tehokkaat mutta epäoikeudenmukaiset muutokset Vähäinen/Kohtalainen/ Merkittävä	Oikeudenmukaiset ja tehokkaat muutokset Vähäinen/Kohtalainen/ Merkittävä	Epäoikeudenmukaiset ja tehottomat muutokset Vähäinen/Kohtalainen/ Merkittävä
1987	0/0/0	0/0/0	1/0/0	1/0/0	3/0/0	2/0/0	5/1/0	2/0/0
1988	1/0/0	1/0/0	0/0/0	3/0/0	0/1/0	1/0/1	9/4/0	4/2/0
1989	4/0/0	2/0/0	0/0/0	1/0/0	3/1/0	0/0/0	6/1/1	2/0/1
1990	3/0/0	1/0/0	1/0/0	0/0/0	1/0/0	3/0/0	9/2/0	4/2/1
1991	1/0/0	2/0/0	3/0/0	1/0/0	2/2/0	1/0/0	6/1/0	7/1/0
1992	1/0/0	3/0/0	1/0/0	0/0/0	1/0/0	2/2/0	1/4/0	7/0/0
1993	2/0/0	1/0/0	1/1/0	1/0/0	0/1/0	0/2/0	3/1/0	5/0/0
1994	1/1/0	2/0/0	1/2/0	0/1/0	0/0/0	1/1/0	2/2/1	3/4/0
1995	3/0/0	2/0/0	0/0/0	0/0/0	0/1/0	1/0/0	1/2/1	3/0/0
1996	1/0/0	2/0/1	0/0/0	0/0/0	0/0/0	1/1/1	4/0/0	3/0/0
1997	2/0/0	1/0/0	0/0/0	0/0/0	1/0/0	1/0/0	1/0/1	6/0/0
1998	0/0/0	1/0/0	0/0/0	0/0/0	0/0/0	1/2/0	3/0/0	3/2/0
1999	2/0/0	1/0/0	0/0/0	0/0/0	0/0/0	0/0/0	6/1/1	4/0/0
2000	2/0/0	0/0/0	0/0/0	0/0/0	0/0/0	0/1/0	1/0/0	4/3/1
2001	1/0/0	1/0/0	0/0/0	0/0/0	1/0/0	2/0/0	2/0/0	3/2/1
2002	1/0/0	1/0/0	1/0/0	0/0/0	0/0/0	1/0/0	5/0/0	4/0/1
2003	1/0/0	0/0/0	0/0/0	0/0/0	0/0/0	2/3/1	2/0/0	0/1/1
2004	1/0/0	5/0/0	1/0/0	0/0/0	0/0/0	0/2/1	0/0/0	5/0/1
2005	1/0/0	2/0/2	0/0/0	0/0/0	1/0/0	0/0/0	3/0/0	2/0/0
2006	0/0/0	0/0/0	1/1/0	0/0/0	1/0/0	1/0/1	0/0/0	2/0/0
2007	Ei yhtään selkeää oikeudenmukaisuus- tai tehokkuusaspektia sisältävää säädösmuutosta ennen vaaleja							

muutosten vaikutuksen verotuksen oikeudenmukaisuuteen ja tehokkuuteen laskemalla moniko säädös vaikutti tehokkuuteen vähäisesti, kohtalaisesti tai merkittävästi ja sama oikeudenmukaisuudelle. Sen kokosin alempana sijaitsevaksi yksinkertaisemmaksi taulukoksi, josta pystyn tekemään päätelmiä tapahtuneesta trendistä.

Vuodet 1987–1989 Suomen verotuksen oikeudenmukaisuus parani selkeästi. 1990-luvun alkupuolella eli lama-aikana verotuksen oikeudenmukaisuutta heikennettiin hiukan joka vuosi lukuun ottamatta vuotta 1991. Todennäköisesti tiukka taloustilanne ajoi päättäjät taloudellisen tehokkuuden korostamiseen ja oikeudenmukaisuus jäi varjoon. Vuonna 1995 verotuksen oikeudenmukaisuutta korjattiin hieman parempaan suuntaan. Sen jälkeen vuodet 1996–2006 ovat olleet erittäin huonoja verotuksen oikeudenmukaisuuden kannalta katsottuna. Pieniä valonpilkahduksia olivat vuodet 1997 ja 1999, mutta muutoin jokainen vuosi heikensi verotuksen oikeudenmukaisuutta. Kun vielä huomioidaan se, että kuutena vuotena oikeudenmukaisuuden heikkeneminen oli erittäin merkittävää, on selvää, että verotuksen oikeudenmukaisuus systemaattisesti heikkeni kyseisten vuosien aikana.

**Taulukko 65. Säädosanalyysin antama trendikuva**

Vuosi	Oikeudenmukaiset muutokset Vähäinen/Kohtalainen/Merkittävä	Epäoikeudenmukaiset muutokset Vähäinen/Kohtalainen/Merkittävä	Vuoden muutos	Tehokkaat muutokset Vähäinen/Kohtalainen/Merkittävä	Tehottomat muutokset Vähäinen/Kohtalainen/Merkittävä	Vuoden muutos
1987	9 / 1 / 1	4 / 0 / 0	+++	3 / 0 / 0	13 / 1 / 1	--
1988	10 / 5 / 0	6 / 2 / 1	++	10 / 4 / 1	7 / 3 / 0	++
1989	13 / 2 / 1	4 / 0 / 1	+++	6 / 1 / 1	6 / 1 / 1	0
1990	13 / 2 / 0	8 / 2 / 1	-	13 / 2 / 0	5 / 2 / 1	+
1991	9 / 3 / 0	10 / 1 / 0	+	10 / 1 / 0	10 / 3 / 0	-
1992	3 / 4 / 0	12 / 2 / 0	-	4 / 6 / 0	8 / 0 / 0	+++
1993	5 / 2 / 0	6 / 2 / 0	-	4 / 4 / 0	6 / 1 / 0	++
1994	3 / 3 / 1	6 / 5 / 0	-	4 / 5 / 1	3 / 5 / 0	++
1995	4 / 3 / 1	6 / 0 / 0	++	2 / 2 / 1	3 / 1 / 0	++
1996	5 / 0 / 0	6 / 1 / 2	---	5 / 1 / 1	3 / 0 / 0	++
1997	4 / 0 / 1	8 / 0 / 0	+	2 / 0 / 1	7 / 0 / 0	+
1998	3 / 0 / 0	5 / 4 / 0	---	4 / 2 / 0	3 / 2 / 0	+
1999	8 / 1 / 1	5 / 0 / 0	++	6 / 1 / 1	4 / 0 / 0	++
2000	3 / 0 / 0	4 / 4 / 1	---	1 / 1 / 0	4 / 3 / 1	---
2001	4 / 0 / 0	6 / 2 / 1	---	4 / 0 / 0	4 / 2 / 1	--
2002	6 / 0 / 0	6 / 0 / 1	-	7 / 0 / 0	4 / 0 / 1	-
2003	3 / 0 / 0	2 / 4 / 2	---*	4 / 3 / 1	0 / 1 / 1	++
2004	1 / 0 / 0	10 / 2 / 2	---*	1 / 2 / 1	5 / 0 / 1	+
2005	5 / 0 / 0	4 / 0 / 2	--	3 / 0 / 0	3 / 0 / 0	0
2006	1 / 0 / 0	3 / 0 / 1	--	2 / 1 / 1	3 / 0 / 0	++

<sup>91)</sup>

Verotuksen tehokkuutta heikennettiin vuonna 1987. Sen jälkeen kuitenkin vuodet 1988–1990 verotuksen tehokkuutta parannettiin säädosmuutoksilla kohtalaisesti. Vuonna 1991 tehokkuus heikkeni. Sen jälkeen alkoi kuitenkin erittäin selkeä verotuksen suunnanmuutos, jossa vuosina 1992–1999 joka vuosi verotuksen tehokkuus parantui. Kokonaisuutena muutos selkeästi muutti Suomen verorakennetta taloudellista tehokkuutta enemmän tukevaksi heikentäen samalla oikeudenmukaisuutta. 2000-luvulla kehitys on ollut epäselvempää tehokkuuden osalta. Ensin vuodet 2000–2002 tehokkuus heikkeni jonkin verran erityisesti vuoden 2000 takia, jolloin tehokkuus väheni merkittävästi. Vuodet 2003–2006 verotuksen tehokkuutta on jälleen palautettu keskiöön ja on todennäköisesti päästy jo vuoden 1999 tasolle, jollei tehokkaampaankin suuntaan. Samanaikaisesti verotuksen oikeudenmukaisuuden heikkeneminen on jälleen kiihtynyt.

<sup>91)</sup>Säädosanalyysin vuosittaiset vaikutukset olen arvioinut seuraavasti: merkitsen + tai –, jos säädosmuutokset kallistuvat jompaankumpaan suuntaan. ++ tai -- vaatii vähintään seitsemän vähäisen säädöksen eron ja +++ tai --- vaatii vähintään 14 vähäisen säädöksen eron. Jos vähäisten säädösten ero on yli 20, niin merkitsen normaalin merkinnän lisäksi tähdellä. Kohtalainen säädös lasketaan kolmena ja merkittävä säädös kuutena vähäisenä säädöksenä.

### 6.3 Analyysien triangulaatio

Tässä osiossa kokoan metodologisesti ja aineistollisesti erilaiset analyysit yhteiseksi tulokseksi siitä, miten Suomen verotus on muuttunut tutkimuksen aikavälillä. Aluksi arvioin kokonaismuutosta vuodesta 1987 vuoteen 2008. Tämän jälkeen arvioin miten verotuksen trendimuutos kulkee eri analyyseissa.

**Taulukko 66. Indikaattorianalyysin kokonaismuutoksen tulos**

	Työllisyysaste	BKT:n kasvu	Kokonaisverokertymän kasvu	Verotuksen vaikutus ginkertoimeen	Tuloverotuksen progressiivisuus	Kulutusverotuksen jakautuminen
Muutos 1987-2008, %	-4,98	+60,85	+84,8	-22,22	-22,76	-42,01

Indikaattorianalyysi näyttää selkeästi, että Suomen veropolitiikan tehokkuus on parantunut huomattavan paljon, koska BKT ja kokonaisverokertymä ovat kehittyneet niin suotuisasti. Työllisyysaste sen sijaan on heikentynyt, mutta sen muutos on niin pieni, ettei se riitä kumoamaan toisten indikaattorien antamaa selkeää kuvaa. Myös säädösanalyysi antaa hyvin samankaltaisen kuvan, koska vähäisiä tehokkaita muutoksia tehtiin yhteensä 101, kohtalaisia 34 ja merkittäviä 10. Vähäisiä tehottomia muutoksia tehtiin tutkimuksen aikavälillä yhteensä 94, kohtalaisia 25 ja merkittäviä 7. Yhteensä tehokkaita muutoksia oli seitsemän vähäistä, yhdeksän kohtalaista ja 3 merkittävää enemmän. Suomen verotuksen tehokkuus siis selkeästi kasvoi vuodesta 1987 vuoteen 2007.

**Taulukko 67. Säädösanalyysin kokonaismuutoksen tulos**

Vaikutuksen suuruus Vaikutusluokka	Vähäinen	Kohtalainen	Merkittävä	Yhteensä
1. Myönteinen oikeudenmukaisuusmuutos	29	1	0	<b>30</b>
2. Kielteinen oikeudenmukaisuusmuutos	28	0	3	<b>31</b>
3. Myönteinen tehokkuusmuutos	12	3	0	<b>15</b>
4. Kielteinen tehokkuusmuutos	7	1	0	<b>8</b>
5. Myönteinen oikeudenmukaisuusmuutos ja kielteinen tehokkuusmuutos	14	6	0	<b>20</b>
6. Myönteinen tehokkuusmuutos ja kielteinen oikeudenmukaisuusmuutos	20	13	5	<b>38</b>
7. Myönteinen oikeudenmukaisuusmuutos ja myönteinen tehokkuusmuutos	69	19	5	<b>93</b>
8. Kielteinen oikeudenmukaisuusmuutos ja kielteinen tehokkuusmuutos	73	18	7	<b>98</b>
<b>Yhteensä</b>	<b>252</b>	<b>61</b>	<b>20</b>	

Verotuksen oikeudenmukaisuus on kehittynyt juuri päinvastoin – mutta suurin piirtein saman verran – kuin verotuksen tehokkuus, koska kaikki oikeudenmukaisuusindikaattorit ovat 20–45 % heikentyneet. Täsmälleen samankaltaisen kuvan luo myös säädösanalyysi, jonka mukaan kokonaisuudessaan vähäisiä oikeudenmukaisia muutoksia oli 112, kohtalaisia 26 ja merkittäviä 5. Epäoikeudenmukaisia vähäisiä muutoksia oli 121, kohtalaisia 31 ja merkittäviä 15. Yhteensä epäoikeudenmukaisia muutoksia oli yhdeksän vähäistä, viisi kohtalaista sekä kymmenen merkittävää muutosta enemmän kuin oikeudenmukaisia. Suomen verotuksen oikeudenmukaisuus on siis selkeästi laskenut vuodesta 1987 vuoteen 2007.

Säädösanalyysin kokonaiskuvasta voi tehdä saman arvion, jonka tein jo aiemmin indikaattorien tilastollisessa analyysissä, että oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden tavoittelu ei väistämättä johda ristiriitaan, koska ristiriidan aiheuttavia muutoksia oli vain 17,4 % säädöksistä. Tilastollisen analyysin mukaan on todennäköisintä, että tehokkuus ja oikeudenmukaisuus ovat riippumattomia toisistaan. Säädösanalyysin mukaan sen sijaan on todennäköisempää niiden olevan positiivisessa riippuvuussuhteessa toisiinsa, koska riippumattomia muutoksia

**Taulukko 68. Analyysien vuosittainen triangulaatio**

Vuosi	Määrällinen policyanalyysi		Laadullinen policyanalyysi	
	Oikeudenmukaisuus	Tehokkuus	Oikeudenmukaisuus	Tehokkuus
1987	+	+++	+++	--
1988	+	+	++	++
1989	-	+	+++	0
1990	-	---	-	+
1991	+	---	+	-
1992	--	--	-	+++
1993	+	++	-	++
1994	+	+	-	++
1995	+	++	++	++
1996	--	++	---	++
1997	++	++	+	+
1998	---	+	---	+
1999	--	++	++	++
2000	+	-	---	---
2001	+	+	---	--
2002	--	-	-	-
2003	---	+	---*	++
2004	-	+	---*	+
2005	-	+	--	0
2006	--	+	--	++
2007	+	+	Ei arvioitavaa	

Määrällisen policyanalyysin tuloksia siirrän vuodelle taaksepäin, jotta ne ovat vertailukelpoisia suhteessa laadulliseen policyanalyysiin, koska määrälliset indikaattorit mittaavat edellisenä vuonna tehtyjä päätöksiä.

oli kuitenkin vain 25,2 % kaikista muutoksista. Yhdenmukaisia muutoksia kun oli yli puolet muutoksista (57,4 %). Tämän tutkimuksen valossa en kuitenkaan pysty tarkasti sanomaan kumpi on relevantimpi tulos: positiivinen riippuvuussuhde vai riippumattomuus. Verotuksen muutosten tehokkuusanalyysit antavat toisistaan hieman poikkeavan kuvan

vuosittaisista muutoksista. Saman tai lähes saman<sup>92</sup> tuloksen analyysit antoivat vuosille 1988–1989, 1993–1999, 2002–2006 eli 14/20 vuotta. 1987 määrällisen analyysin mukaan tehokkuus parani selvästi, kun taas laadullisen analyysin mukaan tehokkuus heikkeni kohtalaisesti. 1990, 1992 ja 2001 taasen osat vaihtuivat toisinpäin. 1991 molemmat analyysit näkivät tehokkuuden heikentyneen, mutta määrällinen antoi selvästi negatiivisemmän tuloksen. Juuri toisinpäin oli taasen vuonna 2000. Joka tapauksessa voi sanoa analyysien triangulaation tukevan sitä, että verotuksen tehokkuus parani 1980-luvun lopun ajan. 1990-luvun pari alkuvuotta verotuksen tehokkuus heikkeni. Vuosista 1992–1993 aina vuoteen 1999 verotuksen tehokkuus selvästi parani. Vuodet 2000–2002 verotuksen tehokkuus hieman heikkeni alkaakseen taas parantua hitaasti 2003–2007.

Oikeudenmukaisuusanalyysit antoivat samalla tarkkuudella samat tulokset kuin tehokkuusanalyysit. Saman tai lähes saman tuloksen analyysit antoivat vuodet 1988, 1990–1992, 1995–1998, 2002–2003 ja 2005–2006 eli 12/20 vuotta. Vuonna 1987 molemmat analyysit näkivät oikeudenmukaisuuden kehittyneen, mutta laadullinen selvästi enemmän kuin määrällinen. 1989 määrällisen analyysin mukaan oikeudenmukaisuus heikkeni vähän, kun taas säädösanalyysin mukaan oikeudenmukaisuus parani merkittävästi. Vuosina 1993–1994 määrällisen analyysin mukaan verotuksen oikeudenmukaisuus parani hiukan, kun taas laadullisen analyysin mukaan oikeudenmukaisuus heikkeni hiukan. Samansuuntainen oli myös tilanne vuoden 1999 osalta. Vuodet 2000–2001 olivat määrällisen analyysin mukaan hieman oikeudenmukaisuutta parantavia, kun taas laadullisen analyysin mukaan ne merkittävästi epäoikeudenmukaistivat verotusta. Vuonna 2004 molempien analyysien mukaan oikeudenmukaisuus heikkeni, mutta laadullisen analyysin tuottama tulos oli selvästi määrällistä synkempi. Yhdistettäessä analyysit verotuksen oikeudenmukaisuuden voi nähdä parantuneen 1980-luvun lopun. 1990-luvun kolme ensimmäistä vuotta heikensivät sitä hiukan, kun taas vuosien 1993–1995 voi tulkita olleen lähes täysin neutraaleja verotuksen oikeudenmukaisuusnäkökulmasta. Vuosina 1996–2001 analyysit poikkeavat hieman toisistaan, mutta pääosin verotuksen oikeudenmukaisuus heikkeni erityisesti vuosina 1996 ja 1998. Vuodet 2001–2006 olivat tutkimuksen synkimmät epäoikeudenmukaistaessaan verotusta Suomessa ennennäkemättömän nopeasti.

---

<sup>92</sup> Samansuuntainen muutos, mutta vaikutuksen suuruudessa yhden ero.

## 7. JOHTOPÄÄTÖKSET

Veropolitiikka on jopa kaikkein keskeisin politiikan osa-alue hyvinvointivaltion näkökulmasta. Sen merkitys on erityisesti korostunut muiden hyvinvointivaltiota tukevien muotojen kuten protektionismin, oman rahapolitiikan ja lokaalien markkinoiden hävitessä viimeisten vuosikymmenien aikana. Kuitenkaan selkeää, metodologisesti monipuolista sekä tarkan analyttistä Suomen veropolitiikan tarkastelua ei ole suoritettu hyvinvointivaltion perustan kannalta keskeisistä arvonäkökulmista. Tutkimusongelmani rakentui tästä lähtökohdasta. Tutkimukseni pyrkii täyttämään tyhjiön poikkitieteellisellä otteellaan yhdistämällä poliittista filosofiaa, politologiaa ja taloustutkimusta. Tutkimuskysymykseni olivat 1) Miten verotus on muuttunut oikeudenmukaisuus reiluutena – käsityksen ja verotuksen laffer-tehokkuuden valossa? 2) Miten ja miten paljon verotus on muuttunut oikeudenmukaisuus- ja tehokkuusindikaattoreiden näkökulmasta? 3) Johtaako tehokkuuden ja oikeudenmukaisuuden huomioiminen verotuksessa väistämättä ristiriitaan?

Säädösanalyysin avulla pystyn vastaamaan ensimmäiseen tutkimuskysymykseeni. Suomen verotuksen oikeudenmukaisuus on selkeästi heikentynyt suhteessa oikeudenmukaisuus reiluutena – käsitykseen. Verotuksen tehokkuus taasen on verotuksen laffer-tehokkuus – käsityksen mukaan selkeästi parantunut 1980-luvulta 2000-luvulle. Jos arvioidaan karkeasti laadullisen analyysin antamaa muutosten suuruutta säädösten määrästä, merkittävimpiä muutoksia laadullisen analyysin vuosittaisessa arvioinnissa kuvatulla tavalla painottaen, niin verotuksen oikeudenmukaisuus on heikentynyt jopa vajaan kolmanneksen. Samalla tavalla arvioiden verotuksen tehokkuus on parantunut vajaan 15 %.

Toiseen tutkimuskysymykseeni indikaattorianalyysi antaa selkeän tuloksen. Suomen verotuksen oikeudenmukaisuus väheni vuodesta 1987 vuoteen 2008 indikaattorikeskiarvolla noin 29 %. Sen sijaan verotuksen tehokkuus parani indikaattorikeskiarvon mukaan samalla aikavälillä noin 47 %. Eli metodologisesti erilaiset analyysit antavat selkeästi saman päätuloksen sekä verotuksen oikeudenmukaisuudelle että tehokkuudelle. Myös oikeudenmukaisuuden vähenemisen suuruus on hyvin samankaltainen eri analyyseissa. Sen sijaan määrällinen analyysi antaa verotuksen tehokkuuden kehittymisestä huomattavasti positiivisemmän kuvan kuin laadullinen analyysi. Määrällisissä indikaattoreissa näkyy kuitenkin laadullista analyysia huomattavasti enemmän yleisen teknologisen kehityksen ja suhdannetilanteen vaikutus. Niinpä on



todennäköisempää, että verotuksen tehokkuus on kehittynyt viidenneksen kuin yli kolmanneksen.

Yhdistettäessä analyysit saadaan selkeäksi tulokseksi, että yhteisesti verotuksen tehokkuudelle ja oikeudenmukaisuudelle parasta aikaa oli 1980-luvun loppu, koska silloin molemmat paranivat. Heikointa aikaa yhteisestä näkökulmasta oli 1990-luvun alku, jolloin molemmat arvot kärsivät iskuja. Oikeudenmukaisuuden näkökulmasta ehdottomasti synkintä ajanjaksoa oli 2000-luku, jolloin verotuksen oikeudenmukaisuutta ajettiin erittäin voimakkaasti alas. 1990-luku alkua lukuun ottamatta heikensi verotuksen oikeudenmukaisuutta kokonaisuudessaan hiukan, mutta vuosien välillä oli selkeitä eroja. Verotuksen tehokkuuden näkökulmasta sen sijaan nimenomaan 1990-luku alun jälkeen vahvasti merkittävimmin tehokkuutta. 2000-luvulla tehokkuus aluksi laski, mutta on kääntynyt tutkimuksen aikavälin viimeisiksi vuosiksi nousuun.

Tehokkuuden kokonaisuuden paranemista on säädösanalyysin mukaan edistänyt eniten viisi tuloveron alennusta (vuosina 1988, 1996, 2003, 2004 ja 2006), kolme polttoaineveron korotusta (1989, 1994, 1997) sekä kaksi pääomatulo- ja yhteisöveron korotusta (1995, 1999). Työn verotuksen alentaminen ja kulutusverotuksen kiristäminen ovat tehokkuusteorian mukaisesti tehokkaita. Sen sijaan pääoma- ja yhteisöveron kiristämisen tehokkuus on teorian vastaista, mutta niiden merkitys verotuotolle oli erittäin merkittävä. Oikeudenmukaisuuden heikkenemisessä merkittävimmät muutokset ovat olleet täysin Rawlsin teorian mukaisesti pääomaverojen alennukset (2003, 2004), varallisuusveron alennukset ja lakkauttaminen (2000, 2001, 2002 ja 2005) sekä erityisesti tuloverotuksen lähes jatkuva alentaminen koko tutkimusvälin ajan – yhteensä yhdeksän alennusta (1988, 1989, 1990, 2 x 1996, 2003, 2004, 2005 ja 2006).

Kahden ensimmäisen tutkimuskysymyksen vastaukset piirtävät kuvan, jossa verotuksen tehokkuuteen on panostettu ja sitä on kehitetty samanaikaisesti kuin verotuksen oikeudenmukaisuus on jäänyt päämääränä tehokkuuden varjoon ja lisäksi sitä on tietoisesti pyritty vähentämään siirryttäessä enemmän markkinaehtoiseen ajattelumaailmaan ylipäätään.<sup>93</sup> Tutkimukseni tulokset antavat tukensa aikaisemmin tehdyille tutkimuksille, joissa on selvitetty lähinnä verotusten eri osa-alueiden muuttumista. Niissäkin pääasiallinen tulos on ollut verotuksen tehokkuuden paraneminen ja oikeudenmukaisuuden heikkeneminen 1980-luvulta 2000-luvulle siirryttäessä.

---

<sup>93</sup> Tästä yleisen poliittisen ajattelumaailman uudeltautumisesta katso erityisesti Alasuutari 2004.

Kolmanteen tutkimuskysymyksen oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden väistämättömästä ristiriidasta vastaan tilastollisen analyysin ja säädösanalyysin luokittelun avulla, joiden mukaan verotuksen tehokkuus ja oikeudenmukaisuus eivät ole väistämättä ristiriidassa. Itse asiassa on todennäköisempää, että ne ovat riippumattomia toisistaan tai positiivisessa riippuvuussuhteessa kuin ristiriitaisia. Tilastollisen analyysin mukaan ne ovat todennäköisimmin riippumattomia toisistaan, kun taas laadullisen analyysin mukaan ne ovat todennäköisimmin positiivisessa riippuvuussuhteessa. Todennäköisin tulos lienee tehokkuuden ja oikeudenmukaisuuden riippumattomuus verotuksessa. Sitä tukee ilmiön luonne. Oikeudenmukaisuus määrittyy ennen kaikkea staattisesti lainsäädäntöprosessin säädösperusteissa. Tehokkuus taas määrittyy ensisijaisesti vasta verotusta käytäntöön pannaan eli dynaamisesti. Tämä luo niiden välille automaattisesti jonkin verran etäisyyttä. Tulos haastaa aikaisemman tutkimuksen käsityksen verotuksen oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden ristiriidasta. Ainakin Suomen aineistolla näyttää siltä, että niitä voidaan edistää yhtä aikaa tarvitsematta luopua kummankaan tavoittelusta kokonaan.

Tuloksiin liittyy rajoituksia erityisesti aineiston valinnassa ja arvioinnin laajuudessa. Indikaattorien muodostamisessa on pitänyt sekä rajata rikasta aineistoa että muokata sitä tutkimukseen sopivaksi. Lisäksi erityisesti eri indikaattorien tuloksia yhdistettäessä olen joutunut tarkastelemaan asiaa vain lähinnä karkealla suhteellisella tasolla jouhevan käsittelyn takaamiseksi tässä yhteydessä. Myös säädösanalyysissä olen tiivistänyt aineistoa sekä harkinnanvaraisesti poiminut säädöksiä tutkimuskysymysten valossa jättäen erittäin vähäiset muutokset tutkimuksen ulkopuolelle. Lisäksi säädösanalyysi on rajoittunut aika karkealle tasolle vaikutusten tunnistamisessa ja niiden suuruuden arvioimisessa, jotta kokonaiskuvan luominen ylipäättään olisi mahdollista. Tämä melko yleisellä tasolla pysyttelemine on sekä tutkimuksen vahvuus että sen heikkous. Se mahdollistaa pitkän ajanjakson muutoksesta – viisi hallituskautta – kohtuullisen selkeän kokonaiskuvan luomisen ja selkeiden politiikkaohjeiden antamisen. Toisaalta se jättää huomiotta osan vaikutuksista sekä yksinkertaistaa monimutkaista vaikutusten joukkoa sekä vaikutusten suuruuden ja suuntien verkkoa. Tutkimukseni analyysin luotettavuuden kehittämisen paras keino olisi analyysien syventäminen. Määrällisessä analyysissä laajempien tilastollisten analyysien kuten esimerkiksi faktorianalyysien tai useiden selittävien muuttujien regressioanalyysien käyttö syventäisi analyysia. Laadullisessa analyysissä analyysia voisi syventää tunnistamalla useampia vaikutuksia jokaiselle säädökselle ja hakemalla niihin tarvittavat tiedot.

Tutkimukseni tulokset ovatkin tutkimuksen metodologisen luonteen takia enemmän ymmärtäviä kuin ennustavia. Ne siis ennen kaikkea selittävät tapahtunutta eivätkä niinkään ennusta tulevaisuutta. Niinpä tuloksia ei voida yleistää suoraan kaikenlaisiin tapauksiin. Kuitenkin metodologisesti rikas ote ja laaja aineisto takaavat sen, että tulokset ovat erittäin käyttökelpoisia ainakin Suomessa verotusta kehitettäessä. Myös muihin maihin erityisesti teorioiden antamia suuntaviivoja verotuksen kehittämiseksi on mahdollista käyttää.

## V. DISKUSSIO

Asetettaessa analyysin tulokset vasten laajempaa yhteiskunnallista kehystä voidaan nähdä verotuksen kokonaismuutoksen heijastelevan ainakin osittain tutkimuksen aikavälillä Suomessa vallitsevaa yhteiskunnallista hegemonista diskurssia – uusliberalismia. Verotuksen muuttuminen uusliberaalin ideologian suuntaan voidaan nähdä erityisesti verotuksen oikeudenmukaisuuden heikentymisestä. Verotuksen oikeudenmukaisuus on ennen kaikkea staattisesti lainsäädäntöprosessissa määrittyvä, joten sen merkittävä heikkeneminen on selkeä signaali päättäjien muuttuneista arvoista. Juuri uusliberalismin vapaiden markkinoiden ihannointiin ei sovellu 1980-luvun pohjoismaisen hyvinvointivaltion kaltainen laaja tulontasaus. Siksi verotuksen muutospainne on kohdistunut voimakkaimmin juuri oikeudenmukaisuuteen.

Vaikka tehokkuus on keskeinen arvo uusliberalismissa, ei sen vahvistuminen verotuksessa luo yhtä selkeää kuvaa siirtymisestä uusliberalismin ideologian suuntaan, koska kokonaisverotulot kasvoivat reaaliarvoltaan merkittävästi. Tämä ei tue uusliberalismin tavoitetta julkisen sektorin pienentämisestä. Toisaalta uusliberalistisen diskurssin mukaisesti verotuksen painopistettä siirrettiin voimakkaasti työn verottamisesta kulutuksen verottamiseen parantaen kannustavuutta ja vähentäen tulontasausta. Lisäksi tehokkuuden arvioinnissa määrälliset indikaattorit mittaavat myös teknologista kehitystä, joka on lisännyt verotuottojen kasvua riippumatta ideologioista. Uusliberalismin ja verotuksen tehokkuuden yhteen kietoutumista lisää myös dynaamisen tehokkuusperiaatteen selkeä uusliberalistisuus. Periaate on muodostettu taloustieteen valtavirran verotutkimuksen tuloksista. Taloustieteen valtavirtana on jo pitkään ollut neoklassinen taloustiede, joka on monien tutkijoiden – esimerkiksi Antti Alajan, Heikki Patomäen ja Paul Krugmanin – mukaan selkeässä kytköksessä uusliberalistiseen diskurssiin. Tämä osittain selittää laadullisen analyysin tulosta ja samanaikaista siirtymää uusliberaalin ideologian suuntaan.

Uusliberalismin nykyistä hegemonista konsensusasemaa kuvaa hyvin se, että vuosien 1987–2007 veropolitiikan kokonaissuunta pysytteli koko ajan kohtuullisen samankaltaisena, vaikka nykyisistä eduskuntapuolueista perussuomalaisia lukuun ottamatta kaikki muut olivat hallituksessa. Onkin silmiinpistävää, että nykyistä yhteiskunnallista keskustelua – myös verodiskurssia – voi kuvata hyvin historian tutkija Markku Hyrkkäsen jo vuonna 1997 kirjoittamin sanoin: *”Eläessämme (vaihteeksi) maailmanlaajuista sosialismista kapitalismiin siirtymisen aikakautta ovat historialliset tulkinnat huomaamatta*

*muuttumassa yhtä yksiulotteisiksi kuin aikoinaan käänteisen iskulauseen näkökulmasta. Merkittävistä eroista huolimatta näkökulmille on yhteistä käsitys menneisyyden, nykyisyyden ja tulevaisuuden vaihtoehdottomuudesta.”* (Hyrkkänen 1997, 63) Tämä juuri on selkeästi havaittavissa Suomen hegemonisen diskurssin – uusliberalismin – puheakteissa. Veropolitiikassa se kiteytyy muun muassa tehokkuuden käsitteen näkemiseen ei-normatiivisena ja arvovapaana. Samalla julkisesta sektorista ja sen keräämistä verotuloista on tehty negatiivinen ja vapautta rajoittava. Vuosia 1987–2007 voikin hyvästä syystä kuvata ainakin veropolitiikan osalta kutsumanimellä *uusliberalismin aika*.

Ennakoin, että tulevaisuudessa verotukseen kohdistuu entistä voimakkaammin paine jatkuvaan veronalennuskierteeseen, mitä ei kokonaisverotuoton tasolla vielä tutkimuksen aikavälillä tapahtunut. Toki erityisesti tuloverotuksessa veroasteita alennettiin selkeästi ja monia veroja lakkautettiin, kuten varallisuusvero ja useita kulutusveroja. Väitänkin, että vuosien 2015–2030 välillä uusliberalistisen diskurssin hegemonia vahvistuu niin voimakkaasti finanssi- ja eurokriisiä sekä väestön ikääntymistä hyödyntäen, että tulemme näkemään tähän tutkimukseen verrattuna selkeästi voimakkaamman pyrkimyksen markkinaideologian suuntaan. Se sisältää verotuksen oikeudenmukaisuuden jatkuvaa heikentämistä tuloverotuksen alentamisen, progression pienentämisen ja pääomatulon kaltaisten tulojen verotuksen keventämisen kautta. Lisäksi se heikentää myös verotuksen tehokkuutta alentamalla kokonaisveroastetta erityisesti työn verotuksen alentamisen kautta. Edistääksemme verotuksen oikeudenmukaisuutta, tehokkuutta tai molempia tulisi siirtyä pois uusliberalistiselta tieltä.

Palaamalla teoriaan voimme tarkastella teorioista nousevia suuntaviivoja Suomen verotukselle vuodesta 2015 eteenpäin verotuksen oikeudenmukaisuuden parantamiseksi ja verotuksen tehokkuuden edelleen kehittämiseksi. Jos tavoitellaan pelkkää oikeudenmukaisuutta, niin heikoimmat – Suomessa perusturvan varassa elävät – pitää asettaa päätöksenteossa keskiöön. Verotuksen oikeudenmukaisuuden tulee keskittyä luonnonlodon vaikutusten minimoimiseen, varallisuuden keskittymisen estämiseen ja omistuksen hajauttamiseen. Kyvykkäämpien tulee olla mahdollista parantaa asemaansa vain parantamalla selkeästi myös heikoimpien asemaa. Tämä voidaan toteuttaa kiristämällä kokonaisveroastetta erittäin merkittävästi, jopa 65 %:iin nykyisestä 43,8 %:sta (vuosi 2014, Tilastokeskus d). Oikeudenmukaisuuden näkökulmasta merkityksellisintä ei ole kokonaisverotulojen mahdollinen vähentyminen kokonaisveroasteen merkittävän noston aiheuttamana, vaan pienemmät tulo- ja varallisuuserot.

Verotuksessa on tärkeintä palauttaa pääomatulovero samaan taulukkoon ansiotuloveron kanssa. Lisäksi tuloverojen progressiota tulee kiristää ja nostaa lähes kaikkien verotasoja sekä vähennyksiä karsimalla että nostamalla marginaaliveroja. Myös yhteisöveroa pitää selkeästi kiristää. Varallisuusverotus tulee palauttaa ja sen sekä perintö-, lahja- että kiinteistöverojen verotasoja tulee korottaa sekä tehdä progressiiviseksi. Myös kulutusveroja voi nostaa hiukan painottaen erityisesti erilaisia eroperiaatteen mukaisia ylellisyys- ja haittaveroja kuten ylellisyystuotevero (esimerkiksi korut, huviveneet ja viihde-elektronikka) sekä tilauslento-, polttoaine-, kaivos-, tupakka- ja alkoholivero. Lapsiperheköyhyyden välttämiseksi merkittävimpiin veroihin tulee palauttaa 1990-luvulla lakkautettujen vähennysten kaltaisia lapsivähennyksiä. Valtion tulee jälleen pyrkiä täystyöllisyyteen myös verotuksen kautta esimerkiksi asettamalla ulkomaiselle tavaralle ja työlle kotimaista korkeampi verotaso 1980-luvun tapaan, koska korkea työllisyysaste parantaa tehokkaasti heikoimpien asemaa. Tämä toki vaatisi myös muita muutoksia politiikassa aiheuttaessaan ongelmia EU:n taholta. Pitäisi myös kehittää omistuksen jakamiseen sopivia veroinstrumentteja omistuksen hajauttamiseksi ja tätä kautta suuremman pitkäaikaisen oikeudenmukaisuuden saavuttamiseksi.

Tavoiteltaessa yksistään verotuksen tehokkuutta tulisi kokonaisverokertymä asettaa keskiöön. Kokonaisveroaste tulisi maksimoida taloudellisesti kestävä tasolle eli sitä tulisi kiristää noin 10–15 % nykyisestä. Tämä olisi tutkimusten mukaan korkein taloudellisesti kestävä taso, jotta kokonaisverokertymä ei lähtisi myöhemmin laskuun talouden heikentymisen takia. Tämä tulisi tehdä ennen kaikkea verovähennyksiä karsimalla mutta myös nykyisiä veroasteita korottamalla ja veropohjia laajentamalla. Dynaamisen tehokkuusperiaatteen mukaan tämä kokonaisverokertymän kasvattaminen tulisi tehdä pitkälti kulutusveroja nostamalla. Kulutusveroissa tulisi lisätä rahamääräisiä veroja prosenttimääräisten sijaan, erityisesti huomattavia negatiivisia ulkoisvaikutuksia tuottavissa haittaverossa, jotka voisivat olla prosentuaalisesti jopa selvästi yli 100 %. Muutenkin pitäisi suosia tasaverojen korotuksia, ettei verotuksen progressio juurikaan kiristyisi sen taloudelle haitallisten vaikutusten takia. Kuitenkin myös ansiotuloverotusta voisi hieman tasaisesti nostaa, niin että kunnallisverotus mukaan lukien ylimmät marginaaliveroasteet olisivat 60–67 %:n välillä. Pääomatuloveroa voisi myös hieman kiristää lähemmäksi ansiotuloverotusta jättäen kuitenkin selvän eron ansiotulo- ja pääomatuloveron marginaaliverojen välille.

Oikeudenmukaisuuden ja tehokkuuden yhdistäminen näyttäisi olevan ainakin osittain mahdollista, koska molempien teorioiden mukaan Suomen nykyinen kokonaisveroaste on selvästi liian matala sekä tehokkuudelle että oikeudenmukaisuudelle. Suurimmat ristiriidat tehokkuuden ja oikeudenmukaisuuden välillä liittyvät tulo- ja yhteisöverotukseen. Kuitenkin tehdyn analyysin perusteella aritmeettinen tehokkuusperiaate on suurimmassa osassa tapauksia dynaamista periaatetta voimakkaampi, jolloin edellä mainittuja veroja voitaisiin todennäköisesti nostaa molempien näkökulmien mukaan. Eli myös verotuksen tehokkuus sallisi tulo-, pääoma- ja yhteisöveron nostamisen. Erityisesti ansio- ja pääomatuloveron yhdistämistä helpottaisi sama verotaulukko, jossa pääomatulot olisivat esimerkiksi vain 80 %:sti veronalaisia. Tämä vaatisi jatkuvaa reaktiivisuutta verotulojen käyttäytymisen suhteen. Yhdistävänä tekijänä on myös se, että molempien mukaan kulutusverotusta voisi hieman nostaa erityisesti molempien teorioiden suosimien ympäristöverojen kaltaisten haittakulutusverojen osalta. Lisäksi useat erityisesti 1990-luvulla lakkautetut ylellisyystuotteiden ja -palveluiden kulutusverot voitaisiin palauttaa, koska niiden lakkauttaminen aiheutti vain menetyksiä verotuloissa sekä oikeudenmukaisuuden heikkenemistä. On toki selvää, että kuten edellä kuvasin, nämä tavoitteet voi yhdistää vain tiettyyn pisteeseen asti, jonka jälkeen tavoitteet eroavat liiaksi toisistaan.

Teorioiden antamien suuntaviivojen lisäksi on olemassa muitakin käytännönläheisiä tapoja lisätä verotuksen vaikuttavuutta. Verotuksen näkökulmasta erityisesti veronkierron estämiseen pitäisi pyrkiä nykyistä huomattavasti voimakkaammin. Valtiovarainministeriöön tulisi pysyvästi palkata merkittävä joukko veronkierron estämisen ammattilaisia esimerkiksi Tax Justice Networkin kaltaisista kansalaisjärjestöistä. Myös uusia veromuutosten vaikutusten arviointitapoja pitäisi kehittää VM:ssä. Esimerkiksi policyanalyysin ammattilaisen Frank Fischerin (1997, 18, 21–22) luomat tavoitteiden seurausten laajemmat pohdinnat voisi sisällyttää lainsäädäntöprosessiin. Niissä pohditaan tavoitteiden sosiaalista oikeuttamista, niiden väline- tai itseisarvoluonnetta, arvopohjaa ja kykyä tarjota työkaluja keskenään kamppailevien oikeuttamisten legitimoinnille. Tämän kaltaisen pohdinnan yhteyteen voisi tuoda yhteiskunnan heikoimpien äänen laajoissa lainsäädäntöuudistuksissa luomalla pysyvän ”oikeudenmukaisuusneuvoston”, johon valittaisiin ihmisiä eri perusturvaryhmistä esimerkiksi satunnaisotannalla.

Laajemmin yhteiskunnallista hyvinvointia edistettäessä tulisi luoda päästäkauppajärjestelmän idean kaltainen sosiaalinen markkinatalousmalli, jossa poliitikot

asettaisivat arvoihin pohjautuen esimerkiksi verotuksen tai muiden politiikkalohkojen minimi- ja maksimitavoitteet. Tämän jälkeen asiantuntijat, virkamiehet ja poliitikot pyrkivät luomaan keinot ja rajoitteet tavoitteissa pysymiseen. Näiden ehtojen puitteissa olisi rajoitetun markkinatalouden mahdollisuus toimia.<sup>94</sup> Jos kyseinen pyrkimys koetaan liian idealistisena, tilastotieteen tutkija Jukka Hoffren (2011) on esitellyt huomattavasti yksinkertaisemman tavan pyrkiä yhteiskunnan hyvinvoinnin kasvattamiseen. Nykyisten talousmittareiden tilalle tavoitemittariksi tulisi Hoffrenin mukaan vaihtaa niin kutsuttu Aidon Kehityksen Indikaattori (GPI), jotta esimerkiksi ulkoisvaikutukset tulisi huomioitua nykyistä paremmin. Pelkästään niiden merkityksen on arvioitu olevan noin 11 % maailman BKT:sta. GPI:n tieteellinen perusta on kiistaton ja se huomioi merkittävästi nykyisiä talousmittareita paremmin muun muassa ympäristön kestävyuden. Indikaattoreiden antamien politiikkaohjeiden eron näkee hyvin niiden tuloksista. Siinä missä BKT on kasvanut voimakkaasti 1990-luvun alusta, on GPI kääntynyt laskuun. (Hoffren 2011) GPI:n käyttö laaja-alaisemmin politiikan tavoitteiden määrittelyssä loisikin uudenlaista keskustelua ja parantaisi näyttöön perustuvan politiikan toimintaedellytyksiä.

Tutkimuksestani kumpuaa tarve lisätutkimukselle. Normatiiviseen poliittiseen analyysiin liittyy aina arvokäsitteiden normatiivinen valinta. Tämän subjektiivisen valinnan merkitystä voisi pienentää tulevaisuudessa tutkimalla verojärjestelmän muuttumista rinnakkain useiden tehokkuus- ja oikeudenmukaisuuskäsitysten kautta. Tällöin saataisiin näkyväksi se, mikä merkitys tuloksille on tutkimuksen taustalla vaikuttavilla arvoilla. Arvotutkimusta voisi jatkaa pyrkien ennustamaan, mihin suuntaan verojärjestelmämme on tehokkuus-oikeudenmukaisuusnäkökulmasta tulevaisuudessa muuttumassa. Tutkimuksen voisi toteuttaa selvittämällä poliittisen, taloudellisen ja kulttuurisen eliitin sekä kansalaisten ajatuksia verojärjestelmän keskeisistä arvoista esimerkiksi kysely- ja haastattelututkimuksella. Toisaalta tutkimusta voisi laajentaa arvojen ja yhteiskunnan kokonaiskehityksen suuntaan pyrkimällä selvittämään edellä mainittujen eliittien suhtautumista erilaisiin arvopareihin esimerkiksi materialismi - ekologisuus, orjuus - vapaus, markkinat - vahva valtio, oligarkia – demokratia sekä ahneus ja itsekkyyys - altruismi. Ajankohtaisimpana jatkotutkimustarpeena näen kuitenkin Suomen budjettikehityksen auki purkamisen. Aikamme diskurssin mukaan valtion talous on jatkuvassa kriisissä ja tarvitsemme koko ajan vyönkiristystä ja leikkauslistoja. Silti

---

<sup>94</sup> Kts. ideasta lisää globaalissa mittakaavassa Raworth 2013.



verokertymämme ovat kasvaneet reaaliarvoltaan yli 80 % 1980-luvulta 2000-luvulle. Pitäisikö perehtyä budjettitalouden kehitykseen samalla tai laajemmalla aikavälillä momentti momentilta saadaksemme selville, mitkä menot ovat kasvaneet inflaatiota nopeammin ja pyrkiä selvittämään kasvun syitä. Tällainen tutkimus avaisi aivan uudella tavalla Suomen budjettitalouden muutoksen suurelle yleisölle ja selvittäisi analyttisesti, mistä nykyinen retoriikka kumpuaa.

Yhteiskuntatieteilijät ovat luovuttaneet verotutkimuksen lähes kokonaan taloustieteilijöille. Taloustieteilijöiden metodologia latistaa verotukseen liittyvät kamppailut kysynnän ja tarjonnan kaltaisiksi ”neutraaleiksi” termeiksi ja parametreiksi piilottaen verotukseen liittyvät arvot ja moraalifilosofian. Ekonometrian välillä tarpeetonkin monimutkaisuus herättää kysymään, pyritäänkö sillä piilottamaan oletusten epärealistisuus ja arvosidonaisuus. Tutkimuksellisesti verotukseen olennaisesti liittyvien politikoinnin, politisoinnin ja kontingenssin sekä kiistojen häivyttäminen on suuri puute. Väistämättä herää kysymys neoklassisen taloustieteen ja uusliberalismin yhteen kietoutuneisuudesta johtuen<sup>95</sup>, kumpuaako arvojen piilottamisen tarve uusliberalistisen diskurssin tavoitteesta luoda vaihtoehdottomuuden käytäntö foucault’laisessa hengessä, jolloin demokraattisesti valittujen päättäjien merkitys kapenee teknokraattisen käytännön hallitessa mahdollisia tulevaisuusvaihtoehtoja. Poliittikan tutkijoiden ja filosofien tulisi nähdä verotuksen merkitys yhtenä hyvinvointivaltion diskurssin pääverisuonista ja politisoida verotutkimus uudelleen. Kyseenalaistamisen lähtökohdaksi voisi ottaa esimerkiksi politiikan klassikon Platonin (1999, 743–745) ajatuksen siitä, ettei kenenkään omaisuuden pitä olla yli neljä kertaa köyhintä suurempaa. Platonin pohdinta on havahduttava Suomen yli 20-kertaisten tuloerojen tilanteessa.<sup>96</sup> Suurenevien tuloerojen ajassa tällaiset moraalifilosofiset kysymykset eivät saisi jäädä ulos verotutkimuksesta ja – keskustelusta, vaan ne pitäisi tuoda tutkimukselliseen keskiöön. Tieteen tulisi olla vaikka ainoa linnake, jossa tulevaisuus on kontingentti. Ilman arvotutkimusta ja arvokiistojen näkyväksi tekemistä yhteiskuntatiede voi lakata olemasta.

---

<sup>95</sup> Kts. esim. Arnsperger & Varoufakis 2005.

<sup>96</sup> Alle 5000 euroa tienaavia oli 9,4 % väestöstä ja 1,5 % tienasi yli 100 000 euroa. Jo näiden luokkien välinen ero on vähintään 20-kertainen. (Tilastokeskus j)

## VI. LÄHDELUETTELO

### Aineisto

Oikeusministeriön Finlex-lainsäädäntötietopalvelu: Säädökset alkuperäisinä. Edita Publishing Oy.  
<http://finlex.fi/fi/laki/alkup/>, [Viitattu 1.4.2014]

Hallituksen kertomus valtiovarain hoidosta ja tilasta vuodet 1987–2003. Vuosien 1988–2004 valtiopäivät, Asiakirjat B1-2 kertomukset 1-19, Eduskunta. Valtion painatuskeskus / Edita Oy Ab / Edita Prima Oy Helsinki 1989–2006.

(c) OECD: Dataset: Economic Outlook No 96 – November 2014 – OECD Annual Projections – taulukko. GDP growth volume – variable. <http://stats.oecd.org/>, [Viitattu 1.3.2015]

(b) Tilastokeskus: Väestö työmarkkina-aseman, sukupuolen ja iän mukaan. PX-Web – tietokanta.  
[http://pxweb2.stat.fi/database/StatFin/tym/tyti/tyti\\_fi.asp](http://pxweb2.stat.fi/database/StatFin/tym/tyti/tyti_fi.asp), [Viitattu 19.3.2015]

(c) Tilastokeskus: Ginikertoimet 1966–2012. PX-Web-tietokanta.  
[http://pxweb2.stat.fi/database/StatFin/tul/tjt/tjt\\_fi.asp](http://pxweb2.stat.fi/database/StatFin/tul/tjt/tjt_fi.asp), [Viitattu 19.3.2015]

(d) Tilastokeskus: Verot ja veronluonteiset maksut, summat 1975–2014. PX-Web-tietokanta.  
[http://pxweb2.stat.fi/database/StatFin/jul/vermak/vermak\\_fi.asp](http://pxweb2.stat.fi/database/StatFin/jul/vermak/vermak_fi.asp), [Viitattu 19.3.2015]

(e) Tilastokeskus: Elinkustannusindeksi 1951: 10=100. PX-Web-tietokanta.  
[http://pxweb2.stat.fi/database/StatFin/hin/khi/khi\\_fi.asp](http://pxweb2.stat.fi/database/StatFin/hin/khi/khi_fi.asp), [Viitattu 19.3.2015]

(f) Tilastokeskus: Verot ja veroluonteiset maksut, verot nimikeittäin 1975–2014. PX-Web-tietokanta.  
[http://pxnet2.stat.fi/PXWeb/pxweb/fi/StatFin/StatFin\\_jul\\_vermak/102\\_vermak\\_tau\\_120.px/?rxid=aa5ac741-336f-4aec-8d3f-dd094fe7df8e](http://pxnet2.stat.fi/PXWeb/pxweb/fi/StatFin/StatFin_jul_vermak/102_vermak_tau_120.px/?rxid=aa5ac741-336f-4aec-8d3f-dd094fe7df8e), [Viitattu 10.7.2015]

(i) Tilastokeskus: Pääomatuloverot 1993–2013. Pyydetty Tilastokeskukselta 2015.

Turkkila, Juhani: Tuloverotuksen reaalin muuttuminen Suomessa. Kuusikymmentä vuotta verojen vuoristorataa. Kansantaloustieteen Väitöskirja, Valtiotieteellinen tiedekunta, Helsingin yliopisto. Elinkeinoelämän tutkimuslaitos ETLA sarja A46 series. Taloustieto Oy, Helsinki 2011.

Valtiokonttori: Valtion verokertymät 1998–2011. Pyydetty Valtiokonttorista 2014.

### Lähteet

Adler, Moshe: Economics for the rest of us. Debunking the science that makes life dismal. The New Press, New York, USA 2010.

Afonso, Antonio; Schuknecht, Ludger; Tanzi, Vito: Public sector efficiency. Evidence for new EU member states and emerging markets. European Central Bank, Working paper series No. 581 / 2006.  
<https://www.ecb.europa.eu/pub/pdf/scpwps/ecbwp581.pdf>, [Viitattu 19.5.2015]

(a) Ahonen, Pertti: Hallinnon arvioinnin lähestymistapoja. Valtiovarainministeriö, Järjestelyosasto. Valtion painatuskeskus, Helsinki 1985.

(b) Ahonen, Pertti: Public policy evaluation as discourse. The Finnish Political Science Association. Government Printing Center, Helsinki 1985.

Alasuutari, Pertti: Suunnitteluloudesta kilpailulouuteen, Miten muutos oli ideologisesti mahdollinen. Yhteiskuntapolitiikka Vol. 69 1/2004 s. 3-15

Alasuutari, Pertti: Laadullinen tutkimus 2.0. Osuuskunta Vastapaino, Inprint Riika 2011.

Aristoteles: Nikomakhoksen etiikka, teos VII. Painokaari Oy, Helsinki 1989.

Arnsperger, Christian; Varoufakis, Yanis: A Most peculiar failure. On the essence of neoclassical economics, its response to criticism, and its remarkable capacity to turn explanatory failure into theoretical triumph. Erkenntnis 59. s. 157–188,  
[http://www.sfecon.com/2\\_Theory/23\\_Stability/233\\_Equilibrium/AandV.pdf](http://www.sfecon.com/2_Theory/23_Stability/233_Equilibrium/AandV.pdf), [Viitattu 14.8.2015]

- Arrow, Kenneth: Some ordinalist-utilitarian notes on Rawls's theory of Justice by John Rawls. *The Journal of Philosophy* Vol. 70 9/1973. s. 245-263. <http://www.jstor.org/stable/2025006>, [Viitattu 12.4.2014]
- Baumann, Zygmunt: *Does the richness of few benefit us all?* Polity, Cambridge 2013
- Benassy-Quere, Agnes; Fontagne, Lionel; Lahreche-Revil, Amina: Tax competition and foreign direct investment. CEPII working paper No. 17/2003. <http://www.cepii.fr/%5C/anglaisgraph/workpap/pdf/2003/wp03-17.pdf>, [Viitattu 4.11.2014]
- Bibbee, Alexandra: Tax Reform for efficiency and fairness in Canada. OECD Economics Department working papers No. 631, OECD Publishing 2008. <http://dx.doi.org/10.1787/240634153012>, [Viitattu 3.11.2014]
- Bittker, Boris: Equity, efficiency, and income tax theory: Do misallocations drive out inequities? Yale law school, faculty scholarship series, 1-1-1979. [http://digitalcommons.law.yale.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=3395&context=fss\\_papers](http://digitalcommons.law.yale.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=3395&context=fss_papers), [Viitattu 19.1.2015]
- Blinder, Alan S.: Thoughts on the Laffer curve. *Federal Reserve Bank of St. Louis Review* 1981. s. 81–92 <https://research.stlouisfed.org/publications/review/article/2808>, [Viitattu 26.5.2015]
- Björklund, Liisa: Kannustaminen ja moraali. Kannustamisen idea suomalaisessa yhteiskuntapolitiikassa 1990-luvulta alkaen. Teologian väitöskirja, Teologinen tiedekunta, Helsingin yliopisto. Nordprint, Helsinki 2008.
- Bromley, Daniel W.: The ideology of efficiency: Searching for a theory of policy analysis. *Journal of Environmental Economics and Management* 19/1990. s. 89–107 <http://www.dieoff.com/Economics/BromleyTheIdeologyOfEfficiency.pdf>, [Viitattu 26.5.2015]
- Business Dictionary: Efficiency. [www.businessdictionary.com/definition/efficiency.html](http://www.businessdictionary.com/definition/efficiency.html), [Viitattu 10.8.2015]
- Caballe, Jordi; Panades, Judith: Tax evasion and economic growth. Academic Unit of Barcelona 2000. <http://pareto.uab.cat/jcaballe/Papers/evasionPubFin.pdf>, [Viitattu 31.10.2014]
- Christensen, John: Taxing transnational corporations. Teoksessa Kohonen, Matti; Mestrum, Francine (toim.): *Tax justice: Putting global inequality on the agenda*. Plutopress, Lontoo 2008. s.107-130
- Clarke, Alan: Evidence-based evaluation in different professional domains: similarities, differences and challenges. Teoksessa Shaw, Ian F.; Greene, Jennifer C.; Mark, Melvin M. (toim.): *The SAGE handbook of evaluation. Policies, programs and practices*. SAGE Publications, Cromwell Press Ltd., Wiltshire Great Britain 2006. s. 559–581
- Dahler-Larsen, Peter: Vaikuttavuuden arviointi. *Stakes, Hyvät Käytännöt – Menetelmä-käsikirja*, 2005. [https://www.julkari.fi/bitstream/handle/10024/77071/vaikuttavuuden\\_arv.pdf?sequence=1](https://www.julkari.fi/bitstream/handle/10024/77071/vaikuttavuuden_arv.pdf?sequence=1), [Viitattu 3.3.2015]
- Dering, Judy: *Labor, liberty and property: A critique of the liberal theory of property of Locke, Nozick and Rawls*. Printed by microfilm. University Microfilm International, Michigan U.S.A 1985.
- Diamond, Peter A.; Mirrlees, James A.: Optimal taxation and public production I: Production efficiency. *The American Economic Review* Vol. 61 1/1971. s. 8-27, [http://econpapers.repec.org/article/aeaarec/v\\_3a61\\_3ay\\_3a1971\\_3ai\\_3a1\\_3ap\\_3a8-27.htm](http://econpapers.repec.org/article/aeaarec/v_3a61_3ay_3a1971_3ai_3a1_3ap_3a8-27.htm), [Viitattu 9.8.2015]
- Durning, Dan: The transition from traditional to postpositivist policy analysis: A role for Q-methodology. *Journal of Policy Analysis and Management* Vol. 18 No.3/1999. s. 389–410 <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1002/%28SICI%291520-6688%28199922%2918:3%3C389::AID-PAM4%3E3.0.CO;2-S/abstract>, [Viitattu 3.3.2015]
- Edwards, Chris: Corporate tax Laffer curve. *Tax Policy Studies*, Cato Institute. *Tax & Budget Bulletin* No. 49/2007 [http://object.cato.org/sites/cato.org/files/pubs/pdf/tbb\\_1107\\_49.pdf?q=laffer-curve](http://object.cato.org/sites/cato.org/files/pubs/pdf/tbb_1107_49.pdf?q=laffer-curve), [Viitattu 26.5.2015]
- Eckstein, Taina; Paunonen, Heli: Suomen Laffer-käyrä. *Kansantaloudellinen aikakauskirja* vsk. 97 No. 2/2001. <http://www.taloustieteellinenyhdistys.fi/images/stories/kak/kak22001/kak22001eckstein.pdf>, [Viitattu 26.5.2015]

- Feige, Edgar L.; Mcgee, Robert T.: Sweden's Laffer curve: Taxation and the unobserved economy. *Scandinavian Journal of Economics* Vol. 85 No. 4/1985. s.499–519  
<https://ideas.repec.org/p/wpa/wuwpma/0501023.html>, [Viitattu 26.5.2015]
- Findikaattori-palvelu: Inflaatio. Valtioneuvoston kanslia & Tilastokeskus. <http://www.findikaattori.fi/fi/1>, [Viitattu 20.3.2015]
- Fischer, Frank: *Evaluating public policy*. Nelson-Hall Publishers, Chicago United States of America 1997.
- Fullerton, Don: On the possibility on an inverse relationship between tax rates and government revenues. National Bureau of Economic Research, Working paper No. 467/1980. <http://www.nber.org/papers/w0467>, [Viitattu 26.5.2015]
- Hahnel, Robin: *Poliittisen taloustieteen aakkoset*. Suomen Rauhanpuolustajat. Gummerus Kirjapaino Oy, Jyväskylä 2008.
- Haila, Yrjö: *Epävarmuus politiikassa, politiikan epävarmuus*. Teoksessa Häikiö, Liisa; Leino, Helena (toim.): *Tulkinnan mahti. Johdatus tulkitsevaan politiikka-analyysiin*. Tampereen yliopistopaino Oy, Tampere 2014. s. 147-175
- Hallituksen esitys 75/1993. <http://www.finlex.fi/fi/esitykset/he/1993/19930075>, [Viitattu 28.7.2015]
- Hallituksen esitys 234/2001. <http://finlex.fi/fi/esitykset/he/2001/20010234>, [Viitattu 17.7.2015]
- Hallituksen esitys 135/2003. <http://finlex.fi/fi/esitykset/he/2003/20030135>, [Viitattu 20.7.2015]
- Hamlin, Alan; Pettit, Philip: *The normative analysis of the state: some preliminaries*. Teoksessa Hamlin, Alan; Pettit, Philip (toim.): *The good polity. Normative analysis of the state*. Bookcraft Ltd., Great Britain 1989 s. 1-14
- Harsanyi, John C.: Can the maximin principle serve as a basis of morality? A critique of John Rawls's theory. *The American Political Science Review* Vol. 69 2/1975. s. 594–606.  
<http://www.jstor.org/stable/1959090>, [Viitattu 12.4.2014]
- Hausman, Daniel M.: 6.2 Efficiency. Kirjoituksessa: *Philosophy of economics*. Stanford Encyclopedia of Philosophy. 18.12.2012. <http://plato.stanford.edu/entries/economics/#6.2>, [Viitattu 3.6.2015]
- Hay, Colin: *Political analysis. A critical introduction*. Palgrave. Creative print & design, Great Britain 2002.
- Heiskanen, Ilkka: *Julkinen, kollektiivinen ja markkinaperusteinen. Suomalaisen yhteiskunnan hallintajärjestelmien ja julkisen päätöksenteon ja hallinnon kehitys ja kehittäminen 1960- ja 1970-luvuilla*. *Deta* 31, 1977. Helsinki 1977
- Helin, Heikki: *Kiinteistövero: Suuret kaupungit 1993-2007*. Helsingin Kaupungin Tietokeskus. Tutkimuskatsauksia 5/2007.  
[http://www.hel.fi/hel2/Tietokeskus/julkaisut/pdf/07\\_11\\_01\\_Tutkkats\\_5\\_Helin.pdf](http://www.hel.fi/hel2/Tietokeskus/julkaisut/pdf/07_11_01_Tutkkats_5_Helin.pdf), [Viitattu 6.7.2015]
- Herne, Kaisa: *Mitä oikeudenmukaisuus on?* Gaudeamus Oy. Hakapaino, Helsinki 2012.
- Hiilamo, Heikki; Kangas, Olli: Väärien profeettojen jäljillä? Kahdeksan erää tuloerojen vaarallisuudesta. *Yhteiskuntapolitiikka* Vol. 77 2/2012. s. 121–133  
<https://www.julkari.fi/bitstream/handle/10024/102980/hiilamo.pdf?sequence=1>, [Viitattu 20.5.2015]
- Hirsjärvi, Sirkka; Remes, Pirkko; Sajavaara, Paula: *Tutki ja kirjoita*. Gummerus kirjapaino Oy, Jyväskylä 2004.
- Hjerppe, Reino: Hyvän verojärjestelmän kehittämisestä. Teoksessa Hjerppe, Reino; Kari, Seppo; Kiander, Jaakko (toim.): *Kasvumallin muutos ja veropolitiikan haasteet*. VATT-Julkaisuja 44. Oy Nord Print Ab, Helsinki 2006. s. 75–88
- Hjerppe, Reino; Kiander, Jaakko: *Julkiset menot ja taloudellinen kasvu*. Teoksessa Hjerppe, Reino; Kari, Seppo; Kiander, Jaakko (toim.): *Kasvumallin muutos ja veropolitiikan haasteet*. VATT-Julkaisuja 44. Oy Nord Print Ab, Helsinki 2006. s. 61–74
- Hoffren, Jukka: *Kestävän hyvinvoinnin mittaamisen vaihtoehdot*. Tilastokeskuksen hyvinvointikatsaus 1/2011. [http://www.stat.fi/artikkelit/2011/art\\_2011-03-07\\_004.html?s=0](http://www.stat.fi/artikkelit/2011/art_2011-03-07_004.html?s=0), [Viitattu 8.8.2015]
- Hokkanen, Pekka: *Ympäristövaikutusten arviointimenettely politiikkaverkostona – tapaustutkimus kansalaisosallistumisesta ydinjätteiden loppusijoitushankkeessa*. Valtio-opin Lisensiaatin työ, Poliitiikan

- tutkimuksen laitos, Tampereen Yliopisto, 2004.  
<https://tampub.uta.fi/bitstream/handle/10024/76358/lisuri00015.pdf?sequence=1>, [Viitattu 3.3.2015]
- Holm, Pasi; Tossavainen, Pekka: Työn verotus ja työttömyys. Teoksessa Hjerpe, Reino; Rauhanen, Timo (toim.): Työttömyys, kansallinen veropolitiikka ja tulonjako. Valtion taloudellinen tutkimuskeskus (VATT) vuosikirja 1996. J-paino Oy, Helsinki 1997. s. 25–34
- Honkasalo, Ilkka: Tasaverostako vallitseva verotusmuoto Suomeen? Tutkimus tasaveron kannattajien ja vastustajien argumentoinnista julkisessa keskustelussa. Yhteiskuntapolitiikan Pro Gradu, Yhteiskuntatieteiden ja filosofian laitos, Jyväskylän yliopisto 2008.
- Hsing, Yu: Estimating the Laffer Curve and policy implications. *Journal of Socio-Economics* Vol. 25 No. 3/1996 s. 395–401 <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S105353579690013X>, [Viitattu 26.5.2015]
- Hyrkkänen, Markku: Historiallinen mielikuvitus. Teoksessa Hietala, Marjatta; Oikarinen, Jarmo; Virtala, Hannele (toim.): Arvot, analyysi, tulkinta. Hakapaino Oy, Helsinki 1997. S. 59–66
- Häikiö, Liisa; Leino, Helena: Tulkitsevan politiikka-analyysin lähtökohdat. Teoksessa Häikiö, Liisa; Leino, Helena (toim.): Tulkinnan mahti. Johdatus tulkitsevaan politiikka-analyysiin. Tampereen yliopistopaino Oy, Tampere 2014. s. 9-30
- Hölttä, Seppo; Kivistö, Jussi: Yliopistojen rahoitusmallit ja kansalaisyhteiskunta – monitulkintaisia näkökulmia. Teoksessa Vakkuri, Jarmo (toim.): Paras mahdollinen julkishallinto? Tehokkuuden monet tulkinnat. Gaudeamus Helsinki University Press, Raamatutrukikoda. Tallinna 2009. s. 186–205
- Ilmakunnas, Seija: Tehokkuus vastaan oikeudenmukaisuus. *Taloustieteen näkökulmia. STAKES Aiheita-monistesarja 13/1999*. Stakesin monistamo, Helsinki 1999.
- Ilmakunnas, Seija; Junka, Teuvo; Uusitalo, Roope: Poliittikatoimenpiteiden arviointi – mitä, miten, miksi. Teoksessa Ilmakunnas, Seija; Junka, Teuvo; Uusitalo, Roope (toim.): Vaikuttavaa tutkimusta – miten arviointitutkimus palvelee päätöksenteon tarpeita? VATT-Julkaisuja 47, Oy Nord Print Ab, Helsinki 2008. s.1-10
- Ilmonen, Kaj: Moraalikysymysten ajankohtaisuus. Teoksessa Ilmonen, Kaj (toim.): Moderniteetti ja moraali. Gummerus kirjapaino Oy Saarijärvi 1998. s. 5-22
- Investopedia: Laffer Curve. <http://www.investopedia.com/terms/l/laffercurve.asp>, [Viitattu 25.5.2015]
- Jäntti, Markus; Pirttilä, Jukka: Miksette yhdistäisi ansio- ja pääomatulojen verotusta? - Professori Tony Atkinsonin haastattelu. *Talous & Yhteiskunta* 4/2006 s. 47-52
- Kahneman, Daniel: Ajattelu nopeasti ja hitaasti. Terra Cognita Oy, Hakapaino, Helsinki 2012.
- Kanbur, Ravi; Tuomala, Matti: Relativity, inequality and optimal nonlinear income taxation. Working paper, Department of Applied Economics and Management, Cornell University 2010.  
<http://www.kanbur.dyson.cornell.edu/papers/RelativityInequalityTaxation.pdf>, [Viitattu 3.11.2014]
- Kanerva, Jukka: Platon. Teoksessa Kanerva, Jukka (toim.): Platonista Bakuniniin. Poliittikan teorian klassikoita. Yliopistopaino, Helsinki 1992. s. 8-28
- Kangas, Olli E.: Self-interest and the common good: The impact of norms, selfishness and context in social policy opinions. *Journal of Socio-Economics* Vol. 26 No. 5/1997. s. 475–494
- Kangas, Olli: Oikeudenmukaisuutta tietämättömyyden verhon takana – John Rawls ja suomalainen hyvinvointivaltio. Teoksessa Juho Saari (toim.): Hyvinvointivaltio. Suomen mallia analysoimassa. Yliopistopaino, Helsinki 2005. s. 66–92
- Karasvirta, Saara: Budjetointi hyvinvointivaltiossa – Miten kakku jaetaan? Valtio-opin Pro Gradu, Yhteiskuntatieteiden ja Filosofian laitos, Jyväskylän Yliopisto 2009.
- Karlsson Vestman, Ove; Conner, Ross F.: The relationship between evaluation and politics. Teoksessa Shaw, Ian F.; Greene, Jennifer C.; Mark, Melvin M. (toim.): The SAGE handbook of evaluation. Policies, programs and practices. SAGE Publications, Cromwell Press Ltd., Wiltshire Great Britain 2006. s. 225–242
- Kekkonen, Urho ”Pekka Peitsi”: Verotus ja sisäinen vastustuskykymme. *Suomen Kuvalehti* 10/1942.  
<https://www.doria.fi/bitstream/handle/10024/11351/TMP.objres.107.html?sequence=1>, [Viitattu 7.3.2014]
- Kerola, Hannele: Hyvä verojärjestelmä ja kansantalous. Valtiovarainministeriön kansantalousosasto. Keskustelualoitteita no. 75, 2007.

[http://www.vm.fi/vm/fi/04\\_julkaisut\\_ja\\_asiakirjat/01\\_julkaisut/075\\_verotus/20070330Hannel/KA75\\_HyvaVerojarjestelmaJaKansantalous\\_30032007.pdf](http://www.vm.fi/vm/fi/04_julkaisut_ja_asiakirjat/01_julkaisut/075_verotus/20070330Hannel/KA75_HyvaVerojarjestelmaJaKansantalous_30032007.pdf), [Viitattu 19.1.2015]

Ketokivi, Mikko: Tilastollinen päättely ja tieteellinen argumentointi. Gaudeamus, Palmenia-sarja 67. Hakapaino, Helsinki 2009.

Kiander, Jaakko: Mihin suuntaan verotusta pitäisi uudistaa? Talous & Yhteiskunta 4/2006. s.27–33

Kiander, Jaakko; Kosonen, Tuomas: Työn verotus – Muutokset ja niiden vaikutukset. Teoksessa Hjerppe, Reino; Kari, Seppo; Kiander, Jaakko: Kasvumallin muutos ja veropolitiikan haasteet. VATT-Julkaisuja 44. Oy Nord Print Ab, Helsinki 2006. s. 131–150

Kohonen, Anssi: Perintö- ja lahjaverotus. Teoksessa Hjerppe, Reino; Kari, Seppo; Kiander, Jaakko (toim.): Kasvumallin muutos ja veropolitiikan haasteet. VATT-Julkaisuja 44. Oy Nord Print Ab, Helsinki 2006. s. 255-274

Kohonen, Matti; Mestrum, Francine (toim.): Tax justice: Putting global inequality on the agenda. Pluto Press, Lontoo 2008.

Koivisto, Juha; Haverinen, Riitta: Systemaattiset tutkimuskatsaukset vaikuttavuuden arvioinnin välineenä sosiaalialalla. Teoksessa Horelli, Liisa (toim.): Arvioinnin teemanumero 2006. Suomen Arviointiyhdistys. Hallinnon Tutkimus 3/2006.

[http://www.mv.helsinki.fi/home/hsimola/Laadunarv%20pol%20vaikutukset%20ss66\\_80%2006.pdf](http://www.mv.helsinki.fi/home/hsimola/Laadunarv%20pol%20vaikutukset%20ss66_80%2006.pdf), [Viitattu 26.2.2015] s.108–126

Kornhauser, Marjorie E.: Equality, liberty and fair income tax. Fordham Law Urban Journal Vol. XXIII, 1996. s.607–661

Korvela, Paul-Erik: Järjettömän politiikan esiinmarssi? Tieteessä tapahtuu 3/2009. s. 74–77

Koskela, Erkki: Kuinka verotus vaikuttaa työllisyyteen. Tieteessä tapahtuu 6/2004 s.5-11

Kosonen, Pekka: Vapauden kaiho. Niin&Näin – Filosofinen Aikakauslehti 2/96. s. 65-66  
<http://netn.fi/node/962>, [Viitattu 23.4.2015]

Kosonen, Tuomas: Väitöskirja verotuksen käyttäytymisvaikutuksista ja tehokkuudesta. Kansantaloudellinen vuosikirja 107 vsk. 2/2011 s. 211–214

Kotkavirta, Jussi: Yksilöllisyys, yhteisöllisyys ja etiikka – teema ja variaatioita. Teoksessa Ilmonen, Kaj (toim.): Moderniteetti ja moraali. Gummerus kirjapaino Oy Saarijärvi 1998. s. 77–93

Kröger, Outi: Pääoma- ja yritystulojen verotus – uusi suunta. VATT-Keskustelualoitteita 300. Oy Nord Print Ab, Helsinki 2003.

Kröger, Outi: Tuloverotuksen kansainvälinen kehitys viime vuosina. Teoksessa Hjerppe, Reino; Kari, Seppo; Kiander, Jaakko (toim.): Kasvumallin muutos ja veropolitiikan haasteet. VATT-Julkaisuja 44. Oy Nord Print Ab, Helsinki 2006. s. 169–206

Kurjenoja, Jaana: Efficiency wages, trade unions and labor taxation. Väitöskirja, Helsingin yliopisto. Palkansääjien tutkimuslaitos; tutkimuksia 74. Helsinki 1999.

(a) KvantiMOTV: Regressioanalyysi. <http://www.fsd.uta.fi/menetelmaopetus/regressio/analyysi.html>, [Viitattu 3.8.2015]

Kärkkäinen, Olli: Oikeudenmukainen verotus – Mitä verojärjestelmämme kertoo arvoistamme? Talous & Yhteiskunta 3/2013 s. 32–37

Labandeira, Xavier; Labeaga, Jose M.: Combining input-output analysis and micro-simulation to assess the effects of carbon taxation on spanish households. Fiscal Studies vol. 20 no. 3/1999. s. 305–320  
<https://ideas.repec.org/a/ifs/fistud/v20y1999i3p305-320.html>, [Viitattu 25.5.2015]

Lagerspetz, Eerik: Omaisuuden filosofia. Teoksessa Ilmonen, Kaj (toim.): Moderniteetti ja moraali. Gummerus kirjapaino Oy Saarijärvi 1998. s. 25–42

Lagerspetz, Eerik; Räikkä, Juho: Oikeudenmukaisuusteorioiden ja hyvinvointivaltio. Teoksessa Saari, Juho; Yeung, Anne Birgitta (toim.): Oikeudenmukaisuus hyvinvointivaltiossa. Sosiaalipoliittisen yhdistyksen tutkimuksia numero 63. Gaudeamus Helsinki University Press, Helsinki 2007. s. 33–46

Launonen, Reima: Pala kakusta. Tulonjaon oikeudenmukaisuus modernissa poliittisessa filosofiassa. Käytännöllisen filosofian Pro Gradu, Valtiotieteellinen tiedekunta, Helsingin yliopisto 2010.

- Launonen Reima: Kuningasjako – Miksi verotus on oikein? Vasemmistofoorumi. Into Kustannus Oy, Inprint Riika 2013.
- Laurila, Hannu: Effects of a tax-transfer scheme on migration. Teoksessa Kanninen, Vesa; Kari, Seppo (toim.): Verotus, talouspolitiikka ja kansantalous. Valtion taloudellinen tutkimuskeskus, Tampereen yliopisto, VATT-julkaisuja 41. Helsinki 2005. s. 117–132
- Le Grand, Julian: Equity versus efficiency: The elusive trade-off. *Ethics*, Vol 100 No. 3/1990. s. 554–568
- Lehtinen, Teemu: Tuloverotus Suomessa ja lineaarisesti progressiivinen järjestelmä. VATT-keskustelualoitteita No. 13. Valtion painatuskeskus Pasilan VALTIMO, Helsinki 1991.
- Lehto, Eero: Suomen julkisen sektorin kestävyys. Teoksessa Taimio, Heikki (toim.): Hyvinvointivaltion suunta – nousu vai lasku? Työväen sivistysliitto TSL Ry, Tammerprint Oy Helsinki 2010. s. 154–169
- Lehto, Markku: Vapaus ja hyvinvointipolitiikka. Teoksessa Saari, Juho; Yeung, Anne Birgitta (toim.): Oikeudenmukaisuus hyvinvointivaltiossa. Sosiaalipoliittisen yhdistyksen tutkimuksia numero 63. Gaudeamus Helsinki University Press, Helsinki 2007. s. 139–154
- Lomperi, Elina: Eurooppalaistuminen suomen veropolitiikassa. EU-jäsenyyden vaikutukset Suomen veropolitiikkaan ja verotukseen. Valtio-opin Pro Gradu, Johtamiskorkeakoulu, Tampereen yliopisto 2011.
- Lorenz, Normann; Sachs, Dominik: Identifying Laffer bounds: A sufficient-statistics approach with an application to Germany. Working paper 2014, ilmestymässä *Scandinavian Journal of Economics*:ssä. [http://www.dominiksachs.com/downloads/Laffer\\_bounds2.pdf](http://www.dominiksachs.com/downloads/Laffer_bounds2.pdf), [Viitattu 26.5.2015]
- Lynn, Laurence E. Jr.: A Place at the table: policy analysis, its postpositive critics, and the future of practice. *Journal of Policy Analysis and Management* Vol. 18 No. 3/1999. S. 411–424  
<http://courses.washington.edu/pbaf513m/a%20place%20at%20the%20table.pdf>, [Viitattu 3.3.2015]
- Lähdesmäki, Kirsi: New Public Management ja julkisen sektorin uudistaminen. Vaasan yliopisto. *Acta Wasaensia* No 113, *Hallintotiede* 7. Universitas Wasaensis 2003.
- Mark, Melvin M.; Greene, Jennifer C.; Shaw, Ian F.: The evaluation of policies, programs and practices. Teoksessa Shaw, Ian F.; Greene, Jennifer C.; Mark, Melvin M. (toim.): *The SAGE handbook of evaluation. Policies, programs and practices.* SAGE Publications, Cromwell Press Ltd., Wiltshire Great Britain 2006. s. 1-30
- Martela, Frank: Perustavien tarpeiden yhteiskunta on hyvinvoiva. *Politiikasta.fi* 2012, <http://politiikasta.fi/blog/perustavien-tarpeiden-yhteiskunta-hyvinvoiva> [Viitattu 15.1.2015]
- Mason, Jennifer: Linking qualitative and quantitative data analysis. Teoksessa Bryman, Alan; Burgess, Robert G. (toim.): *Analyzing qualitative data.* Routledge, London and New York 1995. s.89–110
- Matteuksen evankeliumi, Raamattu 1992. <http://raamattu.uskonkirjat.net/servlet/biblesite.Bible>, [Viitattu 28.4.2015]
- McGee, Robert W.: An analysis of some arguments. Teoksessa McGee, Robert W. (toim.): *The ethics of tax evasion.* Springer, New York 2012. s.47–72
- Meklin, Pentti: Muuttuuko mikään? Tuloksellisuuden käsitteen monitulkintaisuus julkishallinnossa. Teoksessa Vakkuri, Jarmo (toim.): *Paras mahdollinen julkishallinto? Tehokkuuden monet tulkinnat.* Gaudeamus Helsinki University Press, Raamatutrukikoda. Tallinna 2009. s.31–50
- Mirowski, Philip: What’s wrong with the Laffer curve? *Journal of Economic Issues* Vol. XVI No. 3/1982. s. 815–828. [http://www.jstor.org/stable/4225217?seq=1#page\\_scan\\_tab\\_contents](http://www.jstor.org/stable/4225217?seq=1#page_scan_tab_contents), [Viitattu 26.5.2015]
- Myrsky, Matti: Oikeudenmukaisuus ja verotus. *Lakimies* 5/2009. S.739-760, <https://www.doria.fi/xmlui/handle/10024/58586>, [Viitattu 9.8.2015]
- Mäkinen, Jukka; Saxen, Heikki: Johdanto. Teoksessa Mäkinen, Jukka; Saxen, Heikki (toim.): *John Rawlsin filosofia. Oikeudenmukaisuus moniarvoisessa yhteiskunnassa.* Gaudeamus Oy. Hakapaino, Helsinki 2013. s.7-22
- Nelson, William: Property, taxes and distribution. Teoksessa Stacy, Helen M.; Lee, Win-Chiat (toim.): *Economic justice. Philosophical and legal perspectives.* *Amintaphil: The philosophical foundations of law and justice*, Springer Dordrecht 2013. s.173-186
- Niiniluoto, Ilkka: Tieteellinen päättely ja selittäminen. Kustannusosakeyhtiö Otava, Keuruu 1983.

- Niskakangas, Heikki: Johdatus Suomen verojärjestelmään. WS Bookwell Oy, Juva 2009.
- Niskakangas, Heikki: Veropolitiikka. WSOYpro Oy, Helsinki 2011.
- Nyberg, Martti: Verokeskustelu hukassa: Mikä verotuksessa on tärkeää. EVA Analyysi No. 6/2008. [http://www.eva.fi/wp-content/uploads/files/2367\\_Analyysi\\_no\\_006.pdf](http://www.eva.fi/wp-content/uploads/files/2367_Analyysi_no_006.pdf), [Viitattu 26.5.2015]
- OECD: Growing Unequal? : Income distribution and poverty in OECD countries. OECD Publishing, 2008. [http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/social-issues-migration-health/growing-unequal\\_9789264044197-en#page1](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/social-issues-migration-health/growing-unequal_9789264044197-en#page1), [Viitattu 24.10.2014]
- (a) OECD: Gross domestic product – taulukko, Taxes and social contributions receipts – taulukko, Government deficit/surplus revenue, expenditure and main aggregates – taulukko. <http://stats.oecd.org/>, [Viitattu 7.4.2014]
- (b) OECD: Total central government debt (% GDP) – taulukko. <http://stats.oecd.org/>, [Viitattu 18.11.2014]
- Paloheimo, Heikki: Hyvinvointivaltion kannatus ja äänestyskäyttäytyminen. Teoksessa Taimio, Heikki (toim.): Hyvinvointivaltion suunta – nousu vai lasku? Työväen sivistysliitto TSL Ry. Tammerprint Oy, Helsinki 2010. s. 20-39
- Palonen, Kari: Tekstistä politiikkaan. Osuuskunta Vastapaino. Karisto Oy, Hämeenlinna 1988.
- Palonen, Kari: Max Weber's rhetoric of 'Objectivity': The Parliament as a paradigm for scholarly disputes. Max Weber studies 10, 2010. s.71–93
- Patomäki, Heikki: Yliopisto Oyj. Tulosjohtamisen ongelmat – ja vaihtoehto. Gaudeamus Kirja Oy. Hakapaino, Helsinki 2005.
- Patomäki, Heikki: Uusliberalismi Suomessa. Lyhyt historia ja tulevaisuuden vaihtoehdot. Dark Oy, Vantaa 2007.
- Patton, Paul: Foucault's critique of neoliberalism: Rawls and the genealogy of public reason. New Formation 80–81/2013. <http://connection.ebscohost.com/c/articles/92550979/foucaults-critique-neoliberalism-rawls-genealogy-public-reason>, [Viitattu 18.4.2015]
- Pekonen, Kyösti: Puhe eduskunnassa. Osuuskunta Vastapaino, Bookwell Oy Jyväskylä 2011.
- Penttilä, Seppo: Verotus tietoyhteiskunnassa. SITRA:n julkaisusarja 181. Helsinki 1998. <http://www.sitra.fi/julkaisut/tietoyhteiskunta/sitra181.pdf>, [Viitattu 19.1.2015]
- Pettit, Philip: Republicanism. A theory of freedom and government. Oxford Political Theory. Oxford University Press, Great Britain 1997.
- Piironen, Heikki: Taloustieteen arvovapaudesta. Kansantaloustieteen Pro Gradu, Taloustieteen laitos, Jyväskylän yliopisto 1981.
- Pirttilä, Jukka; Tuomala, Matti: Suomen verojärjestelmän uudistamisesta. Teoksessa Alaja, Antti (toim.): Oikeudenmukainen verotus – mistä rahat yhteiseen hyvinvointiin. Kalevi Sorsa – säätiö, Gummerus kirjapaino Oy, Jyväskylä 2009. S. 29–57
- Pirttilä, Jukka; Tuomala, Matti: Millainen veromalli Suomeen? Hetemäen työryhmän esitysten arviointia. Teoksessa Taimio, Heikki (toim.): Hyvinvointivaltion suunta – nousu vai lasku? Työväen sivistysliitto TSL Ry. Tammerprint Oy, Helsinki 2010. s. 170–185
- Platon: Teokset, osa VI; Lait. Otavan kirjapaino, Keuruu 1999.
- Pylkkänen, Päivi: Arviointitutkimuksen teoreettisia ja käytännöllisiä kytkentöjä. Teoksessa Kurki, Sami; Kaipainen, Riitta (toim.): Tieteestä tekoja. Yliopiston yhteiskunnallisen vuorovaikutuksen tulkintoja maaseutukontekstissa. Helsingin yliopiston Ruralia-Instituutti, Julkaisuja 14/2008. s.99–114 <http://www.helsinki.fi/ruralia/julkaisut/pdf/Julkaisuja14.pdf>, [Viitattu 27.2.2015]
- Päivänsalo, Ville: Toisen periaatteen oikeuttaminen ja soveltaminen. Teoksessa Mäkinen, Jukka; Saxen, Heikki (toim.): John Rawlsin filosofia. Oikeudenmukaisuus moniarvoisessa yhteiskunnassa. Gaudeamus Oy. Hakapaino, Helsinki 2013. s. 165–189
- Päivänsalo, Ville; Mäkinen, Jukka: Rawls, John. Filosofia.fi, 2.10.2009 <http://filosofia.fi/node/4691>, [Viitattu 30.4.2015]



Rauhanen, Timo: EU:n yhteinen arvonlisäverojärjestelmä – kohti parempaa työllisyyttä. Teoksessa Hjerpe, Reino; Rauhanen, Timo (toim.): Työttömyys, kansallinen veropolitiikka ja tulonjako. Valtion taloudellinen tutkimuskeskus (VATT) vuosikirja 1996. J-paino Oy, Helsinki 1997. s. 71–90

Ravaska, Terhi: Optimituloveroteorioista käytännön politiikkasuosituksiin. Sovellutuksena ikäriippuvainen verotus. Kansantaloustieteen Pro Gradu, Johtamiskorkeakoulu, Tampereen yliopisto 2011.

Rawls, John: Some reasons for the Maximin criterion. The American Economic Review Vol. 64 No. 2/1974. S. 141–146 [http://www.jstor.org/stable/1816033?origin=JSTOR-pdf&seq=1#page\\_scan\\_tab\\_contents](http://www.jstor.org/stable/1816033?origin=JSTOR-pdf&seq=1#page_scan_tab_contents), [Viitattu 8.4.2015]

Rawls, John: Oikeudenmukaisuusteoria. WSOY, Juva 1988.

Rawls, John: Political liberalism. Expanded edition. Columbia University Press, New York 2005.

Raworth, Kate: Turvalliset ja oikeudenmukaiset rajat ihmiskunnalle. Teoksessa Starke, Linda (toim.): Maailman tila 2013. Onko liian myöhäistä? Raportti kehityksestä kohti kestävästä yhteiskuntaa. Worldwatch-instituutti. Gaudeamus Helsinki University Press, Tallinna Raamatutrukikoja OU, Tallinna 2013.

Riihelä, Marja; Sullström, Risto: Välittömien verojen ja tulonsiirtojen vaikutus tulonsaajajärjestyksen ja tuloerojen muutoksiin Suomessa. VATT-keskustelualoitteita No.345. Oy Nord Print Ab, Helsinki 2004.

Riihelä, Marja; Sullström, Risto; Tuomala, Matti: Miten suurituloisia pitäisi verottaa? Talous & Yhteiskunta 2/2009 s. 24–31 <http://www.labour.fi/TjaYpdf/ty22009/ty22009RiihelaSullstromTuomala.pdf>, [Viitattu 26.5.2015]

Rolph, Earl R.: Equity versus efficiency in federal tax policy. The American economic review Vol. 40 No. 2/1950. AEA papers and proceedings. s. 391–404

Rothbard, Murray N.: The myth of efficiency. Teoksessa Rizzo, Mario (toim.): The logic of action one: Method, money and the austrian school. Cheltenham, UK 1997. s.266–273 [https://mises.org/sites/default/files/The%20Myth%20of%20Efficiency\\_2.pdf](https://mises.org/sites/default/files/The%20Myth%20of%20Efficiency_2.pdf), [Viitattu 16.5.2015]

Rusko, Rauno: Pareto- ja Kaldor-Hicks-tehokkuuden mahdollisuudet ja rajoitukset julkisen hankkeen vaikutusten arvioinnissa – esimerkkinä suunniteltu autoverouudistus. Hallinnon Tutkimus 4/2006 s. 48–64 <http://www.doria.fi/handle/10024/36983>, [Viitattu 16.5.2015]

Räikkä, Juha: Oikeudenmukainen yhteiskunta. Johdatus yhteiskuntafilosofiaan. Painatuskeskus Oy, Helsinki 1994.

Saari, Juho: Ideologista sodankäyntiä. Socius- Sosiaali- ja terveystieteellinen aikakauslehti 5-6/2004. S. 32

Saari, Juho; Yeung, Anne Birgitta: Altruismi ja oikeudenmukaisuus. Teoksessa Saari, Juho; Yeung, Anne Birgitta (toim.): Oikeudenmukaisuus hyvinvointivaltiossa. Sosiaalipoliittisen yhdistyksen tutkimuksia numero 63. Gaudeamus. Helsinki University Press, Helsinki 2007. s. 115–135

Sajama, Seppo: Verotuksen oikeudenmukaisuudesta – aatehistoriallinen tarkastelu. Teoksessa Ilmonen, Kaj (toim.): Moderniteetti ja moraali. Gummerus kirjapaino Oy Saarijärvi 1998. s. 43–59

Sarhimaa, Johanna: John Rawls, Oikeudenmukaisuusteoriasta poliittiseen liberalismiin. Valtio-opin Pro Gradu, Yhteiskuntatieteiden ja filosofian laitos, Jyväskylän yliopisto 1997.

Setälä, Maija: John Rawls. Oikeudenmukaisuusteoria ja poliittinen liberalismi. Lindroos, Kia; Soininen, Suvu (toim.): Poliitiikan nykyteoreetikkoja. Gaudeamus / Yliopistopaino Oy. Esa Print, Tampere 2008. s.299–331

Sihvola, Juha: Sata vuotta protestanttista etiikkaa. Historiallinen aikakauskirja vol. 103 3/2005. s. 253–256

Sihvola, Juha: Voiko yhteiskuntafilosofia parantaa maailmaa? Teoksessa Rydenfelt, Henrik; Kovalainen, Heikki A. (toim.): Mitä on filosofia? Hakapaino, Helsinki 2010. s. 260–271

Sinkkonen, Sirkka; Kinnunen, Juha: Arviointi ja seuranta julkisella sektorilla. Kuopion yliopiston julkaisuja E. Yhteiskuntatieteet 22. Terveystieteiden ja –talouden laitos. Kuopion yliopiston painatuskeskus, Kuopio 1994.

Soininvaara, Osmo: Julkisen sektorin tuottavuus – Samalla rahalla enemmän. Tehokkaan Tuotannon Tutkimussäätiö, Julkaisusarja 1. 2009. [http://www.soininvaara.fi/OSMO\\_SOININVAARA\\_2009\\_Julkisen\\_sektorin\\_tuottavuus\\_-\\_Samalla\\_rahalla\\_enemman.pdf](http://www.soininvaara.fi/OSMO_SOININVAARA_2009_Julkisen_sektorin_tuottavuus_-_Samalla_rahalla_enemman.pdf), [Viitattu 13.5.2015]

- Sorsa, Ville-Pekka: Mitä on poliittinen talous ja miksi sen tutkimusta tulee edistää? Poliittinen talous Vol 1, nro 1/2013. <http://www.poliittinentalous.fi/ojs/index.php/poltal/article/view/1>, [Viitattu 29.9.2014]
- (a) Sorsa, Ville-Pekka: Poliitiikan ja talouden rajanvedoista ja faktoista. Poliittisen Talouden Tutkimuksen Seuran blogi 5.3.2014. <http://www.poliittinentalous.fi/politiikan-ja-talouden-ajanvedoista-ja-faktoista/>, [Viitattu 29.9.2014]
- (b) Sorsa, Ville-Pekka: Yhteiskuntatieteiden poliittisuus ja taloustieteen koulukunnat. Poliittisen Talouden Tutkimuksen Seuran blogi 7.8.2014. <http://www.poliittinentalous.fi/yhteiskuntatieteiden-poliittisuus-ja-taloustieteen-koulukunnat/>, [Viitattu 13.2.2015]
- Sugin, Linda: Theories of distributive justice and limitations on taxation: What Rawls demands from tax systems. *Fordham Law Review* 72/1991. <http://ir.lawnet.fordham.edu/flr/vol72/iss5/27>, [Viitattu 18.4.2015]
- Sullström, Risto: Välillinen verotus ja hyvinvointipoliitiikka. Teoksessa Hjerppe, Reino; Rauhanen, Timo (toim.): Työttömyys, kansallinen veropoliitiikka ja tulonjako. VATT-Vuosikirja 1996. J-paino Oy, Helsinki 1997. s. 107–116
- Suoniemi, Ilpo; Tanninen, Hannu; Tuomala, Matti: Julkisen vallan tehtävät ja niiden oikea toteutustaso. Julkisten menojen tyypittelyä ja vaikutusten arviointia. Valtioneuvoston kanslian raportisarja 9/2011, [http://vnk.fi/documents/10616/622966/R0911\\_Julkisen+vallan+teht%C3%A4v%C3%A4t+ja+niiden+oikea+toteutustaso.pdf/062d570e-31c3-42f7-b2a1-c825d2eeb4bf?version=1.0](http://vnk.fi/documents/10616/622966/R0911_Julkisen+vallan+teht%C3%A4v%C3%A4t+ja+niiden+oikea+toteutustaso.pdf/062d570e-31c3-42f7-b2a1-c825d2eeb4bf?version=1.0), [Viitattu 9.8.2015]
- SVT (Suomen virallinen tilasto, Tilastokeskus): Kotitalouksien varallisuus. Helsinki 2004. [http://www.stat.fi/til/vtutk/2004/vtutk\\_2004\\_2006-05-09\\_tie\\_001.html](http://www.stat.fi/til/vtutk/2004/vtutk_2004_2006-05-09_tie_001.html), [Viitattu 19.9.2014]
- SVT (Suomen virallinen tilasto, Tilastokeskus): Kuolemansyyt. Helsinki 2013. [http://www.stat.fi/til/ksyyt/2013/ksyyt\\_2013\\_2014-12-30\\_kat\\_004\\_fi.html](http://www.stat.fi/til/ksyyt/2013/ksyyt_2013_2014-12-30_kat_004_fi.html), [Viitattu 1.8.2015]
- Taanila, Aki: Lineaariset regressiomallit. 17.6.2010. <http://myy.haaga-helia.fi/~taaak/m/regressio.pdf>, [Viitattu 3.8.2015]
- Taimio, Heikki (toim.): Hyvinvointivaltion suunta – nousu vai lasku? Työväen sivistysliitto TSL Ry. Tammerprint Oy, Helsinki 2010.
- Tanninen, Hannu: Hyvinvointivaltiomallit ja talouden toiminta. Palkansaajien tutkimuslaitos. Työpapereita 240, 2008. <http://www.labour.fi/tutkimusjulkaisut/tyopaperit/240.pdf>, [Viitattu 6.11.2014]
- Teppala, Tiina: Kulutusverotus teoriasta käytäntöön – Vaikuttaako arvonlisäverotus kuluttajahintoihin. VATT-tutkimuksia 125, Oy Nord Print Ab, Helsinki 2006. [http://www.vatt.fi/file/vatt\\_publication\\_pdf/t125.pdf](http://www.vatt.fi/file/vatt_publication_pdf/t125.pdf), [Viitattu 9.7.2015]
- The Laffer Center: The Laffer Curve. Pacific Research Institute. <http://www.laffercenter.com/the-laffer-center-2/the-laffer-curve/>, [Viitattu 25.5.2015]
- Tikka, Kari S.: Ansiotulojen verotuksen kehittämishaasteet. Teoksessa Niskakangas ym.: Verouudistus 2005. WS Bookwell Oy, Juva 2004. s. 301–318
- (a) Tilastokeskus: Verot ja veronluonteiset maksut, summat 1975-2013. PX-Web - tietokanta [http://pxweb2.stat.fi/database/StatFin/jul/vermak/vermak\\_fi.asp](http://pxweb2.stat.fi/database/StatFin/jul/vermak/vermak_fi.asp), [Viitattu 25.3.2014]
- (g) Tilastokeskus: Perusturvan varassa elävien pienituloisuus. Tulonjakotilasto. [http://www.stat.fi/til/tjt/2009/02/tjt\\_2009\\_02\\_2011-01-26\\_kat\\_003\\_fi.html](http://www.stat.fi/til/tjt/2009/02/tjt_2009_02_2011-01-26_kat_003_fi.html), [Viitattu 5.5.2015]
- (h) Tilastokeskus: Muita pienituloisuusmittareita. Tulonjakotilasto. [http://www.stat.fi/til/tjt/2013/01/tjt\\_2013\\_01\\_2015-03-20\\_kat\\_002\\_fi.html](http://www.stat.fi/til/tjt/2013/01/tjt_2013_01_2015-03-20_kat_002_fi.html), [Viitattu 5.5.2015]
- (j) Tilastokeskus: Tulot ja kulutus. [http://tilastokeskus.fi/tup/suoluk/suoluk\\_tulot.html](http://tilastokeskus.fi/tup/suoluk/suoluk_tulot.html), [Viitattu 8.8.2015]
- Tuomala, Matti: On the optimal income taxation. Some further numerical results. *Journal of Public Economics* 23/1984. s. 351–366, <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.515.3556&rep=rep1&type=pdf>, [Viitattu 9.8.2015]
- Tuomala, Matti: Julkistalous. Tammer-paino Oy, Tampere 1997.
- Tuomala, Matti: Julkistalous. Esa Print Oy Tampere 2009.
- Tuomioja, Erkki: Tutkimusta käytettävä politiikkavaihtoehtojen seurausten arviointiin. Tieteessä tapahtuu 1/2007 s. 5-7, <http://www.tieteessatapahtuu.fi/0107/sisalto.htm>, [Viitattu 9.8.2015]

- Tuomi, Jouni; Sarajärvi, Anneli: Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi. Kustannusosakeyhtiö Tammi, Latvia 2009.
- Turunen, Joonas: Tuloveromuutosten hyvinvointivaikutukset – Empiirinen tutkimus ansiotuloveron kevennyksen itserahoitavuudesta Suomessa. Kansantaloustieteen Pro Gradu, Kauppakorkeakoulu, Aalto-yliopisto 2012.
- Töttö, Pertti: Yhteiskuntatiede ja toiminta. Objektivismiin kritiikistä yhteiskuntatieteiden metodologiassa. Tampereen yliopisto, Sarja A: 55/1982. Tampere, 1982.
- Töttö, Pertti: Pirullisen positivismiin paluu. Laadullisen ja määrällisen tarkastelua. Osuuskunta Vastapaino. Gummerus Kirjapaino Oy, Jyväskylä 2000.
- Töttö, Pertti: Paljonko on paljon? Luvuilla argumentoinnista empiirisessä tutkimuksessa. Osuuskunta Vastapaino. Bookwell, Jyväskylä 2012.
- Uusikylä, Petri: Kompleksisuus, kausaliteetti ja keskinäisriippuvuudet näyttöön perustuvan päätöksenteon ja arvioinnin haasteina. Teoksessa Oulasvirta, Lasse; Kihn, Lili-Anne; Mänttari, Pietu; Wacker, Jani (toim.): Näkökulmia arviointiin ja valvontaan. Tampereen Yliopistopaino Oy – Juvenes Print, Tampere 2013. s. 16–37
- (a) Vakkuri, Jarmo: Julkisen sektorin tehokkuus monitulkintaisena ongelmana – käsitteet ja lähestymistavat. Teoksessa Vakkuri, Jarmo (toim.): Paras mahdollinen julkishallinto? Tehokkuuden monet tulkinnat. Gaudeamus Helsinki University Press, Raamatutrukikoda. Tallinna 2009. s.11–30
- (b) Vakkuri, Jarmo: Kohti parasta mahdollista – Miksi esteitä ei voi ylittää? Miten niiden kanssa voi elää? Teoksessa Vakkuri, Jarmo (toim.): Paras mahdollinen julkishallinto? Tehokkuuden monet tulkinnat. Gaudeamus Helsinki University Press, Raamatutrukikoda. Tallinna 2009. s.206–210
- Valtion taloudellinen tutkimuskeskus (VATT): Hyvän veropolitiikan periaatteet. VATT-analyysi, VATT-julkaisut 63. Edita Prima Oy, Helsinki 2013.
- Valtiovarainministeriö, Hallinnon kehittämisosasto: Säädösehdotusten taloudellisten vaikutusten arvioinnin kehittäminen. Valtiovarainministeriön työryhmämuistioita 26/1997. Oy Edita Ab, Express-pikapaino, Helsinki 1997.
- Valtiovarainministeriö (VM): Verotus. [http://www.vm.fi/vm/fi/10\\_verotus/index.jsp](http://www.vm.fi/vm/fi/10_verotus/index.jsp), [Viitattu 25.3.2014]
- Verohallinto: Taskutilasto 2013. Verohallinnon julkaisu 352.13, 2013.
- Veronmaksajat: Tilastoja kotitalousvähennyksen käytöstä. <https://www.veronmaksajat.fi/luvut/Tilastot/Tuloverot/Kotitalousvahennys/>, [Viitattu 13.7.2015]
- Vihanto, Martti: Taloudellisen tehokkuuden käsite. Instituutiotaloustieteen perusteet. 14.1.2013 [www.ace-economics.fi/mvihanto/inst](http://www.ace-economics.fi/mvihanto/inst), [Viitattu 12.5.2015]
- Viitamäki, Heikki: Työmarkkinoiden verokiila vuosina 1990–2000. VATT-muistioita 49. Helsinki 2000.
- Viren, Matti: Verokarhun ihmeelliset seikkailut. Yhteiskuntapolitiikka Vol.74, No. 6/2009 s. 665-668
- (a) Wikipedia: Veil of ignorance, [http://en.wikipedia.org/wiki/Veil\\_of\\_ignorance](http://en.wikipedia.org/wiki/Veil_of_ignorance), [Viitattu 20.3.2014]
- (b) Wikipedia: Ceteris paribus, [http://fi.wikipedia.org/wiki/Ceteris\\_paribus](http://fi.wikipedia.org/wiki/Ceteris_paribus), [Viitattu 13.5.2015]
- (c) Wikipedia: Lafferin käyrä. [http://fi.wikipedia.org/wiki/Lafferin\\_k%C3%A4yr%C3%A4](http://fi.wikipedia.org/wiki/Lafferin_k%C3%A4yr%C3%A4), [Viitattu 25.5.2015]
- (d) Wikipedia: Allokointitehokkuus. <http://fi.wikipedia.org/wiki/Allokointitehokkuus>, [Viitattu 3.6.2015]
- (e) Wikipedia: X-tehokkuus. <http://fi.wikipedia.org/wiki/X-tehokkuus>, [Viitattu 3.6.2015]
- (f) Wikipedia: Abduktiivinen päättely. [http://fi.wikipedia.org/wiki/Abduktiivinen\\_p%C3%A4%C3%A4ttely](http://fi.wikipedia.org/wiki/Abduktiivinen_p%C3%A4%C3%A4ttely), [Viitattu 8.6.2015]
- (g) Wikipedia: Maslow'n tarvehierarkia. [https://fi.wikipedia.org/wiki/Maslow%E2%80%99n\\_tarvehierarkia](https://fi.wikipedia.org/wiki/Maslow%E2%80%99n_tarvehierarkia), [Viitattu 4.8.2015]
- Wilkinson, Richard; Pickett, Kate: Tasa-arvo ja hyvinvointi. Miksi tasa-arvo on hyväksi kaikille. Bookwell Oy, Juva 2011.
- Wilson, John Douglas: Theories of tax competition. National Tax Journal Vol. 52 No. 2/1999. s. 269-304

Wolff, Richard: "Efficiency": Whose efficiency? Post-Autistic Economics Review 16/2002.  
[http://gretl.ecn.wfu.edu/~cottrell/OPE/archive/0503/att-0203/01-050330\\_Wolff-LogicalCritiqueofEfficiency.pdf](http://gretl.ecn.wfu.edu/~cottrell/OPE/archive/0503/att-0203/01-050330_Wolff-LogicalCritiqueofEfficiency.pdf), [Viitattu 16.5.2015]

Yang, Kaifeng: Quantitative methods for policy analysis. Teoksessa Fischer, Frank; Miller, Gerald J.; Sidney, Mara S. (toim.): Handbook of public policy analysis. Theory, politics, and methods. CRC Press, Boca Raton United States of America 2007. s.349–368

Yeung, Anne Birgitta; Saari, Juho; Lagerspetz, Eerik: Oikeudenmukaisuus hyvinvointivaltiossa. Teoksessa Saari, Juho; Yeung, Anne Birgitta (toim.): Oikeudenmukaisuus hyvinvointivaltiossa. Sosiaalipoliittisen yhdistyksen tutkimuksia numero 63. Gaudeamus Helsinki University Press, Helsinki 2007. s. 9-30

Ylä-Anttila, Tuomas: Poliitiikan paluu. Globalisaatioliike ja julkisuus. Osuuskunta Vastapaino, Tampere 2010.

Zelenak, Lawrence; Moreland, Kemper: Can the graduated income tax survive optimal tax analysis? Tax Law Review Vol. 53, 1999. s. 51-94

## VII. LIITTEET

### Liite 1. Verotuksen tulonjakoindikaattorin muodostaminen

Tulonjakomitaksi tässä tutkimuksessa valittiin ginikerroin. Ginikerroin kuvaa tulojen jakautumista tiettyinä vuonna tietyssä yhteiskunnassa. Se – kuten kaikki tulonjakomitat – on yksinkertaistus tulojen jakautumisesta (Tuomala 1997, 319) Se ei esimerkiksi huomioi todellisuutta vastaavalla tavalla ihmisten käyttäytymistä (Riihelä & Sullström 2004, 1). Näistä tulonjakomitoista ginikerroin on todennäköisesti tunnetuin ja käytetyin. Yleisesti on hyväksytty, ettei ginikerroin ota mitään kantaa tulonjakoarvostuksiin, vaan on tilastollinen mitta. Tietystä erityistapauksessa sillä kuitenkin on selkeitä tulonjakoarvostusvaikutuksia. Nimittäin silloin, kun kaksi ginikerroinkäyrää leikkaa toisensa niin, ettei toinen ole selkeästi toisen sisäpuolella, emme pysty ilman hyvinvointipainoja sanomaan mitään näiden kahden tapauksen eroista tulojen jakautumiseen. (Tuomala 1997, 319–320) Professori Matti Tuomala (1997, 319–320) esittelee ginikertoimen muodostamista Lorenz-käyrän avulla seuraavalla tavalla:

”Se muodostetaan siten, että vaaka-akseli kuvaa tulonsaajien kertymää siirryttäessä pienituloisesta suurempituloisiin. Pystyakseli taas osoittaa osuuden kokonaistuloista. Kukin piste Lorenz-käyrällä kuvaa sitä osuutta kokonaistuloista, minkä alin x-prosenttia tulonsaajista saa. Lorenz-käyrä yhtyy diagonaalisuoraan<sup>97</sup>, jos tulo on jaettu tasan. Näin ollen, mitä suuremmat tuloerot ovat, sitä kauempana Lorenz-käyrä on diagonaalisuorasta. ... Geometrinen tulkinta: se on diagonaalisuoran ja Lorenz-käyrän väliin jäävän alueen suhde koko diagonaalisuoran alapuoliseen alueeseen. Näin ollen kerroin saa luonnollisesti arvon nolla, kun Lorenz-käyrä yhtyy diagonaalisuoraan. Arvon 1 se saa toisessa ääritapauksessa, kun Lorenz-käyrä kulkee pitkin akseleita.”

**Taulukko 69. Maksettujen tulonsiirtojen vaikutus ginikertoimeen % yksikköä**

Vuosi	Bruttorahatulo %	Käytettävissä olevat rahatulo %	Maksettujen tulonsiirtojen vaikutus ginikertoimeen %yksikköä
1987	25,7	20,3	5,4
1988	26,4	20,7	5,7
1989	26,8	21,1	5,7
1990	26,3	20,9	5,4
1991	25,8	20,7	5,1
1992	26	20,5	5,5
1993	26,7	21,3	5,3
1994	26,7	21,3	5,3
1995	27,1	21,8	5,3
1996	27,8	22,4	5,4
1997	29	23,9	5,1
1998	29,9	25	4,9
1999	30,9	26,2	4,7
2000	31,6	27,2	4,4
2001	30,7	26,3	4,4
2002	30,5	26	4,5
2003	30,4	26,3	4,1
2004	31	27,1	3,9
2005	31,3	27,2	4,1
2006	32,2	27,9	4,3
2007	32,7	28,6	4,1
2008	31,4	27,2	4,2

Lähde: Tilastokeskus c

Tulojen jakautuessa täysin tasan ginikerroin saa arvon 0 ja jos yksi henkilö saa kaikki tulot yhteiskunnassa ginikerroin saa arvon 1 (Hahnel 2008, 43).

Verotuksen vaikutuksen suuruuden ginikertoimeen eli tulonjakoon pystyy purkamaan esiin Tilastokeskuksen (Tilastokeskus c) ginikerrointilastosta kohtuullisen kattavasti. Tilastokeskus (Tilastokeskus c) tilastoi kolmenlaisia ginikertoimia; tuotannontekijätuloille, bruttorahatuloille ja käytettävissä oleville rahatuloille. Tuotannontekijätulot tarkoittavat palkkatuloja, yrittäjätuloja ja omaisuustuloja pois lukien asuntotulo (SVT 2004).

<sup>97</sup> X-Y-koordinaatistossa origosta lähtevä 45 asteen kulmassa kulkeva suora

Käytännössä se siis tarkoittaa markkinoilla muodostuvaa tulonjakautumista. Bruttorehaturat saadaan kun tuotannon tekijätuloihin lisätään ihmisten saamat tulonsiirrot ja käytettävissä olevat rahatulot saadaan kun bruttorahaturaloista vähennetään maksetut tulonsiirrot. Maksetut tulonsiirrot koostuvat suurimmaksi osaksi välittömistä veroista ja pakollisista sosiaaliturvamaksuista. Lisäksi maksettuihin tulonsiirtoihin luetaan pakolliset eläke- ja työttömyysvakuutusmaksut sekä maksetut elatusavut. (SVT 2004) Tutkimukseni kannalta maksetut tulonsiirrot sisältävät jonkin verran ylimääräisiä maksuja ja niihin ei kuulu välilliset verot, jotka yksiselitteisesti vaikuttavat tulojakaumaan. Silti maksetut tulonsiirrot antavat kohtuullisen hyvän kuvan siitä, minkä suuruinen vaikutus tulojakaumaan prosenttiyksikköinä verotuksella on. Mitä kireämpi progressio verotuksessa vallitsee, sen suurempi verotuksen pienentävä vaikutus ginikertoimeen on suurimmassa osassa tapauksia. Seuraavaksi esittelen täsmällisillä luvuilla verotuksen tulojako-indikaattorin muodostamisen. Siinä ginikertoimen arvot välillä 0-1 on muutettu prosenttiluvuiksi välillä 0 % - 100 %. Sen jälkeen laskin esiin maksettujen tulonsiirtojen vaikutuksen tulojakaumaan prosenttiyksikköinä vähentämällä bruttorahaturaloista käytettävissä olevat rahatulot:

## Liite 2. Kulutusverotuksen verorasitusindikaattorin muodostaminen

Verorasituksen jakautumisesta on erittäin vaikea muodostaa yhtä indikaattoria, joten tutkimuksessani on sekä tuloverotuksen verorasitusindikaattori että kulutusverotuksen verorasitusindikaattori. Kulutusverorasitusindikaattorin taustalla on ajatus ihmisistä sillä tavalla samanlaisina, että jokaisella on tietyt perustarpeet, joiden tyydyttäminen on välttämätöntä.<sup>98</sup> Tällöin oikeudenmukaisuuden näkökulmasta<sup>99</sup> perustarpeiden tyydyttämisen verottaminen kaikille yhtä suurilla veroilla on lähtökohtaisesti epäoikeudenmukaista. Yksinkertaistan ajattelua yksilöllisen kulutusverotuksen luomisen vaikeuden<sup>100</sup> takia. Lähdän siitä Tuomalan (1997, 219) ajatuksesta, että verottamalla ankarammin ylellisyys- ja haittavyödykkeitä ja vain lievästi perustarpeita, kulutusverotus muuttuu progressiiviseksi. Tällöin voidaan nähdä oikeudenmukaisuuden paranevan. Kulutusverotuksen verorasitusindikaattorissa pyrin tarkastelemaan asiaa tässä valossa.

Käytännössä muodostin indikaattorin niin, että poimin kaikki kulutusverot vuosien 1988–1998 valtiopäiväasiakirjoista Hallituksen kertomus valtiovarainhoidosta ja tilasta vuosina 1987–1997 osiosta Valtiontalouden kassatulot tulolajeittain. Saman tein Valtiokonttorista pyytämälläni verokertymätaulukolle, joka sisälsi vuosien 1998–2008 kaikki kerätyt verot. Tämän jälkeen jaottelin kulutusverot kolmeen luokkaan; perustarvevero, normaalitarvevero ja ylellisyys- ja haittaverot. Täysin tarkan kuvan jaottelusta saa alkuperäistaulukosta.<sup>101</sup> Pyrin siihen, että perustarvevero-luokkaan kuuluvat täysin välttämättömien tarpeiden verotus.<sup>102</sup> Ylellisyys- ja haittaverot sisältävät nimensä mukaisesti yleisesti ylellisyystuotteiksi tai haitallisiksi tuotteiksi nimettyjen hyödykkeiden verotuksen. Esimerkkeinä haittaverot voi mainita alkoholi- ja tupakkaverotuksen sekä ylellisyysverotuksesta esimerkiksi tilauslento- ja lentoveron. Loput kulutusverot sijoitin normaalitarvevero-luokkaan. Kulutusverorasitus-indikaattori sisältää samantapaista epätarkkuutta kuin ginikertoimesta laskettu tulojakoindikaattori. Nimittäin todellisia ylellisyysveroja (huviveneet, lentokoneet, loistoautot yms.) ei käytännössä pysty nostamaan esiin tällä tilastointitarkkuudella.

---

<sup>98</sup> Ajattelu perustuu useiden ajattelijoiden töihin, joista esim. Abraham Maslowin tarvehierarkia-ajattelu on yksi kuuluisimmista perustarveteorioista.

<sup>99</sup> Tässä – kuten koko tutkimuksessani – oikeudenmukaisuutta katsellaan John Rawlsin oikeudenmukaisuusteorian valossa.

<sup>100</sup> Jokaisen yksilön varallisuuden huomioiva kulutusverotus olisi äärettömän raskas toteuttaa hallinnollisesti.

<sup>101</sup> Kts. kulutusverotuksen alkuperäistaulukko Liite 9.

<sup>102</sup> Poimin välttämättömyyksiksi Maslow'n tarvehierarkian kahden alimman luokan kaltaiset asiat. Alin luokka Maslow'n tarvehierarkiassa on fysiologiset tarpeet ja toiseksi alin turvallisuuden tarpeet. Alimpaan luokkaan kuuluvat esimerkiksi ruoka ja toiseksi alimpaan luokkaan esimerkiksi perusresurssit. (Wikipedia g)

**Taulukko 70. Kulutuksen verorasituksen jakautuminen**

Vuosi	Perustarpeiden verotuksen osuus %	Normaalitarpeiden verotuksen osuus %	Ylellisyys- ja haittatարpeiden verotuksen osuus %	Yhteensä	Ylellisyys- ja haittatարpeiden verotuksen osuuden ero perustarpeiden verotuksen osuuteen verrattuna, % yksikköä
1987	1,38	83,85	14,78	100,0	13,4
1988	1,01	84,48	14,5	100,0	13,49
1989	0,83	85,44	13,72	100,0	12,89
1990	1,13	84,05	14,81	100,0	13,68
1991	1,62	82,5	15,88	100,0	14,26
1992	1,93	82,3	15,77	100,0	13,84
1993	2,97	80,72	16,31	100,0	13,34
1994	2,12	82,11	15,76	100,0	13,64
1995	1,35	83,29	15,36	100,0	14,01
1996	0,57	85,12	14,31	100,0	13,74
1997	0,67	85,74	13,59	100,0	12,92
1998	0,86	83,73	15,41	100,0	14,55
1999	0,71	86,92	12,36	100,0	11,65
2000	0,73	87,42	11,85	100,0	11,12
2001	0,75	87,15	12,1	100,0	11,35
2002	0,8	86,91	12,29	100,0	11,49
2003	0,84	87,31	11,85	100,0	11,01
2004	0,83	89,1	10,07	100,0	9,24
2005	0,89	89,92	9,19	100,0	8,3
2006	0,83	90,73	8,44	100,0	7,61
2007	0,77	90,86	8,36	100,0	7,59
2008	0,78	90,67	8,55	100,0	7,77

Erityisesti arvonlisävero ja sen edeltäjien liikevaihtovero nielevät sisäänsä useita erilaisia hyödykkeitä saman veroprosentin sisään.

Tasapuolisuuden vuoksi olen siis sijoittanut liikevaihtoveron ja arvonlisäveron normaalitarveveroluokkaan eli tavallaan indikaattorin ulkopuolelle. Tämän jälkeen laskin jokaisen

luokan prosentuaalisen osuuden kyseisen vuoden kokonaiskulutusverokertymästä. Alkuperäistaulukon koon takia sijoitin taulukon tutkimukseni viimeiseksi liitteeksi 9. Tässä esitän alkuperäistaulukosta poimitut indikaattorin kannalta keskeiset tiedot ja niistä lasketun todellisen kulutusverorasitusindikaattorin, joka siis muodostuu perustarveveron ja ylellisyys- ja haittaveron prosenttiyksikköerotuksena jokaisen vuoden kokonaiskulutusverokertymästä:

### Liite 3. Verotuksen talouskasvuindikaattorin muodostaminen

Talouskasvun yleisesti hyväksytty mittari on bruttokansantuote (BKT). Sen mittaamiseen ja arvioimiseen liittyy kuitenkin laaja joukko ongelmia<sup>103</sup>. Silti BKT:n avulla voidaan kohtuullisella tarkkuudella arvioida taloudellista tuloksellisuutta tietyssä aikana. Vielä paremmin taloudellista tuloksellisuutta voi arvioida nettokansantuotteella (NKT), jossa hintojen muutos on huomioitu. (Haila 2014, 154–155) Käytän diskontattuja arvoja omassa indikaattorissani juuri tästä syystä. Haluan korostaa kuitenkin, että BKT tai NKT ovat kohtuullisia talouskasvun mittareita, mutta hyvinvoinnin kuvaajana ne ovat lähes kelvottomia (Haila 2014, 155; Patomäki 2007, 127–128). Pelkkään BKT:hen tuijottaminen tuottaa väistämättä harhaisia päätelmiä, jotka jakavat yhteiskunnallisia hyviä usein epäeettisesti, joten sitä kannattaa käyttää tutkimuksissa vain osana isompaa indikaattorijoukkoa (Patomäki 2007, 130, 141).

Tutkimuksessani BKT:n kasvunopeudella pyrin kuvaamaan yksittäisen maan politiikkatoimenpiteiden vaikutuksia talouskasvuun. Aikaisemman tutkimuksen valossa verotuksen pitäisi vaikuttaa jonkin verran talouksien kasvunopeuksiin. Siksi varsinaisen indikaattorini on Suomen bruttokansantuotteen diskontatun kasvunopeuden ja EU-15 jäsenmaiden diskontatun kasvunopeuden välinen ero. Tällä menetelmällä pyrin vähentämään globaalin talouskasvun vaikutusta (suhdannevaikutus) BKT:n kasvunopeuteen, jolloin kyseisen maan politiikkatoimenpiteillä on todennäköisemmin ollut vaikutusta tuloksiin. EU-15 jäsenmaat valitsin vertailuryhmäksi näiden maiden ja Suomen samankaltaisuuden takia. EU-15 jäsenmaat ovat monilla

<sup>103</sup> Kts. ongelmista tarkemmin s. 57–58

**Taulukko 71. EU-12 jäsenmaiden keskimääräinen BKT:n kasvunopeus**

	Vuosi				
Maa	1987	1988	1989	1990	1991
Itävalta	1,357	3,296	3,887	4,346	3,442
Belgia	2,307	4,723	3,469	3,137	1,833
Ranska	2,572	4,633	4,502	2,894	1,082
Italia	2,958	4,300	3,475	1,952	1,532
Luxemburg	3,951	8,463	9,798	5,320	8,644
Hollanti	1,850	2,980	4,479	4,178	2,451
Iso-Britannia	5,546	5,934	2,518	0,537	-1,236
Espanja	5,548	5,093	4,828	3,783	2,543
Portugali	6,381	7,489	6,441	3,951	4,368
Suomi	3,619	5,153	5,417	0,142	-5,915
Ruotsi	3,354	2,559	2,655	0,755	-1,146
Tanska	0,290	-0,143	0,573	1,607	1,300
BKT:n kasvunopeuden keskiarvot	3,31	4,54	4,34	2,72	1,57

Lähde: OECD c

**Taulukko 72. Suomen kasvunopeuden ero suhteessa EU-15:ta maihin**

Vuosi	Suomen BKT:n diskontattu kasvunopeus	EU-15 maiden BKT:n diskontattu kasvunopeus	Suomen kasvunopeuden ero suhteessa EU-15:ta maihin, % yksikköä
1987	3,619	3,311	0,31
1988	5,153	4,540	0,61
1989	5,417	4,337	1,08
1990	0,142	2,717	-2,57
1991	-5,915	1,575	-7,49
1992	-3,324	1,198	-4,52
1993	-0,735	-0,688	-0,05
1994	3,939	2,499	1,44
1995	4,208	2,451	1,76
1996	3,658	1,586	2,07
1997	6,253	2,631	3,62
1998	5,428	2,820	2,61
1999	4,444	2,847	1,60
2000	5,635	3,956	1,68
2001	2,581	2,108	0,47
2002	1,680	0,923	0,76
2003	1,994	0,622	1,37
2004	3,926	2,024	1,90
2005	2,781	1,721	1,06
2006	4,055	3,327	0,73
2007	5,185	3,031	2,15
2008	0,721	0,373	0,35

Lähde: OECD c

yhteiskuntamittareilla mitattuna kaikista samankaltaisimpia Suomen kanssa, jolloin voidaan pitää pienempänä tietyn politiikan erilaisten vaikutusten todennäköisyyttä, mikä johtuisi erilaisista yhteiskuntarakenteista.

OECD (OECD c) tuottaa suoraan tilastoa, joka mittaa OECD:n jäsenmaiden diskontattujen volyyymiarvojen muutosta eli diskontattua talouskasvunopeutta. Tästä tilastosta voi siis lukea suoraan esiin Suomen ja EU-15 jäsenmaiden diskontatut kasvunopeudet. OECD on lisäksi laskenut tilastoonsa valmiiksi EU-15 jäsenmaiden keskimääräisen kasvunopeuden tutkimukseni aikavälillä lukuun ottamatta vuosia 1987–1991. Tällöin Saksan, Kreikan ja Irlannin tiedot puuttuivat. Muodostin siis ensimmäiseksi jäljellä olevien 12 maan talouskasvunopeuksista vuosille 1987–1991 EU-15 jäsenmaiden keskimääräisen kasvunopeuden, jota sitten käytän laskiessani EU-15 maiden ja Suomen kasvunopeuden välistä eroa varsinaiseksi talouskasvuindikaattoriksi. Myös Suomen kasvunopeus vaikuttaa sekä EU-12 keskiarvoon että EU-15 keskiarvoon, koska Suomi on virallisesti osa tätä määritelmää.

Käyttämällä edellä lasketuille vuosille EU-12 jäsenmaiden keskiarvoja, pystyin muodostamaan varsinaisen talouskasvuindikaattorini:

## Liite 4. Verotuksen verokertymätehokkuusindikaattorin muodostaminen

Verokertymätehokkuusindikaattori perustuu ajatukseen, että valtion näkökulmasta verotus on sitä tehokkaampaa, mitä suuremman kokonaisverokertymän valtio pystyy hankkimaan. Poiketen muista tehokkuusindikaattoreista verokertymätehokkuusindikaattori mittaa suoraan valtion hyötyä, talouskasvu- ja työllisyysindikaattorin mitatessa epäsuorasti valtiolle tulevia hyötyjä.



**Taulukko 73.**  
**Elinkustannusindeksin**  
**pistelukujen suhteellinen kehitys**

Vuosi	Elinkustannusindeksin pisteluku	Pistelukujen suhteellinen kehitys
1986	1009	-
1987	1049	1,040
1988	1092	1,082
1989	1167	1,157
1990	1239	1,228
1991	1296	1,284
1992	1332	1,320
1993	1365	1,353
1994	1368	1,356
1995	1389	1,377
1996	1398	1,386
1997	1412	1,399
1998	1436	1,423
1999	1451	1,438
2000	1490	1,477
2001	1536	1,522
2002	1565	1,551
2003	1582	1,568
2004	1576	1,562
2005	1595	1,581
2006	1621	1,607
2007	1663	1,648
2008	1721	1,706

Verokertymätehokkuusindikaattorilla mitataan verotuksen tehokkuutta kokonaisverokertymänäkökulmasta nojautuen Lafferin käyrän ajatukseen.<sup>104</sup>

Tilastokeskus (Tilastokeskus d) tilastoi käyville hinnoilla<sup>105</sup> kokonaisverokertymän. Tilastokeskus (Tilastokeskus e) myös tilastoi elinkustannusindeksiä, joka perustuu yleisesti hyväksytyyn inflaation mittariin kuluttajahintaindeksiin. Kuluttajahintaindeksi soveltuu vain lyhyen aikavälin tarkasteluihin ja siitä onkin kehitetty elinkustannusindeksi, joka soveltuu pitkän aikavälin tarkasteluihin. (Findikaattori-palvelu) Indeksien laskenta perustuu matemaattiseen funktioon, jonka avulla havaintoarvoista lasketaan yksittäinen muutosta kuvaava tunnusluku (esim. Fischerin, Laspeyres'n tai Paaschen indeksikaavat) (Tilastokeskus d). Elinkustannusindeksi on pisteluku. ”Pisteluku on hintaindeksissä käytetty muutossuure, joka kertoo vertailuajankohdan hinnan, keskihinnan tai indeksin suhteessa perusajankohdan hintaan, keskihintaan tai indeksiin. Perusajankohdan pistelukua merkitään tavallisesti luvulla sata. Esimerkiksi jos hyödykkeen pisteluku on tietyssä ajankohtana 105,3, merkitsee tämä, että hyödykkeen hinta on noussut 5,3 prosenttia perusajankohdasta.” (Tilastokeskus d) Elinkustannusindeksin lähtövuosi on 1951, joten en pystynyt

**Taulukko 74. Vuoden 1986 hintatasolla**  
**diskontatut kokonaisverokertymät**

Vuosi	Pistelukujen suhteellinen kehitys	Verokertymät, miljoonaa €	Diskontatut verokertymät, miljoonaa €
1986		25259	25259,0
1987	1,040	26249	25248,1
1988	1,082	32200	29752,6
1989	1,157	35700	30866,6
1990	1,228	39050	31801,0
1991	1,284	38648	30089,4
1992	1,320	37306	28259,6
1993	1,353	37280	27557,2
1994	1,356	41307	30466,9
1995	1,377	43681	31730,8
1996	1,386	46474	33542,4
1997	1,399	49627	35462,9
1998	1,423	53812	37810,8
1999	1,438	56038	38967,8
2000	1,477	62294	42184,3
2001	1,522	62227	40877,0
2002	1,551	64155	41362,6
2003	1,568	64143	40910,4
2004	1,562	66148	42349,8
2005	1,581	69076	43697,6
2006	1,607	72587	45182,2
2007	1,648	77247	46868,4
2008	1,706	79617	46678,4

käyttämään suoraan pistelukua vuosien 1987–2008 kokonaisverokertymän muodostamisessa, vaan jouduin ensin laskemaan vuosien välisen elinkustannusindeksin suhteellisen muutoksen. Saatuani laskettua esiin käytännössä inflaation kyseisinä vuosina pystyin laskemaan Tilastokeskuksen (Tilastokeskus d) kokonaisverokertymätilastosta kokonaisverokertymien vuoden 1986 hintojen mukaan diskontatut arvot. Nämä diskontatut arvot muutin volyymiarvoksi vuoden 1986 ollessa 100, jolloin pystyin laskemaan varsinaiseksi verokertymätehokkuusindikaattoriksi vuosien välisen volyymiarvon muutoksen suuruuden.

Ylemmän taulukon lähde: Tilastokeskus d

Alemman taulukon lähde: Tilastokeskus e

<sup>104</sup> Kts. tarkemmin Lafferin käyrästä osiosta 4.2.2. Verotuksen laffer-tehokkuus s. 59

<sup>105</sup> Kyseisen vuoden edustava hinta sekä markka → euro-muutokset on tehty. Hintoja ei ole diskontattu eli inflaation vaikutusta rahan arvoon ei ole huomioitu.

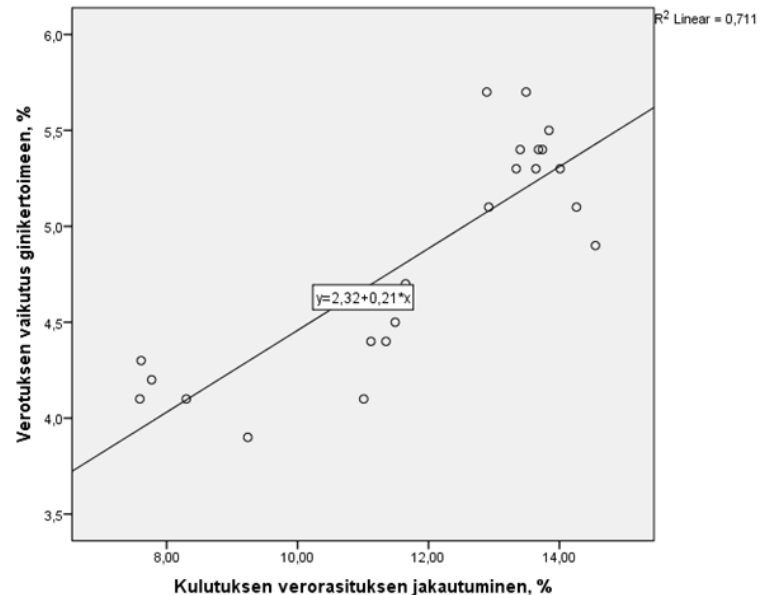
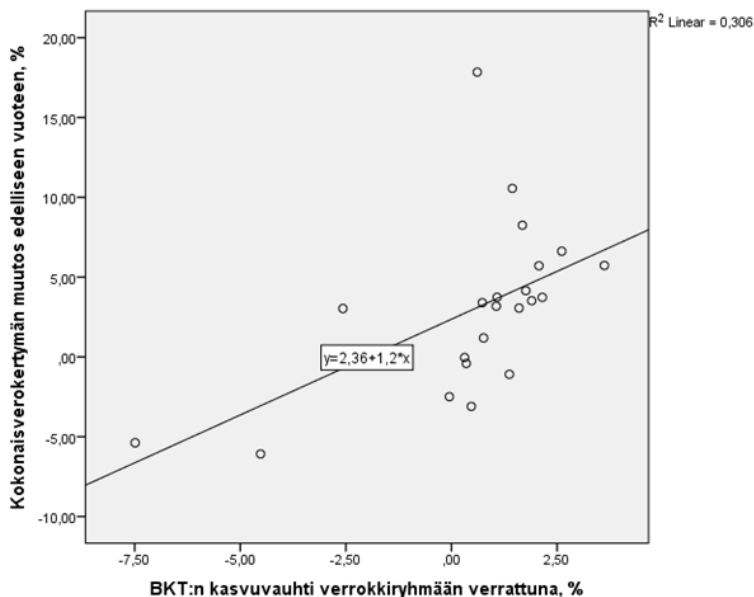
## Taulukko 75. Diskontattujen verokertymien muutos

Vuosi	Diskontatut verokertymät, miljoonaa €	Diskontatut verokertymät, (1986=100)	Diskontattujen verokertymien muutos, %yksikköä
1986	25259,0	100,00	-
1987	25248,1	99,96	-0,04 %
1988	29752,6	117,79	17,84 %
1989	30866,6	122,20	3,74 %
1990	31801,0	125,90	3,03 %
1991	30089,4	119,12	-5,38 %
1992	28259,6	111,88	-6,08 %
1993	27557,2	109,10	-2,49 %
1994	30466,9	120,62	10,56 %
1995	31730,8	125,62	4,15 %
1996	33542,4	132,79	5,71 %
1997	35462,9	140,40	5,73 %
1998	37810,8	149,69	6,62 %
1999	38967,8	154,27	3,06 %
2000	42184,3	167,01	8,25 %
2001	40877,0	161,83	-3,10 %
2002	41362,6	163,75	1,19 %
2003	40910,4	161,96	-1,09 %
2004	42349,8	167,66	3,52 %
2005	43697,6	173,00	3,18 %
2006	45182,2	178,88	3,40 %
2007	46868,4	185,55	3,73 %
2008	46678,4	184,80	-0,41 %

Lähde: Tilastokeskus d

## Liite 5. Hajontakuviot

Alla on ne viisi hajontakuviota regressiosuorineen selityksasteineen SPSS-ohjelmalla piirrettynä, joiden tilastollinen merkitsevyys on yli 90 %, jota pidin tässä tutkimuksessa tarkemman analyysin rajana. Lisäksi olen estimoinut niiden parametrien keskiarvot, merkitsevyydet ja 95 %:n luottamusvälit parametreille.



Coefficients<sup>a</sup>

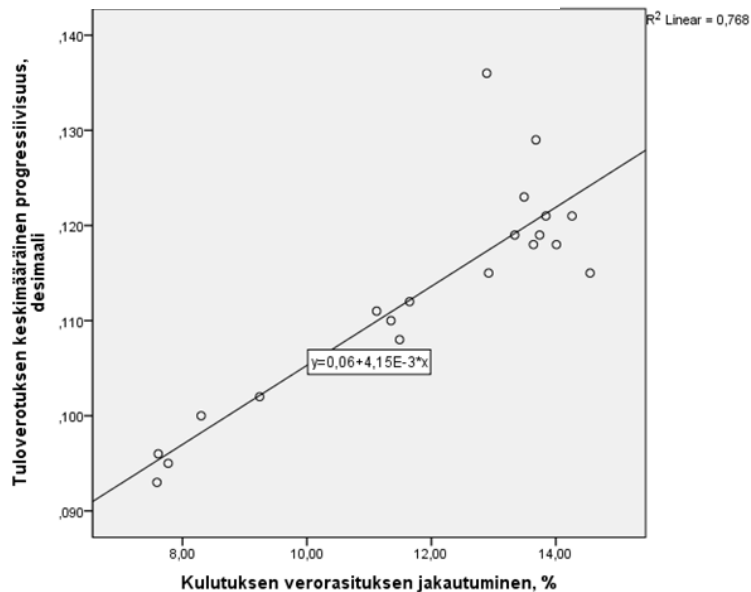
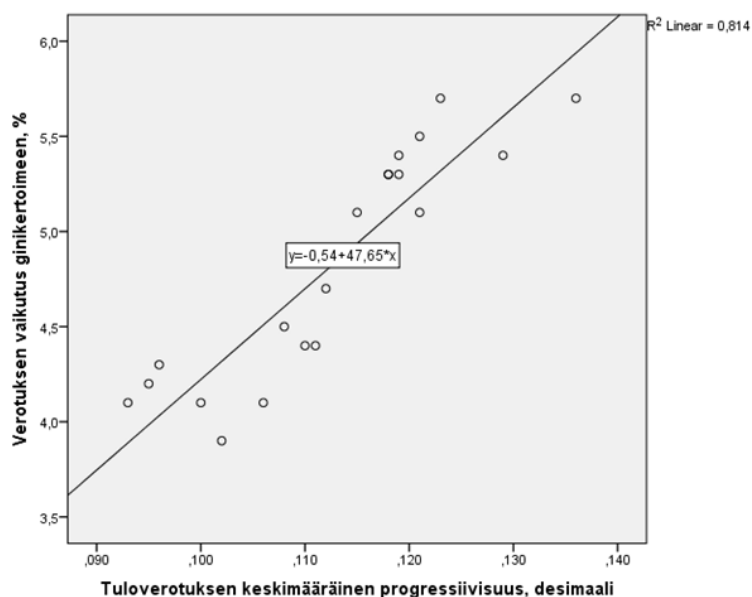
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	95,0% Confidence Interval for B	
		B	Std. Error	Beta			Lower Bound	Upper Bound
1	(Constant)	2,363	,991		2,386	,027	,297	4,430
	BKT:n kasvuvauhti verokkiiryhmään verrattuna, %	1,200	,404	,553	2,969	,008	,357	2,043

a. Dependent Variable: Kokonaisverokertymän muutos edelliseen vuoteen, %

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	95,0% Confidence Interval for B	
		B	Std. Error	Beta			Lower Bound	Upper Bound
1	(Constant)	2,325	,367		6,331	,000	1,559	3,091
	Kulutuksen verorasituksen jakautuminen, %	,213	,030	,843	7,017	,000	,150	,277

a. Dependent Variable: Verotuksen vaikutus ginikertoimeen, %

Coefficients<sup>a</sup>

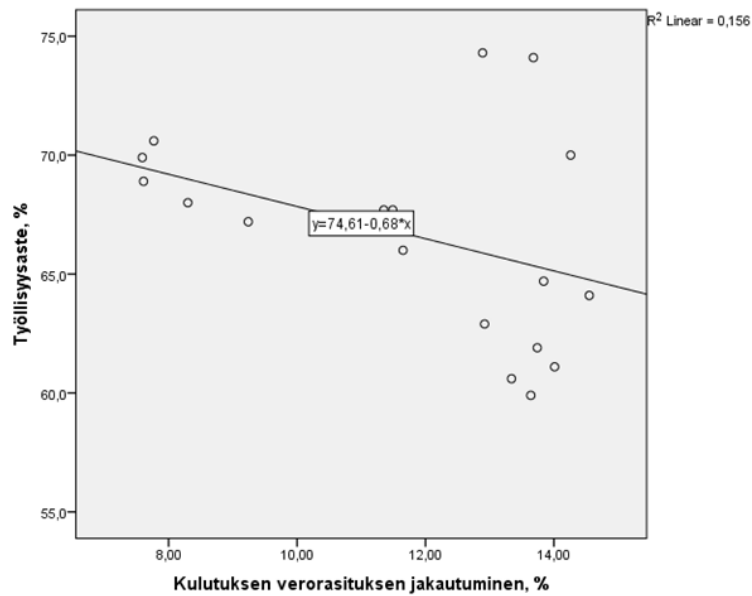
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	95,0% Confidence Interval for B	
		B	Std. Error	Beta			Lower Bound	Upper Bound
1	(Constant)	-,543	,591		-,917	,370	-1,781	,695
	Tuloverotuksen keskimääräinen progressiivisuus, desimaali	47,653	5,223	,902	9,124	,000	36,721	58,585

a. Dependent Variable: Verotuksen vaikutus ginikertoimeen, %

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	95,0% Confidence Interval for B	
		B	Std. Error	Beta			Lower Bound	Upper Bound
1	(Constant)	,064	,006		10,146	,000	,051	,077
	Kulutuksen verorasituksen jakautuminen, %	,004	,001	,877	7,942	,000	,003	,005

a. Dependent Variable: Tuloverotuksen keskimääräinen progressiivisuus, desimaali



Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	95,0% Confidence Interval for B	
		B	Std. Error	Beta			Lower Bound	Upper Bound
1	(Constant)	74,614	4,423		16,870	,000	65,322	83,906
	Kulutuksen verorasituksen jakautuminen, %	-,677	,371	-,396	-1,827	,084	-1,456	,101

a. Dependent Variable: Työllisyysaste, %

## Liite 6. Arvioidut säädökset

### 1987

1171/1987 Valtiovarainministeriön päätös taidekilpailupalkintojen verovapaudesta

815/1987 Laki arpajaisverolain muuttamisesta

859/1987 Laki moottoriajoneuvoverosta annetun lain 5 ja 10§:n muuttamisesta

857/1987 Laki liikevaihtoverolain muuttamisesta

856/1987 Laki asuntotulon verottamisesta eräissä tapauksissa annetun lain 1§:n muuttamisesta

958/1987 Laki vuoden 1988 poikkeussäännöksistä verolakeihin

1120/1987 Laki tulo- ja varallisuusverolain 22§:n muuttamisesta

1137/1987 Valtioneuvoston päätös porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista

1177/1987 Asetus työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun asetuksen 1§:n muuttamisesta

924/1987 Valtioneuvoston päätös tupakkatuotteista suoritettavasta lisäverosta

579/1987 Laki leimaverolain 10§:n muuttamisesta

1215/1987 Laki polttoaineverosta annetun lain 4§:n väliaikaisesta muuttamisesta

964/1987 Laki lannoiteverosta annetun lain 4 ja 13§:n muuttamisesta

966/1987 Laki rehuseosverosta annetun lain 4 ja 12§:n muuttamisesta

1118/1987 Laki leimaverolain muuttamisesta

## 1988

1/1988 Valtioneuvoston päätös investointiveron kantamisesta

305/1988 Laki leimaverolain muuttamisesta

422/1988 Laki verotuksesta Outokumpu Oy:n eläkejärjestelyn yhteydessä

726/1988 Talletusten ja obligaatioiden veronhuojennuslaki

827/1988 Radiomaksuasetus

958/1988 Laki valkuaisverosta annetun lain muuttamisesta

1110/1988 Laki vuodelta 1989 toimitettavassa valtionverotuksessa sovellettavista veroasteikoista ja veroprosenteista

1104/1988 Valtioneuvoston päätös porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista

1229/1988 Asetus työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun asetuksen 1§:n muuttamisesta

1226/1988 Laki kansaneläkelain väliaikaisesta muuttamisesta

1232/1988 Laki yhtiöveron hyvityksestä

1235/1988 Laki maatilatalouden tuloverolain 5§:n muuttamisesta

1233/1988 Laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain väliaikaisesta muuttamisesta

1308/1988 Laki maataloustulolain muuttamisesta

1252/1988 Laki tappiontasauksesta tuloverotuksessa annetun lain 2§:n väliaikaisesta muuttamisesta

1253/1988 Laki investointivarauslain väliaikaisesta muuttamisesta

1248/1988 Laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain väliaikaisesta muuttamisesta

1240/1988 Tulo- ja varallisuusverolaki

387/1988 Valtioneuvoston päätös tupakkatuotteista suoritettavasta lisäverosta

1055/1988 Valtioneuvoston päätös tupakkatuotteista suoritettavasta lisäverosta

6/1988 Valtioneuvoston päätös polttoaineveromäärien muuttamisesta

532/1988 Valtioneuvoston päätös lannoiteveron muuttamisesta

1019/1988 Laki lannoiteverosta annetun lain muuttamisesta

533/1988 Valtioneuvoston päätös rehuseosveron muuttamisesta

1286/1988 Laki polttoaineverosta annetun lain muuttamisesta

1021/1988 Laki leimaverolain muuttamisesta

961/1988 Laki moottoriajoneuvoverosta annetun lain 5 §:n muuttamisesta

## 1989

6/1989 Valtiovarainministeriön päätös vuoden 1989 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta

199/1989 Valtioneuvoston päätös investointiveron kantamisesta annetun valtioneuvoston päätöksen 1§:n muuttamisesta

363/1989 Asetus työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun asetuksen 1§:n muuttamisesta

511/1989 Laki pääkaupunkiseudun rakennusverosta

970/1989 Laki eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain 3§:n väliaikaisesta muuttamisesta

969/1989 Laki liikevaihtoverolain 16 ja 27§:n väliaikaisesta muuttamisesta

1073/1989 Laki kehitysalueiden veronhuojennuksista

1047/1989 Valtioneuvoston päätös porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista  
1005/1989 Laki energiainvestointien liikevaihtoverovähennyksistä annetun lain 2§:n muuttamisesta  
982/1989 Laki sokeriverosta annetun lain 4§:n muuttamisesta  
660/1989 Laki investointivarauslain muuttamisesta  
978/1989 Verohallituksen päätös vuodelta 1989 toimitettavassa verotuksessa noudatettavista luontoisetujen laskentaperusteista  
1121/1989 Laki liikevaihtoverolain 16 ja 27§:n väliaikaisesta muuttamisesta  
1120/1989 Laki fosforilannoiteverosta  
1119/1989 Laki polttoaineverosta annetun lain väliaikaisesta muuttamisesta  
1187/1989 Verohallituksen päätös tulo- ja varallisuusverolain 83§:ssä tarkoitetuista matkakuluvähennyksen laskentaperusteista vuodelta 1989 toimitettavassa verotuksessa  
1192/1989 Laki yhtiöveron hyvityksestä annetun lain muuttamisesta  
1310/1989 Laki vuodelta 1990 suoritettavasta korotuksesta vakuutetun kansaneläkevakuutusmaksuun ja työnantajan sairausvakuutusmaksuun  
1334/1989 Laki vuodelta 1990 toimitettavassa valtionverotuksessa sovellettavista veroasteikoista ja veroprosenteista  
1191/1989 Vuoden 1990 rakennusverolaki  
1335/1989 Laki tulo- ja varallisuusverolain muuttamisesta  
1348/1989 Laki eräiden luovutusvoittojen verotuksen väliaikaisesta huojentamisesta  
985/1989 Laki öljyjättemaksusta annetun lain muuttamisesta

## **1990**

48/1990 Luottoverolaki  
195/1990 Laki tulo- ja varallisuusverolain muuttamisesta  
1003/1990 Valtioneuvoston päätös porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista  
1022/1990 Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain muuttamisesta  
1062/1990 Laki maidon, sianlihan ja viljan vientikustannusmaksusta  
1166/1990 Laki tulo- ja varallisuusverolain muuttamisesta  
1162/1990 Laki rehujen rasva- ja valkuaisverosta  
1250/1990 Laki vuodelta 1991 toimitettavassa valtionverotuksessa sovellettavista veroasteikoista ja veroprosenteista  
1341/1990 Laki korkotulon lähdeverosta  
1343/1990 Laki tulo- ja varallisuusverolain muuttamisesta  
1371/1990 Asetus työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun asetuksen 1§:n muuttamisesta  
1364/1990 Laki yksityisen työnantajan kansaneläkemaksun poikkeuksellisesta alentamisesta vuonna 1991  
24/1990 Valtiovarainministeriön päätös vuoden 1990 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta  
23/1990 Valtiovarainministeriön päätös vuoden 1989 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta annetun valtiovarainministeriön päätöksen 4 ja 5 §:n muuttamisesta  
1363/1990 Valtiovarainministeriön päätös taidekilpailupalkintojen verovapaudesta  
50/1990 Laki leimaverolain muuttamisesta  
426/1990 Valtioneuvoston päätös valkuaisveron muuttamisesta  
478/1990 Laki auto- ja moottoripyöräverosta annetun lain muuttamisesta ja väliaikaisesta muuttamisesta  
1065/1990 Laki auto- ja moottoripyöräverosta annetun lain 3 ja 14§:n muuttamisesta  
886/1990 Valtioneuvoston päätös sokeriveron korottamisesta

1100/1990 Laki eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain 3§:n väliaikaisesta muuttamisesta  
1096/1990 Laki liikevaihtoverolain 16 ja 27§:n väliaikaisesta muuttamisesta  
1160/1990 Laki polttoaineverosta annetun lain väliaikaisesta muuttamisesta  
1168/1990 Laki moottoriajoneuvoverosta annetun lain muuttamisesta  
1164/1990 Laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta  
1007/1990 Laki alkoholijuomaverosta annetun lain 1 ja 2§:n muuttamisesta  
1167/1990 Laki leimaverolain muuttamisesta

## 1991

990/1991 Asetus työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun asetuksen 1 §:n muuttamisesta  
989/1991 Laki vuodelta 1991 suoritettavasta sairausvakuutusmaksusta annetun lain 1 ja 2 §:n muuttamisesta  
988/1991 Laki yksityisen työnantajan kansaneläkemaksun poikkeuksellisesta alentamisesta vuonna 1991  
986/1991 Laki auto- ja moottoripyöräverosta annetun lain 3 §:n muuttamisesta  
1085/1991 Laki liikevaihtoverolain väliaikaisesta muuttamisesta  
1365/1991 Laki sokeriverosta annetun lain 4 ja 12 §:n muuttamisesta  
1363/1991 Laki rehujen rasva- ja valkuaisverosta annetun lain muuttamisesta  
1378/1991 Valtioneuvoston päätös porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoerusteista  
1393/1991 Laki korkotulon lähdeverosta annetun lain muuttamisesta  
1555/1991 Laki leimaverolain muuttamisesta  
1671/1991 Laki vuodelta 1992 toimitettavassa valtionverotuksessa sovellettavista veroasteikoista ja veroprosenteista  
1672/1991 Laki yhtiöveron hyvityksestä annetun lain muuttamisesta  
1676/1991 Laki tulo- ja varallisuusverolain 115 §:n muuttamisesta ja 167 b §:n väliaikaisesta muuttamisesta  
1244/1991 Valtiovarainministeriön päätös vuoden 1991 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta annetun valtiovarainministeriön päätöksen 4 §:n muuttamisesta  
1630/1991 Valtiovarainministeriön päätös vuoden 1992 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta  
1698/1991 Laki vuodelta 1992 suoritettavasta sairausvakuutusmaksusta  
987/1991 Laki tasausverolain muuttamisesta  
1367/1991 Laki asuintalovarauksesta verotuksessa annetun lain muuttamisesta  
1427/1991 Laki eräistä vakuutusmaksuista suoritettavasta verosta annetun lain 3 §:n väliaikaisesta muuttamisesta  
1534/1991 Laki polttoaineverosta annetun lain muuttamisesta  
1697/1991 Laki kansaneläkelain väliaikaisesta muuttamisesta  
559/1991 Liikevaihtoverolaki  
924/1991 Laki investointiverolain muuttamisesta  
1679/1991 Laki lannoiteverosta annetun lain muuttamisesta  
1688/1991 Laki tuloja varallisuusverolain muuttamisesta  
906/1991 Laki lannoiteverosta annetun lain 4 §:n muuttamisesta  
1433/1991 Laki lannoiteverosta annetun lain 4 §:n väliaikaisesta muuttamisesta

## 1992

- 1456/1992 Valtiovarainministeriön päätös vuoden 1993 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta
- 671/1992 Valtiovarainministeriön päätös vuoden 1992 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta annetun valtiovainministeriön päätöksen muuttamisesta
- 3/1992 Matkustajaverolaki
- 410/1992 Laki tulo- ja varallisuusverolain väliaikaisesta muuttamisesta
- 976/1992 Laki tilauslentoverosta
- 1170/1992 Valtioneuvoston päätös porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista
- 1209/1992 Laki sokeriverosta annetun lain 4 ja 12 §:n muuttamisesta
- 1227/1992 Verohallituksen päätös matkakuluvähennyksen määrästä vuodelta 1992 toimitettavassa verotuksessa
- 1550/1992 Laki korkotulon lähdeverosta annetun lain muuttamisesta
- 1558/1992 Laki sähköverosta
- 1561/1992 Laki polttoaineverosta annetun lain 2 ja 13 §:n muuttamisesta ja verotaulukon väliaikaisesta muuttamisesta
- 1662/1992 Laki eläketuloa saavan henkilön korotetusta sosiaaliturvamaksusta
- 1660/1992 Laki kansaneläkelain väliaikaisesta muuttamisesta
- 375/1992 Laki leimaverolain muuttamisesta
- 552/1992 Arpajaisverolaki
- 654/1992 Kiinteistöverolaki
- 1544/1992 Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain muuttamisesta
- 1630/1992 Laki leimaverolain muuttamisesta
- 1539/1992 Laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta
- 1535/1992 Tuloverolaki
- 1538/1992 Vuoden 1993 veroasteikkolaki
- 1546/1992 Laki moottoriajoneuvoverosta annetun lain 5 §:n muuttamisesta

## 1993

- 214/1993 Verohallituksen päätös liikkeen- ja ammatinharjoittajan työmatkasta aiheutuneen elantokustannusten lisäyksen vähentämisestä vuodelta 1993 toimitettavassa verotuksessa
- 337/1993 Laki polttoainemaksusta
- 865/1993 Verohallituksen päätös matkakuluvähennyksen määrästä vuodelta 1993 toimitettavassa verotuksessa
- 1558/1993 Valtiovarainministeriön päätös vuoden 1994 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta
- 961/1993 Laki teleliikenteen verottamisesta
- 1085/1993 Laki sokeriverosta annetun lain 4 ja 12 §:n muuttamisesta
- 1096/1993 Valtioneuvoston päätös porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista
- 1097/1993 Laki vuodelta 1994 perittävästä palkansaajan työttömyysvakuutusmaksusta
- 1161/1993 Laki polttoaineverosta annetun lain muuttamisesta
- 1113/1993 Verohallituksen päätös vuodelta 1993 toimitettavassa verotuksessa noudatettavista luontoisetujen laskentaperusteista
- 1235/1993 Laki tuloverolain eräiden säännösten kumoamisesta
- 1259/1993 Laki korkotulon lähdeverosta annetun lain 6 §:n muuttamisesta



1262/1993 Laki kehitysalueelle tehtävien investointien korotetuista poistoista  
1080/1993 Laki leimaverolain muuttamisesta  
1560/1993 Vuoden 1994 veroasteikkolaki  
903/1993 Laki luottoverolain väliaikaisesta soveltamatta jättämisestä  
219/1993 Valtioneuvoston päätös apteekkimaksusta annetun lain 2 §:n 1 momentissa mainittujen liikevaihtoryhmien sekä liikevaihdon alarajojen kohdilla olevien apteekkimaksun markkamäärien tarkistamisesta  
1501/1993 Arvonlisäverolaki

## **1994**

135/1994 Laki eräistä ajoneuvoista suoritettavasta ajoneuvoverosta  
1088/1994 Valtioneuvoston päätös porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista  
1512/1994 Valtiovarainministeriön päätös vuoden 1995 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta  
532/1994 Laki alkoholijuomaverosta  
1322/1994 Laki vuodelta 1995 perittävästä palkansaajan työttömyysvakuutusmaksusta  
1410/1994 Asetus työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun asetuksen 1 §:n muuttamisesta  
1480/1994 Laki eräistä ajoneuvoista suoritettavasta ajoneuvoverosta annetun lain 5 ja 11 §:n muuttamisesta ja 4 §:n väliaikaisesta muuttamisesta  
137/1994 Laki polttoaineverosta annetun lain liitteenä olevan verotaulukon muuttamisesta  
1471/1994 Laki alkoholi- ja alkoholijuomaverosta  
1218/1994 Laki arvonlisäverolain muuttamisesta  
1465/1994 Laki tuloverolain muuttamisesta  
1486/1994 Laki arvonlisäverolain muuttamisesta  
1478/1994 Laki tuotannollisen toiminnan edistämiseksi myönnettävistä veronhuojennuksista annetun lain kumoamisesta  
1482/1994 Autoverolaki  
1473/1994 Laki eräiden energialähteiden valmisteverosta  
1472/1994 Laki nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta  
1470/1994 Laki tupakkaverosta  
84/1994 Valtioneuvoston päätös apteekkimaksusta annetun lain 2 §:n 1 momentissa mainittujen liikevaihtoryhmien sekä liikevaihdon alarajojen kohdilla olevien apteekkimaksun markkamäärien tarkistamisesta  
1476/1994 Laki eräiden valmisteveroista annettujen lakien kumoamisesta  
533/1994 Laki lannoiteverosta annetun lain kumoamisesta  
899/1994 Laki suurilta kana- ja sikatalousyrityksiltä kannettavista markkinoimismaksuista annetun lain kumoamisesta  
1107/1994 Laki teleliikenteen verottamisesta annetun lain muuttamisesta

## **1995**

1203/1995 Laki tupakkaverosta annetun lain muuttamisesta  
1353/1995 Valtioneuvoston päätös porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista  
1342/1995 Laki nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetun lain liitteenä olevan verotaulukon muuttamisesta  
1362/1995 Laki työnantajan lapsilisämaksun ja vakuutetun kansaneläkevakuutusmaksun perimättä jättämisestä vuodelta 1996  
1393/1995 Laki vaikeavammaisille yrittäjille myönnettävistä veronhuojennuksista

1392/1995 Laki perintö- ja lahjaverolain muuttamisesta  
1391/1995 Laki yhtiöveron hyvityksestä annetun lain muuttamisesta  
1390/1995 Laki korkotulon lähdeverosta annetun lain 6 §:n muuttamisesta  
1389/1995 Laki tuloverolain muuttamisesta  
1388/1995 Vuoden 1996 veroasteikkolaki  
1550/1995 Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain muuttamisesta  
1551/1995 Laki ulkomailta tulevan palkansaajan lähdeverosta  
1563/1995 Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain muuttamisesta  
1767/1995 Laki arvonlisäverolain muuttamisesta

## 1996

923/1996 Vuoden 1997 veroasteikkolaki  
1025/1996 Valtioneuvoston päätös porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista  
1346/1996 Valtiovarainministeriön päätös vuoden 1997 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta  
495/1996 Jäteverolaki  
932/1996 Laki leimaverolain muuttamisesta  
931/1996 Varainsiirtoverolaki  
956/1996 Verohallituksen päätös vuodelta 1997 toimitettavassa verotuksessa noudatettavista luontoisetujen laskentaperusteista  
998/1996 Laki vuodelta 1997 suoritettavista sairausvakuutusmaksuista, työnantajan kansaneläkemaksusta ja työnantajan lapsilisämaksusta  
1052/1996 Asetus työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun asetuksen 1 §:n muuttamisesta  
1259/1996 Laki nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetun lain muuttamisesta  
1120/1996 Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain muuttamisesta  
1260/1996 Laki sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta  
1266/1996 Laki Ahvenanmaan maakuntaa koskevista poikkeuksista arvonlisävero- ja valmisteverolainsäädäntöön  
1126/1996 Laki tuloverolain muuttamisesta

## 1997

413/1997 Laki autoverolain muuttamisesta  
571/1997 Laki alkoholi- ja alkoholijuomaverosta annetun lain 9 §:n muuttamisesta  
708/1997 Laki haja-asutusalueiden postitoiminnan turvaamiseksi perittävästä maksusta  
728/1997 Laki kotitaloustyön väliaikaisesta verotuesta  
921/1997 Laki nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetun lain muuttamisesta  
1068/1997 Valtioneuvoston päätös porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista  
1261/1997 Laki sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain muuttamisesta  
1260/1997 Laki nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetun lain liitteenä olevan verotaulukon muuttamisesta  
1262/1997 Vuoden 1998 veroasteikkolaki  
1277/1997 Laki vuodelta 1998 suoritettavista sairausvakuutusmaksuista, työnantajan kansaneläkemaksusta ja työnantajan lapsilisämaksusta

1263/1997 Laki tuloverolain muuttamisesta  
1265/1997 Laki arvonlisäverolain muuttamisesta  
1026/1997 Laki alkoholi- ja alkoholijuomaverosta annetun lain muuttamisesta

## 1998

234/1998 Laki polttoainemaksusta annetun lain muuttamisesta  
420/1998 Laki leimaverolain eräiden säännösten kumoamisesta  
469/1998 Vuoden 1999 veroasteikkolaki  
1095/1998 Valtiovarainministeriön päätös vuoden 1999 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta  
513/1998 Laki vuodelta 1999 suoritettavista sairausvakuutusmaksuista, työnantajan kansaneläkemaksusta ja työnantajan lapsilisämaksusta  
533/1998 Laki tuloverolain 124 §:n muuttamisesta  
864/1998 Valtioneuvoston päätös porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista  
476/1998 Laki kiinteistöverolain muuttamisesta  
475/1998 Laki tuloverolain muuttamisesta  
510/1998 Laki sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain muuttamisesta  
1092/1998 Laki makeis- ja virvoitusjuomaverosta annetun lain muuttamisesta  
1157/1998 Laki jäteverolain muuttamisesta

## 1999

229/1999 Laki tuloverolain muuttamisesta  
763/1999 Laki arvonlisäverolain muuttamisesta  
1026/1999 Laki kiinteistöverolain muuttamisesta  
1102/1999 Valtioneuvoston päätös porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista  
1219/1999 Laki varallisuusverolain 10 §:n muuttamisesta  
1218/1999 Laki tuloverolain muuttamisesta  
1217/1999 Vuoden 2000 veroasteikkolaki  
1208/1999 Valtiovarainministeriön päätös vuoden 2000 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta  
1223/1999 Laki korkotulon lähdeverosta annetun lain 3 ja 6 §:n muuttamisesta  
1225/1999 Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain 7 ja 13 §:n muuttamisesta  
1224/1999 Laki yhtiöveron hyvityksestä annetun lain muuttamisesta  
1277/1999 Laki vuodelta 2000 suoritettavista sairausvakuutusmaksuista ja työnantajan kansaneläkemaksusta  
1222/1999 Laki tuloverolain 124 ja 131 §:n muuttamisesta  
1226/1999 Laki tupakkaverosta annetun lain liitteenä olevan verotaulukon muuttamisesta  
940/1999 Laki arvonlisäverolain muuttamisesta

## 2000

332/2000 Laki arvonlisäverolain 32 ja 33 §:n muuttamisesta

911/2000 Laki arpajaisverolain 4 ja 5 §:n muuttamisesta  
1296/2000 Valtiovarainministeriön päätös vuoden 2001 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta  
469/2000 Laki vuoden 2000 veroasteikkolain 2 §:n muuttamisesta  
468/2000 Laki tuloverolain muuttamisesta  
995/2000 Laki tuloverolain muuttamisesta  
1165/2000 Laki tuloverolain muuttamisesta  
1086/2000 Laki tuloverolain 69 ja 71 §:n muuttamisesta  
999/2000 Valtioneuvoston asetus porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista  
1071/2000 Verohallituksen päätös vuodelta 2001 toimitettavassa verotuksessa noudatettavista luontoisetujen laskentaperusteista  
877/2000 Laki moottoriajoneuvoverosta annetun lain väliaikaisesta muuttamisesta  
1167/2000 Vuoden 2001 veroasteikkolaki

## **2001**

421/2001 Laki autoverolain muuttamisesta  
955/2001 Verohallituksen päätös matkakuluvähennyksen määrästä vuodelta 2001 toimitettavassa verotuksessa  
1367/2001 Laki arpajaisverolain 4 §:n muuttamisesta  
1206/2001 Laki vakuutetun sairausvakuutusmaksun, työnantajan sairausvakuutusmaksun ja työnantajan kansaneläkemaksun suuruudesta  
1081/2001 Valtioneuvoston asetus porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista  
1341/2001 Valtioneuvoston asetus työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun asetuksen 1 §:n muuttamisesta  
1343/2001 Valtiovarainministeriön asetus vuoden 2002 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta  
576/2001 Laki tuloverolain 38 ja 39 §:n muuttamisesta  
575/2001 Laki maatilatalouden tuloverolain 10 a §:n muuttamisesta  
1241/2001 Laki tuloverolain 105 a ja 143 §:n muuttamisesta  
1243/2001 Vuoden 2002 veroasteikkolaki  
1459/2001 Laki tuloverolain 124 §:n muuttamisesta  
897/2001 Laki varallisuusverolain muuttamisesta

## **2002**

476/2002 Tonnistoverolaki  
996/2002 Valtioneuvoston asetus porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista  
1066/2002 Laki jäteverolain 4 §:n muuttamisesta  
1071/2002 Laki arvonlisäverolain muuttamisesta  
1127/2002 Verohallituksen päätös vuodelta 2003 toimitettavassa verotuksessa noudatettavista luontoisetujen laskentaperusteista  
1167/2002 Laki arpajaisverolain 2 ja 4 §:n muuttamisesta  
1169/2002 Laki nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetun lain muuttamisesta  
1168/2002 Laki sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain muuttamisesta  
1200/2002 Laki työnantajan sosiaaliturvamaksusta vapauttamisesta eräissä kunnissa vuosina 2003—2005  
1283/2002 Valtiovarainministeriön asetus vuoden 2003 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta  
1162/2002 Laki tuloverolain 127 a ja 127 b §:n muuttamisesta  
1161/2002 Vuoden 2003 veroasteikkolaki

1164/2002 Laki tuloverolain 124 §:n muuttamisesta

1360/2002 Laki tuloverolain muuttamisesta

## 2003

914/2003 Laki kehitysalueelle tehtävien investointien korotetuista poistoista annetun lain muuttamisesta

986/2003 Valtioneuvoston asetus porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista

1298/2003 Laki alkoholi- ja alkoholijuomaverosta annetun lain muuttamisesta

1270/2003 Valtiovarainministeriön asetus vuoden 2004 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta

266/2003 Laki autoverolain muuttamisesta

607/2003 Laki vuoden 2003 veroasteikkolain 2 §:n muuttamisesta

1005/2003 Vuoden 2004 veroasteikkolaki

1065/2003 Laki tuloverolain muuttamisesta

1280/2003 Laki polttoainemaksusta

1281/2003 Ajoneuvoverolaki

1301/2003 Laki arvonlisäverolain muuttamisesta

## 2004

394/2004 Laki nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta annetun lain muuttamisesta

562/2004 Laki varallisuusverolain 10 §:n muuttamisesta

722/2004 Laki korkotulon lähdeverosta annetun lain 6 §:n muuttamisesta

1032/2004 Valtioneuvoston asetus porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista

1128/2004 Valtiovarainministeriön asetus vuoden 2005 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta

717/2004 Laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta

719/2004 Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain muuttamisesta

725/2004 Laki yhtiöveron hyvityksestä annetun lain kumoamisesta

1038/2004 Laki virvoitusjuomaverosta annetun lain muuttamisesta

716/2004 Laki tuloverolain muuttamisesta

728/2004 Laki tuloverolain muuttamisesta

772/2004 Laki tuloverolain muuttamisesta

1275/2004 Laki tuloverolain 105 a ja 124 §:n muuttamisesta

1274/2004 Vuoden 2005 tuloveroasteikkolaki

1273/2004 Laki tuloverolain muuttamisesta

727/2004 Vuoden 2005 varallisuusveroasteikkolaki

## 2005

952/2005 Valtioneuvoston asetus porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista

1140/2005 Valtiovarainministeriön asetus vuoden 2006 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta  
1131/2005 Laki kiinteistöverolain muuttamisesta  
447/2005 Laki sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain muuttamisesta  
856/2005 Laki rajoitetusti verovelvollisen tulon ja varallisuuden verottamisesta annetun lain muuttamisesta  
409/2005 Laki tuloverolain muuttamisesta  
858/2005 Laki tuloverolain muuttamisesta  
1128/2005 Laki tuloverolain muuttamisesta  
1127/2005 Vuoden 2006 tuloveroasteikkolaki  
1141/2005 Laki varallisuusverolain kumoamisesta  
1155/2005 Laki tuloverolain muuttamisesta  
1239/2005 Valtioneuvoston asetus työnantajan sosiaaliturvamaksusta annetun asetuksen muuttamisesta

## **2006**

603/2006 Laki maataloudessa käytettyjen eräiden energiatuotteiden valmisteveron palautuksesta  
1060/2006 Laki arvonlisäverolain 85 a §:n väliaikaisesta muuttamisesta  
1001/2006 Valtioneuvoston asetus porotaloudesta saatujen tulojen verotuksessa noudatettavista tuottoperusteista  
1058/2006 Laki sähkön ja eräiden polttoaineiden valmisteverosta annetun lain muuttamisesta  
1215/2006 Valtiovarainministeriön asetus vuoden 2007 taidekilpailupalkintojen verovapaudesta  
1218/2006 Laki tuloverolain muuttamisesta  
1217/2006 Vuoden 2007 tuloveroasteikkolaki

## **2007**

Vuonna 2007 ei ollut yhtään säädöstä ennen vaaleja, joka olisi vaikuttanut tehokkuuteen tai oikeudenmukaisuuteen muuten kuin erittäin mitättömästi.

## Liite 7. Säädösten 1240/88 ja 1392/95 arviointiin liittyvät taulukot

**Taulukko 76. Säädöksen 1392/95 arviointi**

Oikeudenmukainen muutos	Epäoikeudenmukainen muutos
Perintöveroasteikkojen määrä väheni entisestä yhdeksästä kolmeen, jolloin perintöveron progressiivisuus pieni merkittävästi. Toisaalta perintövero kiristyi, koska uudessa verotaulukossa 20 000mk-100 000mk:n perinnöstä maksettiin 10 % veroa. Ennen samankokoisesta perinnöstä maksettiin 15 000-37 500mk 6 %, 37 500-75 000mk 8 % ja 75 000mk-150 000mk 10 %. Uudessa verotaulukossa 100 000-300 000mk tuloista maksetaan 13 % veroa, kun ennen 150 000-300 000mk tuloista maksettiin 11 % veroa. Uuden verotaulukon korkein veroluokka on yli 300 000mk perinnöt, joista maksetaan 16 % veroa, kun ennen maksettiin 300 000-450 000mk 12 %, 450 000-750 000mk 12,5 %, 750 000-1 050 000mk 13 %, 1 050 000-2 100 000mk 13,5 % ja yli 2,1 milj. mk perinnöstä maksettiin 14 % veroa.	Kumottiin ansiotyöhön kykenemättömän lapsen oikeus vähentää 15 000mk perintöverotettavasta tulostaan
Perintö- ja lahjaveron alaiseksi tuli sellaisen yhtiön osakkeet, jonka arvosta yli 50 % muodostuu Suomessa olevasta kiinteästä omaisuudesta.	Veronalaisen perinnön ja lahjan alaraja nousi 5000 mk 20 000mk:aan.
Yli 50 000mk kolmen vuoden aikana tuottava vakuutusosuus tuli lahjaveron alaiseksi.	Ulkomainen kiinteistövelka tuli vähennys-oikeudelliseksi perintöverotettavasta tulosta.
Ei-tuloverotettava henkivakuutusosuus tuli perintöveron alaiseksi yli 200 000mk osalta.	Puolison oikeutta vähentää perintöverotettavaa tuloa korotettiin 2500mk.
Lahjaveron määräytymispituus kasvoi kahdesta vuodesta kolmeen.	Alaikäisen lapsen oikeus vähentää perintöverotettavaa tuloa nousee 20 000 mk:aan entisestä 1500mk/vuosi alle 18 vuodesta.
II-perintöveroluokasta tiputettiin viimeiseen perintöveroluokkaan viimeiset kymmenen vuotta perinnönsaajan palveluksessa ollut henkilö.	Vapautettiin perintöverosta vuodessa yli kuusi kuukautta olevat ulkomaalaiset, joilla ei ole kotia Suomessa.
Kumottiin viimeiset kymmenen vuotta perinnönsaajan palveluksessa olleen oikeus vähentää 7500mk perintöverotettavasta tulostaan.	

Vapausperiaatteen mukaan pitää estää suuret varallisuuden keskittymät ja yksi keino siihen on korkeat perintöverot. Lisäksi eroperiaatteen mukaan vain sellaiset tasajaosta poikkeamiset sallitaan, joista pienituloisimmat hyötyvät. Kaikista pienituloisimmilla ei ole perintöverotuloja käytännössä lainkaan. Näillä perusteilla perintöveron alentaminen on epäoikeudenmukaista ja sen korottaminen oikeudenmukaista.

Vähennysten tarkistamisiin ja poistoihin suhtaudutaan niin, että oikeudenmukaisuusnäkökulmasta kaikki vähennykset, jotka eivät tue heikoimpia ovat epäoikeudenmukaisia. Tehokkuusnäkökulmasta niin, että kaikki vähennykset, joilla ei ole selkeitä erittäin positiivisia dynaamisia vaikutuksia ovat tehottomia (jos eivät pienennä progressiota tai alenna pääomaverotusta). Jaottelen tehdyt vähennykset alle taulukkoon suuri / pieni-vaikutus mukaan. Muutamien poistettujen vähennysten tarkastelun jätän pois, koska niistä ei löytynyt tarkkoja tietoja niiden sisällöstä.

## Taulukko 77. Säädöksen 1240/88 arviointi

Vähennysmuutos	Tehokas pieni	Tehokas suuri	Tehoton pieni	Tehoton suuri	Oikeudenmukainen pieni	Oikeudenmukainen suuri	Epäoikeudenmukainen pieni	Epäoikeudenmukainen suuri
Matkakuluihin 2000 mk alaraja	x						x	
Korkotulojen vähennyksen omavastuuosuutta nostettiin 300 mk ja tiputettiin vähennettävää prosentiosuutta 10 %			x		x			
Omaisuuustulovähennyksen muuttaminen kokonaisvähennykseksi 10 000 mk asti entisen jaotellun mutta jopa 15 000mk sijaan	x				x			
Tulohankkimisvähennyksen maksimimäärän pieneminen 800 mk ja kerryttäminen isotulaisia suosivammaksi	x				x			
Vapaaehtoisten eläkkeiden maksujen vähennyprosenttia pienennettiin 3 %	x				x			
Eläketulovähennyksen kerroin nousi 0,5			x		x			
Lapsenhoitovähennys nousi 5000 mk tai pysyi ennallaan riippuen tapauksesta			x				x	
Lapsivähennys enintään 9500 mk:aan eikä lapsimäärällä enää vaikutusta, kun ennen sai keskimäärin 3500mk/lapsi		x						x
Yksinhuoltajavähennys nousi 7600 mk			x		x			
Eläkevähennyksen kerroin nousi 0,2			x		x			
Perusvähennys nousi 3800mk				x		x		
Yhteisöjen veronkanto-ujoennuksen ylärajaa alennettiin 150 000mk				x		x		
Toistuvaisavustuksen poisto (vähän kuin elatusapu, mutta suoritetaan puolisolille poikkeustilanteissa)	x				x			
Henki- ja henkilövakuutusmaksuvähennyksen enintään 20 000mk poisto	x				x			
Kuolleen henkilön tulosta tehtävän erillisvähennyksen jos puoliso tai lapsia (max vuoden tulot) poisto		x						x
Työtulo- ja palkkavähennyksen poisto (väh 1500 mk, 1500-4500mk 50%, 4500-24500mk 20%)				x				x
Puolisovähennyksen poisto (jos vähennykset suurempia kuin tulot, niin saa vähentää puolison veroista)	x						x	
Koulutusvähennyksen poisto (3500mk /lapsi, jos ollut toisen asteen koulussa)		x						x
Lahjoitusvähennyksen poisto (3000-100 000mk paitsi saa edelleen lahjoittaa tieteelle ja taiteelle 5000-150 000mk)		x				x		
Elatusvähennyksen poisto (kun molemmat työssä niin enintään 2000mk/alaikäinen lapsi vähemmän ansaitsevan tuloista)		x				x		
Opiskelijavähennyksen poisto (enintään 2000mk väh. Toisen asteen opiskelijoilta)	x						x	
<b>Yhteensä</b>	<b>8</b>	<b>5</b>	<b>5</b>	<b>3</b>	<b>9</b>	<b>4</b>	<b>4</b>	<b>4</b>

Lähde: Finlex

Muutoshan on erittäin merkittävä, mutta kuten taulukosta näkee muutos sisältää monia eri suuntaan vetäviä tekijöitä. Kokonaisuudessaan muutos on tehokas ja oikeudenmukainen, mutta vaikutus on eri suuntaan vetävistä tekijöistä johtuen vähennettävä kohtalaiseksi. Tätä muutosta ei ole järkevä analysoida verokertymän näkökulmasta, koska se on riippuvainen veroasteista



## Liite 8. Säädosanalyysin arviointitaulukko (2 sivua)

Vaikutusluokka Vaikutuksen suuruus	1. Myönteinen oikeuden- mukaisuus- muutos	2. Kielteinen oikeuden- mukaisuus- muutos	3. Myönteinen tehokkuus- muutos	4. Kielteinen tehokkuus- muutos	5. Myönteinen oikeudenm- ukaisuus- muutos ja kielteinen tehokkuus- muutos	6. Myönteinen tehokkuus muutos ja kielteinen oikeuden- mukaisuus muutos	7. Myönteinen oikeudenmukaisuus- muutos ja myönteinen tehokkuusmuutos	8. Kielteinen oikeudenmukaisuus- muutos ja kielteinen tehokkuusmuutos
<b>Vähäinen</b>	1229/1988, 363/1989, 978/1989, 982/1989, 1310/1989, 1062/1990, 1343/1990, 1164/1990, 1365/1991, 1538/1992, 214/1993, 1097/1993, 1470/1994, 1393/1995, 1550/1995, 1563/1995, 1052/1996, 708/1997, 1262/1997, 1225/1999, 1277/1999, 1086/2000, 1071/2000, 955/2001, 1127/2002, 914/2003, 725/2004, 409/2005, 1239/2005,	1252/1988, 1187/1989, 1348/1989, 1371/1990, 1367/1991, 559/1991, 1660/1992, 552/1992, 1539/1992, 1113/1993, 1410/1994, 84/1994, 1362/1995, 1391/1995, 956/1996, 1120/1996, 1277/1997, 513/1998, 1224/1999, 1241/2001, 476/2002, 562/2004, 717/2004, 719/2004, 722/2004, 728/2004, 1155/2005, 1128/2005,	964/1987, 1166/1990, 1085/1991, 1698/1991, 1688/1991, 1227/1992, 865/1993, 961/1993, 1465/1994, 1168/2002, 1038/2004, 1060/2006,	966/1987, 1104/1988, 1226/1988, 533/1988, 1005/1989, 1555/1991, 1262/1993,	857/1987, 1120/1987, 1177/1987, 1073/1989, 1047/1989, 660/1989, 1003/1990, 1363/1991, 1427/1991, 410/1992, 1261/1997, 897/2001, 952/2005, 1001/2006,	815/1987, 1137/1987, 1308/1988, 195/1990, 1341/1990, 1168/1990, 1697/1991, 1662/1992, 1544/1992, 1478/1994, 1388/1995, 1025/1996, 1265/1997, 864/1998, 1206/2001, 1341/2001, 1200/2002, 986/2003, 1301/2003, 603/2006,	924/1987, 859/1987, 1171/1987, 579/1987, 1118/1987, 1/1988, 827/1988, 1235/1988, 1253/1988, 1248/1988, 387/1988, 1055/1988, 6/1988, 1019/1988, 511/1989, 970/1989, 1120/1989, 1191/1989, 985/1989, 1335/1989, 1022/1990, 1162/1990, 24/1990, 1363/1990, 426/1990, 478/1990, 886/1990, 1100/1990, 1096/1990, 989/1991, 1676/1991, 1534/1991, 1679/1991, 906/1991, 1433/1991, 1546/1992, 337/1993, 219/1993, 1501/1993, 1471/1994, 1473/1994, 1203/1995, 495/1996, 932/1996, 931/1996, 998/1996, 1263/1997, 234/1998, 476/1998, 1157/1998, 763/1999, 1026/1999, 1219/1999, 1218/1999, 1223/1999, 1226/1999, 911/2000, 1367/2001, 1459/2001, 1066/2002, 1071/2002, 1167/2002, 1169/2002, 1283/2002, 1270/2003, 1280/2003, 1140/2005, 1131/2005, 856/2005,	958/1987, 856/1987, 422/1988, 958/1988, 532/1988, 961/1988, 6/1989, 199/1989, 1364/1990, 23/1990, 1007/1990, 1167/1990, 990/1991, 988/1991, 1378/1991, 1244/1991, 1630/1991, 986/1991, 924/1991, 671/1992, 1456/1992, 976/1992, 1170/1992, 1209/1992, 375/1992, 1630/1992, 1558/1993, 1085/1993, 1096/1993, 1080/1993, 903/1993, 1088/1994, 1512/1994, 1322/1994, 1353/1995, 1551/1995, 1767/1995, 1346/1996, 1259/1996, 1266/1996, 413/1997, 571/1997, 728/1997, 921/1997, 1068/1997, 1026/1997, 1095/1998, 533/1998, 1092/1998, 229/1999, 1102/1999, 1208/1999, 940/1999, 332/2000, 1296/2000, 999/2000, 877/2000, 421/2001, 1081/2001, 1343/2001, 996/2002, 1164/2002, 1360/2002, 1162/2002, 394/2004, 1032/2004, 1128/2004, 1273/2004, 772/2004, 447/2005, 858/2005, 1058/2006, 1215/2006,

<b>Kohtalainen</b>	1218/1994		135/1994, 532/1994, 1218/2006,	1107/1994,	1233/1988, 1192/1989, 1671/1991, 1672/1991, 1259/1993, 1390/1995,	654/1992, 1235/1993, 1560/1993, 1482/1994, 1260/1996, 475/1998, 510/1998, 469/2000, 266/2003, 1065/2003, 1281/2003, 1275/2004, 727/2004,	1215/1987, 1286/1988,1021/1988, 1240/1988, 305/1988, 969/1989, 48/1990, 1160/1990, 1393/1991, 3/1992, 1550/1992, 1558/1992, 1561/1992, 1161/1993, 137/1994, 1480/1994, 1342/1995, 1392/1995, 1217/1999,	726/1988, 1232/1988, 50/1990, 1065/1990, 987/1991, 1535/1992, 1486/1994, 1476/1994, 533/1994, 899/1994, 420/1998, 469/1998, 468/2000, 995/2000, 1165/2000, 576/2001, 575/2001, 607/2003,
<b>Merkittävä</b>		1126/1996, 1127/2005, 1141/2005,				1110/1988, 923/1996, 1005/2003, 1274/2004, 1217/2006,	1119/1989, 1472/1994, 1389/1995, 1260/1997, 1222/1999,	1334/1989, 1250/1990, 1167/2000, 1243/2001, 1161/2002, 1298/2003, 716/2004,

## Liite 9. Kulutusverotuksen verorasitusindikaattoritaulukko

	1987	Vuoden kokonaissumma, miljoonaa mk	56938	
	Mikä vero	Summa, miljoonaa mk	Luo kan kokonais summa	Os uus
<b>Perustarve vero</b>	Apteekkimaksut	177	783	1,38 %
	Elintarvikkeiden valmistuvero	160		
	Öljyväkirehuvero	2		
	Lannoitevero	144		
	Rehuseosvero	79		
	Valkuaisvero	192		
	Maidon kiintiömaksu	29		
<b>Normaalitarve vero</b>	Liikevaihto vero	33291	47740	83,85 %
	Eräistä vakuutusmaksuista suoritettava vero	1051		
	Polttoaineiden vero	3193		
	Tuontitullit	1028		
	Tuontimaksut	18		
	Tasausvero	847		
	Leimavero	3474		
	Auto- ja moottoripyörä	3933		
	Moottoriajoneuvo	620		
	Lästimaksut	3		
	Öljyjätemaksu	13		
	Muut verotulot	269		
<b>Ylellisyys- ja haittarve vero</b>	Tupakka	2122	8413	14,78 %
	Makisi	134		
	Olut	1606		
	Alkoholijuoma	3869		
	Virvoitusjuoma	95		
	Ravintorasvavero	249		
	Sokerivero	187		
	Arpajaisvero	151		



1990	Vuoden kokonais summa, miljoonaa mk	76849		1991	Vuoden kokonais summa, miljoonaa mk		72571
Mikä vero	Summa, miljoonaa mk	Luo kan ko ko nais summa	Os uus	Mikä vero	Summa, miljoonaa mk	Luo kan ko ko nais summa	Os uus
Apteekkimaksut	273	870	1,13 %	Apteekkimaksut	293	1175	1,62 %
Elintarvikkeiden valmistuvero	215			Elintarvikkeiden valmistuvero	239		
Lannoitevero	124			Lannoitevero	291		
Valkuais vero	180			Valkuais vero	244		
Maidon kiintiö maksu ja pellon raivaus maksu	36			Maidon kiintiö maksu ja pellon raivaus maksu	60		
Fosforilannoite vero	42			Fosforilannoite vero	48		
Liikevaihto vero	45534	64595	84,05 %	Liikevaihto vero	42635	59873	82,50 %
Eräistä vakuutusmaksuisista suoritettava vero	1563			Eräistä vakuutusmaksuisista suoritettava vero	1724		
Polttoaineiden vero	5734			Polttoaineiden vero	6487		
Tuontitullit	1379			Tuontitullit	1232		
Tuontimaksut	70			Tuontimaksut	58		
Tasaus vero	1065			Tasaus vero	752		
Leimaverot	3970			Leimaverot	3456		
Auto- ja moottoripyörä	4143			Auto- ja moottoripyörä	2380		
Moottoriajoneuvo	833			Moottoriajoneuvo	863		
Lästimaksut	2			Lästimaksut	4		
Öljyjättemaksu	26			Öljyjättemaksu	24		
Muut verotulot	276			Muut verotulot	258		
Tupakka	2823	11383	14,81 %	Tupakka	3175	11526	15,88 %
Makeis	154			Makeis	155		
Olut	2473			Olut	2614		
Alkoholijuoma	4927			Alkoholijuoma	4516		
Virvoitusjuoma	131			Virvoitusjuoma	128		
Ravintorasvaverot	327			Ravintorasvaverot	267		
Sokeriverot	203			Sokeriverot	276		
Luo tto vero	112			Luo tto vero	134		
Arpajais vero	233			Arpajais vero	261		

1992	Vuoden kokonaissumma, miljoonaa mk	68870		1993	Vuoden kokonaissumma, miljoonaa mk	67034	
Mikä vero	Summa, miljoonaa mk	Luo kan ko ko nais s umma	Os uus	Mikä vero	Summa, miljoonaa mk	Luo kan ko ko nais s umma	Os uus
Apteekkimaksut	346	1329	193 %	Apteekkimaksut	344	1991	2,97 %
Elintarvikkeiden valmistuvero	224			Elintarvikkeiden valmistuvero	208		
Lannoitevero	486			Lannoitevero	516		
Rehujen rasva- ja valkuaisvero	273			Rehujen rasva- ja valkuaisvero	267		
				Sähkövero	656		
Liikevaihto vero	40010	56678	82,30 %	Liikevaihto vero	37295	54111	80,72 %
Eräistä vakuutusmaksuista suoritettava vero	1674			Eräistä vakuutusmaksuista suoritettava vero	1637		
Polttoaineiden vero	7003			Polttoaineiden vero	8404		
Tuontitullit	1139			Tuontitullit	1156		
Tuontimaksut	73			Tuontimaksut	62		
Tasausvero	465			Tasausvero	269		
Leimavero	3021			Leimavero	2527		
Auto- ja moottoripyörä	1987			Auto- ja moottoripyörä	1609		
Moottoriajoneuvo	817			Moottoriajoneuvo	885		
Lästimaksut	3			Lästimaksut	4		
Öljyjätemaksu	15			Öljyjätemaksu	21		
Matkustajavero	209			Muut verotulot	242		
Muut verotulot	262						
Tupakka	2969	10862	15,77 %	Tupakka	3173	10932	16,31 %
Makeis	140			Makeis	145		
Olut	2530			Olut	2430		
Alkoholiojuoma	4173			Alkoholiojuoma	3882		
Virvoitusjuoma	125			Virvoitusjuoma	115		
Ravintorasvavero	319			Ravintorasvavero	335		
Sokerivero	270			Sokerivero	257		
Lottovero	123			Lottovero	198		
Arpajaisvero	213			Arpajaisvero	286		
				Tilauslento vero	111		

















